

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Zhodnocení převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy dle mezinárodních účetních standardů IFRS

Bc. Pavla Havranová

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Pavla Havranová

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Zhodnocení převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy dle mezinárodních účetních standardů IFRS

Název anglicky

Review of Transformation of Financial Statements Compiled According to Czech Legal Regulations to Financial Statements by IFRS

Cíle práce

Cílem práce je zhodnocení převodu účetní závěrky sestavené dle českých právních předpisů na účetní závěrku vyhovující požadavkům Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS v konkrétní firmě a vyhotovení případných návrhů na optimalizaci celého procesu.

Metodika

Pro zpracování diplomové práce budou prostudovány české a zahraniční odborné zdroje a informace z účetnictví zvoleného podniku. Na základě kritické analýzy, syntézy a komparace informací z dostupných zdrojů budou zpracována teoretická východiska práce a bude upozorněno na významné rozdíly ve zpracování podkladů pro účetní závěrku dle české právní úpravy a dle IFRS a také na úskalí, která převod účetní závěrky přináší. Pozornost bude zaměřena na přípustné metody oceňování majetku a závazků s navázáním na vyčíslení nákladů, na účetní zachycení a vykázání majetku a závazků k rozvahovému dni; na specifika vykazování výnosů, apod. Vycházejí z porovnání poznatků v teoretických východiscích a analýzy praktikovaných postupů v konkrétní účetní jednotce bude zhodnocen celý proces transformace účetní závěrky sestavené dle české právní úpravy na účetní závěrku dle požadavků IFRS v dané společnosti.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

aktiva, české účetní právní předpisy, konsolidace, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, pasiva, rozvaha, účetní období, účetní závěrka, výkaz zisku a ztráty

Doporučené zdroje informací

DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle. Praha: Grada, 2014. ISBN: 978-80-247-5417-8.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Brno: BizBooks, 2014. ISBN 978-80-265-0149-7.

<http://www.deloitte.com>

<http://www.ey.com>

<http://www.pwc.com>

JÍLEK, Josef, SVOBODOVÁ, Jitka. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4710-1.

KRUPOVÁ, Lenka. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví : [aplikace v podnikové praxi : stav k 1.1.2009]. Praha: VOX, 2009. ISBN 978 80 86324 76 0.

MACKENZIE, Bruce, COETSEE, Danie, NJIKIZANA and Tapiwa. Wiley Regulatory Reporting : Wiley IFRS 2014 : Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards (11). Somerset, US: Wiley, 2014. ProQuest ebrary. Web.

RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2016. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

SVOBODOVÁ, Jitka, JÍLEK, Josef. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Marta Stárová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 4. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 22. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy dle mezinárodních účetních standardů IFRS" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 29 .3. 2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala paní Ing. Martě Stárové, Ph.D. za cenné rady a připomínky při zpracování této diplomové práce. Dále děkuji rodině a přátelům za podporu při studiu.

Zhodnocení převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy dle mezinárodních účetních standardů IFRS

Review of Transformation of Financial Statements Compiled According to Czech Legal Regulations to Financial Statements by IFRS

Souhrn

V diplomové práci je řešen proces převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy odpovídající požadavkům mezinárodních standardů IFRS. Cílem autorky diplomové práce bylo co nejvíce usnadnit zmíněný proces ve společnosti, ve které autorka pracuje a ve které se výkazy dle českých právních úprav transformují na výkazy dle mezinárodních standardů IFRS.

Literární rešerše je věnována teoretickým poznatkům jak o účetní závěrce dle českých právních předpisů, tak o závěrce dle mezinárodních standardů IFRS. Následně jsou popsány a rozebrány vybrané rozdíly mezi oběma účetními rámci.

V praktické části práce je charakterizována konkrétní účetní jednotka. Jsou zde vybrány oblasti, ve kterých jsou nejvíce patrné rozdíly mezi českým účetnictvím a mezi výkaznictvím dle IFRS standardů. Na závěr práce jsou zhodnoceny rozdíly a jsou navrženy konkrétní návrhy ke zlepšení a zdokonalení procesu převodu.

Klíčová slova: aktiva, české účetní právní předpisy, konsolidace, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, pasiva, rozvaha, účetní období, účetní závěrka, výkaz zisku a ztráty.

Summary

The Thesis dealt with the process of transfer the financial statements prepared in accordance with Czech legislation to financial statements by IFRS. The aim of the author's Thesis as much as possible to facilitate the above process in a society in which the author works and in which the statements according to Czech legislation to transform the financial statements by IFRS.

Literature review is devoted to theoretical knowledge of financial statements in accordance with Czech legislation and the financial statements by IFRS. Subsequently they are described and analyzed in selected differences between the two accounting systems.

The practical part is characterized by a specific entity. There are selected areas where they are most noticeable differences between the Czech accounting and financial statements by IFRS standards. In conclusion, the differences are evaluated and are designed for specific proposals to improve and enhance the conversion process

Keywords: Assets, Czech Legal Accounting Regulation, consolidation, International Financial Reporting Standards IFRS, equity and liabilities, balance sheet (statements of financial position), reporting period, financial statement closing, statement of profit and loss.

Obsah

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika	11
2.1 Cíl práce	11
2.2 Metodika	11
3 Teoretická východiska	13
3.1 Účetní závěrka dle českých právních předpisů	13
3.1.1 Rozvaha	16
3.1.2 Výkaz zisku a ztráty.....	17
3.1.3 Přehled o peněžních tocích	18
3.1.4 Příloha v účetní závěrce	19
3.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	20
3.1.6 Výroční zpráva.....	20
3.2 Mezinárodní standardy účetnictví IFRS.....	21
3.2.1 Harmonizace účetnictví ve světě	21
3.2.2 Mezinárodní standardy IFRS	22
3.2.3 Historie a vývoj IFRS	23
3.2.4 Koncepční rámec IFRS	28
3.2.5 Účetní závěrka podle IFRS	29
3.2.6 Základní prvky účetní závěrky sestavené dle mezinárodních standardů IFRS	30
3.3 Vybrané rozdíly mezi českými předpisy a mezinárodními standardy IFRS	35
3.3.1 Oceňování	36
3.3.2 Porovnání leasingu z pohledu českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS	38
3.3.3 Odložená daň	40
3.3.4 Převod výkazů dle českých předpisů na výkazy sestavené dle mezinárodních standardů IFRS	41
4 Vlastní práce	43
4.1 Charakteristika účetní jednotky a mateřské společnosti	43
4.1.1 Organizační struktura společnosti.....	44
4.1.2 Zveřejňované výkazy společnosti XY dle českých právních předpisů.....	46
4.1.3 Způsob vykazování účetní závěrky a reportů dle standardů IFRS a mateřské společnosti AB.....	47
4.2 Části rozvahy a rozdíly mezi rozvahou dle českých předpisů a rozvahou sestavenou dle IFRS	49
4.2.1 Srovnání struktury rozvahy dle českých předpisů a dle IFRS	49

4.2.2	Dlouhodobý majetek společnosti XY dle českých předpisů	52
4.2.3	Dlouhodobý majetek z pohledu IFRS.....	53
4.2.4	Srovnání dlouhodobého majetku dle českých právních úprav a dle IFRS	54
4.2.5	Odložená daň	56
4.2.6	Rezerva na zaměstnanecké požitky	58
4.2.7	Rozdíly v pasivech způsobené finančním leasingem	60
4.3	Části výkazu zisku a ztráty a rozdíly mezi výkazem zisku a ztráty dle českých předpisů a dle IFRS	61
4.3.1	Srovnání struktury výsledovky dle českých předpisů a dle IFRS	61
4.3.2	Rozdíly ve výsledovce způsobené finančním leasingem.....	64
4.3.3	Rozdíl ve výsledku hospodaření	66
4.4	Postup převodu výkazů při konsolidované účetní závěrce	66
4.4.1	Postup převodu při první konsolidované závěrce	66
4.4.2	Postup převodu při převodu účetních výkazů dle českých právních předpisů na výkazy dle Mezinárodních standardů IFRS.....	68
5	Zhodnocení výsledků a doporučení pro účetní jednotku	71
6	Závěr.....	74
7	Seznam použitých zdrojů	76
8	Seznam tabulek:	78
9	Seznam obrázků:.....	78
10	Přílohy	78

1 Úvod

Téma Zhodnocení převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy dle mezinárodních účetních standardů IFRS bylo zvoleno proto, že jednou z pracovních náplní ve společnosti XY autorky je převod účetní závěrky dle českých právních předpisů na účetní závěrku dle mezinárodních standardů IFRS. Autorka má tedy k dispozici informace o této problematice z interních zdrojů společnosti, ve které pracuje.

Toto téma je v dnešní době mezinárodních fúzí a akvizic velmi aktuální, stále více společností přechází na zveřejňování výkazů dle jiných předpisů než jen těch českých. Jsou k tomu buď nuceny mateřskou společností nebo jinými vlastníky či institucemi.

Mezinárodní standardy IFRS vznikly s cílem porovnatelnosti účetních výkazů, zjednodušení přístupu na kapitálové trhy a zajištění informací pro efektivní rozhodování potenciálních investorů, věřitelů, či jiných uživatelů účetní závěrky. Mezinárodní standardy IFRS jsou vyznačovány určitou volností při tvorbě účetních výkazů, nejsou vždy dána jasná pravidla pro sestavování a formu výkazů a každá jednotka si určuje formu a obsah dle svých požadavků.

Protože se společnost XY, která je popisována v praktické části práce, stala v roce 2011 součástí skupiny AB, jejímž dílčím záměrem je obchod na burze s cennými papíry, musela začít sestavovat své účetní výkazy také dle mezinárodních účetních standardů IFRS. Společnost však musí tvořit primárně výkazy dle zákona o účetnictví, proto se ve společnosti nejprve tvoří účetní závěrka podle českých právních úprav a až poté se transformuje na závěrku odpovídající požadavkům mezinárodních standardů IFRS

2 Cíl práce a metodika

V této části práce jsou popsány cíle diplomové práce a způsob, jakým budou tyto cíle dosaženy neboli metodika práce.

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem diplomové práce je návrh usnadnění, zlepšení a zdokonalení procesů, které povedou k převodu účetních výkazů sestavených dle českých právních předpisů na výkazy sestavené dle mezinárodních standardů IFRS v konkrétní společnosti. K naplnění cíle budou použity výkazy a materiály od skutečné společnosti XY, která se stala součástí konsolidované účetní závěrky vyhovující mezinárodním standardům IFRS.

Ke splnění hlavního cíle bude třeba dosáhnout cíle dílčího. Dílčím cílem bude porovnání výkazů sestavených dle českých právních předpisů a výkazů vyhovujících požadavkům IFRS, popsání jejich rozdílů obecně a poté jejich dopad na účetnictví ve společnosti XY.

2.2 Metodika

Podklady pro teoretickou část práce budou získávány studiem odborné literatury jak zakoupené, tak půjčené v knihovnách a také vyhledané na internetových stránkách z ověřených zdrojů. Shromážděné informace budou poté analyzovány pomocí kritické analýzy, shrnuty a bude z nich vytvořen ucelený text teoretické části práce.

Teoretická část bude zaměřena na popis jednotlivých částí účetní závěrky sestavené jak dle českých právních předpisů, tak dle požadavků mezinárodních standardů IFRS. Pomocí metody komparace budou v závěrečné kapitole teoretické práce nalezeny rozdíly mezi oběma účetními rámci.

Autorka této práce je zaměstnána ve společnosti XY, podklady k praktické části práce budou proto poskytnuty pomocí interních informací a pomocí informací použitých z účetní závěrky této konkrétní společnosti. Společnost má povinnost zveřejňovat své účetní výkazy ve sbírce listin a další informace o společnosti budou zjišťovány metodou dotazování a hledáním ve směrnících.

Ve vlastní práci bude popsána účetní jednotka, její předmět podnikání a organizační struktura. Dále budou popsány zveřejňované výkazy společnosti a způsob vykazování.

Protože se společnost stala v roce 2011 součástí skupiny AB, jejíž dílčím záměrem je obchod na burze s cennými papíry, musela společnost začít vykazovat své účetní výkazy také dle mezinárodních účetních standardů IFRS. Protože společnost při výpočtu daně z příjmů právnických osob musí dle daňových právních předpisů ČR vycházet z výsledku hospodaření očištěného o vliv mezinárodních účetních standardů, primárně vede účetnictví dle české právní úpravy. Nejprve se tvoří účetní závěrka podle českých právních předpisů a až poté se transformuje na závěrku odpovídající požadavkům mezinárodních standardů IFRS

V další části vlastní práce budou identifikovány oblasti, ve kterých se liší způsob vykazování dle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS. Předpokládá se, že se bude jednat hlavně o oblast finančního leasingu, který způsobuje ve společnosti XY největší rozdíly mezi porovnávanými výkazy, a to hlavně v majetku společnosti.

Dále budou metodami analýzy a komparací účetních výkazů dle českých právních norem a výkazů sestavených dle mezinárodních standardů IFRS zjištěny a popsány rozdíly, které jsou způsobeny odlišným vykazováním porovnávaných výkazů.

Analyzováním situace ve společnosti XY a porovnáním s možnými postupy uvedenými v teoretických východiscích, budou účetní jednotce navrženy postupy k usnadnění procesu převodu z výkazů dle českých právních úprav na výkazy dle mezinárodních standardů IFRS.

3 Teoretická východiska

V první části kapitoly se autorka bude věnovat účetní závěrce dle českých právních předpisů. Nejdříve bude detailně popsána účetní závěrka a poté budou rozebrány všechny její části. Druhá část teoretické práce je zaměřena na historii a vývoj IFRS, koncepční rámec a všechny části účetní závěrky dle mezinárodních standardů IFRS.

3.1 Účetní závěrka dle českých právních předpisů

Účetnictví v České republice je upraveno především Zákonem o účetnictví 563/1991 Sb. (od 1. 1. 2016 platí novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb.), vyhláškami a Českými účetními standardy.

Pojmem účetní závěrka se chápou nejdůležitější výkazy a přílohy, vytvořené za účetní období, které shromažďují informace o celkovém hospodaření firmy za předešlý rok. V České republice se sestavuje účetní závěrka v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. V prvním případě ji sestavují podnikatelé, kteří mají povinnost ověřovat povinně účetní závěrku auditorem, a akciové společnosti, které na výběr nemají. Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu se sestavuje u účetních jednotek, které povinnost ověření auditorem nemají (novela Zákona o účetnictví). Tato práce je zaměřena na závěrku akciové společnosti, proto zde bude rozebírána pouze závěrka v plném rozsahu.

Účetní závěrka se skládá z několika částí, které jsou dále popsány a musí obsahovat minimálně tyto údaje:

- a. firmu (název) u právnické osoby nebo jméno a příjmení u fyzické osoby a sídlo účetní jednotky či bydliště a místo podnikání,
- b. identifikační číslo,
- c. právní formu účetní jednotky (právnické osoby),
- d. předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- e. rozvahový den,
- f. okamžik sestavení účetní závěrky a

- g. podpis statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpis fyzické osoby (Zákon o účetnictví).

Cílem účetní závěrky je sdělení informací zainteresovaným osobám na společnosti o hospodaření firmy. V závěre se nachází informace především pro vedení společnosti, zaměstnance, (potencionální) investory, věřitele, dodavatele, bankovní a státní instituce a veřejnost (Krupová, 2009).

Existují 3 typy účetních závěrek, které se odlišují ve dni, ke kterému se sestavují.

- a) Řádná účetní závěrka se sestavuje k poslednímu dni běžného účetního období (Zákon o účetnictví).
- b) Mimořádnou účetní závěrkou se nazývá závěrka, která je sestavovaná jiný den, než je poslední den běžného účetního období. Sestavuje se např. ke dni, který předchází dni vstupu do likvidace, ke dni, který předchází přeměně společnosti nebo ke dni, kdy zaniká povinnost vést účetnictví.
- c) Mezitímní účetní závěrka se sestavuje také k jinému dni, než je poslední den běžného účetního období, např. ke dni zániku účasti společníka v obchodní korporaci, nebo v případě výplaty zálohy na podíl na zisku. (portal.pohoda.cz). Tento typ účetní uzávěrky je zvláštní v tom, že se neuzavírají účetní knihy a provádí se inventarizace jen pro účely ocenění (Ryneš, 2012).

Základní požadavky na informace uvedené v účetní závěre:

- Spolehlivost – informace v účetní závěre musí být úplné a včasné, musí podávat věrný a pravdivý obraz o účetnictví účetní jednotky,
- Srovnatelnost – údaje v účetní závěre musí být srovnatelné s údaji z předchozích účetních období a všechny podstatné změny a odchylky mezi obdobími musí být popsány v příloze s vykázáním vlivu na rozvahu a výsledek hospodaření,
- Srozumitelnost – údaje v účetní uzávěre musí být srozumitelné natolik, aby si uživatel účetní závěrky mohl vytvořit celkovou představu o účetní jednotce,

- významnost – účetní závěrka musí obsahovat všechny významné informace, přičemž informace je považována za významnou, pokud by její neuvedení mohlo ovlivnit úsudek uživatele účetní závěrky (Ryneš, 2012).

Účetní závěrka je tvořena:

- rozvahou,
- výkazem zisku a ztráty,
- přílohou k účetní závěrce,
- přehledem peněžních toků – dle zákona nesestavují všechny účetní jednotky viz kapitola Přehled o peněžních tocích,
- přehledem o změnách vlastního kapitálu (Ryneš, 2012).

Od 1. 1. 2016 je v platnosti novela zákona o účetnictví, ve kterém jsou nově definovány 4 kategorie účetních jednotek dle těchto kritérií:

Tabulka 1 – Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016

Kategorie ÚJ	Aktiva netto (v mil Kč)	Čistý roční obrat (v mil Kč)	Průměrný přepočtený stav zaměstnanců
Mikro	9	18	10
Malá	100	200	50
Střední	500	1000	250
Velká	Více než 500	Více než 1000	Více než 250

Zdroj: vlastní zpracování dle Účtování.net, 2015

Položky uvedené v účetních výkazech jsou vykazovány v celých tisících Kč, avšak účetní jednotky, jejichž netto výše aktiv přesahuje 10 miliard Kč, mohou jednotlivé položky

vykazovat v milionech Kč. Tuto skutečnost ale musí uvádět ve všech částech účetní závěrky (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

3.1.1 Rozvaha

Rozvahou se rozumí přehled o majetku – aktivech a zdrojích jeho financování – pasivech, kdy aktiva musí být rovna pasivům. Uspořádání a označování je stanoveno v příloze č. 1 vyhlášky č 500/2000 Sb. (Ryneš, 2012). Aktiva se třídí podle likvidnosti na dlouhodobá a oběžná a pasiva dle vlastnictví na vlastní kapitál a cizí zdroje (Kovanicová, Kovanic, 1998).

Tabulka 2 – Struktura rozvahy platné od 1. 1. 2016

AKTIVA	PASIVA
Pohledávky za upsaný kapitál	Vlastní kapitál
Dlouhodobý majetek	Základní kapitál
Dlouhodobý hmotný majetek	Ažio a kapitálové fondy
Dlouhodobý nehmotný majetek	Fondy ze zisku
Dlouhodobý finanční majetek	Výsledek hospodaření minulých let
Oběžná aktiva	Výsledek hospodaření běžného účetního období
	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku
Zásoby	Rezervy
Pohledávky	Rezerva na důchod a podobné závazky
	Rezerva na daň z příjmů
	Rezervy podle zvláštních právních předpisů
	Ostatní rezervy
Časové rozlišení aktiv	Závazky
	Dlouhodobé závazky
Náklady příštích období	Krátkodobé závazky
Komplexní náklady příštích období	Časové rozlišení pasiv
Příjmy příštích období	Výdaje příštích období
	Výnosy příštích období
AKTIVA CELKEM	PASIVA CELKEM

Zdroj: vlastní zpracování dle Danarionline, 2015

Rozvaha je účetní výkaz, který vyjadřuje stav rozvahových položek, ne však historii od minulé rozvahy k současné. Uživatelé výkazů, kteří potřebují hospodářský výsledek prozkoumat do větší hloubky, se zajímají spíše o výkaz zisku a ztráty (Kovanicova, Kovanic, 1998).

3.1.2 Výkaz zisku a ztráty

Ve výkazu zisku a ztráty, zkráceně výsledovce, jsou zobrazeny informace o stupňovitě uspořádaných nákladech a výnosech. Účetní jednotka si může zvolit, zda bude uspořádání výsledovky v druhovém nebo účelovém členění. (Ryneš, 2012) Výsledovka v druhovém členění se používá pro finanční a jiné analýzy tedy pro finanční účetnictví. Pro manažerské rozhodování a externí uživatele se lépe hodí výsledovka v účelovém členění, protože je v ní poskytováno více informací o zisku. Tento výkaz se sestavuje stejně jako rozvaha povinně na konci účetního období, avšak každá větší firma potřebuje tvořit tyto výkazy mnohem častěji, a tak je tvoří většinou měsíčně. Od výkazu o finanční situaci se liší tím, že zatímco ten se sestavuje k určitému časovému okamžiku, výsledovka je vztahována k časovému intervalu (Kovanicová, Kovanic, 1998). Výsledovka je rozdělena na provozní, finanční a výsledek hospodaření před zdaněním.

Tabulka 3 – Struktura zisku a ztrát platného od 1. 1. 2016

- I Tržby z prodeje výrobků a služeb
- II Tržby za prodané zboží
 - A Výkonová spotřeba
 - B Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)
 - C Aktivace (+/-)
 - D Osobní náklady
 - E Úpravy hodnot v provozní oblasti
- Ostatní provozní výnosy
 - K Ostatní provozní náklady
- * Provozní výsledek hospodaření (+/-)
- III Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly

- G Náklady vynaložené na prodané podíly
- Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
 - O Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem
- Výnosové úroky a podobné výnosy
 - X Úpravy hodnot a rezerv ve finanční oblasti
 - Y Nákladové úroky a podobné náklady
- Ostatní finanční výnosy
 - JJ Ostatní finanční náklady
 - * Finanční výsledek hospodaření (+/-)
 - * Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)
 - KK Daň z příjmů
 - * Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)
 - LL Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
 - * Výsledek hospodaření za účetní období
 - * Čistý obrat za účetní období (I. + II. + III. + IV. + V. + IV. + VII.)

Zdroj: vlastní zpracování dle Danarionline, 2015

3.1.3 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích (Cash flow statement) mají povinnost sestavovat dle Zákona o účetnictví účetní jednotky, které jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a které k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 40.000.000 Kč
- roční úhrn čistého obratu 80.000.000 Kč

Přehled o peněžních tocích nesestavují mikro a malé účetní jednotky, dále banky, pojišťovny a penzijní společnosti. Jeho obsah, rozsah a forma je upravena v Českých účetních standardech pro podnikatele – číslo 023 (Zákon o účetnictví).

Z tohoto výkazu se uživatelé účetní závěrky dozví informace o tom, jakým způsobem se účetní jednotce dostávají peněžní prostředky, jak jsou využívány a jak se změnil stav peněžních prostředků za uplynulé období. Z ostatních předešlých výkazů nelze zjistit tok peněz, protože je pracováno s náklady a výnosy, příjmy a výdaje jsou ale zobrazeny právě v přehledu o peněžních tocích. Ve výkazu zisku a ztráty může být dosahován zisk, přesto může být společnost v platební neschopnosti (Ryneš, 2012).

Peněžní toky se člení do třech činností.

1. **Provozní činnost** se rozumí hlavní výdělečná činnost účetní jednotky a dále takové činnosti, které nelze zahrnout do investiční oblasti či financování (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014). V rámci této činnosti jsou dvě metody sestavování, které se v České republice doporučují kombinovat (Březinová, 2001).
 - a) Nepřímá metoda – výsledek hospodaření se upraví o nepeněžní operace (např. odpisy), změnu stavu zásob, změnu stavu pohledávek, změnu stavu dluhů a o položky, které patří do finanční a investiční činnosti (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).
 - b) Přímá metoda – je metoda spočívající v odčítání peněžních výdajů a přičítání peněžních příjmů (Březinová, 2001).
2. **Investiční činnost** – do této činnosti se řadí pořízení či vyřazení dlouhodobého majetku, poskytování úvěrů, zápůjček či výpomocí, které nelze považovat za provozní činnost (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).
3. **Finanční činnost** – touto činností se rozumí příjmy a výdaje peněžních prostředků a ekvivalentů, které mají za následek změnu ve velikosti vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků (Ryneš, 2012).

3.1.4 Příloha v účetní závěrce

Příloha se řadí mezi poslední povinnou část účetní závěrky. Jsou v ní zahrnuty informace, které se nedají nalézt ve výkazu o finanční situaci ani ve výsledovce, nebo upřesňující údaje ve výkazech zejména:

- doměrky splatné daně z příjmů za minulá účetní období,
- rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky,
- rozpis rezerv,
- rozpis dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů,
- výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních a celních orgánů
- výši pohledávek určených k obchodování oceněných reálnou hodnotou
- přijaté dotace na investiční a provozní účely (Pilařová, Pilátová, 2012).

V každé firmě nebo koncernu se příloha sestavuje dle jejích směrnic a požadavků vedení, přílohy se tedy mohou lišit jak obsahem, tak strukturou.

3.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Dle Zákona o účetnictví se tento přehled sestavuje, stejně jako Přehled o peněžních tocích, pro účetní jednotky uvedené ve výše popsané kapitole. Uvádí se v něm informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu v průběhu běžného období (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

3.1.6 Výroční zpráva

Výroční zpráva je důležitým dokumentem, který musí ze zákona právnické osoby zveřejňovat. Výroční zprávu nemusí sestavovat:

- a) vybrané účetní jednotky, pokud nejsou subjektem veřejného zájmu nebo nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem,
- b) malé účetní jednotky, pokud jsou a.s. nebo svěřenskými fondy, které nesplňují podmínky pro povinný audit, a není toto ověření povinné podle jiných zákonů,
- c) ostatní malé účetní jednotky, které nesplňují podmínky pro povinný audit, a není toho ověření povinné podle jiných předpisů,
- d) mikro účetní jednotky, které nesplňují podmínky pro povinný audit, a není toho ověření povinné podle jiných předpisů (DCT Internacional s.r.o., 2016)

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů, do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví jinak, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny (Zákon 563/1991 Sb.).

Cílem sestavení výroční zprávy je ucelená, vyvážená a komplexní informace o firmě (Ryneš, 2012).

Výroční zpráva musí obsahovat minimálně tyto informace:

- a. účetní závěrku ve smyslu zákona o účetnictví,
- b. zprávu o auditu výroční zprávy, případně auditu účetní závěrky,
- c. významné skutečnosti, které poskytují informace o podmínkách nebo situacích, které nastaly až po konci rozvahového dne, tj. zejména o významných skutečnostech, ke kterým došlo po sestavení účetní závěrky,
- d. předpokládaný budoucí vývoj činnosti účetní jednotky,
- e. aktivity v oblasti výzkumu a vývoje,
- f. informaci o tom, zda účetní jednotka má v zahraničí organizační složku,
- g. další skutečnosti požadované podle zvláštních předpisů,
- h. nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů (Ryneš, 2012).

3.2 Mezinárodní standardy účetnictví IFRS

V této kapitole bude nejdříve popsáno účetnictví ve světě a poté Mezinárodní standardy IFRS. Kapitola bude hlavně věnována historii a vývoji, koncepčnímu rámci a všem částem účetní závěrky dle IFRS.

3.2.1 Harmonizace účetnictví ve světě

Dnešní svět je dobou, kde je globalizace součástí běžného života. Čím dál více tuzemských firem je vlastněno a ovládáno zahraničními giganty a hlavním problémem

je tedy určení nějakého rámce, který by byl srozumitelný všem uživatelům na světě. Pokud je výkaznictví účetní jednotky vedeno jen podle českých právních předpisů, nemůže účetní jednotka nikdy počítat s tím, že by mohla být součástí zahraničního a dnes už i tuzemského koncernu. Harmonizace účetnictví je také důležitá z pohledu dotací např. z Evropské unie.

Dnes jsou známy 3 linie mezinárodní účetní harmonizace:

1. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, kterým budou věnovány následující kapitoly
2. Účetní směrnice Evropské unie:
 - Směrnice 2013/34/ Evropského parlamentu s Radou Evropské Komise o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, kterou byly nahrazeny Čtvrtá směrnice Rady Evropského společenství z 25. 6. 1978 a Sedmá směrnice Evropské Rady z 13. 6. 1983 (Účetní portál, 2013).
 - Směrnice Rady (EHS) upravující účetní závěrky bank a ostatních finančních institucí a pojišťoven
3. Národní účetní standardy USA – US GAAP (General Accepted Accounting Principles), které se nepokládají za důležité jen na území USA, ale díky velmi silné ekonomické pozici USA mají velký význam pro celosvětovou harmonizaci účetnictví (Dvořáková, 2014).

3.2.2 Mezinárodní standardy IFRS

IFRS je zkratka pro International Financial Reporting Standards a je označením pro jednu ze dvou nejvýznamnějších světových účetních rámců. V dnešním globálním světě plném nadnárodních fúzí a akvizic není možné, aby se v každém státu nebo dokonce každé účetní jednotce používala pro výkaznictví vlastní pravidla. Vedlo by to k nejednoznačnosti a nepřehlednosti a zároveň by byly zvyšovány náklady na porovnání a zkonsolidování výkazů.

V roce 2002 uvedl předseda Rady pro mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IASB) 4 důvody pro jednotné výkaznictví:

1. existuje jasná a vzrůstající potřeba mezinárodních standardů účetního výkaznictví,
2. žádný z tvůrců národních standardů nemá monopol na nejlepší řešení účetní problematiky,
3. žádný z tvůrců národních účetních principů není v takové pozici, aby vytvořil standardy, které by mohly být akceptovány celosvětově,
4. existuje mnoho oblastí účetního výkaznictví, které tvůrci národních standardů nemohou řešit izolovaně (Krupová, 2009).

Hlavními cíli IFRS je:

- zajištění informací pro efektivní rozhodování sloužící pro potenciaální investory, věřitele či jiné zainteresované skupiny,
- zjednodušení přístupu na kapitálové trhy,
- transparentnost, porovnatelnost a přínos kvalitního odrazu společnosti,
- zjednodušení odhadu pro budoucí vývoj účetní jednotky (Krupová, 2009).

Zveřejňování výkazů dle IFRS není povinností pro všechny účetní jednotky, avšak stále více společností vykazuje dobrovolně výkazy dle mezinárodních standardů IFRS, což je důkaz o rostoucím významu a kvalitě tohoto výkaznictví. Firmy, které povinně od roku 2005 zveřejňují své účetní závěrky v souladu s principy IFRS, jsou všechny společnosti, jejichž akcie a dluhopisy jsou veřejně obchodovány, nebo které se staly součástí koncernu, který podle IFRS vykazuje. V tomto je nucena účetní jednotka této mateřské společnosti pravidelně (většinou kvartálně) reportovat údaje, které jsou sestaveny podle požadavků IFRS (Krupová, 2009).

3.2.3 Historie a vývoj IFRS

Termín IFRS jako takový, se začal používat v roce 2001. K pochopení celého konceptu je však nutno podívat se do historie o trochu dále.

Prvním krokem bylo v roce 1973 založení Výboru pro tvorbu mezinárodních účetních standardů (IASB) dohodou mezi státy Austrálie, Kanady, Francií, Německem, Japonskem, Mexikem, Nizozemí, Velkou Británií, Irskem a USA. Sídlem této organizace byl Londýn (Dvořáková 2014) a jejím cílem bylo vytvoření harmonizačních pravidel a účetních standardů a jejich publikace (Krupová, 2009). K zakládajícím státům se v roce 1983 přidaly všechny profesní organizace sdružené v Mezinárodní federaci účetních (IFAC – International Federation of Accountants) a v roce 2000 bylo v IASB zahrnuto přes 140 zemí řízených Radou, která se skládala z představitelů 13 zemí jmenovaných Radou IFAC (Dvořáková, 2014). V průběhu existence výboru vzniklo 41 standardů označovaných jako Mezinárodní účetní standardy (Krupová, 2009).

Jelikož pro IASB byla důležitá nezávislost, muselo se vyřešit financování organizace. Za tímto účelem byl roku 1995 vytvořen Poradní sbor (Standing Advisory Committee – SAC) složený z odborníků účetních. Sbor měl za úkol připomínkovat strategie a plány Rady, připravovat roční zprávu o činnosti Rady, zapojovat odbornou veřejnost do práce IASB a vyhledávat zdroje financování činnosti IASB (Dvořáková 2014).

V roce 1997 byl Radou vytvořen Stálý interpretační výbor (SIC – Standing Interpretations Committee). Výbor měl za úkol věnovat se účetním problémům, které byly v praxi řešeny nejednotně, a vytvářet interpretace ke sjednocení jejich řešení, které jsou označovány zkratkou SIC a opatřeny pořadovým číslem (Dvořáková 2014).

Důležitým rokem v dějinách IFRS byl rok 1995 kdy začal Výbor formálně spolupracovat s Mezinárodní organizací komisí cenných papírů (International Organization of Securities Commissions- IOSCO) na programu vývoje standardů pro země, které nabízejí své cenné papíry v zahraničí. IOSCO je zastupující orgán světových regulátorů trhů cenných papírů, tudíž měl velký zájem, aby výkaznictví bylo přehledné, transparentní a úplné. IOSCO vydalo v roce 2000 veřejné doporučení a členové IOSCO museli po eminentech cenných papírů požadovat vykazování dle Mezinárodních účetních standardů. Tento krok byl v roce 2005 posvěcen i Evropskou unií a bylo rozhodnuto o užívání IFRS u všech společností, které emitovaly své cenné papíry na burze (Krupová, 2012).

V roce 2001 se Výbor pro tvorbu mezinárodních účetních standardů přejmenoval na Radu pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards- IASB). Od působení IASB jsou namísto standardů IAS vydávány standardy IFRS, kterých bylo k 1. 1. 2014 vydáno 13, avšak standardy IAS jsou nadále v platnosti. I v dnešní době stále narůstá počet zemí, které využívají IFRS. Zajímavé je, že některé (zejména méně rozvinuté) země používají IFRS jako jediný účetní rámec pro všechny účetní jednotky z důvodu, že doposud neměly žádnou vlastní úpravu účetnictví (Dvořáková, 2014).

Přehled vydaných mezinárodních standardů k 1. 1. 2014

- IFRS 1- První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví
- IFRS 2- Úhrady vázané na akcie
- IFRS 3- Podnikové kombinace
- IFRS 4- Pojistné smlouvy
- IFRS 5- Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti
- IFRS 6- Průzkum a hodnocení nerostných zdrojů
- IFRS 7- Finanční nástroje: Zveřejňování
- IFRS 8- Provozní segmenty
- IFRS 9- Finanční nástroje
- IFRS 10- Konsolidovaná účetní závěrka
- IFRS 11- Společná uspořádání
- IFRS 12- Zveřejnění účastí v jiných účetních jednotkách
- IFRS 13- Oceňování ve fair value
- IAS 1- Sestavování a zveřejňování účetní závěrky
- IAS 2- Zásoby
- IAS 7- Výkaz peněžních toků
- IAS 8- Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby

- IAS 10- Události po rozvahovém dni
- IAS 11- Smlouvy o zhotovení (Stavební smlouvy)
- IAS 12- Daně ze zisku
- IAS 16- Pozemky, budovy a zařízení
- IAS 17- Leasingy
- IAS 18- Výnosy
- IAS 19- Zaměstnanecké požitky
- IAS 20- Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory
- IAS 21- Dopady změn měnových kurzů
- IAS 23- Výpůjční náklady
- IAS 24- Zveřejnění spřízněných stran
- IAS 26- Penzijní plány
- IAS 27- Konsolidovaná a individuální účetní závěrka
- IAS 28- Investice do přidružených podniků
- IAS 29- Vykazování v hyperinflačních ekonomikách
- IAS 31- Vykazování účastí ve společných podnicích
- IAS 32- Finanční nástroje: zveřejňování a vykazování
- IAS 33- Zisk na akcii
- IAS 34- Mezitímní účetní výkaznictví
- IAS 36- Snížení hodnoty aktiv
- IAS 37- Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky
- IAS 38- Nehmotná aktiva
- IAS 39- Finanční nástroje: účtování a oceňování
- IAS 40- Investice do nemovitostí
- IAS 41- Zemědělství

Zdroj: vlastní zpracování dle Deloitte, 2015

Postup tvorby standardů

Začlenit nový standard do souboru není jednoduchý proces. Postupuje se vždy podle určitého harmonogramu a do procesu se může zapojit i odborná veřejnost z celého světa, což je možné chápat jako velká přednost tohoto rámce.

- 1) Návrh tématu (projektu) se žádostí o identifikaci a posouzení souvisejících otázek, zvážení, zda je problematiku nutno upravit samostatným standardem, či je-li možno daný problém řešit aplikací obecných zásad a definic v Koncepčním rámci (žádost o posouzení problému podávají odborníci pracující při IASB).
- 2) Studium národních úprav daného problému a řešení užívaných v praxi.
- 3) Konzultace s Poradním sborem (IFRS Advisory Council) o vhodnosti zařazení daného tématu (povinný krok).
- 4) Vytvoření poradní skupiny, která bude poskytovat radě doporučení při řešení projektu.
- 5) Publikování diskusních materiálů (discussion papers) k veřejnému připomínkování. Tyto dokumenty jsou zveřejněny na stránkách IASB: <http://www.ifrs.org/>.
- 6) Publikování Zveřejněného návrhu (ED – Exposure Draft), který muselo schválit nejméně devět (pokud je přítomno méně než 16 členů rady) či deset členů rady, k veřejnému připomínkování (povinný krok). Tyto dokumenty jsou také zveřejněny na stránkách IASB: <http://www.ifrs.org/>.
- 7) Publikování Zdůvodnění závěrů v rámci Zveřejněného návrhu (povinný krok).
- 8) Posouzení připomínek k ED obdržných ve stanovené lhůtě (povinný krok). Dopisy s připomínkami a komentáři jsou velice zajímavým pramenem informací a jsou rovněž zveřejněny na stránkách IASB: <http://www.ifrs.org/>.
- 9) Uskutečnění veřejného slyšení či testů v praxi, pokud se budou jevit jako účelné.
- 10) Schválení standardu nejméně devíti (pokud je přítomno méně než 16 členů rady) či deseti hlasy (povinný krok).
- 11) Publikování zdůvodnění závěrů (basis for conclusions) v rámci standardu (povinný krok). (Dvořáková, 2014)

3.2.4 Koncepční rámec IFRS

K pochopení standardů IFRS je velmi důležité znát koncepční rámec, ve kterém jsou definovány jak účetní zásady a předpoklady, tak základní prvky účetní závěrky. V koncepčním rámci IFRS, který byl schválen v roce 1989, jsou zastřešeny všechny standardy. Standardy IFRS se však neustále upravují a aktualizují a mnoho pojmů a definic v koncepčním rámci chybí, v současné době je proto koncept přepracováván (Krupová, 2009).

Struktura koncepčního rámce vypadá v současné době takto:

Tabulka 4 – Struktura koncepčního rámce

Číslo kapitoly	Název kapitoly	Poznámka
1.	Cíl účetního výkaznictví pro obecné účely	Nová, přepracovaná součást koncepčního rámce
2.	Koncept vykazující jednotky	Kapitola ve fázi přípravy
3.	Kvalitativní charakteristiky užitečnosti účetních informací	Nová, přepracovaná součást koncepčního rámce
4.	Koncepční rámec z roku 1989: <ul style="list-style-type: none">• Základní předpoklady• Prvky účetních výkazů• Rozpoznání (uznání) prvků účetních výkazů• Oceňování prvků účetních výkazů• Koncept uchování kapitálu	Zbývající text z původního Koncepčního rámce z roku 1989

Zdroj: vlastní zpracování dle Dvořáková, 2014.

Mezi cíle účetní závěrky dle koncepčního rámce IFRS patří především informování uživatelů účetní závěrky o finanční situaci účetní jednotky, ke které patří schopnost hradit své splatné závazky a dosažení zisku (Krupová, 2014). Tyto zdroje informací poskytuje rozvaha a výsledovka.

Hlavní předpoklady pro přípravu účetní závěrky dle Koncepčního rámce IFRS:

- aktuální báze – o transakcích se účtuje vždy do období, k němuž je transakce vztahována. K naplnění tohoto předpokladu se využívá časového rozlišení a účtování dohadných položek a rezerv,
- předpoklad trvání účetní jednotky – při účetní závěrce se předpokládá, že účetní jednotka bude schopna za normálních okolností dále fungovat a že neuvažuje o ukončení činnosti,
- periodicita vykazování – všechny výkazy účetní jednotky jsou sestavovány za kalendářní či hospodářský rok, tedy nejméně jednou ročně. Pokud by nastal důvod pro tvorbu účetních výkazů za delší nebo kratší časové období, musela by účetní jednotka povinna zdůvodnit, proč tomu tak je,
- věrné a poctivé zobrazení skutečnosti – znamená, že uživatelé účetních výkazů jsou informováni účetní jednotkou přesně a poctivě (Dvořáková, 2014),
- kompenzace – aktiva, závazky, náklady a výnosy účetní jednotky nesmí být kompenzovány, pokud to nevyžaduje nebo nedovoluje některý ze standardů. Kompenzací se snižuje schopnost uživatelů pochopit transakce a posoudit finanční situaci ve firmě (Jílek, Svobodová, 2013).

3.2.5 Účetní závěrka podle IFRS

Účetní závěrkou se zabývá nejen koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky a standard IAS 1- Presentace účetní závěrky, který byl již několikrát novelizován (Krupová, 2009), ale také další standardy (např. IAS 7).

Účetní závěrka podle IFRS obsahuje tyto části:

1. výkaz o finanční situaci ke konci období (Statement of financial position as at the end of the period),
2. výkaz o finanční výkonnosti (výsledovka) a výkaz o úplném výsledku hospodaření za období (Statement of profit or loss and other comprehensive income for the period), a srovnávací informace ke vztahu k předchozímu období.

3. výkaz změn vlastního kapitálu za období (statement of changes in equity for the period) se srovnávacím výkazem z předchozího roku,
4. výkaz peněžních toků (statement of cash flows for the period) se srovnávacím výkazem z předchozího roku. Tomuto výkazu je věnován standard IAS 7
5. komentář (notes) k účetním výkazům (Pricewaterhousecoopers, 2015).

V účetní závěrce dle IFRS jsou tedy poskytovány informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, výnosech a nákladech (včetně zisku a ztráty), peněžních tocích a příspěvcích a náhradách vlastníkům neboli akcionářům (Jílek, Svobodová, 2013).

3.2.6 Základní prvky účetní závěrky sestavené dle mezinárodních standardů IFRS

Výkaz o finanční situaci (rozvaha)

Závazný formát výkazu o finanční situaci není součástí koncepčního rámce ani standardů, existuje však minimální obsah rozvahy, který musí dodržovat každá účetní jednotka, která sestavuje rozvahu podle mezinárodních standardů IFRS. Povinné je rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami (pwc.com).

Základními prvky vztahující se k výkazu o finanční situaci jsou:

1. **Aktiva**, jež jsou definována budoucím ekonomickým prospěchem, který do účetní jednotky plyne s dostatečnou jistotou a spolehlivou ocenitelností.
2. **Závazky**, které mohou být zařazeny do výkazu o finanční situaci tehdy, pokud je vysoce pravděpodobné, že jeho vypořádání vyvolá odliv peněžních prostředků a pokud lze částku potřebnou k uhrazení ocenit.
3. **Vlastní kapitál**, který je definován jako zbytkový podíl na aktivech podniku po odečtení všech jeho závazků. Nejdůležitější částí vlastního kapitálu pro většinu uživatelů je výsledek hospodaření, který se rovná rozdílu výnosů a nákladů (Dvořáková, 2014).

Výkaz o finanční situaci musí dle IAS 1 obsahovat minimálně tyto kategorie:

- pozemky, budovy a zařízení,
- investice do nemovitostí,
- nehmotná aktiva,
- finanční aktiva,
- investice zaúčtované ekvivalenční metodou,
- biologická aktiva,
- zásoby,
- obchodní a jiné pohledávky,
- peníze a peněžní ekvivalenty,
- obchodní a jiné dluhy,
- rezervy,
- finanční dluhy,
- dluhy a aktiva splatné daně (v souladu s IAS12- Daně ze zisku),
- odložené daňové dluhy a odložené daňové pohledávky (v souladu s IAS12- Daně ze zisku),
- menšinový podíl prezentovaný v rámci vlastního kapitálu,
- vydaný kapitál a rezervní fondy přiřaditelné držitelům kapitálu mateřské firmy (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

Dle standardu IAS 7 se také uvádí formální náležitosti, jako jsou název, informace, zda se jedná o konsolidovaný nebo individuální výkaz o finanční situaci, datum sestavení, vykazovací měnu a číselný řád uváděných položek (Dvořáková, 2014).

Výkaz o finanční výkonnosti a výkaz o úplném výsledku hospodaření za období (výsledovka)

Účelem tohoto výkazu je informovat uživatele účetních informací o celkové výkonnosti účetní jednotky (Dvořáková, 2014).

Základními prvky výsledovky jsou:

1. **Výnosy (Income)**, díky kterým dochází ke zvýšení ekonomického prospěchu formou zvýšení aktiv nebo snížení závazků a ke zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem, než vkladem vlastníků.
2. **Náklady (Expenses)**, které jsou definovány jako snížení ekonomického prospěchu formou zvýšení závazků, úbytkem aktiv či snížením užitečnosti aktiv vedoucí ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem, než rozdělením prostředků vlastníků (Dvořáková, 2014).

V roce 2007 byla přijata novela IAS 1 Presentace účetní závěrky, ve které byl použit termín „Úplný výsledek (comperesiv income)“ Aby se dal pochopit tento pojem, musí autorka uvést ještě další definice, které ovšem nejsou uvedeny v koncepčním rámci a nelze je snadno přeložit do češtiny. V rámci výnosů se používají pojmy revenue a gains a v rámci nákladů pojmy expenses (v užším pojetí) a losses. Revenue a expenses vyplývající z hlavní činnosti účetní jednotky (v užším pojetí) se vykazují hrubé, tedy nekompenzují se. Zato gains a losses jsou výsledkem vedlejších činností účetní jednotky, kompenzují se a jsou mimo kontrolu společnosti. Typickým příkladem gains a losses jsou např. dopady přecenění majetku nebo závazků a kurzové rozdíly (Krupová, 2009).

Účetní jednotka si může vybrat, zda bude prezentovat informace o úplném výsledku hospodaření buď v rámci jednoho výkazu, který zahrnuje veškeré výnosy a náklady zachycené s dopadem do výsledku hospodaření i gains a losses zachycené kapitálovým způsobem, nebo v rámci dvou výkazů a to jak výsledovky (bez gains a losses), tak výkazu o úplném hospodaření (Dvořáková, 2014).

Ve standardu IAS 1 je popsána Minimální struktura informací prezentovaných ve výkazu o úplném výsledku hospodaření

Tabulka 5 – Minimální struktura informací prezentovaných ve výkazu o úplném výsledku hospodaření

Výnosy – upraveny standardem IAS 18	Transakce ovlivňující výsledek hospodaření (možno vykázat samostatně ve výsledovce, jako v samostatném výkazu)
Finanční náklady	
Podíly zisků a ztrát přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody	
Daňové náklady	
Zisk (ztráta) z ukončovaných činností po zdanění	
Zisky (ztráty) z přeceněných aktiv nebo skupin aktiv a závazků držených k prodeji v důsledku ukončovaných činností	
Zisk nebo ztráta	
Jednotlivé složky ostatního výsledku hospodaření <ul style="list-style-type: none"> • Položky, které mohou být v budoucnu reklasifikovány do výsledku hospodaření • Položky, které se v budoucnu nestanou součástí výsledku hospodaření 	Ostatní výsledky hospodaření
Podíly na „ostatních výsledcích hospodaření“ přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody	
Úplný výsledek hospodaření	
Zisky/ ztráty <ul style="list-style-type: none"> • Případající na menšinový podíl • Případající vlastníkům mateřské společnosti 	Alokace zisku/ ztráty vlastníkům
Úplný výsledek hospodaření <ul style="list-style-type: none"> • Případající na menšinový podíl • Případající vlastníkům mateřské společnosti 	Alokace úplného výsledku hospodaření vlastníkům

Zdroj: vlastní zpracování dle Dvořáková, 2014

Výkaz peněžních toků

Stejně jako dle českých právních předpisů se tento výkaz sestavuje za účelem posouzení schopnosti podniku generovat peněžní prostředky, analyzovat vztah mezi ziskem a peněžními toky a srovnávat výsledky z tří hlavních činností (Dvořáková, 2014).

V rámci standardu IAS 7 je potřeba vysvětlit si následující definice:

V termínu **peněžní prostředky** je zahrnována peněžní hotovost a vklady na požádání, na úrovni peněžních prostředků jsou brány také **peněžní ekvivalenty** (Dvořáková, 2014).

Peněžní toky jsou standardem definovány jako přítoky a odtoky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů s tím, že přesuny v rámci peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nemají na výši peněžních toků vliv (Dvořáková, 2014).

Provozní činnost je definována stejně jako podle českých právních předpisů a patří sem například: příjmy z prodeje zboží, služeb, licencí, provizí, úhrady dodavatelům, zaměstnancům, pojišťovnám, finančnímu úřadu a příjmy nebo úhrady ze smluv uzavřených za účelem prodeje nebo obchodování (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

Z **investiční činnosti** se dá zjistit, jak velká částka z peněžních prostředků byla alokována na aktiva, které budou dlouhodobě přinášet účetní jednotce užitek, tedy na dlouhodobá aktiva (Dvořáková, 2014). Lze sem zařadit např.: úhrady a příjmy za nákup pozemků, budov a zařízení, za nabytí nástrojů vlastního kapitálu nebo dluhových nástrojů jiných účetních jednotek, peněžní zápůjčky, úvěry poskytnuté jiným stranám nebo naopak příjmy z poskytnutých splátek (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

Peněžní toky z **finanční činnosti**, jejichž podstatou je obstarání zdrojů financování činnosti podniku, jsou třetí oblastí výkazu peněžních toků a patří sem např.: příjmy a výdaje spojené s emitováním a odkupem akcií a příjmy a výdaje spojené s dluhopisy, směnkami a úvěry (Dvořáková, 2014).

Výkaz změn vlastního kapitálu

Účelem tohoto výkazu je informovat uživatele nejen o stavech vlastního kapitálu zobrazených v předešlých výkazech, ale i o celkových přírůstcích a úbytcích jeho položek, ke kterým v průběhu období došlo. Ve standardu IAS 1, který tento výkaz upravuje, jsou odděleny položky, které se musí vykázat a těmi jsou:

- úplný výsledek hospodaření, který zahrnuje nejen výnosy a náklady, ale i přínosy a újmy, které nebyly zahrnuty do výsledku hospodaření,
- důsledek retrospektivního zachycení změn v účetních metodách a retrospektivě zachycený důsledek opravy chyb na každou položku vlastního kapitálu,
- vklady vlastníků do podniku a distribuce vlastníkům z podniku,
- pro každou položku vlastního kapitálu odděleně všechny změny, ke kterým za uplynulé účetní období došlo (Dvořáková, 2014).

Komentář

Protože jsou ve standardech IFRS zachyceny jen minimální požadavky na sestavení výkazů, je žádoucí, informace, které nejsou ve výkazech, popsat právě v komentáři.

Standard IAS 1 předpokládá následující strukturu:

- prohlášení o shodě s IFRS,
- souhrn použitých podstatných účetních pravidel,
- podpůrné informace o položkách prezentovaných v účetních výkazech, a to v pořadí, v němž jsou v těchto výkazech jednotlivě uvedeny,
- další zveřejnění, například podmíněné závazky a nevykázané smluvní povinnosti, cíle a zásady systému řízení rizik účetní jednotky (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

3.3 Vybrané rozdíly mezi českými předpisy a mezinárodními standardy IFRS

V této kapitole budou popsány vybrané rozdíly při sestavování účetní závěrky dle českých předpisů na závěrku podle mezinárodních standardů IFRS. Kapitola se bude týkat tématu přeceňování, finančního leasingu, odložené daně a poslední podkapitola se bude věnovat procesu převodu výkazů dle českých předpisů na výkazy sestavené

dle mezinárodních standardů IFRS. Tyto konkrétní kapitoly byly vybrány z důvodu, že jim bude věnována praktická část diplomové práce. V praktické části jsou tyto oblasti klíčové, protože tvoří rozdíl mezi výkazy sestavené dle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS.

3.3.1 Oceňování

Oceňování je jedním z nejvýznamnějších metodickým prvkem účetnictví. Tato kapitola je zařazena před Leasing z toho důvodu, že bez teoretických znalostí v oblasti oceňování je nemožné důkladně porozumět dalším kapitolám této práce.

Díky oceňování můžeme převádět naturální jednotky na jednotky peněžní (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

- Oceňování dle českých právních předpisů

Dle Zákona o účetnictví se oceňuje majetek a dluhy účetní jednotky jednak k okamžiku uskutečnění účetního případu a dále pak k rozvahovému dni (Zákon o účetnictví). Ocenění zachycované v účetnictví je evidováno v českých korunách, pokud se jedná o pohledávky, dluhy, cenné papíry, podíly, deriváty a ceniny, které jsou vyjádřeny v cizí měně, musí účetní jednotka použít pro ocenění taktéž cizí měnu. Přepočtení na české koruny se provádí aktuálním kurzem Česká národní banky ke dni uskutečnění účetního případu (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

Při počátečním oceňování se dle Zákona o účetnictví používají tyto typy ocenění:

1. Oceňování pořizovací cenou – tímto způsobem se oceňuje nakupovaný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, nakupované zásoby, cenné papíry a podíly, derivátové operace a pohledávky nabyté za úplatou či vkladem
Touto cenou se rozumí cena, za kterou se majetek pořídil včetně nákladů souvisejících s pořízením
2. Oceňování reprodukční pořizovací cenou – takto se oceňuje majetek vyrobený ve vlastní režii, u kterého se nedá určit výše vlastních nákladů a v případě bezúplatného nabytí.

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době jeho účtování

3. Oceňování vlastními náklady – tímto pojmem se rozumí všechny přímé náklady vynaložené na výrobu a část nepřímých nákladů, které jsou s výrobou spojeny
4. Oceňování jmenovitou hodnotou – takto se oceňují pohledávky, dluhy, peněžní prostředky a ceniny (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

- Oceňování dle IFRS

Typy oceňování jsou popsány v koncepčním rámci. Při ocenění musí být splněn předpoklad trvání podniku v dohledné budoucnosti, pakliže není tento předpoklad splněn, přístup k oceňování bude jiný (Dvořáková, 2014).

V koncepčním rámci jsou definovány tyto oceňovací báze:

1. Historické náklady (historical cost) je ocenění, které vychází z pořizovacích cen aktiv, výrobních nákladů a v případě bezúplatného pořízení z odhadnuté částky, kterou by bylo třeba vynaložit na jejich získání v době pořizování. Tato metoda je nejvíce užívaná, i když s ní mnozí uživatelé nesouhlasí a stále více je vyvíjen tlak na IASB aktualizovat tuto část koncepčního rámce.
Závazek se oceňuje v částce, která by se vynaložila na úhradu onoho závazku.
2. Běžnou cenou (current cost), někdy označovanou také jako reprodukční cena, se rozumí cena, za kterou by se aktivum pořizovalo k datu ocenění
3. Realizovatelná neboli vypořádací hodnota (realisable value) je cena, která by se dala získat prodejem aktiva při prodeji
4. Současnou hodnotou (present value) jsou aktiva oceněna v diskontované hodnotě budoucích čistých odtoků peněz, které budou dle očekávání nutné k vypořádání závazků (Dvořáková, 2014).

Dalším typem ocenění, který se ale v koncepčním rámci nenachází (je zdůvodňováno zastaralostí koncepčního rámce) je tzv. fair value. Pod pojmem fair value si lze představit ocenění aktiv, které vychází nikoli z podmínek účetní jednotky, ale z podmínek tržních. Má se jednat o cenu, ze které mají profit obě strany (Dvořáková, 2014).

3.3.2 Porovnání leasingu z pohledu českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS

Cílem této kapitoly je čtenáře seznámit s rozdíly leasingu účtovaného dle českých právních předpisů a dle IFRS standardů. Tato oblast byla vybrána z důvodu, že jí bude věnována velká část kapitoly 4, proto je pro pochopení potřeba znát teoretická východiska.

Leasing dle českých právních předpisů

Leasing se v češtině překládá jako pronájem. Používá se tehdy, když chce účetní jednotka užívat za úplatu věci, práva, či jiný majetek, které jsou ve vlastnictví jiné účetní jednotky (Chalupa, 2014). Leasing je upravován jak dle Zákona o daních z příjmu, tak dle Zákona o účetnictví.

K pochopení celé problematiky je důležité znát jednotlivé pojmy.

Operativním (provozním) leasingem je myšlen obvykle krátkodobý pronájem, kdy po dobu trvání nájemního vztahu je nájemce pouze ekonomickým uživatelem předmětu leasingu a po jeho ukončení je vrácen pronajímateli (Chalupa, 2014).

Finanční leasing je definován jako poskytnutí majetku za úplatu za podmínky, že je uživatel oprávněn nebo povinen v průběhu nebo po ukončení užívání nabýt vlastnické právo k poskytnutému majetku (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014). Jde o dlouhodobý pronájem a většinou se tímto typem leasingu financují vozidla. Tento typ leasingu je z pohledu tohoto tématu zajímavější, proto se dál autorka bude věnovat jen finančnímu leasingu.

Akontace je první, obvykle zvýšená platba leasingové společnosti, kterou musí účetní jednotka časově rozlišit na celou dobu trvání leasingu (Chalupa, 2014).

V účetnictví se leasing na straně nájemce projeví jen na podrozvahových účtech a leasingové splátky jsou pro něj daňově účinným nákladem. Majetek není zařazen v evidenci majetku, a proto se ani neodepisuje (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014). Jak se leasing podle českých právních předpisů projeví ve výkazu o finanční situaci a ve výsledovce, bude detailně popsáno v praktické části práce.

Tento typ financování je velmi častý, existuje totiž hodně výhod, proč si pořídit majetek zrovna touto cestou.

- Účetní jednotka nemusí mít k dispozici peněžní prostředky na pořízení majetku
- Sjednání finančního leasingu bývá rychlejší a méně komplikovaný než např. bankovní úvěr
- Leasingové splátky lze nastavit podle požadavků účetní jednotky
- Ve většině případů (postupuje se zde podle Zákona o daních z příjmů) jsou leasingové splátky daňově účinným nákladem (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014).

Leasing dle mezinárodních standardů IFRS

Leasingu je věnován standard IAS 17- Leasingy. Tento standard byl poprvé přijat v roce 1982 pod názvem „Účtování leasingů“, vstoupil v účinnost v roce 1984 a poté byl několikrát novelizován (Krupová, 2009). Počítá se, že ani v dnešní době standard není finální. Novela IAS 17 se připravuje již několik let, ale toto téma je tak problematické, že se stále nepodařilo dojít ke shodě mezi odborníky (Dvořáková, 2014).

Největší pozornost je ve standardu věnována rozdílu mezi operativním a finančním leasingem, neboť zařazení do jednoho či druhého typu leasingu je klíčové pro správné účtování.

Pro rozlišení typu leasingu není rozhodující forma smlouvy, ale obsah, který se musí pečlivě analyzovat, aby se mohlo určit, o jaký typ leasingu se jedná (Dvořáková, 2014).

Operativním leasingem se nazývá leasing, který splňuje podmínku, že nájemce pronajaté aktivum využívá, ale nemá ho zahrnuto ve svých aktivech. Pronajaté aktivum

je nadále v aktivech pronajímatele, který ho odepisuje v souladu se standardy IAS 16 a IAS 38 a jedná se tedy o poskytovanou službu (Dvořáková, 2014).

Tento typ leasingu se dle standardů IFRS v podstatě neliší od českých právních úprav.

Finanční leasing je dle IAS 17 definován těmito skutečnostmi:

1. převedení vlastnictví aktiva na nájemce do konce nájemní doby,
2. právo nájemce koupit aktivum za cenu podstatně nižší, než bude fair value k datu možného odkupu, je-li dostatečně jisté, že toto právo bude využito,
3. doba leasingu je sjednána na podstatnou dobu použitelnosti aktiva, i když vlastnictví nebude převedeno,
4. na počátku leasingu se současná hodnota minimálních leasingových plateb rovná nebo je větší než fair value pronajatého aktiva,
5. pronajatá aktiva jsou tak specifické povahy, že je může využívat pouze nájemce bez provedení větších úprav,
6. pokud nájemce smí dle smlouvy zrušit leasing, ponese veškeré ztráty pronajímatele, které s tímto zrušením souvisí,
7. zisky nebo ztráty vyplývající z fair value zbytkové ceny si nárokují nájemce a
8. nájemce je schopen pokračovat v dalším období za nájemné, které je podstatně nižší než tržní nájemné (Krupová, 2009).

Největším rozdílem mezi českými právními úpravami je tedy fakt, že nájemce zařadí pronajímané aktivum do svého majetku, odepisuje ho a nese v podstatě všechna rizika a užitky spojené s užíváním daného aktiva (Dvořáková, 2014).

3.3.3 Odložená daň

Tato kapitola je do práce zařazena z několika důvodů. Za prvé se tomuto tématu věnují mezinárodní standardy a výpočet české úpravy odložené daně je založen na stejných principech. (Danarionline, 2005) Dalším důvodem je, že se hodnota dle českých předpisů musí upravit na hodnotu dle mezinárodních standardů IFRS a také z důvodu, že jí bude věnována praktická část a k pochopení je potřeba znát teoretická východiska

Odložená daň je účetním nástrojem, pomocí kterého se dodržuje zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti v účetnictví. V účetnictví se vychází ze zásady časové a věcné souvislosti, jejíž podstatou je přiřadit veškeré náklady a výnosy, tedy účetní operace do období, s nímž tato operace časově a věcně souvisí. Daňové dopady některých účetních operací však přicházejí v jiném období a to většinou se zpožděním. Úkolem odložené daně je eliminovat tyto tzv. přechodné rozdíly a vyjádřit v účetnictví v aktuálním účetním období výsledek dané účetní operace včetně souvisejících daňových dopadů, které buď již nastaly, nebo nastanou v budoucnosti. (Účetní kavárna, 2009)

O odložené dani musí účtovat účetní jednotka, která je součástí konsolidačního celku nebo účetní jednotka, jejichž povinností je sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní jednotky si mohou samy rozhodnout, zda budou o odložené dani účtovat. (Pilařová, Pilátová, 2012)

Odložená daň se neodvádí na účet finančního úřadu, jako daň splatná, přesto je její vykázání důležité, protože je jí ovlivněn hospodářský výsledek. (Strouhal, Židlická, Cardová, 2014) Odložená daň se počítá z důvodu, že účetní a daňová pravidla jsou ve většině zemí odlišná a tím je způsoben rozdíl mezi účetnictvím a daňovým základem (Danarionline, 2005). Vypočtenou částkou se tedy chápe hodnota, o kterou společnost zaplatí na dani v budoucnu méně (odložená daňová pohledávka) nebo více (odložený daňový závazek). V rozvaze se odložená daň nachází v kategoriích B II. - Dlouhodobé závazky nebo v C II. - Dlouhodobé pohledávky, ve výsledovce má své místo v kategorii Q – Daň z příjmů za běžnou činnost.

Metod, jak se odložená daň dá spočítat je několik a jedné z nich bude věnována kapitola v praktické části práce.

3.3.4 Převod výkazů dle českých předpisů na výkazy sestavené dle mezinárodních standardů IFRS

Pokud se společnost z jakýkoliv důvodů rozhodne sestavovat výkazy dle mezinárodních standardů IFRS, prvním krokem by mělo být stanovení pracovníka, který bude za tuto agendu zodpovědný. Tento pracovník musí být seznámen s důvody sestavování výkazů dle IFRS a s teoretickými východisky standardů IFRS. Dále by měla být analyzována účetní závěrka sestavena dle českých předpisů a měly by být stanoveny oblasti, ve kterých se předpokládají rozdíly oproti závěrce dle IFRS. Dále musí být analyzovány oblasti, které

se nevyskytují v českých výkazech, ale které jsou potřebné k sestavení výkazů dle IFRS (Danarionline, 2007). Dalším krokem by mělo být určení hranice významnosti při převodu. Po těchto krocích je možný převod účetních výkazů dle českých předpisů na výkazy sestavené dle mezinárodních standardů IFRS. Dalším krokem je potom už jen sestavení výkazů (Danarionline, 2007).

Jakýmsi návodem převodu by měl být standard IFRS 1- První přijetí Mezinárodních standardů finančního výkaznictví. Každá společnost ovšem používá svých vlastních postupů, je to velmi individuální proces. Společnost XY, které je věnována praktická část práce je ovlivněna svou mateřskou společností, proto byl proces převodu v režii zejména koncernu.

4 Vlastní práce

V praktické části bude popsána společnost XY, její zveřejňované výkazy a způsob, jakým se sestavují. Dále se práce bude zabývat hlavně rozvahou a výsledovkou, budou popsány rozdíly mezi vykazováním dle českých právních předpisů a výkaznictvím dle mezinárodních standardů IFRS na konkrétních výkazech. V další kapitole bude popsán proces převodu na závěrku dle mezinárodních standardů IFRS a poslední kapitola se bude věnovat doporučením a zlepšením procesu převodu výkazů v účetní jednotce.

4.1 Charakteristika účetní jednotky a mateřské společnosti

Společnost XY vznikla v roce 1992 jako akciová společnost privatizací státního lesního závodu ve Šluknovském výběžku ve městě Rumburk, kde se po celou dobu nachází sídlo společnosti. Po deseti letech své existence společnost překročila půlmiliardový roční obrat a v roce 2006 zvítězila v soutěži „Firma roku 2006 Ústeckého kraje“.

Hlavním oborem podnikání je lesnictví, ve kterém se společnost zařadila mezi největší tuzemské společnosti s divizemi po celé České republice, ve kterých je zaměstnáno 250 zaměstnanců. Společností je nabízena všem vlastníkům lesů pěstební a těžební činnost, ke kterým jsou k dispozici kvalifikovaní zaměstnanci a technologické zařízení. Společností je také zajišťován odkup dříví, přičemž tato činnost je vykonávána z pozice obchodních zástupců. Společnost XY se zabývá ještě dalšími obory podnikání – výrobou palivového dříví a řeziva, chovem masného skotu a zahradnickými pracemi.

Ve vedení společnosti se klade velký důraz na získávání a udržování certifikátů ISO, bezpečnost práce, motivaci zaměstnanců a na dobré jméno, které si společnost nejen ve Šluknovském výběžku drží celá léta.

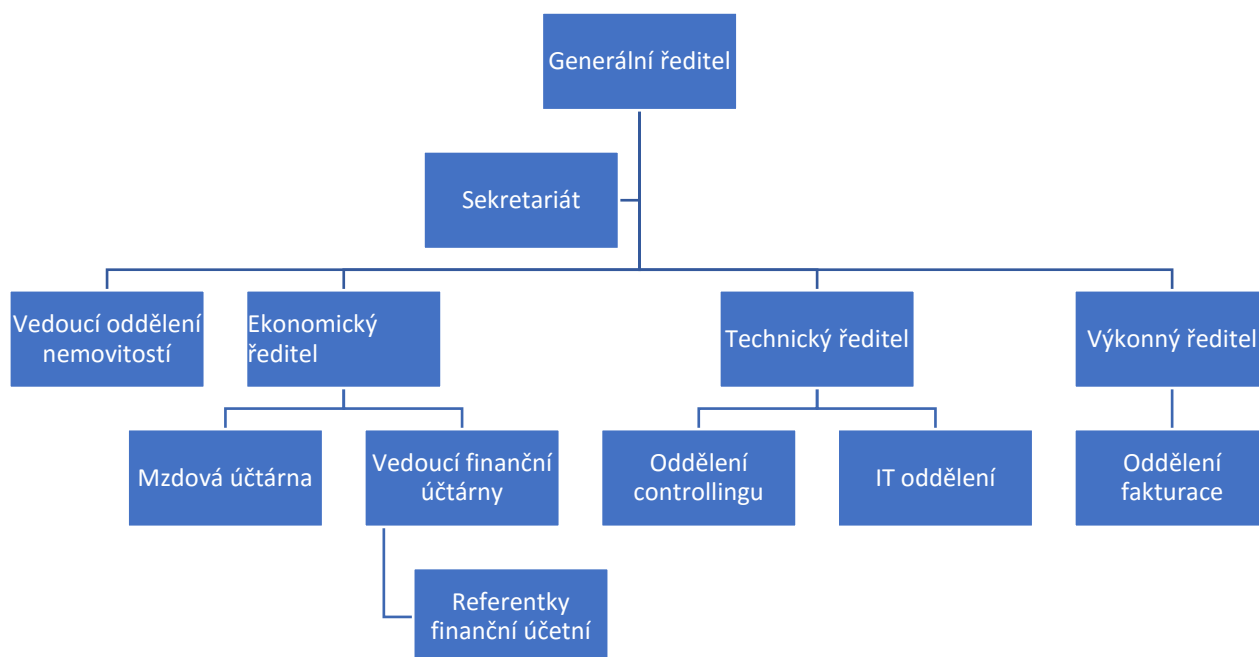
Díky skvělým ekonomickým výsledkům a rozrůstáním společnosti po České republice se společnost XY stala k 13. 11. 2011 členem skupiny AB, změnila strukturu vedení, získala jediného akcionáře a od roku 2014 i povinnost zveřejňovat své výkazy podle Mezinárodních standardů IFRS a spolupracovat tak na konsolidovaných účetních závěrkách

dle IFRS. Od roku 2015 má společnost XY povinnost čtvrtletní konsolidované závěrky dle Mezinárodních standardů IFRS.

4.1.1 Organizační struktura společnosti

Z důvodu, že je ve společnosti XY zaměstnáno 250 zaměstnanců, bylo již před vstupem do koncernu AB zapotřebí vytvoření efektivní organizační struktury. Ta je rozdělena na dvě části, a to na divizi 1 až 8, které se nachází po celé České republice a každé z těchto divizí byl přidělen ředitel divize. Druhou částí je divize číslo 9, neboli ústředí sídlící v Rumburku, kde se nachází nejužší vedení společnosti, mzdová a finanční účtárna, IT oddělení, právní oddělení a oddělení fakturace.

Obrázek 1 – Organizační struktura divize 9 – ústředí

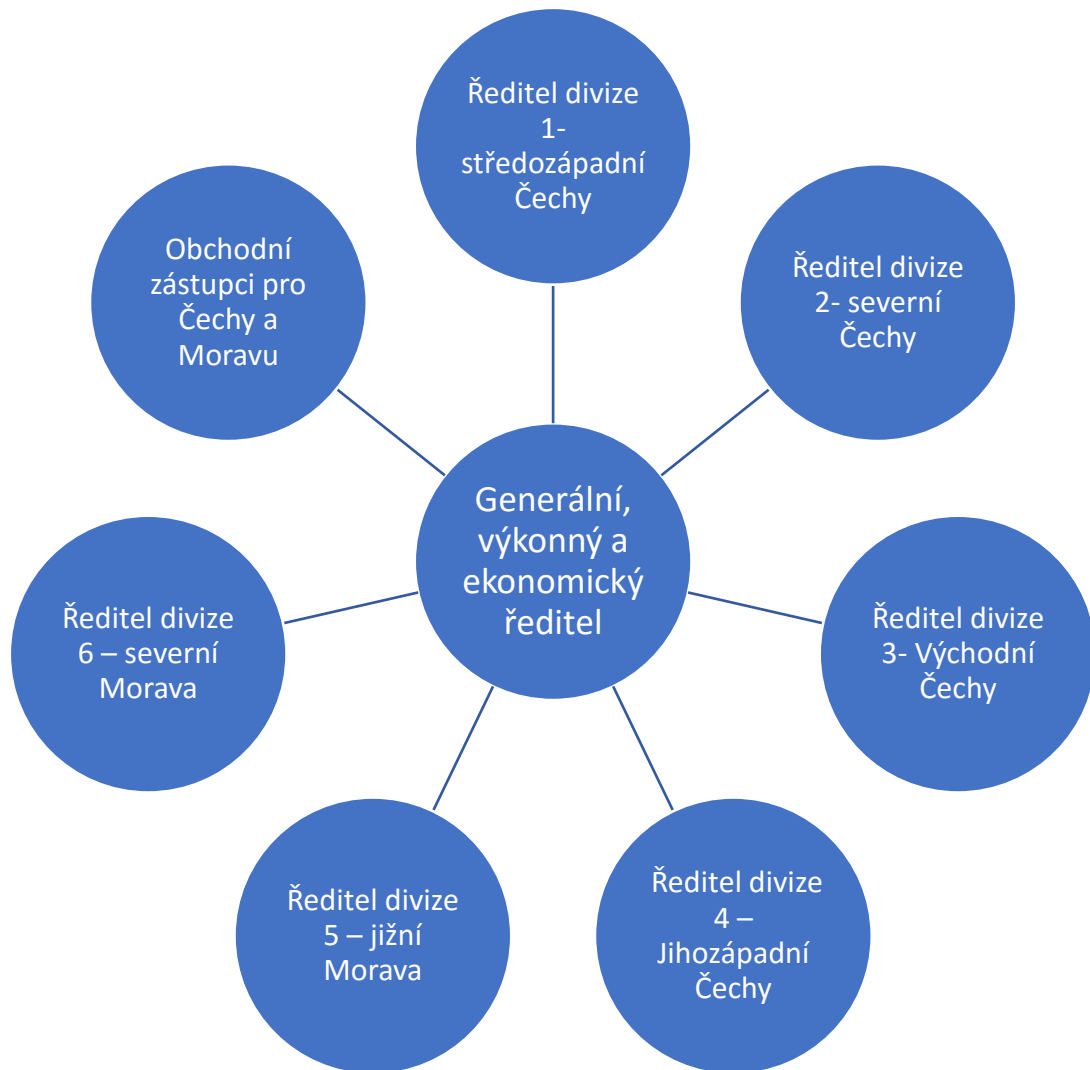


Zdroj: vlastní zpracování dle firemních údajů, 2016.

Tato struktura byla platná k 31. 12. 2016 a s měnícími se potřebami se přizpůsobuje. V naprosté většině případů si zaměstnanci vychází vstříc, neplatí tedy například, že oddělení controllingu by bylo závislé pouze na technickém řediteli, nebo že by mzdová účtárna

nemohla poskytovat informace výkonnému řediteli. Organizační struktura ve společnosti je velmi elastická a všichni zaměstnanci spolu úzce spolupracují.

Obrázek 2 - Organizační struktura divíží 1–8



Zdroj: vlastní zpracování dle firemních údajů, 2016.

Pod každým ředitelem divize jsou zaměstnáni vedoucí oddělení a referentky, pomocí kterých je zajišťována administrativní podpora. Další úrovní jsou mistři, hajní a dělníci. Pro většinu divíží je typické, že jejich vznik byl podmíněn buď ukončením činnosti jiné lesnické společnosti, nebo odštěpením jiné společnosti. Z tohoto důvodu není ani jedním z ředitelů společnosti příliš zasahováno do chodu určité divize a po ředitelích divíží

je požadována velká samostatnost. Tato strategie je zavedena již řadu let a zatím se velmi dobře osvědčuje.

4.1.2 Zveřejňované výkazy společnosti XY dle českých právních předpisů

Po společnosti XY je vyžadováno každý rok sestavovat Výroční zprávu, která se skládá z 5 částí, z nichž se pod nejdůležitější řadí část 3- Řádná účetní závěrka. V této kapitole budou krátce popsány všechny části výroční zprávy.

I. Úvodní část výroční zprávy

Tato zpráva je úvodní částí podle Zákona o účetnictví ve znění účinném do 31. 12. 2015. V té se uživatel seznámí s přehledem činnosti společnosti, se skutečnostmi, které se staly po rozvahovém dni a jsou významné, rozebírá se a vyhodnocuje se vývoj výkonnosti společnosti a představí se hospodářské postavení společnosti. Dále je popsán předpokládaný budoucí vývoj, aktivity v oblasti výzkumu a vývoje a v oblasti životního prostředí, zaměstnanecké otázky a pracovněprávní vztahy. Uživatelé účetní závěrky jsou v této části také seznámeni s informacemi o existenci organizačních složek v zahraničí, o používání investičních nástrojů a s informacemi požadovanými podle jiných než účetních právních předpisů. Tato část Výroční zprávy je zpracována především generálním a ekonomickým ředitelem s pomocí mzdové a finanční účtárny.

II. Zpráva představenstva o podnikatelské činnosti společnosti a stavu jejího majetku podle zákona o obchodních korporacích.

V této části se nevyskytují žádné zásadní informace pro tuto práci, nebude proto popisována.

III. Řádná účetní závěrka

Řádná účetní závěrka společnosti XY se skládá z rozvahy v plném rozsahu, výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu, z přílohy účetní závěrky včetně přehledu o změnách vlastního kapitálu a z přehledu o peněžních tocích. Za celou tuto část je zodpovědný ekonomický ředitel a je zpracována vedoucí účetní s pomocí finančních účetních.

IV. Zpráva o vztazích podle zákona o obchodních korporacích

Tato část je věnována popisu vztahů k mateřské společnosti AB, jsou zde zachyceny způsoby a prostředky ovládnání a přehled vzájemných smluv s koncernem AB.

V. Zpráva nezávislého auditora

V této části se vyskytuje výrok auditora, podle kterého podává účetní závěrka společnosti XY věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv k 31. 12. 2015, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok končící 31. 12. 2015. Dále je tu rozepsána odpovědnost auditora a zpráva, že audit byl proveden v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními autorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky.

4.1.3 Způsob vykazování účetní závěrky a reportů dle standardů IFRS a mateřské společnosti AB.

Tým IFRS z koncernu AB se zabýval vytvořením prostředí vhodného k vykazování různých reportů a konsolidované účetní závěrky. Optimální řešení bylo nalezeno v upraveném prostředí excelovských tabulek (dále v práci pro zjednodušení BPC prostředí), kam se data všech dceřiných podniků buď exportují z jejich účetních programů, nebo se zadávají ručně. Společnost XY si vybrala vykazování ruční formou, protože k exportu jsou zapotřebí různé softwarové úpravy a pro společnost bylo jednodušší vytvořit novou pracovní pozici, jejíž náplní bude oblast IFRS. Zaměstnankyně, která byla společností vybrána, je autorkou této diplomové práce.

Hlavní náplní práce tohoto zaměstnance se stalo vyplňování tabulek excelu (dále jen reportů), komunikace s týmem IFRS a s vedením společnosti XY a tento zaměstnanec se stal zodpovědnou osobou za závěrku podle mezinárodních standardů IFRS. Formou vyplnění tabulek se zadávají také data do rozvahy a výsledovky sestavených dle mezinárodních standardů IFRS. Ke správnému vyplnění tabulek do BPC prostředí je zapotřebí znalost práce v účetním programu společnosti XY. Ve společnosti byl do roku 2014 používán účetní program IMIS, který byl do té doby postačující. S nástupem společnosti do koncernu se vedení usneslo, že se pro potřeby lepšího vykazování zakoupí software SAP, který je používán většinou společností v koncernu a je také doporučován centrálou koncernu AB.

Koncernem AB je každý účetní kvartál požadován velký počet reportů, které jsou potřeba vyplnit a následně jsou kontrolovány koncernovým auditorem. Součástí reportů je i rozvaha, výsledovka, výkaz cash-flow, výkaz o změnách vlastního kapitálu a příloha v účetní závěrce podle mezinárodních standardů IFRS. Velmi důležitou součástí BPC prostředí, do kterého se data ukládají je report „Odsouhlasení vztahů ve skupině“

prostřednictvím něhož se z konsolidace vyloučí jak pohledávky a závazky, tak náklady a výnosy mezi spřízněnými společnostmi. Aby takové odsouhlasení mohlo proběhnout, bylo zapotřebí stanovit pravidla, kterými se budou všechny společnosti ve skupině řídit. Centrála proto každý rok vydává tzv. Konsolidační pravidla, podle kterých se musí společnosti řídit. Tento dokument je centrálou vydáván vždy ke konci roku, za který se konsolidovaná závěrka zpracovává a jsou v něm obsaženy i informace týkající se roku nadcházejícího, protože se musí tvořit i kvartální závěrky.

Tento dokument je závazný pro všechny společnosti v konsolidačním celku a nelze bez něj sestavit konsolidovanou účetní závěrku koncernu. Je v něm obsaženo:

- Základní desatero konsolidačního procesu v koncernu,
- zásady konsolidace a vymezení rozsahu společností zahrnutých do konsolidace,
- mezitímní závěrkové operace, procesy a postupy za rok 2015 a pro kvartály 2016,
- technická podpora konsolidace,
- audit konsolidačního balíčku,
- podklady nad rámec konsolidačního balíčku,
- odsouhlasení a vykazování vnitropodnikových transakcí – součástí tohoto bodu je důležitá příloha s názvem Pravidla pro vykazování vnitropodnikových transakcí, podle kterého se musí společnosti řídit při vylučování nákladů a výnosů ze skupiny,
- klíčové termíny,
- informace o vydání výroční zprávy,
- účetní politiky a
- specifické potřeby a doplňující informace spojené se sestavováním konsolidačního balíčku a jeho ověření auditorem.

Kromě konsolidačních pravidel mají společnosti od koncernu k dispozici metodiky, podle kterých jsou upraveny standardy IFRS sloužící k vyplnění konkrétních reportů, které jsou po společnostech požadovány.

Pro optimální nastartování projektu konsolidace dle IFRS byla zapotřebí školení a velká podpora z týmu IFRS i podpora IT oddělení. I přes to, že se projekt momentálně nachází ve stádiu 3. roku, stále je zapotřebí nových školení uživatelů i různých úprav v BPC prostředí.

4.2 Části rozvahy a rozdíly mezi rozvahou dle českých předpisů a rozvahou sestavenou dle IFRS

V této části práce budou rozebrány nejdříve strukturální rozdíly v rozvaze a poté jednotlivé části rozvahy, kde budou zdůrazněny a popsány rozdíly mezi českými předpisy a standardy IFRS. Protože největší rozdíly v rozvaze u společnosti XY způsobuje finanční leasing, který má největší dopad na dlouhodobý majetek, bude v této kapitole srovnán dlouhodobý majetek podle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS. Dále budou popsány další rozdíly v rozvaze.

4.2.1 Srovnání struktury rozvahy dle českých předpisů a dle IFRS

Jak je již uvedeno v kapitole 3.2.6, struktura rozvahy dle mezinárodních standardů IFRS se nikde důkladně nepředepisuje, je pouze dáno, jaké kategorie se musí povinně v rozvaze objevit. Společnost XY se řídí pokyny mateřské společnosti a je pro ni závazné sestavovat výkazy dle koncernu AB. Jelikož je koncern AB složen z velkého množství společností s různými činnostmi, jsou do práce vybrány pouze kategorie a položky, které jsou spjaty s činnostmi společnosti XY.

Podoba rozvahy dle českých právních předpisů je již obsažena v kapitole 3.1.1, která je samozřejmě dodržovaná i společností XY, proto se bude tato kapitola věnovat pouze rozvaze dle IFRS a budou popsány rozdíly ve struktuře. Rozvaha v plném rozsahu společnosti XY dle českých právních předpisů i dle IFRS se nachází v přílohách č. 1 a 2.

Tabulka 6 - Struktura rozvahy se srovnávacím obdobím dle IFRS

	F99 KONEČNÝ STAV K 31. 12. 2015 V KČ	F99 KONEČNÝ STAV K 31. 12. 2014
A1000000 – AKTIVA	617.477.331,67	XXX
A1100000 – DLOUHODOBÁ AKTIVA	89.318.553,4	XXX
A11010000 – DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK	84.720.102,96	XXX
A11020000 – DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJTEK	4.110.375,62	XXX
A11040000 – BIOLOGICKÁ AKTIVA	488.074,82	XXX
A11050000 – ODLOŽENÁ DAŇOVÁ POHLEDÁVKA	0	XXX
A1200000 – KRÁTKODOBÁ AKTIVA	528.158.778,27	XXX
A12010000 – ZÁSoby	55.396.363,2	XXX
A12020000 – BIOLOGICKÁ AKTIVA	645.412,81	XXX
A12040000 – KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ A JINÉ POHLEDÁVKY	434.518.236,67	XXX
A12060000 – POHLEDÁVKY Z TITULU DANĚ Z PŘÍJMU	6.162.800	XXX
A12070000 – PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY A EKVIVALENTY	31.008.256,86	XXX
A12080000 – OSTATNÍ AKTIVA	427.708,73	XXX
L1000000 – PASIVA	-617.477.331,67	XXX
E1000000 – VLASTNÍ KAPITÁL	-227.809.076,16	XXX
E11000000 – ZÁKLADNÍ KAPITÁL	-74.164.000	XXX
E14000000 – REZERVNÍ A OSTATNÍ FONDY	-71.037.800,5	XXX
E15000000 – NEROZDĚLENÝ ZISK/ ZTRÁTA	-82.607.275,66	XXX
L11000000 – DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	-31.420.059,13	XXX
L11010000 – DLOUHODOBÉ OBCHODNÍ A JINÉ ZÁVAZKY	-8.458.731,93	XXX
L11020000 – DLOUHODOBÉ PŘIJATÉ ÚVĚRY A JINÉ ZDROJE FINANCOVÁNÍ	-21.339.167,86	XXX
L11030000 – ODLOŽENÝ DAŇOVÝ ZÁVAZEK	-1.020.628,18	XXX
L11040000 – DLOUHODOBÉ REZERVY	-601.501,16	XXX
L12000000 – KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	-358.248.196,38	XXX
L12010000 – KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ A JINÉ ZÁVAZKY	-232.490.512,88	XXX
L12020000 – KRÁTKODOBÉ PŘIJATÉ ÚVĚRY A JINÉ ZDROJE FINANCOVÁNÍ	-121.715.683,5	XXX
L12030000 – SPLATNÁ DAŇ Z PŘÍJMU	0	XXX
L12040000 – KRÁTKODOBÉ REZERVY	-3.694.000	XXX
L12060000 – OSTATNÍ KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	-348.000	XXX

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016

Tabulka 7 - Ukázka struktury rozvahy na dlouhodobém hmotném majetku

	KONEČNÝ STAV K 31. 12. 2015 V KČ
A11010000 – DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK	84.720.102,96
A11010100 – POZEMKY	10.135.528,54
0920101 – Opravné položky k pozemkům	-281.489,86
A11010200 – STAVBY	19.593.444,98
0210101 -Stavby	48.552.370,69
0810101 – Oprávky ke stavbám	-28.687.853,67
0920103 – Opravné položky ke stavbám	-271.072,04
A11010300 – SAMOSTATNÉ MOVITÉ VĚCI	34.426.508,04
0220101 – Samostatné movité věci	106.408.827,44
0820101 – Oprávky k SMV	-71.982.319,4
A11010400 - DOPRAVNÍ PROSTŘEDKY	20.495.651,4
0220101 - Dopravní prostředky	42.797.023,7
0820202 – Oprávky k dopravním prostředkům	-22.301.372,34
A11010700 – NEDOKONČENÝ DHM	68.970
0420101 – Nedokončený DHM	1.355.605,15
0940101 - Oprávky k nedokončenému DHM	-1.286.635,15
0970101 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1.985.415,5
0980101 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	-1.985.415,5

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016

Na první pohled se zdá patrný rozdíl v číslování kategorií. Podle české právní úpravy se části rozvahy označují písmeny u aktiv A až D, u pasiv A až C a další úrovně jsou označovány římskými a poté arabskými číslicemi. Podle koncernu AB se rozvaha člení písmeny A – aktiva, L – pasiva a osmi číslicemi, až po úroveň, která se značí číslem účtu, které se až na výjimky podobá českým účtům s analytikou. Dalším viditelným rozdílem je, že se v české rozvaze vyskytuje více sloupců. V prvním se nachází částka v brutto hodnotě, v druhém korekce, což znamená oprávky a opravné položky a ve třetím sloupci je obsažena hodnota netto, která se chápe jako brutto mínus korekce. U rozvahy sestavené koncernem AB dle IFRS tomu tak není. Sloupce se tu nachází jen dva, v každém řádku je obsažena vlastní netto hodnota a hodnota oprávek nebo opravných položek je zobrazena na řádku pod položkou. Dalším rozdílem je mnohem větší podrobnost výkazu, kterou si ale určuje každý vlastník účetní jednotky sám. V práci se neuvádí celá rozvaha, ta je uvedena v příloze č. 2.

4.2.2 Dlouhodobý majetek společnosti XY dle českých předpisů

Dlouhodobý majetek se stejně jako ve všech jiných společnostech v XY dělí na hmotný, nehmotný a finanční. Dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM) se ve společnosti XY oceňuje v pořizovacích cenách obsahující cenu pořízení a náklady s pořízením související. DNM nad 60.000,- je odepisován dle odpisové tabulky, která je závislá na ceně pořízení a doby životnosti majetku. Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) je oceňován v pořizovacích cenách zahrnující cenu pořízení, náklady na dopravu a clo a další náklady s pořízením související. DHM nad 40.000,- je také odepisován na základě odpisových tabulek.

Ve společnosti XY jsou veškeré účty rozděleny analytikou dle potřeb účetních, vedení společnosti a auditorů. Před první konsolidovanou závěrkou byla analytika upravena pro potřeby vykazování dle IFRS.

a) DNM

- Software – obsahuje účetní a lesnický program a operační programy počítačů zaměstnanců
- ocenitelná práva – na tomto účtu jsou obsaženy získané certifikáty společnosti

b) DHM

- Pozemky – jedná se většinou o zemědělské pozemky a pozemky patřící k nemovitostem v blízkosti ústředí Rumburku.
- Stavby – společnost má ve vlastnictví velký počet staveb. Řadí se sem stavby provozní, bytové, což jsou byty ve vlastnictví společnosti XY, ze kterých společnosti plyne zisk z pronájmu, a ostatní stavby.
- Samostatné movité věci – jedná se z velké části o dopravní prostředky a lesnické stroje, které mají velkou hodnotu. Tento účet je analytiky rozdělen na traktory, nákladní vozidla, osobní a technologická vozidla, zvedací a manipulační SMV, dřevoobráběcí stroje, IT a kancelářská vybava, zahradnické SMV a ostatní.
- Dospělá zvířata a jejich skupiny – v této části majetku jsou obsaženy krávy, koně a býci, kteří již nejsou vedeni v zásobách.

- Nedokončený DHM – zde se evidují nedokončené investice čili majetek, který ještě není zařazen do užívání a nedokončené technické zhodnocení. Největší položkou ke konci roku 2015 je kotelna, kterou společnost vybavuje štípačkou dříví.
 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- c) Dlouhodobý finanční majetek – v této skupině společnost XY neeviduje žádné položky

4.2.3 Dlouhodobý majetek z pohledu IFRS

K datu první konsolidované účetní závěrky byl z centrály vydán pokyn k přecenění majetku dle standardů IFRS. V případě společnosti XY však byla z důvodu nevýznamnosti hodnot u položek majetku udělena z centrály IFRS výjimka a nebylo tedy nutné přeceňovat žádná z aktiv. Majetek se tedy pro účely IFRS oceňuje ve stejné hodnotě jako pro účely české účetní závěrky.

Oproti české právní úpravě se podle standardu IAS 17 zahrnuje do dlouhodobého hmotného majetku také finanční leasing. Ve společnosti XY se právě finanční leasing stal položkou, o které se dá říci, že se díky němu objevují největší rozdíly mezi českým účetnictvím a výkaznictvím dle mezinárodních standardů IFRS. V „českém účetnictví“ je vykazován finanční leasing pouze v podrozvahové evidenci a v příloze v účetní závěrce, kde je okomentován.

Ve společnosti bylo ke konci roku 2015 evidováno celkem 18 osobních vozidel, 4 technologické prostředky financované formou finančního leasingu, a proto se tato skutečnost musela promítnout jak do rozvahy, tak do výsledovky. Jelikož je ve společnosti účtováno podle českých právních předpisů a až následně jsou výkazy transformovány na výkazy dle IFRS, bylo zapotřebí stanovit mechanismus, podle kterého se budou vypočítávat hodnoty majetku do rozvahy dle IFRS, která je po společnosti XY vyžadována mateřskou společností. Od mateřské společnosti byla vydána předloha určená pro každou položku rozvahy, které se finančního leasingu týká a podle které se řídí všechny společnosti ve skupině.

4.2.4 Srovnání dlouhodobého majetku dle českých právních úprav a dle IFRS

Protože finanční leasing ve společnosti je největší příčinou rozdílů účtování dle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS a dotýká se především dlouhodobého hmotného majetku, byla vytvořena tabulka rozdílů.

Tabulka 8 – Srovnání hodnot dlouhodobého majetku dle českých právních úprav s mezinárodním výkaznictvím dle IFRS

Položka majetku	Hodnota dle CAS v tKč	Hodnota dle IFRS v tKč	Rozdíl v tKč	v rozvaze
DNM				
software	8.604	8.604	0	
Oprávky k software	-4.493	-4.493	0	
Ocenitelná práva	592	592	0	
Oprávky k ocenitelným právům	-592	-592	0	
DHM				
pozemky	10.417	10,417	0	
Opravná položka k pozemkům	-282	-282	0	
stavby	48.552	48.552	0	
Oprávky ke stavbám	-28.688	-28.688	0	
Opravné položky ke stavbám	-271	-271	0	
Stroje, přístroje a zařízení	105.181	106.409	1.228	
Oprávky ke strojům, přístrojům a zařízení	-70.845	-71.982	-1.137	
Dopravní prostředky	35.769	42.797	7.028	
Oprávky k dopravním prostředkům	-15.350	-22.301	-6.951	
Nedokončený DHM	1.356	1.356	0	
Opravné položky k nedokončenému DHM	-1.287	-1.287	0	
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1.985	1.985	0	
Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	-1.985	-1.985	0	
Zvířata	1.194	1.050	-143	

Zdroj: Vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016

Rozdíl v položce zvířata

Rozdíl ve výši 143 tisíc je zapříčiněn tím, že v koncernu AB se kůň tažný bere jako dopravní prostředek a je účtován na IFRS účet 0220201, přičemž ve společnosti XY je v účetnictví veden jako zvíře na účtu 026200. Pokud by však koní bylo více, musely by se všechny položky přecenit dle standardu IAS 16. Dle dohody s mateřskou společností bylo společnosti XY doporučeno nepřeceňovat z důvodu nevýznamnosti částek a také proto, že chov zvířat není hlavní činností společnosti.

Rozdíl v položkách stroje, přístroje a zařízení

Rozdíl ve výši 1.228 tisíc vyplývá z toho, že podle standardu IAS 17 je finanční leasing brán jako součást majetku, do kterého se zařadí hned po pořízení a je také odepisován. V položce stroje, přístroje a zařízení je formou finančního leasingu financován traktor UKT Same Dorado.

Stejně vysvětlení se dá aplikovat na rozdíl 7.028 tisíc u položky *dopravní prostředky*. Tato hodnota se skládá z 21 automobilů a přístrojů, ze kterých byly 3 k 1. 1. 2015 vyřazeny z důvodu odštěpení části společnosti na samostatnou účetní jednotku CD a z rozdílu hodnoty koně. Toto odštěpení bylo nařízeno z centrály proto, aby bylo zaměřeno každé společnosti v koncernu pouze na jeden druh činnosti. Před tímto odštěpením byla jako další činnost společnosti XY také přeprava dřeva, v současnosti je tato služba poskytována právě touto sesterskou společností. I přesto, že se tato částka zdá poměrně vysoká z důvodu využívání finančního leasingu jako způsobu financování, hodnota netto v rozvaze IFRS se příliš neliší od české úpravy účetnictví. Je to způsobeno tím, že finanční leasing je společností využíván již řadu let a hodnota oprav se tedy téměř rovná hodnotě pořízení. Předpokládá se, že v roce 2017 již nebude vykazován žádný netto rozdíl v dlouhodobém majetku účtovaném dle českých právních úprav a dle IFRS. Tato skutečnost se může jevit jako náhoda, přesto tomu tak není. Vedení společnosti se snaží, aby se staly rozdíly v účtování dle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS co nejmenšími. Z tohoto důvodu byl vydán z vedení společnosti XY pokyn, aby se do společnosti již nepořizoval majetek financovaný formou finančního leasingu.

Pro účely výpočtu hodnot, o které se bude lišit české účetnictví s IFRS byla společností XY vytvořena tabulka, podle které se hodnoty poté zadávají do excelovských tabulek posílané jako součást konsolidačního balíčku. Hodnoty do této tabulky jsou zkopírovány z předloh, které byly připraveny mateřskou společností. Zkopírování správné hodnoty z předloh by mělo být prvním krokem k nalezení rozdílů a následnému vytvoření rozvahy dle mezinárodních standardů IFRS, a to krokem velmi zásadním. Pokud se udělá chyba při kopírování, je možné, že se tato chyba projeví až při vyplňování reportů dlouhodobého majetku a oprávek. Tyto reporty se musí rovnat na rozvahu a výsledovku přesně na koruny.

Tabulka 9 - Vypočtené rozdíly do rozvahy dle IFRS

Název	Požízení X022	Oprávký X082	Kr. závazek X379	Časové rozlišení X381	Odložená daň X481	HV minulých let X431
Hyundai Santa Fe	626.360,83	-614.761,43	-12.485,32	-1.137,07	384,37	9.018,44
Man TGS						
Přívěs Doll						
Man TGS HR						
Suzuki Jimmy	301.000	-301.000,09		-0,2	0,06	3.863,03
Fiat Panda	250.476,67	-250.476,67		0,11	-0,02	3.328,27
Mitsubishi	628.581	-628.581		0,2	-0,04	-0,15
Dacia Logan	196.576,67	-196.576,67		-0,22	0,04	2.531,84
Suzuki J.2	318.416,66	-318.416,5		0,08	-0,05	3.678,95
Místub. L200	508.439,17	-508.439,17		0,18	-0,03	6.364,21
M.L200 2	508.439,17	-499.965,29	-9.472,03	-831,72	347,68	7.663,97
M.L200 3	508.439,17	-508.439,3		0,17	-0,01	5.572,31
M.L200 4	508.439,17	-491.491,3		0,18	-3.220,13	-29.614,11
Škoda R.	251.985,84	-251.985,72		0,12	-0,05	3.857,05
Dacia L.	196.576,67	-196.576,67		-0,22	0,04	2.531,84
Ford Transit	411.000	-411.000		-0,25	0,05	5.901,74
Suzuki J 3	325.916,67	-295.739,13	-30.093,95	-2.953,67	545,32	4.605,98
Dacia	230.470,84	-230.470,84		0,22	-0,04	3.469,88
Suzuki J 4	311.000	-311.999,89		0,2	-0,06	3.050,29
UKT Dorado	1.228.327	-1.137.339,9	-79.719,31	-17.851,98	1.250,99	14.245,03
Superb	693.480,83	-693.480,71		0,05	-0,03	9.137,02
Ford Focus	252.408,33	-243.059,88	-10.218,16	-914	338,9	4.147,01
Součet	8.256.334,69	-8.088.800,1	-141.988,77	-23.687,82	-353,01	63.352,6

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016

4.2.5 Odložená daň

Tato část je v práci zařazena z toho důvodu, že i odložená daň je dle standardů IFRS ovlivněna působením finančního leasingu a také proto, že česká úprava odložené daně je převzata z mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Odložená daň je ovlivněna ve společnosti XY:

- a) Zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku – ta se vypočítá jako rozdíl mezi účetní zůstatkovou cenou (ÚZC) odpisů a daňovou zůstatkovou cenou (DZC) odpisů. Ve společnosti XY je vykázána ÚZC vyšší než DZC, a to o 14.520.524,84,-, bude se tedy jednat o daňovou ztrátu ve výši 2.758.900,-,
- b) rezervami nad rámec zákona o rezervách - v případě společnosti XY se jedná o daňovou pohledávku ve výši 1.625.189,-,
- c) opravnými položkami k dlouhodobému majetku – výsledkem výpočtu je daňová pohledávka ve výši 104.987,- a
- d) nezaplacenými smluvními pokutami, kde se v případě společnosti XY jedná o daňovou pohledávku ve výši 8.449,-

Po sečtení všech položek ovlivňující odloženou daň se bude jednat o odložený daňový závazek ve výši 1.020.275,-. Na výpočet odložené daně je ve společnosti používána tabulka vytvořená hlavní účetní společnosti a nachází se v příloze č. 3.

Úprava odložené daně dle standardů IFRS

Vypočtený daňový závazek se však ještě musí opravit o jednu položku, a to o hodnotu z bodu a) a to o -353,01,-, která se vypočítá z tabulky č. 9. na straně 56. Celková částka je tedy 1.020.628,18,-

Dalším rozdílem oproti české úpravě je ten, že odložená daň ve společnosti XY je účtovaná a vykazovaná pouze ke konci účetního období, z centrály týmu IFRS z mateřské společnosti je však požadováno účtování kvartální. Vedení společnosti se rozhodlo, že do českého účetnictví se kvartálně odložená daň účtovat nebude. Tato skutečnost by se musela projednávat např. s bankami. Společnost má také pro ně povinnost sestavovat měsíční výkazy, neboť i banky jsou důležitými uživateli české účetní závěrky společnosti a tyto informace jsou pro ně důležité z důvodu poskytování úvěrů a bankovních záruk k zakázkám. Pro společnost se tedy jeví jako jednodušší řešení odloženou daň počítat pouze ke konci roku a pro mateřskou společnost poté upravit výkazy dle mezinárodních standardů s kvartálně vypočtenou odloženou daní. Toto řešení je zatím akceptováno vedením společnost XY i centrálou IFRS z koncernu AB.

4.2.6 Rezerva na zaměstnanecké požitky

Tato rezerva se týká standardu IAS19 Zaměstnanecké požitky. Cílem tvorby této rezervy je příprava peněžních prostředků k ocenění současných zaměstnanců za práci a služby, kterou po společnost zaměstnanec provádí. Zaměstnanecké požitky se dělí na 4 části:

- a) Krátkodobé zaměstnanecké požitky, ve kterých je zahrnuta mzda, dovolená, odměny, příspěvky na sociální a zdravotní, placená nemocenská atd. Všechny tyto požitky společnost XY svým zaměstnancům vyplácí většinou měsíčně, není proto nutné tvořit rezervu.
- b) Požitky po skončení pracovního vztahu jako jsou: penze, jiné důchodové požitky, příspěvek na životní pojištění atd. nejsou společností XY poskytovány.
- c) Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky. Do této skupiny se ve společnosti XY řadí odměny při životním jubileu, odměny při pracovním jubileu nebo odměna při odchodu do důchodu. Při všech těchto odměnách, musí být splněno několika podmínek určených ze strany společnosti XY. Z centrály koncernu AB byly stanoveny pouze typy jednotlivých požitků, společnost se pak mohla rozhodnout o částce, která bude zaměstnancům vyplacena a o podmínkách, které se musí splnit. Pro získání odměny 5.000,- při odchodu do důchodu musí být ve společnosti odpracováno alespoň 10 let, pokud je odpracováno méně než 10 let, vyplatí se odměna ve výši 3.000,- a při pracovním jubileu ve věku 50, 55 a 60 let musí být zaměstnancem odpracováno alespoň 5 let. K výpočtu je potřeba znát několik údajů a to: datum narození, datum nástupu do zaměstnání a datum odchodu do důchodu. Pracovníkem mzdové účtárny je každé čtvrtletí po uzavření mezd vytvářena tabulka s těmito údaji. Dále je potřeba znát růst mezd, fluktuaci a diskontní sazbu v procentech. První dva údaje se stanoví na úrovni vedení společnosti a třetí údaj je vždy zveřejněn na webových stránkách mateřské společnosti. Jelikož může být spočítána výše odměny a ví se, že k této odměně dojde, je tato rezerva kvartálně spočtena a vykázána v účetnictví. Tato povinnost vznikla společnosti k 1. 1. 2014, protože za rok 2014 se sestavovala první účetní závěrka dle IFRS. Vedením společnosti bylo rozhodnuto, že se rezerva v rámci postupného odstraňování rozdílů mezi českým účetnictvím a IFRS bude kvartálně tvořit i do českého účetnictví.

- d) Požitky při předčasném ukončení pracovního vztahu, které se ve společnosti XY nevyplácí.

Výpočet odměny při odchodu do důchodu bude proveden na příkladu jednoho zaměstnance společnosti XY.

Pan X se narodil 10. 5. 1979 a je ve společnosti XY zaměstnán od 2. 1. 2006. Při předpokladu odchodu do důchodu v 67 letech, je penze zaměstnance stanovena k 10. 9. 2046. Za předpokladu, že se trvání jeho pracovního vztahu dočká důchodu, čas odpracovaný ve společnosti se vypočte na 40 let, tudíž by jeho odměna dosáhla 5.000 Kč. Cílem je vypočítat výši rezervy ve 4. Q. 2015. Jsou nám také známy údaje o růstu mezd – 2,5 %, diskontní sazbě – 0,53 % a fluktuaci – 0,3 %.

Jako první se vypočítá budoucí hodnota odchodného do důchodu, ke které je potřeba nejdříve spočítat koeficient nárůstu mzdy.

Výpočet koeficientu nárůstu mzdy:

$$(1 + \text{předpokládaný nárůst mzdy})^{\text{počet zbývajících celých roků do důchodu}}$$
$$(1 + 2,5\%)^{30} = 2,09757$$

Budoucí hodnota odchodného:

Finanční odměna při odchodu do důchodu * koeficient nárůstu mzdy

$$5.000 * 2,09757 = 10.488$$

Dále je nutno spočítat současnou hodnotu odchodného do důchodu, k tomu je potřeba vypočítat diskontní faktor:

$$(1 + \text{diskontní sazba})^{\text{počet zbývajících celých roků do důchodu}}$$
$$(1 + 0,53\%)^{30} = 1,17185$$

Současná hodnota odchodného do důchodu:

Celkový budoucí závazek / diskontní faktor

$$10.488 / 1,17185 = 8.950,-$$

V dalším kroku je potřeba zohlednit **celkovou odpracovanou dobu u společnosti** výpočtem:

$$\frac{\text{Celkový odpracovaný počet let u společnosti} - \text{zbývajících počet let do důchodu}}{\text{Celkový odpracovaný počet let u společnosti}}$$

$$40-30 / 40 = 0,25$$

Účtovaná rezerva by tedy měla být $0,25 * 8.950 = 2.238,-$

V posledním kroku se ale ještě musí zohlednit **fluktuace** a na tento výpočet se použije vzorec:

$(1 - \text{průměrná fluktuace})^{\text{počet zbývajících let}}$

$$(1 - 0,3\%)^{30} = 0,9138$$

Pravděpodobnost setrvání zaměstnance ve společnosti XY je 91,38 %.

Celková rezerva se tedy vypočte jako rezerva bez fluktuace * pravděpodobnost setrvání zaměstnance ve společnosti

$$2.238 * 0,9138 = 2.045,-$$

Účtování rezervy v 1. roce výpočtu:

MD - 2.045 mzdové náklady

D - 2.045 rezerva na zaměstnanecké požitky

V dalších letech bude účtováno pouze jen jako změna stavu rezervy vypočtené ke konci minulého a současného účetního období.

Pro usnadnění výpočtu rezervy byla centrálou IFRS vydána tabulka, ve které jsou již předdefinovány vzorce a stačí pouze doplnit údaje ze mzdové účtárny.

4.2.7 Rozdíly v pasivech způsobené finančním leasingem

Rozdíl v kategorii B III. - krátkodobé závazky

Protože se dle českých právních předpisů vede majetek formou leasingu pouze na podrozvahových účtech a účtuje se pouze o leasingových splátkách do nákladů, případně o první navýšené splátce prostřednictvím časového rozlišení, je logické, že se rozdíly vyskytnou nejen v oblasti majetku, ale i v oblasti závazků. Dle standardů IFRS se totiž finanční leasing účtuje i do závazků, a to jak do dlouhodobých, kde je přesáhnuto období delší než 1 rok, tak do krátkodobých. Ve společnosti XY je vykazován rozdíl pouze v závazcích krátkodobých z důvodu, že finanční leasing se ve společnosti v roce 2017 již nevyskytuje. V roce 2015 se zůstatek na účtu 379 skládá již pouze z 5 aut.

Dle tabulky č. 9 na straně 56 byl rozdíl, v položce klasifikované v české rozvaze jako jiné krátkodobé závazky oproti rozvaze dle IFRS v položce 3790101 jiné krátkodobé

závazky, vypočten na částku -141.988,7 Kč. V rozvaze dle mezinárodních standardů IFRS se tedy musí tato částka odečíst, protože je uvedena v pasivech.

Rozdíl v kategorii D I. – Časové rozlišení

Dle mezinárodních standardů IFRS se finanční leasing neodlišuje časově tak, jako podle českých právních předpisů, protože v IFRS se nevyskytuje žádná první mimořádná splátka. Při pořízení se celá hodnota majetku naučtuje do majetku na vrub dlouhodobého závazku (předpokládá se, že doba splácení bude delší než 1 rok) a postupně se odepisuje. Opět se tedy do rozvahy dle mezinárodních standardů IFRS musí částka vypočtena dle tabulky č. 9 odečíst od rozvahy sestavené dle českých právních předpisů, a to ve výši 23.687,52 Kč.

4.3 Části výkazu zisku a ztráty a rozdíly mezi výkazem zisku a ztráty dle českých předpisů a dle IFRS

Tato kapitola je věnována srovnání výkazu zisku a ztrát (dále výsledovce) dle mezinárodních standardů IFRS s výsledovkou dle českých právních předpisů. Je zde ukázka výsledovky společnosti XY dle mezinárodních standardů IFRS a jsou popsány rozdíly mezi výsledovkou podle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS.

4.3.1 Srovnání struktury výsledovky dle českých předpisů a dle IFRS

V této kapitole je obsažen výkaz zisku a ztráty dle mezinárodních standardů IFRS spolu se srovnáním rozdílů oproti českému výkazu. Celý výkaz zisku a ztráty společnosti XY dle českých právních předpisů je přiložen v příloze č. 4.

Tabulka 10 – Výkaz zisku a ztráty dle mezinárodních standardů IFRS

	Období 2015 12	Období 2014 12
P0000000 – VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA OBDOBÍ	-15.158.438,18	XXX
P1000000 – ZISK PŘED ZDANĚNÍM	-19.805.937,78	XXX
P1100000 – PROVOZNÍ ZISK/ZTRÁTA	-29.111.921,16	XXX
P1110000 – Tržby	-2.790.018.785,51	XXX
P1111000 – TRŽBY Z PRODEJE HOTOVÝCH VÝROBKŮ	-2.011.052,12	XXX
P1112000 – TRŽBY Z PRODEJE SLUŽEB	-513.772.806,46	XXX
P1113000 – TRŽBY Z PRODEJE ZBOŽÍ	-263.469.059,42	XXX
P1114000 – TRŽBY Z PRODEJE MATERIÁLU	-1.115.867,51	XXX
P1120000 – DRUHOVÉ ČLENĚNÍ PROVOZNÍCH NÁKLADŮ	2.780.340.393,37	XXX
P1120100 – ODPISY	17.916.132,45	XXX
P1120200 – SPOTŘEBA MATERIÁLU	1.744.128.088,9	XXX
P1120300 – SPOTŘEBA ENERGIÍ	1.491.159,23	XXX
P1120400 – SLUŽBY	637.668.186,97	XXX
P1120500 – DANĚ A POPLATKY	982.783,7	XXX
P1120600 – OSOBNÍ NÁKLADY	132.872.820,43	XXX
P1120700 – OSTATNÍ NÁKLADY SPOJENÉ SE ZAMĚSTNANCI	156.386,11	XXX
P1120800 – OSTATNÍ PROVOZNÍ NÁKLADY	10.214.956,95	XXX
P1120900 – ZMĚNA STAVU ZÁSOB VLASTNÍ ČINNOSTÍ	-20 688 797,41	XXX
P1121100 – AKTIVACE	-368.449	XXX
P1121300 – ZMĚNA STAVU OP K ZÁSOBÁM	-14.877,96	XXX
P1121400 – NÁKLADY NA ZBOŽÍ	255.257.884,94	XXX
P1121500 – NÁKLADY NA PRODANÝ MATERIÁL	724.118,06	XXX
P1130000 – OSTATNÍ PROVOZNÍ VÝNOSY	-36.296.113,12	XXX
P1130200 – SMLUVNÍ POKUTY PŘIJATÉ	-59.568,5	XXX
P1130300 – VÝNOSY Z PRODEJE DLOUHODOBÝCH AKTIV	-957.126,84	XXX
P1130400 – ROZPUŠTĚNÍ REZERV	-26.388.945,83	XXX
P1130500 – OP K POHLEDÁVKÁM A MAJETKU	-4.964.623,5	XXX
P1130700 – OBDRŽENÉ NÁHRADY	-289.878,21	XXX
P1130800 – VÝNOSY Z PROVOZNÍCH DOTACÍ	-3.521.564,98	XXX
P1130900 – OSTATNÍ PROVOZNÍ VÝNOSY	-114.405,26	XXX
P1140000 OSTATNÍ PROVOZNÍ NÁKLADY	16.862.584,1	XXX
P1140100 – ODPIS POHLEDÁVEK	664.623,5	XXX
P1140200 – DARY POSKYTNUTÉ	199.000	XXX
P1140400 – TVORBA REZERV	15.963.873,66	XXX
OP K POHLEDÁVKÁM A DM	35.038,41	XXX
P1140900 – OSTATNÍ PROVOZNÍ NÁKLADY	48,53	XXX

P1200000 – FINANČNÍ VÝSLEDEK	9.305.983,38	XXX
P1210000 – FINANČNÍ VÝNOSY	-34,34	XXX
P1210300 – ÚROKY	-34,3	XXX
P1220000 – FINANČNÍ NÁKLADY	9.306.017,72	XXX
P1220100 – ÚROKY	2.536.672,93	XXX
P1220900 – OSTATNÍ FINANČNÍ NÁKLADY	6.769.344,79	XXX
P2000000 – DANĚ	4.647.499,6	XXX
P2100000 – SPLATNÁ DAŇ	-107.160	XXX
P2200000 – ODLOŽENÁ DAŇ	4.757.659,6	XXX

Tabulka 11 – Ukázka struktury výsledovky na položce „spotřeba materiálu“

P1120200 – Spotřeba materiálu	1.744.128.088,9	
5010101 – Spotřeba přímého materiálu a surovin	1.712.798.115,58	
5010103 – Spotřeba ostatního pomocného materiálu ve výrobě	433.238,91	
5010105 – Spotřeba materiálu na opravy, ND	5.301.812,63	
5010106 – Spotřeba PHM a mazadel	21.951.789,02	
5010107 – Spotřeba kancel., propagačního materiálu, knih a časopisů	389.542,04	
5010108 – Drobný DHM	1.149.135,51	
5010111 – Spotřeba topných olejů a ostatních paliv	90.650,2	
5010199 – Spotřeba materiálu včetně ostatního režijního materiálu	2.013.805,01	

Zdroj: Vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016.

Tabulka byla do práce umístěna proto, aby bylo ukázáno, jak podrobně jsou členěné účty dle mezinárodních standardů IFRS. Většina společností nemá takto podrobný účtový rozvrh, společnost XY není výjimkou, přestože se při první konsolidované účetní závěrce dle IFRS snažila účtový rozvrh přizpůsobit.

Stejně tak, jako u rozvahy, není nikde určena podoba ani struktura výsledovky podle mezinárodních standardů IFRS a také u ní tedy platí, že si společnost nebo koncern může sám zvolit, jaká podoba mu bude vyhovovat. I u výsledovky, která byla vytvořena koncernem AB platí, že struktura je velmi rozsáhlá, v podstatě by se dalo říci, že se jedná o předvahu než o výsledovku. Oproti české výsledovce se vyplňuje v korunách a haléřích.

Na této ukázce je vidět, že je vlastníkem požadováno velmi podrobné rozdělení (hlavně provozních) nákladů. Společnost se sice snažila analytické účty přizpůsobit struktuře výsledovky dle IFRS, ale takto podrobný účtový rozvrh nemá. Pro převod českých účtů

na IFRS je tedy potřeba převést si analytiku podle převodového můstku, který byl pro tyto účely vytvořen. Celá výsledovka dle IFRS se nachází v příloze č. 5.

Podstatným rozdílem oproti české výsledovce je označování výnosů znaménkem minus. Dalším rozdílem je také kategorizace položek, ovšem to je opět pouze na subjektu, který strukturu výsledovky vytváří. Každý koncern tak bude mít jistě výsledovku v takové struktuře, která bude vyhovovat jeho požadavkům.

4.3.2 Rozdíly ve výsledovce způsobené finančním leasingem

Stejně tak jako v rozvaze, rozdíly způsobené zejména finančním leasingem se objeví také ve výsledovce, a to na účtech 518 – finanční leasing, 562- úroky z finančního leasingu a 551- odpisy finančního leasingu a na účtu 592- odložená daň. K výpočtu společnosti opět slouží tabulka ze zkopírovaných hodnot z tabulek připravených od týmu IFRS.

Tabulka 12 - Vypočtené rozdíly do výsledovky dle IFRS

Název	Odpisy X551	Leasing X518	Úroky z leasingu X552	Odložená daň X592
Hyundai Santa Fe	139.191,3	-151.963,43	3661,43	1.731,03
Man TGS – odštěpeno k 31.12.2014				
Přívěs Doll - odštěpeno k 31.12.2014				
Man TGS HR - odštěpeno k 31.12.2014				
Suzuki Jimmy	45.149,98	-50.729,77	810,81	906,11
Fiat Panda	37.571,53	-42.354,82	674,28	780,71
Mitsubishi	0	0	0	0
Dacia Logan	29.122,44	-32.714,16	466,21	593,85
Suzuki J.2	47.172,84	-52.471,44	756,67	862,97
Mistub. L200	94.155,41	-103.856,2	1.843,6	1.492,87
M.L200 2	101.687,82	-112.010,88	2.691,15	1.450,06
M.L200 3	67.791,88	-75.770	1.098,48	1.307,13
M.L200 4	101.687,82	-83.284,96	1.209,63	-3.726,37
Škoda R.	55.996,86	-62.048,8	1.209,08	904,75
Dacia L.	29.122,44	-32.714,16	466,21	593,85
Ford Transit	91.333,38	-100.726,72	2.107,44	1.384,32
Suzuki J 3	72.425,94	-77.515,08	2.272,9	535,09
Dacia	42.253,02	-47.431,77	894,7	813,97
Suzuki J 4	31.100,01	-35.258,38	382,41	715,53
UKT Dorado	272.961,54	-291.542,76	7.578,9	2.090,44
Superb	127.138,16	-141.118,44	2.699,98	2.143,26
Ford Focus	56.090,7	-61.092,6	1.665,8	633,86
Součet	1.441.953,07	-1.554.604,38	32.580,68	15.213,43

Zdroj: Vlastní zpracování dle výkazů společnosti, 2016

Rozdíl na účtu 551- odpisy finančního leasingu

Jak již bylo řečeno, majetek je nájemcem dle standardu IAS 17 oproti českému účetnictví zařazen ihned na počátku leasingového vztahu. Z toho plyne, že společnost musí tento majetek i odepisovat. Odpisy se vypočítají na základě tabulky z koncernu, kde se jen nastaví doba životnosti, kterou si vždy určuje ředitel divize. Běžně se tedy stává, že se liší doba odpisů u stejného druhu automobilu. Účet odpisů se v roce 2015 dle tabulky navýší o 1.441.953,07,-.

Rozdíl na účtu 518- finanční leasing

Tato odlišnost vychází z toho, že finanční leasing se v českém účetnictví zobrazuje pouze v podrozvahové evidenci a je rozepsán v příloze účetní závěrky. Do nákladů se pak zobrazí poměrná část časového rozlišení týkající se konkrétního roku a náklady na finanční leasing (splátky) konkrétního roku. Dle mezinárodních standardů IFRS však společnost zařadí vozidlo do majetku již při počátku leasingového vztahu a závazků a postupně tento dluh snižuje prostřednictvím splátek. Do nákladů se dostává pomocí odpisů podle určeného dopisového plánu. Pokud tedy chce společnost výsledovku převést na výsledovku podle mezinárodních standardů IFRS, musí snížit účet 518 o 1.554.604,38,-, aby tam náklady nebyly dvojitě.

Rozdíl na účtu 592- odložená daň

Účet 592 udává změnu odložené daně oproti roku 2014. Český účet 592 se oproti IFRS 592 musí navýšit o 15.213,43,-, protože v českém účetnictví se finanční leasing do majetku vůbec nedostane. Majetek je součástí výpočtu odložené daně, pokud se tedy navýší majetek o finanční leasing, musí se tato změna projevit i na účtu 592.

Rozdíl na účtu 562 – úroky

V české předvaze má společnost na účtu 562 pouze úroky z bankovních úvěrů a úroky z půjček. Ve výsledovce dle mezinárodních standardů IFRS se musí na účet 562 – úroky z finančního leasingu přidat částka 32.580,68,-.

4.3.3 Rozdíl ve výsledku hospodaření

Pokud účetní jednotka vykazuje rozdíly v rozvahových a ve výsledkových položkách, je jasné, že se tyto rozdíly promítnou do hospodářského výsledku. V tomto případě se vyskytne rozdíl nejen na účtu 431 (hospodářský výsledek) – IFRS účet 4280101, ale také na účtu 428 (nerozdělený zisk z minulých let) – dle IFRS rozvahy účet 4310101. V tabulce č. 9 se dá zjistit, o kolik se tyto dva účty budou lišit. Účet 431 (IFRS 4280101) je upraven o částku, která se skládá ze sumy výsledkových účtů.

Rozdíl 551 = 1.441.953,07

Rozdíl 518 = -1.554.604,38

Rozdíl 562 = 32.508,68

Rozdíl 592 = 12.513,43

Součet těchto čísel -64.857,2 je rozdíl ve výsledku hospodaření IFRS oproti českému výsledku v hospodaření. Rozdíl není příliš velký, a to z toho důvodu, že finanční leasing v tomto roce už tzv. dobíhá. Rozdíly by byly patrné v předešlých letech. Účet 431 – IFRS 4280101 se upraví o částku z vypočtené tabulky a to o 63.352,6,-.

4.4 Postup převodu výkazů při konsolidované účetní závěrce

V této kapitole bude popsán postup činností ve společnosti XY před první konsolidovanou účetní závěrkou v dané společnosti sestavenou dle mezinárodních standardů IFRS a poté bude rozebrán postup před každou další účetní závěrkou ve společnosti XY dle IFRS. Pro všechny společnosti ve skupině byly vydány pokyny a doporučení a ty jsou pro společnost závazné.

4.4.1 Postup převodu při první konsolidované závěrce

1. Stanovení odpovědného pracovníka

Nejprve byla k této oblasti účetnictví ve společnostích XY pověřena hlavní účetní. Brzy se ovšem zjistilo, že je to agenda natolik obsáhlá, že by ji hlavní účetní se všemi svými povinnostmi v době české účetní závěrky sama nezvládla. Vedením společnosti bylo tedy rozhodnuto, že se na tuto práci přijme další účetní, která bude za agendu IFRS zodpovědná

a která je autorkou této diplomové práce. Tato účetní se zúčastnila vstupních školení, byly jí předány materiály a z centrály mateřské společnosti jí byly vytvořeny přihlašovací údaje do oblasti BPC prostředí.

2. Posouzení oblastí s významnými odlišnostmi v závěrce dle českých právních předpisů se závěrkou sestavenou dle mezinárodních standardů IFRS

První velkou oblastí k posouzení bylo přeceňování dlouhodobého majetku. Z centrály IFRS bylo rozhodnuto, že společnost XY nemusí přeceňovat žádné položky majetku, protože se z jejich pohledu jednalo o částkově nevýznamné položky. Hlavní činností společnosti je sice lesnictví, ale společnost nemá žádné lesy ve vlastnictví.

Oblastí, která se stala klíčovou, je finanční leasing. Rozdíly mezi českou úpravou finančního leasingu a úpravou dle standardů IFRS jsou rozebírány v teoretické části práce. Pro výpočty odlišností je v práci uvedena tabulka č. 9 a 10.

3. Upravení softwaru pro plynulý převod účetních závěrek na závěrku dle IFRS

V programu, ve kterém je společností účtováno byla potřeba specifických úprav. Pro centrálu IFRS je v závěrce podstatné vyloučit z pohledávek, závazků, nákladů a výnosů ty, které jsou mezi společnostmi ve skupině. Pro tuto potřebu bylo do účetních sestav přidána kolonka „partnerská společnost“. V této kolonce se nachází čtyřmístné číslo identifikující společnost ve skupině AB. Podle tohoto čísla si účetní společností před uzávěrkou odsouhlasují částku pohledávek, závazků, nákladů a výnosů, které poté centrála IFRS vyloučí z konsolidace. V současné době není tato oblast odlišná od české konsolidace, v prvním roce se však nedělala konsolidace dle českých právních předpisů, ale jen konsolidace dle mezinárodních standardů IFRS.

4. Sestavení převodového můstku

Dalším krokem bylo sestavení převodového můstku účetního rozvrhu z účtů dle českých právních předpisů na účty identifikované centrálou IFRS. Jak již bylo psáno, IFRS účty dle potřeb koncernu AB jsou sedmimístná čísla identifikovaná dle potřeb koncernu, jejichž analytiky se neshodují s potřebami společnosti XY. Některé české účty byly před první konsolidací co nejvíce přizpůsobeny IFRS účtům, některé však zůstaly stejné a pro IFRS závěrku se musí převádět. Pro tyto potřeby vznikl ve společnosti převodový můstek, který byl vytvořen hlavní účetní. Tento převodový můstek je obsažen v příloze č. 6.

4.4.2 Postup převodu při převodu účetních výkazů dle českých právních předpisů na výkazy dle Mezinárodních standardů IFRS

Postup před každou další konsolidovanou účetní závěrkou ve společnosti XY sestavenou dle mezinárodních předpisů IFRS je následující:

1. Vytvoření IFRS předvahy

Jako první se musí vytvořit předvaha s účty IFRS. K tomuto kroku společnost využívá předvahu s českými účty a převodový můstek. Účetní zodpovědná za agendu IFRS si tímto způsobem upraví předvahu dle účetní osnovy společnosti na předvahu dle IFRS.

2. Výpočet rozdílů, které plynou z finančního leasingu

K tomuto výpočtu se používá tabulka č. 9, ze které se po zkopírování všech údajů z tabulek jednotlivých předmětů leasingu zobrazí jednotlivé rozdíly oproti českému účtování. Tyto rozdíly se poté přičtou do předvahy IFRS.

3. Vyplnění rozvahy a výsledovky do BPC prostředí

K vyplnění rozvahy a výsledovky jsou v BPC prostředí vytvořené reporty, kam společnosti buď data exportují přímo z účetního programu, nebo vyplňují ručně. V případě společnosti XY se rozvaha a výsledovka ručně vyplní dle vytvořené předvahy.

4. Vyplnění ostatních reportů v prostředí BPC

Součástí auditovaného „balíčku“ IFRS je spolu s výkazy také velká spousta reportů, které se vážou na výkazy a ve kterých jsou v podstatě zobrazeny všechny pohyby, které se na účtech během roku udály. Reporty týkající se společnosti XY jsou: vlastní kapitál, všechny druhy majetku, vývoj odložené daně, opravné položky, poskytnuté a přijaté půjčky, zásoby, živočišná aktiva, dlouhodobé a krátkodobé pohledávky, rezervy, leasing. Dále jsou zastoupeny reporty týkající se nákladů a výnosů. Koncernem je požadováno detailní rozebírání nákladů z různých úhlů. V balíčku se tedy nachází např. reporty: druhové členění administrativních, provozních a distribučních nákladů, rozdělení nákladů dle materiálu a množství atd. Tyto reporty společnosti způsobují potíže v tom, že pokud se jedná o report, kde je zastoupen materiál, musí společnost opět pomocí připravené tabulky převádět číslo materiálu, které se používá ve společnosti na materiál IFRS, jejichž identifikaci stanovila centrála AB. Dále jsou zde k nalezení reporty týkající se členění pohledávek a závazků dle splatnosti, úvěry rozdělené po bankách a jiné. Dále se v balíčku nachází velmi důležitý report s názvem Odsouhlasení vztahů ve skupině, který je pro koncern velmi důležitý. Tyto reporty sice nejsou součástí účetní závěrky, podléhají však kontrole auditorů, a pokud by v nich byly

chyby, společnost by nemohla uzavřít účetní rok, dostala by záporný výrok auditora a nemohla by tedy odevzdat ani závěrku dle mezinárodních standardů IFRS.

5. *Kontrola reportů na rozvahu a výsledovku*

Tato kontrola se provádí prostřednictvím reportu s názvem „Checklist“, ve kterém jsou zobrazeny veškeré reporty navázané na rozvahu a výsledovku. V Checklistu se nikde nesmí zobrazovat chyba a pokud něco nesedí, musí se případný rozdíl okomentovat a auditor poté rozhodne o způsobu opravení.

6. *Vyplnění reportu Vlastní kapitál*

Jak již bylo řečeno v teoretické části práce, je součástí závěrky dle mezinárodních standardů IFRS také výkaz o změnách vlastního kapitálu. Centrála IFRS koncernu AB se rozhodla tento výkaz pojmout jako součást reportu Vlastní kapitál, který uživatele informuje o všech pohybech vlastního kapitálu během roku a o jeho počátečních a koncových stavech.

7. *Kontrola reportu Cash Flow – výkaz o peněžních tocích*

I tento výkaz je povinnou součástí závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů IFRS, a i ten se sestavuje prostřednictvím tabulkového reportu. Tento report není společností vyplňován, ale pouze kontrolován. Informace do něj jsou exportovány z ostatních balíčků a můžou se v něm dělat manuální úpravy, které ale poté společnost musí odůvodnit auditorovi.

8. *Vyplnění přílohy v účetní závěrce*

Tato příloha se nachází také v prostředí BPC a je jí určen report s názvem Dodatkové informace. Jsou v něm obsaženy nejen informace, které se dají nalézt v české příloze, ale také další potřebné dodatkové informace, které centrála po společnosti požaduje vyplnit. Tato část balíčku je kontrolována velmi přísně a podrobně a report je brán jako Komentář k účetní závěrce.

9. *Audit balíčku*

V této fázi dostane auditor finální verzi balíčku a má určitou dobu na to, ho zkontrolovat, případně kontaktovat společnost o opravu.

10. *Stav Finish v prostředí BPC*

Pokud auditor neshledá v balíčku a ve výkazech žádné chyby, může společnost nastavit za auditované období v BPC prostředí stav FINISH. Tímto způsobem se dostane do centrály IFRS informace, že je balíček zkontrolován a uzavřen. Takto se čeká na všechny

společnosti v koncernu, a pokud mají všechny společnosti tento stav, může se provést konsolidovaná účetní závěrka za celý koncern.

5 Zhodnocení výsledků a doporučení pro účetní jednotku

Podrobným analyzováním postupů prací společnosti XY byly nalezeny problémové oblasti, které by se daly upravit a vylepšit.

Společnosti rozhodně není doporučeno nevyužívat finanční leasing pouze z důvodu, aby v budoucnu nebyl rozdíl mezi českým účetnictvím a výkaznictvím dle IFRS. Z kapitoly 4.2.4. vyplývá, že vedení společnosti tímto způsobem uvažuje. Pokud by ovšem finanční leasing byl pro společnost ekonomicky výhodnější než ostatní formy financování, nebylo by správné nevyužívat ho. Dalším důvodem proti, je nově připravovaný standard IFRS 16 Leasingy, který zavádí jednotný model vykazování leasingu jak pro operativní, tak pro finanční leasing. Z tohoto vyplývá, že i když společnost nebude dále využívat finančního leasingu, stejně rozdíly poplynou z leasingu operativního.

Společnost měla v roce 2015 jedno aktivum, které by se dalo klasifikovat jako aktivum držené k prodeji, a to režijní budovu Kamzík, ze které se vedení a účtárna na počátku roku 2015 vystěhovala do vedlejší budovy pořízené v témž roce. Už při vystěhování v roce 2015 bylo zřejmé, že ji společnost nechce využívat jako nájemní prostory, přesto budovu vykazovala ve výkazech stále jako dlouhodobý hmotný majetek. Společnost však měla tuto budovu vykázat dle standardu IFRS 5 – Aktiva držená k prodeji. Prodej této budovy byl již v roce 2015 schválen představenstvem společnosti a budova byla v samém roce nabízena na trhu k prodeji, čímž splňovala definici Aktiva drženého k prodeji. Společnost ovšem v rámci zjednodušení vykazovala v roce 2015 budovu stále jako dlouhodobá hmotná aktiva. Pokud by skupinový auditor na tuto skutečnost upozornil, zřejmě by ji vyhodnotil jako nepodstatnou, společnost by ovšem v budoucnosti neměla záměrně vykazovat informace ve výkazech nepravdivě.

Z centrály IFRS je na každém školení zdůrazněno, že by společnosti neměli nadměrně používat analytiky s označením „ostatní“. Společnost má vedeno na takovýchto účtech, například na IFRS účtu 6020699 – Služby ostatní, poměrně vysoké částky. Vedení finanční účtárny by proto mělo uvažovat buď o dalším analytickém rozdělení, nebo o konkrétním pojmenování onoho účtu. Tyto účty se stejně musí poté ve výkazech okomentovat a jejich zkonkretizování by zcela určitě uvítalo i vedení společnosti XY.

Dále by se dalo doporučit softwarové upravení účtového rozvrhu. Přidáním kolonky účet IFRS by došlo ke zjednodušení při procesu a nemusel by se již při každé účetní závěrce sestavené dle mezinárodních standardů IFRS používat převodový můstek, což zvyšuje riziko chyb a může to být časově náročné. Pokud by vedení nesouhlasilo se softwarovou úpravou, měly by být alespoň nastaveno přesné číslování analytických účtů. Této situaci se dalo předejít při aplikaci softwarového programu při pořízení, ovšem v té době neměla společnost žádné zkušenosti se sestavováním konsolidované účetní závěrky dle mezinárodních standardů IFRS.

Stejně tak by to mělo být s materiálem. Není doporučeno, aby se místo firemních materiálových účtů používaly IFRS účty, protože tato čísla jsou ve společnosti již léta zavedena. Problém by se opět dal vyřešit prostřednictvím přidání kolonky „IFRS materiál“.

Další doporučení se týká výpočtu odložené a splatné daně. Dle metodiky IFRS by se měla daň počítat kvartálně, společnost je ovšem v českých výkazech vykazuje pouze ročně, na konci účetního období. Není jasné, jak dlouho bude nerespektování metodiky společnosti XY z centrály IFRS tolerováno a není ani podstatný důvod pro neúčtování těchto daní čtvrtletně. Hlavní účetní musí stejně kvůli konsolidovaným kvartálním závěrkám tyto daně počítat, bylo by tedy jednodušší o těchto daních účtovat kvartálně i v českém účetnictví.

Dalším doporučením je informování ostatních finančních účetních o agendě IFRS a případné proškolení těchto zaměstnanců. Je to z důvodu, že účetní, která má agendu na starosti, potřebuje mít přehled o všech oblastech finančního účetnictví a bylo by pro ni jednodušší, kdyby i ostatní kolegové věděli, jakým způsobem mají účtovat, aby byl proces převodu co nejjednodušší.

Posledním doporučením pro společnost XY je, aby se zdokonalil systém dohadných položek na divizích při čtvrtletních uzávěrkách. Jelikož termíny pro sestavení ať už kvartálních nebo celoročních výkazů jsou jasně dány a není příliš prostoru čekat na všechny došlé faktury, měly by všechny divize dávat mnohem přesnější podklady pro dohadné položky, které se zaúčtují do nákladů. Pokud jsou dohadné položky nepřesné,

musí se po účetní závěrce ještě účtovat na nákladové účty a tím se znesnadňuje práce právě pro účetní, která má na starosti agendu IFRS, protože se výkazy při každém dalším účtování mění. Je nutné si uvědomit, že se poté musí opravit nejen výkazy, ale i velká část reportů, kde jsou tyto náklady rozebírány.

6 Závěr

Stále více českých i zahraničních společností začíná využívat šancí na poli mezinárodního obchodu či účasti na burzách cenných papírů. Poslední dobou se také začíná čím dál více hovořit o spojenectví s velkými koncerny, o akvizicích a zahraničních investorech. Z těchto důvodů stoupá počet společností, které přistupují ke zveřejňování výkazů dle mezinárodních standardů, ať už jsou to ty používané nejen ve spojených státech amerických US GAAP nebo mezinárodní standardy IFRS popisované v této diplomové práci. K tomuto způsobu vykazování nepřístupují dnes jen velké společnosti, ale i střední účetní jednotky volí vykazování dle mezinárodních standardů z důvodu lepší porovnatelnosti svých účetních výkazů.

Česká právní úprava účetnictví se sice neustále mění, existuje však i dnes spousta podstatných rozdílů mezi českou formou vykazování a výkaznictvím dle mezinárodních standardů IFRS. Nejpodstatnějším rozdílem ve společnosti XY, o které je praktická část této práce, je finanční leasing. Protože je sídlo společnosti XY v České republice, tvoří společnost primárně své účetní výkazy dle českých právních předpisů, které pak dle pokynů mateřské společnosti AB přetransformuje na výkazy odpovídající mezinárodním standardům IFRS. K tomuto převodu má společnost XY od své mateřské společnosti převodové tabulky ve formě excelu, které jí jsou zasílány v předem domluvených termínech a to každé čtvrtletí. Mateřská společnost poté z informací od všech svých společností tvoří konsolidovanou účetní závěrku podle mezinárodních standardů IFRS.

Téma diplomové práce bylo zvoleno s cílem zhodnocení a optimalizace procesu převodu účetní závěrky sestavené dle českých právních předpisů na závěrku dle mezinárodních standardů IFRS. V teoretické části jsou popsány části účetní závěrky dle českých právních předpisů, dle mezinárodních standardů IFRS a následně jsou popsány rozdíly mezi oběma účetními rámci. Praktická část práce je věnována konkrétní společnosti XY. Je zde představena účetní jednotka XY a její způsob sestavování účetní závěrky dle mezinárodních standardů IFRS a dalších reportů požadovaných mateřskou společností. Dále jsou popsány rozdíly mezi výkazy dle českých právních předpisů a dle mezinárodních standardů IFRS. Jak již bylo zmíněno, největším rozdílem mezi oběma účetními rámci ve společnosti XY je finanční leasing, byla mu proto v praktické části věnována největší

pozornost. Praktická část dále obsahuje analýzu struktury rozvahy a výkazu zisku a ztráty a rozdílů těchto výkazů dle českých předpisů oproti výkazům dle mezinárodních standardů IFRS.

Další částí praktické práce je kapitola o požadovaném postupu při převodu účetních výkazů na výkazy dle mezinárodních standardů IFRS a o postupu činností ve společnosti XY při účetní závěrce. Součástí praktické části je také zhodnocení procesu převodu účetní závěrky dle českých právních předpisů na závěrku odpovídající mezinárodním standardům IFRS a doporučení, které by měla společnost při tomto procesu zvážit. Práním společnosti XY je, aby rozdíly mezi českým účetnictvím a výkaznictvím dle mezinárodních standardů byly do budoucna co nejmenší. I když změny, které jsou postupně v české právní úpravě účetnictví prováděny, směřují k přibližování se k mezinárodním standardům IFRS, musí se počítat s tím, že proces je velmi pozvolný. Společnosti jsou doporučeny nejen změny v účtovém rozvrhu, ale i změny metodické, jako například častější výpočet odložené daně, než jaký je požadován dle českých právních norem. Dále bylo účetní jednotce doporučeno proškolení ostatních finančních účetních pracovníků, kteří se přímo nepodílejí na převodu účetní závěrky, ale jejich práce je podkladem pro daný proces, aby měli alespoň částečný přehled v oblasti IFRS. Všechna doporučení byla předána na vedení společnosti.

7 Seznam použitých zdrojů

1. DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, 2014. Daně a účetnictví (BizBooks). ISBN 978-80-265-0149-7.
2. KOVANICOVÁ, Dana a Pavel KOVANIC. Poklady skryté v účetnictví. 5. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 1998. ISBN 80-85967-73-1.
3. KRUPOVÁ, Lenka. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví:[aplikace v podnikové praxi:stav k 1. 1. 2009]. Praha: VOX, 2009. Účetnictví (VOX). ISBN 978-80-86324-76-0.
4. Účetnictví podnikatelů, 13.vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR 2016. ISBN 978-88-07552-05-0.
5. PILÁŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů roku, Praha: 1. VOX, 2012. Účetnictví (VOX).
6. RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím včetně aktuálních změn v metodice účetnictví k 1. 1. 2012. Olomouc: ANAG, 2012. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-714-0.
7. STROUHAL, Jiří, Renata ŽIDLICKÁ a Zdenka CARDOVÁ. Účetnictví: velká kniha příkladů. Brno: BizBooks, 2014. ISBN 978-80-265-0154-1.
8. CHALUPA, Rostislav. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014. 12. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2014. Účetnictví (Anag). ISBN 978-80-7263-862-8.
9. BŘEZINOVÁ, Hana. Účetní závěrka. Praha: Grada, 2001. ISBN 80-247-0086-7.

Právní předpisy:

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., novela Zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb.

Další zdroje:

Materiály ze školení od společnosti DCT Internacional s.r.o

Interní zdroje společnosti XY a koncernu AB

Internetové zdroje:

danarionline. Odložená daň - výmysl teoretiků účetnictví, nebo položka praktického významu? [on-line]. Dostupné z [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9921v12798-odlozena-dan-vymysl-teoretiku-ucetnictvi-nebo-polozka-p/?search_query=\\$issue=17I4&search_results_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9921v12798-odlozena-dan-vymysl-teoretiku-ucetnictvi-nebo-polozka-p/?search_query=$issue=17I4&search_results_page=1)

danarionline. První převod účetní závěrky na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví podle IFRS 1 [on-line]. Dostupné z <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1033v1009-prvni-prevod-ucetni-zaverky-na-mezinarodni-standardy-ucetniho/>

danarionline. Novela prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví pro rok 2016 [on-line]. Dostupné z http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d52176v63901-novela-provadeci-vyhlasky-k-zakonu-o-ucetnictvi-pro-rok-2016/?search_query=rozhoda+2016&search_results_page=

deloitte. IFRS do kapsy 2015 [on-line]. Dostupné z https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cz/Documents/audit/IFRS_do_kapsy_2015.pdf

portal.pohoda. Účetní závěrka od roku 2016 [on-line]. Dostupné z <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zaverka-od-roku-2016/>

pwc. IFRS a české účetní předpisy, podrobnosti a rozdíly 2009 [on-line]. Dostupné z www.ucetni-portal.cz

ucetnikavarna. Odložená daň podle IFRS a návrh novely IAS 12 Daně ze zisku. [on-line]. Dostupné z http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7793v10425-odlozena-dan-podle-ifrs-a-navrh-novely-ias-12-dane-ze-zisku/?search_query=odlo%C5%BEen%C3%A1+da%C5%88&search_results_page=

uctovani.net. Kategorizace účetních jednotek a jednoduché účetnictví od roku 2016 [on-line]. Dostupné z <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Kategorizace-ucetnich-jednotek-a-jednoduche-ucetnictvi-od-roku-2016&idc=230>

8 Seznam tabulek:

Tabulka 1 – Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016	15
Tabulka 2 – Struktura rozvahy platné od 1. 1. 2016.....	16
Tabulka 3 – Struktura zisku a ztrát platného od 1. 1. 2016	17
Tabulka 4 – Struktura koncepčního rámce	28
Tabulka 5 – Minimální struktura informací prezentovaných ve výkazu o úplném výsledku hospodaření.....	33
Tabulka 6 - Struktura rozvahy se srovnávacím obdobím dle IFRS	50
Tabulka 7 - Ukázka struktury rozvahy na dlouhodobém hmotném majetku.....	51
Tabulka 8 – Srovnání hodnot dlouhodobého majetku dle českých právních úprav s mezinárodním výkaznictvím dle IFRS	54
Tabulka 9 - Vypočtené rozdíly do rozvahy dle IFRS	56
Tabulka 10 – Výkaz zisku a ztráty dle mezinárodních standardů IFRS.....	62
Tabulka 11 – Ukázka struktury výsledovky na položce „spotřeba materiálu“	63
Tabulka 12 - Vypočtené rozdíly do výsledovky dle IFRS.....	64

9 Seznam obrázků:

Obrázek 1 – Organizační struktura divize 9 – ústředí	44
Obrázek 2 - Organizační struktura divizí 1–8.....	45

10 Přílohy

Příloha č. 1 – Rozvaha v plném rozsahu společnosti XY dle českých právních předpisů	
Příloha č. 2 – Rozvaha v plném rozsahu společnosti XY dle mezinárodních standardů IFRS	
Příloha č. 3 – Tabulka pro výpočet odložené daně	
Příloha č. 4 – Výkaz zisku a ztráty společnosti XY dle českých právních předpisů	
Příloha č. 5 – Výsledovka dle mezinárodních standardů IFRS	
Příloha č. 6 – Převodový můstek k předvaze dle IFRS	

Příloha č. 1 – Rozvaha v plném rozsahu společnosti XY dle českých právních předpisů

XY

Statutární formuláře českých finančních výkazů v tis. Kč

ROZVAHA V PLNÉM ROZSAHU

		Běžné účetní období			Minulé úč. období 2014
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	740 546	-130 240	610 306	528 005
A.	POHLEDÁVKY ZA UPSANÝ ZÁKLADNÍ KAPITÁL			0	
B.	DLOUHODOBÝ MAJETEK	213 507	-124 356	89 151	80 695
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	9 196	-5 086	4 110	2 741
B. I. 1	Zřizovací výdaje			0	
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje			0	
3	Software	8 604	-4 494	4 110	52
4	Ocenitelná práva	592	-592	0	
5	Goodwill				
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek			0	
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek			0	2 689
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek			0	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	204 311	-119 270	85 041	77 954
B. II. 1	Pozemky	10 417	-281	10 136	10 236
2	Stavby	48 552	-28 958	19 594	17 933
3	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	140 807	-86 056	54 751	49 159
4	Pěstitelské celky trvalých porostů			0	
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	1 194	-703	491	427
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek			0	
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	1 356	-1 287	69	199
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek			0	
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1 985	-1 985	0	
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba			0	
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem			0	
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly			0	
4	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv			0	
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek			0	
6	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek			0	
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek			0	

C.	OBĚŽNÁ AKTIVA	502 082	-5 884	496 198	419 290
C. I.	Zásoby	56 042	0	56 042	37 909
C. I. 1	Materiál	2 761		2 761	4 588
2	Nedokončená výroba a polotovary	538		538	874
3	Výrobky	52 098		52 098	31 522
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	645		645	787
5	Zboží			0	138
6	Poskytnuté zálohy na zásoby			0	
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	0	0	0	3 719
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů			0	
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv			0	
4	Pohledávky za společníky			0	
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy				
6	Dohadné účty aktivní				
7	Jiné pohledávky				
8	Odložená daňová pohledávka				3 719
C. III.	Krátkodobé pohledávky	415 032	-5 884	409 148	333 055
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	382 362	-5 884	376 478	284 070
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv			0	
4	Pohledávky za společníky			0	
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění			0	
6	Stát - daňové pohledávky	30 802		30 802	38 842
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	1 742		1 742	10 094
8	Dohadné účty aktivní	5		5	
9	Jiné pohledávky	121		121	49
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	31 008	0	31 008	44 607
C. IV. 1	Peníze	437		437	361
2	Účty v bankách	30 571		30 571	44 246
3	Krátkodobé cenné papíry a podíly			0	
4	Požizovaný krátkodobý finanční majetek			0	
D. I.	Časové rozlišení	24 957	0	24 957	28 020
D. I. 1	Náklady příštích období	451		451	1 404
2	Komplexní náklady příštích období				
3	Příjmy příštích období	24 506		24 506	26 616

		Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období 2014
PASIVA CELKEM		610 306	528 005
A.	VLASTNÍ KAPITÁL	228 104	216 200
A. I.	Základní kapitál	74 164	74 164
A. I. 1	Základní kapitál	74 164	74 164
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		
3	Změny základního kapitálu		
A. II.	Kapitálové fondy	0	0
A. II. 1	Ážio		
2	Ostatní kapitálové fondy		
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací		
5	Rozdíly z přeměn obchodních korporací		
6	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací		
A. III.	Fondy ze zisku	71 333	74 524
A. III. 1	Rezervní fond	14 833	14 833
2	Statutární a ostatní fondy	56 500	59 691
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	67 212	33 665
IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	67 212	33 665
2	Neuhrazená ztráta minulých let		
3	Jiný výsledek hospodaření minulých let		
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ / -)	15 395	33 847
A. V. 2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)		
B.	CIZÍ ZDROJE	381 272	311 094
B. I.	Rezervy	8 554	20 227
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů		
2	Rezerva na důchody a podobné závazky		
3	Rezerva na daň z příjmů		
4	Ostatní rezervy	8 554	20 227
B. II.	Dlouhodobé závazky	9 479	15 012
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů		50
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba		
3	Závazky - podstatný vliv		
4	Závazky ke společníkům		
5	Dlouhodobé přijaté zálohy		

6	Vydané dluhopisy		
7	Dlouhodobé směnky k úhradě		
8	Dohadné účty pasivní (nevyfakturované dodávky)		
9	Jiné závazky	8 459	14 962
10	Odložený daňový závazek	1 020	
B. III.			
	Krátkodobé závazky	220 184	224 665
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	197 131	199 008
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba		
3	Závazky - podstatný vliv		
4	Závazky ke společníkům		
5	Závazky k zaměstnancům	10 835	7 173
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	6 481	3 999
7	Stát - daňové závazky a dotace		1 243
8	Krátkodobé přijaté zálohy	501	3 561
9	Vydané dluhopisy		
10	Dohadné účty pasivní	-1 198	519
11	Jiné závazky	6 434	9 162
B. IV.			
	Bankovní úvěry a výpomoci	143 055	51 190
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	21 340	4 903
2	Krátkodobé bankovní úvěry	121 715	46 287
3	Krátkodobé finanční výpomoci		
C. I.			
	Časové rozlišení	930	711
C. I. 1	Výdaje příštích období	582	711
2	Výnosy příštích období	348	

Sestaveno	Podpis statutárního orgánu nebo	Osoba odpovědná	Osoba odpovědná
dne:	fyzické osoby, která je	za účetnictví	za účetní
	účetní jednotkou:	(jméno a podpis):	závěrku
			(jméno a podpis):
29.2.2016	xxxx	xxx	xxx

Příloha č. 2 – Rozvaha v plném rozsahu společnosti XY dle mezinárodních standardů IFRS

	617 477 331,67	531 096 781,40
	-617 477 331,67	-531 096 781,40
	0,00	0,00
	F99 - Konečný stav	F99 - Konečný stav
	2015.12	2014.12
A10000000 - AKTIVA	617 477 331,67	531 096 781,40
A11000000 - DLOUHODOBÁ AKTIVA	89 318 553,40	88 006 508,15
A11010000 - DLOUHODOBÝ H MOTNÝ MAJETEK	84 720 102,96	81 100 956,27
A11010100 - POZEMKY	10 135 528,54	9 954 628,54
0310101 - Pozemky	10 417 018,40	10 236 118,40
0920101 - OP k pozemkům	-281 489,86	-281 489,86
A11010200 - STAVBY	19 593 444,98	18 214 712,88
0210101 - Stavby	48 552 370,69	45 710 246,59
0810101 - Oprávky ke stavbám	-28 687 853,67	-27 224 461,67
0920103 - OP ke stavbám	-271 072,04	-271 072,04
A11010300 - SAMOSTATNÉ MOVITÉ VĚCI	34 426 508,04	21 869 225,69
0220101 - Samostatné movité věci	106 408 827,44	25 998 654,03
0820101 - Oprávky k SMV	-71 982 319,40	-4 129 428,34
A11010400 - DOPRAVNÍ PROSTŘEDKY	20 495 651,40	30 863 485,49
0220201 - Dopravní prostředky	42 797 023,74	119 443 829,30
0820202 - Oprávky k dopravním prostředkům	-22 301 372,34	-88 580 343,81
A11010700 - NEDOKONČENÝ DLOUHODOBÝ H MOTNÝ MAJETEK	68 970,00	198 903,67
0420101 - Nedokončený dl. hmotný majetek	1 355 605,15	1 485 538,82
0940101 - OP k nedokončenému dl. hmotnému majetku	-1 286 635,15	-1 286 635,15
0970101 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1 985 415,50	1 985 415,50
0980101 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nab.majetku	-1 985 415,50	-1 985 415,50
A11020000 - DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK	4 110 375,62	2 741 304,62
A11020300 - SOFTWARE	4 110 375,62	52 005,00
0130101 - Software	8 603 617,22	3 888 317,60

0730101 - Oprávky k software	-4 493 241,60	-3 836 312,60
0140101 - Ocenitelná práva	592 228,00	592 228,00
0740101 - Oprávky k ocenitelným právům	-592 228,00	-592 228,00
A11020900 - NEDOKONČENÝ DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK	0,00	2 689 299,62
0410101 - Nedokončený dl. nehmotný majetek	0,00	2 689 299,62
A11040000 - BIOLOGICKÁ AKTIVA	488 074,82	421 440,57
A11040100 - BIOLOGICKÁ ŽIVOČIŠNÁ AKTIVA	488 074,82	421 440,57
A11040101 - DOSPĚLÁ ZVÍŘATA A JEJICH SKUPINY - KRÁVA BTPM	412 532,36	310 228,11
0260101 - Dospělá zvířata a jejich skupiny - KRÁVA BTPM	911 278,36	731 491,11
0860101 - Oprávky k dosp.zvíř.a jejich skup.-KRÁVA BTPM	-498 746,00	-421 263,00
A11040102 - DOSPĚLÁ ZVÍŘATA - BÝK PLEMENNÝ BTPM	75 542,46	111 212,46
0260102 - Dospělá zvířata - BÝK PLEMENNÝ BTPM	139 524,46	139 524,46
0860102 - Oprávky k dosp.zvíř.-BÝK PLEMENNÝ BTPM	-63 982,00	-28 312,00
A11050000 - ODLOŽENÁ DAŇOVÁ POHLEDÁVKA	0,00	3 742 806,69
4810101 - Odložená daňová pohledávka	0,00	3 742 806,69
A12000000 - KRÁTKODOBÁ AKTIVA	528 158 778,27	443 090 273,25
A12010000 - ZÁSoby	55 396 363,20	37 122 232,25
A12010100 - SUROVINY a OSTATNÍ MATERIÁL	2 761 431,60	4 467 039,97
1120101 - Suroviny a ostatní materiál	2 761 431,60	4 467 039,97
A12010200 - NÁHRADNÍ DÍLY	0,00	121 015,63
1120201 - Náhradní díly	0,00	121 015,63
A12010300 - NEDOKONČENÁ VÝROBA a POLOTOVARY	537 885,00	873 919,00
1220101 - Nedokončená výroba a polotovary	537 885,00	873 919,00
A12010400 - HOTOVÉ VÝROBKY	52 097 046,60	31 521 790,67
1230101 - Hotové výrobky	52 097 046,60	31 521 790,67
1940101 - OP - hotové výrobky		0,00
A12010500 - ZBOŽÍ	0,00	138 466,98
1320101 - Zboží	0,00	153 344,94
1960101 - OP - zboží	0,00	-14 877,96
A12020000 - BIOLOGICKÁ AKTIVA	645 412,81	786 628,03
A12020100 - BIOLOGICKÁ AKTIVA ŽIVOČIŠNÁ	645 412,81	786 628,03
1240101 - Biologická aktiva živočišná	645 412,81	786 628,03
A12040000 - KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ a JINÉ POHLEDÁVKY	434 518 236,67	357 944 223,85
A12040100 - KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ POHLEDÁVKY	407 387 406,48	320 780 167,33
A12040101 - KRÁTKODOBÉ POHLEDÁVKY z OBCHODNÍHO STYKU - provozní	407 387 406,48	320 780 167,33
3110201 - Pohledávky z obchodního styku - provozní	382 362 845,80	294 883 949,77
3140201 - Poskytnuté zálohy - provozní	1 741 623,12	10 093 367,84

3850401 - Příjmy příštích období - ostatní, vyjma ČRÚ	24 506 402,06	26 616 286,31
3880201 - Dohadné účty aktivní - obchodní	4 660 397,00	
3910401 - OP k pohledávkám z obchodního styku - provozní	-5 884 067,50	-10 813 652,59
1510101 - Poskytnuté zálohy na zásoby	206,00	216,00
A12040200 - POHLEDÁVKY ZA ZAMĚSTNANCI	120 972,20	82 008,00
3350101 - Ostatní pohledávky k zaměstnancům	120 972,20	82 008,00
A12040400 - OSTATNÍ DANĚ	26 457 191,43	37 030 506,08
3430101 - Ostatní daňové pohledávky - DPH	26 456 113,43	37 029 691,08
3450101 - Ostatní daňové pohledávky - SpD	1 078,00	815,00
A12040500 - OSTATNÍ POHLEDÁVKY z OBCHODNÍHO STYKU	552 666,56	51 542,44
3460301 - Pohledávky z titulu dotace	552 666,56	51 542,44
A12060000 - POHLEDÁVKY z TITULU DANĚ z PŘÍJMU	6 162 800,00	1 760 820,00
3410101 - Pohledávky z daně z příjmu	6 162 800,00	1 760 820,00
A12070000 - PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY a PENĚŽNÍ EKVIVALENTY	31 008 256,86	44 606 765,48
A12070100 - PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY	31 008 256,86	44 606 765,48
2110101 - Peněžní hotovost	436 918,67	361 062,84
2210101 - Peněžní prostředky na běžných účtech	30 571 338,19	44 245 702,64
A12080000 - OSTATNÍ AKTIVA	427 708,73	869 603,64
3810101 - Náklady příštích období	427 708,73	869 603,64
L10000000 - PASIVA	-617 477 331,67	-531 096 781,40
E10000000 - VLASTNÍ KAPITÁL	-227 809 076,16	-215 894 840,94
E11000000 - ZÁKLADNÍ KAPITÁL	-74 164 000,00	-74 164 000,00
E11010000 - Základní kapitál	-74 164 000,00	-74 164 000,00
4110101 - Základní kapitál	-74 164 000,00	-74 164 000,00
E14000000 - REZERVNÍ a OSTATNÍ FONDY	-71 037 800,50	-74 319 414,03
E14010000 - REZERVNÍ FOND	-14 833 000,00	-14 833 000,00
4210101 - Rezervní fond	-14 833 000,00	-14 833 000,00
E14020000 - STATUTÁRNÍ FONDY	-56 204 800,50	-59 486 414,03
4230201 - Statutární fondy	-56 204 800,50	-59 486 414,03
E15000000 - NEROZDĚLENÝ ZISK/ZTRÁTA	-82 607 275,66	-67 411 426,91
4310101 - HV běžného období	-15 158 438,24	-34 317 769,12
4280101 - HV minulých let	-67 448 837,42	-33 093 657,79
L11000000 - DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	-31 420 059,13	-21 270 517,15
L11010000 - DLOUHODOBÉ OBCHODNÍ a JINÉ ZÁVAZKY	-8 458 731,93	-15 012 282,17

L11010100 - DLOUHODOBÉ OBCHODNÍ ZÁVAZKY	-8 458 731,93	-15 012 282,17
L11010102 - DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY z OBCHODNÍHO STYKU	-8 458 731,93	-15 012 282,17
4790102 - Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů - investiční	-8 458 731,93	-15 012 282,17
L11020000 - DLOUHODOBÉ PŘ. ÚVĚRY a JINÉ ZDROJE FINANCOVÁNÍ	-21 339 197,86	-5 647 264,67
L11020200 - DLOUHODOBÝ BANK.ÚVĚR	-21 339 197,86	-4 903 178,56
4610101 - Dlouhodobý bankovní úvěr	-21 339 197,86	-4 903 178,56
L11020300 - DL. LEASING	0,00	-744 086,11
4790201 - Dlouhodobý leasing	0,00	-744 086,11
L11030000 - ODLOŽENÝ DAŇOVÝ ZÁVAZEK	-1 020 628,18	0,00
4810202 - Odložený daňový závazek	-1 020 628,18	0,00
L11040000 - DLOUHODOBÉ REZERVY	-601 501,16	-610 970,31
4590101 - Dlouhodobé rezervy	-601 501,16	-610 970,31
L12000000 - KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	-358 248 196,38	-293 931 423,31
L12010000 - KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ a JINÉ ZÁVAZKY	-232 490 512,88	-233 534 296,80
L12010100 - KRÁTKODOBÉ OBCHODNÍ ZÁVAZKY	-201 672 372,27	-203 831 505,08
L12010101 - KR. ZÁVAZKY z OBCHODNÍHO STYKU - provozní	-201 672 372,27	-203 831 505,08
3210101 - Krátkodobé závazky z obchodních vztahů - provozní	-197 131 436,77	-199 041 556,85
3240101 - Krátkodobé přijaté zálohy - provozní	-500 854,80	-3 561 367,74
3830201 - Kr. výdaje příštích období - ostatní	-582 154,20	-709 952,12
3890201 - Krátkodobé dohadné účty pasivní - provozní	-3 457 926,50	-518 628,37
L12010200 - ZÁVAZKY za ZAMĚSTNANCI	-15 389 502,46	-12 884 646,57
3310101 - Závazky k zaměstnancům z titulu mezd	-10 835 602,00	-7 155 240,00
3330101 - Ostatní závazky k zaměstnancům	0,00	-17 426,55
4230101 - Sociální fond	-295 777,02	-205 072,02
4590202 - Závazky z nevyčerpané dovolené	-4 258 123,44	-5 506 908,00
L12010300 - ZÁVAZKY SOCIÁLNÍHO CHARAKTERU	-6 481 470,00	-3 998 579,00
3360201 - Závazky ze sociálního zabezpečení	-4 507 436,00	-2 748 571,00
3360202 - Závazky ze zdravotního pojištění	-1 974 034,00	-1 250 008,00
L12010400 - OSTATNÍ DANĚ	-2 370 795,00	-1 243 734,00
3420201 - Ostatní přímé daně	-2 370 795,00	-1 197 164,00
L12010401 - OSTATNÍ DANĚ a POPLATKY		-46 570,00
3450204 - Daň silniční		-46 570,00
L12010500 - OSTATNÍ KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	-6 576 373,15	-11 575 832,15
L12010503 - OSTATNÍ	-6 576 373,15	-11 575 832,15
3790101 - Jiné krátkodobé závazky	-6 576 373,15	-11 575 832,15

L12020000 - KRÁTKODOBÉ PŘ. ÚVĚRY a JINÉ ZDROJE FINANCOVÁNÍ	-121 715 683,50	-46 287 023,49
L12020200 - KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY	-121 715 683,50	-46 287 023,49
L12020201 - BĚŽNÉ KR. BANKOVNÍ ÚVĚRY	-121 715 683,50	-46 287 023,49
2310101 - Kr. bankovní úvěry	-115 000 000,00	-45 000 000,00
4610201 - Krátká část dlouhodobých bankovních úvěrů	-6 715 683,50	-1 287 023,49
L12030000 - SPLATNÁ DAŇ z PŘÍJMU		
3410201 - Splatná daň z příjmu		
L12040000 - KRÁTKODOBÉ REZERVY	-3 694 000,00	-14 109 603,02
4590201 - Krátkodobé rezervy	-3 694 000,00	-14 109 603,02
L12060000 - OSTATNÍ KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY	-348 000,00	-500,00
L12060200 - OBDRŽENÉ DOTACE		0,00
3460201 - Dotace ze státního rozpočtu - KRÁTKODOBÉ		0,00
L12060300 - VÝNOSY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ	-348 000,00	-500,00
3840201 - Výnosy příštích období - krátkodobé	-348 000,00	-500,00

Výpočet odložené daně z příjmů k 31.12.2015

Obsah položky	Účetní hodnota	Daňová hodnota	Zjištěný rozdíl	Do výpočtu OD zahrnuta částka		Z - P
a) zůst.cena dlouhodobého majetku- ÚZC-DZV(+Z,-P)	79 217 592,66	64 697 067,82	-14 520 524,84	-14 520 525	-2 758 900	Z-
Rezervy nad rámec ZoR	8 553 624,60	0,00	-8 553 624,60	8 553 625	1 625 189	P+
Opravná položka k pohledávkám	5 884 067,50	148 788,00	-5 735 279,50	0		P+
Opravná položka k dlouh.majetku včetně finančních investic	552 561,90	0,00	-552 561,90	552 562	104 987	P+
Opravná položka k nedokončeným investicím	1 286 635,15	0,00	-1 286 635,15	0		P+
Nevyčerpané reinv.odpočty	0,00	0,00	0,00	0		P+
OP k zásobám výrobky (194000)	0,00	0,00	0,00	0	0	P+
OP k zásobám zboží(192000)	0,00		0,00	0	0	P+
Úrok z prodlení na vstupu nezaplacený za přísl.kalend.rok	0,00	0,00	0,00	0		P+
úrok z prodlení na výstupu nezaplacený za přísl.kalend.rok	0,00	0,00	0,00	0		P+
Dohadná pol.odměny zaměstnanců -zdr. a soc.pojištění	0,00	0,00	0,00	0		P+
Nezaplacené smluvní pokuty (vstup)	44 469,00	0,00	-44 469,00	44 469	8 449	P+
b) odložená daň z rezerv, opravných položek, odčit.daň.ztráty a ostatních položek					1 738 625	
c) Odložená daň celková a+b					-1 020 275	Z-

	CAS	leasing	IFRS
Zůstatek k 1.1.2015 na straně MD	3 719 171,00		
Zůstatek k 31.12.2015 na MD (sazba daně z příjmů 19%)	-1 020 275,17	-353,01	-1 020 628,18

Statutární formuláře českých finančních výkazů v tis. Kč

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY V PLNÉM ROZSAHU

		Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období 2014	
I.	-	Tržby za prodej zboží	263 469	367 949
A.	-	Náklady vynaložené na prodané zboží	255 258	348 324
+		Obchodní marže	8 211	19 625
II.		Výkony	2 559 215	2 294 610
II.	1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	2 525 434	2 319 520
	2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	20 689	-37 985
	3	Aktivace	13 092	13 075
B.		Výkonová spotřeba	2 402 608	2 120 898
B.	1	Spotřeba materiálu a energie	1 758 342	1 495 636
B.	2	Služby	644 266	625 262
+		Přidaná hodnota	164 818	193 337
C.		Osobní náklady	133 821	140 019
C.	1	Mzdové náklady	94 630	98 823
C.	2	Odměny členům orgánů obchodní korporace	4 535	5 448
C.	3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	32 998	34 117
C.	4	Sociální náklady	1 658	1 631
D.	-	Daně a poplatky	983	1 198
E.	-	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	16 474	11 911
III.		Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	2 281	6 528
III.	1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	1 165	5 064
	2	Tržby z prodeje materiálu	1 116	1 464
F.		Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	932	2 005
F.	1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	208	1 381
F.	2	Prodaný materiál	724	624
G.	-	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	-16 618	-5 539
IV.	-	Ostatní provozní výnosy	3 985	8 563
H.	-	Ostatní provozní náklady	6 192	11 036
V.	-	Převod provozních výnosů		
I.	-	Převod provozních nákladů		
*		Provozní výsledek hospodaření	29 300	47 798
VI.	-	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
J.	-	Prodané cenné papíry a podíly		
VII.		Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	0	0

VII.	1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		
	2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		
	3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
VIII.	-	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		
K.	-	Náklady z finančního majetku		
IX.	-	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		
L.	-	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		
M.	-	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti		
X.	-	Výnosové úroky		1
N.	-	Nákladové úroky	2 504	1 312
XI.	-	Ostatní finanční výnosy	748	2 231
O.	-	Ostatní finanční náklady	7 517	6 558
XII.	-	Převod finančních výnosů		
P.	-	Převod finančních nákladů		
*		Finanční výsledek hospodaření	-9 273	-5 638
Q.		Daň z příjmů za běžnou činnost	4 632	8 313
Q.	1	- splatná	-107	5 725
Q.	2	- odložená	4 739	2 588
**		Výsledek hospodaření za běžnou činnost	15 395	33 847
XIII.	-	Mimořádné výnosy		
R.	-	Mimořádné náklady		
S.	-	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	0	0
S.	1.	- splatná		
S.	2.	- odložená		
*		Mimořádný výsledek hospodaření	0	0
	-	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)		
***		Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	15 395	33 847
****		Výsledek hospodaření před zdaněním	20 027	42 160

Sestaveno dne:	Podpis statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou:	Osoba odpovědná za účetnictví (jméno a podpis):	Osoba odpovědná za účetní závěrku (jméno a podpis):
29.2.2016	xxx	xxx	xxx

Příloha č. 5 – Výsledovka dle mezinárodních standardů IFRS

Výkaz zisku a ztrát se srovnávacím obdobím

	F99 - Konečný stav	F99 - Konečný stav
	2015.12	2014.12
P0000000 - VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA OBDOBÍ	-15 158 438,18	-34 317 769,12
P1000000 - ZISK PŘED ZDANĚNÍM	-19 805 937,78	-42 650 826,25
P1100000 - PROVOZNÍ ZISK/ZTRÁTA	-29 111 921,16	-48 476 536,63
P1110000 - Tržby	-2 790 018 785,51	-2 688 932 607,13
P1111000 - Tržby z prodeje hotových výrobků	-2 011 661 052,12	-1 833 636 697,73
6010401 - Živočišné produkty	-515 285,00	-174 344,00
6010701 - Lesní a dřevařská výroba	-1 972 550 426,86	-1 801 116 848,16
6010750 - Lesní a dřevařská výroba- odběratelské bonusy apod.(-)	-38 313 839,66	-30 796 059,97
6019901 - Ostatní	-281 500,60	-1 549 445,60
P1112000 - Tržby z prodeje služeb	-513 772 806,46	-485 883 269,65
P1112101 - Služby výrobní	-499 496 970,11	-443 753 276,21
6020102 - Práce v zemědělství (setí, orba, sklizeň, sušení, atd.)	-38 554,00	-33 988,69
6020103 - Práce v lesnictví (těžba a svoz dřeva, rekul., mysliv., atd)	-499 458 416,11	-443 412 381,92
6020105 - Projektová a stavební činnost		-306 905,60
P1112102 - Služby dopravní	-6 715 808,75	-34 925 694,70
6020201 - Silniční motorová doprava	-6 715 808,75	-34 925 694,70
P1112104 - Pronájmy	-1 930 845,00	-2 045 574,00
6020402 - Pronájem nemovitostí	-1 758 740,00	-2 006 497,00
6020403 - Pronájem pozemků	-91 705,00	-39 077,00
6020499 - Pronájem ostatní	-80 400,00	
P1112109 - Služby ostatní	-5 629 182,60	-5 158 724,74
6020611 - Služby spojené s provozováním areálu a nemovitostí	-359 688,30	
6020699 - Služby ostatní	-5 269 494,30	-5 158 724,74
P1113000 - Tržby z prodeje zboží	-263 469 059,42	-367 948 584,34
6040701 - Lesní a dřevařská výroba	-257 195 377,15	-359 676 316,62
6040750 - Lesní a dřevařská výroba- odběratelské bonusy apod.(-)	-6 273 682,27	-8 272 267,72
P1114000 - Tržby z prodeje materiálu	-1 115 867,51	-1 464 055,41
6420101 - Tržby z prodeje materiálu	-1 115 867,51	-1 464 055,41
P1120000 - Druhové členění provozních nákladů	2 780 340 393,37	2 658 657 819,31
P1120100 - Odpisy	17 916 132,45	15 227 619,61
5510101 - Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	656 929,00	61 380,00
5510201 - Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	15 817 250,38	11 850 055,94
5510202 - Odpisy leasing	1 441 953,07	3 316 183,67

P1120200 - Spotřeba materiálu	1 744 128 088,90	1 481 328 221,41
5010101 - Spotřeba přímého materiálu a surovin	1 712 798 115,58	1 427 612 170,50
5010103 - Spotřeba ostatního pomocného materiálu ve výrobě	433 238,91	
5010105 - Spotřeba materiálu na opravy, ND	5 301 812,63	8 294 063,66
5010106 - Spotřeba PHM a mazadel	21 951 789,02	42 085 933,51
5010107 - Spotřeba kancel., propagačního materiálu, knih	389 542,04	871 646,49
5010108 - Drobný DHM	1 149 135,51	1 704 243,88
5010111 - Spotřeba topných olejů a ostatních paliv	90 650,20	1 459,52
5010199 - Ostatní materiál včetně ostatního režijního materiálu	2 013 805,01	758 703,85
P1120300 - Spotřeba energií	1 491 159,23	1 542 691,93
5020101 - Spotřeba elektrické energie - elektřina a distribuce	984 188,12	897 698,20
5020103 - Spotřeba vody	51 276,65	60 298,88
5020104 - Stočné	157,50	
5020105 - Spotřeba plynu	455 536,96	584 694,85
P1120400 - Služby	637 668 186,97	616 036 709,08
P1120401 - Opravy	15 146 526,68	24 978 278,97
5110101 - Opravy a udržování nemovitostí	470 996,00	3 836 752,42
5110102 - Opravy a udržování technologického zařízení	8 031 344,68	394 637,81
5110103 - Opravy a udržování dopravních prostředků	6 535 224,39	20 711 654,00
5110104 - Opravy a udržování IT techniky		12 643,03
5110199 - Opravy a udržování ostatní	108 961,61	22 591,71
P1120403 - Přepravné	77 837 346,71	68 399 039,83
5180201 - Přepravné železniční	103 425,48	
5180202 - Přepravné silniční	77 733 921,23	68 399 039,83
P1120404 - Nájemné	6 916 783,90	15 001 106,32
5180301 - Nájemné za pozemky	1 533 141,41	808 584,75
5180302 - Nájemné za nemovitosti	1 102 026,44	1 590 083,60
5180303 - Nájemné železničních vozů, vlečky apod, ...	6 000,00	12 000,00
5180304 - Nájemné ostatní	220 301,00	6 850 727,96
5180305 - Leasing operativní	4 054 689,97	5 729 691,05
5180306 - Leasing finanční	625,08	10 018,96
P1120405 - Audit a poradenství	2 211 596,85	1 519 252,12
5180401 - Odměna za statutární audit účetní závěrky	982 000,00	400 000,00
5180405 - Ostatní auditní náklady vyjma ověření úč. závěrky	110 753,00	116 851,20
5180407 - Daňové poradenství ostatní		1 800,00
5180408 - Právní služby	297 412,00	305 312,00
5180499 - Ostatní odborné poradenství	821 431,85	695 288,92
P1120406 - IT náklady	1 104 849,94	1 139 979,73
5180501 - Spotřeba drobného nehmotného majetku	71 665,61	581 213,73
5180502 - Náklady za práce a výkony výpočetní techniky, IT	260 155,75	558 766,00
5180503 - Služby a údržba SW	773 028,58	
P1120407 - Služby spojené s areálem	716 952,85	1 619 869,37
5180601 - Náklady na ostrahu	710 377,00	693 280,00
5180602 - Komunální služby	675,85	

5180603 - Úklid prováděný externími dodavateli	4 800,00	10 320,00
5180604 - Náklady na údržbu zeleně		361 500,00
5180699 - Ostatní služby spojené s areálem	1 100,00	554 769,37
P1120408 - Služby související s výrobní činností	524 353 540,33	498 403 239,71
5180701 - Výrobní služby - náklad na jedn.produkce, mzdy	524 182 696,70	498 191 202,02
5180702 - Náklady na likvidaci a ukládání odpadů	88 852,63	141 320,89
5180706 - Laboratorní a veterinární služby	81 991,00	70 716,80
P1120409 - Propagace, reklama	227 819,00	1 028 553,40
5180801 - Náklady na propagaci, reklamu, inzerci	227 819,00	1 028 553,40
P1120410 - Výkony spojů	1 087 930,04	871 885,95
5180901 - Poštovné	146 151,25	147 501,00
5180902 - Telefonní služby	152 541,86	189 086,00
5180903 - Datové služby	513 842,90	503 567,49
5180904 - Výkony spojů ostatní	275 394,03	31 731,46
P1120411 - Provize, odměny obchodníkům		183 700,00
5181001 - Provize-prodej		183 700,00
P1120499 - Ostatní služby	8 064 840,67	2 891 803,68
5189999 - Ostatní služby	6 864 840,67	2 091 803,68
5189998 - Výkon člena představenstva právnickou osobou	1 200 000,00	800 000,00
P1120500 - Daně, poplatky	982 783,70	1 198 160,71
5310101 - Daň silniční	316 879,00	512 550,00
5320101 - Daň z nemovitostí	82 015,00	87 880,00
5320102 - Daň z převodu nemovitostí	1 012,00	227 552,00
5380101 - Arbitrážní, soudní a správní poplatky	13 346,00	27 428,54
5380102 - Dálniční známky, poplatky, mýtné	142 906,49	327 417,30
5380199 - Ostatní daně a poplatky	426 625,21	15 332,87
P1120600 - Osobní náklady	132 872 820,43	142 497 317,67
5210101 - Mzdové náklady	94 461 770,00	98 695 107,00
5210102 - Pracovní neschopnost	168 437,00	127 930,00
5230101 - Odměny členům orgánů a družstva	4 534 558,00	5 447 886,00
5240101 - Náklady na sociální zabezpečení	24 133 660,00	25 085 745,59
5240201 - Náklady na zdravotní pojištění	8 864 760,00	9 030 868,41
5270101 - Zákonné sociální náklady	1 658 420,08	1 631 786,67
5280101 - Ostatní sociální náklady	300 000,00	300 000,00
5540301 - Mzdové náklady - z nevyčerpané dovolené - rozpuštění	-5 506 908,11	-3 328 914,00
5540302 - Mzdové náklady - z nevyčerpané dovolené - tvorba	4 258 123,46	5 506 908,00
P1120700 - Ost. náklady spojené se zaměstnanci	156 386,11	186 303,70
5181201 - Vzdělávání,školení	156 386,11	186 303,70
P1120800 - Ostatní provozní náklady	10 214 956,95	14 025 745,32
5120101 - Pracovní cesty, cestovné	4 425 361,96	4 789 439,84
5130101 - Reprezentace	461 753,80	640 585,91
5440101 - Smluvní pokuty a penále	580 460,00	531 849,00
5450101 - Pokuty a penále st. správa	23 655,00	79 645,25
5480101 - Pojištění majetku a osob	2 935 554,00	3 184 460,08

5488999 - Ostatní provozní náklady	1 299 625,75	4 071 253,93
5490201 - Manka a škody	488 546,44	728 511,31
P1120900 - Změna stavu zásob vlastní činnosti	-20 688 797,41	37 984 937,37
6120101 - Změna stavu nedokončené výroby a polotovaru	336 034,00	4 400 834,00
6130101 - Změna stavu hotových výrobků	-21 166 046,63	33 601 413,25
6140101 - Změna stavu biologických aktiv živočišných	141 215,22	-17 309,88
P1121100 - Aktivace	-368 449,00	-310 800,11
6240101 - Aktivace DHM bez biologických aktiv		-26 010,00
6240102 - Aktivace biologických aktiv	-368 449,00	-284 790,11
P1121300 - Změna stavu OP k zásobám	-14 877,96	-6 476,00
5590104 - Zúčtování OP k zásobám	-14 877,96	-6 476,00
P1121400 - Náklady na zboží	255 257 884,94	348 323 745,28
5040701 - Lesní a dřevařská výroba	250 443 738,95	348 323 745,28
5040750 - Lesní a dřevařská výroba- odběratelské bonusy apod.(-)	4 814 145,99	
P1121500 - Náklady na prodaný materiál	724 118,06	623 643,34
5420101 - Náklady na prodaný materiál	724 118,06	623 643,34
P1130000 - Ostatní provozní výnosy	-36 296 113,12	-30 825 138,07
P1130200 - Smluvní pokuty - přijaté	-59 568,50	-49 689,41
6440101 - Smluvní pokuty - přijaté	-59 568,50	-49 689,41
P1130300 - Výnos z prodeje dlouhodobých aktiv	-957 126,84	-3 682 776,10
6410201 - Tržby z prodeje dopravních prostředků	-163 711,00	-545 365,40
6410301 - Tržby z prodeje biologických aktiv - ŽIVOČIŠNÝCH	-168 790,00	-174 025,37
6410501 - Tržby z prodeje DHM bez dopr. prostř. a biolog.aktiv	-819 577,90	-2 739 521,00
6410601 - Tržby z prodeje neodep. majetku a investic do nemov. prostředků	-13 140,00	-1 605 479,00
5410201_V - Zůstatková cena prodaných dopravních prostředků	129 732,00	50 727,00
5410301_V - Zůstatková cena prodaných biologických aktiv - ŽIVOČIŠNÝCH	78 360,06	24 870,00
5410501_V - ZC prod. DHM bez dopr. prostř. a biolog.aktiv		366 374,67
5410601_V - ZC neodepis. prodaného majetku a inv. do nemov.		939 643,00
P1130400 - Rezervy	-26 388 945,83	-16 498 153,80
5540201 - Rozpuštění provozních rezerv - ostatní	-26 388 945,83	-16 498 153,80
P1130500 - OP k pohledávkám a majetku	-4 964 623,50	-2 227 743,00
5590202 - Rozpuštění OP k pohledávkám	-4 964 623,50	-2 227 743,00
P1130700 - Obdržené náhrady	-289 878,21	-4 029 265,90
6480201 - Náhrady za manka a škody mimo pojišťovny	-2 666,00	
6480202 - Náhrady od pojišťoven	-287 212,21	-4 029 265,90
P1130800 - Výnosy z provozních dotací	-3 521 564,98	-4 297 766,84
P1130801 - Dotace zemědělské	-3 341 564,98	-3 243 231,47
6480402 - Dotace zemědělské - živočišná výroba		-3 243 231,47
6480499 - Dotace zemědělské - ostatní	-3 341 564,98	
P1130899 - Dotace ostatní	-180 000,00	-1 054 535,37
6480699 - Dotace ostatní	-180 000,00	-1 054 535,37
P1130900 - Ostatní provozní výnosy	-114 405,26	-39 743,02
6489999 - Ostatní provozní výnosy	-114 405,26	-39 743,02

P1140000 - Ostatní provozní náklady	16 862 584,10	12 623 389,26
P1140100 - Odpis pohledávek	664 623,50	
5460101 - Odpis pohledávek	664 623,50	
P1140200 - Dary - poskytnuté	199 000,00	2 161 000,00
5430103 - Dary poskytnuté - ostatní	199 000,00	2 161 000,00
P1140400 - Rezervy	15 963 873,66	8 265 967,00
5540202 - Tvorba provozních rezerv - ostatní	15 963 873,66	8 265 967,00
P1140500 - OP k pohledávkám a dlouhodobému majetku	35 038,41	2 063 157,00
5590201 - Tvorba OP k pohledávkám	35 038,41	2 063 157,00
P1140900 - Ostatní provozní náklady	48,53	133 265,26
5489999 - Ostatní provozní náklady	48,53	133 265,26
P1200000 - FINANČNÍ VÝSLEDEK	9 305 983,38	5 825 710,38
P1210000 - Finanční výnosy	-34,34	-1 330,81
P1210300 - Úroky	-34,34	-1 330,81
6620101 - Úroky z bankovních vkladů	-2,63	-1 330,81
6620199 - Ostatní úroky	-31,71	
P1220000 - Finanční náklady	9 306 017,72	5 827 041,19
P1220100 - Úroky	2 536 672,93	1 500 592,30
5620101 - Úroky z bankovních úvěrů a běžných účtů	638 741,67	723 116,35
5620102 - Úroky z půjček	844 923,30	199 835,63
5620105 - Úroky z leasingu	32 580,68	188 496,65
5620199 - Ostatní úroky	1 020 427,28	389 143,67
P1220900 - Ostatní finanční náklady	6 769 344,79	4 326 448,89
P1220901 - Kurzová ztráta	2 059 436,01	113 524,97
KZ/Z 5630101 - Obchodní a investiční pohledávky- realizovaný	1 695 284,82	-1 044 143,71
KZ/Z 5630102 - Obchodní a investiční pohledávky - nerealizovaný	89 235,83	
5639901 - Ostatní - realizovaný KZ/Z	39,47	1 125 183,23
5639902 - Ostatní - nerealizovaný KZ/Z	4 057,68	
5630401 - Obchodní a investiční závazky - realizovaný KZ/Z	-58 815,32	32 485,45
5630501 - Peníze a peněžní ekvivalenty - realizovaný KZ/Z	214 201,74	
5630502 - Peníze a peněžní ekvivalenty - nerealizovaný KZ/Z	115 431,79	
P1220905 - Bankovní poplatky	2 629 846,78	1 980 843,92
5680101 - Bankovní poplatky	2 629 846,78	1 980 843,92
P1220909 - Ostatní finanční náklady	2 080 062,00	2 232 080,00
5689999 - Ostatní finanční náklady	2 080 062,00	2 232 080,00
P2000000 - Daně	4 647 499,60	8 333 057,13
P2100000 - Splatná daň	-107 160,00	5 725 510,00
5910102 - Daň z příjmu z běž.činn.-spl. -upřes.odhadu daně za min.obd.		12 325 430,00
5910201 - Rezerva na daň z příjmu - běžné období	-107 160,00	-6 599 920,00
P2200000 - Odložená daň	4 754 659,60	2 607 547,13
5920101 - Odložená daň	4 754 659,60	2 607 547,13

Příloha č. 6 – Převodový můstek k předvaze dle IFRS

013000	Software	013 01 01	
014000	Ocenitelná práva	014 01 01	
021001	Stavby provozní	021 01 01	
021002	Stavby bytové	021 01 01	
021003	Stavby komunikace	021 01 01	
021100	Stavby držené k prodeji	020 01 01	
021200	Stavby - investice do nemovitostí	021 02 01	
021300	Stavby -investice do nemovitostí držené k prodeji	020 02 01	
022001	SMV-traktory a ost.lesnické stroje	022 02 01	
022002	SMV-nákladní vozidla včetně přívěsů a návěsů	022 02 01	
022003	SMV-osobní a technologická vozidla	022 02 01	
022004	SMV-zvedací, manipulační a dopravní zařízení	022 02 01	
022005	SMV-dřevoobráběcí stroje	022 01 01	
022006	SMV-zemědělské traktory a stroje	022 01 01	
022007	SMV-DKP dopravní prostředky	022 02 01	
022008	SMV-drobný hmotný investiční majetek	022 01 01	
022009	SMV-ostatní samostatné movité věci	022 01 01	
022012	SMV - IT a kancelářská technika	022 01 01	
022013	SMV-zahradnické stroje	022 01 01	
022100	SMV určené k prodeji	020 01 01	
022101	SMV - GO - strojní	022 01 01	
022102	SMV-strategické ND	112 02 01	
026100	Dospělá zvířata - krávy BTM026 01 01		
026110	Dospělá zvířata -býk plemenný BTM	026 01 02	
026200	Dospělá zvířata a jejich skupiny - koně tažní	022 02 01	
031001	Pozemky zemědělské	031 01 01	
031002	Pozemky ostatní	031 01 01	
031100	Pozemky držené k prodeji	020 01 01	
031110	Pozemky-investice do nemovitostí držené k prodeji	020 02 01	
031200	Pozemky-investice do nemovitostí	031 02 01	
041000	Nedokončený dl. nehmotný majetek	041 01 01	
041100	Nedokončený dl. nehmotný majetek tech. zhodnoc.	041 01 01	
042100	Nedokončený dl. hmotný majetek	042 01 01	
042200	Nedokončená dl. biologická aktiva - živočišná	042 03 01	
051000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	052 03 01	
052000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052 04 01	
052100	Poskytnuté zálohy na dlouh.hmotný maj-k vyúčtování	052 04 01	
073000	Oprávký k softwaru	073 01 01	
074000	Oprávký k ocenitelným právům	074 01 01	
081001	Oprávký ke stavbám provozní	081 01 01	
081002	Oprávký ke stavbám bytové	081 01 01	
081003	Oprávký ke stavbám komunikace	081 01 01	
081100	Oprávký Dl. hmotná aktiva držená k prodeji stavby	x	
081200	Oprávký Investice do nemovitostí - STAVBY	x	
081300	Oprávký Inv. do nemov.držené k prodeji stavby	x	
082001	Oprávký-Traktory a ost.lesnické stroje	082 01 01	
082002	Oprávký-Nákladní vozidla včetně přívěsů a návěsů	082 02 02	
082003	Oprávký-Osobní a technologická vozidla	082 02 02	
082004	Oprávký-Zvedací, manipulační a dopravní zařízení	082 01 01	
082005	Oprávký-Dřevoobráběcí stroje	082 01 01	
082006	Oprávký-Zemědělské traktory a stroje	082 01 01	
082007	Oprávký-DKP-dopravní prostředky	082 02 02	
082008	Oprávký-Drobný hmotný investiční majetek	082 01 01	
082009	Oprávký-Ostatní samostatné movité věci	082 01 01	
082012	Oprávký-IT a kancelářská technika	082 01 01	

082013	Oprávky-Zahradnické stroje	082 01 01	
082100	Oprávky-Samostatné movité věci k prodeji	x	
082101	Oprávky-GO - strojní	082 01 01	
086100	Oprávky ke kravám	086 01 01	
086110	Oprávky k býkům	086 01 02	
086200	Oprávky ke koním tažným	082 02 02	
091100	OP k software	091 01 03	
091200	OP k ocenitelným právům	091 01 04	
092100	OP k pozemkům	092 01 01	
092110	OP k pozemkům držným k prodeji	092 03 01	
092120	OP k pozemkům-investice do nemovitostí	092 02 01	
092130	OP k pozemkům-inv.do nemovitostí držené k prodeji	092 04 01	
092200	OP ke stavbám	092 01 03	
092210	OP ke stavbám držným k prodeji	092 03 01	
092220	OP ke stavbám- inv. do nemovitostí	092 02 02	
092230	OP ke stavbám-inv.do nemovitostí držené k prodeji	092 04 01	
092300	OP k SMV	092 01 04	
092310	OP k SMV držným k prodeji	092 03 01	
092400	OP k SMV-dopravní prostředky	092 01 05	
092500	OP k dospělým zvířatům-kráva BTPM	092 06 01	
092600	OP k dospělým zvířatům-býk plemenný BTPM	092 06 02	
092700	OP k dospělým zvířatům-koně tažní	092 06 09	
093100	OP k nedokončenému dl. nehmotnému majetku	093 01 01	
094100	OP k nedokončenému dl. hmotnému majetku	094 01 01	
097000	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	097 01 01	
098000	Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	098 01 01	
111000	Pořízení materiálu	x	
112000	Materiál na skladě	112 01 01	
112010	Materiál v úpravných	112 01 01	
112200	Mater.na skladě-náhradní díly	112 02 01	
119000	Materiál na cestě	x	
121000	Nedokončená zemědělská výroba	122 01 01	
121100	Nedokončená výroba v les.činnostech	122 01 01	
123010	Výrobky – dříví na lokalitě P	123 01 01	
123030	Výrobky – dříví na lokalitě OM	123 01 01	
123040	Výrobky – dříví na lokalitě ES	123 01 01	
123100	Výrobky – ostatní	123 01 01	
123110	Výrobky v úpravných	123 01 01	
124100	Jalovice březí (V301)	124 01 01	
124200	Telata (V303)	124 01 01	
124300	Jalovice do 2 let (V304)	124 01 01	
124400	Skot ve výkrmu(V305)	124 01 01	
131000	Pořízení zboží	x	
132000	Zboží na skladě MM	132 01 01	
132100	Dřevozboží SEIWIN	132 01 01	
139000	Zboží na cestě	x	
151100	Poskytnuté zálohy na zásoby	151 01 01	
191000	Opravná položka k materiálu	191 01 01	
191200	Opravná položka k náhradním dílům	191 02 01	
192000	Opravná položka ke zboží na skladě	196 01 01	
194000	Opravná položka k výrobkům	194 01 01	
195000	Opravná položka-biol.aktiva živočišná	195 01 01	
197000	Opravná položka -poskytnuté zálohy na zásoby	197 01 01	
211100	Pokladna div. 1 CZK	211 01 01	
211110	Pokladna div. 1 EUR	211 01 01	
211120	Pokladna stř.17 CZK	211 01 01	
211130	Pokladna stř.17 EUR	211 01 01	
211200	Pokladna div. 2 CZK	211 01 01	
211210	Pokladna div. 2 EUR	211 01 01	
211300	Pokladna div. 3 CZK	211 01 01	
211310	Pokladna div. 3 EUR	211 01 01	

211400	Pokladna div. 4 CZK	211 01 01	
211410	Pokladna div. 4 EUR	211 01 01	
211500	Pokladna div. 5 CZK	211 01 01	
211510	Pokladna div. 5 EUR	211 01 01	
211600	Pokladna div. 6 CZK	211 01 01	
211610	Pokladna div. 6 EUR	211 01 01	
211700	Pokladna div. 7 CZK	211 01 01	
211710	Pokladna div. 7 EUR	211 01 01	
211800	Pokladna div. 8 CZK	211 01 01	
211810	Pokladna div. 8 EUR	211 01 01	
211900	Pokladna div. 9 CZK	211 01 01	
211910	Pokladna div. 9 EUR	211 01 01	
211920	Pokladna stř.92 CZK	211 01 01	
211930	Pokladna stř.92 EUR	211 01 01	
213000	Ceniny	211 01 01	
221100	Bankovní účet v KB-CZK	221 01 01	
221130	Bankovní účet v KB- EUR	221 01 01	
221200	Běžný účet v České spořitelně-CZK	221 01 01	
221210	Běžný účet v České spořitelně-EUR	221 01 01	
221400	Bankovní účet – Citibank-CZK	221 01 01	
221410	Bankovní účet – Citibank devizový (EUR)	221 01 01	
231000	Krátkodobé bankovní úvěry	231 01 01	
261000	Peníze na cestě	x	
311000	Pohledávky z obchodních vztahů krátkodobé		311 02 01
311100	Postoupené pohledávky krátkodobé	311 02 01	
311410	Pohledávky – dopravné po ose	311 02 01	
311700	Pohledávky odepis.– „nový blok“	311 02 01	
311800	Pohledávky odepis.– „insol.fízení“	311 02 01	
311950	Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé		311 01 01
314200	Poskytnuté prov. zálohy na služby – ostatní	314 02 01	
314300	Poskytnuté zálohy k vyúčtování	314 02 01	
314343		314 02 01	
314900	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	314 01 01	
315100	Ostatní pohledávky	311 02 01	
315110	Ostatní pohledávky - služby z nájmu, voda, el.		311 02 01
315120	Ostatní pohledávky- reklamace vůči dodavatelům		311 02 01
315130	Ostatní pohledávky – přefakturace ostatní	311 02 01	
315211	Neumístěné položky pokladna příjem	311 02 01	
315221	Neumístěné položky banka příjem	311 02 01	
315300	Poskytnuté jistiny	311 02 01	
315400	Odběr.-kauce,jistiny	311 02 01	
315700	Ostatní pohledávky odepis. „nový blok“	311 02 01	
315900	Ostatní pohledávky – ostatní	311 02 01	
321000	Závazky z obchodních vztahů	321 01 01	
324000	Přijaté zálohy – ostatní	324 01 01	
324300	Přijaté zálohy-ostat	324 01 01	
324343		324 01 01	
324900	Přijaté zálohy na ost. služby placené v nájmu		324 01 01
325100	Ostatní závazky – nájemné	321 01 01	
325120	Ostatní závazky – leasing finanční	321 01 01	
325130	Ostatní závazky – leasing operativní	321 01 01	
325170	Ostatní závazky – splátkové financování	321 01 01	
325200	Ostatní závazky – reklamace vůči odběratelům		321 01 01
325211	Neumístěné položky pokladna výdej	321 01 01	
325220	Zaměstnanci – drobné vydání	321 01 01	
325221	Neumístěné položky banka výdej	321 01 01	
325400	Přijaté jistiny	321 01 01	
325900	Ostatní závazky – ostatní	321 01 01	
331000	Zaměstnanci	331 01 01	
331100	Zaměstnanci - mzdy na účet zaměstnanců	331 01 01	
333000	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	333 01 01	

335100	Pohledávky za zaměstnanci – půjčky	335 01 01	
335200	Pohledávky za zaměstnanci – ostatní	335 01 01	
335210	Pohledávky za zaměstnanci – zálohy	335 01 01	
335240	Pohledávky za zaměstnanci – soukr. telefony		335 01 01
335260	Pohledávky za zaměstnanci – nájemné	335 01 01	
336000	Zúčtování s institucemi soc. zabezpečení závazek		336 02 01
336100	Zúčtování s institucemi soc.zabezpečení pohledávka		336 01 01
336200	Zúčtování s institucemi zdrav. Pojištění závazek		336 02 02
336300	Zúčtování s institucemi zdrav.pojištění pohledávka		336 01 02
336500	Zúčtování s institucemi zdrav. pojištění-přeplatky		336 01 02
341100	Daň z příjmů – zálohy	341 01 01	
341120	Daň z příjmů - zálohy zaplacené v zahraniční		341 01 01
341200	Daň z příjmů – dle daň. příznání závazek	341 02 01	
341300	Daň z příjmů – dle daň. příznání pohledávka		341 01 01
342110	Ostatní přímé daně - daň z příjmů poplatníků		342 02 01
342120	Ostatní přímé daně-daň z příjmu popl.-srážková daň		342 02 01
342130	Ostatní přímé daně-daň z příjmu popl.-zálohová daň		342 02 01
342900	Ostatní přímé daně	342 02 01	
343111	DPH na výstupu základní tuzemsko	343 02 01	
343116	DPH na vstupu základní mimo EU služba odvod		343 01 01
343117	DPH přenesená na vstupu základní odvod	343 01 01	
343126	DPH na vstupu snížená mimo EU služba odvod		343 01 01
343127	DPH přenesená na vstupu snížená odvod	343 02 01	
343218	DPH přenesená na vstupu základní odpočet koef.		343 01 01
343228	DPH přenesená na vstupu snížená odpočet koef.		343 01 01
343231	DPH na vstupu druhá snížená tuzemsko	343 01 01	
343300	DPH – nadměrný odpočet	343 01 01	
343400	DPH - daňová povinnost	343 02 01	
343502	Nárok na odpočet MWST (Německo)	343 01 01	
343900	Korekce odpočtu DPH ř. 45	343 02 01	
343901	Úprava odpočtu DPH ř. 60	343 02 01	
343999	DPH vstup i výstup nulová	343 01 01	
344000	Odložený nárok na odpočet DPH	343 01 01	
345100	Ostatní daně a poplatky-daň spotřební-zelená nafta(pohl.)	345 01 01	
345200	Ostatní daně a poplatky - daň z nemovitostí(záv.)		345 02 02
345300	Ostatní daně a poplatky- daň silniční(záv.)	345 02 04	
345400	Ostatní daně a poplatky-daň z převodu nemovitostí(záv.)		345 02 03
345500	Ostatní daně a poplatky-zaměstnávání občanů se ZPS(záv.)		345 02 99
345900	Ostatní daně a poplatky - ostatní; pohledávka		345 01 99
345950	Ostatní daně a poplatky - ostatní; závazek		345 02 99
346000	Dotace na mzdy	346 03 01	
346100	Dotace zemědělské	346 03 01	
346200	Dotace na lesní hospod.	346 03 01	
361000	Závazky k podnikům s podstatným vlivem krátkodobé		361 02 02
378100	Jiné pohledávky krátkodobé odběratelé	378 02 99	
378110	Jiné pohledávky krátkodobé HK	378 02 99	
378343	Technický účet DPH k 389100 partner.spol.	389 02 01	
378900	Jiné pohledávky dlouhodobé odběratelé	378 01 99	
378910	Jiné pohledávky dlouhodobé HK	378 01 99	
379200	Jiné závazky – pojistné	379 01 01	
379400	Jiné závazky–srážky z mezd zasílané na účet příjem		379 01 01
379500	Jiné závazky – ostatní	379 01 01	
379700	Jiné závazky – důchodové spoření II.pilíř	379 01 01	
381000	Náklady příštích období – ostatní	381 01 01	
381100	Náklady příštích období- sAutoleasing ČS	381 01 01	
381300	Náklady příštích období – SG Equipment	381 01 01	
381400	Náklady příštích období – ŠKOFIN	381 01 01	
381600	Náklady příštích období – ALD AUTOMOTIVE		381 01 01
381700	Náklady příštích období-Raiffeisenleasing	381 01 01	
383000	Výdaje příštích období ostatní (z obch.vztahů)		383 02 01
383100	Časové rozlišení úroků ovl. osoba kr. úvěry	383 03 03	

383200	Časové rozlišení úroků bankovní kr. úvěry	383 04 01	
383300	Časové rozlišení úroků kontokorent	383 04 02	
383400	Čas.rozl.úroků bank. dl. úvěry krátká část provoz	383 04 03	
383500	Čas.rozl.úroků bank.dl. úvěry krátká část investič	383 04 04	
383600	Časové rozlišení úroků z leasingu	383 05 01	
383700	Časové rozlišení úroků bankovní dl. úvěry provozní	383 10 01	
383800	Časové rozlišení úroků bankovní dl. úvěry investič	383 10 02	
383900	Dlouhodobé výdaje př.období ostatní	383 01 01	
384000	Výnosy příštích období krátkodobé	384 02 01	
384900	Výnosy příštích období dlouhodobé	384 01 01	
385000	Příjmy příštích období	385 04 01	
388100	Krátkodobé dohadné účty aktivní obchodní	388 02 01	
388200	Krátkodobé dohadné účty aktivní investiční	388 02 02	
388300	Dlouhodobé dohadné účty aktivní-provozní	388 01 01	
388400	Dlouhodobé dohadné účty aktivní-investiční	388 01 02	
389100	Krátkodobé dohadné účty pasivní-provozní	389 02 01	
389200	Krátkodobé dohadné účty pasivní-investiční	389 02 02	
389300	Dlouhodobé dohadné účty pasivní-provozní	389 01 01	
389310	Krátkodobé dohadné účty pasivní-energie	389 02 01	
389400	Dlouhodobé dohadné účty pasivní-investiční	389 01 02	
389500	Dohadné účty pasivní mzdové	389 02 03	
389600	Závazky z nevyčerpané dovolené	389 02 03	
391100	OP ke kr. pohl. z obch.styku -provozní účetní	391 04 01	
391110	OP ke kr.pohledávkám z obch.styku-provozní konkurs	391 04 01	
391120	OP ke kr.pohledávkám z obch.styku-provozní § 8a	391 04 01	
391130	OP ke kr.pohledávkám z obch.styku-provozní § 8c	391 04 01	
391200	OP ke krátkod. poskytnutým zálohám účetní	391 04 02	
391300	OP ke kr. pohl. z obch.styku -investiční	391 04 03	
391400	OP ke kr.pohl. za zaměstnance	391 08 01	
391500	OP k ostatním kr.pohledávkám	391 09 01	
391900	OP k dl.pohledávkám z obch.styku-provozní	391 01 01	
391910	OP k dlouhodobým poskytnutým zálohám účetní	391 01 02	
391920	OP k dl.pohledávkám z obch.styku-investiční	391 01 03	
391930	OP k dl.zálohám na DNM	391 01 04	
391940	OP k dl.zálohám na DHM	391 01 05	
395000	Spojovací účet pro ostatní zúčtování	x	
395100	Spojovací účet – převody	x	
395200	Spojovací účet -vnitrodoprava	x	
395300	Spoj.účet FI-AA	x	
395311	Vnitropodniková dodávka dříví	x	
395321	Vnitropodnikový příjem dříví	x	
395800	Převod RM a ŘV do úpravny	x	
411100	Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	411 01 01	
413000	Ostatní kapitálové fondy	413 01 01	
421000	Zákonný rezervní fond – tvorba přidělem ze zisku	421 01 01	
426000	Jiný výsledek hospodaření minulých let	426 01 01	
427000	Sociální fond – tvorba	423 01 01	
427010	Sociální fond – čerpání na stravování	423 01 01	
427020	Sociální fond – čerpání na dětskou rekreaci	423 01 01	
427030	Sociální fond – čerpání na zájezdy	423 01 01	
427040	Sociální fond – čerpání na divadlo	423 01 01	
427050	Sociální fond – čerpání na odborářské akce	423 01 01	
427060	Sociální fond - čerpání na sportovní akce	423 01 01	
427070	Sociální fond - čerpání na vitaminové preparáty	423 01 01	
427080	Sociální fond – čerpání na očkování chřipka	423 01 01	
427090	Sociální fond – čerpání na rehabilitace	423 01 01	
427100	Fond rozvoje společnosti	423 02 01	
428000	Nerozdělený zisk minulých let	428 01 01	
429000	Neuhrazená ztráta minulých let	428 01 01	
431000	HV ve schvalovacím řízení	431 01 03	
453000	Rezerva na daň z příjmů	453 01 01	

459100	Účetní rezerva na nevyčerpanou dovolenou	459 02 02	
459200	Účetní rezerva asanace	459 02 01	
459300	Účetní rezerva na odstupné	459 02 01	
459400	Účetní rezerva na soudní spory	459 02 01	
459500	Účetní rezerva na odměny	459 02 01	
459600	Účetní rezerva na reklamace	459 02 01	
459700	Účetní rezerva na ztrátové zakázky	459 02 01	
459800	Účetní rezerva na indexaci cen dříví	459 02 01	
459900	Účetní rezerva na zaměstnanecké požitky	459 01 01	
461100	Dlouhodobý bankovní úvěr SG EQ VIMEK 1	461 01 01	
461110	Dlouhodobý bankovní úvěr SG EQ VIMEK 1 krátká část	461 02 01	
461200	Dlouhodobý bankovní úvěr SG EQ VIMEK 2	461 01 01	
461210	Dlouhodobý bankovní úvěr SG EQ VIMEK 2 krátká část	461 02 01	
461300	Dlouhodobý bankovní úvěr HT U019554	461 01 01	
461310	Dlouhodobý bankovní úvěr HT U019554 krátká část	461 02 01	
479100	Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů investiční	479 01 02	
479200	Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů provozní	479 01 01	
479300	Dlouhodobý leasing	479 02 01	
481100	Odložená daňová pohledávka	481 01 01	
481200	Odložený daňový závazek	481 02 02	
501000	Spotřeba ostatních materiálů	501 01 99	
501010	Spotřeba kancelářského materiálu	501 01 07	
501020	Spotřeba krmiv a steliv	501 01 01	
501030	Spotřeba hnojiv	501 01 01	
501040	Spotřeba osiv	501 01 01	
501050	Spotřeba propagačního materiálu	501 01 07	
501060	Spotřeba náhradních dílů na opravy	501 01 05	
501070	Spotřeba přímého materiálu a surovin	501 01 01	
501080	Spotřeba ost.pomocného materiálu ve výrobě	501 01 03	
501100	Spotřeba pohonných hmot	501 01 06	
501110	Spotřeba olejů	501 01 06	
501200	Spotřeba paliv na otop	501 01 11	
501300	Nákup surového dříví	501 01 01	
501400	Nákup sazenic lesních dřevin	501 01 01	
501500	Spotřeba pneumatik	501 01 05	
501600	Spotřeba nakoupeného řeziva (RM)	501 01 01	
501700	Spotřeba drobného hmotného majetku (DRHM)	501 01 08	
501800	Spotřeba dříví na pořez (DM)	501 01 01	
501810	Výdej DM do manipulace	501 01 01	
501820	Výdej DM v rámci firmy	501 01 01	
501900	Spotřeba materiálu – nedaňová	501 01 99	
501999	Cenové odchylky materiálu	501 01 01	
502100	Spotřeba elektrické energie	502 01 01	
502200	Spotřeba plynu	502 01 05	
503000	Spotřeba vody	502 01 03	
504000	Prodané zboží-lesní a dřevařská výroba	504 07 01	
504010	Prodané zboží-lesní a dřevařská vyr. odběr.bonusy	504 07 50	
511100	Opravy a udržování nemovitostí	511 01 01	
511200	Opravy a udržování technologických zařízení	511 01 02	
511300	Opravy a udržování dopravních prostředků	511 01 03	
511400	Opravy a udržování IT techniky	511 01 04	
511500	Opravy a udržování ostatní	511 01 99	
512100	Cestovné daňové	512 01 01	
512200	Cestovné nedaňové	512 01 01	
513000	Náklady na reprezentaci	513 01 01	
518100	Přepravné silniční	518 02 02	
518110	Přepravné železniční	518 02 01	
518120	Přepravné ostatní	518 02 99	
518200	Výrobní služby - lesnické	518 07 01	
518210	Výrobní služby ostatní	518 07 01	
518220	Laboratorní a veterinární služby	518 07 06	

518230	Náklady na likvidaci a ukládání odpadů	518 07 02	
518240	Služby v oblasti ekologie, náklady na demolice		518 07 04
518250	Služby v oblasti výzkumu a vývoje	518 07 05	
518310	Nájemné za pozemky	518 03 01	
518320	Nájemné za nemovitosti	518 03 02	
518330	Nájemné žel. vozů, vlečky	518 03 03	
518340	Nájemné ostatní	518 03 04	
518350	Leasing operativní	518 03 05	
518360	Leasing finanční	518 03 06	
518410	Poštovné	518 09 01	
518420	Telefonní služby	518 09 02	
518430	Datové služby	518 09 03	
518440	Výkony spojů ostatní	518 09 04	
518510	Odměna za statutární audit účetní závěrky	518 04 01	
518520	Jiné ověř. služby statutárního auditora (verifikace)		518 04 02
518530	Daňové poradenství statut. auditora	518 04 03	
518540	Jiné neauditorské služby statut. auditora	518 04 04	
518550	Ostatní auditní náklady vyjma ověření úč. závěrky		518 04 05
518560	Daňové poradenství ostatní	518 04 07	
518570	Právní služby	518 04 08	
518580	Ostatní odborné poradenství	518 04 99	
518610	Spotřeba drobného nehmotného majetku	518 05 01	
518620	Náklady za práce a výkony výpočetní techniky, IT		518 05 02
518630	Služby a údržba SW	518 05 03	
518710	Náklady na ostrahu	518 06 01	
518720	Komunální služby	518 06 02	
518730	Úklid externími dodavateli	518 06 03	
518740	Náklady na údržbu zeleně	518 06 04	
518750	Ostatní služby spojené s areálem		518 06 99
518810	Provize-prodej	518 10 01	
518820	Provize-ostatní nesouvisející s tržbami		518 10 99
518900	Ostatní služby	518 99 99	
518910	Náklady na propagaci, reklamu a inzerci	518 08 01	
518920	Vzdělávání	518 12 01	
518930	Výkon člena představenstva právnickou osobou		518 99 98
518980	Stočné	502 01 04	
518990	Ostatní služby nedaňové	518 99 99	
521100	Mzdové náklady – THP	521 01 01	
521110	Mzdové náklady – dělníci	521 01 01	
521200	Náhrady mezd – THP	521 01 01	
521210	Náhrady mezd – dělníci	521 01 01	
521300	Náhrady mezd za nemoc	521 01 02	
521900	Odměny dle dohod	521 01 01	
521999	Chybný druh mzdy	521 01 01	
523000	Odměny členům orgánů společnosti	523 01 01	
524000	Zákonné sociální pojištění	524 01 01	
524090	Zákonné sociální pojištění - nedaňové	524 01 01	
524100	Zákonné zdravotní pojištění	524 02 01	
524190	Zákonné zdravotní pojištění - nedaňové	524 02 01	
525000	Ostatní sociální pojištění	524 01 01	
527100	Zákonné sociální náklady - stravenky	527 01 01	
527200	Zákonné sociální náklady - zdravotní péče	527 01 01	
527300	Zákonné soc.náklady-osobní ochranné prac. prostř.		527 01 01
527400	Zákonné sociální náklady - stejnokroje	527 01 01	
527500	Zákonné soc.náklady-náhrady mycí a čistící prostř		527 01 01
527600	Zákonné sociální náklady - ochranné nápoje MZ		527 01 01
527610	Zákonné sociální náklady-ochr.nápoje nákup		527 01 01
527800	Zákonné sociální náklady - ostatní	527 01 01	
528000	Ostatní sociální náklady	528 01 01	
531000	Daň silniční	531 01 01	
532000	Daň z nemovitostí	532 01 01	

538100	Daň z převodu nemovitostí	532 01 02	
538200	Arbitrážní, soudní a správní poplatky		538 01 01
538300	Dálniční známky, poplatky, mýtné		538 01 02
538400	Ostatní daně a poplatky daňové		538 01 99
538500	Ostatní daně a poplatky nedaňové		538 01 99
538600	Odvod do st. rozpočtu (nezaměstnávání zam. se ZPS)		538 01 99
541010	Zůst.cena prodaného DNM	541 01 01	
541020	Zůst. cena prod.dopravních prostředř.a strojů	541 02 01	
541030	Zůst. cena prodaných biol.aktiv živočišných	541 03 01	
541040	Zůst. cena prodaných biol.aktiv rostlinných	541 04 01	
541050	Zůst.cena ostatního DHM	541 05 01	
541060	Zůst.cena neopisovaného prodaného majetku		541 06 01
541100	Zůst. cena prodaného nezařazeného majetku		541 06 01
542000	Prodaný materiál	542 01 01	
543100	Dary daňově uznatelné DHM	543 01 01	
543110	Dary daňově uznatelné DNM	543 01 02	
543120	Dary daňově uznatelné ostatní	543 01 03	
543200	Dary daňově neuznatelné DHM	543 01 01	
543210	Dary daňově neuznatelné DNM	543 01 02	
543220	Dary daňově neuznatelné ostatní	543 01 03	
544000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	544 01 01	
545000	Pokuty a penále státní správa	545 01 01	
545100	Ostatní pokuty a penále	545 01 01	
546100	ZC postoup. pohledávek DU	546 01 02	
546200	ZC postoup. pohledávek DN	546 01 02	
546300	Odpis nedobytné pohl. DU	546 01 01	
546400	Odpis nedobytné pohl. DN	546 01 01	
548000	Ostatní provozní náklady - daňové		548 89 99
548100	Pojistné majetku	548 01 01	
548200	Náhrady za používání vlastních prostředků		548 89 99
548210	Náhrady za používání vlastní tiskárny		548 89 99
548300	Odstupné	548 89 99	
548400	Zaokrouhlení	548 89 99	
548500	Náhrady za soukromé telefony		548 89 99
548600	Opravy a udržování – technické zhodnocení		548 89 99
548700	Členské příspěvky - nedaňové		548 89 99
548800	Korekce odpočtu DPH	548 89 99	
548810	Úprava odpočtu DPH	548 89 99	
548900	Ostatní provozní náklady– nedaňové		548 89 99
548910	Likvidace materiálů	548 89 99	
549000	Manka a škody	549 02 01	
549100	Zmařené investice, manka a škody na majetku		549 01 01
549200	Manka a škody ze živelních pohrom	549 02 01	
551010	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku		551 01 01
551020	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	551 02 01	
551110	Zůst. cena vyřazeného dlouhod. nehmotného majetku		551 03 01
551120	Zůst.cena vyřazeného dlouhodobého hmotného majetku		551 03 02
551200	Odpisy drob.dl.maj.(účetní odpis shodný s daňovým)		551 02 01
554000	Tvorba ostatních rezerv provozních nákladů		554 02 02
554010	Zúčtování ostatních rezerv provozních nákladů		554 02 01
554100	Tvorba úč.rezervy na nevyčerpanou dovolenou		554 03 02
554110	Zúčtování úč.rezervy na nevyčerpanou dovolenou		554 03 01
554200	Tvorba úč.rezervy na asanace	554 02 02	
554210	Zúčtování úč.rezervy na asanace	554 02 01	
554300	Tvorba úč.rezervy na odstupné	554 02 02	
554310	Zúčtování úč.rezervy na odstupné	554 02 01	
554400	Tvorba úč. rezervy na soudní spory	554 02 02	
554410	Zúčtování úč. rezervy na soudní spory	554 02 01	
554500	Tvorba úč. rezervy na odměny	554 02 02	
554510	Zúčtování úč. rezervy na odměny	554 02 01	
554600	Tvorba úč. rezervy na zalesňování	554 02 02	

554610	Zúčtování úč. rezervy na zalesňování	554 02 01	
554700	Tvorba úč. rezervy na ztrátovou zakázku	554 02 02	
554710	Zúčtování úč. rezervy na ztrátovou zakázku	554 02 01	
554800	Tvorba úč. rezervy na indexaci	554 02 02	
554810	Zúčtování úč. rezervy na indexaci	554 02 01	
554900	Tvorba úč. rezervy na zaměstnanecké požitky		554 02 02
554910	Zúčtování úč. rezervy na zaměstnanecké požitky		554 02 01
557000	Zúčtování oprávek k oceň.rozdílu k nabytému majet		557 01 01
557800	Tvorba úč. rezervy na indexaci	554 02 02	
558100	Tvorba zákonných opravných pol. k pohl.v konkurzu		559 02 01
558110	Zúct.zákonných opravných položek k pohl.v konkurzu		559 02 02
558200	Tvorba zákonných opravných pol.k pohled. nový blok		559 02 01
558210	Zúct.zákonných opravných pol.k pohled. nový blok		559 02 02
558300	Tvorba ZOP dle § 8c	559 02 01	
558310	Zúčtování ZOP vytvořených dle § 8c	559 02 02	
559100	Tvorba účetních opr.položek k pohledávkám a záloh		559 02 01
559110	Zúct.účetních opr.položek k pohledávkám a zálohám		559 02 02
559200	Tvorba účetních opravných položek k materiálu		559 01 03
559210	Zúčtování účetních opravných položek k materiálu		559 01 04
559300	Tvorba účetních opr.položek k dlouhod.hmot.majetku		559 03 01
559310	Zúct.účetních opr.položek k dlouhod.hmot.majetku		559 03 02
559500	Tvorba účetních opravných položek ke zboží		559 01 03
559510	Zúčtování účetních opravných položek ke zboží		559 01 04
559600	Tvorba úč.OP k výrobkům	559 01 03	
559610	Zúčtování úč.OP k výrobkům	559 01 04	
559700	Tvorba úč. OP k nedok.investicím	559 03 01	
559710	Zúčtování úč.OP k nedok.investicím	559 03 02	
562100	Úroky z bankovních úvěrů a běžných účtů	562 01 01	
562200	Úroky z půjček	562 01 02	
562400	Úroky z obchodních závazků	562 01 04	
562900	Úroky ostatní	562 01 99	
563100	Kurzová ztráta realiz.-obchodní a invest.pohledávk		563 01 01
563110	Kurzová ztráta nereal.-obchodní a invest.pohledávk		563 01 02
563200	Kurzová ztráta realizova-obchodní a invest.závazky		563 04 01
563210	Kurzová ztráta nerealiz-obchodní a invest.závazky		563 04 02
563300	Kurzová ztráta realiz-penize a peněžní ekvivalenty		563 05 01
563310	Kurzová ztráta nereal.penize a peněžní ekvivalenty		563 05 02
563400	Kurzová ztráta realizovaná-ostatní	563 99 01	
563410	Kurzová ztráta nerealizovaná-ostatní	563 99 02	
566000	Náklady z finančního majetku	566 01 01	
568110	Bankovní výlohy ostatní	568 01 01	
568200	Pojistné finančního majetku	568 99 99	
568300	Ostatní fin. náklady – nedaňové	568 99 99	
568800	Ostatní fin. náklady – ostatní	568 99 99	
568900	Úrazové pojištění	568 99 99	
569000	Manka a škody na finančním majetku	568 99 99	
581100	Změna stavu nedokončené výroby v les.činnostech		612 01 01
581110	Změna stavu nedokončené rostlinné výroby		611 01 01
582100	Aktivace materiálu	621 01 01	
582300	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku		624 01 01
582310	Aktivace dlouhod.hmotného maj-vlastní odchov krav		624 01 02
583100	Změna stavu dříví	613 01 01	
583900	Změna stavu zásob ost.výrobních		613 01 01
583930	Výdej ost.výrobních – vl. spotřeba+likvidace		613 01 01
583940	Vnitř.výdej,příjem ost.výr.	613 01 01	
583960	Výdej ost. výrobních – úprava	613 01 01	
584000	Změna stavu zemědělských zvířat - příchovky		614 01 01
584100	Změna stavu zeměd.zvířat-hmotnostní přírůstky(kg)		614 01 01
584200	Změna stavu zeměd.zvířat-vzrůstové přír.(krmné dny		614 01 01
584400	Změna stavu zeměd.zvířat-přeřaz. do jiné kategorie		614 01 01
584500	Změna stavu zemědělských zvířat - úhyn	614 01 01	

591000	Daň z příjmů z běžné činnosti–splatná běžné období	591 01 01	
591100	Daň z př.z běž.čin.–splatná upřes.odhad za min.obd	591 01 02	
592000	Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená	592 01 01	
593000	Daň z příjmů z mim. činnosti–splatná běžné období	591 01 01	
593100	Daň z př.z mim.čin.–splatná upř.odhad.za min.obdob	591 01 02	
594000	Daň z příjmů z mim. činnosti – odložená	592 01 01	
595000	Dodatečné odvody daně z příjmů	595 01 01	
596000	Rezerva na daň z příjmů-běžné období	591 02 01	
601000	Tržby za vlastní výrobky – mimo zeměd. Výroby	601 07 01	
601010	Tržby za vlastní výrobky mimo zeměd.odběrat.bonusy	601 07 50	
601020	Tržby za vlastní výrobky mimo zeměd..bonusy čtvrtletní	601 07 50	
601090	Tržby za vlastní výrobky dříví příplatky a srážky	601 07 50	
601100	Tržby za palivo neplátcům –DE	601 07 01	
601200	Tržby za vlastní výrobky – živ. Výroby	601 04 01	
601300	Tržby za vlastní výrobky – rostl. Výroby	601 03 01	
601900	Tržby za vlastní výrobky ostatní	601 99 01	
602010	Tržby z prodeje služeb - lesnictví	602 01 03	
602020	Tržby z prodeje služeb - zemědělství	602 01 02	
602030	Tržby z prodeje služeb–projektová a stavební činnosť	602 01 05	
602040	Tržby z prodeje služeb - doprava	602 02 01	
602050	Tržby z prodeje služeb – pronájem nemovitostí	602 04 02	
602060	Tržby z prodeje služeb – pronájem pozemků	602 04 03	
602070	Tržby z prodeje služeb – pronájem ostatní	602 04 99	
602080	Tržby z prodeje služeb–služby spoj.s prov.nemovit.	602 06 11	
602090	Tržby z prod. služeb–rozvod médií(el, teplo, voda)	602 06 12	
602100	Tržby z prodeje služeb - ostatní	602 06 99	
604000	Tržby za zboží – lesní a dřevařská výroba	604 07 01	
604010	Tržby za zboží–lesní a dřev.výroba odběrat.bonusy	604 07 50	
604020	Tržby za zboží–lesní a dřev.výroba .bonusy čtvrt.	604 07 50	
604090	Tržby za zboží – lesní a dřevařská výroba, příplatky a srážky	604 07 01	604 07 01
611300	Změna stavu nedokončené živočišné výroby	611 01 02	
622000	Aktivace vnitropodnikových služeb	622 01 01	
641100	Tržby z prodeje DNM	641 01 01	
641200	Tržby z prodeje dopravních prostředků a strojů	641 02 01	
641300	Tržby z prodeje biol. aktiv živočišných	641 03 01	
641400	Tržby z prodeje biol. aktiv rostlinných	641 04 01	
641500	Tržby z prodeje ost. DHM	641 05 01	
641600	Tržby z prodeje neodpis.maj.a investic do nemovito	641 06 01	
642000	Tržby z prodeje materiálu	642 01 01	
644000	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	644 01 01	
646000	Výnosy z odepsaných pohledávek	646 01 02	
646100	Výnosy z postup.pohledávek	646 01 01	
648000	Ostatní provozní výnosy	648 99 99	
648100	Dotace na mzdové náklady	648 06 99	
648200	Náhrady škod - pojišťovny	648 02 02	
648210	Náhrady škod - mimo pojišťovny	648 02 01	
648220	Náhrady vzniklé ze soudních sporů	648 02 03	
648400	Zemědělské dotace-rostlinná výroba	648 04 01	
648410	Zemědělské dotace-živočišná výroba	648 04 02	
648420	Zemědělské dotace-ostatní	648 04 99	
648500	Zaokrouhlení	648 99 99	
648600	Dotace na hospodaření v lesích	648 06 99	
648900	Inventurní přebytky	648 99 99	
662020	Úroky z bankovních vkladů	662 01 01	
662030	Úroky z pohledávek	662 01 04	
662040	Ostatní úroky	662 01 99	
663100	Kurzový zisk realizovaný-obchodní a invest.pohled	663 01 01	
663110	Kurzový zisk nerealizovaný-obchodní a invest.pohle	663 01 02	
663200	Kurzový zisk realizovaný-obchodní a invest.závazky	663 04 01	
663210	Kurzový zisk nerealizovaný-obchodní a invest.závaz	663 04 02	
663300	Kurzový zisk realizovaný-peníze a peněžní ekvival	663 05 01	

663310	Kurzový zisk nerealizovaný-peníze a peněžní ekvivy	663 05 02
663400	Kurzový zisk realizovaný-ostatní	663 99 01
663410	Kurzový zisk nerealizovaný-ostatní	663 99 02
668000	Ostatní finanční výnosy	668 99 99
668200	Pojist.plnění-pohledávky Kupeg	668 99 99
668400	Cena prodané opce v okamž. jejího upl.resp. propad	668 99 99
343113	DPH na vstupu základní EU zboží odvod	343 01 01
343114	DPH na vstupu základní EU služba odvod	343 01 01
343115	DPH na vstupu základní mimo EU zboží odvod	343 01 01
343121	DPH na výstupu snížená tuzemsko	343 02 01
343123	DPH na vstupu snížená EU zboží odvod	343 01 01
343124	DPH na vstupu snížená EU služba odvod	343 01 01
343125	DPH na vstupu snížená mimo EU zboží odvod	343 01 01
343211	DPH na vstupu základní tuzemsko	343 01 01
343212	DPH na vstupu základní tuzemsko koef.	343 01 01
343213	DPH na vstupu základní EU zboží odpočet	343 01 01
343214	DPH na vstupu základní EU služba odpočet	343 01 01
343215	DPH na vstupu základní mimo EU zboží odpočet	343 01 01
343216	DPH na vstupu základní mimo EU služba odpočet	343 01 01
343217	DPH přenesená na vstupu základní odpočet	343 02 01
343221	DPH na vstupu snížená tuzemsko	343 01 01
343222	DPH na vstupu snížená tuzemsko koef.	343 01 01
343223	DPH na vstupu snížená EU zboží odpočet	343 01 01
343224	DPH na vstupu snížená EU služba odpočet	343 01 01
343225	DPH na vstupu snížená mimo EU zboží odpočet	343 01 01
343226	DPH na vstupu snížená mimo EU služba odpočet	343 01 01
343227	DPH přenesená na vstupu snížená odpočet	343 02 01
428000	HV běžného období	431 01 01