



# VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

## FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

## ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

## IFRS A ČESKÁ ÚČETNÍ LEGISLATIVA

IFRSS AND CZECH ACCOUNTING ADJUSTMENT

### DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

### AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Monika Fabiánová

### VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Anna Fedorová, CSc.

BRNO 2016

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

**Fabiánová Monika, Bc.**

---

Účetnictví a finanční řízení podniku (6208T117)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává diplomovou práci s názvem:

**IFRS a česká účetní legislativa**

v anglickém jazyce:

**IFRSs and Czech Accounting Adjustment**

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska k rozdílům mezi ČÚL a IFRS

Analýza problému a současné situace v konkrétním podniku

Vlastní návrhy řešení a jejich vyhodnocení

Závěr

Literatura

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, D. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Praha: Bookretail s.r.o., 2011. ISBN 978-80-251-3652-2.

HINKE, J.: Účetní systém IAS/IFRS. 1.vyd. Brno: Alfa, 2007. ISBN 978-80-903962-2-7.

JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Praha: Grada Publishing, a. s., 2011. ISBN 978-80-247-4710-1.

MLÁDEK, R. Postupy účtování podle IFRS. Praha, Leges, 2009. ISBN 978-80-87212-13-4.

STROUHAL, J. Slovník pojmů IFRS. Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014.

ISBN 978-80-7478-545-0.

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Anna Fedorová, CSc.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2015/2016.

L.S.

---

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.  
Ředitel ústavu

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
Děkan fakulty

V Brně, dne 29.2.2016

## **ABSTRAKT**

Diplomová práce obsahuje transformaci účetních výkazů dle české účetní legislativy obchodní korporace XY, s. r. o. na účetní výkazy, jež jsou v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Diplomová práce je rozdělena na 4 části. První částí jsou teoretická východiska, ve kterých jsou popsány rozdíly mezi Českou účetní legislativou a IFRS. Vybrané rozdíly jsou zvoleny na základě položek v účetních výkazech obchodní společnosti, vzniklé rozdíly jsou dále použity pro práci v druhé části diplomové práce. V praktické části je provedena analýza účetních výkazů obchodní společnosti. Na základě porovnání českých a mezinárodních standardů jsou zde uvedeny změny, které jsou nutné k převodu účetních výkazů. Závěrem diplomové práce je zhodnocení dané problematiky a dopadů na danou obchodní společnost.

## **ABSTRACT**

The thesis contains the transformation of the financial statements according to Czech accounting legislation of business corporations XY, Ltd. to the financial statements that are in accordance with International Financial Reporting Standards. The thesis is dividend into 3 parts. The first part of the theoretical basis, which explains the differences between the Czech accounting legislativ and IFRS. Selected differences are chosen based on items in the financial statements of the company, the resulting differences are also used to work in the sekond part of the thesis. In the practical part is an analysis of the financial statements of the company. Based on the comparing of the Czech and the International standards are given the ganges that are necessary to transfer the financial statements. In conclusion the thesis is to evaluate the problems and impact on the corporation.

## **Klíčová slova**

Česká účetní legislativa, IFRS, transformace, účetní výkazy

## **Keywords**

Czech accounting legislation, IFRS, transformation, accounting statements

## **BIBLIOGRAFICKÁ CITACE**

FABIÁNOVÁ, M. IFRS a česká účetní legislativa. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2016. 96 s. Vedoucí diplomové práce doc. Ing. Anna Fedorová, CSc.

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně.

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

V Brně dne 27. května 2016

## **PODĚKOVÁNÍ**

Tímto bych chtěla poděkovat paní doc. Ing. Anně Fedorové, CSc. za její ochotu, velmi cenné rady a připomínky a kladný přístup při konzultování mé diplomové práce.

## Obsah

Úvod.....	4
Cíl práce.....	6
1 Teoretická východiska.....	7
1.1 Harmonizace účetnictví v rámci EU.....	7
1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.....	8
1.2.1 Účetní závěrka v souladu s IFRS.....	8
1.3 Koncepční rámec.....	8
1.3.1 Uživatelé účetní závěrky podle IFRS.....	9
1.3.2 Základní předpoklady sestavení účetních výkazů.....	9
1.3.3 Definice základních prvků Koncepčního rámce.....	10
1.3.4 Oceňování položek účetní závěrky v Koncepčním rámci.....	11
1.4 Prezentace účetní závěrky dle IFRS.....	12
1.4.1 Výkaz o finanční situaci.....	13
1.4.2 Výsledovka dle IFRS.....	14
1.4.3 Výkaz změn vlastního kapitálu.....	14
1.4.4 Výkaz o peněžních tocích dle IFRS.....	15
1.5 Česká účetní legislativa.....	15
1.5.1 Účetní závěrka dle ČÚL.....	16
1.5.2 Základní požadavky na informace v účetní závěrce.....	16
1.6 Srovnání IFRS s ČÚL – Účetní závěrka.....	17
2 Základní charakteristiky vybraných standardů.....	19
2.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	20
2.1.1 Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti.....	20
2.1.1.1 Oceňování dlouhodobých aktiv určených k prodeji.....	21
2.1.2 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení.....	22
2.1.1.1 Prvotní oceňování.....	22
2.1.1.2 Následné ocenění.....	23
2.1.1.3 Odpisování dlouhodobého hmotného aktiva.....	24
2.1.1.4 Srovnání IFRS s ČÚL – Dlouhodobý hmotný majetek.....	25
2.1.2 IAS 17 - Leasing.....	26
2.1.2.1 Finanční leasing.....	27
2.1.2.2 Finanční leasing u nájemce.....	27
2.1.2.3 Minimální leasingové splátky.....	28
2.1.2.4 Ukončení finančního leasingu.....	28
2.1.2.5 Srovnání IFRS s ČÚL – Finanční leasing.....	29
2.2 IAS 23 – Výpůjční náklady.....	29
2.2.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Výpůjční náklady.....	30
2.3 IAS 2 – Zásoby.....	31
2.3.1 Oceňování zásob.....	31
2.3.1.1 Srovnání IFRS a ČÚL – Zásoby.....	32
2.4 Výnosy podle IFRS.....	32
2.4.1 Uznání výnosů.....	33
2.4.2 Vykazování tržeb z poskytování služeb.....	33
2.4.3 Srovnání IFRS s ČÚL – Výnosy.....	33
2.5 Závazky vůči zaměstnancům.....	34
2.5.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Závazky vůči zaměstnancům.....	35
2.5 Nehmotný majetek.....	35



2.5.1	Srovnání IFRS s ČÚL – Nehmotný majetek.....	36
2.6	Státní dotace – IAS 20.....	36
2.6.1	Srovnání IFRS s ČÚL – Státní dotace.....	37
2.7	Daně ze zisku .....	37
2.7.1	Srovnání IFRS s ČÚL – Odložená daň.....	38
2.8	Další standardy a rozdíly mezi IFRS a ČÚL.....	39
3	Představení konkrétní účetní jednotky a analýza účetních výkazů.....	40
3.1	Charakteristika obchodní korporace XY, s. r. o.....	40
3.2	Účetní závěrka podle české účetní legislativy .....	41
3.3.	Rozvaha – Aktiva.....	41
3.3.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	42
3.3.1.1	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku.....	42
3.3.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	43
3.3.2.1	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku .....	46
3.3.3	Dlouhodobý finanční majetek .....	48
3.3.4	Zásoby .....	48
3.3.5	Krátkodobé pohledávky .....	48
3.3.6	Krátkodobý finanční majetek .....	49
3.3.7	Časové rozlišení .....	50
3.4	Rozvaha - Pasiva .....	50
3.4.1	Vlastní kapitál .....	50
3.4.1.1	Výsledek hospodaření minulých let.....	51
3.4.1.2	Výsledek hospodaření běžného účetního období.....	51
3.3.8	Cizí zdroje .....	51
3.3.8.1	Dlouhodobé závazky .....	52
3.3.8.2	Krátkodobé závazky.....	52
3.3.8.3	Bankovní úvěry a výpomoci .....	52
3.3.8.4	Časové rozlišení .....	53
3.4	Položky výkazu zisku a ztráty .....	53
3.4.1	Výkony.....	53
3.4.2	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotné majetku .....	54
3.4.3	Výkonová spotřeba.....	54
3.4.4	Osobní náklady .....	54
3.4.5	Daně a poplatky.....	54
3.4.6	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	55
3.4.7	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu .....	55
3.4.8	Ostatní provozní výnosy .....	55
3.4.9	Ostatní provozní náklady .....	56
3.4.10	Nákladové úroky .....	56
3.4.11	Ostatní finanční výnosy a náklady .....	56
3.4.12	Daň z příjmů za běžnou činnost.....	56
3.4.13	Výsledek hospodaření za běžnou činnost .....	57
4	Transformace účetních výkazů dle IFRS.....	58
4.1.	Úpravy dle IAS 38 – Nehmotná aktiva .....	58
4.2.	Úpravy dle IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení .....	58
4.2.1	Dlouhodobá aktiva držena k prodeji .....	60
4.3	Vykázání finančního leasingu dle IFRS.....	63
4.3.1	Leasingová smlouva – Citroen Crosser 2,2 HDi SX.....	64

4.3.2	Leasingová smlouva – Renault Clio-grandtour ice 1,2 16v .....	69
4.4	Převodový můstek účetních výkazů .....	78
4.4.1	Převodový můstek „Výkazu o finanční situaci“ .....	78
4.4.2	Převodový můstek výkazu o „Úplném výsledku“ .....	80
4.4.3	Výkaz o finanční situaci podniku XY, s. r. o. k 30.6.2015 – Aktiva (v tis. Kč) .....	86
4.4.4	Výkaz o finanční situaci podniku XY, s. r. o. k 30.6.2015 – Pasiva (v tis. Kč) .....	87
4.4.5	Výkaz o úplném výsledku podniku XY, s. r. o. (v tis. Kč) .....	87
4.4.6	Příloha k účetním výkazům .....	88
4.5	Vyhodnocení dané problematiky .....	88
	ZÁVĚR .....	90
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....	92
	SEZNAM TABULEK .....	94
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK .....	96
	SEZNAM PŘÍLOH .....	97

## Úvod

Téma diplomové práce bylo zvoleno proto, jelikož jde o téma, které je v současné době velmi aktuální a to z hlediska účetní harmonizace, kdy dochází ke sjednocení účetnictví. Samozřejmě v souvislosti s tím přichází i určité problémy, jelikož přechod na IFRS neznamena pouze změnu účetních pravidel, ale také se jedná o nový způsob měření výkonu účetní jednotky, což může být pro některé účetní jednotky náročné. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou považovány za jedny z nejdůležitějších standardů účetního výkaznictví na světě a jde o jakýsi účetní systém, který je založený na principech. V roce 2002 vyšlo v platnosti Nařízení ES 1606/2002 Evropského parlamentu a Rady o používání IFRS, na jehož základě vyplývá povinnost účetních jednotek, které jsou registrované na burzách cenných papírů sestavit konsolidovanou účetní závěrku v souladu s IFRS. Neregistrované účetní jednotky na burzách cenných papírů a účetní jednotky s individuální účetní závěrkou mají možnost používání IFRS. I přesto, že některé účetní jednotky, které nejsou povinné zveřejňovat účetní závěrku, která by byla v souladu s IFRS, tuto možnost využívají a tím, tak roste význam IFRS. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou základním systémem mezinárodní harmonizace, a dalším významným systémem jsou Všeobecně uznávané účetní zásady (US GAAP), které zajišťují globalizaci kapitálových trhů. Tyto dva systémy se snaží o kompatibilitu účetních závěrek v celosvětovém rozsahu a cílem je odstranit rozdíly mezi těmito systémy.

Diplomová práce je rozdělena na teoretickou část, která podává stručné informace o harmonizaci účetnictví a především o Mezinárodních standardech účetního výkaznictví. Dále je zde zohledněn Koncepční rámec, který je základním východiskem při sestavování účetních výkazů v rámci IFRS. Podle Koncepčního rámce jsou uvedené důležité pojmy a spolu s nimi i metody oceňování.

V další podkapitole teoretické části je stručně popsána česká legislativní úprava, která vymezuje účetní závěrku.

Ve druhé podkapitole jsou uvedeny teoretické poznatky o vybraných položkách vymezených dle IFRS, které jsou potřebné pro zpracování analytické části diplomové práce. Zde jsou také vymezeny hlavní rozdíly, jež vyplývají mezi IFRS a Českou účetní legislativou. Rozdíly jsou zpracovány v přehledné tabulce.

Ve třetí části této práce jsou uvedeny základní informace o konkrétní účetní jednotce na základě, jejichž výkazů, které byly poskytnuty od účetní jednotky, byla provedena transformace účetní závěrky dle ČÚL na účetní závěrku podle IFRS. Byly provedeny výpočty a popsány dopady změn, ke kterým tímto převodem došlo.

Návrhová část je zaměřena na popsání dopadů změn na výkazy účetní jednotky. V souvislosti s popsáním dopadů změn jsou v práci navrženy jednotlivé kroky, jak by měla účetní jednotka postupovat při transformaci účetních výkazů podle IFRS v případě přechodu na IFRS.

## **Cíl práce**

Cílem mé diplomové práce bylo porovnat Českou účetní legislativu s Mezinárodními účetními standardy finančního výkaznictví a vymezit tak hlavní rozdíly v těchto oblastech. Dalším cílem bylo provést transformaci účetních výkazů vybrané obchodní korporace a promítnout rozdíly, ke kterým při převodu dojde.

Následně po provedení transformace účetních výkazů byly popsány dopady změn na výkazy hospodaření podniku. Zmíněné cíle, tak vedou k uplatnění požadovaného cíle.

# 1 Teoretická východiska

Tato část je zaměřena především na harmonizaci účetnictví a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Je zde popsán Koncepční rámec, který tvoří podstatnou část Mezinárodního výkaznictví. Koncepční rámec vymezuje určité pojmy, které souvisí s touto oblastí. Další část se týká účetní závěrky dle ČÚL a účetní závěrky podle IFRS a rozdílů v této problematice. Rozdíly mezi IFRS a Českou účetní legislativou jsou čerpány z právní úpravy k 31. 12. 2015.

## 1.1 Harmonizace účetnictví v rámci EU

V roce 1973 byl založen Výbor pro mezinárodní účetní standardy, jehož cílem bylo vypracovat úplný soubor Mezinárodních účetních standardů (IAS). Jelikož tento výraz neodpovídá tomu, že se jedná o úpravu účtování, jsou novelizované a nově vytvořené standardy označovány jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), zatímco starší, dosud platné standardy jako IAS.<sup>1</sup>

Mezníkem pravidel účetního výkaznictví byl rok 2005. Za rok 2005 muselo více jak 7 000 organizací kotovaných na burzách v tehdejších 25 členských státech EU předložit své výkazy v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.<sup>2</sup>

Díky tomu, že v rámci Evropské unie dochází ke všeobecnému sjednocování, se tak zvyšuje potřeba harmonizace, v našem případě je to harmonizace účetních systémů.

Existují tři významné linie mezinárodní účetní harmonizace:

- **Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS)**
- Účetní směrnice EU
- Národní účetní standardy USA – US GAAP.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: Světový koncept*. POLYGON: Praha 2003. s. 26

<sup>2</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 2

<sup>2</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 2

<sup>3</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. BizBooks: Brno. 2014. s. 3

## 1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

IFRS tvoří jeden ze dvou nejvýznamnějších světových účetních systémů, a to vedle amerických Obecně uznávaných účetních principů – US GAAP, což lze označit jako IFRS konkurující.<sup>4</sup> Mezinárodní standardy účetního výkaznictví se týkají především Evropské unie, ale jsou i některé státy mimo EU, které užívání IFRS povolují, ba i dokonce vyžadují.

### Mezinárodní účetní standardy obsahují:

- 1) úvod, ve kterém je definován účel IAS/IFRS, vymezeny řídicí orgány Výboru pro mezinárodní účetní standardy a jejich pracovní program;
- 2) předmluvu k výkladu standardů;
- 3) koncepční rámec;
- 4) účetní standardy (IAS/IFRS);
- 5) interpretaci účetních standardů.<sup>5</sup>

### 1.2.1 Účetní závěrka v souladu s IFRS

„Účetní jednotka, která je obchodní společností a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu, použije pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy upravené právem EU.“<sup>6</sup>

Účetní závěrka podle IFRS se sestavuje na základě Koncepčního rámce pro sestavování a předkládání účetní závěrky a IAS 1 Presentace účetní závěrky. IAS 1 byl několikrát novelizován a poslední zásadní novela vstoupila v účinnost 1. ledna 2009.<sup>7</sup>

## 1.3 Koncepční rámec

Jako stěžejní v dané problematice je tzv. Koncepční rámec, kde jsou definovány účetní zásady a předpoklady, základní prvky účetní závěrky jako jsou aktiva, závazky,

---

<sup>4</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha 2009. s. 3

<sup>5</sup> KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: Světový koncept*. POLYGON: Praha 2003. s. 26

<sup>6</sup> Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, §19a (1)

<sup>7</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 12

vlastní kapitál, výnosy a náklady, kritéria pro uznání a vyjádření daných prvků v účetní závěrce a výchozí báze jejich ocenění.

Koncepční rámec vymezuje:

- účel koncepčního rámce, informační potřeby uživatelů účetní závěrky;
- cíl účetní závěrky;
- kvalitativní vlastnosti účetní závěrky;
- obsah a způsob rozpoznání základních prvků, jenž tvoří obsah účetní závěrky;
- koncepty oceňování;
- koncept a udržení kapitálu.

Koncepční rámec IAS/IFRS vychází z určitých předpokladů, které se týkají Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, a zabývá se účetními výkazy finančního účetnictví, jež jsou určeny externím uživatelům jako zdroj informací o podniku. Výkazy finančního účetnictví se sestavují alespoň jednou ročně a jejich hlavním cílem je poskytovat informace o finanční pozici podniku, o jeho výkonnosti a o změnách ve finanční situaci.<sup>8</sup>

### 1.3.1 Uživatelé účetní závěrky podle IFRS

Účetní závěrku, která je v souladu s IFRS používají především externí uživatelé, jimiž jsou např. investoři, věřitelé, zaměstnanci, dodavatelé, odběratelé, konkurence, stát a orgány státní správy, finanční analytici atd.<sup>9</sup>

### 1.3.2 Základní předpoklady sestavení účetních výkazů

Základními předpoklady pro sestavení účetní závěrky jsou vymezeny v Koncepčním rámci:

- 1) předpoklad trvání podniku** – finanční výkazy se připravují za předpokladu, že podnik nadále existuje a bude pokračovat v budoucnu (going concern) ve své činnosti
- 2) akruální báze** – zachycení hospodářských operací v období, se kterým časově a věcně souvisejí, nikoliv v době, kdy dojde k pohybu peněžních prostředků

---

<sup>8</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2014. s. 16

<sup>9</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2014. s. 16



**3) srozumitelnost** – prezentace účetních informací bez zbytečných složitostí, jasně a v logické struktuře

**4) relevance** – dána povahou a věcným obsahem informace

**5) významnost** – informace je významná, pokud by opomenutí nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit ekonomické rozhodnutí uživatelů

**6) pravdivost** – spolehlivá informace nesmí obsahovat věcné chyby a musí pravdivě vyjadřovat skutečnost

**7) srovnatelnost** – hospodářské operace uskutečňované v různých podnicích musí být zachycovány shodně

**8) pravdivý a věrný obraz** – respektování základních kvalitativních charakteristik účetních informací a příslušných standardů<sup>10</sup>

### 1.3.3 Definice základních prvků Koncepčního rámce

#### **Aktivum**

Zdroj ovládaný účetní jednotkou, který je výsledkem minulých událostí, a od kterého se očekává budoucí ekonomický prospěch<sup>11</sup> pro účetní jednotku.

#### **Závazek**

Současná povinnost účetní jednotky, která vznikla jako důsledek minulých událostí a od jejíhož vypořádání se očekává odliv zdrojů, které přinášejí podniku ekonomický prospěch. Dále jako úbytek zdrojů, přinášejících ekonomický prospěch, je dostatečně jistý. Závazek je spolehlivě ocenitelný.

#### **Vlastní kapitál**

Zbytková část aktiv po odečtení všech závazků účetní jednotky.

#### **Výnosy (Income)**

Zvýšení ekonomického prospěchu, které se projeví buď zvýšením aktiv, nebo snížením závazků, a dochází k němu v průběhu účetního období jiným způsobem než

---

<sup>10</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008. s. 24-25

<sup>11</sup> „Budoucí ekonomický prospěch je schopnost přispět přímo či nepřímo k toku peněz a jejich ekvivalentů do účetní jednotky. „

vkładem vlastníků. Základní podmínkou pro vykázání výnosů je spolehlivost měření a dostatečný stupeň jistoty

### **Náklady (Expenses)**

Snížení ekonomického prospěchu, buď úbytkem nebo snížením aktiv nebo zvýšením závazků. Základní princip vykázání nákladů je jejich souvislost s konkrétními výnosy. Revenue, jež je v kategorii income a expenses (kategorie Expenses) jsou výsledkem výdělkového procesu účetní jednotky, vyplývají z hlavní činnosti a vykazují se hrubé, tzn., že se nekompensují.<sup>12</sup>

### **Zisky (Gains)**

Zisky znamenají zvýšení vlastního kapitálu.

### **Ztráty (Losses)**

Představují snížení vlastního kapitálu.

Gains a losses jsou výsledkem vedlejších činností účetní jednotky, jsou mimo kontrolu a vykazují se čisté.<sup>13</sup>

## **1.3.4 Oceňování položek účetní závěrky v Koncepčním rámci**

### **Historická cena**

Aktiva jsou vykazována v částce zaplacených peněz nebo peněžních ekvivalentů, nebo ve fair value majetku použitého k jeho pořízení v době jeho pořízení. Závazky jsou vykazovány v částkách přínosu.

### **Běžná (reprodukční) cena**

Aktiva vykazována v částkách peněz nebo peněžních ekvivalentů, které by bylo nutno zaplatit, pokud by stejné nebo ekvivalentní aktivum bylo pořízováno v současnosti. Závazky se vykazují v nediskontované částce peněz.

---

<sup>12</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX . 2009. s. 14-15

<sup>13</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX. 2009. s. 44

### **Realizační (prodejní) cena**

Aktiva se vykazují v částce peněz, která by byla získána při prodeji aktiva za obvyklých podmínek. Závazky jsou vykazovány v částce potřebné na jejich úhradu (nediskontované částce peněz).

### **Současná hodnota**

Aktiva jsou vykazována v současné diskontované hodnotě budoucích čistých peněžních příjmů; závazky se vykazují v současné diskontované hodnotě budoucích čistých peněžních výdajů.

Další oceňovací základnou, která není uvedena v Koncepčním rámci je „fair value“, jež je nejvíce používána. **Fair value** neboli reálná hodnota vyjadřuje částku nejvíce pravděpodobné ceny.<sup>14</sup>

## **1.4 Prezentace účetní závěrky dle IFRS**

Prezentace účetní závěrky v IFRS je standardem IAS 1. Novelizovaná verze IAS 1, kdy došlo ke změně úplné sady účetní závěrky, vstoupila v účinnost 1. 1. 2009. Standard IAS 1 stanovuje základní náležitosti účetní závěrky, strukturu a obsah účetních výkazů.

### **Účetní závěrka obsahuje:**

- 1) výkaz o finanční situaci ke konci období (rozvaha);
- 2) výkaz o úplném výsledku hospodaření za období (dříve výsledovka);
- 3) výkaz změn vlastního kapitálu za období;
- 4) výkaz o peněžních tocích za období;
- 5) přílohu obsahující přehled podstatných účetních politik a další vysvětlivky;
- 6) výkaz o finanční situaci k počátku nejstaršího srovnávacího období, pokud účetní jednotka aplikuje účetní pravidla retrospektivně nebo provádí retrospektivní úpravy položek účetní závěrky.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 16, 18

<sup>15</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX.2009. s. 25

### 1.4.1 Výkaz o finanční situaci

Na rozdíl od českých účetní legislativy IFRS nestanovují povinný formát rozvahy. Musí však, ale obsahovat dané položky, uvedené na samostatném řádku v rozvaze **aktiv**:

- pozemky, budovy a zařízení;
- investiční nehmotný majetek;
- nehmotná aktiva;
- finanční aktiva;
- investice zaúčtované ekvivalenční metodou;
- biologická aktiva;
- zásoby;
- obchodní a jiné pohledávky;
- hotovost a hotovostní ekvivalenty;
- celková aktiva klasifikovaná jako držená k prodeji.

#### **Pasiva**

- obchodní a jiné závazky;
- rezervy;
- finanční závazky;
- pohledávky a závazky ze splatné daně;
- pohledávky a závazky z odložené daně;
- závazky související s aktivy zahrnutými do vyřazovaných skupin klasifikovaných jako držená k prodeji;
- menšinový podíl;
- vlastní kapitál a fondy připadající většinovým vlastníkům mateřské jednotky.

#### **Klasifikace položek rozvahy**

Podle IFRS se aktiva a závazky člení na krátkodobé a dlouhodobé. Aktivum je klasifikováno jako krátkodobé pokud:

- se předpokládá, že bude realizováno nebo je určeno k prodeji nebo spotřebě během obvyklého provozního cyklu účetní jednotky,
- je určeno pro účely obchodování,
- bude realizováno během 12 měsíců od skončení účetního období,

- se jedná o hotovost nebo hotovostní ekvivalent, v případě, že nebude omezena jeho směna.

Všechna ostatní aktiva jsou považována za dlouhodobá.

Předpoklady pro uznání závazku jako krátkodobého jsou:

- úhrada během obvyklého provozního cyklu účetní jednotky,
- držení závazku pro účely obchodování,
- vypořádání závazku během 12 měsíců od skončení účetního období,
- účetní jednotka nemá nepodmíněné právo odložit vypořádání závazku na dobu nejméně 12 měsíců po skončení účetního období.<sup>16</sup>

#### **1.4.2 Výsledovka dle IFRS**

Základními prvky výsledovky jsou výnosy a náklady, které již byly popsány v základních prvcích Koncepčního rámce.

Výkaz o úplném výsledku musí obsahovat minimálně tyto položky:

- výnosy,
- finanční náklady,
- podíl na zisku nebo ztrátě přidružených podniků a účastí ne společném podnikání účtovaných ekvivalenční metodou,
- daňové náklady,
- výsledek.<sup>17</sup>

#### **1.4.3 Výkaz změn vlastního kapitálu**

Účelem výkazu o změnách vlastního kapitálu je informovat o počátečním a konečném stavu položek vlastního kapitálu, které jsou uvedené v rozvaze nebo v komentáři k účetním výkazům, zároveň také o přírůstcích a úbytcích položek vlastního kapitálu v průběhu účetního období.<sup>18</sup>

Výkaz změn vlastního kapitálu uvádí pro každou kategorii vlastního kapitálu změny, které vyplývají z:

---

<sup>16</sup> JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha:GRADA 2013. s. 82-83.

<sup>17</sup> JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha:GRADA 2013. s. 83.

<sup>18</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2011. s. 224.

- hospodářského výsledku;
- ostatního úplného výsledku;
- transakcí s vlastníky, kteří jednají jako vlastníci.

Výkaz obsahuje informace o celkovém úplném výsledku samostatně. Na rozdíl od české účetní legislativy je výkaz změn vlastního kapitálu povinný.<sup>19</sup> V případě, že účetní jednotka výkaz o změnách vlastního kapitálu nesestavuje, musí určité skutečnosti, které jsou v daném výkazu uvedeny, popsat v příloze k účetním výkazům.

#### 1.4.4 Výkaz o peněžních tocích dle IFRS

Dalším prvkem účetní závěrky je výkaz o peněžních tocích, kterým se zabývá samostatný standard IAS 7. Výkaz o peněžních tocích neboli cash flow poskytuje uživateli účetní závěrky podklad ke zhodnocení schopnosti vytvářet hotovost a hotovostní ekvivalenty. Ve výkazu se vykazují peněžní toky členěné na provozní, investiční a finanční činnost. IFRS umožňuje použití přímé i nepřímé metody pro sestavení výkazu. Výkaz peněžních toků je povinnou součástí účetní závěrky dle IFRS a vyžaduje tak sestavení a zveřejnění výkazu peněžních toků pro všechny typy podniků bez ohledu na předmět jejich činnosti.<sup>20</sup> Na rozdíl od ČÚL účetní jednotky dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. uvedené v § 1a písm. b) až d) přehled o peněžních tocích nesestavují. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu nejsou povinny sestavovat malé a mikro účetní jednotky.

### 1.5 Česká účetní legislativa

Účetnictví podnikatelských subjektů v České republice je upraveno základními předpisy, jimiž jsou:

- 1) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jež je základním předpisem, který upravuje podvojně účetnictví podnikatelských subjektů v České republice.<sup>21</sup>
- 2) Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou vydalo Ministerstvo financí a již se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění

<sup>19</sup>[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS\\_brochure/\\$FILE/FAAS%20Brochure%2010\\_2013%2008-FINAL.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS_brochure/$FILE/FAAS%20Brochure%2010_2013%2008-FINAL.pdf)

<sup>20</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2011. s. 287.

<sup>21</sup> RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. Olomouc: ANAG 2014. s. 15

pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.<sup>22</sup>

3) České účetní standardy pro podnikatele vydané Ministerstvem financí na základě zákona o účetnictví § 36. Standardy zajišťují soulad při používání účetních metod účetními jednotkami.<sup>23</sup>

### 1.5.1 Účetní závěrka dle ČÚL

Cílem účetní závěrky podle ČÚL je vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě poskytovala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Česká účetní legislativa se při sestavování účetní závěrky řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

#### Účetní závěrku tvoří:

- 1) rozvaha,
- 2) výkaz zisku a ztráty (výsledovka),
- 3) příloha k účetní závěrce.

Účetní závěrka podle české účetní legislativy může dále zahrnovat přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu, to se týká účetní závěrky v plném rozsahu. Na základě účetnictví, které jsou účetní jednotky povinny vést, musí účetní závěrka podávat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci podniku. Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem.<sup>24</sup>

### 1.5.2 Základní požadavky na informace v účetní závěrce

1) **Spolehlivost** – tzn., že účetní závěrka musí podávat věrný a pravdivý obraz o předmětu účetnictví.

2) **Srovnatelnost** – údaje v účetní závěrce musí být srovnatelné s předchozími účetními obdobími.

---

<sup>22</sup> RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. Olomouc:ANAG 2014. s. 18

<sup>23</sup> RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. Olomouc:ANAG 2014. s. 19

<sup>24</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

3) **Srozumitelnost** – údaje v účetní závěrce musí být sestaveny, vykázány a zveřejněny tak, aby si uživatel účetní závěrky vytvořil představu o majetkové, důchodové a finanční situaci účetní jednotky.

4) **Významnost** – účetní závěrka musí obsahovat významné údaje a souvislosti.<sup>25</sup>

## 1.6 Srovnání IFRS s ČÚL – Účetní závěrka

Tabulka č. 1 Rozdíly v účetní závěrce mezi IFRS a ČÚL

Česká účetní legislativa	IFRS
<p>- ČÚL je upravena zákonem o účetnictví. Obsahem účetní závěrky je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Výkazy jsou připraveny za běžné a minulé účetní období.</p> <p>- Účetní závěrka je sestavena pouze v české měně.</p> <p>- Zákon o účetnictví upravuje základní účetní principy a požadavky na vedení účetnictví. V zákoně jsou zakomponovány všeobecné účetní zásady.</p> <p>- Základní kvalitativní charakteristiky účetních informací jsou v zákoně o účetnictví vymezeny srovnatelně s IFRS. Tyto požadavky jsou v ČÚL vyžadovány pro účetní případy a záznamy. Zde není řešena problematika účetních informací.</p> <p>- Cílem účetní závěrky je poskytnout věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Zákon o účetnictví nerozpracovává jednoznačné definice jednotlivých pojmů. Jednotlivé složky účetního výkaznictví nemusejí splňovat</p>	<p>- Účetní závěrka dle požadavků IFRS obsahuje rozvahu, která představuje výkaz o finanční situaci, dále výkaz o úplném výsledku hospodaření, příp. samostatný výkaz zisku a ztráty a ostatní úplný výsledek hospodaření; výkaz změn vlastního kapitálu; výkaz o peněžních tocích a přílohu. Výkazy jsou připraveny za běžné a minulé účetní období.</p> <p>- Výsledek hospodaření je stanoven v tzv. měně vykazování.</p> <p>- Koncepční rámec obsahuje vymezení základních pojmů. Základní kvalitativní charakteristiky jsou vymezeny ve vztahu k účetní závěrce. V Koncepčním rámci jsou vymezeny uživatelé účetní závěrky.</p> <p>- Cílem účetní závěrky sestavené podle IFRS je poskytnout informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici účetní jednotky. Koncepční rámec vymezuje základní prvky účetní závěrky a jsou v něm stanoveny</p>

<sup>25</sup> RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2014*. Olomouc: ANAG. 2014. s. 269



podmínky pro uznání dle IAS/IFRS, jako je to u Mezinárodního účetního výkaznictví.

podmínky pro vykazování jednotlivých položek v rozvaze a ve výsledovce.<sup>26</sup>

Pokračování tabulky

#### **Česká účetní legislativa**

#### **IFRS**

- Povinnost rozlišení krátkodobých a dlouhodobých aktiv a závazků, výjimku tvoří časové rozlišení.

- Hmotný a nehmotný majetek je klasifikován na základě doby předpokládané použitelnosti a hranice pořizovací ceny.

- Pohledávky a závazky vč. úvěrů se rozlišují na základě jejich splatnosti k rozvahovému dni.

- Obchodní společnosti musí rozlišovat mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami.

- Aktiva určená k prodeji nebo spotřebě během obvyklého provozního cyklu; aktiva určená k obchodování nebo aktiva, jejichž realizace se očekává během 12 měsíců od rozvahového dne; a peníze a peněžní ekvivalenty se vykazují jako krátkodobá. Všechna ostatní aktiva jsou vykázána jako dlouhodobá.

- Jako krátkodobé závazky obchodní korporace vykáže závazky, jejichž vypořádání se předpokládá během jejího

<sup>26</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI. 2008. s. 37

obvyklého provozního cyklu nebo během 12 měsíců od rozvahového dne; závazky určené k obchodování.

Zdroj: Ernst & Young, 2013.

## **2 Základní charakteristiky vybraných standardů**

V této části jsou uvedeny a popsány vybrané standardy potřebné pro práci s účetními výkazy účetní jednotky k převodu účetní závěrky do IFRS. Popsané standardy se týkají položek, které jsou vykázány ve výkazech dané účetní jednotky za hospodářský rok.

## 2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotky pořizují dlouhodobý hmotný majetek z důvodu dlouhodobého užívání v rámci své podnikatelské činnosti a pro dosažení výnosů či kapitálového zhodnocení. Dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje a hodnota odpisů se přenáší do nákladů.<sup>27</sup>

Dlouhodobý hmotný majetek je upraven standardem IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení. Majetek užívaný vlastníkem je dlouhodobý hmotný majetek:

- který účetní jednotka drží z důvodu využívání ve výrobě, dodávání zboží nebo služeb nebo z administrativních důvodů a
- u něhož se očekává využití po dobu delší, než je jedno účetní období.

Dlouhodobý hmotný majetek souvisí s některými dalšími standardy, ale majetek, který je předmětem IAS 16 se na tento majetek nevztahuje.

Problematikou pořízení dlouhodobých aktiv prostřednictvím finančního leasingu se zabývá standard IAS 17 – Leasingy.

IAS 16 se nevztahuje na dlouhodobý hmotný majetek, který má charakter investic do nemovitostí např. budovy určeny k pronájmu. Tato problematika je řešena standardem IAS 40 Investice do nemovitostí.

Nevztahuje se ani na biologická aktiva, která řeší IAS 41 Zemědělství.

Jestliže účetní jednotka má aktivum jako dlouhodobé aktivum držené k prodeji, nebude se postupovat podle IAS 16, ale na základě standardu IFRS 5 - Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončené činnosti.<sup>28</sup>

### 2.1.1 Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti

Standard IFRS 5 se zabývá problematikou dlouhodobých aktiv držených k prodeji a ukončenými činnostmi. Cílem standardu je oddělené vykazání aktiv držených k prodeji v rozvaze tak, aby daná aktiva byla oceňovaná v nižší částce z jejich

---

<sup>27</sup> ŠTEKER, K. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. Praha: Grada. 2013. s. 41

<sup>28</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 219

účetní hodnoty fair value snížené o náklady spojené s prodejem, přestala se odepisovat a byla prezentována odděleně v rozvaze. Předmětem standardu jsou dlouhodobá aktiva, která nejsou určena k používání, ale také ty, které byly v dřívější době používána a aktiva nakoupena pro další prodej. Abychom mohli dlouhodobé aktivum klasifikovat jako aktivum držené k prodeji, musí podnik očekávat, že aktivum bude za obvyklých podmínek v krátké době prodáno a prodej bude vysoce pravděpodobný, což znamená, že:

- musí existovat plán k prodeji na příslušné úrovni managementu,
- musí být zahájeny kroky k nalezení kupce,
- kroky mají vést k prodeji aktiva za cenu, která je blízká jeho fair value,
- musí existovat reálné očekávání, že aktivum bude prodáno do jednoho roku a
- musí být pravděpodobné, že plán neselže.<sup>29</sup>

#### 2.1.1.2 Oceňování dlouhodobých aktiv určených k prodeji

Účetní jednotka ocení aktivum nebo skupinu aktiv a závazků určených k prodeji v souladu se zásadou opatrnosti účetní hodnotou nebo fair value sníženou o náklady prodeje, pouze v případě, že je tato nižší než účetní hodnota. Počáteční ocenění se provádí v okamžiku vyřazení aktiva z používání.

Dlouhodobá aktiva držená k prodeji se od okamžiku přecenění neodepisují, jelikož nejsou nadále používána. Testuje se však snížení jejich hodnoty. Ztráta ze snížení hodnoty či zvýšení hodnoty aktiv určených k prodeji vždy ovlivní výsledek hospodaření.<sup>30</sup>

**Tabulka č. 2 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti Česká účetní legislativa IFRS**

Česká účetní legislativa	IFRS
- ČÚL nedefinuje dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti. - Aktivum je řešeno jako standardní dlouhodobé aktivum.	- Dlouhodobé aktivum je klasifikováno jako určené k prodeji v případě, že bude jeho hodnota realizována prostřednictvím prodeje nikoliv používání aktiva po dobu jeho životnosti. Dlouhodobé aktivum musí být k dispozici pro okamžitý prodej a musí

<sup>29</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 367-368.

<sup>30</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2011. s. 161.

existovat pravděpodobnost prodeje.  
- Aktivum je oceňováno nižší z účetní hodnoty a není odepisováno. V rozvaze je vykazováno jako součást krátkodobých aktiv.

Zdroj: Zdroj: Ernst & Young, 2013.

### 2.1.2 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Standard IAS se vztahuje na veškeré pozemky, budovy a zařízení, které jsou pořízeny za účelem využívání při běžném provozu podnikové činnosti.

Tento standard definuje pozemky, budovy a zařízení jako hmotná aktiva, která:

- podnik drží z důvodu používání ve výrobě, nebo zásobování zbožím nebo službami, či k administrativním účelům;
- a budou dle očekávání využívána během více než jednoho účetního období.

Podmínka, která se vztahuje na vykazování těchto aktiv, je pravděpodobnost, že přinesou ekonomický užitek, což vyžaduje to, aby byla na podnik přenesena všechna rizika a také prospěch z těchto aktiv. Musí být možno spolehlivě měřit pořizovací náklady, tzn., že aktiva musí být spolehlivě ocenitelná.

Dlouhodobá aktiva, která jsou pořizovaná formou finančního leasingu, jsou upravena samostatně v IAS 17 – Leasingu. Důležité upozornění však je, že odepisování i klasifikace aktiv pořizovaných formou finančního leasingu se řídí pravidly uvedenými v IAS 16, který je v těchto případech aplikován i na aktiva pronajatá na finanční leasing.<sup>31</sup>

#### 2.1.1.1 Prvotní oceňování

Pozemky, budovy a zařízení se při pořízení oceňují **pořizovací cenou**, která obsahuje:

1. cenu pořízení včetně cla a nevratných daní po odečtení obchodních slev a rabatů,

<sup>31</sup>DVOŘÁKOVÁ, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2014. s. 97

2. všechny přímo přiřaditelné náklady nutné k uvedení aktiva do místa a podmínek, ve kterých je schopno fungovat, tak jak chce vedení
3. odhad nákladů spojených s demontáží a odstraněním majetku a obnovou místa, kde je situován.<sup>32</sup>

Pořizovací náklady, které jsou vynaložené na položky pozemků, budov a zařízení jsou vykázány jako aktiva jen pokud:

- je pravděpodobné, že budoucí ekonomické užitky poplynou do účetní jednotky, a
- pořizovací náklady jsou spolehlivě ocenitelné.<sup>33</sup>

Mezi ostatní přímo přiřaditelné náklady podle IAS 16 k pořizovací ceně pozemků, budov a zařízení patří:

- částky zaměstnaneckých požitků,
- náklady na přípravu místa,
- náklady na přepravu a manipulaci,
- náklady na instalaci a montáž,
- náklady na testování,
- náklady na profesní odborníky.<sup>34</sup>

#### **2.1.1.2 Následné ocenění**

Účetní jednotka si zvolí, který oceňovací model pro vykázání aktiva použije.

##### **1) Model pořizovací ceny (Cost model)**

Aktiva jsou vykázána v pořizovacích cenách, které jsou snižené o oprávky a ztráty ze snížení hodnoty. Model pořizovací ceny se používá nejčastěji.

##### **2) Model přecenění (Revaluation model)**

Tento model může účetní jednotka použít, pokud jsou aktiva vykázána v reálné hodnotě k datu přecenění, snižené o následné oprávky a následné kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Tento model se používá většinou u pozemků, jelikož jde o náročnou aplikaci. Použití přeceňovacích modelů je nutné provádět, v okamžiku kdy se reálná

<sup>32</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX. 2009. s. 221

<sup>33</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha:ASPI. 2008. s. 118

<sup>34</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX. 2009. s. 221

hodnota významně liší od účetní hodnoty. Pokud by docházelo k častým změnám reálné hodnoty, majetek bude přeceňován každý rok.<sup>35</sup>

### 2.1.1.3 Odpisování dlouhodobého hmotného aktiva

Odpisy vyjadřují opotřebení hmotného dlouhodobého majetku a jsou tak zachyceny jako náklad podniku. Odpis je zachycen do nákladů výsledku hospodaření, pokud není zahrnut do ocenění jiného aktiva a to v případě aktivace vlastních nákladů vyráběných aktiv. Aktivum se začíná odepisovat v okamžiku, kdy je způsobilé k používání.<sup>36</sup> IFRS stejně jako ČÚL předepisuje způsoby odepisování. Nejvíce používaným způsobem je **lineární metoda odpisování**. Účetní jednotka si volí konkrétní odpisovou metodu sama.

#### Metody odpisování na základě času:

##### **Lineární odpisování**

Účtuje se konstantně po dobu použitelnosti aktiva, jestliže se nemění zbytková hodnota aktiva.

##### **Zrychlené odpisy**

U této metody je v prvním roce odpisování aktiva odpis větší a postupně dochází ke snižování.

Při metodě zrychlených odpisů, lze také použít **metodu zmenšujícího se základu**, jež je založena na práci s odpisovou sazbou, která je určitým násobkem lineární sazby. A touto sazbou je násobena zůstatková hodnota aktiva. Pro příklad je uvedena metoda DDB (Double Declining Balance Method), která využívá dvojnásobek lineární sazby. U metody zmenšujícího se základu se neodčítá hodnota při vyřazení od odpisové základny.

Další metoda zrychlených odpisů je **metoda SYD**, což je metoda založená na základě klesajícího podílu odpisů z odpisové základny, tj. pořizovací cena mínus hodnota při vyřazení.<sup>37</sup>

---

<sup>35</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008, s. 124-125

<sup>36</sup> DVOŘÁKOVÁ, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2011. s. 106.

<sup>37</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 246-247

Pro určení odpisů budov a zařízení se používá tzv. **komponentní odpisování**. Tento přístup je založen na tom, že jednotlivé komponenty dlouhodobého majetku se odpisují samostatně. IFRS, tak zakazují tvořit rezervy na opravy dlouhodobého majetku. Obecná kritéria pro určení a vykázání účetních odpisů jsou taková:

- Částka odpisů se systematicky alokuje během doby použitelnosti aktiva;
- Použitá metoda by měla odrážet způsob, kterým jsou ekonomické užitky plynoucí z aktiva využívány obchodní společností;
- Odpis by se měl účtovat jako náklad.<sup>38</sup>

### Zbytková hodnota

Zbytková hodnota je odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka získala z vyřazení aktiva po odečtení předpokládaných nákladů, které souvisejí s vyřazením, pokud by aktivum již bylo na konci očekávané doby použitelnosti. Odpisování aktiva začíná okamžikem, kdy je připravené k užívání a je v provozuschopném stavu.<sup>39</sup>

#### 2.1.1.4 Srovnání IFRS s ČÚL – Dlouhodobý hmotný majetek

Tabulka č. 3 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Dlouhodobý hmotný majetek

Česká účetní legislativa	IFRS
<p>- Česká právní úprava se zabývá celou oblastí dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, ale není zohledněn účel pořízení. DHM je zahrnut do aktiv účetní jednotky.</p> <p>- Náhradní díly jsou klasifikovány jako</p>	<p>- Standard IAS 16 zohledňuje účel, za kterým bylo aktivum pořízeno nebo je drženo.</p> <p>- DHM zahrnuje náhradní díly, které nejsou určeny k pravidelné spotřebě.</p> <p>Aktiva se odepisují v okamžiku zahájení</p>

<sup>38</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 243

<sup>39</sup> JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha: GRADA. 2013. s. 111.



zásoba. V české účetní legislativě je kladen větší důraz na splnění právních požadavků při zařazování dlouhodobého majetku, proto může k zařazení dojít později.

- DHM je oceněn v pořizovacích cenách a majetek odepisujeme dle odpisových skupin. Při vyřazení aktiva je zachycena zůstatková cena vyřazovaného majetku na příslušný účet.

- Účetní jednotky možnost aplikovat metodu komponentního odpisování majetku. Využití této metody je dobrovolné. Účetní jednotky, které využívají komponentní přístup odpisování neúčtují o rezervách na opravu dlouhodobého hmotného majetku.

k užívání.

- IFRS provádí prvotní ocenění dlouhodobého hmotného majetku pořizovacími náklady. V případě odepisování majetku lze použít komponentní metodu. Komponentní přístup vyžaduje, aby jednotlivé komponenty dlouhodobého majetku byly rozeznány samostatně a samostatně byly odepisovány. Odepisování se podle IFRS nepřerušuje. Vyřazení aktiva je zachyceno ve výsledovce samostatně jako zisk nebo ztráta.<sup>40</sup>

**Zdroj:** Zdroj: Ernst & Young, 2013

### 2.1.2 IAS 17 - Leasing

Leasing je upraven v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví standardem IAS 17 Leasingy. Leasing představuje smlouvu, která dává právo nájemci užívat aktivum po stanovenou dobu za jednorázovou platbu nebo řadu plateb.<sup>41</sup>

Tento standard vymezuje postupy v účetnictví pro nájemce a pronajímatele a také podmínky pro zveřejňování. Standard dále stanoví zaúčtování prodeje a zpětného leasingu. Standard IAS 17 rozlišuje dva druhy leasingu a to finanční a operativní.<sup>42</sup>

Operativní leasing z hlediska nájemce představuje nákup práva k užívání, avšak nepřechází do vlastnictví nájemce. To znamená, že se jedná o nákup služby a veškeré náklady jsou nákladem období, ke kterému se vztahují. Aktivum tak zůstává v rozvaze

<sup>40</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008. s. 135

<sup>41</sup> JÍLEK, J. SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha: GRADA. 2013. s. 113

<sup>42</sup> JÍLEK, J. SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha: GRADA. 2013. s. 113

pronajímatele, který s ním nakládá podle příslušných standardů.<sup>43</sup> Jelikož zvolená účetní jednotka nevykazuje operativní leasing, nebudu se již dále o této problematice zmiňovat.

#### **2.1.2.1 Finanční leasing**

Finanční leasing představuje vztah mezi pronajímatelem a nájemcem. Nájemce může využívat aktivum, které je předmětem finančního leasingu, jako by k němu měl vlastnické právo. S tím souvisí to, že nese příslušná rizika, ale naopak také výhody a odměny, které z toho aktiva vyplývají. Na základě toho bude aktivum vykázáno v rozvaze nájemce a proti němu bude vykázán závazek vůči pronajímateli, který představuje formu financování. Z pohledu pronajímatele bude toto aktivum z jeho rozvahy odstraněno a nahrazeno pohledávkou za nájemcem.<sup>44</sup>

Abychom mohli klasifikovat leasingovou smlouvu jako finanční leasing, definuje standard IAS 17 určité podmínky:

- leasing, kdy se převádí vlastnictví aktiva na nájemce do konce nájemního vztahu;
- nájemce má opci na koupi aktiva za cenu, o které se na začátku leasingového vztahu předpokládá, že bude nižší než reálná hodnota;
- délka trvání leasingu je sjednána na určitou část ekonomické životnosti aktiva
- na počátku leasingového vztahu se současná hodnota minimálních leasingových splátek rovná reálné hodnotě pronajímaného aktiva nebo je větší;
- pronajímaná aktiva jsou takové zvláštní povahy, že je může bez větších úprav využít pouze konkrétní nájemce;
- situace, kdy v případě vypovězení leasingu nájemcem tento ponese pronajímatelovy ztráty
- zisky nebo ztráty z pohybu reálné hodnoty náleží nájemci;
- nájemce je schopen pokračovat v leasingovém vztahu i v dalším období, za nájemné, které je výrazně nižší než tržní nájemné.<sup>45</sup>

#### **2.1.2.2 Finanční leasing u nájemce**

Na začátku doby leasingu vykáže nájemce aktivum, které je předmětem finančního leasingu ve své rozvaze jako aktiva a závazky v částkách, které se rovnají

---

<sup>43</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 302

<sup>44</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha:VOX. 2009. s. 261

<sup>45</sup> STROUHAL, J. *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. s. 91

reálné hodnotě najetého majetku, nebo pokud je nižší, a to v současné hodnotě minimálních leasingových plateb. Pokud se provede výpočet současné hodnoty minimálních leasingových splátek, bude použita diskontní sazba, kterou je implicitní úroková míra, pouze, ale v případě, že je možné ji určit.<sup>46</sup>

### 2.1.2.3 Minimální leasingové splátky

Platby během doby trvání leasingu, jejichž úhrada je, nebo může být požadována po nájemci.

#### Vzorec minimální leasingové splátky

Platby v průběhu leasingu

+ zaručená zbytková hodnota

+ výhodná kupní opce

- podmíněné nájemné

- refundace nákladů placených pronajímatelem

**Zaručená zbytková hodnota** je část zbytkové hodnoty, která je zaručená nájemcem nebo třetí stranou.<sup>47</sup>

**Implicitní úroková sazba** je diskontní míra, kde se na počátku leasingu současná hodnota leasingových splátek rovná součtu fair value pronajatého aktiva a všech přímých nákladů pronajímatele na počátku. Další diskontní sazbou je **inkrementální úroková sazba**, což je tržní úroková sazba, kterou se úročí podobný leasing. Jedná se o sazbu, kterou by byl úročen úvěr, který by podnik získal za běžných tržních podmínek na pořízení daného aktiva v okamžiku zahájení leasingu.<sup>48</sup>

### 2.1.2.4 Ukončení finančního leasingu

Co se týká ukončení leasingového vztahu, má nájemce právo na odkup aktiva za zůstatkovou cenu. Tato cena musí být nižší než zůstatková cena, kterou by mělo aktivum při rovnoměrném odepisování. Po ukončení finančního leasingu přechází

---

<sup>46</sup> JÍLEK, J., *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: GRADA. 2012. s. 116

<sup>47</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 261-262

<sup>48</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 262-264

aktivum do vlastnictví nájemce, který je povinen toto aktivum zahrnout do svého majetku.<sup>49</sup>

### 2.1.2.5 Srovnání IFRS s ČÚL – Finanční leasing

Tabulka č. 4 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Finanční leasing  
Česká účetní legislativa

Česká účetní legislativa	IFRS
<p>- ČÚL vychází u problematiky leasingu z účetní legislativy. Při účetním zachycení a vykazování je upřednostňována forma nad obsahem oproti IFRS. Aktivum je zachyceno v rozvaze pronajímatele, který účtuje o výnosech z pronájmu dle smlouvy.</p> <p>- Nájemce účtuje o nákladech finančního leasingu dle smlouvy. Výnosy a náklady jsou rovnoměrně rozloženy po dobu trvání leasingu.</p>	<p>- V Mezinárodních standardech účetního výkaznictví je pronajaté aktivum v rozvaze nájemce rozeznáno spolu s odpovídajícím závazkem.</p> <p>- Oproti ČÚL aplikují IFRS zásadu přednosti obsahu před formou. Nájemce najatý majetek odepisuje v souladu se svými účetními pravidly pro odepisování aktiv. Nájemce aktivum odepisuje po dobu životnosti aktiva.<sup>50</sup></p>

Zdroj: Ernst & Young, 2013

## 2.2 IAS 23 – Výpůjční náklady

Problematikou výpůjčních nákladů se zabývá standard IAS 23, který upravuje účetní zachycení nákladů, které jsou vynaložené k získání a využívání cizích zdrojů financování. V daném standardu jsou řešeny podmínky, za kterých je možné úroky a podobné náklady aktivovat do pořizovací ceny aktiva. Úvěr na pořízení aktiv dává možnost účetní jednotce dosahovat výnosy v obdobích, kdy podnik získaná aktiva užívá ve své podnikatelské činnosti.

Výpůjční náklady představují úroky a ostatní náklady, vynaložené ve spojení s vypůjčením finančních prostředků. Jsou to nejen úroky z bankovních úvěrů a z půjček, ale patří sem i vedlejší náklady, jež byly vynaloženy na uzavření úvěrových smluv, amortizaci diskontů a prémie snižující náklady související s úvěry.

<sup>49</sup> RŮČKOVÁ, P. *Finanční management*. Praha: GRADA, 2012. s. 71

<sup>50</sup> EY.COM [online][2014-12-03] Dostupné z:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS\\_brochure/\\$FILE/FAAS%20Brochure%2010\\_2013%2008-FINAL.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS_brochure/$FILE/FAAS%20Brochure%2010_2013%2008-FINAL.pdf)

Výpůjční náklady aktivuje účetní jednotka, pokud souvisejí s akvizicí podniku, nebo v případě výstavby či výroby způsobilého aktiva. Současně musí být splněny podmínky definice aktiva.<sup>51</sup>

Za způsobilé aktivum se považuje aktivum, které nezbytně vyžaduje značné časové období k tomu, aby se stalo způsobilým pro zamýšlené použití nebo prodej.

### 2.2.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Výpůjční náklady

Tabulka č. 5 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Výpůjční náklady

Česká účetní legislativa

IFRS

---

<sup>51</sup> Pravděpodobnost budoucího přínosu ekonomického prospěchu a spolehlivost ocenění.

- Umožňuje účtování výpůjčních nákladů do nákladů i jejich aktivaci.
- Možnost rozhodnutí aktivovat výpůjční náklady související s nabytím DHM a DNM.
- Lze aktivovat výpůjční náklady vztahující se k DHM a DNM:

- Je vyžadována aktivace výpůjčních nákladů, které souvisejí s pořízením způsobilých aktiv.
- Způsobilé aktivum je aktivum, které nezbytně potřebuje delší časové období k tomu, aby se stalo způsobilým pro zamýšlené použití či prodej.
- Možno aktivovat pouze výpůjční náklady, které lze přímo účelově vztáhnout k akvizici, výstavbě nebo výrobě způsobilého aktiva. Výpůjční náklady jsou aktivovány po dobu výstavby, zhotovení, dokončení aktiva až do okamžiku jeho způsobilosti k užívání nebo prodeji.

**Zdroj:** Zdroj: Ernst & Young, 2013

### 2.3 IAS 2 – Zásoby

Zásoby patří mezi jednu z prvních oblastí harmonizace účetnictví, a proto byl IAS 2 jedním z prvních přijatých standardů.

Standard IAS 2 vymezuje zásoby jako:

- aktiva držená za účelem prodeje v běžném podnikání (zboží);
- aktiva v průběhu výroby držená za účelem takového prodeje (nedokončená výroba a výrobky);
- aktiva ve formě materiálu nebo dodávek, které mají být spotřebovány ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb (materiál).<sup>52</sup>

#### 2.3.1 Oceňování zásob

Zásoby podle IAS 2 jsou oceňovány na základě zásady LCM (Lower of Cost or Market). Základem pro oceňování zásob je pořizovací cena, která při vykazování nesmí převyšovat čistou realizovatelnou hodnotu. IAS 2 nepovoluje přecenění zásob na fair value směrem nahoru.

<sup>52</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 204

Součástí standardu jsou vymezené náklady, které jsou součástí pořízení zásob. Do takovýchto nákladů je zahrnuta cena pořízení zásob, dovozní cla, nevratné daně, přepravní náklady, náklady na manipulace a další přímo přiřaditelné náklady.

U standardu IAS 2 lze použít tyto oceňovací techniky:

- Metoda standardních nákladů, která se využívá ve výrobních podnicích.
- Metoda maloobchodního prodeje využívaná u obchodních korporací, které obchodují ve velkém množství, a je obtížné určit pořizovací cenu každého druhu pořízeného zboží.<sup>53</sup>

### 2.3.1.1 Srovnání IFRS a ČÚL – Zásoby

Tabulka č. 6 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL - Zásoby  
Česká účetní legislativa

Česká účetní legislativa	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Zásoby podle ČÚL neobsahují žádné všeobecné definice, jednotlivé položky zásob jsou popsány v rámci definic obsahu jednotlivých rozvahových položek.</li> <li>- Významným rozdílem v této oblasti jsou náhradní díly, jež jsou podle ČÚL považovány za zásoby.</li> <li>- Co se týká oceňování zásob, v obou systémech se předpokládá aplikace zásady opatrnosti při jejich oceňování.</li> <li>- Rozdíly jsou u oceňování zásob materiálu, jehož účetní hodnota nesmí být snížena pod úroveň pořizovacích nákladů, v případě, že materiál bude použit k výrobě výrobků.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Zásobami jsou aktiva držená za účelem prodeje, aktiva ve výrobním procesu určená k prodeji nebo aktiva ve formě materiálu.</li> <li>- V IFRS jsou náhradní díly považovány za samostatnou složku budov nebo zařízení a jsou upraveny standardem IAS 16.</li> <li>- Zásoby se oceňují na nižší z úrovní nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty.</li> </ul>

**Zdroj:** Zdroj: Ernst & Young, 2013

## 2.4 Výnosy podle IFRS

Oblast výnosů je upravena standardem IAS 18. Tento standard charakterizuje výnosy jako hrubé přírůstky ekonomického prospěchu během účetního období, které

<sup>53</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. 2009. s. 211

vznikají běžnými činnostmi účetní jednotky, pokud tyto přírůstky vedou ke zvýšení vlastního kapitálu.<sup>54</sup>

Standard IAS 18 upravuje účtování tržeb z prodeje výrobků, zboží nebo služeb, poplatků, úroků, dividend nebo autorských práv. Konceptní rámec uznává výnosy, pokud jsou splněny určité podmínky, jako:

- pravděpodobnost, že budoucí ekonomický prospěch poplyne do účetní jednotky, a
- přínos se dá spolehlivě ocenit.<sup>55</sup>

#### 2.4.1 Uznání výnosů

Kritéria pro uznání výnosů též vymezuje standard IAS 18, tato kritéria jsou určena v návaznosti na druh výnosů. Jedním z druhů jsou „Tržby z poskytování služeb“.<sup>56</sup> Zaúčtování výnosů spojených s transakcí závisí na stupni dokončení transakce k rozvahovému dni, jestliže výsledek transakce je spolehlivě určitelný.

#### 2.4.2 Vykazování tržeb z poskytování služeb

Výnos z poskytování služeb může být vykázán pouze tehdy, jestliže jsou splněny všechny následující podmínky na základě IAS:

- částka tržeb je spolehlivě ocenitelná,
- pravděpodobnost, že ekonomické užitky vyplývající z transakce poplynou do společnosti,
- stupeň dokončení transakce k datu rozvahy je možné spolehlivě stanovit,
- náklady, které mají být spojené s vynaložením na transakci, musí být spolehlivě určitelné.<sup>57</sup>

#### 2.4.3 Srovnání IFRS s ČÚL – Výnosy

Tabulka č. 7 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL - Výnosy

Česká účetní legislativa	IFRS
- Neobsahuje žádnou definici výnosů.	- Mezinárodní standardy účetního
- Nezabývá se oceňováním výnosů,	výkaznictví vymezují definici výnosů jako

<sup>54</sup> JÍLEK, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví* 2013. Praha: GRADA, 2012. s. 120

<sup>55</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX, 2009. s. 458

<sup>56</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008. s. 97

<sup>57</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008. s. 98



oddělení výnosu z běžné činnosti a úrokového výnosu.

- Podle české právní úpravy je okamžik vzniku výnosů stanoven jako okamžik přechodu vlastnictví nebo poskytnutí služeb. Zde také neexistuje žádné ustanovení týkající se smluv o zhotovení.

Zdroj: Ernst & Young, 2013

hrubé přírůstky peněz, pohledávek nebo jiné protihodnoty, které vznikají podnikovými činnostmi z prodeje zboží nebo poskytovaných služeb. Oblast výnosů řeší záruční opravy v IAS 18, a také se zabývá smlouvami o zhotovení.<sup>58</sup>

## 2.5 Závazky vůči zaměstnancům

Závazky vůči zaměstnancům jsou upraveny standardem IAS 19 – Zaměstnanecké požitky, což jsou všechny formy úplat poskytovaných účetní jednotkou zaměstnancům výměnou za služby.

Tento standard předepisuje hlavní cíl, jímž je sjednocení zaměstnaneckých požitků se základními účetními předpisy:

- závazek vůči zaměstnancům musí být uznán v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytuje své služby;
- náklad musí být v souladu s principem přiřazování nákladů výnosům
- a
- na základě aktuálního principu.

Zaměstnanecké požitky se dělí do 5 základních skupin:

- krátkodobé zaměstnanecké požitky;
- požitky, které plynou po ukončení zaměstnání, např. důchody, životní pojištění, platby nemocenského péče;
- ostatní dlouhodobé požitky (věrnostní nebo studijní dovolená);
- požitky při předčasném ukončení zaměstnaneckého poměru;
- požitky vázané na vlastní kapitál.

<sup>58</sup> BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS*. Praha: ASPI, 2008. s. 112

Krátkodobé zaměstnanecké požitky jsou splatné do 12 měsíců po skončení účetního období, ve kterém požitek vznikl. Jelikož se jedná o krátkodobé závazky, účetní jednotka je vykazuje v nediskontované hodnotě. Do krátkodobých zaměstnaneckých požitků spadají mzdy, platy a příspěvky na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem.<sup>59</sup>

### 2.5.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Závazky vůči zaměstnancům

Tabulka č. 8 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Závazky vůči zaměstnancům  
Česká účetní legislativa IFRS

Česká účetní legislativa	IFRS
- Česká právní úprava neřeší klasifikaci zaměstnaneckých požitků, na rozdíl od IFRS.	- Standard IAS 19 definuje 5 kategorií zaměstnaneckých požitků.

Zdroj: Zdroj: Ernst & Young, 2013

## 2.5 Nehmotný majetek

Nehmotná aktiva jsou definována ve standardu IAS 38. Nehmotné aktivum je identifikovatelné nepeněžní aktivum bez fyzické podstaty. Standard IAS 38 stanovuje 3 kritéria, proto aby aktivum mohlo být považováno za nehmotné aktivum podle IAS 38:

**1) Identifikovatelnost** – týká se podnikových kombinací, jejichž smyslem je správně umístit náklady podnikové kombinace mezi nakoupená aktiva a závazky a tyto položky oddělit od goodwillu.

Nehmotné aktivum splňuje kritérium identifikovatelnosti pokud:

- je oddělitelné, tzv., že je způsobilé být samostatné nebo být odděleno od obchodní společnosti a prodáno, převedeno, licencováno, pronajato nebo vyměněno samostatně nebo společně se související aktivem nebo závazkem či
- vzniká ze smluvních nebo jiných zákonných práv.

**2) kontrolu** – jež je myšlena schopnost získat ekonomický užitek z aktiva a možnost zamezení přístupu jiných společností k tomuto užitku

<sup>59</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: BizBooks, 2014. s. 239

3) budoucí ekonomický užitek – nehmotné aktivum je v rozvaze uznáno, jestliže je pravděpodobné, že budoucí ekonomický užitek z tohoto aktiva poplyne do společnosti<sup>60</sup>

### 2.5.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Nehmotný majetek

Tabulka č. 9 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Nehmotný majetek  
Česká účetní legislativa IFRS

Česká účetní legislativa	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Součástí nehmotného majetku jsou zřizovací výdaje<sup>61</sup> a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje.</li> <li>- Oceňování nehmotných aktiv v pořizovacích cenách k rozvahovému dni.</li> <li>- Goodwill může účetní jednotka odpisovat déle než 60 měsíců, nejdéle však 120 měsíců.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- IFRS zřizovací výdaje neuznávají jako nehmotné aktivum, jelikož u nich nelze předpokládat budoucí ekonomický prospěch. Za nehmotné aktivum IFRS nepovažuje ani výzkum. Náklady na vývoj lze považovat za nehmotné aktivum dle určitých okolností IAS 38.</li> <li>- Nehmotné aktivum se prvotně oceňuje pořizovacími náklady, následně je možné vycházet z modelu přecenění.</li> <li>- Goodwill se neodepisuje. Identifikovaný záporný goodwill je zachycen do nerozděleného zisku. Kladný goodwill je každý rok testován na snížení hodnoty.</li> </ul>

Zdroj: Ernst & Young, 2013

### 2.6 Státní dotace – IAS 20

Standard definuje státní dotace jako podporu ze strany státu ve formě transferu zdrojů do podniku výměnou za minulé nebo budoucí splnění určitých podmínek, které souvisejí s provozní činností podniku.<sup>62</sup>

Standard IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory se zabývá účtováním a vykazováním různých forem dotací a ekonomických pobídek poskytovaných od státních orgánů včetně nepeněžních forem podpory. Položky jsou v účetní závěrce vykazovány pouze v případě, že existuje přiměřená míra jistoty a podnik splní podmínky čerpání podpory a podpora bude skutečně poskytnuta. Co se

<sup>60</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 309

<sup>61</sup> Položka „Zřizovací výdaje“ byla z DNM k 1. 1. 2016 vypuštěna. Podle přechodných ustanovení, pokud byly zřizovací výdaje vykazovány v rozvaze přede dnem nabytí účinnosti novely vyhlášky, vyazuje se tento majetek a účtuje se o něm až do jeho vyřazení v položce „Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“.

<sup>62</sup> [http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/docs/consolidated/ias20\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias20_en.pdf)

týká účtování, používá výsledkový přístup, tzn., že se dotace zaúčtuje do výsledku hospodaření v časové a věcné souvislosti s náklady, ke kterým se vztahují. Dotace je možné účtovat samostatně jako výnosy, nebo o tyto položky snižovat náklady, jež se týkají dotace. V případě kompenzace již vynaložených nákladů nebo vzniklé ztráty z minulých období se účtuje státní podpora jako výnos v období, ve kterém byla vyúčtována pohledávka vůči státu.<sup>63</sup>

### 2.6.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Státní dotace

Tabulka č. 10 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Státní dotace

Česká účetní legislativa	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dotace na úhradu nákladů se účtují pouze ve prospěch výnosů.</li> <li>- Dotace na pořízení dlouhodobého majetku se účtují pouze jako snížení účetní hodnoty majetku.</li> <li>- ČÚL neřeší účtování nepeněžních dotací a vrácení dotace.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nepeněžní dotace se vykazují obvykle ve výši jejich reálné hodnoty (povoleno i vykázání v nominální hodnotě).</li> <li>- Dotace se účtují do hospodářského výsledku daného období, s nímž souvisejí náklady.</li> <li>- Dotace na úhradu nákladů se vykazují samostatně jako výnos, nebo jako snížení souvisejících nákladů.<sup>64</sup></li> </ul>

Zdroj: [www.3kont.cz](http://www.3kont.cz), 2010

## 2.7 Daně ze zisku

Tato oblast je upravena standardem IAS 12, která se řeší problematiku především odložené daně, ale také splatné daně.

Splatná daň ze zisku představuje částku, jež je vypočtena na základě aktuálně platné daňové legislativy ze základu daně od výsledku hospodaření. Prostřednictvím tohoto procesu stanoví účetní jednotka výsledek hospodaření před zdaněním, jež použije k výpočtu základu daně a získá tak konečnou daňovou povinnost dle platné sazby daně. Takto zmíněný proces probíhá mimo účetnictví a pro účetní závěrku je důležitá pouze výše splatné daně, která představuje účetní náklad a závazek účetní jednotky. Účetní jednotka tak transformuje výsledek hospodaření před zdaněním na výsledek hospodaření po zdanění.<sup>65</sup> Výše splatné daně při převodu účetní závěrky na IFRS

<sup>63</sup> CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. ANAG:Praha. 2014. s. 394

<sup>64</sup> [http://www.3kont.cz/files/ifrs\\_do\\_kapsy\\_2010.pdf](http://www.3kont.cz/files/ifrs_do_kapsy_2010.pdf)

<sup>65</sup> JANOUŠKOVÁ, J. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. s. 28

zůstává obvykle stejná, jelikož IFRS nemůže její výši ovlivňovat. Základním pravidlem pro vykazování splatné daně je, že pokud je daň důsledkem výsledkové transakce, účtuje se výsledkově.

Co se týká odložené daně, povinnost zjišťovat a účtovat o odložené dani mají účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.<sup>66</sup>

V případě účetní jednotky se budu v praktické části zabývat pouze splatnou daní.

### 2.7.1 Srovnání IFRS s ČÚL – Odložená daň

Tabulka č. 11 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Daně ze zisku

Česká účetní legislativa	IFRS
- Odložená daň - Používá se závazková metoda z rozvahového přístupu.	- Stejně jako u ČÚL se využívá závazková metoda.
- Odložený daňový závazek či odložená daňová pohledávky se vztahují k dočasným rozdílům, plynoucí z odlišného účetního a daňového pojetí. Odložený daňový závazek vzniká z úvodního rozpoznání goodwillu, nebo z úvodního rozpoznání aktiva či pasiva.	- Odložený daňový závazek z přechodných rozdílů se účtuje vždy.

Zdroj: Ernst & Young, 2013

<sup>66</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 498

## 2.8 Další standardy a rozdíly mezi IFRS a ČÚL

V tabulce jsou uvedené ostatní rozdíly, které nebyly zmíněny v předešlých podkapitolách, jež vznikají mezi IFRS a ČÚL.

Tabulka č. 12 Další rozdíly mezi IFRS a ČÚL

	Česká účetní legislativa	IFRS
<b>Investice do nemovitostí</b>	Tato kategorie není v ČÚL definována. Nemovitosti jsou řešeny jako standardní dlouhodobý hmotný majetek.	Nemovitost musí být držena za účelem získání výnosu z nájemného nebo za účelem zhodnocení kapitálu. Aktivum je rozpoznáno jako investice do nemovitostí, jestliže je pravděpodobné, že z investice poplyne budoucí ekonomický prospěch.
<b>Rezervy</b>	Dovoluje tvořit rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku.	IFRS definuje rezervy jako současný závazek – smluvní nebo mimosmluvní, jež je důsledkem minulé události. Rezervy na opravy hmotného majetku IFRS nepřipouští.

Zdroj: Ernst & Young, 2013

### **3 Představení konkrétní účetní jednotky a analýza účetních výkazů**

#### **3.1 Charakteristika obchodní korporace XY, s. r. o.**

Účetní jednotka XY s. r. o. sídlí v Ledči nad Sázavou a vznikla v roce 1998, kdy byla založena jako akciová společnost. Od roku 2006, kdy byl podnik zapsán do obchodního rejstříku má právní formu s. r. o. Základní kapitál obchodní korporace je 200 000,- Kč.

Předmětem podnikání obchodní korporace je:

- výkon zeměměřických činností.

XY s. r. o. se v současné době řadí k nejvýznamnějším geodetickým obchodním korporacím v kraji Vysočina. Účetní jednotka nabízí kompletní geodetické práce, které se týkají inženýrské geodézie např. laserové skenování, vytyčení a skutečné provedení stavby. Dále poskytuje služby ohledně katastru nemovitostí. XY s. r. o. využívá pro přesné určování pohybů stavebních konstrukcí a deformací stavebních a přírodních objektů radarovou interferometrii, jež je nejmodernější geodetický přístup.

Geodeti ročně zpracují více než 1000 zakázek všech druhů a rozsahu, přičemž jejich působení je po celém území České republiky. Mezi nejvýznamnější zákazníky patří ČEZ a. s., Ředitelství silnic a dálnic, Telefónica O2, pozemkové úřady, městské a obecní úřady a stavební korporace. Ke své činnosti obchodní korporace využívá velmi kvalitních přístrojů jako je totální stanice Topcon a Sokkia, GPS aparatury Topcon a Trimble.

Podnik zavedl a používá systém managementu kvality a systém environmentálního managementu v oborech: výkon zeměměřických činností a provádění pozemkových úprav. Na základě auditu splňuje podnik požadavky normy ČSN EN ISO 9001:2009 a ISO 14001:2005. Certifikaci zajišťuje certifikační orgán systémů managementu TÜV SÜD Czech s.r.o.<sup>67</sup>

Podnik využívá pro vedení podvojného účetnictví ekonomický program Pohoda.

---

<sup>67</sup> <http://www.xysro.cz/o-nas/>

### **3.2 Účetní závěrka podle české účetní legislativy**

Informace ohledně účetnictví, které jsem čerpala pro zpracování mé diplomové práce, byly získány z účetní závěrky a vnitřní směrnice obchodní korporace. Některé informace byly použity z webových stránek podniku.

Účetní závěrka zvolené obchodní korporace byla zpracována v souladu s Českou účetní legislativou na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a opatření Ministerstva financí ČR. Obchodní korporace XY, s. r. o. pro sestavení účetní závěrky v plném rozsahu používá hospodářský rok. Účetní závěrka, která byla sestavena od 1. července 2014 do 30. června 2015 v peněžních jednotkách české měny, obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Finanční výkazy jsou vykázány v celých tisících Kč. Podnik zpracovává své podvojně účetnictví za pomoci účetního programu Pohoda.

Na základě účetních výkazů podniku, tedy rozvahy a výkazu zisku a ztráty bude provedena analýza jednotlivých položek těchto dokumentů. V případě, že vzniknou nějaké rozdíly mezi Českou účetní legislativou a IFRS, dojde tak ke korekci účetních hodnot, která je potřebná k převodu účetní závěrky dle IFRS.

### **3.3. Rozvaha – Aktiva**

Prvním důležitým výkazem podniku je rozvaha, ze které můžeme vyčíst informace o velikosti majetku podniku, závazcích a vlastním kapitálu.

Aktiva podniku v daném účetním období činila 11 590 tis. Kč. Oproti minulému roku se hodnota aktiv snížila o 2 625 tis. Kč, což bylo způsobeno poklesem dlouhodobého hmotného majetku v důsledku plánovaného prodeje. I přesto dlouhodobý majetek tvoří nejpodstatnější část aktiv. Dlouhodobý majetek je tvořen dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem, který představuje pouze software. Největší část dlouhodobého majetku zastupují samostatné movité věci v podobě automobilů. Z rozvahy je dále patrné, že podnik eviduje nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, v tomto případě jde o rekonstrukci budovy. Oběžná aktiva tvoří 37 % z celkových aktiv. Účetní jednotka eviduje ve své rozvaze zásoby a to pouze materiálu. K 30. 6. 2015 byly zásoby materiálu ve výši 169 tis. Kč, oproti minulému účetnímu období tak došlo k navýšení. Největší podíl na oběžných aktivech mají především krátkodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Pohledávky z obchodních vztahů představují 94 % na celkových krátkodobých pohledávkách. Oproti minulému roku



došlo k poklesu výše této položky. Zbytek jsou krátkodobého poskytnuté zálohy a jiného pohledávky.

V pokladně podnik eviduje pouze 6 tis. Kč. Oproti minulému roku, tak došlo k výraznému snížení. Peníze na bankovních účtech jsou ve výši 1 131 tis. Kč, největší část je tvořena finančními prostředky, které podnik eviduje ve formě dotace od státu. Časové rozlišení zahrnuje náklady příštích období, u kterých došlo ke snížení.

Dále je zde provedena podrobnější analýza všech rozvahových položek.

### **3.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek**

Účetní jednotka vykazuje v rozvaze dlouhodobý nehmotný majetek v podobě 7 druhů softwarů (MicroStation Perpetual, 2x ProGeo v10, PROLAND V10, ATLAS DMT mini, Systém GISA a Bentley). Tyto software geodeti využívají ke zpracování geodetických dat přenesených z totální stanice. Dlouhodobý nehmotný majetek je vykázán v brutto hodnotě ve výši 567 tis. Kč. Pět software je již odepsáno a další 2 se dále odepisují. Netto výše je 90 tis. Kč, a oproti minulému účetnímu období se tato položka zvýšila z důvodu pořízení nového software. Pro správu firemních procesů využívá systém GISA, ve kterém jsou evidovány všechny zakázky a vše co s nimi souvisí, dále systém slouží pro evidenci docházky všech zaměstnanců. Dlouhodobý nehmotný majetek podnik pořídil formou koupě a při nabytí byl oceněn pořizovací cenou, jež zahrnuje cenu pořízení a náklady, které souvisejí s pořízením daného aktiva. Nehmotné aktivum je odepisováno na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Účetní jednotka vede v účetnictví majetek jako nehmotný, jehož vstupní cena je vyšší než 60 tis. Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 32a odst. 1 písm. b). Nehmotné aktivum v podobě softwaru účetní jednotka odepisuje rovnoměrně po dobu 36 měsíců.

Podnik se dále zabývá výzkumným projektem, na jehož provedení využívá finančních prostředků ze státní podpory. Jelikož výstupem nedojde k vytvoření dlouhodobého nehmotného majetku, není tato položka jako dlouhodobý nehmotný majetek evidována.

#### **3.3.1.1 Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku**

V následující tabulce je uveden veškerý dlouhodobý nehmotný majetek podniku vykázáný v rozvaze k 30. 6. 2015.

Tabulka č. 13 Přehled odpisů DHM

Název	Pořizovací cena	Oprávký k 30. 6. 2015	Odpis	Oprávký celkem	Zůstatek
MicroStation Perpetual	178 030,00 Kč	178 030,00 Kč	0,00 Kč	178 030,00 Kč	0,00 Kč
ProGeo v10 - sada ČEZ síťová	70 300,00 Kč	70 300,00 Kč	0,00 Kč	70 300,00 Kč	0,00 Kč
ProGeo v10 + RSP	66 600,00 Kč	66 600,00 Kč	0,00 Kč	66 600,00 Kč	0,00 Kč
PROLAND V10	53 000,00 Kč	53 000,00 Kč	0,00 Kč	53 000,00 Kč	0,00 Kč
ATLAS DMT mini	42 730,00 Kč	42 730,00 Kč	0,00 Kč	42 730,00 Kč	0,00 Kč
Systém GISA	106 250,00 Kč	29 520,00 Kč	35 424,00 Kč	64 944,00 Kč	41 306,00 Kč
Bentley Map PowerView Perpetual	49 958,75 Kč	0,00 Kč	1 388,00 Kč	1 388,00 Kč	48 570,75 Kč
<b>Celkem</b>	<b>566 868,75 Kč</b>	<b>440 180,00 Kč</b>	<b>36 812,00 Kč</b>	<b>476 992,00 Kč</b>	<b>89 876,75 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

Abychom mohli dlouhodobé nehmotné aktivum vykázat v rozvaze jako nehmotný majetek, musí splňovat stanovená kritéria dle standardu IAS 38. Aktivum tedy musí splňovat definici nehmotného aktiva, což znamená, že musí být vymezeno jako identifikovatelné nepeněžní aktivum. V tomto případě software, který účetní jednotka má splňuje uvedená kritéria, a tudíž bude vykázán v nezměněné výši dle IFRS.

### 3.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek tvoří 72 % z celkových aktiv a zahrnuje pozemky, stavby, samostatné movité věci a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

Pro svoji podnikatelskou činnosti využívá účetní jednotka nemovitost s pozemkem, který se nachází v Ledči nad Sázavou, kde obchodní společnost sídlí. Budova se podílí na dlouhodobém hmotném majetku 35%. Budova je odepsaná z cca 22 %. Obchodní společnost vlastní pozemky v celkové výši 73 tis. Kč, z nichž část tvoří zahrádka, nádvoří a garáž. Podnik dále v položce stavby vykazuje garáž a trvalé porosty. Hodnota trvalých porostů byla již odepsána.

Hodnota pozemku je ve stejné výši jako v minulém účetním období, tzn., že podnik další pozemky nepřikoupil a nerozšiřuje tak svůj provoz. Pozemek se neodepisuje, což je shodné i v IFRS. Nemovitost je zatížena zástavním právem ve prospěch České spořitelny z důvodu krytí úvěru, který účetní jednotka čerpá na splacení totální geodetické stanice.

Co se týká nemovitostí, které podnik vlastní je důležité přezkoumat, zda není nemovitost držena za účelem dosažení výnosu z nájemného nebo kapitálového zhodnocení. Tato situace by představovala změny při převodu účetní závěrky do IFRS.

Při přezkumu účetnictví však účetní jednotka nevykazuje žádné výnosy z pronájmu, tudíž nebudou nemovitosti definovány jako investice do nemovitostí. Podnik využívá nemovitosti pouze k poskytování svých služeb.

**Tabulka č. 14 Odpisy staveb**

Název	Pořizovací cena	Účetní odpisy		
		Oprávký	Odpisy	Zůstatek
budova č. p. 225	3 850 165,84 Kč	347 903,00 Kč	76 980,00 Kč	3 425 282,84 Kč
garáž - na parcele st. 1745	140 520,00 Kč	30 292,00 Kč	4 692,00 Kč	105 536,00 Kč
trvalé porosty	6 332,70 Kč	6 332,70 Kč	6 332,70 Kč	0,00 Kč
<b>Celkem</b>	<b>3 997 018,54 Kč</b>	<b>384 527,70 Kč</b>	<b>81 672,00 Kč</b>	<b>3 530 818,84 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

Položka samostatné movité věci je tvořena především osobními automobily a také zařízeními, které jsou potřebné ke geodetické činnosti. Mezi tyto zařízení patří totální stanice a GPS. Totální stanice Sokkia a radar má podnik pořízen formou bankovních úvěrů. Celková hodnota dlouhodobých aktiv je k 30. 6. 2015 ve výši netto 3 979 Kč, oproti minulému účetnímu období, tak hodnota klesla o cca 40 % v důsledku odpisů a prodejem motocyklu. Dlouhodobá aktiva jsou při pořízení oceněna pořizovacími náklady, které zahrnují všechny náklad, jenž souvisí s pořízením daného majetku. Majetek je průběžně odepisován a výše odpisů je stanovena na základě doby životnosti každého ze zařízení. Doba odpisování je uvedena dle odpisových skupin na základě zákona o daních z příjmů §30 odst. (1). Doba životnosti u hmotných aktiv podniku je v rozmezí 3 – 5 let. Pro účely výpočtu účetních odpisů používá účetní jednotka lineární a zrychlenou metodu, kdy každý měsíc stejnou výši odpisů zahrnuje do nákladů. Účetní odpisy se v některých případech liší od daňových odpisů. Účetní jednotka vykazuje v rozvaze dlouhodobý hmotný majetek v pořizovacích nákladech snížené o kumulované odpisy.

Účetní jednotka v budoucnu plánuje odprodej 3 dosud neodepsaných automobilů, což bude ovlivňovat vývoj podniku. Proto je důležité zachytit důsledky prodeje, a to především vyřazením z dlouhodobého hmotného majetku, jeho ocenění a zveřejnění. Podnik plánuje prodat 3 osobní automobily, jelikož chce svůj vozový park rozšířit o větší a výkonnější vozidla, se kterými budou geodeti moci do méně přístupných míst. Dále hodlá prodat obytný karavan, jenž po skončení probíhajícího projektu nebude potřebný, a také z důvodu snížení nákladů, které souvisejí s provozem

karavanu. Majetek, který plánuje podnik prodat, bude klasifikován jako „Dlouhodobá aktiva držaná k prodeji“, přeřazený z dlouhodobého hmotného majetku.

Níže je uveden soupis dlouhodobého hmotného majetku, který je zařazen v položce samostatné movité věci.

**Tabulka č. 15 Soupis dlouhodobého hmotného majetku**

Číslo	Název	Pořizovací cena	
1	Toyota Yaris Base		291 082,60 Kč
2	Toyota Yaris Terra Cool		341 181,40 Kč
3	stanice GPS TRIMBLE 5700		600 000,00 Kč
4	vybavení PC, LCD		77 224,32 Kč
5	totální stanice TOPCON GTS - 502E		110 000,00 Kč
6	totální stanice TOPCON GTS - 702		150 000,00 Kč
7	Audi A6	1 548 069,52 Kč	
8	Subaru Forester	650 206,00 Kč	
9	totální stanice TOPCON GPT 9003 M	371 260,00 Kč	
10	Toyota Hilux	754 029,87 Kč	
11	totální stanice SOKKIA set 3030R3	220 000,00 Kč	
12	nivelační přístroj LEICA Sprinter 250M	40 500,00 Kč	
13	GPS TOPCON GSR1	296 940,40 Kč	
14	Agados AKR 13 V - přívěs do 3,5 t	2 345,00 Kč	
15	Suzuki Jimny 1,3 JLX	240 833,30 Kč	
16	GPS TOPCON GRS-1	199 800,00 Kč	
17	totální stanice SOKKIA NET1 AXT, 3D	1 188 000,00 Kč	
18	pozemní stacionární radar IBIS-L/S	3 852 785,79 Kč	
19	BMW X1 XDRIVE 18D	691 666,70 Kč	
20	Laika Kreos 5010 2,3D	1 836 157,36 Kč	
21	motocykl Honda NSC110MPDC ED	40 313,40 Kč	
22	Octavia Combi Elegance 2,0 TDI	579 800,80 Kč	
23	GPS GNSS X91 CHC / Trimble	157 900,00 Kč	
24	DELL PE T110 II Xeon + Win Svr Essential 2012 R2	32 290,00 Kč	
25	motocykl KTM 250 SX-F	163 536,18 Kč	
26	motocykl KTM 450 EXC 2015		217 107,20 Kč
<b>Celkem</b>		<b>163 536,18 Kč</b>	<b>14 489 493,66 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

Majetek, který je s hodnotou do 40 000,- Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok, se na základě vnitřní směrnice účtuje jako spotřeba materiálu na účet 501 – Spotřeba materiálu. Zde jsou evidovány počítače, mobilní telefony, tiskárny atd.

V části dlouhodobého hmotného majetku je dále potřeba zjistit, zda podnik nepoužívá majetek, který je pořízený formou leasingu a zda splňuje definici finančního nebo operativního leasingu.

Co se týká nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku, který je ve výši 603 tis. Kč a odpovídá tak hodnotě z minulého účetního období, je tato položka tvořena hodnotami, které souvisí s modernizací budovy, ve které účetní jednotka sídlí. Položky rekonstrukce zahrnují služby jako konzultační a poradenská činnost, projektová dokumentace, projektové práce a další činnosti spojené s rekonstrukcí nemovitosti.

### 3.3.2.1 Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Automobily a geodetické přístroje jsou odepisovány a výše odpisů je stanovena na základě životnosti majetku. Pro účely daňových odpisů je použita rovnoměrná metoda výpočtu odpisů dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku je sestaven v interním předpisu tak, že za základ jsou vzaty metody používané při vyčíslování daňových odpisů, účetní a daňové odpisy se nerovnají.

Při vyřazení majetku uplatňuje účetní jednotka daňový odpis ve výši ½ u vypočteného ročního odpisu za zdaňovací období.

Zde jsou uvedeny odpisové plány dosud neodepsaného majetku, který účetní jednotka eviduje ve svém účetnictví. Podnik do budoucna plánuje výměnu automobilů ve svém vozovém parku, tudíž bude potřebné vypočítat zbytkovou hodnotu vybraných automobilů a dojde tak ke změně některých níže uvedených odpisů.

Tabulka č. 16 Odpisový plán automobilu Suzuki Jimny

Odpisový plán Suzuki Jimny - 5 let		Pořizovací cena	240 833,00 Kč
<b>zrychlené odpisy</b>			
Rok	Roční odpis	Oprávk	Zůstatková cena
2012-06	48 167,00 Kč	48 167,00 Kč	192 666,00 Kč
2013-06	77 067,00 Kč	125 234,00 Kč	115 599,00 Kč
2014-06	57 800,00 Kč	183 034,00 Kč	57 799,00 Kč
2015-06	38 533,00 Kč	221 567,00 Kč	19 266,00 Kč
2016-06	19 266,00 Kč	240 833,00 Kč	0,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 17 Odpisový plán BMW**

<b>Odpisový plán BMW X1 - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>691 666,70 Kč</b>
<b>rovnoměrné odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2012-07	76 084,00 Kč	76 084,00 Kč	615 582,70 Kč
2013-06	153 896,00 Kč	229 980,00 Kč	461 686,70 Kč
2014-06	153 896,00 Kč	383 876,00 Kč	307 790,70 Kč
2015-06	153 896,00 Kč	537 772,00 Kč	153 894,70 Kč
2016-06	153 897,70 Kč	691 666,70 Kč	0,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 18 Odpisový plán Laika Kreos**

<b>Odpisový plán Laika Kreos - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>1 836 157,36 Kč</b>
<b>rovnoměrné odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2012-07	201 978,00 Kč	201 978,00 Kč	1 634 179,36 Kč
2013-06	408 545,00 Kč	610 524,00 Kč	1 225 633,36 Kč
2014-06	408 545,00 Kč	1 019 070,00 Kč	817 087,36 Kč
2015-06	408 545,00 Kč	1 427 616,00 Kč	408 541,36 Kč
2016-06	408 541,36 Kč	1 836 157,36Kč	0,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 19 Odpisový plán motocyklu Honda**

<b>Odpisový plán motocykl Honda - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>40 313,40 Kč</b>
<b>zrychlené odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2013-07	8 063,00 Kč	8 063,00 Kč	32 250,40 Kč
2014-06	12 901,00 Kč	20 964,00 Kč	19 349,40 Kč
2015-06	9 676,00 Kč	30 640,00 Kč	9 673,40 Kč
2016-06	6 451,00 Kč	37 091,00 Kč	3 222,40 Kč
2017-06	3 222,40 Kč	40 313,40 Kč	0,00Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 20 Odpisový plán Octavia Combi**

<b>Odpisový plán Octavia Combi - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>579 800,80 Kč</b>
<b>zrychlené odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2014-07	63 779,00 Kč	63 779,00 Kč	516 021,80 Kč
2015-06	129 006,00 Kč	192 785,00 Kč	387 015,80 Kč
2016-06	129 006,00 Kč	321 791,00 Kč	258 009,80 Kč
2017-06	129 006,00 Kč	450 797,00 Kč	129 003,80 Kč
2018-06	129 003,80 Kč	579 800,80 Kč	0,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 21 Odpisový plán motocyklu KTM 250**

<b>Odpisový plán motocykl KTM 250 - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>163 536,18 Kč</b>
<b>zrychlené odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2014-06	32 708,00 Kč	32 708,00 Kč	130 828,18 Kč
2015-06	52 332,00 Kč	85 040,00 Kč	78 496,18 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

**Tabulka č. 22 Odpisový plán motocyklu KTM 450**

<b>Odpisový plán motocykl KTM 450 - 5 let</b>		<b>Pořizovací cena</b>	<b>217 107 Kč</b>
<b>zrychlené odpisy</b>			
<b>Rok</b>	<b>Roční odpis</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Zůstatková cena</b>
2015-06	43 422,00 Kč	43 422,00 Kč	173 685,00 Kč
2016-06	69 474,00 Kč	112 896,00 Kč	104 211,00 Kč
2017-06	52 106,00 Kč	165 002,00 Kč	52 105,00 Kč
2018-06	34 737,00 Kč	199 739,00 Kč	17 368,00 Kč
2019-06	17 368,00 Kč	217 107,00 Kč	0,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

### 3.3.3 Dlouhodobý finanční majetek

Účetní jednotka neeviduje k 30. 6. 2015 žádný dlouhodobý finanční majetek.

### 3.3.4 Zásoby

Podnik eviduje zásoby v celkové hodnotě 169 tis. Kč, jedná se tak o jedinou položku zásob, která představuje geodetický materiál v podobě mezníků, trnů a dřevěných kolíků. Účtování zásob je prováděno způsobem B evidence zásob. Nakupovaný materiál je oceňován pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení materiálu. Materiál se vykazuje v rozvaze při poskytování služeb, tedy při vyměřování. Podnik drží zásoby materiálu na skladě déle než jeden rok, v důsledku toho tak dochází k zastarávání zásob a může dojít k poklesu jejich prodejní ceny. Účetní jednotka, však předpokládá, že daný materiál v budoucnu prodá, a tudíž nejde o trvalé snížení hodnoty materiálu. Zásoby materiálu budou uznány v plné výši, tudíž k žádné změně nedojde.

### 3.3.5 Krátkodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky představují pohledávky se splatností kratší než jeden rok. Značnou část krátkodobých pohledávek tvoří pohledávky z obchodních vztahů za

vyfakturované zakázky. Celková výše těchto pohledávek je k 30. 6. 2015 netto 1 698 tis. Kč. Hodnota pohledávek se oproti minulému účetnímu období snížila, což mohlo být způsobeno zkrácením splatnosti. Účetní jednotka nevytváří opravné položky k pohledávkám. Účetní jednotka vykazuje krátkodobou pohledávku ve výši 3 tis. Kč, která je evidována po splatnosti delší než jeden rok. Pohledávka v této výši je však zanedbatelná. Účetní jednotka má, ale danou pohledávku již postoupenou soudu k vymáhání. V případě, že by došlo k odpisu této pohledávky, nebude mít tato situace významný vliv na výsledek hospodaření.

V rozvaze dále účetní jednotka vykazuje krátkodobé poskytnuté zálohy ve výši 30 tis. Kč. Tyto zálohy jsou každý měsíc placeny za poskytování elektrické energie, a dále záloha na známky, která je hrazena v případě potřeby.

Jiné pohledávky ve výši netto 68 tis. Kč, představují náhrady za věcná břemena z titulu uzavřených smluv o zřízení věcného břemene, tyto náhrady účetní jednotka proplácí majitelům věcných břemen a poté si je vyfakturuje.

Ostatní pohledávky budou uznány v plné výši, jelikož splňují definici pohledávek dle IFRS.

### **3.3.6 Krátkodobý finanční majetek**

Položka krátkodobý finanční majetek je tvořena penězi v hotovosti ve výši 6 tis. Kč, které jsou k dispozici pro hotovostní platby. Oproti minulému účetnímu období došlo k razantnímu poklesu a to o 97 %. Peněžní prostředky na bankovních účtech jsou ve výši 1 131 tis. Kč. Účetní jednotka neprovádí transakce v cizích měnách prostřednictvím bankovního účtu, tudíž nedochází k jejich přepočtu na CZK. Vede pouze pokladnu v eurové měně, jelikož podnik vysílá své zaměstnance na služební cesty do zahraničí a vyplácí jim tak cestovné. Služební cesty jsou vykonávány především z důvodu výzkumu, který účetní jednotka provádí s finanční podporou státní dotace. Zůstatky v pokladně v cizí měně byly k 30. 6. 2015 přepočteny kurzem devizového trhu ČNB.

Peníze a peněžní prostředky na bankovních účtech jsou v rozvaze vykázány dle ČÚL jsou v souladu s požadavky IFRS tudíž nebude provedena žádná změna a budou tak uznány v plné výši.



### 3.3.7 Časové rozlišení

Položku časového rozlišení představují náklady příštích období ve výši 212 tis. Kč. Náklady příštích období jsou účtovány do období, se kterým časově a věcně souvisí. Účetní jednotka dle vnitřní směrnice časově rozlišuje pouze náklady, které jsou nad 5 tis. Kč. Jsou tvořeny pojištěním osobních automobilů, náklady na elektrickou energii, vodu. Časově rozlišena je i akontace leasingu, která musí být následně upravena dle IFRS. Částka, která se týká časového rozlišení u leasingu, bude odečtena z položky Náklady příštích období a převedena na účet Ostatní krátkodobé pohledávky.

Časové rozlišení je nutné rozčlenit na krátkodobou a dlouhodobou část. Náklady příštích období, tak budou převedeny a vykázány jako ostatní krátkodobé pohledávky.

## 3.4 Rozvaha - Pasiva

Pasiva v rozvaze představují zdroje krytí majetku účetní jednotky a to prostřednictvím vlastního a cizího kapitálu, který podnik musí splatit. Celková výše pasiv činila k rozvahovému dni 11 590 tis. Kč, rovna tudíž byla dodržena bilanční rovnováha na straně aktiv a pasiv.

Vlastní kapitál účetní jednotky je ve formě základního kapitálu, rezervního fondu, nerozděleného zisku minulých let, kde došlo ke zvýšení oproti minulému roku a výsledku hospodaření za dané účetní období.

Cizí kapitál představuje dlouhodobé a krátkodobé závazky, bankovní úvěry a časové rozlišení. Cizí kapitál je z největší části zastoupen bankovními úvěry a to ve výši 46 %.

### 3.4.1 Vlastní kapitál

Obchodní společnost má 2 jednatele, kteří netvoří kolektivní statutární orgán. Ve všech věcech zastupuje podnik každý jednatel samostatně. Vlastní kapitál představuje základní kapitál, který je tvořen vklady dvou společníků. Celková výše základního kapitálu činí 200 tis. Kč, jenž vyjadřuje souhrn vkladů 2 společníků. Základní kapitál je ze 100 % splacen, tudíž podnik nevykazuje žádné pohledávky za upsaný základní kapitál. Podíl každého ze společníků je 50 %.

Při převodu účetní závěrky nedojde k žádným změnám.

Dále účetní jednotka vykazuje v rozvaze **zákonný rezervní fond** ve výši 20 tis. Kč., který podnik tvoří v souladu se zákonem č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku.

Rezervní fond je dle zákona tvořen ve výši 10 % základního kapitálu. U těchto položek nedojde k žádné změně při transformaci.

#### 3.4.1.1 Výsledek hospodaření minulých let

Ve výsledku hospodaření minulých let vykazuje účetní jednotka nerozdělený zisk minulých let ve výši 3 216 tis. Kč, který byl navýšen oproti minulému roku o 212 tis. Kč. Nerozdělený zisk tak bývá ve společnosti ponechán na další rozvoj. Podle IFRS dojde ke změnám výsledku hospodaření. Tyto změny jsou způsobené zařazením leasingu do majetku podniku.

#### 3.4.1.2 Výsledek hospodaření běžného účetního období

K datu účetní závěrky (30. 6. 2015) dosáhl podnik výsledku hospodaření běžného účetního období ve výši 212 tis. Kč. Změny, které byly provedeny v rozvaze a již popsány, tak ovlivní konečný výsledek hospodaření.

Tabulka č. 23 Přehled vlastního kapitálu

Pasiva	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
<b>Pasiva celkem</b>	11590	14215
<b>Vlastní kapitál</b>	3622	3436
<b>Základní kapitál</b>	200	200
<b>Základní kapitál</b>	200	200
<b>Fondy ze zisku</b>	20	20
<b>Rezervní fond</b>	20	20
<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	3216	3004
<b>Nerozdělený zisk minulých let</b>	3216	3004
<b>Výsledek hospodaření běžného úč. ob.</b>	186	212

Zdroj: Vlastní zpracování dle XY s.r.o. (Interní dokumenty)

#### 3.3.8 Cizí zdroje

Celková výše cizích zdrojů k 30. 6. 2015, které účetní jednotka eviduje je 7 931 tis. Kč. Cizí zdroje jsou z velké části tvořeny dlouhodobými závazky ke společníkům a krátkodobými závazky. Největší část cizích zdrojů však tvoří dlouhodobé a krátkodobé

bankovní úvěry. Krátkodobé úvěry představují poskytnuté finanční prostředky na provozní potřeby podniku.

#### **3.3.8.1 Dlouhodobé závazky**

Dlouhodobé závazky tvoří položka „Jiné závazky“ ve výši 1 166 tis. Kč. Položka jiné závazky účetní jednotka eviduje jako závazky ke společníkům se splatností delší než jeden rok. Jelikož jsou dlouhodobé závazky ke společníkům dle ČÚL oceněny v nominální hodnotě, proto aby tato položka odpovídala požadavkům IFRS musí být dlouhodobé závazky oceněny současnou hodnotou, za použití běžné tržní úrokové míry. Při převodu bude také zohledněna úprava finančního leasingu, kdy je potřeba leasingové splátky rozlišit na dlouhodobé a krátkodobé závazky.

#### **3.3.8.2 Krátkodobé závazky**

Závazky, jejichž splatnost je do jednoho roku, jsou v celkové výši 3 058 tis. Kč. Největší podíl na těchto závazcích mají závazky z obchodních vztahů vůči dodavatelům v celkové výši 1 605 tis. Kč.

V této kategorii jsou evidovány závazky ke společníkům (50 tis. Kč), jež představují mzdy obou společníků za měsíc červen 2015, které budou vyplaceny v dalším účetním období a závazky vůči zaměstnancům ve výši 221 tis. Kč.

Odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které jsou splatné v červenci 2015 a jejichž celková výše je 139 tis. Kč.

Daňové závazky vůči státu (1 040 tis. Kč) představují zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a srážkovou daň splatnou v červenci 2015. Největší část daňového závazku tvoří daňová povinnost (DPH) za červenec 2015 a příjem dotace od státu, kterou podnik čerpá k probíhajícímu projektu.

Položka závazků z obchodních vztahů bude navýšena o závazky z finančního leasingu. Jiné závazky tvoří v pasivech nejnižší položku ve výši 3 tis. Kč. U položky jiné závazky dojde k navýšení o výši časového rozlišení.

#### **3.3.8.3 Bankovní úvěry a výpomoci**

V rozvaze podniku jsou rozděleny úvěry na krátkodobé a dlouhodobé. Účetní jednotka čerpá k financování své činnosti krátkodobý bankovní úvěr ve výši 2 000 tis. Kč, tento úvěr eviduje podnik jako krátkodobý z hlediska doby splácení. Oproti minulému účetnímu období došlo k navýšení krátkodobých úvěrů.

V cizích zdrojích vykazuje podnik také dlouhodobé bankovní úvěry, jež jsou čerpány na splacení obytného karavanu, geodetického radaru, totální stanice a splátky za nemovitost, kde podnik sídlí. Výše dlouhodobých úvěrů se oproti minulému účetnímu období snížila, podnik tedy úvěry řádně splácí a žádné dlouhodobé úvěry již nezískala. Úvěr na pořízení obytného karavanu byl na konci účetního období 2015 splacen v celé výši. Všechny úvěry jsou zajištěny zástavním právem na budovu a pozemky. Po splacení jednoho z úvěrů bylo zástavní právo vymazáno z katastru nemovitostí. Všechny dlouhodobé úvěry, jsou úročeny roční úrokovou sazbou, která se pohybuje v rozmezí od 3,5 % do 4,2 % p.a. Úroky z úvěru jsou účtovány přímo do nákladů, jelikož nedochází k aktivaci úroků do majetku. Položky odpovídají požadavkům IFRS proto při převodu účetní závěrky nedojde k žádným změnám.

#### **3.3.8.4 Časové rozlišení**

V časovém rozlišení podnik eviduje výdaje příštích období ve výši 37 tis. Kč, které plynou z pozdějšího provedení platby např. za vodné, stočné, vyúčtování za telefony, pojištění automobilů či dohadné položky na spotřebu elektrické energie. Výše časového rozlišení bude při převodu přesunuta do krátkodobých jiných závazků.

### **3.4 Položky výkazu zisku a ztráty**

Další povinnou součástí výkazů účetní jednotky je výkaz zisku a ztráty, který byl zpracován k 30. 6. 2015, tedy k datu účetní závěrky. Výkaz zobrazuje finanční výsledky o tom, jak v daném účetním období účetní jednotka hospodařila, jak vysokých tržeb dosáhla ze své činnosti a jakou vynaložila výši nákladů, k tomu aby mohla fungovat. Konečný závěr výsledovky zveřejňuje, jakého výsledku hospodaření dosáhla za sledované účetní období a může ho tak porovnat s výsledkem minulého účetního období. Nyní budou opět analyzovány položky již zmíněného výkazu a uvedeny změny, které budou provedeny při převodu účetní závěrky dle IFRS.

#### **3.4.1 Výkony**

Hlavní činností obchodní korporace je poskytování geodetických služeb, tudíž jsou ve výkonech zachyceny tržby za poskytnuté služby. Účetní jednotka v daném účetním období dosáhla tržeb ve výši 15 269 tis. Kč. Nejvyšší výkony představují tržby z pozemkových úprav a za sepis smluv. Tržby jsou poskytovány jednorázově, a tudíž je tržba vykázána v okamžiku poskytnutí služby. Podle IAS 18 musí být výstup

z poskytování služeb spolehlivě určitelný, aby mohl být vykázán jako tržba.<sup>68</sup> Tržby za poskytované služby splňují definici výnosů dle IFRS, tudíž budou uznány v plné výši.

#### **3.4.2 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotné majetku**

Účetní jednotka dále vykázala tržby za prodej dlouhodobého majetku ve výši 120 tis. Kč, prodejem motocyklu z důvodu zastarání a jeho nepotřebnosti. Materiál prodala v celkové výši 22 tis. Kč, tyto tržby zahrnují zejména prodej plastových mezníků a kolíků, které jsou důležité pro práci geodetů. Tyto tržby představují nevýznamnou část na celkových tržbách podniku. Jelikož položky splňují podmínky pro vykázání výnosů dle IFRS, nebudou zde provedeny žádné změny.

#### **3.4.3 Výkonová spotřeba**

Největší nákladovou položku představuje výkonová spotřeba, jež je tvořena spotřebou materiálu a energie a službami v celkové výši 7 859 tis. Kč. Spotřeba materiálu zahrnuje především náklady na pohonné hmoty a elektrickou energii, dále kancelářské potřeby a drobný majetek od 2 tis. Kč do 39,9 tis. Kč, který byl přeřazen do dlouhodobého majetku. Služby představují náklady na telekomunikaci, daňové poradenství, sledovací systém aut, úklidové služby, náklady na údržbu automobilů. Všechny tyto služby souvisí s činností, kterou podnik vykonává. Ve výkonové spotřebě, tedy ve službách byly zařazené leasingové splátky, které již byly z této položky přesunuty.

#### **3.4.4 Osobní náklady**

Další důležitou částí nákladů jsou osobní náklady v celkové výši 5 776 tis. Kč, které jsou tvořeny mzdovými náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které podnik platí za své zaměstnance. Podnik také přispívá svým zaměstnancům na životní a penzijní pojištění, a také na jejich stravování, což se promítá v položce sociální náklady. Položky osobních nákladů splňují podmínky pro vykázání nákladů dle IFRS, proto budou vykázány v plné výši.

#### **3.4.5 Daně a poplatky**

Položka daně a poplatky v celkové výši 529 tis. Kč představuje silniční daň, daň z nemovitých věcí, správní poplatky a především známky a kolky. Kolky účetní

---

<sup>68</sup> KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. VOX: Praha. 2009. s. 2 str. 464

jednotka nakupuje z důvodu ověřování listin na katastru nemovitostí. Při převodu nedojde k žádné změně. Daně a poplatky budou vykázány pod položkou Ostatní náklady.

#### **3.4.6 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Odpisy představují účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku za dané účetní období a činily 2 244 tis. Kč. Pozemky nejsou odepisované. Účetní jednotka používá daňové odpisy k úpravě výsledku hospodaření ke snížení daně z příjmů. Odpisy budou upraveny o změny, které se týkají převodu drobného hmotného majetku do dlouhodobého hmotného majetku, dále úpravy vyplývající z leasingu a jelikož podnik plánuje prodat určitá aktiva, tak dojde k vyřazení již uplatněných odpisů.

Jelikož účetní jednotka má pronajaté aktivum, dojde tak k rozdílům v odpisech mezi IFRS a ČÚL.

#### **3.4.7 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu**

Zůstatková cena, která se týká prodaného motocyklu, je vykázána ve výši 78 tis. Kč. Toto aktivum bylo prodáno z důvodu nadbytečnosti. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku byla stanovena jako rozdíl pořizovací ceny aktiva a celkové výše odpisů z daného majetku.

#### **3.4.8 Ostatní provozní výnosy**

Ostatní provozní výnosy byly vykázány ke dni účetní závěrky ve výši 1 870 tis. Kč. Tato částka představuje finanční prostředky čerpané ze státního rozpočtu formou účelové podpory na výzkum, vývoj a inovace poskytnuté Ministerstvem průmyslu a obchodu České republiky ke spolufinancování projektu, které podnik čerpá od roku 2012 na „Výzkum možností pozemního InSAR pro určování deformací rizikových objektů a lokalit“, celková výše státní podpory činí 6 150 tis. Kč, což představuje 69,27 % z celkové vyčíslené hodnoty projektu. Státní podporu čerpá podnik na základě splněných podmínek stanovených ve směrnici výzkumu. Účetní jednotka používá pro potřeby řízení, evidence a vykazování pohybu finančních prostředků čerpaných ze státního rozpočtu a vlastních neveřejných zdrojů účtový rozvrh platný pro celou účetní jednotku. Účetní jednotka eviduje náklady daného projektu na speciálních analytických účtech. Poskytnutá dotace ze státního rozpočtu je převáděna každý rok na běžný účet, který je speciálně zřízen pro státní podporu a z tohoto účtu nadále podnik čerpá určitou

část, dle výše uznaných nákladů. Účet je veden bez úroků a bankovní poplatky jsou nákladem daného projektu hrazené z neveřejných zdrojů.

Hlavním cílem projektu, kterým se podnik zabývá, je vytvoření expertního systému, s jehož pomocí bude možno efektivně používat metodu pozemní radarové interferometrie především na území ČR. Účelem projektu je podrobit novou měřicí techniku výzkumu za účelem vytvoření potřebných metod měření včetně zpracování výsledků a technologických postupů řešení obvyklých úloh. Výsledky výzkumu budou poskytnuty prostřednictvím on-line dostupného zabezpečeného expertního systému.

#### **3.4.9 Ostatní provozní náklady**

Ostatní provozní náklady ve výši 252 tis. Kč představují především náklady vynaložené na různá pojištění, jako jsou pojištění automobilů, majetku podnikatelů a zařízení. Celková výše nákladů bude uznána v plné výši, jelikož splňují definici nákladů dle IFRS.

#### **3.4.10 Nákladové úroky**

Jelikož podnik využívá ke svému financování cizí zdroje prostřednictvím úvěrů, vynakládá tak náklady v podobě úroků. Náklad je v souladu s IFRS, tudíž bude uznán v plné výši. Ke změně však přeci jen dojde, a to z důvodu vypočtených úroků, které vznikly při přepočtu finančního leasingu.

#### **3.4.11 Ostatní finanční výnosy a náklady**

Účet ostatní finanční náklady zahrnují poplatky, které jsou spojené s provozováním bankovních účtů, poplatky za výběry hotovosti a poplatky za poskytnutí bankovních úvěrů. Dále jsou zde zahrnuty kurzové ztráty, které vznikají při vyúčtování cestovního do zahraničí ve výši 2,2 tis. Kč. Ostatní finanční výnosy jsou v zanedbatelné výši 2 tis. Kč, ale částka opět obsahuje kurzové rozdíly (zisky) ve výši 0,5 tis. Kč. Vyúčtování cestovního je přepočteno devizovým kurzem dle ČNB k aktuálnímu dni.

#### **3.4.12 Daň z příjmů za běžnou činnost**

Účetní jednotka vykazuje za sledované účetní období splatnou daň ve výši 33 tis. Kč. Výše splatné daně ze zisku je vypočtena na základě aktuálně platné daňové legislativy ze základu daně odvozeného od výsledku hospodaření. Z výsledku hospodaření před zdaněním byl vypočítán základ daně, dle aktuální výše sazby daně

19 %. Výše splatné daně musí zůstat nezměněna, a to z důvodu, že je vypočítaná podle národní legislativy dané země, jelikož takto vypočtenou splatnou daň mezinárodní standardy uznávají.

Odloženou daň ve svých výkazech účetní jednotka nevykazuje, ale budou provedeny výpočty u některých položek, kterých se odložená daň v souvislosti se změnami dle IFRS týká.

#### **3.4.13 Výsledek hospodaření za běžnou činnost**

Účetní jednotka vykázala k datu účetní závěrky k 30. 6. 2015 zisk ve výši 186 tis. Kč po zdanění. Výsledek hospodaření bude upraven, z důvodu všech provedených již popsaných změn v rozvaze.



## **4 Transformace účetních výkazů dle IFRS**

Na základě provedené analýzy účetních výkazů podniku, budou zde popsány úpravy, které je nutné provést, tak aby účetní závěrka odpovídala požadavkům IFRS. Výsledky změn konkrétních položek budou zachyceny v rozvaze a výsledovce.

### **4.1. Úpravy dle IAS 38 – Nehmotná aktiva**

V dané oblasti bylo nutné rozpoznat určitá nehmotná aktiva a posoudit, tak podle požadavků IFRS, zda může být majetek vykázán jako nehmotné aktivum. Při provedené analýze bylo zjištěno, že podnik eviduje ve svém účetnictví dlouhodobý nehmotný majetek pouze v podobě softwaru, který byl pořízen nákupem v pořizovacích cenách. Všechny již zmíněné softwarové programy, podnik využívá ke své činnosti pro konečné zpracování výsledků geodetických prací, tudíž tak můžeme říci, že podniku přináší budoucí ekonomický prospěch. Software, který podnik užívá, pochází ze smluvního práva. Co se týká doby použitelnosti majetku, tak veškerá nehmotná aktiva podniku jsou odepisována podle stanovené doby životnosti majetku na základě jeho opotřebení. Jelikož má účetní jednotka nehmotný majetek v podobě software a Všechny položky splňují definici nehmotného aktiva dle IAS 38. Položka software bude v rozvaze dle IFRS pouze překlasifikována na „Nehmotná aktiva“.

### **4.2. Úpravy dle IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení**

Dlouhodobý hmotný majetek vykázaný v rozvaze účetní jednotky splňuje definici dle IFRS, a proto tak může být zařazen do položky pozemky, budovy a zařízení. Zde budou zmíněny pouze úpravy, které byly zjištěny při analýze dlouhodobého hmotného majetku. Nejprve jsem se zabývala majetkem, který účetní jednotka eviduje ve svém účetnictví jako drobný majetek v pořizovací ceně od 2400 Kč do 16 900 Kč. Tento majetek byl při pořízení účtován přímo do nákladů. Drobný majetek, který účetní jednotka vykazuje, představuje např. tiskárny, notebook, mobilní telefony a příslušenství. Doba použitelnosti tohoto majetku je však delší než jeden rok. Z tohoto důvodu byl drobný majetek přeřazen do dlouhodobého majetku a splňuje tak definici aktivace IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. V této situaci však dále musíme stanovit výši odpisů a ty poté zaúčtovat. Doba odepisování majetku byla stanovena na 3 roky. Na základě účetnictví se vzala celková hodnota drobného dlouhodobého majetku, z níž byla vypočtena roční výše odpisů. Celková výše drobného hmotného majetku za

rok 2015 činila 72 tis. Kč. Drobný hmotný majetek byl dle ČÚL vykázán jako náklad na účtu 501 – Drobný majetek. Níže je zobrazen přehled drobného majetku, který bude v rozvaze aktivován do dlouhodobého hmotného majetku.

**Tabulka č. 24 Přehled drobného majetku**

<b>Drobný majetek</b>	<b>Datum pořízení</b>	<b>Pořizovací cena</b>	<b>Očekávaná životnost</b>	<b>Odpis k 30. 6. 2015</b>
Mobilní telefon Samsung	18. 7. 2014	4033,00 Kč	3	1232,00 Kč
Tiskárna Canon Pixma	23. 7. 2014	2474,00 Kč	3	756,00 Kč
Notebook HP	11. 8. 2014	16848,00 Kč	3	4680,00 Kč
Jízdní kolo Author	23. 8. 2014	9243,00 Kč	3	2567,00 Kč
HD SSD	31. 8. 2014	5884,00 Kč	3	1634,00 Kč
Notebook Lenovo	8. 12. 2014	5703,00 Kč	3	951,00 Kč
Mob. telefon Samsung Galaxy	12. 12. 2014	6607,00 Kč	3	1101,00 Kč
Fotoaparát Nikon	23. 1. 2015	5351,00 Kč	3	743,00 Kč
HP 1TB	17. 2. 2015	3402,00 Kč	3	378,00 Kč
Mobilní telefon Sony Xperia Z3	4. 3. 2015	12495,00 Kč	3	1041,00 Kč
<b>Celkem</b>		<b>72038,00 Kč</b>		<b>15084,00 Kč</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování (Interní dokumenty XY,s.r.o.)

Roční odpisy po výpočtu činí 15 084 Kč. Při přeřazení drobného majetku do dlouhodobého, tak vyplývají následující změny, které budou provedeny v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty.

Aktivací drobného majetku do dlouhodobého hmotného dojde ke snížení nákladového účtu 501 001o celkovou hodnotu drobného majetku, tj. o 72 038 Kč a současně se tak navýší položka Pozemky, budovy a zařízení. Zaučtováním odpisů dojde k navýšení nákladového účtu 551 – Odpisy. Na základě vypočtených odpisů bude snížena výše majetku v rozvaze formou oprávek.

**Tabulka č. 25 Změny v rozvaze dle IAS 16**

<b>Položka</b>	<b>Aktiva</b>	<b>Pasiva</b>
<b>Samostatné věci a soubory movitých věcí</b>	+72 tis. Kč	
<b>Oprávký</b>	- 15 tis. Kč	
<b>Výsledek hospodaření</b>		+57 tis. Kč

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle účetních výkazů podniku

**Tabulka č. 26 Změny ve výsledovce dle IAS 16**

<b>Položka</b>	<b>Náklady</b>	<b>Výnosy</b>
<b>Spotřeba materiálu a energie</b>	-72 tis. Kč	
<b>Odpisy</b>	+15 tis. Kč	

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle účetních výkazů podniku

Po provedených změnách je potřebné účtovat o odloženém daňovém závazku dle standardu IAS 12 na základě čehož dojde ke zvýšení výsledku hospodaření o 11 tis. Kč.

**Tabulka č. 27 Výpočet odloženého daňového závazku dle IAS 12**

<b>Položka</b>	<b>Základ pro výpočet odložené daně</b>	<b>Odložená daň 19 %</b>
<b>Zvýšení VH</b>	+ 57 tis. Kč	+11 tis.Kč

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle účetních výkazů podniku

Poté co byl drobný majetek přeřazen do dlouhodobého hmotného majetku, a tudíž dle IFRS do položky Pozemky, budovy a zařízení, bude nutné zjistit, zda položky, které účetní jednotka eviduje, splňují podmínky stanovené standardem IAS 16.

#### **4.2.1 Dlouhodobá aktiva držena k prodeji**

Jelikož podnik plánuje brzký prodej několika automobilů a následně pořízení nových, je potřebné stanovit zbytkovou hodnotu u daného majetku. Zbytková hodnota bude stanovena pouze u takových automobilů, která nejsou zcela odepsána, a tudíž tyto automobily nemají zbytkovou nulovou hodnotu. V souvislosti s touto situací musí být stanovena nová výše odpisů konkrétního majetku, což způsobí rozdíly mezi stávajícími a nově vypočtenými odpisy.

Při výpočtu odpisů u 2 ks majetku, který podnik plánuje prodat ještě dříve, než bude zcela odepsán, používá rovnoměrné odpisování a u 1 ks majetku zrychlené odpisy. U zrychlených odpisů bude nutné použít metodu zmenšujícího se základu - DDB nebo také můžeme použít metodu SYD. Já použiji metodu SYD.

## Zrychlené odpisy dle IFRS

### Při výpočtu odpisů pomocí metody SYD bylo postupováno takto:

- Nejprve byla odhadnuta zbytková hodnota majetku na základě posouzení cen na trhu stejného automobilu a roku výroby. Dle zbytkové hodnoty, byla určena odpisová základna.

- Dále byl stanoven podíl, který je určen jako počet let odpisování a součet zbývajících doby životnosti.

- Na základě odpisové základny a podílu byla vypočtena výše odpisu.

- Zůstatková cena v posledním roce odpisování se rovná zbytkové hodnotě.

V tabulce viz níže, jsou stanoveny odpisy u osobního automobilu Suzuki Jimny 1,3 JLX dle použité metody SYD.

Tabulka č. 28 Odpisy metodou SYD – Suzuki Jimny 1,3 JLX

Rok	Odpisová základna	Zbývajících doba životnosti	Podíl	Odpis	ZC
2012	195833,00 Kč	5	5/15	65278,00 Kč	175556,00 Kč
2013	195833,00 Kč	4	5/15	52222,00 Kč	123333,00 Kč
2014	195833,00 Kč	3	5/15	39167,00 Kč	84167,00 Kč
2015	195833,00 Kč	2	5/15	<b>26111,00 Kč</b>	58056,00 Kč
2016	195833,00 Kč	1	5/15	13056,00 Kč	45000,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

## Rovnoměrné (lineární) odpisy dle IFRS

Pro výpočet rovnoměrných odpisů u osobního automobilu BMW byla stanovena zbytková hodnota ve výši 290 000 Kč a u obytného karavanu Laika Kreos 780 000 Kč.

### Postup výpočtu rovnoměrných odpisů – BMW

- stanovení zbytkové hodnoty ve výši 290 000 Kč odhadem;
- vstupní hodnota daného majetku se snížila o zbytkovou hodnotu;
- odpisová základna aktiva činí 401 666,70 Kč;
- výpočet ročního odpisu z odpisové základny dle postupu u výpočtu rovnoměrných odpisů.

U výpočtu odpisů dle IFRS nebude odepsána celková pořizovací cena aktiva, ale pouze výše odpisové základny.

**Tabulka č. 29 Rovnoměrné odpisy dle IFRS – BMW X1 WDRIVE 18D**

Rok	Pořizovací cena	Odpisová základna	Odpis	Oprávký	ZC
2012	691 666,70 Kč	401 666,70 Kč	44 183,34 Kč	44 183,34 Kč	647 483,36 Kč
2013	691 666,70 Kč	401 666,70 Kč	89 370,84 Kč	133 554,18 Kč	558 112,52 Kč
2014	691 666,70 Kč	401 666,70 Kč	89 370,84 Kč	222 925,02 Kč	468 741,68 Kč
2015	691 666,70 Kč	401 666,70 Kč	89 370,84 Kč	312 295,86 Kč	379 370,84 Kč
2016	691 666,70 Kč	401 666,70 Kč	89 370,84 Kč	401 666,70 Kč	290 000,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

401 666,70 Kč

### Postup výpočtu rovnoměrných odpisů – Laika Kreos

- Stanovení zbytkové hodnoty ve výši 780 000 Kč odhadem;
- Vstupní hodnota daného majetku se snížila o zbytkovou hodnotu;
- Odpisová základna aktiva tedy činí 1 056 157,36 Kč;
- Výpočet ročního odpisu z odpisové základny dle postupu u výpočtu rovnoměrných odpisů.

U výpočtu odpisů dle IFRS nebude odepsána celková pořizovací cena aktiva, ale pouze výše odpisové základny.

**Tabulka č. 30 Rovnoměrné odpisy dle IFRS – Laika Kreos 5010 2,3D**

Rok	Pořizovací cena	Odpisová základna	Odpis	Oprávký	ZC
2012	1 836 157,36 Kč	1 056 157,36 Kč	116 177,31 Kč	116 177,31 Kč	1 719 980,05 Kč
2013	1 836 157,36 Kč	1 056 157,36 Kč	234 995,01 Kč	351 172,32 Kč	1 484 985,04 Kč
2014	1 836 157,36 Kč	1 056 157,36 Kč	234 995,01 Kč	586 167,33 Kč	1 249 990,03 Kč
2015	1 836 157,36 Kč	1 056 157,36 Kč	234 995,01 Kč	821 162,35 Kč	1 014 995,01 Kč
2016	1 836 157,36 Kč	1 056 157,36 Kč	234 995,01 Kč	1 056 157,36 Kč	780 000,00 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

### Shrnutí rozdílů ve výpočtu rovnoměrných a zrychlených odpisů dle IFRS

Základním rozdílem u výpočtu jak rovnoměrných, tak i zrychlených odpisů mezi IFRS a ČÚL je stanovení zbytkové hodnoty. U rovnoměrných a zrychlených odpisů vycházíme z odpisové základny, což je rozdíl mezi pořizovací cenou a zbytkovou hodnotou. V ČÚL se nestanovuje zbytková hodnota aktiva. V případě odpisů daných aktiv, došlo k jejich navýšení, čímž také dojde k výrazné změně výsledku hospodaření.

Tabulka č. 31 Rozdíly ve výpočtu odpisů dle ČÚL a IFRS

Rok pořízení	Aktivum	Způsob odpisování	PC	Zůstatková hodnota k 30. 6. 2015	Odpis k 30. 6. 2015	Zbytková hodnota	Odpis k 30. 6. 2015 dle IFRS	Rozdíl
2012	BMW	rovnoměrné	691 666,70 Kč	307 790,70 Kč	153 895,84 Kč	290 000,00 Kč	89 370,84 Kč	64 525,00 Kč
2012	Laika Kreos	rovnoměrné	1 836 157,36 Kč	817 087,36 Kč	408 545,01 Kč	780 000,00 Kč	234 995,01 Kč	173 550,00 Kč
2011	Suzuki Jimny	zrychlené	240 833,30 Kč	49 370,30 Kč	38 533,33 Kč	45 000,00 Kč	26 111,11 Kč	12 422,23 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V následující tabulce je proveden výpočet odloženého daňového závazku, který se týká pouze automobilů, které byly evidovány jako Dlouhodobá aktiva držena k prodeji. Odložený daňový závazek představuje rozdíl mezi účetní zůstatkovou cenou a daňovou zůstatkovou cenou. Z tohoto rozdílu je následně vypočtena daň ve výši 19 % dle platné legislativy. V následující tabulce je zobrazen odložený daňový závazek v záporné výši 108 466 Kč, tudíž dojde ke snížení výsledku hospodaření.

Tabulka č. 32 Výpočet odloženého daňového závazku

Majetek	Účetní zůstatková cena	Daňová zůstatková cena	Rozdíl	Sazba (v %)	Odložený daňový závazek
BMW	307 791	461 687	-153 896	19	-29 240
Laika Kreos	817 087	1 225 633	-408 546	19	-77 624
Suzuky Jimny	49 370	57 800	-8 430	19	-1 602
<b>Celkem</b>	<b>1 174 248</b>	<b>1 745 120</b>	<b>-570 872</b>		<b>-108 466</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### 4.3 Vykázání finančního leasingu dle IFRS

Společnost má uzavřené smlouvy formou finančního leasingu, které se týkají dvou osobních automobilů. Jelikož došlo k převodu všech podstatných rizik a odměn, které jsou spojené s tímto majetkem na nájemce, můžeme považovat leasing za finanční. Najatý majetek není v rozvaze vykázán, jelikož až po skončení doby trvání pronájmu přejde majetek do vlastnictví nájemce, a teprve pak bude moci účetní jednotka vykázat aktiva ve své rozvaze. Tato skutečnost tak souvisí se stanovením a vyčíslením odpisů aktiv. Pro vykázání majetku v rozvaze je nutné provést ocenění aktiva v částce nižší ze současné hodnoty minimálních leasingových splátek a z reálné hodnoty majetku. K výpočtu finančního leasingu podle IFRS, bude dále potřeba zjistit

inkrementální úrokovou míru, jelikož implicitní úroková sazba nebyla pronajímatelem sdělena.

### **Finanční leasing vykázáný účetní jednotkou dle ČÚL**

Účetní jednotka u obou dvou finančních leasingů v daných letech uzavření smlouvy o finančním leasingu účtovala úhradu mimořádné splátky, kterou časově rozlišila do nákladů po celou dobu pronájmu prostřednictvím účtu 381 – Náklady příštích období. Pravidelné měsíční splátky, pak účetní jednotka účtuje přímo do nákladů.

#### **4.3.1 Leasingová smlouva – Citroen Crosser 2,2 HDi SX**

Smlouva o pronájmu vozidla, která odpovídá finančnímu leasingu je uzavřena se společností Credium, a. s. V leasingové smlouvě je uvedena pořizovací cena osobního automobilu, tato cena odpovídá tržní hodnotě předmětu leasingu, tudíž bude považována za fair value majetku.

Podnik zaplatil první splátku při podpisu leasingové smlouvy a další splátky jsou splatné vždy k 15. dni v měsíci. Splátka, která byla provedena při podpisu je označována jako nultá splátka. Tato splátka byla uhrazena hotově a v rozvaze byla vykázána prostřednictvím účtu 518 – Ostatní služby.

V tabulce jsou zobrazeny následující informace ohledně předmětu leasingu:

**Předmět leasingu: Citroën C-Crosser 2,2 HDi SX**

Počet leasingových splátek: 60 měsíců

Zahájení leasingu: 15. 7. 2010

Ukončení leasingu: 15. 7. 2015

**Tabulka č. 33 Údaje o finančním leasingu účetní jednotky**

Doba trvání finančního pronájmu	60 měsíců
Pořizovací cena bez DPH	702 436,97 Kč
DPH na vstupu	140 487,39 Kč
Pořizovací cena vč. DPH 20 %	842 924,36 Kč
Zůstatková hodnota bez DPH	1 000,00 Kč
0. Splátka hrazená předem vč. DPH 20 %	168 584,87 Kč
Poplatek za uzavření leas. smlouvy	12 428,00 Kč
Měsíční splátka vč. DPH	13 790,00 Kč
Výše poslední splátky celkem	13 790,00 Kč
Pojištění	1 442,00 Kč
Povinné ručení	579,00 Kč
<b>Měsíční splátka celkem</b>	<b>15 811,00 Kč</b>
Složená částka při podpisu smlouvy	196 830,87 Kč
Dohodnutá cena při odkupu s DPH	1 200,00 Kč

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s.r.o.

### Výpočet finančního leasingu u nájemce dle IFRS

Účetní jednotka je plátcem DPH, tudíž má možnost uplatnit DPH na vstupu, které není součástí minimálních leasingových plateb. Součástí splátek je pojistné, které je ve výši 1442 Kč měsíčně, tato částka však byla odečtena od měsíční splátky uvedené ve splátkovém kalendáři, jelikož pojistné není součástí minimálních leasingových plateb. Nájemce má v leasingové smlouvě vyčíslen poplatek za její uzavření, tento poplatek tak zvyšuje fair value majetku a je součástí 1. splátky leasingu. Dohodnutá prodejní cena po ukončení leasingu dle leasingové smlouvy je 1200 Kč vč. DPH.

Pro sestavení leasingové tabulky dle IFRS bylo potřeba určit fair value osobního automobilu Citroen Crosser. Fair value majetku byla stanovena dle uvedené ceny v leasingové smlouvě, tedy 702 436,97 Kč bez dph. Při zahrnutí poplatku ve výši 12428 Kč za uzavření smlouvy je celková hodnota majetku 714865 Kč.

Následně byla sestavena nová leasingová tabulka odpovídající IFRS. V tabulce bylo uvažováno s částkami bez dph. Minimální leasingová splátka zahrnuje nultou splátku, která byla zaplácena na začátku období a ponížena o pojistné. Úrok v tomto případě je nulový, jelikož se jedná o platbu při uzavření leasingové smlouvy.

Na základě vypočtených údajů v leasingové tabulce byla zjištěna měsíční inkrementální úroková míra ve výši 0,73 %, roční inkrementální úroková míra je tedy 8,72 %. Pomocí úrokové míry byl vypočítán úrok za každý měsíc.

Dále bylo nutné přepočítat minimální leasingové platby na současnou hodnotu a při porovnání bylo zjištěno, že současná hodnota ve výši 784631 Kč je vyšší než fair



value, proto musí být aktivum vykázáno v nižší hodnotě, tedy reálné ve výši 714 872 Kč.

Pro výpočet současné hodnoty byl použit tento vzorec:

$$PV = \sum [P / (1+i)^n]$$

P – jednotlivé leasingové splátky

i – úroková míra

n – počet plateb<sup>69</sup>

V tabulce viz níže, jsou uvedeny celkové hodnoty leasingových splátek za jednotlivé roky, vypočtené na základě splátkového kalendáře.

Tabulka č. 34 Výpočet leasingových splátek dle IFRS (v Kč)

Rok	Zaplaceno	Pojistné	Min. leasingová platba	Současná hodnota min. leasingových plateb	Snížení závazku	Úrok	KS závazku
2010	233997	12126	221871	212441	202424	19447	512448
2011	162149	24252	137897	126424	97039	40858	415409
2012	162149	24252	137897	126424	105845	32052	309564
2013	162149	24252	137897	126424	115450	22447	194114
2014	162149	24252	137897	126424	125927	11970	68179
2015	82075	12126	69949	66493	68179	1770	0
<b>Celkem</b>	<b>964669</b>	<b>121260</b>	<b>843409</b>	<b>784631</b>	<b>714865</b>	<b>128544</b>	<b>x</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s.r.o.

Po sestavení leasingové tabulky byl automobil zařazen do 2. odpisové skupiny a tudíž určena doba životnosti osobního automobilu na 5 let. Roční odpis tedy činí 142 973 Kč. Odepisování aktiva začalo v srpnu 2010, odpisy tak pro rok 2010 činí 59 572 Kč. Osobní automobil bude zařazen do aktiv jako dlouhodobý hmotný majetek.

<sup>69</sup> FICBAUER, J. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. KEY Publishing: Ostrava, 2012. str. 100.

**Tabulka č. 35 Účetní operace**

<b>Rok 2010</b>	
Zařazení aktiva do rozvahy nájemce	714865
Platby v roce 2010 (úrok + snížení závazku+pojistné)	233997
Odpis automobilu	59572
<b>Rok 2011</b>	
Platby v roce 2011	162149
Odpis automobilu	142973
<b>Rok 2012</b>	
Platby v roce 2012	162149
Odpis automobilu	142973
<b>Rok 2013</b>	
Platby v roce 2013	162149
Odpis automobilu	142973
<b>Rok 2014</b>	
Platby v roce 2014	162149
Odpis automobilu	142973
<b>Rok 2015</b>	
Platby v roce 2015	82075
Odpis automobilu	83401

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s.r.o.



#### 4.3.2 Leasingová smlouva – Renault Clio-grandtour ice 1,2 16v

Další smlouva představuje opět finanční leasing a je uzavřena u společnosti UNILEASING, a. s. Leasingová smlouva se týká osobního automobilu Renault Clio-grandtour ice.

Předmět leasingu: Renault Clio-grandtour ice 1,2 16V

Počet leasingových splátek: 36

Zahájení leasingu: 5. 8. 2012

Ukončení leasingu: 5. 8. 2015

**Tabulka č. 36 Údaje o finančním leasingu účetní jednotky**

Doba trvání finančního pronájmu	36 měsíců
Cena bez daně celkem	201 680,84 Kč
DPH na vstupu	40 336,22 Kč
Cena vč. DPH	242 017,04 Kč
Zůstatková hodnota bez DPH	1 000,00 Kč
Poplatek za uzavření leasingové smlouvy vč. DPH	3630,00 Kč
Základ daně celkem	260 038,80 Kč
DPH 20 %	52 009,78 Kč
Zprostředkované pojistné ve výši	27 738,00 Kč
Z toho havarijní pojištění	16 003,00 Kč
Z toho povinné ručení	10 227,00 Kč
Z toho doplňkové pojištění	1 508,00 Kč
Mimořádná leasingová splátka celkem	48 403,00 Kč
K úhradě celkem	291 383,58 Kč

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s. r. o.

#### **Leasingová tabulka podle IFRS**

Pro výpočet leasingové tabulky dle požadavků IFRS, byly použity údaje z 2. leasingové smlouvy na základě, které si účetní jednotka osobní automobil pronajímá.

Jelikož i u této leasingové smlouvy nebyla od pronajímatele sdělena implicitní úroková míra, byla zjištěna inkrementální úroková míra, se kterou byla následně vypočtena výše úroků za jednotlivé měsíce. Výše vypočtené úrokové míry je 16,39 % ročně (tj. 1,37 % měsíčně). Za Fair value osobního automobilu bude považována pořizovací cena automobilu, jelikož výpočtem bylo zjištěno, že současná hodnota minimálních leasingových plateb je vyšší než uvedená pořizovací cena. Tudíž musí být dále výpočty prováděny s nižší z těchto dvou hodnot.

**Tabulka č. 37 Výpočet leasingových splátek dle IFRS (v Kč)**

Rok	Zaplaceno	Pojistné	Min. leasingová platba	Současná hodnota plateb min. leasingových plateb	Snížení závazku	Úrok	KS závazku
2012	64826,00 Kč	2856,00 Kč	61970,00 Kč	57905,00 Kč	53200,00 Kč	8770,00 Kč	151505,00 Kč
2013	81072,00 Kč	9048,00 Kč	72024,00 Kč	61202,00 Kč	50899,00 Kč	21125,00 Kč	100606,00 Kč
2014	81072,00 Kč	9048,00 Kč	72024,00 Kč	61202,00 Kč	59900,00 Kč	12124,00 Kč	40706,00 Kč
2015	48292,00 Kč	5278,00 Kč	43014,00 Kč	38589,00 Kč	40706,00 Kč	2308,00 Kč	0,00 Kč
<b>celkem</b>	<b>275262,00 Kč</b>	<b>26230,00 Kč</b>	<b>249032,00 Kč</b>	<b>218898,00 Kč</b>	<b>204706,00 Kč</b>	<b>44326,00 Kč</b>	<b>x</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s. r. o.

Po zařazení automobilu do majetku podniku, budou vypočteny odpisy majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny. Osobní automobil se bude odepisovat tedy 5 let. V následující tabulce jsou uvedeny vypočtené hodnoty během doby trvání leasingové smlouvy. Tyto hodnoty budou následně přeneseny do rozvahy a výsledovky. Jelikož doba pronájmu činí 36 měsíců a automobil bude odepisován 5 let tedy do roku 2017, na konci roku 2015 bude zůstatková cena majetku 64 824 Kč.

**Tabulka č. 38 Účetní operace**

<b>Rok 2012</b>	
Zařazení aktiva do rozvahy nájemce	204706
Platby v roce 2012 (úrok + snížení závazku+pojistné)	64826
Odpis automobilu	17059
<b>Rok 2013</b>	
Platby v roce 2013	81072
Odpis automobilu	40941
<b>Rok 2014</b>	
Platby v roce 2014	81072
Odpis automobilu	40941
<b>Rok 2015</b>	
Platby v roce 2015	48292
Odpis automobilu	40941
<b>Zůstatková cena</b>	<b>64824</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování dle leasingových smluv XY, s. r. o.

## Zobrazení majetku v rozvaze a výsledovce v jednotlivých letech

<b>Rozvaha 2012</b>				<b>Rozvaha 2013</b>			
Majetek	204706	Závazek	151505	Majetek	204706	Závazek	100606
Oprávky	-17059	HV1	-28685	Oprávky	-58000	HV1	-28685
Peníze	-64826			Peníze	-145898	HV2	-71114
<b>Celkem</b>	<b>122821</b>	<b>Celkem</b>	<b>122821</b>	<b>Celkem</b>	<b>808</b>	<b>Celkem</b>	<b>808</b>

<b>Výsledovka 2012</b>		<b>Výsledovka 2013</b>	
Odpisy	17059	Odpisy	40941
Úrok	8 770	Úrok	21 125
Pojistné	2 856	Pojistné	9 048
<b>Celkem</b>	<b>28685</b>	<b>Celkem</b>	<b>71114</b>

<b>Rozvaha 2014</b>				<b>Rozvaha 2015</b>			
Majetek	204706	Závazek	40706	Majetek	204706	Závazek	0
Oprávky	-98941	HV1	-28685	Oprávky	-139882	HV1	-28685
Peníze	-226970	HV2	-71114	Peníze	-275262	HV2	-71114
		HV3	-62113			HV3	-62113
<b>Celkem</b>	<b>-121206</b>	<b>Celkem</b>	<b>-121206</b>			HV4	-48 527
				<b>Celkem</b>	<b>-210439</b>	<b>Celkem</b>	<b>-210439</b>

<b>Výsledovka 2014</b>		<b>Výsledovka 2015</b>	
Odpisy	40941	Odpisy	40941
Úrok	12 124	Úrok	2 308
Pojistné	9 048	Pojistné	5 278
<b>Celkem</b>	<b>62113</b>	<b>Celkem</b>	<b>48 527</b>

### Úpravy provedené u dlouhodobého hmotného majetku

#### Přeúčtování finančního leasingu dle IFRS:

- 1) Dle rozvahy v roce 2015 budou v majetku vykázány 2 osobní automobily v celkové výši 919 571 Kč na účtu 021 v rozvaze;
- 2) Nákladový účet 551 se zvýší o hodnotu odpisů předmětu leasingu ve výši 124 342 Kč ve výsledovce;
- 3) Předmět leasingu bude snížen o celkovou výši opravek kumulovanou do roku 2015, tj. 854 747 Kč v rozvaze;

4) Aktivované úroky z finančního leasingu budou zaúčtovány jako nákladové úroky v celkové výši 4 tis. Kč.

**Tabulka č. 39 Výpočet odložené daně finančního leasingu**

<b>Položka</b>	<b>Základ pro výpočet odložené daně</b>	<b>Odložený daňový závazek (19 %)</b>
Finanční leasing	139 882	26 578
<b>Celkem</b>	<b>139 882</b>	<b>26 578</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Výpočtem odloženého daňového závazku dle tabulky vzniknou tyto úpravy:

- položka Odložený daňový závazek, která je položkou pasiv v rozvaze, se navýší o 26 578 Kč,
- odložený daňový závazek, tak způsobí zvýšení odložené daně z příjmů z běžné činnosti o 26 578 Kč.

➤ **Drobný dlouhodobý hmotný majetek**

- Snížení výkonové spotřeby o částku 72 tis. Kč a převedení do položky Pozemky, zařízení a stavby v rozvaze.
- Snížení opravek o 15 tis. Kč v rozvaze.
- Navýšení odpisů o 15 tis. Kč ve výsledovce.

➤ **Dlouhodobá aktiva držená k prodeji**

- Snížení výsledku hospodaření prostřednictvím odpisů ve výši 251 tis. Kč a zároveň dojde ke zvýšení nově vytvořené položky Dlouhodobá aktiva držená k prodeji

➤ **Zásoby**

U zásob materiálu dojde pouze k překlasifikaci na položku Zásoby, v případě, že by účetní jednotka evidovala i jiné zásoby např. zboží, došlo by ke sloučení těchto položek.

### ➤ **Obchodní a jiné pohledávky**

Tabulka č. 40 Obchodní a jiné pohledávky

<b>Položka</b>	<b>Částka (v tis. Kč)</b>
Pohledávky z obchodních vztahů	1 698
Krátkodobé poskytnuté zálohy	30
<b>Obchodní a jiné pohledávky</b>	<b>1 728</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Peníze a peněžní ekvivalenty**

Tabulka č. 41 Peníze a peněžní ekvivalenty

<b>Položka</b>	<b>Částka (v tis. Kč)</b>
Peníze	6
Účty v bankách	1 131
<b>Peníze a peněžní ekvivalenty</b>	<b>1 137</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Přechodné položky – Náklady příštích období**

Účetní jednotka eviduje ve své rozvaze účet 381 - Náklady příštích období, ve kterém je vykázána částka 212 tis. Kč. Tato částka zahrnuje, jak již bylo zmíněno, pojištění automobilů a spotřebu elektrické energie a plynu. S náklady příštích období také souvisí mimořádné splátky leasingu, které jsou vedeny na účtu 381. K 30.6.2015, tak bylo nutné odečíst leasingové splátky ve výši 56 tis. Kč z účtu 381 a do položky Ostatní krátkodobé pohledávky převést 166 tis. Kč.

Tabulka č. 42 Ostatní krátkodobé pohledávky

<b>Položka</b>	<b>Částka (v tis. Kč)</b>
Náklady příštích období	166
Jiné pohledávky	68
<b>Ostatní krátkodobé pohledávky</b>	<b>234</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Čisté kurzové zisky, finanční výnosy a náklady**

Položka ostatní finanční náklady a výnosy, jak již bylo zmíněno, obsahuje kurzové rozdíly z vyúčtování zahraničního cestovního. Kurzové rozdíly je proto nutné převést dle IFRS do položky Čisté kurzové zisky. Spolu s kurzovými rozdíly bude převeden zbytek Ostatních finančních výnosů a nákladů. Ostatní finanční náklady se tedy sníží o 29 tis. Kč a ostatní finanční výnosy o 2 tis. Kč. Čisté kurzové zisky, tak budou navýšeny o 31 tis. Kč.



**Tabulka č. 43 Čisté kurzové zisky**

<b>Položka</b>	<b>Částka (v tis. Kč)</b>
Ostatní finanční výnosy	2
Ostatní finanční náklady	29
<b>Čisté kurzové zisky</b>	<b>31</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

#### ➤ **Dlouhodobé závazky**

Dlouhodobé závazky jsou k 30.6.2015 vykázány ve výši 1 166 tis. Kč. Účetní jednotka klasifikuje tyto závazky jako dlouhodobé, jelikož jsou dlouhodobého charakteru. Všechny závazky, které nebudou vypořádány během 12 měsíců, je povinná účetní jednotka evidovat jako dlouhodobé. Tyto závazky ke společníkům představují půjčku od jednatelů, která byla poskytnuta bezúročně. Dle minulého účetního období je vidět, že se dlouhodobý závazek snižuje a tudíž podnik své závazky vůči společníkům dokáže splácet. Dlouhodobé závazky je nutné diskontovat na současnou hodnotu budoucích peněžních příjmů. Pro výpočet byla stanovena tržní úroková míra ve výši 4 %. Splatnost dlouhodobých závazků je stanovena na 8 let. Jelikož je půjčka od společníků bezúročná, je nutné vypočítat i náklad v podobě úroků, který tak ovlivní výsledek hospodaření.

V následující tabulce je zobrazena současná hodnota závazků vůči společníkům.

**Tabulka č. 44 Výpočet současné hodnoty dlouhodobých závazků ke společníkům**

<b>Dlouhodobý závazek ke společníkům</b>	<b>Částka (v tis. Kč)</b>
Nominální hodnota závazku k 30.6.2015	1 166
Současná hodnota závazku k 1.7.2014	852
Současná hodnota závazku k 30.6.2015	886
Úrokový náklad	34

**Zdroj:** Vlastní zpracování

Na základě vypočtených údajů v tabulce dojde ke snížení dlouhodobých závazků o 280 tis. Kč, což způsobí zvýšení výsledku hospodaření. Další změna nastane ve výkonové spotřebě, kde dojde ke snížení o 314 tis. Kč a oproti tomu se navýší nákladové úroky o 34 tis. Kč.

Jelikož byly přepočteny dlouhodobé závazky, je potřebné spočítat odložený daňový závazek, a to z důvodu, že dojde ke zvýšení výsledku hospodaření.

**Tabulka č. 45 Výpočet odloženého daňového závazku**

Položka	Částka (v tis. Kč)	Odložená daň (v %)	Odložená daň
Zvýšení výsledku hospodaření	+280	19	+53

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Obchodní a jiné závazky**

Závazky z obchodních vztahů a jiné závazky budou sloučeny do jediné položky

Obchodní a jiné závazky v celkové výši 1 608 tis. Kč.

**Tabulka č. 46 Obchodní a jiné závazky**

Položka	Částka (v tis. Kč)
Závazky z obchodních vztahů	1 605
Jiné závazky	3
<b>Obchodní a jiné závazky</b>	<b>1 608</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Ostatní krátkodobé závazky**

V případě níže uvedených položek, také dojde pouze ke sloučení a překlasifikaci na Ostatní krátkodobé závazky.

**Tabulka č. 47 Ostatní krátkodobé závazky**

Položka	Částka (v tis. Kč)
Závazky ke společníkům	50
Závazky k zaměstnancům	221
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	139
Stát – daňové závazky a dotace	1 040
Výdaje příštích období	37
<b>Ostatní krátkodobé závazky</b>	<b>1 487</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### ➤ **Půjčky**

U krátkodobého bankovního úvěru dojde k překlasifikaci na krátkodobé půjčky. Podnik v roce 2015 požádal o další provozní úvěr, tudíž došlo k navýšení o 420 tis. Kč, oproti minulému účetnímu období. K 30. 6. 2015 činí úvěr 2 000 tis. Kč a výše splátek není stanovena, je tedy na podniku kdy, a v jak vysokých částkách bude úvěr splácet.

### ➤ Výkonová spotřeba

V položce Výkonová spotřeba došlo k několika změnám:

- vyloučení drobného hmotného majetku ze spotřeby ve výši 72 tis. Kč;
- vyloučení zaplacených leasingových splátek z účtu služeb ve výši 225 tis. Kč;
- přesun nákladů z vypočtených závazků ke společníkům ve výši 34 tis. Kč do nákladových úroků.

### ➤ Mzdy a zaměstnanecké požitky

V případě osobních nákladů dojde ke sloučení položek v tabulce dohromady a budou vykázány jako Mzdy a zaměstnanecké požitky, uznány v celkové výši 5 776 tis. Kč.

Tabulka č. 48 Mzdy a zaměstnanecké požitky

Položka	Částka (v tis. Kč)
Mzdové náklady	4 242
Náklady na soc. zabezpečení a zdravotní pojištění	1 358
Sociální náklady	176
<b>Mzdy a zaměstnanecké požitky</b>	<b>5 776</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

### ➤ Odpisy hmotných aktiv

V tabulce odpisů hmotných aktiv došlo v souvislosti s přeřazením dlouhodobého majetku do aktiv držených k prodeji ke snížení odpisů o 251 tis. Kč. Tato částka je rozdílem mezi účetními odpisy a odpisy vypočtenými se zbytkovou hodnotou. Byly vypočteny odpisy drobného majetku, který byl uznán jako dlouhodobý a dále byly přepočteny odpisy leasingového majetku.

Tabulka č. 49 Odpisy hmotných aktiv

Položka	Částka (v tis. Kč)
Odpisy aktiv držených k prodeji	-251
Odpisy drobného dlouhodobého majetku	15
Odpisy leasingového majetku	124
<b>Odpisy hmotných a nehmotných aktiv</b>	<b>-112</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

➤ **Tržby z prodeje DM a materiálu, zůstatková cena DM a materiálu**

Účetní jednotka za dané účetní období vykazuje tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu. Podnik eviduje tržby za materiál, který je součástí poskytovaných služeb. Jelikož již nebyl využíván motocykl KTM 250, rozhodl se ho podnik prodat. Zůstatková cena prodaného majetku je ve výši 78 tis. Kč. Dle IFRS je nutné vykázat zůstatkovou cenu prodaného majetku v položce Ostatní výnosy a to společně s tržbami za DM a materiál.

Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu ve výši 142 tis. Kč budou o tuto částku poníženy a vykázány jako Ostatní výnosy. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku bude převedena v celkové výši 78 tis. Kč na účet Ostatní náklady, kdy tak dojde k navýšení.

**Tabulka č. 50 Účetní operace – Ostatní výnosy a náklady**

Položka	Částka (v tis. Kč)
<b>Tržby z prodeje DM a materiálu</b>	142
<b>Ostatní výnosy</b>	142
<b>Zůstatková cena prodaného DM</b>	78
<b>Ostatní náklady</b>	78

Zdroj: Vlastní zpracování

Do položky Ostatní výnosy bude dále převedena částka ve výši 1 870 tis. Kč, která je evidována jako Ostatní provozní výnosy. Ostatní náklady se ještě navýší o 252 tis. Kč v důsledku převodu Ostatních provozních nákladů. V součtu dojdeme k těmto výsledkům:

- celkové ostatní výnosy budou ve výši 2 012 tis. Kč;
- celkové ostatní náklady ve výši 330 tis. Kč.

## 4.4 Převodový můstek účetních výkazů

### 4.4.1 Převodový můstek „Výkazu o finanční situaci“

Dle IFRS je rozvaha klasifikována jako výkaz o finanční situaci. Při sestavování účetních výkazů dochází k překlasifikaci i samotných položek tohoto výkazu. Převodový můstek slouží především k tomu, aby byl usnadněn převod účetních výkazů dle požadavků na IFRS. Jelikož IFRS je při používání pojmů mnohem specifičtější a některé položky, oproti těm co jsou v českých výkazech, slučují několik položek dohromady. V převodovém můstku dle IFRS jsou také evidovány nově vzniklé položky, které ČÚL nedefinuje. V následujících tabulkách, jsou uvedeny jednotlivé položky účetních výkazů za rok 2015 dané účetní jednotky, kde jsou uvedena názvosloví dle IAS/IFRS.

Tabulka č. 51 Převodový můstek aktiv

Položka	Stav k 30. 6. 2015 dle ČÚL (v tis. Kč)	Překlasifikace položek dle IAS/IFRS
<b>AKTIVA CELKEM</b>	11 590	
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>8 276</b>	<b>Dlouhodobá aktiva</b>
Dlouhodobý nehmotný majetek	90	Nehmotná aktiva
Software	90	Nehmotná aktiva
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>8 186</b>	<b>Pozemky, budovy a zařízení</b>
Pozemky	73	Pozemky, budovy a zařízení
Stavby	3 531	Pozemky, budovy a zařízení
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	3 979	Pozemky, budovy a zařízení
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	603	Pozemky, budovy a zařízení
Dlouhodobá aktiva držená k prodeji		Dlouhodobá aktiva držená k prodeji
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 102</b>	<b>Oběžná aktiva</b>
Zásoby	169	Zásoby
Materiál	169	Zásoby
<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>1 796</b>	
Pohledávky z obchodních vztahů	1 698	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobé poskytnuté zálohy	30	Obchodní a jiné pohledávky
Jiné pohledávky	68	Ostatní krátkodobé pohledávky
<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>1 137</b>	
Peníze	6	Peníze a peněžní ekvivalenty
Účty v bankách	1 131	Peníze a peněžní ekvivalenty
<b>Časové rozlišení</b>	<b>212</b>	
Náklady příštích období	212	Ostatní krátkodobé pohledávky

**Zdroj:** Vlastní zpracování

V IFRS, stejně tak v ČÚL se používá rozdělení na krátkodobá a dlouhodobá aktiva. Dlouhodobý majetek je dle IFRS uváděn jako „Dlouhodobá aktiva“ a zahrnuje

Nehmotná aktiva a Pozemky, budovy a zařízení (Pozemky, Stavby a Samostatné movité věci, Nedokončený DHM). Do nehmotných aktiv musí být převeden všechny dlouhodobý nehmotný majetek, tedy software. Na základě provedené analýzy účetních výkazů dané účetní jednotky, zde přibyla nová položka „Dlouhodobá aktiva držená k prodeji“, Česká účetní legislativa tuto položku nedefinuje. V oběžných aktivech jsou uvedeny zásoby materiálu, které budou zobrazeny pouze v položce Zásoby. Krátkodobé pohledávky a krátkodobé poskytnuté zálohy jsou sloučeny do položky Obchodní a jiné pohledávky.

Krátkodobý finanční majetek bude klasifikován jako peníze a peněžní ekvivalenty. Do položky Ostatní krátkodobé pohledávky budou převedeny Jiné pohledávky a časové rozlišení, v tomto případě tedy náklady příštích období.

V další tabulce je uvedena překlasifikace položek pasiv „Výkazu o finanční situaci“ dle IAS/IFRS.

Tabulka č. 52 Převodový můstek pasiv

Položka	Stav k 30. 6. 2015 dle ČÚL (v tis. Kč)	Překlasifikace položek dle IAS/IFRS
<b>PASIVA CELKEM</b>	11 590	
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 622</b>	
Základní kapitál	200	Základní kapitál
Základní kapitál	200	Základní kapitál
<b>Fondy ze zisku</b>	20	<b>Nerozdělené zisky</b>
Rezervní fond	20	Nerozdělené zisky
<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>3 216</b>	<b>Nerozdělené zisky</b>
Nerozdělený zisk minulých let	3 216	Nerozdělené zisky
<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období</b>	<b>186</b>	<b>Nerozdělené zisky</b>
<b>Cizí zdroje</b>	7 931	
<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>1 166</b>	
Závazky ke společníkům	1 166	Ostatní dlouhodobé závazky
<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>3 058</b>	
Závazky z obchodních vztahů	1 605	Obchodní a jiné závazky
Závazky ke společníkům	50	Ostatní krátkodobé závazky
Závazky k zaměstnancům	221	Ostatní krátkodobé závazky
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	139	Ostatní krátkodobé závazky
Stát – daňové závazky a dotace	1 040	Daňové závazky a dotace
Jiné závazky	3	Obchodní a jiné závazky
<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>	<b>3 707</b>	
Bankovní úvěry dlouhodobé	1 707	Krátkodobé půjčky a úvěry
Krátkodobé bankovní úvěry	2 000	Krátkodobé půjčky a úvěry
<b>Časové rozlišení</b>	37	
Výdaje příštích období	37	Ostatní krátkodobé závazky

Zdroj: Vlastní zpracování

Na základě výše uvedené tabulky, musí být provedeny změny v pasivech výkazu o peněžní situaci podniku. Vlastní kapitál bude představovat pouze 2 položky, a to základní kapitál a nerozdělené zisky, které obsahují fondy ze zisku, výsledek hospodaření a nerozdělený zisk minulých v rozvaze dle ČÚL. Do ostatních dlouhodobých závazků budou převedeny závazky ke společníkům. Krátkodobé závazky z obchodních vztahů a Jiné závazky se sloučí do položky Obchodní a jiné závazky. Závazky ke společníkům, zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, a také výdaje příštích období budou klasifikovány do souhrnné položky Ostatní krátkodobé závazky.

#### 4.4.2 Převodový můstek výkazu o „Úplném výsledku“

Převodový můstek se týká i výkazu zisku a ztráty, dle IFRS je používám název „Výkaz o úplném výsledku“.

Tabulka č. 53 Překlasifikace položek výkazu o úplném výsledku dle IAS/IFRS

Položka	Stav k 30. 6. 2015 dle ČÚL (v tis. Kč)	Překlasifikace položek dle IAS/IFRS
<b>Výkony</b>	<b>15 269</b>	
Tržby za prodej výrobků a služeb	15 269	Výnosy
<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>7 859</b>	
Spotřeba materiálu a energie	954	Výkonová spotřeba
Služby	6 905	Výkonová spotřeba
<b>Přidaná hodnota</b>	<b>7 410</b>	
<b>Osobní náklady</b>	<b>5 776</b>	
Mzdové náklady	4 242	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 358	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Sociální náklady	176	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Daně a poplatky	529	Ostatní náklady
<b>Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku</b>	<b>2 244</b>	<b>Odpisy hmotných a nehmotných aktiv</b>
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	142	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	120	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje materiálu	22	Ostatní výnosy
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	78	Ostatní výnosy
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	78	Ostatní výnosy
Ostatní provozní výnosy	1 870	Ostatní výnosy
Ostatní provozní náklady	252	Ostatní náklady

<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>543</b>	
Nákladové úroky	297	Finanční náklady
Ostatní finanční výnosy	2	Čisté kurzové zisky, finanční výnosy
Ostatní finanční náklady	29	Čisté kurzové ztráty, finanční náklady
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-324</b>	
<b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b>	<b>33</b>	
- splatná	33	Daň ze zisku
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>186</b>	
<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>186</b>	Zisk na období
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>219</b>	Zisk před zdaněním

**Zdroj:** Vlastní zpracování (pokračování tabulky)

Změny klasifikace u výkazu o úplném výsledku budou takové:

- Tržby za prodej výrobků a služeb jsou klasifikovány jako Výnosy.
- Spotřeba materiálu a služby se sloučí do položky Výkonová spotřeba.
- Nový název případně mzdovým nákladů, nákladům na SZ a ZP, a sociálním nákladům, čím dojde ke sloučení do položky Mzdy a zaměstnanecké požitky.
- Daně a poplatky budou klasifikovány jako Ostatní náklady.
- Položka Ostatní výnosy bude zahrnovat - Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého majetku a materiálu a ostatní provozní výnosy.
- Nákladové úroky budou prezentovány jako Finanční náklady.
- Ostatní finanční výnosy a náklady budou prezentovány dle IFRS jako „Čisté kurzové zisky či ztráty, a finanční výnosy či náklady. Co se týká daně z příjmů, tak je tato položka pojmenována jako daň ze zisku.

### **Popis rozdílů vzniklých při transformaci účetních výkazů**

Na základě provedených úprav v účetních výkazech obchodní korporace dle požadavků IAS/IFRS byla sestavena rozvaha a výkaz zisku a ztráty, kde jsou vyčísleny rozdíly mezi danou problematikou. Pro přehled je v tabulce znázorněna také překlasifikace dle IAS/IFRS.



Tabulka č. 54 Vzniklé rozdíly při převod aktiv v rozvaze dle IAS/IFRS (v tis. Kč)

	Hodnota dle ČÚL	Hodnota dle IFRS	Rozdíl	Překlasifikace IAS/IFRS
<b>AKTIVA celkem</b>	<b>11 590</b>	<b>11 797</b>	<b>207</b>	
<i>Dlouhodobý majetek</i>	<i>8 276</i>	<i>8 649</i>	<i>373</i>	<i>Dlouhodobá aktiva</i>
<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>90</b>	<b>90</b>		<b>Nehmotná aktiva</b>
Software	90	90		Nehmotná aktiva
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>8 186</i>	<i>8 559</i>	<i>373</i>	<i>Pozemky, budovy a zařízení</i>
Pozemky	73	73	0	Pozemky, budovy a zařízení
Stavby	3 531	3 531	0	Pozemky, budovy a zařízení
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	3 979	4 101	122	Pozemky, budovy a zařízení
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	603	603	0	Pozemky, budovy a zařízení
Dlouhodobá aktiva držena k prodeji	0	251	251	Dlouhodobá aktiva držena k prodeji
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 102</b>	<b>3 102</b>	<b>0</b>	
<i>Zásoby</i>	<i>169</i>	<i>169</i>	<i>0</i>	
Materiál	169	169	0	Zásoby
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	<i>1 796</i>	<i>1 796</i>	<i>0</i>	<i>Zásoby</i>
Pohledávky z obchodních vztahů	1 698	1 698	0	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobé poskytnuté zálohy	30	30	0	Obchodní a jiné pohledávky
Jiné pohledávky	68	68	0	Ostatní krátkodobé pohledávky
<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>1 137</b>	<b>1 137</b>	<b>0</b>	
Peníze	6	6	0	Peněžní prostředky, peněžní ekvivalenty
Účty v bankách	1 131	1 131	0	Peněžní prostředky, peněžní ekvivalenty
<b>Časové rozlišení</b>	<b>212</b>	<b>46</b>	<b>-166</b>	
Náklady příštích období	212	46	-166	Ostatní krátkodobé pohledávky

**Zdroj:** Vlastní zpracování

V případě aktiv v rozvaze došlo k rozdílům především u dlouhodobého majetku. Nejprve jsem se zabývala majetkem (osobní automobily), který podnik vlastní, ale plánuje ho prodat ještě neodepsaný. K tomuto majetku bylo potřebné vytvořit novou položku s názvem Dlouhodobá aktiva držena k prodeji. Stanovením majetku jako aktiva držena k prodeji, bylo nutné vypočítat zbytkovou hodnotu daného majetku. Zbytková hodnota byla stanovena na základě cen na trhu s ojetými automobily, dle značek automobilů a jejich stáří. Dle toho, jaké účetní odpisy podnik používá, bylo určeno,

kteřou metodou budou nové odpisy vypočteny. U zřychlených odpisů byla použita metoda SYD, při které se stanovil podíl jako počet let odpisování a součet zbývající doby životnosti. Odpisová základna byla vypočtena jako rozdíl mezi pořizovací cenou a zbytkovou hodnotou. Na konci roku se zůstatková cena rovná zbytkové hodnotě.

V případě rovnoměrných odpisů, byla opět stanovena zbytková hodnota. Odpisy byly vypočteny z odpisové základny dle počtu let odpisování. Aktiva nebudou odepsány v celkové pořizovací ceně, ale pouze do výše odpisové základny.

Co se týká úprav, došlo tak ke snížení odpisů o 251 tis. Kč a následně se navýšila nově vzniklá položka Dlouhodobá aktiva držena k prodeji.

Dalšími změnami byla aktivace drobného majetku, u kterého byla stanovena doba využitelnosti delší než jeden rok. Z tohoto důvodu došlo k převodu do Dlouhodobého hmotného majetku. S aktivací drobného majetku do dlouhodobého, tak souvisí snížení nákladů v podobě výkonové spotřeby a navýšení dlouhodobého majetku. Dále došlo ke snížení opravek a navýšení odpisů.

Podnik má uzavřené 2 smlouvy o finančním leasingu, ale není o něm účtováno v rozvaze, musely být provedeny úpravy i zde. Podle ČÚL není o leasingovém majetku v rozvaze nájemce účtováno. V rozvaze jsou pouze evidované měsíční leasingové splátky ve stejné výši do konce doby trvání leasingové smlouvy. Jinak je tomu, ale v případě IFRS, kdy leasingový majetek je vykázán v rozvaze nájemce. Leasingové splátky jsou vykázány jako úrok a snížení závazku.

Tabulka č. 55 Vzniklé rozdíly při převodu pasiv v rozvaze dle IAS/IFRS (v tis. Kč)

	Hodnota dle ČÚL	Hodnota dle IFRS	Rozdíl	překlasifikace IFRS
<b>PASIVA celkem</b>	<b>11 590</b>	<b>11 797</b>	<b>207</b>	
<i>Vlastní kapitál</i>	<b>3 622</b>	<b>4 127</b>	<b>505</b>	
Základní kapitál	200	200	0	Základní kapitál
Základní kapitál	200	200	0	Základní kapitál
Fondy ze zisku	20	20	0	
Rezervní fond	20	20	0	
Výsledek hospodaření minulých let	3 216	3 216		Nerozdělené zisky
Nerozdělený zisk minulých let	3 216	3 216		Nerozdělené zisky
Výsledek hospodaření běžného účetního období	186	691	505	Nerozdělené zisky
<i>Cizí zdroje</i>	<b>1 166</b>	<b>868</b>	<b>-298</b>	
Dlouhodobé závazky	1 166	886	-280	
Závazky ke společníkům	1 166	886	-280	Dlouhodobé obchodní a jiné závazky
Odložený daňový závazek	0	-18		Odložený daňový závazek
<i>Krátkodobé závazky</i>	<b>3 058</b>	<b>3 058</b>	<b>0</b>	
Závazky z obchodních vztahů	1 605	1 605	0	Obchodní a jiné závazky
Závazky ke společníkům	50	50	0	Ostatní krátkodobé závazky
Závazky k zaměstnancům	221	221	0	Ostatní krátkodobé závazky
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	139	139	0	Ostatní krátkodobé závazky
Stát - daňové závazky a dotace	1 040	1 040	0	Ostatní krátkodobé závazky
Jiné závazky	3	3	0	
<i>Bankovní úvěry a výpomoci</i>	<b>3 707</b>	<b>3 707</b>		
Bankovní úvěry dlouhodobé	1 707	1 707	0	Půjčky
Krátkodobé bankovní úvěry	2 000	2 000	0	Půjčky
<i>Časové rozlišení</i>	<b>37</b>	<b>37</b>	<b>0</b>	
Výdaje příštích období	37	37	0	Ostatní krátkodobé závazky

**Zdroj:** Vlastní zpracování

Tabulka č. 56 Vzniklé rozdíly při převodu výsledovky dle IAS/IFRS (v tis. Kč)

	Hodnota dle ČÚL	Hodnota dle IFRS	Rozdíl	Překlasifikace položek
<b>Výkony</b>	<b>15 269</b>	<b>15 269</b>	<b>0</b>	
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	15 269	15 269	0	Výnosy
<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>7 859</b>	<b>7 099</b>	<b>-760</b>	
Spotřeba materiálu a energie	954	716	-238	Výkonová spotřeba
Služby	6 905	6 383	-522	Výkonová spotřeba
<b>Přidaná hodnota</b>	<b>7 410</b>	<b>8 170</b>	<b>2 722</b>	
<b>Osobní náklady</b>	<b>5 776</b>	<b>5 776</b>	<b>0</b>	
Mzdové náklady	4 242	4 242	0	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Náklady na soc. zabezpečení a zdravotní pojištění	1 358	1 358	0	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Sociální náklady	176	176	0	Mzdy a zaměstnanecké požitky
<b>Daně a poplatky</b>	<b>529</b>	<b>529</b>	<b>0</b>	Ostatní náklady
Odpisy DNM a DHM	2 244	2 132	-112	Odpisy hmotných a nehmotných aktiv
<b>Tržby z prodeje DM a materiálu</b>	<b>142</b>	<b>142</b>	<b>0</b>	
Tržby z prodeje DM	120	120	0	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje materiálu	22	22	0	Ostatní výnosy
<b>ZC prodaného DM a materiálu</b>	<b>78</b>	<b>78</b>	<b>0</b>	
ZC prodaného dlouhodobého majetku	78	78	0	Ostatní výnosy
Ostatní provozní výnosy	1 870	1 870	0	Ostatní výnosy
Ostatní provozní náklady	252	252	0	Ostatní náklady
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>543</b>	<b>1 415</b>		
<b>Nákladové úroky</b>	<b>297</b>	<b>335</b>	<b>38</b>	Finanční náklady
<b>Ostatní finanční výnosy</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	Čisté kurzové zisky, finanční výnosy
<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>29</b>	<b>29</b>	<b>0</b>	Čisté kurzové zisky, finanční náklady
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-324</b>	<b>-362</b>	<b>1 309</b>	
<b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b>	<b>33</b>	<b>15</b>	<b>-18</b>	
- splatná	33	33	0	Daň ze zisku
- odložená	0	-18	-18	Daň ze zisku
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>186</b>	<b>691</b>		<i>Zisk za období</i>
<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>186</b>	<b>691</b>		<i>Zisk za období</i>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>219</b>	<b>1 053</b>		Zisk před zdaněním

Zdroj: Vlastní zpracování

Následující výkazy jsou sestavené v souladu s IAS/IFRS ke dni účetní závěrky 30.6.2015. Jako první je výkaz o finanční situaci, který dle ČÚL představuje rozvahu. Ve výkazu o finanční situaci jsou uvedeny pouze ty položky, o kterých bylo účtováno dle české legislativy. V porovnání s rozvahou účetní jednotky dle ČÚL je vidět, že se výkaz o finanční situaci v počtu položek velmi snížil. Aktiva a pasiva jsou rozdělena na krátkodobá a dlouhodobá.

Stejně tak, jako u ČÚL musí dojít k rovnosti aktiv a pasiv. Oproti rozvaze dle ČÚL došlo ke změně celkového součtu aktiv a pasiv o 207 tis. Kč, tzn., že se aktiva a pasiva o tuto položku navýšila. Na navýšení mělo největší vliv zařazení leasingového majetku do rozvahy, ale současně byl majetek snížen o oprávky tohoto majetku. Celkovou výši aktiv také ovlivnil drobný majetek, který byl aktivován do položky Pozemky, budovy a zařízení. Další změna byla dána majetkem, který byl aktivován do Dlouhodobých aktiv držených k prodeji a došlo tak současně ke změně ve výši odpisů, což mělo vliv na výsledek hospodaření. Ke změně došlo také u dlouhodobých závazků, které podnik má vůči společníkům. V souvislosti s tím byly závazky přepočteny na současnou hodnotu. Tato změna způsobila navýšení výsledku hospodaření, snížení výkonové spotřeby a navýšení nákladových úroků. Na základě výše uvedených změn došlo také k vyčíslení efektu odložené daně, což po přepočtu ovlivnilo výslednou daň.

#### 4.4.3 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s. r. o. k 30.6.2015 – Aktiva (v tis. Kč)

Tabulka č. 57 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s.r.o. (v tis. Kč)

	Hodnota dle IAS/IFRS
<b>AKTIVA</b>	<b>11 797</b>
<i>Dlouhodobá aktiva</i>	
Pozemky, budovy a zařízení	8 308
Nehmotná aktiva	90
Dlouhodobá aktiva držená k prodeji	251
<b>Dlouhodobá aktiva celkem</b>	<b>8 649</b>
<i>Krátkodobá aktiva</i>	
Zásoby	169
Obchodní pohledávky	1 728
Ostatní pohledávky	114
Peníze a peněžní ekvivalenty	1 137
<b>Krátkodobá aktiva celkem</b>	<b>3 148</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

#### 4.4.4 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s. r. o. k 30.6.2015 – Pasiva (v tis. Kč)

Tabulka č. 58 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s.r.o. (v tis. Kč)

	Hodnota dle IAS/IFRS
<b>PASIVA</b>	<b>11 797</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	
<i>Základní kapitál</i>	<b>200</b>
Rezervní fondy	20
Nerozdělený zisk	3 907
<b>Vlastní kapitál celkem</b>	<b>4 127</b>
<i>Dlouhodobé závazky</i>	886
Odložený daňový závazek	-18
<b>Dlouhodobé závazky celkem</b>	<b>868</b>
<i>Krátkodobé závazky</i>	
Obchodní závazky	1 608
Ostatní krátkodobé závazky	1 487
<b>Krátkodobé závazky celkem</b>	<b>3 095</b>
Půjčky	1 707
Krátkodobé půjčky	2 000
<b>Půjčky celkem</b>	<b>3 707</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

#### 4.4.5 Výkaz o úplném výsledku podniku XY, s. r. o. (v tis. Kč)

Výkaz o úplném výsledku je sestaven do jednoho výkazu v druhovém členění. Položky jsou uvedeny s již provedenými změnami, ke kterým došlo v souvislosti s požadavky dle IAS/IFRS. Provedenými změnami došlo k navýšení zisku za období o 505 tis. Kč.

Tabulka č. 59 Výkaz o úplném výsledku podniku XY, s. r. o. (v tis. Kč)

	Hodnota dle IAS/IFRS
Výnosy	15 269
<b>Výnosy celkem</b>	<b>15 269</b>
Výkonová spotřeba	7 099
Mzdy a zaměstnanecké požitky	5 776
Ostatní náklady	252
Odpisy	2 132
Ostatní výnosy	2 090
Ostatní náklady	252
Finanční výnosy	2
Finanční náklady	364
<b>Zisk před zdaněním</b>	<b>1 053</b>
Daň ze zisku	-15
<b>Zisk za období</b>	<b>691</b>

**Zdroj:** Vlastní zpracování

#### **4.4.6 Příloha k účetním výkazům**

Další důležitou součástí účetní závěrky dle IFRS je příloha k účetním výkazům dané obchodní společnosti. Příloha by měla popisovat velmi přehledně a podrobně jednotlivé položky výkazů. Jelikož nemám k dispozici dostatek detailnějších informací k jednotlivým položkám vykázaným v účetní závěrce podniku a práce by byla o dost rozsáhlejší, nebude zde příloha uvedena. V práci již jsou podrobně popsány jednotlivé položky účetních výkazů.

#### **4.5 Vyhodnocení dané problematiky**

Co se týká podniku, jehož účetní výkazy byly použity pro zpracování diplomové práce, není vykazování dle IFRS povinné. Toto rozhodnutí závisí pouze na dané účetní jednotce, zda by chtěla vykazovat svou účetní závěrku dle IFRS.

S přechodem na IFRS však souvisí výhody i nevýhody. Převod účetní závěrky, která je sestavená dle české legislativy, je velice náročný a musí být proveden s velkou pečlivostí. Nedojde pouze ke změně hodnot v účetních výkazů, ale také ke změně účetní politiky a účetních pravidel. V první řadě tato problematika přináší změnu v účetních postupech, oproti těm, na které jsou již příslušní pracovníci zvyklí. To znamená, že je potřebné zaškolení daných pracovníků, což způsobí zvýšení nákladů podniku a ovlivní tak výsledek hospodaření. Jelikož jak již název „Mezinárodní“ napovídá, byla by nutné komunikovat v mezinárodním jazyce, což by mohlo přinést značné komplikace v komunikaci.

Se zavedením přechodu na IFRS, také souvisí další nezbytné náklady jako je nový účetní program, který by podporoval vykazování dle IFRS. V případě, že by došlo ke změnám ve vykazování, bylo by nutné i zvýšení mzdy účetní.

Pokud by se podnik rozhodl pro převod účetní závěrky dle IFRS je dále potřebné provést podrobnou analýzu daných položek účetních výkazů, což je velmi zdlouhavé. Na základě této analýzy však můžeme vyhodnotit, kterých položek se bude transformace týkat. Zda budou provedeny zásadní změny, nebo nikoli. Je důležité identifikovat rozdíly, které při přechodu vzniknou a eliminovat, tak vzniklé problémy. Účetní jednotka tak vyhodnotí, zda jsou uvedené položky v souladu s IFRS. Pokud by některé položky neodpovídali nárokům na soulad, je nutné danou problematikou se zabývat podrobněji a provést příslušné kroky, tak aby vykázané položky byly v souladu s požadavky IFRS.

I když podle nově vypočtených výkazů se zisk zvýšil o 505 tis. Kč, nedoporučovala bych podniku přechod účetní závěrky dle IFRS. Zavedení vykazování dle požadavků IFRS, tak může podniku přinést nemalé náklady. V porovnání s výkazy dle české legislativy, nedojde k dost významným změnám, aby účetní jednotka měla důvod pro přechod.



## ZÁVĚR

V mé diplomové práci jsem se zabývala Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Tato problematika souvisí především s harmonizací účetnictví, kde by mělo docházet ke sjednocení účetních postupů, vykazování a oceňování. Z tohoto důvodu, tak dochází ke srovnatelnosti účetních výkazů, aby byly odstraněny rozdíly v různých způsobech vykazování účetnictví. Povinnost sestavovat účetní závěrku v souladu s IFRS mají v současné době pouze obchodní korporace, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů.

V první části diplomové práce byla představena daná problematika Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tato část popisuje Koncepční rámec, který definuje účetní zásady a předpoklady pro vykazování účetní závěrky dle IFRS. Dále obsahuje základní prvky účetní závěrky a jsou zde vymezeny rozdíly mezi účetní závěrkou podle české legislativy a mezinárodní.

Druhá kapitola pojednává o vybraných účetních standardech, které byly popsány a porovnány s českou účetní legislativou. V práci jsme se nezabývala veškerými standardy, které existují, jelikož by při převodu účetní závěrky nebyly vykázány. Na základě teoretické části byla zpracována praktická část, kde byla provedena analýza jednotlivých položek účetních výkazů dané účetní jednotky. Aby mohly být zjištěny rozdíly v hodnotách účetnictví, byly položky podrobně rozebrány. Položky bylo nutné podrobit analýze, aby bylo zjištěno, zda splňují požadavky pro uznání a vykazování dle IFRS. U každé položky je uvedena případná změna. Výpočty u daných položek, kterých se úpravy týkají, jsou znázorněny v části transformace účetní závěrky. Na základě zjištěných rozdílů vznikly u jednotlivých položek nové hodnoty, které byly zobrazeny v účetních výkazech. Pro převod účetních výkazů bylo dále potřebné provést překlasifikaci položek dle IFRS. Na základě toho, došlo ke sloučení určitých položek dohromady, čímž se snížil počet položek ve výkazech. Překlasifikací vznikly i nová názvosloví. Následně jsem sestavila novou účetní závěrku, která je vykázána dle IFRS.

Změny, ke kterým jsem prostřednictvím výpočtů došla, však nejsou tak odlišné oproti českému účetnictví. V bilanční sumě nejsou vykazovány velké rozdíly.

Co se týká dané problematiky, v případě IFRS je tato oblast velice detailnější. Dle mého názoru je přechod na IFRS velmi náročný, ale v některých případech i systematictější než je to u českého účetnictví. Myslím si, že přechod na IFRS může některým podnikům pomoci prosadit se na mezinárodním trhu. To pouze, ale v případě, že budou vykazovat velmi precizně zpracovanou účetní závěrku dle IFRS, čímž tak může růst další konkurence ve světě.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Odborná literatura:

- (1) BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS. Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. 1. vydání. Praha, ASPI, 2008. 308 s. ISBN 978-7357-366-9.
- (2) DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 4. vydání. Brno, BizBooks, 2014. 327 s. ISBN 978-80-265-0149-7.
- (3) FICBAUER, J. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 5. aktualiz. vydání. 2012. 174 s. ISBN 978-80-7418-143-6.
- (4) CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. Praha, Anag. 12. aktualiz. vydání. 2014. 424 s. ISBN 978-80-7263-862-8.
- (5) JANOUSHKOVÁ, J. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vydání. Praha, GRADA. 2007. 88 s. ISBN 978-80-247-1852.
- (6) JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. 3. vydání. Praha, GRADA. 2013. 448 s. ISBN 978-80-247-4710-1.
- (7) KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: Světový koncept*. 1. vydání. Praha, POLYGON, 2003. 524 s. ISBN 80-7273-129-7.
- (8) KRUPOVÁ, L. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vydání. Praha, VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
- (9) RŮČKOVÁ, P. *Finanční management*. 1. vydání. Praha, GRADA. 2012. 296 s. ISBN 978-80-247-4047-8.
- (10) RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vydání. Olomouc, Anag. 2014. 1143 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

(11) STROUHAL, J. Oceňování v účetnictví. 1. vydání. Praha, Wolters Kluwer. 2013. 420 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

(12) ŠTEKER, K. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vydání. Praha, Grada. 2013. 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.

**Ostatní zdroje:**

(1) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ze dne 12. prosince 1991.

(2) Stručný přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a českou účetní legislativou 2013. [online][cit.2016-16-01]. Dostupné z:  
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS\\_brochure/\\$FILE/FAAS%20Brochure%2010\\_2013%2008-FINAL.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/FAAS_brochure/$FILE/FAAS%20Brochure%2010_2013%2008-FINAL.pdf)

(3) International Accounting Standard 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance [online][cit.2015-23-12] Dostupné z:  
[http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/docs/consolidated/ias20\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias20_en.pdf)

(4) IFRS do kapsy [online][cit. 2015-23-11] Dostupné z:  
[http://www.3kont.cz/files/ifrs\\_do\\_kapsy\\_2010.pdf](http://www.3kont.cz/files/ifrs_do_kapsy_2010.pdf)

(5) Interní materiály obchodní korporace XY, s. r. o.

## SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1 Rozdíly v účetní závěrce mezi IFRS a ČÚL .....	17
Tabulka č. 2 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti .....	21
Tabulka č. 3 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Dlouhodobý hmotný majetek .....	25
Tabulka č. 4 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Finanční leasing.....	29
Tabulka č. 5 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Výpůjční náklady .....	30
Tabulka č. 6 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL - Zásoby.....	32
Tabulka č. 7 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL - Výnosy .....	33
Tabulka č. 8 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Závazky vůči zaměstnancům .....	35
Tabulka č. 9 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Nehmotný majetek .....	36
Tabulka č. 10 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Státní dotace .....	37
Tabulka č. 11 Rozdíly mezi IFRS a ČÚL – Daně ze zisku .....	38
Tabulka č. 12 Další rozdíly mezi IFRS a ČÚL.....	39
Tabulka č. 13 Přehled odpisů DHM .....	43
Tabulka č. 14 Odpisy staveb .....	44
Tabulka č. 15 Soupis dlouhodobého hmotného majetku.....	45
Tabulka č. 16 Odpisový plán automobilu Suzuki Jimny .....	46
Tabulka č. 17 Odpisový plán BMW .....	47
Tabulka č. 18 Odpisový plán Laika Kreos .....	47
Tabulka č. 19 Odpisový plán motocyklu Honda .....	47
Tabulka č. 20 Odpisový plán Octavia Combi.....	47
Tabulka č. 21 Odpisový plán motocyklu KTM 250 .....	48
Tabulka č. 22 Odpisový plán motocyklu KTM 450 .....	48
Tabulka č. 23 Přehled vlastního kapitálu.....	51
Tabulka č. 24 Přehled drobného majetku .....	59
Tabulka č. 25 Změny v rozvaze dle IAS 16 .....	59
Tabulka č. 26 Změny ve výsledovce dle IAS 16 .....	60
Tabulka č. 27 Výpočet odloženého daňového závazku dle IAS 12.....	60
Tabulka č. 28 Odpisy metodou SYD – Suzuki Jimny 1,3 JLX .....	61
Tabulka č. 29 Rovnoměrné odpisy dle IFRS – BMW X1 WDRIVE 18D .....	62
Tabulka č. 30 Rovnoměrné odpisy dle IFRS – Laika Kreos 5010 2,3D .....	62

Tabulka č. 31 Rozdíly ve výpočtu odpisů dle ČÚL a IFRS .....	63
Tabulka č. 32 Výpočet odloženého daňového závazku .....	63
Tabulka č. 33 Údaje o finančním leasingu účetní jednotky .....	65
Tabulka č. 34 Výpočet leasingových splátek dle IFRS (v Kč) .....	66
Tabulka č. 35 Účetní operace .....	67
Tabulka č. 36 Údaje o finančním leasingu účetní jednotky .....	69
Tabulka č. 37 Výpočet leasingových splátek dle IFRS (v Kč) .....	70
Tabulka č. 38 Účetní operace .....	70
Tabulka č. 39 Výpočet odložené daně finančního leasingu .....	72
Tabulka č. 40 Obchodní a jiné pohledávky .....	73
Tabulka č. 41 Peníze a peněžní ekvivalenty .....	73
Tabulka č. 42 Ostatní krátkodobé pohledávky .....	73
Tabulka č. 43 Čisté kurzové zisky .....	74
Tabulka č. 44 Výpočet současné hodnoty dlouhodobých závazků ke společníkům .....	74
Tabulka č. 45 Výpočet odloženého daňového závazku .....	75
Tabulka č. 46 Obchodní a jiné závazky .....	75
Tabulka č. 47 Ostatní krátkodobé závazky .....	75
Tabulka č. 48 Mzdy a zaměstnanecké požitky .....	76
Tabulka č. 49 Odpisy hmotných aktiv .....	76
Tabulka č. 50 Účetní operace – Ostatní výnosy a náklady .....	77
Tabulka č. 51 Převodový můstek aktiv .....	78
Tabulka č. 52 Převodový můstek pasiv .....	79
Tabulka č. 53 Překlasifikace položek výkazu o úplném výsledku dle IAS/IFRS .....	80
Tabulka č. 54 Vzniklé rozdíly při převod aktiv v rozvaze dle IAS/IFRS (v tis. Kč) .....	82
Tabulka č. 55 Vzniklé rozdíly při převodu pasiv v rozvaze dle IAS/IFRS (v tis. Kč) .....	84
Tabulka č. 56 Vzniklé rozdíly při převodu výsledovky dle IAS/IFRS (v tis. Kč) .....	85
Tabulka č. 57 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s.r.o. (v tis. Kč) .....	86
Tabulka č. 58 Výkaz o finanční situaci podniku XY, s.r.o. (v tis. Kč) .....	87
Tabulka č. 59 Výkaz o úplném výsledku podniku XY, s. r. o. (v tis. Kč) .....	87

## SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČÚL	Česká účetní legislativa
DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
EU	Evropská unie
SMV	Samostatné movité věci
S.R.O.	Společnost s ručením omezeným
IAS/IFRS Standards	International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
PV	Present value (současná hodnota)
SYD	Sum of the year's digits method
DDB	Double Declining Balance
VH	Výsledek hospodaření

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha č. I Rozvaha obchodní korporace XY, s. r. o.

Příloha č. II Výkaz zisku a ztráty obchodní korporace XY, s. r. o.



Příloha č. I Rozvaha obchodní korporace XY, s. r. o.

Rozvaha podle Přílohy č. 1  
vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí  
účetní závěrku současně  
s doručením daňového přiznání  
za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

**ROZVAHA**  
**v plném rozsahu**

**ke dni 30.6.2015**  
( v celých tisících Kč )

IČ

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

**XY, s. r. o.**

Označení a	AKTIVA b	čís. řád. c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM Součet A až D	1	23 044	-11 454	11 590	14 215
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Dlouhodobý majetek Součet B.I. až B.III.	3	19 730	-11 454	8 276	10 332
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek Součet I.1. až I.8.	4	567	-477	90	77
B. I. 1.	Zhřovaci výdaje	5				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6				
3.	Software	7	567	-477	90	77
4.	Ocenitelná práva	8				
5.	Goodwill	9				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek Součet II.1. až II.9.	13	19 163	-10 977	8 186	10 255
B. II. 1.	Pozemky	14	73		73	73
2.	Stavby	15	3 997	-466	3 531	3 613
3.	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	16	14 490	-10 511	3 979	5 966
4.	Pěstelské celky trvalých porostů	17				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	18				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	20	603		603	603
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	21				
9.	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	22				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek Součet III.1. až III.7.	23				
B. III. 1.	Podíly – ovládaná osoba	24				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	26				
4.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	27				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	28				
6.	Prořizovaný dlouhodobý finanční majetek	29				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	30				

Označení a	AKTIVA b		čís. řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
				Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva	Součet C. I. až C. IV	31	3 102		3 102	3 578
C. I.	Zásoby	Součet I. 1. až I. 6.	32	169		169	36
C. I. 1.	Materiál		33	169		169	36
	2.	Nedokončená výroba a polotovary	34				
	3.	Výrobky	35				
	4.	Mísda a ostatní zvířata a jejich skupiny	36				
	5.	Zboží	37				
	6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	38				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	Součet II. 1. až II. 8.	39				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů		40				
	2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	41				
	3.	Pohledávky - podstatný vliv	42				
	4.	Pohledávky za společníky	43				
	5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	44				
	6.	Dohadné účty aktivní	45				
	7.	Jiné pohledávky	46				
	8.	Odloužená daňová pohledávka	47				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	Součet III. 1. až III. 9.	48	1 796		1 796	2 287
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů		49	1 698		1 698	2 165
	2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	50				
	3.	Pohledávky - podstatný vliv	51				
	4.	Pohledávky za společníky	52				
	5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	53				
	6.	Stát - daňové pohledávky	54				
	7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	55	30		30	30
	8.	Dohadné účty aktivní	56				
	9.	Jiné pohledávky	57	68		68	92
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	Součet IV. 1. až IV. 4.	58	1 137		1 137	1 255
C. IV. 1.	Peníze		59	6		6	164
	2.	Účty v bankách	60	1 131		1 131	1 091
	3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	61				
	4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	62				
D. I.	Časové rozlišení	Součet I. 1. až I. 3.	63	212		212	305
D. I. 1.	Náklady příštích období		64	212		212	305
	2.	Komplexní náklady příštích období	65				
	3.	Příjmy příštích období	66				

Označení	PASIVA	čís. řád.	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
6.	Vydané dluhopisy	97		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	98		
8.	Dohadné účty pasivní	99		
9.	Jiné závazky	100		
10.	Odložený daňový závazek	101		
B. III.	Krátkodobé závazky	Součet III.1 až III.11.	3 058	3 139
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	1 605	1 563
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	104		
3.	Závazky - podstatný vliv	105		
4.	Závazky ke společníkům	106	50	50
5.	Závazky k zaměstnancům	107	221	247
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	39	172
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	1 040	1 104
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
9.	Vydané dluhopisy	111		
10.	Dohadné účty pasivní	112		
11.	Jiné závazky	113	3	3
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	Součet IV.1 až IV.3.	3 707	5 162
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	1 707	3 562
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116	2 000	1 580
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení	Součet I.1. až I.2.	37	50
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119	37	50
2.	Výnosy příštích období	120		

Sestaveno dne: 22.12.2015

Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky  
nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou

Právní forma účetní jednotky  
s.r.o.

Předmět podnikání  
geodetické práce

Pozn.:

## Příloha č. II Výkaz zisku a ztráty obchodní korporace XY, s. r. o.

Výkaz zisku a ztráty ve druhovém členění podle Přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu úřadu

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni 30.6.2015  
( v celých tisících Kč )

IČ

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště

XY, s. r. o.

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	1		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2		
+	Obchodní marže	I. - A. 3		
II.	Výkony	Součet II.1. až II.3. 4	15 269	14 127
II. 1.	Tržby za prodej výrobků a služeb	5	15 269	14 127
2.	Změna stavu zásob vlastní výroby	6		
3.	Aktivace	7		
B.	Výkonová spotřeba	Součet B.1. až B.2. 8	7 859	6 856
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	9	954	1 029
2.	Služby	10	6 905	5 827
+	Přidaná hodnota	I. - A. + II. - B. 11	7 410	7 271
C.	Osobní náklady	Součet C.1. až C.4. 12	5 776	5 549
C. 1.	Mzdové náklady	13	4 242	4 028
2.	Odměny členům orgánů obchodní korporace	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 358	1 345
4.	Sociální náklady	16	176	176
D.	Daně a poplatky	17	529	547
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	2 244	2 228
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	Součet III.1. až III.2. 19	142	56
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	120	
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	22	56
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	Součet F.1. až F.2. 22	78	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	78	
2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1 870	1 982
H.	Ostatní provozní náklady	27	252	250
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření	rozdíl výnosů a nákladů firma č. I. až písmeno I. 30	543	735

Označení a	TEXT b	číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	Součet VII.1. až VII.3		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	297	435
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	2	1
O.	Ostatní finanční náklady	45	29	31
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření	Rozdíl výnosů a nákladů řádků VI. až písmeno P. Součet Q.1. až Q.2.	-324	-465
Q	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	33	58
Q 1.	-splatná	50	33	58
2.	-odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	186	212
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R	Mimořádné náklady	54		
S	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	Součet S.1. až S.2		
S. 1.	-splatná	56		
2.	-odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	XIII. - R. - S.		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T	186	212
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	provozní výsl. hosp. + finanční výsl. hosp. + XIII. - R.	219	270

Sestaveno dne: 22.12.2015

Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky  
nebo podpisový vzor fyzické osoby, která je účetní jednotkou

Právní forma účetní jednotky  
s.r.o.

Předmět podnikání  
geodetické práce

Pozn.: