



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANČÍ

INSTITUTE OF FINANCES

ROZDÍLY V ÚČETNÍ KONSOLIDOVANÉ ZÁVĚRCE SESTAVENÉ PODLE VYBRANÝCH NÁRODNÍCH LEGISLATIV

DIFFERENCES IN CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS PREPARED IN ACCORDANCE WITH
LEGISLATION OF SELECTED COUNTRIES

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Michaela Podolská

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Jan Pěta, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Michaela Podolská
Studijní program:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Studijní obor:	bez specializace
Vedoucí práce:	Ing. Jan Pěta, Ph.D.
Akademický rok:	2020/21

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

Rozdíly v účetní konsolidované závěrce sestavené podle vybraných národních legislativ

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody zpracování

Teoretická východiska posuzování konsolidovaných účetních výkazů

Analýza konsolidovaných účetních výkazů vybraných států

Sestavení konsolidovaných účetních závěrek dle legislativy vybraných států

Ekonomická komparace sestavených konsolidovaných účetních závěrek

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem diplomové práce je popsat sestavení konsolidovaných účetní závěrek podle české a rakouské legislativy a zhodnotit jaké efekty vyplývají z rozdílných pravidel pro jejich sestavení včetně zhodnocení ekonomické situace konsolidovaného celku.

Základní literární prameny:

JANHUBA, M., M. MÍKOVÁ, J. ROUBÍČKOVÁ a V. ZELENKA. Finanční účetnictví: obecné otázky. Praha: C. H. Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-614-2.

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

LOJA, R. a R. JONÁŠ. Konsolidovaná účetní závěrka podle českých předpisů v příkladech. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-52-6.

FRÖHLICH, Ch. Praxis der Konzernrechnungslegung. 4., aktual. Auflage. Wien: Linde, 2016. ISBN 978-3-7073-3045-8.

ZELENKA, V. a M. ZELENKOVÁ. Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace. 2. upr. a rozš. vydání. Jesenice: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-43-9.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práca sa zaoberá rozdielmi v zostavení konsolidovanej účtovnej závierky podľa rakúskej a českej legislatívy. Aj keď sa krajiny nachádzajú v Európskej únii a legislatíva jednotlivých krajín je čoraz viac korigovaná, vznikajú určité rozdiely v zostavení konsolidovanej účtovnej závierky podľa daných legislatív. Tieto rozdiely sú vysvetlené pomocou vybraných ekonomických ukazovateľov na výsledkoch konsolidačného celku. Súčasťou diplomovej práce je aj zostavenie metodologickej príručky pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky podľa oboch legislatív, na základe informácií od užívateľa.

Abstract

The diploma thesis focuses on differences in the preparation of consolidated financial statements according to Austrian and Czech legislation. Although the countries are located in the European Union and the legislation of individual countries is increasingly corrected, there are some differences in the preparation of consolidated financial statements according to the legislation of both countries. These differences are explained by selected economic indicators on the results of the consolidation group. The diploma thesis also includes the preparation of a methodological manual for the preparation of consolidated financial statements according to the legislations of both countries, based on information from the user.

Kľúčové slová

česká konsolidovaná účtovná závierka, rakúska konsolidovaná účtovná závierka, konsolidačné metódy, konsolidačný rozdiel, odložená daňová pohľadávka

Key words

Czech consolidated financial statements, Austrian consolidated financial statements, consolidation methods, consolidation difference, deferred tax asset

Bibliografická citácia

PODOLSKÁ, Michaela. *Rozdíly v účetní konsolidované závěrečné sestavené podle vybraných národních legislativ* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-05-15]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135406>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Pěta.

Čestné prehlásenie

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 11. května 2021

podpis studenta

Pod'akovanie

Týmto by som sa chcela poďakovať môjmu vedúcemu diplomovej práce Ing. Janu Pětovi, Ph.D. za odborné vedenie a cenné rady. Taktiež by som sa chcela poďakovať celej mojej rodine, priateľovi a ostatným priateľom, ktorí pri mne počas celého štúdia stáli a verili v moje schopnosti a vedomosti.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CIELE PRÁCE, METÓDY A POSTUPY SPRACOVANIA	11
1 TEORTETICKÉ VÝCHODISKÁ.....	12
1.1 Konsolidovaná účtovná závierka	12
1.2 KÚZ podľa českej legislatívy	12
1.2.1 Oslobodenie od KÚZ	14
1.2.2 Vylúčenie z konsolidácie.....	15
1.2.3 Oceňovanie majetku podľa českej legislatívy	15
1.2.4 Typy vplyvov.....	17
1.2.5 Miera vplyvu.....	18
1.2.6 Metódy konsolidácie	20
1.2.7 Obsah KÚZ.....	21
1.2.8 Konsolidačný rozdiel.....	23
1.2.9 Odložená daňová pohľadávka.....	25
1.3 KÚZ podľa rakúskej legislatívy.....	26
1.3.1 Oslobodenie od KÚZ	27
1.3.2 Vylúčenie z konsolidácie.....	30
1.3.3 Oceňovanie majetku podľa rakúskej legislatívy	30
1.3.4 Typy vplyvov a metódy konsolidácie	31
1.3.5 Obsah KÚZ.....	33
1.3.6 Goodwill.....	34
1.3.7 Odložená daňová pohľadávka.....	34
1.4 Ukazovatele finančnej analýzy	35
2 ANALYTICKÁ ČASŤ	37
2.1 Štruktúra výkazov podľa českej legislatívy.....	37

2.2	Štruktúra výkazov podľa rakúskej legislatívy	37
2.3	Zjednotenie výkazov	38
2.4	Prevod individuálnej účtovnej závierky na domácu menu.....	40
2.5	Vzorový príklad	41
2.6	Konsolidujúcou spoločnosťou je česká spoločnosť	48
2.6.1	Prevod na menu konsolidácie	48
2.6.2	Vzorový príklad plnej metódy podľa českej legislatívy.....	49
2.6.3	Vzorový príklad ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy	64
2.6.4	Vzorový príklad pomernej metódy podľa českej legislatívy.....	77
2.7	Konsolidujúcou spoločnosťou je rakúska spoločnosť.....	88
2.7.1	Prevod na menu konsolidácie	88
2.7.2	Vzorový príklad plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	89
2.7.3	Vzorový príklad ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	102
2.7.4	Vzorový príklad pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy	115
2.8	Metodická príručka	126
3	EKONOMICKÉ ZHODNOTENIE KÚZ.....	127
3.1	Plná metóda	127
3.2	Ekvivalentná metóda.....	129
3.3	Pomerná metóda.....	132
3.4	Záver ekonomického zhodnotenia	134
	ZÁVER.....	136
	ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV	137
	ZOZNAM SKRATIEK	139
	ZOZNAM TABULIEK.....	140
	ZOZNAM PRÍLOH	145

ÚVOD

V dnešnej dobe medzinárodného obchodu je stále častejšie, že spoločnosti majú svoje dcérske alebo materské spoločnosti v inej krajine. Táto problematika je čoraz častejšie diskutovaná, pretože z toho vyplývajú rôzne povinnosti a v neposlednom rade aj zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky. Zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky je proces, kedy sa pomocou úprav zostaví účtovná závierka, ktorá má vypovedaciu schopnosť za konsolidačný celok. Keďže je čoraz viac pravdepodobné, že bude potrebné zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku naprieč rôznymi krajinami, diplomová práca bude spracovaná na tému rozdiely v zostavení konsolidovanej účtovnej závierky podľa vybraných legislatív.

Bolo zvolené zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky podľa českej a rakúskej legislatívy, nakoľko je vysoko pravdepodobné, že práve spoločnosť sídliaca v Rakúsku bude vstupovať do konsolidačného celku českej spoločnosti. Samozrejme tento variant môže byť aj opačný. Takýto príklad spoločností je možné vidieť v bankovom sektore.

Diplomová práca sa bude zaoberať konsolidáciou účtovnej závierky z pohľadu všetkých metód a oboch legislatív. Budú zostavené modelové príklady a na základe nich konkrétne konsolidované výkazy. Výsledky konsolidovanej účtovnej závierky budú zhodnotené pomocou ukazovateľov finančnej analýzy, na základe ktorých, bude zhodnotený dopad rozdielnej legislatívy a použitej metódy na výpočet vybraných finančných ukazovateľov.

Súčasťou práce bude aj zostavenie metodologickej príručky formou Excelového súboru, ktorý na základe informácií získaných od užívateľa zostaví konsolidovanú účtovnú závierku podľa českej alebo rakúskej legislatívy vo všetkých metódach konsolidácie.

CIELE PRÁCE, METÓDY A POSTUPY SPRACOVANIA

Hlavným cieľom diplomovej práce je popísanie rozdielov v zostavení konsolidovanej účtovnej závierky, ktorá je zostavená podľa rakúskej a českej legislatívy a komparácia ekonomickej situácie konsolidačného celku.

Na to aby bol hlavný cieľ splnený je potrebné stanovenie čiastkových cieľov.

Čiastkové ciele práce:

- v teoretickej časti popísať základné pojmy, ktoré sú nevyhnutné na lepšie pochopenie danej problematiky,
- v teoretickej časti popísať základnú štruktúru konsolidovaných výkazov podľa jednotlivých legislatív,
- v analytickej časti popísať postup zostavenia a zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku podľa rakúskej a českej legislatívy,
- v časti ekonomického zhodnotenia popísať dopady rozdielnej legislatívy na vybrané finančné ukazovatele konsolidovanej účtovnej závierky,
- zostaviť metodickú príručku pre spracovanie konsolidovanej účtovnej závierky podľa českej a rakúskej legislatívy pri všetkých metódach konsolidácie.

V rámci diplomovej práce budú použité nasledujúce metódy spracovania:

- literárna rešerš – táto metóda slúži k vytvoreniu uceleného obrazu o súčasnej odbornej literatúre k danej téme a bola využitá v teoretickej časti práce,
- analýza – jedná sa o teoretický rozklad skúmaného predmetu na menšie časti, ktoré poskytujú podrobnejší obraz skúmaného predmetu a bola využitá pri skúmaní postupu zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky podľa oboch legislatív,
- syntéza – je opak analýzy a jedná sa o zjednotenie jednotlivých analyzovaných častí do jedného celku. Sledujú sa vzájomné súvislosti medzi rôznymi zložkami analyzovaných častí a bola využitá pri ekonomickom zhodnotení,
- komparácia – prostredníctvom tejto metódy dochádza k porovnaniu buď rovnakých alebo rôznych stránok skúmaného predmetu a bola využitá naprieč celou prácou (1).

1 TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ

Teoretická časť diplomovej práce je zameraná na popísanie základných pojmov spojených s konsolidovanou účtovnou závierkou podľa českej legislatívy, ale aj podľa rakúskej legislatívy. Uvádzajú sa v nej základné problematiky, ktoré súvisia s konsolidovanou účtovnou závierkou vrátane analýzy štruktúry výkazov podľa jednotlivých legislatív.

1.1 Konsolidovaná účtovná závierka

Konsolidovaná účtovná závierka (ďalej len „KÚZ“) vznikla za účelom zvýšenia vypovedacej schopnosti účtovných závierok účtovných jednotiek, ktoré významným spôsobom ovládajú alebo majú iný dôležitý vplyv na ostatné účtovné jednotky. Jej hlavným cieľom je poskytnúť užívateľom účtovnej závierky poctivý ekonomický a finančný obraz o jednotlivých účtovných jednotkách, akoby ich skupina bola iba jednou jednotkou. Táto jednotka je väčšinou označovaná ako ekonomická jednotka. Ekonomická jednotka nemá samostatnú právnu subjektivitu (2).

KÚZ, ako bolo už vyššie zmienené, je zostavovaná za skupinu samostatných jednotiek, ktoré sú vzájomne prepojené. Prepojené sú obvykle kapitálovo (napr. prostredníctvom držby akcií, alebo podielov, ktoré majú väčší ako nevýznamný vplyv) (2).

KÚZ sa môže zostavovať v súlade s českou legislatívou alebo v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardami (ďalej len „IFRS“), záleží to od podmienok, ktoré stanovujú jednotlivé predpisy. Česká legislatíva neodporuje IFRS (až na niektoré výnimky), ale miera podrobnosti českej legislatívy je podstatne nižšia, ako je tá IFRS (3).

1.2 KÚZ podľa českej legislatívy

V Českej republike sa konsolidáciou zaoberá viacero právnych predpisov. Medzi najdôležitejšie predpisy, ktoré sa zaoberajú problematikou konsolidácie účtovnej závierky patria:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účtovníctve (ďalej len „ZoÚ“),

- zákon č. 90/2012 Sb. o obchodných korporáciách (ďalej len „ZoOK“),
- české účtovné štandardy,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb. (4).

ZoÚ v §22/1 definuje KÚZ ako: „Konsolidovanou účtovnou závierkou sa rozumie účtovná závierka zostavená a upravená metódami konsolidácie. Konsolidovaná účtovná závierka musí byť overená audítorom.“ (5, §22).

Povinnosť zostaviť KÚZ má účtovná jednotka, ktorá je obchodnou spoločnosťou a je ovládajúcou osobou. Účtovná jednotka, ktorá má povinnosť zostavovať KÚZ sa nazýva konsolidujúca účtovná jednotka (5).

ZoÚ v §22/3 definuje aj osoby, ktoré majú povinnosť sa podrobiť konsolidovanej účtovnej závierke a to bez ohľadu na ich sídlo. Medzi tieto osoby patria:

- konsolidovaná účtovná jednotka (ovládaná osoba, ku ktorej sa nezahŕňajú ovládané osoby, v ktorých je vykonávaný spoločný vplyv podľa odstavca 4 ZoÚ),
- účtovná jednotka pod spoločným vplyvom (konsolidujúca alebo konsolidovaná účtovná jednotka vykonáva v tejto spoločnosti spoločný vplyv),
- pridružená účtovná jednotka (účtovná jednotka, v ktorej konsolidujúca účtovná jednotka vykonáva podstatný vplyv) (5).

Konsolidačný celok je tvorený konsolidujúcou účtovnou jednotkou a konsolidovanou účtovnou jednotkou. Účtovné jednotky pod podstatným alebo spoločným vplyvom nepatria do konsolidačného celku (5).

ZoÚ v §1c stanovuje veľkostné kategórie skupín účtovných jednotiek, podľa ktorých sa následne určuje povinnosť prípadné oslobodenie od povinnosti zostavenia KÚZ. Nasledujúca tabuľka prehľadne zobrazuje veľkostné kategórie skupín účtovných jednotiek (5).

Tabuľka č. 1: Veľkostné kategórie účtovných jednotiek podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa: 4)

	Celkové aktíva na konsolidovanom základe	Ročný úhrn čistého obratu na konsolidovanom základe	Priemerný počet zamestnancov za účtovné obdobie na konsolidovanom základe
Malá skupina	≤ 100 mil. Kč	≤ 200 mil. Kč	≤ 50
Stredná skupina	≤ 500 mil. Kč	≤ 1000 mil. Kč	≤ 250
Veľká skupina	> 500 mil. Kč	> 1000 mil. Kč	> 250

Ak skupina spoločností prekročí minimálne dve hraničné hodnoty v jednej kategórii, preradí sa do ďalšej kategórie. Hraničné hodnoty sú sledované ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Stredná a veľká skupina účtovných jednotiek má povinnosť zostaviť KÚZ (4).

1.2.1 Oslobodenie od KÚZ

Malá skupina účtovných jednotiek podľa veľkostných kategórií nie je povinná zostavovať KÚZ (ak je niektorá účtovná jednotka v skupine subjektom verejného záujmu, tak sa na ňu oslobodenie nevzťahuje) (5).

Z KÚZ sú oslobodené aj nasledujúce prípady:

- konsolidujúca účtovaná jednotka (materská spoločnosť) ovláda iba konsolidované účtovné jednotky (dcérske spoločnosti), ktoré sú jednotlivito aj v úhrne nevýznamné,
- pridružené účtovné jednotky (ak podiel konsolidujúcej účtovnej jednotky na vlastnom kapitále pridruženej účtovnej jednotky je nevýznamný) (5).

ZoÚ definuje v §22aa ďalšie prípady oslobodenia, ktoré sa vzťahujú hlavne na konsolidujúce účtovné jednotky, ktoré sú zahrnuté do konsolidačného celku inej konsolidujúcej osoby (5).

1.2.2 Vylúčenie z konsolidácie

ZoÚ definuje v §22a prípady, kedy účtovná jednotka (vrátane subjektu verejného záujmu) nemusí byť zahrnutá do konsolidačného celku. Na to, aby účtovná jednotka nemusela byť zahrnutá do konsolidačného celku, musí splniť minimálne jednu z nasledujúcich podmienok:

- nie je možné získať informácie pre zostavenie KÚZ bez zbytočného zdržania a neprimerane vysokých nákladov,
- podiely účtovnej jednotky sú držané iba za účelom nasledujúceho predaja,
- striktné a dlhodobé obmedzenia, ktoré bránia účtovnej jednotke:
 - vo výkone jej práv (nakladanie s majetkom, riadenie jednotky),
 - vo výkone riadenia účtovnej jednotky (vzťahy na základe zmluvy alebo zakladateľskej prípadne spoločenskej zmluvy, prípadne ďalšie formy zakladajúce právo na riadenie účtovnej jednotky) (5).

1.2.3 Oceňovanie majetku podľa českej legislatívy

Účtovné jednotky sú povinné oceňovať majetok alebo jeho časti podľa ZoÚ (5).

Majetok je oceňovaný:

- ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu,
- k súvahovému dňu, ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka (5).

ZoÚ definuje v § 25 spôsoby ocenenia majetku ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu.

Tieto spôsoby sú:

1. Obstarávacia cena

Obstarávacia cena je stanovená v §25 ZoÚ ako cena, za ktorú bol majetok obstaraný a náklady, ktoré súvisia s jeho obstaraním. Vymedzenie položiek, ktoré sú považované za takéto náklady sa nachádzajú vo Vyhláške č. 500/2002 Sb. Medzi tieto náklady patria napríklad:

- a) náklady na prípravu a zabezpečenie obstarávaného majetku (odmeny, správne poplatky, atď.),

- b) úroky z úveru (ak tak účtovná jednotka rozhodne),
- c) prieskumné, geologické, geodetické a projektové práce, clo, dopravné, montáž,
- d) licencie, patenty a iné práva, ktoré boli využité pri obstarávaní majetku,
- e) náklady na prekládky a náhradné pozemné komunikácie,
- f) a ďalšie (6).

Vyhláška č. 500/2002 Sb. definuje iba príklady nákladov, ktoré sa môžu považovať za súčasť obstarávacej ceny majetku. Druhy nákladov sú vymedzené demonštratívne, takže spoločnosť môže do obstarávacej ceny zaradiť aj iné druhy nákladov, ktoré nie sú vo vyhláške uvedené (6).

Vyhláška č. 500/2002 Sb. taktiež uvádza náklady, ktoré do ocenenia dlhodobého majetku nepatria. Medzi tieto náklady patria:

- a) náklady vynaložené na opravy a údržbu,
- b) náklady nájomcu vynaložené na uvedenie majetku do pôvodného stavu,
- c) kurzové rozdiely,
- d) zmluvné pokuty a úroky z oneskorenia,
- e) náklady na zaškolenie pracovníkov,
- f) náklady na biologickú rekultiváciu,
- g) a ďalšie (6).

2. Reprodukčná obstarávacia cena

Reprodukčná obstarávacia cena je v ZoÚ v §25 definovaná ako cena, za ktorú by sa bol majetok obstaral v dobe, keď sa o ňom účtuje. Príkladom majetku, ktorý sa oceňuje reprodukčnou obstarávacou cenou je:

- 1) bezúplatné obstaranie majetku,
- 2) majetok vytvorený vlastnou činnosťou, ak sa nedajú zistiť vlastné náklady,
- 3) obstaranie dlhodobého hmotného majetku (ďalej len „DHM“) obstaraného výmennou zmluvou,
- 4) vklad DHM alebo dlhodobého nehmotného majetku (ďalej len „DNM“),
- 5) novo zistený majetok, ktorý doteraz nebol zachytený v účtovníctve,

6) a ďalšie (5, 7).

3. Vlastné náklady

Vlastné náklady predstavujú cenu, ktorá je stanovená na úrovni priamych nákladov vynaložených na výrobu DHM a nepriamych nákladov, ktoré sa vzťahujú k tejto výrobe. Vlastnými nákladmi sa oceňuje majetok, ktorý bol vytvorený vlastnou činnosťou (5, 7).

1.2.4 Typy vplyvov

KÚZ sa vykonáva prostredníctvom rôznych metód. Pre stanovenie správnej metódy konsolidácie je potrebné určiť mieru vplyvu účtovnej jednotky v účtovnej jednotke, ktorú vlastní. Sú známe tri typy vplyvov:

- rozhodujúci vplyv,
- podstatný vplyv,
- spoločný vplyv (8).

Rozhodujúci vplyv

Rozhodujúci vplyv je definovaný v ZoOK v §75. Rozhodujúci vplyv má ovládajúca osoba. Ovládajúca osoba je definovaná ako osoba, ktorá môže menovať alebo odvolať väčšinu osôb, ktoré sú členmi štatutárneho orgánu v spoločnosti. Ovládajúca osoba drží najmenej 40 % všetkých hlasov v obchodnej spoločnosti. Za ovládajúcu osobu sa považujú aj osoby jednajúce v zhode, ak spoločne držia minimálne 40 % všetkých hlasov (9).

Rozhodujúci vplyv môžu mať aj osoby, ktoré držia aspoň 30 % všetkých hlasov, ak tento podiel na posledných 3 po sebe idúcich jednaniach najvyššieho orgánu predstavoval viac, ako polovicu hlasovacích práv prítomných osôb (9).

Podstatný vplyv

Obchodná spoločnosť má podstatný vplyv v prípade, že drží najmenej 20 % všetkých hlasovacích práv. Podstatný vplyv je taký významný vplyv na riadení účtovnej jednotky, ktorý nie je spoločný ani rozhodujúci. Definícia podstatného vplyvu je stanovená ZoÚ §22 (5).

Spoločný vplyv

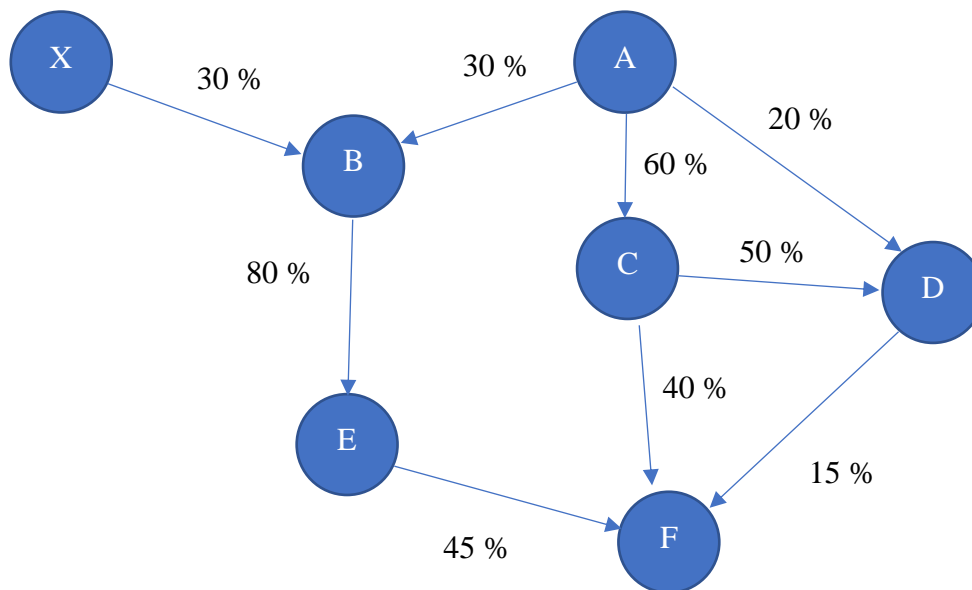
Spoločný vplyv je taktiež definovaný v ZoÚ §22. Jedná sa o prípad, keď jedna účtovná jednotka je ovládaná (pod vplyvom) viacerými účtovnými jednotkami, ktoré nie sú zahrnuté do jedného konsolidačného celku. Podmienkou je, že osoba vykonávajúca spoločný vplyv samostatne nevykazuje rozhodujúci vplyv v tejto účtovnej jednotke (5).

1.2.5 Miera vplyvu

Preto, aby spoločnosť získala v druhej spoločnosti vplyv je potrebné určiť jej vlastnícky podiel v spoločnosti. Vlastnícky podiel zakladá právo spoločnosti na vznik určitej miery vplyvu v druhej spoločnosti. Vlastnícky podiel býva spravidla určený percentuálnou držbou podielov spoločnosti. Miera vplyvu nie je stanovená a musí sa vždy vypočítať. Podľa miery vplyvu sa stanovuje druh vplyvu a taktiež metóda KÚZ (5).

Modelový príklad pre výpočet miery vplyvu a určenia vlastníckeho podielu

Vlastnícky podiel spoločností v ostatných spoločnostiach je stanovený nasledujúcim obrázkom.



Obrázok č. 1: Výška vlastnických podielov (Vlastné spracovanie podľa: 4)

Pre lepšie znázornenie výpočtu miery vplyvu a vlastníckeho podielu spoločnosti A v jednotlivých spoločnostiach, sú údaje usporiadané do nasledujúcej tabuľky.

Tabuľka č. 2: Výpočet miery vplyvu a vlastníckeho podielu (Vlastné spracovanie podľa: 4)

	Miera vplyvu A v:	Druh vplyvu	Vlastnícky podiel
A -> B	30 %	Pod spoločným vplyvom	30 %
A -> C	60 %	Rozhodujúci vplyv	60 %
A -> D	$0,5 + 0,2 = 70 \%$	Rozhodujúci vplyv	$0,6 * 0,5 + 0,2 = 50 \%$
A > E	0 %	Žiadny vplyv	$0,3 * 0,8 = 24 \%$
A -> F	$0 + 0,4 + 0,15 = 55 \%$	Rozhodujúci vplyv	$0,6 * 0,4 + 0,3 * 0,8 * 0,45 + (0,2 + 0,6 * 0,5) * 0,15 = 42,3 \%$

Z nasledujúcej tabuľky je zrejmé, že ak účtovná jednotka vlastní viac spoločností reťazovo za sebou, je veľmi dôležité správne určiť mieru vplyvu tejto spoločnosti v ostatných spoločnostiach (4).

Na to, aby spoločnosť A mohla mať nejaký vplyv v spoločnosti E a následne v spoločnosti F, musela by mať rozhodujúci vplyv v spoločnosti B. Tým, že spoločnosť

A drží společnost B společně so společností X nemůže si uplatňovat vplyv následně v společnosti E (80 %) a v společnosti F (45 %).

Společnost A uplatňuje v ostatních společnostech rozhodující vplyv. Z toho vyplývá, že společnost je materskou společností a společnosti C, D a F sú dcérske spoločnosti. Konsolidačný celok je tvorený spoločnosťami A, C, D a F.

V prípade, že spoločnosť A by uplatňovala v niektorej zo spoločností iba podstatný vplyv (viac ako 20 %) v takom prípade by sa jednalo o pridruženú účtovnú jednotku a nebola by zahrnutá do konsolidačného celku, ale do konsolidácie áno.

1.2.6 Metódy konsolidácie

Podľa českej legislatívy existujú tri metódy konsolidácie a to plná metóda, ekvivalentná metóda a pomerná metóda. Každá metóda má vlastné špecifiká, ktoré budú popísané nižšie (10).

Plná metóda konsolidácie

Pri plnej metóde konsolidácie sa vychádza z predpokladu, že sa agregujú celkové účtovné výkazy individuálnych účtovných jednotiek a to materskej a dcérskej spoločnosti do konsolidovaných účtovných výkazov za celú skupinu. Do tejto agregácie sa nezahŕňajú vzájomné transakcie medzi podnikmi. Je veľmi dôležité uviesť menšinový podiel malých akcionárov dcérskej spoločnosti (10).

Ekvivalentná metóda konsolidácie

Táto metóda sa používa pri podstatnom vplyve, ktorý zakladá vzťah medzi investorom a pridruženým podnikom. V individuálnych výkazoch investora sa obstaraný majetkový podiel vykáže v súvahe v rámci dlhodobých aktív a taktiež sa v pasívach vykazuje podiel na výsledku hospodárenia (ďalej len „VH“) pridruženej spoločnosti. Jedná sa skôr o ocenenie vlastníckeho podielu. Podľa českej legislatívy sa vylučujú iba vzájomné transakcie, ktoré boli vykonané po vlastníckej osi smerom hore (pridružená spoločnosť predala niečo investorovi) (10).

Pomerná metóda konsolidácie

Pomerná metóda konsolidácie sa používa pri spolu ovládaných spoločnostiach, kde majú rôzne spoločnosti vyrovnaný, zhodný vplyv. Myšlienka pomernej metódy je zhodná s plnou metódou, no vykonáva sa iba vo výške podielu na vlastnom kapitále (ďalej len „VK“) spolu ovládanej spoločnosti. Vylúčenie vnútro podnikových transakcií je taktiež na pomernej úrovni (10).

1.2.7 Obsah KÚZ

Konsolidujúca účtovná jednotka je povinná zostaviť výkazy, ktoré sú súčasťou KÚZ. Medzi tieto výkazy patrí súvaha, výkaz ziskov a strát a príloha. Konsolidujúca účtovná jednotka môže do KÚZ zahrnúť aj prehľad o peňažných tokoch a prehľad o zmenách vlastného kapitálu (6).

Konsolidovaná súvaha

Pri KÚZ je potrebné súvahu doplniť o určité položky, podľa toho, aká metóda konsolidácie bude použitá. Po úprave súvahy, výkaz spĺňa podmienky konsolidovanej súvahy. Medzi tieto položky patria:

- kladný konsolidačný rozdiel,
- záporný konsolidačný rozdiel
- menšinový vlastný kapitál,
- menšinový základný kapitál,
- menšinové kapitálové fondy,
- menšinové fondy zo zisku vrátane nerozdeleného zisku a neuhradenej straty z minulých rokov,
- menšinový VH bežného účtovného obdobia,
- cenné papiere a podiely v ekvivalencii,
- konsolidačný rezervný fond,
- podiel na VH v ekvivalencii (6).

Konsolidovaný výkaz ziskov a strát

Tak, ako súvaha, aj výkaz ziskov a strát je potrebné upraviť o určité položky, aby spĺňal podmienky konsolidovaného výkazu ziskov a strát. Medzi tieto položky patria:

- v nákladových položkách o zúčtovaní kladného konsolidačného rozdielu,
- vo výnosových položkách o zúčtovaní záporného konsolidačného rozdielu,
- o menšinových podieloch na výsledku hospodárenia, o podiel na výsledku hospodárenia v ekvivalencii, podľa použitej metódy konsolidácie (6).

Výška nákladov a výnosov za bežné účtovné obdobie a minulé účtovné obdobie sa v konsolidovanom výkaze ziskov a strát uvádza oddelene (6).

Príloha ku KÚZ

Informácie, ktoré sú súčasťou prílohy ku KÚZ sú vymedzené v §67 vyhlášky 500/2002 Sb. Konsolidujúca účtovná jednotka uvádza v prílohe obdobné informácie, ako by uviedla v prílohe k ročnej individuálnej účtovnej závierke (8).

Je potrebné tieto informácie upraviť tak, aby správne zobrazovali finančnú situáciu podnikov, ktoré vstupujú do konsolidácie. Medzi tieto úpravy patria:

- neuvádzajú sa transakcie medzi spriaznenými osobami, ktoré sú zahrnuté do konsolidácie,
- priemerný počet zamestnancov účtovných jednotiek, ktoré sú konsolidované pomocou pomernej metódy sa uvádza zvlášť,
- uvádzajú sa iba odmeny, zálohy a úvery priznané členom riadiacich, kontrolných a správnych orgánov konsolidujúcej účtovnej jednotke (môže poskytnúť konsolidujúca alebo konsolidovaná účtovná jednotka) (8).

Konsolidovaná výročná správa

Podľa §22aa ZoÚ je konsolidujúca účtovná jednotka povinná zostaviť konsolidovanú výročnú správu, ktorá musí byť overená audítorom. Konsolidačná výročná správa je výročná správa, v ktorej musia byť uvedené informácie o konsolidačnom celku,

účetných jednotkách pod spoločným vplyvom a pridružených účetných jednotkách (8).

V prípade, že v konsolidovanej výročnej správe sú uvedené aj všetky informácie o konsolidujúcej účtovnej jednotke, ktoré by boli inak uvedené v individuálnej výročnej správe, nemusí táto účtovná jednotka zostavovať individuálnu výročnú správu (8).

1.2.8 Konsolidačný rozdiel

Konsolidačný rozdiel (ďalej len „KR“) je vymedzený Českým účtovným štandardom pre podnikateľov č. 020 – Konsolidovaná účtovná závierka (ďalej len „ČÚS č. 020“). Podľa ČÚS č. 020 je konsolidačný rozdiel *„rozdiel medzi obstarávacou cenou podielu konsolidovanej účtovnej jednotky konsolidovaného podniku a jej ocenením podľa podielovej účasti konsolidujúcej účtovnej jednotky na výške vlastného kapitálu vyjadreného reálnou hodnotou, ktorá vyplýva ako rozdiel reálnych hodnôt aktív a reálnych hodnôt cudzieho kapitálu ku dňu akvizície alebo ku dňu ďalšieho zvýšenia účasti (ďalšie obstaranie cenných papierov alebo podielov“* (11).

Aby výpočet KR bol správny, je potrebné stanoviť deň akvizície. Za deň akvizície sa považuje deň (dátum), od kedy začína ovládajúca osoba uplatňovať v spoločnosti určitý vplyv. KR sa odpisuje rovnomerne po dobu 20 rokov (ak neexistujú dôvody pre kratšie odpisovanie) (11).

KR vyjadruje, o koľko sa líši obstarávacia cena podielu v konsolidovanej účtovnej jednotke od výšky podielu na vlastnom kapitálu konsolidovanej účtovnej jednotky vyjadreného reálnou hodnotou ku dňu akvizície (8).

V praxi sa je možné stretnúť s kladným alebo záporným KR, prípadne nulovým KR. Kladný KR sa vyskytuje najčastejšie. Jedná sa o prípad, kedy si konsolidujúca účtovná jednotka kupuje konsolidovanú účtovnú jednotku, ktorá je schopná produkovať zisk. Záporný KR sa vyskytuje v prípade, ak sa konsolidovaná účtovná jednotka nachádza v zlej finančnej situácii. Nulový KR je špecifický a vyskytuje sa napríklad v prípade, ak konsolidujúca účtovná jednotka zakladá konsolidovanú účtovnú jednotku (8).

KR sa vypočíta pomocou nasledujúceho vzorca:

$$KR = PC - \% \text{ podielu} \times VK$$

Použité skratky:

- KR = kurzový rozdiel,
- PC = obstarávacia cena, v ktorej sú zahrnuté aj náklady na obstaranie,
- % podielu = podiel konsolidujúcej účtovnej jednotky v konsolidovanej účtovnej jednotke,
- VK = vlastný kapitál v reálnej hodnote ku dňu akvizície.

KR sa počíta pri každej metóde konsolidácie rovnakým spôsobom, takže podmienky pre jeho stanovenie sú rovnaké (8).

Pre lepšie znázornenie výpočtu KR je uvedený nasledujúci príklad na jeho výpočet.

Účtovná jednotka A zakúpila za obstarávaciu cenu (ďalej len „PC“) 3 000 tis. Kč podiel v spoločnosti B, ktorý bol ocenený spoločníkmi na 4 000 tis. Kč. Základný kapitál (ďalej len „ZK“) dcérskej spoločnosti bol 5 000 tis. Kč. VK podľa individuálnej účtovnej závierky bežného obdobia dcérskej spoločnosti bez VH, za ktoré je prvý krát dcérsky podnik zaradený do konsolidačného celku je 6 000 tis. Kč.

V prvom rade budú vyčíslené požadované hodnoty:

- PC = 3 000 tis. Kč,
- VK = 6 000 tis. Kč,
- % podielu = 4 000 tis. Kč / 5 000 tis. Kč = 0,8 = 80 %

Následným dosadením zistených hodnôt do príslušného vzorca bude vyčíslený KR:

$$\text{Konsolidačný rozdiel} = 3\,000 - 0,8 \times 6\,000 = -1\,800 \text{ tis. Kč}$$

Z príkladu je zrejmé, že spoločnosť kúpila podiel v spoločnosti, ktorá nie je v dobrej finančnej situácii, nakoľko KR vyšiel záporný.

1.2.9 Odložená daňová pohľadávka

Podľa § 59 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. odloženú daň vykazujú účtovné jednotky, ktoré tvoria konsolidačný celok a účtovné jednotky, ktoré zostavujú účtovnú závierku v plnom rozsahu. V KÚZ sú nasledujúce typy odložených daní:

- odložená daň prevzatá z individuálnych účtovných závierok,
- odložená daň z precenenia aktív a záväzkov na reálnu hodnotu k dátumu akvizície,
- odložená daň z eliminácie vnútro podnikových transakcií,
- odložená daň zo znehodnotenia investície (8, 12).

Okrem tohto členenia Vyhláška č. 500/2002 Sb. pristupuje k odloženej dani dvoma spôsobmi a to:

- záväzková metóda vychádzajúca zo súvahového prístupu – odložená daň vo vzťahu k výsledku hospodárenia zistenému v účtovníctve bude uplatnená neskôr,
- súvahový prístup – odložená daň vychádza z rozdielu medzi účtovnou a daňovou základňou aktív. Daňová základňa je pritom uplatniteľná v budúcnosti pre daňové účely (6).

V diplomovej práci bude kalkulované primárne s odloženou daňou, ktorá vzniká v dôsledku vnútro podnikových transakcií. Dochádza k nej napríklad pri predaji zásob alebo DHM medzi spoločnosťami v konsolidačnom celku. Ak majetok nebol predaný mimo skupinu, tak je potrebné vykonať konsolidačné úpravy, ktoré vedú ku vzniku odloženej daňovej pohľadávky prípadne záväzku (8).

Pri vykazovaní odloženej daňovej pohľadávky je potrebné si zvoliť daný prístup. V diplomovej práci bude použitý súvahový prístup, takže odložená daň bude pripadať na spoločnosť v skupine, kde sa aktívum bude nachádzať po predaji.

1.3 KÚZ podľa rakúskej legislatívy

V Rakúsku sú pravidlá pre zostavenie KÚZ upravené v Rakúskom obchodnom zákonníku, ktorý sa nazýva aj Kódexom spoločností (ďalej len „UGB“) (13).

Materská spoločnosť, ktorá priamo alebo nepriamo vlastní aspoň jednu dcérsku spoločnosť, je povinná zostaviť KÚZ. Dcérska spoločnosť môže existovať z dvoch dôvodov, a to:

- jednotného riadenia,
- kontrolného vplyvu (13).

UGB stanovuje v §244/1 povinnosť zostaviť KÚZ, správu o vedení skupiny a prípadne konsolidovanú správu o riadení spoločnosti materskej spoločnosti so sídlom v Rakúsku, ak sú spoločnosti pod jednotným vedením tejto materskej spoločnosti. V tomto prípade by existovala dcérska spoločnosť z dôvodu jednotného riadenia. Jednotné riadenie je prípad, kedy sa materská a dcérska spoločnosť spoja do ekonomickej jednotky. V praxi sa tento prípad moc nevyskytuje. (13)

UGB taktiež stanovuje v §244/2 povinnosť zostaviť KÚZ a správu o vedení skupiny materskej spoločnosti, ak ovláda aspoň jednu dcérsku spoločnosť. Podmienky pre stanovenie dcérskej účtovnej jednotky podľa kontrolného vplyvu sú:

- držba väčšiny hlasovacích práv (viac ako 50 %),
- právo menovať alebo odvolať väčšinu členov správneho, riadiaceho alebo dozorného orgánu, zároveň musí byť materská spoločnosť spoločníkom v príslušnej spoločnosti,
- právo vykonávať kontrolný vplyv na základe skupinovej dohody alebo ustanovení spoločenskej zmluvy (13).

Do KÚZ sú zahrnuté všetky dcérske spoločnosti materskej spoločnosti bez ohľadu na sídlo dcérskych spoločností. Každá spoločnosť, ktorá má aspoň jednu dcérsku spoločnosť je povinná zostaviť KÚZ (14).

1.3.1 Oslobodenie od KÚZ

Oslobodenie od KÚZ má v UGB niekoľko podôb, a to:

- zásada vyňatia z konsolidovanej účtovnej závierky,
- oslobodenie závislé od veľkosti (14).

Zásada vyňatie z KÚZ

Podľa UGB každá spoločnosť, ktorá má aspoň jednu materskú spoločnosť, musí zostaviť KÚZ. V praxi by to znamenalo, že dcérska spoločnosť, ktorá vlastní aspoň jednu dcérsku spoločnosť, by musela taktiež zostaviť KÚZ. Jedná sa o tzv. princíp „vianočného stromčeka“. V takomto prípade sa §244 UGB neuplatní a dcérska spoločnosť nemá povinnosť zostaviť KÚZ. Použije sa ustanovenie §245 UGB a to, že ak dcérska spoločnosť je sama zahrnutá do konsolidácie nemusí konsolidáciu vykonať (14).

Oslobodenie od KÚZ závislé od veľkosti

Materská spoločnosť je oslobodená od povinnosti zostavovať KÚZ a správu vedenia skupiny, ak spĺňa podmienky stanovené UGB. V Rakúsku sa oslobodenie od zostavenia KÚZ rozlišuje podľa dvoch metód, a to:

- hrubá metóda (brutto)- predstavuje celkovú uzávierku,
- čistá metóda (netto) – predstavuje fiktívnu KÚZ (15).

Hrubá metóda používa úplnú konsolidáciu spoločností. Celkové aktíva aj tržby všetkých spoločností zahrnutých v KÚZ je potrebné spočítať (spočítajú sa údaje z individuálnych účtovných závierok). Hraničné hodnoty predstavujú súčty položiek materskej spoločnosti a dcérskych spoločností, ktoré by museli byť zahrnuté v KÚZ. Ak materská spoločnosť uplatňuje aspoň dve z týchto podmienok uvedených v nasledujúcej tabuľke nemá povinnosť zostaviť KÚZ. Je potrebné tieto podmienky dodržať v dvoch po sebe nasledujúcich rokoch, vrátane roku posudzovania (15).

Tabuľka č. 3: Podmienky pri hrubej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa: 14)

Celkové aktíva	Tržby	Ročný priemer zamestnancov
< 24 miliónov EUR	< 48 miliónov EUR	< 250 zamestnancov

Čistá metóda posudzuje hraničné hodnoty z pohľadu zostavenia KÚZ. Na rozdiel od hrubej metódy, čistá metóda počíta už s úpravami, ktoré sú potrebné pri zostavení KÚZ. Jedným z príkladov je, že vnútro podnikové vzájomné vzťahy medzi materskou a dcérskou spoločnosťou boli už vylúčené. Ak materská spoločnosť uplatňuje aspoň dve z týchto podmienok uvedených v nasledujúcej tabuľke nemá povinnosť zostaviť KÚZ. Je potrebné tieto podmienky dodržať v dvoch po sebe nasledujúcich rokoch, vrátane roku posudzovania (15).

Tabuľka č. 4: Podmienky pri čistej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa: 14)

Celková bilančná suma	Tržby za 12 mesiacov pred KÚZ	Ročný priemer zamestnancov
< 20 miliónov EUR	< 40 miliónov EUR	< 250 zamestnancov

Materská spoločnosť si môže vybrať metódu, ktorú použije pre stanovenie oslobodenia. Dokonca tieto metódy môže v priebehu rokov meniť. Podmienkou je však, že sa musí rovnaká metóda použiť v oboch rokoch. Preto stačí napríklad v 1 a 2 roku použiť hrubú metódu a v 2 a 3 roku použiť čistú metódu (14).

UGB stanovuje v §246/2 ďalšiu výnimku, ktorá je súčasťou oslobodenia podľa veľkosti. Znamená to, že ak spoločnosť v 1 roku splnila podmienku oslobodenia, ale v druhom roku nie, výnimka z prvého roku zostáva stále v platnosti. Táto výnimka zostáva v platnosti, dokým kritéria pre oslobodenie nebudú porušené dva po sebe nasledujúce roky. Prvá KÚZ sa potom zostaví v nasledujúcom roku (14).

Ak skupina každoročne osciluje medzi splnením a nesplnením kritérií, zostáva zachovaný súčasný stav v závislosti od toho či na začiatku tejto situácie existovala alebo neexistovala konsolidačná povinnosť (14).

Pre lepšie zobrazenie spôsobu stanovenia oslobodenia pomocou brutto a netto metódy je uvedený nasledujúci príklad. V tabuľke sú uvedené počty splnených kritérií v jednotlivých rokoch, posúdenie splnenia podmienok oslobodenia a taktiež povinnosť zostavenia KÚZ.

Tabuľka č. 5: Výpočet povinnosti KÚZ podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa kniha: 14, 15).

Rok	Počet splnených kritérií		Nárok na oslobodenie		Povinnosť KÚZ
	Brutto (B)	Netto (N)	Brutto (B)	Netto (N)	
1	3	1	Áno	Nie	Nie (oslobodené B)
2	2	2	Áno	Áno	Nie (splnené 2 roky B)
3	1	2	Nie	Áno	Nie (splnené 2 roky N)
4	1	1	Nie	Nie	Nie (právna fikcia N)
5	1	2	Nie	Áno	Nie (právna fikcia N)
6	2	1	Áno	Nie	Nie (právna fikcia N)
7	1	1	Nie	Nie	Nie (právna fikcia N)
8	2	1	Áno	Nie	Áno (koniec právnej fikcie)
9	2	1	Áno	Nie	Nie (splnené 2 roky B)
10	1	1	Nie	Nie	Nie (právna fikcia B)
11	1	2	Nie	Áno	Nie (právna fikcia B)
12	2	1	Áno	Nie	Áno (koniec právnej fikcie)
13	1	1	Nie	Nie	Áno (porušené 2 roky B,N)

Z príkladu je vidieť, ako spoločnosť môže prechádzať medzi jednotlivými metódami, podľa toho, ktorá jej práve vyhovuje. Takýmto spôsobom sa vie spoločnosť vyhnúť KÚZ. Ak spoločnosť spĺňa dva roky po sebe podmienky oslobodenia napr. roky 1 a 2 v metóde brutto a roky 2 a 3 v metóde netto nemusí zostavovať KÚZ. Ak spoločnosť druhý rok nespĺní oslobodenie ako vo 4 roku v metóde netto nastáva právna fikcia oslobodenia. Právna fikcia trvá dokým spoločnosť neporuší podmienky oslobodenia dva roky po sebe, ako v roku 6 a 7 v metóde netto. V nasledujúcom roku sa právna fikcia ruší a spoločnosť je povinná zostaviť KÚZ.

1.3.2 Vylúčenie z konsolidácie

UGB taktiež definuje prípady, kedy dcérska spoločnosť nemusí byť zahrnutá do KÚZ. Tieto prípady sú veľmi podobné podmienkam, ktoré sú stanovené Českou republikou. Medzi tieto prípady sa radia:

- ak informácie potrebné na zostavenie KÚZ nie je možné získať bez neprimeraných nákladov a prieskumov,
- akcie v dcérskej spoločnosti sú držané iba za účelom ďalšieho predaja,
- významné a pretrvávajúce obmedzenia ovplyvňujú výkon práv materskej spoločnosti (ak ide o aktíva alebo správu tejto spoločnosti) (13).

Vylúčenie z konsolidácie musí byť uvedené v poznámkach ku KÚZ, prípadne v poznámkach k ročnej účtovnej závierke materskej spoločnosti (13).

1.3.3 Oceňovanie majetku podľa rakúskej legislatívy

Účtovné jednotky sú povinné oceňovať majetok alebo jeho časti podľa UGB. Medzi druhy cien patria tak isto ako v Českej republike obstarávacia cena, reprodukčná obstarávacia cena a vlastné náklady (13).

Obstarávacia cena

Obstarávacia cena podľa §203 UGB predstavuje súčet obstarávacích nákladov a výdajov, ktoré spoločnosť vynaloží na obstaranie majetku a na jeho uvedenie do prevádzkyschopného stavu. Súčasťou obstarávacej ceny sú aj vedľajšie náklady a následné obstarávacie náklady. Medzi obstarávacie náklady okrem kúpnej ceny môžu patriť napríklad:

- a) prepravné náklady,
- b) provízie agentúram,
- c) právne a notárske poplatky,
- d) daň z prevodu a prechodu nehnuteľností,
- e) náklady na montáž a inštaláciu,
- f) a ďalšie. (13, 16).

Reprodukčná obstarávacía cena

Reprodukčná obstarávacía cena je v §202 UGB definovaná ako cena, za ktorú by sa bol majetok obstaral v dobe, keď sa o ňom účtuje. Táto cena sa viaže k majetku v čase jeho obstarania alebo vloženia. Príkladom majetku, ktorý sa oceňuje reprodukčnou obstarávacou cenou je:

- 1) bezúplatné obstaranie majetku,
- 2) vklad DHM alebo DNM,
- 3) novo zistený majetok, ktorý doteraz nebol zachytený v účtovníctve,
- 4) a ďalšie (13).

Vlastné náklady (výrobné náklady)

Výrobné náklady predstavujú podľa §203 UGB výdavky, ktoré sú vynaložené na výrobu majetku, jeho rozšírenie alebo na výrazné zlepšenie pôvodného stavu. Pri výpočte výrobných nákladov je potrebné zahrnúť príslušné časti fixných a variabilných režijných nákladov, ktoré možno iba nepriamo priradiť k jednotlivému produktu, v rozsahu, v akom je ich možné pripísať obdobiu výroby (13).

1.3.4 Typy vplyvov a metódy konsolidácie

V Rakúsku sú obdobne ako v Českej republike definované tri typy vplyvov a to:

- rozhodujúci vplyv,
- podstatný vplyv,
- spoločný vplyv.

Vlastnícky podiel, aj miera vplyvu v ovládanej spoločnosti sa vypočítajú rovnakým spôsobom, ako v Českej republike (14).

Rozhodujúci vplyv

Konsolidujúca účtovná jednotka (materská spoločnosť) má rozhodujúci vplyv v konsolidovanej účtovnej jednotke (dcérska spoločnosť). Podľa UGB má materská spoločnosť rozhodujúci vplyv v prípade ak:

- vlastní väčšinu hlasovacích práv,
- má právo menovať alebo odvolávať väčšinu členov správneho, riadiaceho alebo dozorného orgánu a súčasne je spoločníkom,
- má právo vykonávať kontrolný vplyv (14).

V praxi to znamená, že materská spoločnosť musí držať viac ako 50 % všetkých hlasovacích práv v dcérskej spoločnosti (14).

Podstatný vplyv

Spoločnosť, v ktorej je vykonávaný podstatný vplyv druhou spoločnosťou (konsolidujúcou účtovnou jednotkou) sa nazýva pridružená spoločnosť. Na to, aby sa spoločnosť stala pridruženou spoločnosťou, musí v nej konsolidujúca účtovná jednotka vlastniť najmenej 20 % všetkých hlasovacích práv (14).

Spoločný vplyv

Ak materská alebo dcérska spoločnosť zahrnutá v KÚZ riadi inú spoločnosť spolu s ďalšou spoločnosťou, ktorá nie je zahrnutá v KÚZ, nachádza sa táto účtovná jednotka pod spoločným vplyvom. Účtovná jednotka pod spoločným vplyvom môže byť zahrnutá do KÚZ v súlade s podielmi na základom imaní (14).

Metódy konsolidácie sú zhodné s tými českými. Rozdielny je len prístup vo vykazovaní vo výkazoch a prístupovaní ku konsolidačnému rozdielu. V ekvivalentnej metóde sa pripúšťa vylučovanie transakcií aj po vlastníckej ose smerom nadol (14).

1.3.5 Obsah KÚZ

KÚZ pozostáva z konsolidovanej súvahy, konsolidovaného výkazu ziskov a strát, poznámok ku konsolidovanej účtovnej závierke, konsolidovaného výkazu peňažných tokov a výkazu zložiek vlastného kapitálu (14).

Konsolidovaná súvaha

Pri KÚZ je potrebné súvahu doplniť o určité položky, podľa toho, aká metóda konsolidácie bude použitá. Po úprave súvahy výkaz spĺňa podmienky konsolidovanej súvahy. Medzi tieto položky patria:

- goodwill,
- nekontrolný podiel,
- CP a podiely v ekvivalencii,
- konsolidačný rezervný fond,
- podiel na výsledku hospodárenia v ekvivalencii (14).

Konsolidovaný výkaz ziskov a strát

Tak, ako súvaha, aj výkaz ziskov a strát je potrebné upraviť o určité položky, aby spĺňal podmienky konsolidovaného výkazu ziskov a strát. Medzi tieto položky patria:

- v nákladových položkách o zúčtovaní kladného goodwillu,
- vo výnosových položkách o zúčtovaní záporného goodwillu,
- o nekontrolný podieloch na výsledku hospodárenia, o podiel na výsledku hospodárenia v ekvivalencii, podľa použitej metódy konsolidácie (14).

Príloha ku KÚZ

Informácie, ktoré sú súčasťou prílohy ku KÚZ sú vymedzené v UGB. Konsolidujúca účtovná jednotka uvedie v prílohe obdobné informácie, ako by uviedla v prílohe k ročnej individuálnej účtovnej závierke (14).

Informácie, ktoré obsahuje príloha ku KÚZ je možné rozdeliť do rôznych kategórií:

- všeobecné informácie o skupine,
- informácie o rozsahu konsolidácie,
- informácie o metódach účtovníctva a oceňovania,
- informácie o položkách v ročnej účtovnej závierke (14).

1.3.6 Goodwill

V Rakúsku sa ku KR pristupuje obdobným spôsobom ako v Českej republike, ale vykazuje sa rozdielne. V Rakúsku sa KR vykazuje ako kladný alebo záporný goodwill v aktívach súvahy (14).

Podľa §261 UGB s kladným KR zaobchádza ako s položkou goodwill v ročnej účtovnej závierke. V súlade s § 203 UGB sú dve možnosti a to buď odpis počas doby použiteľnosti alebo rovnomerný odpis maximálne na 10 rokov (13).

So záporným KR sa spoločnosť vysporiada podľa toho, z akej príčiny daný KR vznikol. Ak záporný KR existuje už pri nadobudnutí dcérskej spoločnosti, malo by sa vždy skontrolovať, či je potrebné znehodnotiť jednotlivé aktíva, alebo či by nadobudnutá spoločnosť mala vytvoriť ďalšie rezervy (14).

Ak je záporný KR založený na očakávaní nepriaznivých vyhládok (očakávané straty), ktoré sa ešte neodrazili na VK dcérskej spoločnosti, má záporný rozdiel charakter rezervy. V prípade, že sa neočakávajú žiadne budúce straty a aj tak vznikol záporný KR, jedná sa o tzv. „šťastnú kúpu (Lucky buy)“ a v takom prípade sa záporný KR môže uvoľniť v roku akvizície v plnej výške do zisku (14).

1.3.7 Odložená daňová pohľadávka

V prípade odloženej dane v KÚZ sa rozlišuje medzi daňami z individuálnej účtovnej závierky a tými, ktoré vzniknú v súvislosti s prípravou KÚZ. Odložená daň vzniká z rozdielu medzi účtovnou a daňovou základňou aktív. Tento rozdiel nastáva primárne pri vnútropodnikových transakciách v konsolidovanej skupine (14).

Podľa §258 UGB v spojení s § 198 UGB je pre ocenenie odloženej dane rozhodujúca sadzba dane pre konkrétnu spoločnosť v čase, keď sa rozdiel zvráti. Pre KÚZ nie je

povolené ani použitie priemernej daňovej sadzby pre celú skupinu, ani sadzby dane materskej spoločnosti. Daňová sadzba príjemcu dodávky alebo služby je rozhodujúca pre elimináciu vnútro podnikových rozdielov (17).

1.4 Ukazovatele finančnej analýzy

V diplomovej práci budú použité základné pomerové ukazovatele likvidity, aktivity, zadlženosti a rentability. Tieto ukazovatele poskytujú informácie o ekonomickej situácii podniku pre vlastníkov spoločnosti ale aj vonkajších užívateľov (20).

Ukazovatele likvidity

Medzi základné ukazovatele likvidity patria celková, pohotová a okamžitá likvidita a poskytujú pohľad na schopnosť podniku hradiť svoje krátkodobé záväzky. Keďže konsolidačný celok nevstupuje do platobných vzťahov, je potrebné likviditu konsolidačného celku chápať ako doplnkový ukazovateľ, ktorý v prípade porovnania s výsledkami materskej spoločnosti poskytuje informácie o prínose existencie skupiny (20).

$$\text{Celková likvidita} = \frac{\text{Obežné aktíva}}{\text{Krátkodobé záväzky}}$$

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Obežné aktíva} - \text{Zásoby}}{\text{Krátkodobé záväzky}}$$

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{Krátkodobý finančný majetok} + \text{Peňažné prostriedky}}{\text{Krátkodobé záväzky}}$$

Ukazovatele aktivity

Na základe výsledkov aktivity podniku sa dá určiť, či podnik efektívne využíva svoje vložené prostriedky. Medzi základné ukazovatele aktivity patria obrat celkových aktív a doba obratu pohľadávok a záväzkov. Obrat celkových aktív udáva, koľko krát sa aktíva obrátia v podniku za daný časový interval a doba obratu pohľadávok a záväzkov vyjadruje počet dní, za ktoré je pohľadávka/záväzok splatený (20).

$$\text{Obrat celkových aktív} = \frac{\text{Celkové aktíva}}{\text{Tržby}}$$

$$\text{Doba obratu kr. pohľadávok} = \frac{\text{Kr. pohľadávky z obchodných vzťahov}}{\text{Tržby}} \times 360$$

$$\text{Doba obratu kr. záväzkov} = \frac{\text{Kr. záväzky z obchodných vzťahov}}{\text{Tržby}} \times 360$$

Ukazovatele zadlženosti

Ukazovatele zadlženosti poskytujú informácie, v akom rozsahu sú jednotlivé aktíva spoločnosti financované vlastným kapitálom alebo cudzími zdrojmi. V konsolidovanom celku poskytujú informácie pre materskú spoločnosť, akým objemom vlastného kapitálu prispieva do skupiny alebo je výška menšinového podielu. Medzi základné ukazovatele patria celková zadlženosť, koeficient samofinancovania a miera zadlženosti (20).

$$\text{Celková zadlženosť} = \frac{\text{Cudzie zdroje}}{\text{Celkové aktíva}}$$

$$\text{Koeficient samofinancovania} = \frac{\text{Vlastný kapitál}}{\text{Celkové aktíva}}$$

$$\text{Miera zadlženosti} = \frac{\text{Cudzie zdroje}}{\text{Vlastný kapitál}}$$

Ukazovatele rentability

Ukazovatele rentability vyčíslujú ziskovosť jednotlivých podnikových zdrojov. Dávajú do pomeru zisk s vybranými položkami. Pre konsolidačný celok predstavujú jeden zo základných hodnotiacich ukazovateľov (20).

$$\text{Rentabilita celkových aktív} = \frac{\text{Zisk po zdanení}}{\text{Celkové aktíva}}$$

$$\text{Rentabilita vlastného kapitálu} = \frac{\text{Zisk po zdanení}}{\text{Vlastný kapitál}}$$

$$\text{Rentabilita tržieb} = \frac{\text{Zisk po zdanení}}{\text{Tržby}}$$

2 ANALYTICKÁ ČASŤ

Analytická časť popisuje zostavenie jednotlivých druhov metód konsolidácie podľa českej a rakúskej legislatívy. V jednotlivých metódach sú použité rôzne vzájomné vzťahy medzi spoločnosťami v konsolidačnom celku. Tieto vzájomné vzťahy sa pri zmene legislatívy nemenia.

2.1 Štruktúra výkazov podľa českej legislatívy

Účtovné jednotky, ktoré zostavujú účtovnú závierku podľa českej legislatívy sa riadia ZoÚ. Súčasťou KÚZ sú dva základné výkazy a to súvaha a výkaz ziskov a strát. Účtovné jednotky tieto výkazy zostavujú buď v plnom rozsahu alebo v skrátanom rozsahu. Štruktúra týchto výkazov je stanovená v prílohe č.1 a v prílohe č. 2 k Vyhláske č. 500/2002 S.b (5, 6).

Pre lepšie zobrazenie špecifikácií KÚZ budú v práci použité upravené výkazy.

Základná štruktúra súvahy podľa českej legislatívy je uvedená v Prílohe č. 1 tejto práce.

Základná štruktúra výkazu ziskov a strát je uvedená v Prílohe č. 2 tejto práce.

2.2 Štruktúra výkazov podľa rakúskej legislatívy

Účtovné jednotky, ktoré zostavujú konsolidovanú účtovnú závierku sa riadia podľa Kódexu spoločnosti (UGB). Súčasťou KÚZ sú taktiež dva základné výkazy a to súvaha a výkaz ziskov a strát, tak ako v Českej republike. Štruktúra týchto výkazov je stanovené Kódexom spoločností. Štruktúra súvahy je popísaná v § 224 a štruktúra výkazu ziskov a strát je popísaná v § 231 (13).

Základná štruktúra súvahy podľa rakúskej legislatívy je uvedená v Prílohe č. 3 tejto práce.

Základná štruktúra výkazu ziskov a strát podľa rakúskej legislatívy je uvedená v Prílohe č. 4 tejto práce.

2.3 Zjednotenie výkazov

Pred začiatkom samotnej konsolidácie je potrebné zjednotiť výkazy tak, aby boli porovnateľné. V tejto súvislosti budú uskutočnené nasledujúce úpravy rakúskej súvahy:

- oddiel B.II. Pohľadávky podľa rakúskej legislatívy bude rozdelený na C.II.1. Dlhodobé pohľadávky a C.II.2. Krátkodobé pohľadávky,
- odložená daňová pohľadávka, nachádzajúca sa na strane aktív v oddieli D. bude presunutá do dlhodobých pohľadávok na strane aktív do oddielu C.II.1.,
- súvahový výsledok hospodárenia na strane pasív v oddieli IV. predstavuje súčet výsledku hospodárenia za bežné účtovné obdobie a nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Táto položka bude rozdelená na nerozdelený VH minulých rokov, ktorý sa bude vykazovať v oddieli IV. a VH bežného účtovného obdobia, ktorý sa bude vykazovať v oddieli V.,
- bude pridaný oddiel B.+ C., kde sa bude vykazovať súčet rezerv a záväzkov,
- oddiel C. Záväzky bude rozdelený na C.I. Dlhodobé záväzky a C.II. Krátkodobé záväzky.

Takto upravená rakúska súvaha, bude spĺňať požiadavky pre zostavenie KÚZ.

Úprava výkazu ziskov a strát prebehne ako na rakúskej strane, tak aj na českej. Výkazy sú značne rozdielne a preto je potrebná rozsiahlejšia úprava, ako pri súvahe. Inak tieto výkazy nebude možné porovnať.

Nakoľko podľa §64/1 ZoÚ konsolidovaný výkaz ziskov a strát zahŕňa najmenej položky označené veľkými písmenami latinskej abecedy a rímskymi číslicami, je možné konsolidovaný výkaz ziskov a strát zjednodušiť oproti základnej štruktúre (5).

Pre zobrazenie zmien spôsobených v dôsledku konsolidácie bude použitá zjednodušená štruktúra výkazu ziskov a strát, kde budú rozpísané iba niektoré položky.

Pre zjednotenie výkazu ziskov a strát podľa rakúskej a českej legislatívy je ešte potrebné vykonať nasledujúce úpravy:

- v rakúskom výkaze ziskov a strát nie sú rozlíšené tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb a tržby z predaja tovaru, preto je potrebné tieto položky

- zjednotiť aj v českom výkaze. Oddiel I. a oddiel II. sa bude vykazovať na jednom riadku pod označením I. + II. čo predstavuje hodnotu tržieb v rakúskom výkaze,
- v rakúskom výkaze ziskov a strát taktiež nie je rozlíšená položka náklady vynaložené na predaj tovaru. Táto položka sa podľa rakúskych predpisov vykazuje v oddieli 2. Zmena stavu zásob a nedokončenej výroby. Ponúkajú sa dva spôsoby, ako upraviť tieto položky. Zjednotenie položiek oddielu A. Výkonová spotreba a B. Zmena stavu zásob vlastnej činnosti, ktoré budú vykázané pod označením A. + B je vhodné v prípade, že nie sú známe interné údaje spoločnosti a nie je možné stanoviť, akú výšku tvoria náklady na predaný tovar. V prípade, že takouto informáciou je disponované, jednoducho bude táto hodnota z položky B. Zmena stavu zásob vlastnej činnosti odčítaná a uvedie sa na samostatný riadok konkrétne pod položku A.1. podľa českej legislatívy,
 - položka 4. Ostatné hospodárske výnosy podľa rakúskej legislatívy v sebe ukrýva aj výnosové kurzové rozdiely, ktoré je potrebné z tejto položky vylúčiť a uviesť v položkách, ktoré vstupujú do finančného výsledku hospodárenia podľa českej legislatívy,
 - položka podľa rakúskej legislatívy 7. b) Odpisy obežného majetku je tvorená položkami E.2. Úpravy hodnôt zásob a E.3. Úpravy hodnôt pohľadávok, preto je potrebné tieto položky zjednotiť,
 - položka č. 8. Ostatné hospodárske náklady podľa rakúskej legislatívy je taktiež doplnená o nákladové kurzové rozdiely, ktoré je potrebné z tejto položky vylúčiť a uviesť na správny riadok podľa českej legislatívy,
 - ostatné dane a poplatky sa podľa rakúskych predpisov vykazujú mimo ostatné hospodárske náklady, preto je potrebné položku č. 20 z rakúskeho výkazu ziskov a strát premiestniť pod oddiel F. Ostatné hospodárske náklady, podľa českých predpisov,
 - položka č. 21 podľa rakúskych predpisov už nebude vykazovaná.

Medzi ďalšie úpravy patria napríklad pridanie položky Čistý obrat za účtovné obdobie alebo Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom. Tieto úpravy sú intuitívne a nevyžadujú si rozsiahlejší rozbor. V prípade, že pri prevode rakúskych výkazov na výkazy podľa českej legislatívy je potrebné niektoré položky zlučovať, ako je to v prípade tržieb, záleží na informáciách, s ktorými tvorca konsolidácie disponuje. V prípade, že má

podrobné informácie o jednotlivých položkách (ktoré nie je možné z výkazov vyčítať), potom nie je dôvod na zlučovanie položiek a môže sa zachovať štruktúra podľa českej legislatívy.

Takto upravený výkaz ziskov a strát bude spĺňať požiadavky pre zostavenie KÚZ. Pre zjednodušenie boli potrebné oddiely zjednotené. V prípade, že by bolo možné disponovať s podrobnejšími informáciami v oblasti jednotlivých oddielov, bolo by vhodné dodržať štruktúru stanovenú českými predpismi.

2.4 Prevod individuálnej účtovnej závierky na domácu menu

V KÚZ, ktorá je zostavovaná za materskú a dcérsku spoločnosť, ktoré sídli v iných krajinách je potrebné zohľadniť aj prepočet individuálnej ÚZ na domácu menu (na menu krajiny, v ktorej sa bude zostavovať KÚZ).

V českých účtovných predpisoch sa vyskytuje niekoľko ustanovení, ktoré sa vzťahujú k prepočtu inej meny na českú. Jedná sa o nasledujúce ustanovenia:

- ZoÚ § 24 odst. 6-9,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 60,
- Vyhláška č. 500/ 2002 Sb. §67 odst. 4, pism. c) (4).

ZoÚ stanovuje, že majetok a záväzky, ktoré sú stanovené v inej mene, by sa mali prepočítavať na českú menu kurzom devízového trhu vyhláseným ČNB, a to k okamžiku ich vzniku a ku dňu zostavenia účtovnej závierky (súvahovému dňu) (5).

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 60 rozdeľuje kurzové rozdiely na:

- kurzové rozdiely, ktoré majú byť zaznamenané do finančného VH,
- kurzové rozdiely, ktoré sú súčasťou ocenenia reálnou hodnotou alebo ekvivalenciou (viažu sa k CP),
- kurzové rozdiely, ktoré nemajú vplyv na VH bežného obdobia a mali by sa zachytiť ako zvýšenie alebo zníženie inej položky vlastného kapitálu (fondy z precenenia) (6).

Pri zostavovaní KÚZ je potrebné v prílohe vymedziť položky, ktoré boli alebo sú vyjadrené v cudzej mene a uviesť informácie o spôsobe ich prepočtu na menu, v ktorej sa zostavuje KÚZ. Tieto požiadavky na prílohu KÚZ sú vymedzené vo Vyhláske č. 500/2002 Sb. v §67 (6).

České predpisy konkrétne nevymedzujú, akým spôsobom sa majú položky v cudzej mene prepočítať na menu, v ktorej sa zostavuje KÚZ. Účtovné jednotky majú určitú voľnosť a jedinou povinnosť, ktorú majú je spôsob prepočtu cudzej meny na domácu menu uviesť v prílohe KÚZ (4).

V diplomovej práci sa preto bude pracovať s nasledujúcim postupom prepočtu cudzej meny na domácu menu:

- položky vlastného kapitálu budú prepočítavané kurzom ku dňu akvizície,
- položky výnosov a nákladov budú prepočítavané priemerným kurzom pre dané obdobie,
- položky majetku a záväzkov budú prepočítavané kurzom ku dňu zostavenia účtovnej závierky (4).

2.5 Vzorový príklad

Vzorový príklad zobrazuje úpravu a precenenie výkazov českej spoločnosti, ktorá ďalej vystupuje ako konsolidujúca spoločnosť rakúskej spoločnosti, ktorá ďalej vystupuje ako konsolidovaná spoločnosť.

Postup úpravy je pre všetky typy konsolidácií rovnaký, preto je zobrazený ako prvý krok konsolidácie. Je považovaný za východzí krok pri nasledujúcich konsolidáciách.

Zjednodušené výkazy české společnosti a rakúskej spoločnosti sú nasledovné:

Tabuľka č. 6: Aktíva spoločnosti ČR (Vlastné spracovanie)

Súvaha spoločnosti ČR v tis. Kč			
		1.rok	2.rok
	AKTÍVA CELKOM	107 380	126 280
B.	Stále aktíva	38 660	41 520
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	3 660	6 520
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	35 000
C.	Obežné aktíva	68 640	84 250
C.I.	Zásoby	1 730	680 000
C.II.	Pohľadávky	59 370	12 830
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	59 360	12 820
C.IV.	Peňažné prostriedky	7 540	70 740
D.	Časové rozlíšenie aktív	80	510

Tabuľka č. 7: Pasíva spoločnosti ČR (Vlastné spracovanie)

		1.rok	2.rok
	PASÍVA CELKOM	107 380	126 280
A.	Vlastný kapitál	49 670	77 050
A.I.	Základný kapitál	14 000	14 000
A.III.	Fondy zo zisku	240	240
A.IV.	Výsledok hospodárenia minulých rokov	9 950	35 430
A.V.	Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia	25 480	27 380
B.+C.	Cudzie zdroje	56 880	48 940
B.	Rezervy	0	2 330
C.	Závazky	56 880	46 610
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	35 000
C.II.	Krátkodobé záväzky	21 880	11 610
D.	Časové rozlíšenie pasív	830	290

Tabuľka č. 8: Výkaz ziskov a strát spoločnosti ČR (Vlastné spracovanie)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti ČR v tis. Kč			
		1.rok	2.rok
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	254 710	319 260
A.	Výkonová spotreba	144 810	196 190
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	74 660	118 210
A.2.	Spotreba materiálu a energie	13 250	15 340
A.3.	Služby	56 900	62 640
D.	Osobné náklady	77 700	85 740
D.1.	Mzdové náklady	56 990	63 200
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	20 710	22 540
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	0	810
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	0	810
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 050	1 370
F.	Ostatné hospodárske náklady	730	3 440
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	32 520	34 450
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	300	10
J	Nákladové úroky a podobné náklady	450	0
VII.	Ostatné finančné výnosy	30	210
K.	Ostatné finančné náklady	60	160
*	Finančný výsledok hospodárenia	-180	60
**	VH pred zdanením	32 340	34 510
L.	Daň z príjmov	6 860	7 130
**	VH po zdanení	25 480	27 380
***	VH za účtovné obdobie	25 480	27 380
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	255 790	320 850

Tabuľka č. 9: Aktíva spoločnosti AUS (Vlastné spracovanie)

	Súvaha spoločnosti AUS v EUR	1.rok	2.rok
	AKTÍVA	5 640 763	5 984 352
A.	Stále aktíva	3 213 890	3 891 066
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	15 634
A.I.1.	Koncesie a licencie	16 280	15 634
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	2 307 539
A.II.1.	Pozemky a budovy	1 112 116	1 247 889
A.II.2.	Technické systémy a stroje	319 302	327 454
A.II.3.	Iné vybavenie	99 954	95 638
A.II.4.	Realizované zálohy a nedokončený majetok	98 345	636 558
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 567 893
B.	Obežné aktíva	2 409 919	2 070 429
B.I.	Zásoby	1 199 669	1 145 960
B.I.1.	Suroviny a zásoby	417 982	391 448
B.I.2.	Nedokončené výrobky	456 663	352 148
B.I.3.	Hotové výrobky a tovar	244 298	397 415
B.I.4.	Uskutočnené zálohové platby	80 726	4 949
B.II.	Pohľadávky ¹	680 307	575 732
B.II.1.	Pohľadávky z obch. styku	572 824	476 844
B.II.4.	Ostatný majetok	107 483	98 888
B.IV.	Peniaze v hotovosti a na účtoch	529 943	348 737
C.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	22 857

Tabuľka č. 10: Pasíva spoločnosti AUS (Vlastné spracovanie)

		1.rok	2.rok
	PASÍVA	5 640 763	5 984 352
A.	Vlastný kapitál	1 904 105	2 046 995
A.I.	Základný kapitál	153 388	153 388
A.IV.	Súvahový výsledok hospodárenia ²	1 750 717	1 893 607
B.	Rezervy	695 334	725 233
B.1.	Rezervy na dôchodky a podobné povinnosti	392 576	443 775
B.2.	Daňové rezervy	26 413	30 842
B.3.	Ostatné rezervy	276 345	250 616
C.	Záväzky ⁴	3 040 129	3 209 019
C.1.	Záväzky voči bankám	2 289 400	2 793 157
C.2.	Prijaté zálohy na objednávky	370 343	156 105
C.3.	Obchodné účty splatné	246 097	129 134
C.4.	Ostatné záväzky	134 289	130 623
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	3 105

Upravená rakúska súvaha podľa českej legislatívy je zobrazená nižšie. Konkrétny postup je uvedený na str. 38 a taktiež v poznámkach pod čiarou.

Tabuľka č. 11: Upravené aktíva spoločnosti AUS podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Súvaha spoločnosti AUS v EUR			
		1.rok	2.rok
	AKTÍVA	5 640 763	5 984 352
B.	Stále aktíva	3 213 890	3 891 066
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	15 634
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	2 307 539
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 567 893
C.	Obežné aktíva	2 409 919	2 070 429
C.I.	Zásoby	1 199 669	1 145 960
C.II.	Pohľadávky ¹	680 307	575 732
C.II.1.	Krátkodobé pohľadávky	680 307	575 732
C.IV.	Peňažné prostriedky	529 943	348 737
D.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	22 857

Tabuľka č. 12: Upravené pasíva spoločnosti AUS podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		1.rok	2.rok
	PASÍVA	5 640 763	5 984 352
A.	Vlastný kapitál	1 904 105	2 046 995
A.I.	Základný kapitál	153 388	153 388
A.IV.	Výsledok hospodárenia minulých rokov ²	1 668 236	1 750 717
A.V.	Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia ²	82 481	142 890
B.+C.	Cudzie zdroje ³	3 735 463	3 934 252
B.	Rezervy	695 334	725 233
C.	Závazky ⁴	3 040 129	3 209 019
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 289 400	2 793 157
C.II.	Krátkodobé záväzky	750 729	415 862
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	3 105

¹ Pohľadávky boli rozdelené na krátkodobé a dlhodobé pohľadávky, s tým, že je predpokladané, že spoločnosť neevidovala žiadne dlhodobé pohľadávky.

² Súvahový výsledok hospodárenia bol rozložený na A.IV. Výsledok hospodárenia minulých rokov a A.V. Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia. Informácie pre rozdelenie boli prevzaté z výkazu ziskov a strát, kde sa Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia nachádza.

³ Vloženie súčtového riadku, aby bola zachovaná štruktúra výkazu podľa českej legislatívy.

⁴ Záväzky boli taktiež rozdelené na krátkodobé a dlhodobé záväzky. Predpoklad je, že záväzky voči bankám sú dlhodobé a zvyšné položky sú považované za krátkodobé záväzky.

Tabuľka č. 13: Výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS (Vlastné spracovanie)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS v EUR			
		1.rok	2.rok
1.	Tržby ¹	5 404 414	5 332 063
2.	Zmena stavu zásob a nedokončenej výroby ^{2,3}	134 899	48 602
3.	Aktivácia ⁴	3 280	4 465
4.	Ostatné hospodárske výnosy ⁵	117 641	146 672
	z toho výnosy z prevodu mien ⁵	35 793	61 322
5.	Náklady na materiál a služby	2 463 987	2 105 357
a)	Náklady na materiál	2 008 138	1 675 890
b)	Náklady na služby	455 849	429 467
6.	Personálne náklady	2 080 897	2 159 303
a)	Mzdy a platy	1 687 538	1 779 312
b)	Náklady na sociálne a zdravotné poistenie	393 359	379 991
	z toho SP	69 796	41 681
7.	Odpisy	136 939	154 819
a)	Odpisy DHM a DNM	136 939	154 819
8.	Ostatné hospodárske náklady ⁶	855 388	921 279
	z toho náklady z prevodu mien ⁶	14 051	6 642
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	380	771
18.	Dane z príjmov	36 222	44 056
19.	VH po zdanení	87 181	147 759
20.	Ostatné dane ⁶	4700	4 869
21.	VH za účtovné obdobie	82 481	142 890

Upravený rakúsky výkaz ziskov a strát podľa českej legislatívy je zobrazený nižšie. Jednalo sa o rozsiahlejšiu úpravu ako pri výkaze ziskov a strát. Konkrétny postup je uvedený na str. 39 a taktiež v poznámkach pod čiarou.

Pri úprave výkazu ziskov a strát je predpoklad, že sú známe konkrétne náklady na predaj tovaru, ktoré sú vo výške:

- 45 893 € v prvom roku konsolidácie,
- 28 659 € v druhom roku konsolidácie.

Tabuľka č. 14: Upravený výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS v EUR		1.rok	2.rok
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru ¹	5 404 414	5 332 063
A.	Výkonová spotreba	2 509 880	2 134 016
A.1.	Náklady na predaj tovaru ²	45 893	28 659
A.2.	Spotreba materiálu a energie	2 008 138	1 675 890
A.3.	Služby	455 849	429 467
B.	Zmena stavu zásob ³	-180 792	-77 261
C.	Aktivácia ⁴	-3 280	-4 465
D.	Osobné náklady	2 080 897	2 159 303
D.1.	Mzdové náklady	1 687 538	1 779 312
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	393 359	379 991
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	136 939	154 819
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	136 939	154 819
III.	Ostatné hospodárske výnosy ⁵	81 848	85 350
F.	Ostatné hospodárske náklady ⁶	846 037	919 506
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	96 581	131 495
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	380	771
VII.	Ostatné finančné výnosy ⁵	35 793	61 322
K.	Ostatné finančné náklady ⁶	14 051	6 642
*	Finančný výsledok hospodárenia	22 122	55 451
**	VH pred zdanením	118 703	186 946
L.	Daň z príjmov	36 222	44 056
**	VH po zdanení	82 481	142 890
***	VH za účtovné obdobie	82 481	142 890
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	5 522 435	5 479 506

¹ Položky I. Tržby z predaja výrobkov a služieb a II. Tržby z predaja tovaru bolo potrebné zjednotiť, nakoľko nie je známa konkrétna výška jednotlivých položiek a v rakúskom účtovníctve sú uvádzané na súhrnnom riadku.

² Položka A.1. Náklady na predaj tovaru je odhadovaná a teda je predpokladané, že čiastky sú známe. Konkrétne čísla sú uvedené vyššie. Podľa rakúskej legislatívy je táto položka vykazovaná v 2. Zmena stavu zásob.

³ Položka B. Zmena stavu zásob je tvorená položkou 2. podľa rakúskej legislatívy (výnosová položka). Najprv boli vylúčené náklady na predaj tovaru (ako nákladová položka) a následne bolo zmenené znamienko a celá položka bola prevedená na náklady, podľa českej legislatívy.

⁴ Položka C Aktivácia bola upravená na nákladovú položku zmenou znamienka.

⁵ Položka III. Ostatné hospodárske výnosy predstavuje položku 4. podľa rakúskej legislatívy očistenú od výnosov z prevodu mien. Tieto výnosy sú zobrazené v položke VII. Ostatné finančné výnosy.

⁶ Položka F. Ostatné hospodárske náklady predstavuje položku 8. podľa rakúskej legislatívy očistenú od nákladov z prevodu mien. Tieto náklady sú zobrazené v položke K. Ostatné finančné náklady. V položke F. Ostatné hospodárske náklady sa nachádza aj položka 20. podľa rakúskej legislatívy = Ostatné dane.

2.6 Konsolidujúcou spoločnosťou je česká spoločnosť

V tejto časti bude rozobraný postup KÚZ v prípade, že by konsolidujúcou spoločnosťou bola tá česká. Prvým krokom je prevod výkazov podľa rakúskej legislatívy na menu konsolidácie. Keďže ostatné informácie, ktoré sú potrebné na zostavenie KÚZ sú uvedené v českej mene, nie je potrebné vykonávať prevod aj týchto položiek. Môže sa teda prístupíť k prevodu na českú menu celých výkazov.

2.6.1 Prevod na menu konsolidácie

Pri prevode bude použitých päť kurzov vyhlasovaných Českou národnou bankou. Jedná sa o tieto kurzy:

Tabuľka č. 15: Použité kurzy ČNB (Vlastné spracovanie podľa: 18)

Kurz ČNB ku dňu akvizície (31.5.2019) CZK/EUR	Priemerný kurz ČNB za obdobie CZK/EUR		Kurz ČNB k dátumu účtovnej závierky CZK/EUR	
	Od 31.5. do 31.12. 2019	Od 1.1. do 31.12. 2020	K 31.12. 2019	K 31.12. 2020
25,817	25,654	26,444	25,410	26,245

Kurzom ČNB ku dňu akvizície budú precenené položky vlastného kapitálu v súvahe. Tieto položky budú precenené daným kurzom v 1. aj v 2. roku konsolidácie. Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia bude prebraný z výkazu ziskov a strát a nebude sa preceňovať kurzom ku dňu akvizície.

Priemerným kurzom ČNB za obdobie od 31.5 2019 do 31. 12. 2019 budú precenené položky výkazu ziskov a strát v 1. roku konsolidácie a priemerným kurzom ČNB za obdobie od 1.1. 2020 do 31.12.2020 budú precenené položky výkazu ziskov a strát v 2. roku konsolidácie.

Kurzom ČNB k dátumu účtovnej závierky budú precenené položky súvahy okrem položiek vlastného kapitálu. V 1. roku konsolidácie sa bude preceňovať kurzom k 31.12.2019 a v 2. roku konsolidácie sa bude preceňovať kurzom k 31.12.2020. Do

súvahy bude pridaná položka fond z precenenie, kde sa zaznamenajú kurzové rozdiely z precenenia.

Priemerné kurzy boli počítané aritmetickým priemerom všetkých kurzov vyhlasovaných ČNB za dané obdobie. Neboli využívané štatistiky vytvorené ČNB.

Prevod výkazov na menu konsolidácie je vyčíslený v Prílohe č.5, 6 a 7 tejto práce.

2.6.2 Vzorový príklad plnej metódy podľa českej legislatívy

Česká spoločnosť, dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 32 000 tis. Kč rakúskej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku českej spoločnosti a predstavujú 80 % podiel na základnom kapitále rakúskej spoločnosti. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 80 %. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie rozhodujúceho vplyvu českej spoločnosti v rakúskej spoločnosti. Rakúska spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Česká spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania konsolidačného rozdielu 20 rokov. Česká spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať plnou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- česká spoločnosť eviduje pohľadávky z obchodných vzťahov za rakúsku spoločnosť v celkovej čiastke 5 000 tis. Kč,
- rakúska spoločnosť nakúpila od českej spoločnosti zásoby v celkovej čiastke 500 tis. Kč. Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 450 tis. Kč. Daň sa uvažuje vo výške 25 %,
- česká spoločnosť poskytla rakúskej spoločnosti krátkodobú finančnú pôžičku vo výške 2 000 tis. Kč. Z tejto pôžičky vznikla českej spoločnosti pohľadávka z úrokov vo výške 200 tis Kč,

- česká spoločnosť nakúpila od rakúskej spoločnosti majetok k 1. 1. nasledujúceho (druhého) roka. Tento majetok bol zaradený do užívania 1. 1. nasledujúceho roka a jeho hodnota činila 1 000 tis. Kč. Doba užívania je 5 rokov. Bude použité rovnomerné odpisovanie. Pôvodná cena, za ktorú majetok nakúpila dcérska spoločnosť je 3 500 Kč a doba užívania bola 7 rokov. K predaju došlo v priebehu 2. roka. Daň sa uvažuje vo výške 19 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom plnej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Taktiež je potrebné prepočítať výkazy na menu konsolidujúcej účtovnej jednotky. Tento krok sa používa pri konsolidácií účtovných jednotiek, ktoré sídli v iných krajinách. Tento krok bol vykonaný vyššie, nakoľko sa bude používať pri všetkých typoch konsolidácii.

2. vyčíslenie konsolidačného rozdielu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Česká spoločnosť uplatňuje maximálny možný konsolidačný odpis a to vo výške 20 rokov.

Tabuľka č. 16: Výpočet konsolidačného rozdielu v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet konsolidačného rozdielu v tis. Kč	
VK k dňu akvizície	$3\,960 + 43\,069 = 47\,029$ tis. Kč
Pred akvizičný VH	$2\,116 / 12 * 5 = 882$ tis. Kč
VK vrátane pred akvizičného VH	47 911 tis. Kč
80% podiel na VK	$47\,911 * 80\% = 38\,329$ tis. Kč
Účtovná hodnota CP	32 000 tis. Kč
Výpočet konsolidačného rozdielu	$32\,000 - 38\,329 = - 6\,329$ tis. Kč
Odpis KR v roku akvizície	$- 6\,329 / 20 / 12 * 7 = - 185$ tis. Kč
Odpis KR za celý rok	$- 6\,329 / 20 = - 316$ tis. Kč

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z precenenia na českú menu. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet konsolidačného rozdielu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov rakúskej spoločnosti, ktoré drží česká spoločnosť.

4. rozdelenie položiek vlastného kapitálu rakúskej spoločnosti na väčšinový a menšinový podiel. Väčšinový podiel patrí českej spoločnosti a menšinový podiel je držaný menšinovými vlastníkmi. Menšinový podiel je vykazovaný v pasívach, kde menšinový vlastný kapitál tvoria nasledujúce položky:

- menšinový základný kapitál,
- menšinové kapitálové fondy,
- menšinové fondy zo zisku,
- menšinový VH minulých rokov,
- menšinový VH bežného účtovného obdobia.

5. úprava VH bežného účtovného obdobia o väčšinový podiel českej spoločnosti na pred akvizičnom VH rakúskej spoločnosti.

6. vylúčenie vzájomných transakcií medzi českou spoločnosťou a rakúskou spoločnosťou, ktoré majú dopad na položky súvahy a výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 17: Vylúčenie vzájomných transakcií v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	500 tis. Kč
Výrobné náklady	450 tis. Kč
Vnútropodnikový VH	50 tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka	$50 * 25 \% = 13$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka – matka	$13 * 80 \% = 10$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka – dcéra	$13 * 20 \% = 3$ tis. Kč

Nakoľko sa zásoby nachádzajú v rakúskej spoločnosti, tak aj odložená daňová pohľadávka/záväzok prislúcha k rakúskej spoločnosti, preto je potrebné rozčleniť túto položku na väčšinový a menšinový podiel VH bežného účtovného obdobia. Použitá bola rakúska sadzba dane z príjmov.

Tabuľka č. 18: Aktíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	107 380	143 333							211 475
B.	Stále aktíva	38 660	81 665							88 325
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	0	414							414
B.II.	DHM	3 660	41 411							45 071
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	39 840	-32 000 ¹						42 840
C.	Obežné aktíva	68 640	61 237							122 639
C.I.	Zásoby	1 730	30 484				-50 ²			32 164
C.II.	Pohľadávky	59 370	17 287							69 470
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	0							10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	59 360	17 287				-5 000 ³	-2 000 ⁴	-200 ⁴	69 447
	Odložená daňová pohľadávka						13 ²			13
C.IV.	Peňažné prostriedky	7 540	13 466							21 006
D.	Časové rozlíšenie aktív	80	431							511

¹ Vylúčenie účtovnej hodnoty CP držaných materskou spoločnosťou ČR.

² Vylúčenie vnútro podnikového zisku z predaja zásob spoločnosti AUS a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

³ Vylúčenie pohľadávky z obchodného styku medzi materskou a dcérskou spoločnosťou.

⁴ Vylúčenie krátkodobej finančnej výpomoci medzi spoločnosťami a pohľadávky z titulu úrokov z tejto transakcie.

Tabuľka č. 19: Pasíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	107 380	143 333							211 475
A.	Vlastný kapitál	49 670	48 385							50 193
A.I.	Základný kapitál	14 000	3 960	-3 168 ¹	-792 ²					14 000
A.II.	Kapitálové fondy	0	-760	0 ³	152 ²					-608
A.III.	Fondy zo zisku	240	0							240
A.IV.	VH minulých rokov	9 950	43 069	-34 455 ¹	-8 614 ²					9 950
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	25 480	2 116	-706 ⁴	-423 ²	185 ⁵	-50 ⁶	13 ⁷	-3 ⁷	26 611
B.+C.	Cudzie zdroje	56 880	94 918							144 598
B.	Rezervy	0	17 668							17 668
C.	Závazky	56 880	77 250							126 930
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	58 174							93 174
C.II.	Krátkodobé záväzky	21 880	19 076				-5 000 ⁸	-2 000 ⁸	-200 ⁸	33 756
D.	Časové rozlíšenie pasív	830	30							860

¹ Vylúčenie väčšinového podielu z VK spoločnosti AUS (predpoklad, že sa jedná o VK k dátumu akvizície = po akvizícii sa výška jednotlivých položiek nemenila).

² Výpočet menšinového podielu z VK spoločnosti AUS.

³ Väčšinový podiel z kapitálových fondov sa v tomto prípade nevyčísľuje = jedná sa o kurzový rozdiel z prevodu výkazov dcérskej spoločnosti na českú menu = zmena nastala po akvizícii.

⁴ Vylúčenie väčšinového podielu z VH bežného účtovného obdobia z pred akvizičného VH = $882 * 80 \% = 706$ tis. Kč.

⁵ Odpis záporného konsolidačného rozdielu = zvyšuje VH bežného účtovného obdobia.

⁶ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob.

⁷ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky a zníženie tejto odloženej daňovej pohľadávky o podiel pripadajúci na menšinové podiely.

⁸ Zníženie záväzkov z titulu pohľadávky z obchodných vzťahov, krátkodobej finančnej výpomoci a s ňou súvisiacich úrokov v rámci konsolidačného celku.

	Záporný konsolidačný rozdiel			6 329 ¹		-185 ¹			6 144
	Menšinový základný kapitál				792 ²				792
	Menšinové kapitálové fondy				-152 ²				-152
	Menšinové fondy zo zisku				0 ²				0
	Menšinový VH min. rokov				8 614 ²				8 614
	Menšinový VH bežného obdobia				423 ²		3 ³		426

¹ Vyčíslený záporný konsolidačný rozdiel a jeho odpis v 1. roku.

² Podiely na VK spoločnosti AUS pripadajúce na menšinových vlastníkov spoločnosti AUS.

³ Podiel odloženej daňovej pohľadávky z titulu vnútropodnikového zisku z predaja zásob pripadajúca na menšinových vlastníkov spoločnosti AUS.

Tabuľka č. 20: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčovanie	Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	254 710	138 645		-500 ¹	392 855
A.	Výkonová spotreba	144 810	64 388			208 748
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	74 660	1 177		-450 ¹	75 837
A.2.	Spotreba materiálu a energie	13 250	51 517			64 767
A.3.	Služby	56 900	11 694			68 594
B.	Zmena stavu zásob	0	-4 637			-4 637
C.	Aktivácia	0	-83			-83
D.	Osobné náklady	77 700	53 383			131 083
D.1.	Mzdové náklady	56 990	43 292			100 282
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	20 710	10 091			30 801
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	0	3 513			3 513
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	0	3 513			3 513
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 050	2 100			3 150
F.	Ostatné hospodárske náklady	730	21 704			22 434
	Odpis KR			185 ²		185
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	32 520	2 477			35 132
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	300	10		-200 ³	110
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	450	0		-200 ³	250

¹ Vylúčenie predajnej ceny a výrobných nákladov z titulu predaja zásob v rámci konsolidačného celku.

² Odpis záporného konsolidačného rozdielu (zvyšuje VH).

³ Odúčtovanie nákladových a výnosových úrokov z titulu poskytnutia krátkodobej finančnej výpomoci.

VII.	Ostatné finančné výnosy	30	918			948
K.	Ostatné finančné náklady	60	360			420
*	Finančný výsledok hospodárenia	-180	568			388
**	VH pred zdanením	32 340	3 045			35 520
L.	Daň z príjmov	6 860	929		-13 ¹	7 776
**	VH po zdanení	25 480	2 116			27 744
***	VH za účtovné obdobie	25 480	2 116			27 744
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie					27 744
	KVH - bez VH pred akvizíciou				-706 ²	27 038
	KVH - bez menšinových podielov				-423 ³	-3 ³ 26 611
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	255 790	141 673			397 063

¹ Zníženie nákladov na daň z príjmov z titulu vykázania odloženej daňovej pohľadávky (z predaja zásob).

² Väčšinový podiel z pred akvizičného VH bežného účtovného obdobia.

³ Vylúčenie menšinového podielu na VH bežného účtovného obdobia (zahŕňa aj odloženú daňovú pohľadávku prislúchajúcu menšinovým vlastníkom).

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy, ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavia v konsolidovaných výkazoch aj v 2. roku. Pre zjednodušenie je predpokladané, že všetky pohľadávky a záväzky medzi spoločnosťami boli uhradené.

V 2. roku konsolidácie nakúpila česká spoločnosť od rakúskej spoločnosti odpisované aktívum. Z tejto transakcie plynú nasledujúce úpravy.

Tabuľka č. 21: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS	
Pôvodná obstarávacia cena	3 500 tis. Kč
Predpokladaná doba užívania	7 rokov
Ročný odpis	500 tis. Kč
Zostatková cena pri predaji	$3\,500 - 2 * 500 = 2\,500$ tis. Kč
Predajná cena	1 000 tis. Kč
Vnútropodnikový zisk	$1\,000 - 2\,500 = -1\,500$ tis. Kč
Väčšinový podiel 80 %	$-1\,500 * 80\% = -1\,200$ tis. Kč
Menšinový podiel 20 %	$-1\,500 * 20\% = -300$ tis. Kč

Odpisový plán českej spoločnosti bol stanovený na 5 rokov, z čoho je vyčíslený ročný odpis 200 tis. Kč. Pôvodná výška ročného odpisu v rakúskej spoločnosti bola 500 tis. Kč, preto je potrebné ročný odpis českej spoločnosti navýšiť o 300 tis. Kč (na pôvodnú výšku odpisu).

Tabuľka č. 22: Nákup DHM spoločnosťou ČR v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup DHM spoločnosťou ČR	
Obstarávacia cena	1 000 tis. Kč
Predpokladaná doba užívania	5 rokov
Ročný odpis	200 tis. Kč
Úprava odpisu na pôvodnú výšku	$500 - 200 = 300$ tis. Kč

Odložená daňová pohľadávka/záväzok sa vzťahuje k spoločnosti, v ktorej sa DHM majetok nachádza v čase konsolidácie. V našom prípade sa DHM nachádza v čase

konsolidácie v českej spoločnosti, preto je pri vyčíslení použitá daňová sadzba podľa českej legislatívy.

Tabuľka č. 23: Výpočet odloženej dane v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Odložená daňová pohľadávka/závazok	
ZC (daňová základňa) spoločnosť AUS	0 tis. Kč
ZC (daňová základňa) spoločnosť ČR	800 tis. Kč
Úpravy z titulu konsolidácie	$1\,500 - 300 = 1\,200$ tis. Kč
ZC (účtovná hodnota) v konsolidácii	$800 + 1\,200 = 2\,000$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka	$(800 - 2\,000) * 19\% = -228$ tis. Kč

Úpravy z titulu konsolidácie predstavujú vylúčenie vnútropodnikového zisku a navýšenia odpisov z majetkového účtu konsolidovaného celku = $-(-1\,500) - (+300) = +1\,200$ tis. Kč.

Tabuľka č. 24: Aktíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	126 280	157 059							252 501
B.	Stále aktíva	41 520	102 120							112 840
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	0	410							410
B.II.	Dlhodobý nehmotný majetok	6 520	60 561				1 200 ¹			68 281
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	41 149	-32 000 ²						44 149
C.	Obežné aktíva	84 250	54 339							138 551
C.I.	Zásoby	680	30 076				-50 ³			30 706
C.II.	Pohľadávky	12 830	15 110							27 953
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	0							10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	12 820	15 110							27 930
	Odložená daňová pohľadávka	0	0				13 ⁴			13
C.IV.	Peňažné prostriedky	70 740	9 153							79 893
D.	Časové rozlíšenie aktív	510	600							1 110

¹ Vylúčenie vnútro podnikovej straty z predaja DHM = + 1 500 tis. Kč a úprava výšky odpisov do pôvodnej výšky = - 300 tis. Kč.

² Vylúčenie účtovnej hodnoty CP držaných materskou spoločnosťou ČR.

³ Vylúčenie vnútro podnikového zisku z titulu predaja zásob v 1. roku.

⁴ Odložená daňová pohľadávka z titulu predaja zásob v 1. roku.

Tabuľka č. 25: Pasíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	126 280	157 059							252 501
A.	Vlastný kapitál	77 050	53 723							82 833
A.I.	Základný kapitál	14 000	3 960	-3 168 ¹	-792 ²					14 000
A.II.	Kapitálové fondy	0	800	0 ¹	-160 ²					640
A.III.	Fondy zo zisku	240	0		0 ²					240
A.IV.	VH minulých rokov	35 430	45 185	-34 977 ³	-9 037 ²		-50 ⁴	13 ⁴	-3 ⁴	36 561
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	27 380	3 779		-756 ²	316 ⁵	1 200 ⁶	-300,0 ⁷	-228 ⁸	31 391
B.+C.	Cudzie zdroje	48 940	103 254							152 422
B.	Rezervy	2 330	19 034							21 364
C.	Závazky	46 610	84 221							130 830
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	73 306							108 306
C.II.	Krátkodobé záväzky	11 610	10 914							22 524
	Odložený daňový záväzok	0	0				228 ⁸			228
D.	Časové rozlíšenie pasív	290	81							371

¹ Vylúčenie väčšinového podielu VK vyčísleného v 1. roku konsolidácie (oranžové označenie).

² Vylúčenie menšinového podielu VK vyčísleného v 2. roku konsolidácie.

³ Vylúčenie väčšinového podielu z 1. roku = VH bežného obdobia 1. roku + VH minulých rokov 1. roku + odpis konsolidačného rozdielu 1. roku.

⁴ Vylúčenie vnútro podnikových transakcií z 1. roku konsolidácie.

⁵ ZC záporného konsolidačného rozdielu a jeho odpis v 2. roku konsolidácie.

⁶ Vylúčenie vnútro podnikovej straty z predaja DHM a navýšenie odpisov na pôvodnú výšku.

⁷ Vylúčenie menšinového podielu z vnútro podnikovej straty z predaja DHM.

⁸ Vylúčenie odloženého daňového záväzku z titulu predaja DHM.

	Záporný konsolidačný rozdiel			6 144 ⁵		-316 ⁵			5 828
	Menšinový základný kapitál				792 ¹				792
	Menšinové kapitálové fondy				160 ¹				160
	Menšinové fondy zo zisku				0 ¹				0
	Menšinový VH min. rokov				9 037 ¹		3 ²		9 040
	Menšinový VH bežného obdobia				756 ¹		300 ³		1 056

¹ Podiely na VK spoločnosti AUS pripadajúce na menšinových vlastníkov spoločnosti AUS.

² Menšinový podiel na odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja zásob z 1. roku konsolidácie.

³ Menšinový podiel vnútropodnikovej strate z titulu predaja DHM v 2. roku.

Tabuľka č. 26: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	319 260	141 001					460 261
A.	Výkonová spotreba	196 190	56 432					252 622
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	118 210	758					118 968
A.2.	Spotreba materiálu a energie	15 340	44 317					59 657
A.3.	Služby	62 640	11 357					73 997
B.	Zmena stavu zásob	0	-2 043					-2 043
C.	Aktivácia	0	-119					-119
D.	Osobné náklady	85 740	57 101					142 841
D.1.	Mzdové náklady	63 200	47 052					110 252
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	22 540	10 048					32 588
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	810	4 094					5 204
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	810	4 094		300 ¹			5 204
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 370	2 257		-1 000 ²			2 627
F.	Ostatné hospodárske náklady	3 440	24 315		-2 500 ²			25 255
	Odpis KR	0	0		316 ³			316
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	34 450	3 478					39 444
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	10	20					30
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	0	0					0

¹ Navýšenie odpisov predaného DHM na pôvodnú výšku.

² Vylúčenie vnútropodnikového VH z titulu predaja DHM.

³ Ročný odpis záporného konsolidačného rozdielu v 2. roku konsolidácie.

VII.	Ostatné finančné výnosy	210	1 622				1 832
K.	Ostatné finančné náklady	160	176				336
*	Finančný výsledok hospodárenia	60	1 466				1 526
**	VH pred zdanením	34 510	4 944				40 970
L.	Daň z príjmov	7 130	1 165		228 ¹		8 523
**	VH po zdanení	27 380	3 779				32 447
***	VH za účtovné obdobie	27 380	3 779				32 447
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie	0	0				32 447
	KVH - bez VH pred akvizíciou						32 447
	KVH - bez menšinových podielov				-756 ²	-300 ³	31 392
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	320 850	144 900				464 750

¹ Navýšenie odloženého daňového záväzku z titulu predaja DHM.

² Vylúčenie menšinového podielu VH bežného obdobia v 2. roku konsolidácie.

³ Vylúčenie menšinového podielu na vnútro podnikovom VH z titulu predaja DHM.

2.6.3 Vzorový príklad ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy

Česká spoločnosť, dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 15 000 tis. Kč rakúskej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku českej spoločnosti a predstavujú 25 % podiel na základnom kapitále rakúskej spoločnosti. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 25 %. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie podstatného vplyvu českej spoločnosti v rakúskej spoločnosti. Rakúska spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Česká spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania konsolidačného rozdielu 20 rokov. Česká spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať ekvivalentnou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- konsolidujúca spoločnosť ČR nakúpila od pridruženej spoločnosti AUS zásoby v celkovej čiastke 300 tis. Kč. Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 180 tis. Kč. Daň sa uvažuje vo výške 19 %,
- konsolidujúca spoločnosť ČR nakúpila od pridruženej spoločnosti AUS majetok k 30. 6. nasledujúceho (druhého) roka. Tento majetok bol zaradený do užívania 30. 6. nasledujúceho roka a jeho hodnota činila 900 tis. Kč. Doba užívania je 3 roky. Bude použité rovnomerné odpisovanie. Pôvodná cena, za ktorú majetok nakúpila konsolidujúca spoločnosť je 1 400 Kč a doba užívania bola 5 rokov. K predaju došlo v priebehu 2. roka. Daň sa uvažuje vo výške 19 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom plnej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Táto operácia bola vykonaná vyššie, ako už bolo zmienené v plnej metóde.
2. vyčíslenie konsolidačného rozdielu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Česká spoločnosť uplatňuje maximálny možný konsolidačný odpis a to vo výške 20 rokov.

Tabuľka č. 27: Výpočet konsolidačného rozdielu v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet konsolidačného rozdielu v tis. Kč	
VK k dňu akvizície	$3\,960 + 43\,069 = 47\,029$ Kč
Pred akvizičný VH	$2\,116 / 12 * 5 = 882$ tis. Kč
VK vrátane pred akvizičného VH	47 911 tis. Kč
25 % podiel na VK	$47\,911 * 25 \% = 11\,978$ tis. Kč
Účtovná hodnota CP	15 000 tis. Kč
Výpočet konsolidačného rozdielu	$15\,000 - 11\,978 = 3\,022$ tis. Kč
Odpis KR v roku akvizície	$3\,022 / 20 / 12 * 7 = 88$ tis. Kč
Odpis KR za celý rok	$3\,022 / 20 = 151$ tis. Kč

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z precenenia na českú menu. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet konsolidačného rozdielu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov pridruženej spoločnosti AUS, ktoré drží konsolidujúca spoločnosť ČR a vyčíslenie cenných papierov a vkladov v ekvivalencii.

Tabuľka č. 28: Výpočet CP v ekvivalencii v 1. roku podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet cenných papierov v ekvivalencii	
Základný kapitál spoločnosti	3 960 tis. Kč
VH min. rokov spoločnosti	43 069 tis. Kč
VHBO spoločnosti	2 116 tis. Kč
VK spoločnosti	$3\,960 + 43\,069 + 2\,116 = 49\,195$ tis. Kč
Cenné papiere v ekvivalencii	$49\,195 * 25 \% = 12\,286$ tis. Kč

4. výpočet podielu na výsledku hospodárenia v ekvivalencii. V 1. roku konsolidácie sa výška podielu vypočítava z post akvizičného VH = $1\,234 * 25\% = 309$ tis. Kč.

5. výpočet konsolidačného rezervného fondu sa uvádza až v 2. roku konsolidácie.

6. vylúčenie vzájomných transakcií medzi českou konsolidujúcou spoločnosťou a rakúskou pridruženou spoločnosťou, ktoré majú dopad na položky výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 29: Vylúčenie vzájomných transakcií v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	300 tis. Kč
Výrobné náklady	180 tis. Kč
Vnútropodnikový VH	120 tis. Kč
Podiel v ekvivalencii	$120 * 25\% = 30$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka – matka	$30 * 19\% = 6$ tis. Kč

Nakoľko sa jedná o ekvivalentnú metódu, tak všetky transakcie medzi konsolidujúcou a pridruženou spoločnosťou sa vylučujú na úrovni výsledku hospodárenia.

Tabuľka č. 30: Aktíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	107 380	143 333					107 576
B.	Stále aktíva	38 660	81 665					38 850
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	0	414					0
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	3 660	41 411					3 660
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	39 840		-15 000 ¹			20 000
	CP v ekvivalencii				12 286 ²	-30 ³		12 256
	Kladný konsolidačný rozdiel			3 022 ⁴	-88 ⁴			2 934
C.	Obežné aktíva	68 640	61 237					68 646
C.I.	Zásoby	1 730	30 484					1 730
C.II.	Pohľadávky	59 370	17 287					59 376
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	0					10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	59 360	17 287					59 360
	Odložená daňová pohľadávka					6 ³		6
C.IV.	Peňažné prostriedky	7 540	13 466					7 540
D.	Časové rozlíšenie aktív	80	431					80

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP nakúpených spoločnosťou ČR od spoločnosti AUS.

² Vylúčenie CP v ekvivalencii, ktoré predstavujú % podiel na VK spoločnosti AUS.

³ Vylúčenie vnútro podnikového zisku z predaja zásob a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁴ Vyčíslenie kladného konsolidačného rozdielu z obstarania CP a jeho odpisu v 1. roku konsolidácie.

Tabuľka č. 31: Pasíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	107 380	143 333					107 576
A.	Vlastný kapitál	49 670	48 385					49 866
A.I.	Základný kapitál	14 000	3 960					14 000
A.II.	Kapitálové fondy	0	-760					0
A.III.	Fondy zo zisku	240	0					240
A.IV.	VH minulých rokov	9 950	43 069					9 950
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	25 480	2 116	-88 ¹	6 ²			25 398
	Podiel na VH v ekvivalencii				309 ³	-30 ²		279
	Konsolidačný rezervný fond							0
	Záporný konsolidačný rozdiel							0
B.+ C.	Cudzie zdroje	56 880	94 918					56 880
B.	Rezervy	0	17 668					0
C.	Závazky	56 880	77 250					56 880
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	58 174					35 000
C.II.	Krátkodobé záväzky	21 880	19 076					21 880
	Odložený daňový záväzok							0
D.	Časové rozlíšenie pasív	830	30					830

¹ Odpis kladného konsolidačného rozdielu v 1. roku konsolidácie.

² Vylúčenie vnútro podnikového zisku z titulu predaja zásob (prípadá na VH v ekvivalencii) a odloženej daňovej pohľadávky (prípadá na VH materskej spoločnosti = zníženie majetkovej účasti na rakúskej spoločnosti).

³ Vyčíslenie podielu na VH spoločnosti Y, ktorý prípadá na konsolidujúcu spoločnosť ČR.

Tabuľka č. 32: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	254 710	138 645					254 710
A.	Výkonová spotreba	144 810	64 388					144 810
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	74 660	1 177					74 660
A.2.	Spotreba materiálu a energie	13 250	51 517					13 250
A.3.	Služby	56 900	11 694					56 900
B.	Zmena stavu zásob	0	-4 637					0
C.	Aktivácia	0	-83					0
D.	Osobné náklady	77 700	53 383					77 700
D.1.	Mzdové náklady	56 990	43 292					56 990
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	20 710	10 091					20 710
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	0	3 513					0
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	0	3 513					0
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 050	2 100					1 050
F.	Ostatné hospodárske náklady	730	21 704					730
	Odpis ZKR					-88 ¹		-88
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	32 520	2 477					32 432
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	300	10					300
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	450	0					450

¹ Ročný odpis kladného konsolidačného rozdielu v 1. roku konsolidácie.

VII.	Ostatné finančné výnosy	30	918				30
K.	Ostatné finančné náklady	60	360				60
*	Finančný výsledok hospodárenia	-180	568				-180
**	VH pred zdanením	32 340	3 045				32 252
L.	Daň z príjmov	6 860	929			-6 ¹	6 854
**	VH po zdanení	25 480	2 116				25 398
***	VH za účtovné obdobie	25 480	2 116				25 398
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie						25 398
	Podiel na VH v ekvivalencii				309 ²	-30 ³	279
	Konsolidovaný VH + podiel na VH v ekvivalencii						25 677
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	255 790	141 673				256 090

¹ Vykázanie odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja zásob (vzťahuje sa k českej spoločnosti).

² Vykázanie podielu na VH spoločnosti Y = podielu, ktorý vlastní česká spoločnosť.

³ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z titulu predaja zásob (vzťahuje sa k rakúskej spoločnosti).

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavia v konsolidovaných výkazoch aj 2. roku.

1. vylúčenie podielových cenných papierov pridruženej spoločnosti AUS, ktoré drží konsolidujúca spoločnosť ČR a vyčíslenie cenných papierov a vkladov v ekvivalencii.

Tabuľka č. 33: Výpočet CP v ekvivalencii v 2. roku podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet cenných papierov v ekvivalencii	
Základný kapitál spoločnosti	3 960 tis. Kč
VH min. rokov spoločnosti	45 185 tis. Kč
VHBO spoločnosti	3 779 tis. Kč
VK spoločnosti	$3\,960 + 45\,185 + 3\,779 = 52\,924$ tis. Kč
Cenné papiere v ekvivalencii	$52\,924 * 25\% = 13\,231$ tis. Kč

2. výpočet podielu na výsledku hospodárenia v ekvivalencii. V 2. roku konsolidácie sa výška podielu vypočítava z VH bežného obdobia = $3\,779 * 25\% = 945$ tis. Kč.

3. vyčíslenie konsolidačného rezervného fondu predstavuje akumulovaný súčet podielov na VH v ekvivalencii minulých rokov.

4. V 2. roku konsolidácie nakúpila konsolidujúca spoločnosť ČR od pridruženej spoločnosti AUS odpisované aktívum. Z tejto transakcie plynú nasledujúce úpravy.

Tabuľka č. 34: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS	
Pôvodná obstarávacia cena	1 400 tis. Kč
Predpokladaná doba užívania	5 rokov
Ročný odpis	280 tis. Kč
Zostatková cena pri predaji	$1\,400 - 2 * 280 = 840$ tis. Kč
Predajná cena	900 tis. Kč
Vnútropodnikový zisk	$900 - 840 = 60$ tis. Kč
Podiel v ekvivalencii 25 %	$60 * 25\% = 15$ tis. Kč

Odpisový plán českej spoločnosti bol stanovený na 3 roky, z čoho je vyčíslený ročný odpis 300 tis. Kč.

Tabuľka č. 35: Nákup DHM spoločnosťou ČR v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup DHM spoločnosťou ČR	
Obstarávacia cena	900 tis. Kč
Predpokladaná doba užívania	3 rokov
Ročný odpis	300 tis. Kč

Odložená daňová pohľadávka/závazok sa vzťahuje k zmene majetkovej účasti českej spoločnosti v pridruženej rakúskej spoločnosti, ktorá nastala v dôsledku predaja DHM.

Tabuľka č. 36: Výpočet odloženej dane v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Odložená daňová pohľadávka/závazok	
ZC spoločnosť ČR	700 tis. Kč
ZC spoločnosť AUS	750 tis. Kč
Vylúčenie rozdielu z majetkovej účasti	$750 - 700 = 50$ tis. Kč
Podiel v ekvivalencii 25 %	$50 * 25 \% = 13$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka	$13 * 19 \% = 2$ tis. Kč

Úprava VH pripadajúceho na českú a rakúsku spoločnosť. Jednotlivé položky v tabuľke sú vyčísľované ako **zmena (vylúčenie zisku)** na daných položkách výkazu ziskov a strát v podiele 25 %. Výška odloženej daňovej pohľadávky je vyčíslená vyššie. Pri výpočte sú dodržané základné princípy vykazovanie VH (výnos, náklad).

Tabuľka č. 37: Úprava VH v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Úprava VH spoločností	
Zisk z predaja spoločnosti AUS	$-60 * 25 \% = -15$ tis. Kč
Odpis spoločnosti AUS	$140 * 25 \% = 35$ tis. Kč
VH spoločnosti AUS	$-15 - (35) = -50$ tis. Kč
Odpis spoločnosti ČR	$-150 * 25 \% = -38$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka spol. ČR	-2 ti. Kč
VH spoločnosti ČR	$-(-38) - (-2) = 40$ tis. Kč

Tabuľka č. 38: Aktíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	126 280	157 059					127 260
B.	Stále aktíva	41 520	102 120					42 491
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	0	410					0
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	6 520	60 561					6 520
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	41 149		-15 000 ¹			20 000
	CP v ekvivalencii				13 231 ²	-30 ³	-13 ⁴	13 188
	Kladný konsolidačný rozdiel			3 022 ⁵	-88 ⁵	-151 ⁵		2 783
C.	Obežné aktíva	84 250	54 339					84 258
C.I.	Zásoby	680	30 076					680
C.II.	Pohľadávky	12 830	15 110					12 838
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	0					10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	12 820	15 110					12 820
	Odložená daňová pohľadávka	0	0			6 ³	2 ⁴	8
C.IV.	Peňažné prostriedky	70 740	9 153					70 740
D.	Časové rozlíšenie aktív	510	600					510

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP nakúpených českou spoločnosťou od rakúskej spoločnosti.

² Vylúčenie CP v ekvivalencii, ktoré predstavujú % podiel na VK rakúskej spoločnosti.

³ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁴ Vylúčenie ZC DHM v 25 % podiele ($750-700=50 \cdot 25\% = 13$ tis. Kč) a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁵ Vykázanie kladného konsolidačného rozdielu a jeho odpisu v 1. roku konsolidácie (88) a 2. roku konsolidácie (151).

Tabuľka č. 39: Pasíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	126 280	157 059					127 260
A.	Vlastný kapitál	77 050	53 723					78 030
A.I.	Základný kapitál	14 000	3 960					14 000
A.II.	Kapitálové fondy	0	800					0
A.III.	Fondy zo zisku	240	0					240
A.IV.	VH minulých rokov	35 430	45 185		-88 ¹	6 ¹		35 348
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	27 380	3 779			-151 ²	40 ³	27 269
	Podiel na VH v ekvivalencii					945 ⁴	-50 ³	895
	Konsolidačný rezervný fond				309 ⁵	-30 ⁵		279
	Záporný konsolidačný rozdiel							0
B.+C.	Cudzie zdroje	48 940	103 254					48 940
B.	Rezervy	2 330	19 034					2 330
C.	Závazky	46 610	84 221					46 610
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	73 306					35 000
C.II.	Krátkodobé záväzky	11 610	10 914					11 610
	Odložený daňový záväzok	0	0					0
D.	Časové rozlíšenie pasív	290	81					290

¹ Odpis kladného konsolidačného rozdielu z 1. roku konsolidácie a odložená daňová pohľadávka z 1. roku konsolidácie z titulu predaja zásob.

² Ročný odpis kladného konsolidačného rozdielu v 2. roku konsolidácie.

³ Úprava VH českej spoločnosti z predaja DHM a úprava VH rakúskej spoločnosti z predaja DHM (podiel na VH v ekvivalencii).

⁴ Vyčíslenie podielu na VH rakúskej spoločnosti, ktorý pripadá na konsolidujúcu spoločnosť ČR.

⁵ Vyčíslenie konsolidačného rezervného fondu (akumulovaný podiel na VH v ekvivalencii minulých rokov).

Tabuľka č. 40: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	319 260	141 001					319 260
A.	Výkonová spotreba	196 190	56 432					196 190
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	118 210	758					118 210
A.2.	Spotreba materiálu a energie	15 340	44 317					15 340
A.3.	Služby	62 640	11 357					62 640
B.	Zmena stavu zásob	0	-2 043					0
C.	Aktivácia	0	-119					0
D.	Osobné náklady	85 740	57 101					85 740
D.1.	Mzdové náklady	63 200	47 052					63 200
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	22 540	10 048					22 540
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	810	4 094					773
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	810	4 094		-38 ¹			773
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 370	2 257					1 370
F.	Ostatné hospodárske náklady	3 440	24 315					3 440
	Odpis ZKR	0	0		-151 ²			-151
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	34 450	3 478					34 336
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	10	20					10
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	0	0					0
VII.	Ostatné finančné výnosy	210	1 622					210

¹ Odúčtovanie odpisov DHM v českej spoločnosti ($150 * 25 \% = 38$ tis. Kč).

² Ročný odpis kladného konsolidačného rozdielu.

K.	Ostatné finančné náklady	160	176					160
*	Finančný výsledok hospodárenia	60	1 466					60
**	VH pred zdanením	34 510	4 944					34 396
L.	Daň z príjmov	7 130	1 165		-2 ¹			7 128
**	VH po zdanení	27 380	3 779					27 269
***	VH za účtovné obdobie	27 380	3 779					27 269
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie							27 269
	Podiel na VH v ekvivalencii				945 ²	-35 ³	-15 ³	895
	Konsolidovaný VH + podiel na VH v ekvivalencii							28 164
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	320 850	144 900					320 800

¹ Odložená daňová pohľadávka z titulu predaja DHM = zníženie majtkovej účasti na rakúskej spoločnosti.

² Podiel 25 % na VH v ekvivalencii v 2. roku konsolidácie.

³ Úprava podielu na VH v ekvivalencii z titulu predaja DHM (-35 = navýšenie odpisov, -15 = vylúčenie vnútropodnikového zisku).

2.6.4 Vzorový príklad pomernej metódy podľa českej legislatívy

Česká spoločnosť, dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 10 000 tis. Kč rakúskej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku českej spoločnosti a predstavujú 40 % podiel na základnom kapitále spolu ovládanej rakúskej spoločnosti. Rovnaký percentný podiel vlastní aj iná spoločnosť. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 40 %. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie spoločného vplyvu českej spoločnosti v rakúskej spoločnosti. Rakúska spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelení zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Česká spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania konsolidačného rozdielu 20 rokov. Česká spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať pomernou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- česká spoločnosť nakúpila od rakúskej spoločnosti zásoby v celkovej čiastke 300 tis. Kč. Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 180 tis. Kč. Daň sa uvažuje vo výške 19 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom plnej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Táto operácia bola vykonaná vyššie, ako už bolo zmienené v pomernej metóde.
2. vyčíslenie konsolidačného rozdielu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Česká spoločnosť uplatňuje maximálny možný konsolidačný odpis a to vo výške 20 rokov.

Tabuľka č. 41: Výpočet konsolidačného rozdielu v pomernej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet konsolidačného rozdielu v tis. Kč	
VK k dňu akvizície	$3\,960 + 43\,069 = 47\,029$ tis. Kč
Pred akvizičný VH	$2\,116 / 12 * 5 = 882$ tis. Kč
VK vrátane pred akvizičného VH	47 911 tis. Kč
40 % podiel na VK	$47\,911 * 40 \% = 19\,164$ tis. Kč
Účtovná hodnota CP	10 000 tis. Kč
Výpočet konsolidačného rozdielu	$10\,000 - 19\,164 = - 9\,164$ tis. Kč
Odpis KR v roku akvizície	$- 9\,164 / 20 / 12 * 7 = - 267$ tis. Kč
Odpis KR za celý rok	$- 9\,164 / 20 = - 458$ tis. Kč

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z precenenia na českú menu. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet konsolidačného rozdielu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov spolu ovládanej rakúskej spoločnosti, ktoré drží konsolidujúca spoločnosť ČR.

4. úprava VH bežného účtovného obdobia o podiel konsolidujúcej českej spoločnosti na pred akvizičnom VH spolu ovládanej rakúskej spoločnosti.

5. vylúčenie vzájomných transakcií medzi konsolidujúcou spoločnosťou ČR a spolu ovládanou spoločnosťou AUS, ktoré majú dopad na položky súvahy a výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 42: Vylúčenie vzájomných transakcií v pomernej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	300 tis. Kč
Výrobné náklady	180 tis. Kč
Vnútropodnikový VH	120 tis. Kč
40 % podiel na vnútropodnikovom VH	$120 * 40 \% = 48$ tis. Kč
Odložená daňová pohľadávka	$120 * 19 \% = 23$ tis. Kč
40 % podiel na odloženej daňovej pohľad.	$23 * 40 \% = 9$ tis. Kč

Nakoľko sa zásoby nachádzajú u konsolidujúcej spoločnosti ČR, tak aj odložená daňová pohľadávka/závazok prislúcha ku konsolidujúcej spoločnosti Použitá bola česká sadzba dane z príjmov.

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavia v konsolidovaných výkazoch aj 2. roku.

Tabuľka č. 43: Aktíva KÚZ v1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

	Spol. ČR	Spol. AUS	40 % AUS ¹	Vylúčenie	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
AKTÍVA CELKOM	107 380	143 333	57 333				154 674
Stále aktíva	38 660	81 665	32 666				61 326
Dlhodobý nehmotný majetok	0	414	166				166
Dlhodobý hmotný majetok	3 660	41 411	16 564				20 224
Dlhodobý finančný majetok	35 000	39 840	15 936	-10 000 ²			40 936
Kladný konsolidačný rozdiel			0				0
Obežné aktíva	68 640	61 237	24 495				93 096
Zásoby	1 730	30 484	12 194			-48 ³	13 876
Pohľadávky	59 370	17 287	6 915				66 294
Dlhodobé pohľadávky	10	0	0				10
Krátkodobé pohľadávky	59 360	17 287	6 915				66 275
Odložená daňová pohľadávka			0			9 ⁴	9
Peňažné prostriedky	7 540	13 466	5 386				12 926
Časové rozlíšenie aktív	80	431	172				252

¹ Vyčíslenie 40 % podielu na jednotlivých položkách rakúskej spoločnosti.

² Vylúčenie obstarávacej ceny CP držaných českou spoločnosťou predstavujúcich 40 % podiel na rakúskej spoločnosti.

³ Vylúčenie pomerného VH z predaja zásob.

⁴ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja zásob.

Tabuľka č. 44: Pasíva KÚZ 1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

	Spol. ČR	Spol. AUS	40 %AUS	Vylúčenie	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
PASÍVA CELKOM	107 380	143 333	57 333						154 674
Vlastný kapitál	49 670	48 385	19 354						58 985
Základný kapitál	14 000	3 960	1 584	-1 584 ¹					14 000
Kapitálové fondy	0	-760	-304	0					-304
Fondy zo zisku	240	0	0	0					240
VH minulých rokov	9 950	43 069	17 228	-17 228 ¹					9 950
VH bežného účtovného obdobia	25 480	2 116	846	-353 ²		267 ³	-48 ⁴	9 ⁴	26 202
Záporný konsolidačný rozdiel					9 164 ³	-267 ³			8 897
Cudzie zdroje	56 880	94 918	37 967						94 847
Rezervy	0	17 668	7 067						7 067
Závazky	56 880	77 250	30 900						87 780
Dlhodobé záväzky	35 000	58 174	23 269						58 270
Krátkodobé záväzky	21 880	19 076	7 630						29 510
Odložený daňový záväzok			0						0
Časové rozlíšenie pasív	830	30	12						842

¹ Vylúčenie 40 % podielu na VK rakúskej spoločnosti, ktorý je ovládaný českou spoločnosťou.

² Vylúčenie 40 % podielu na pred akvizičnom VH rakúskej spoločnosti.

³ Vyčíslenie záporného konsolidačného rozdielu a jeho odpisu v 1. roku konsolidácie.

⁴ Vylúčenie 40 % podielu na zisku z predaja zásob a vyčíslenie daňovej pohľadávky z tohto titulu.

Tabuľka č. 45: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	40 % AUS	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	254 710	138 645	55 458		-120 ¹	310 048
A.	Výkonová spotreba	144 810	64 388	25 755			170 493
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	74 660	1 177	471		-72 ¹	75 059
A.2.	Spotreba materiálu a energie	13 250	51 517	20 607			33 857
A.3.	Služby	56 900	11 694	4 678			61 578
B.	Zmena stavu zásob	0	-4 637	-1 855			-1 855
C.	Aktivácia	0	-83	-33			-33
D.	Osobné náklady	77 700	53 383	21 353			99 053
D.1.	Mzdové náklady	56 990	43 292	17 317			74 307
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	20 710	10 091	4 036			24 746
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	0	3 513	1 405			1 405
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	0	3 513	1 405			1 405
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 050	2 100	840			1 890
F.	Ostatné hospodárske náklady	730	21 704	8 682			9 412
	Odpis ZKR			0	267 ²		267
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	32 520	2 477	991			33 730
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	300	10	4			304
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	450	0	0			450
VII.	Ostatné finančné výnosy	30	918	367			397

¹ Vylúčenie 40 % zo zisku z predaja zásob.

² Odpis záporného konsolidačného rozdielu v 1. roku konsolidácie.

K.	Ostatné finančné náklady	60	360	144		204
*	Finančný výsledok hospodárenia	-180	568	227		47
**	VH pred zdanením	32 340	3 045	1 218		33 777
L.	Daň z príjmov	6 860	929	372	- ¹	7 222
**	VH po zdanení	25 480	2 116	846		26 555
***	VH za účtovné obdobie	25 480	2 116	846		26 555
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie			0		26 555
	Vylúčenie podielu na VH 40%			0	-353 ²	-353
	Konsolidovaný VH bez menšinového podielu			0		26 202
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	255 790	141 673	56 669		312 639

¹ Odložená daňová pohľadávka z predaja zásob vo výške 40 % podielu.

² Vylúčenie 40 % podielu na pred akvizičnom VH rakúskej spoločnosti.

Tabuľka č. 46: Aktíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	40 % AUS	Vylúčenie	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	126 280	157 059	62 823				179 065
B.	Stále aktíva	41 520	102 120	40 848				72 368
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	0	410	164				164
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	6 520	60 561	24 224				30 744
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	41 149	16 460	-10 000 ¹			41 460
	Kladný konsolidačný rozdiel			0				0
C.	Obežné aktíva	84 250	54 339	21 735				105 947
C.I.	Zásoby	680	30 076	12 030			-48 ²	12 662
C.II.	Pohľadávky	12 830	15 110	6 044				18 883
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	10	0	0				10
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	12 820	15 110	6 044				18 864
	Odložená daňová pohľadávka	0	0	0			9 ²	9
C.IV.	Peňažné prostriedky	70 740	9 153	3 661				74 401
D.	Časové rozlíšenie aktív	510	600	240				750

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP, ktoré predstavujú 40 % podiel na rakúskej spoločnosti.

² Vylúčenie 40 % vnútropodnikového zisku z predaja zásob (prevádza sa z 1. roka konsolidácie).

Tabuľka č. 47: Pasíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	40 % AUS	Vylúčenie	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	126 280	157 059	62 823						179 065
A.	Vlastný kapitál	77 050	53 723	21 490						88 501
A.I.	Základný kapitál	14 000	3 960	1 584	-1 584 ¹					14 000
A.II.	Kapitálové fondy	0	800	320	0 ¹					320
A.III.	Fondy zo zisku	240	0	0	0 ¹					240
A.IV.	VH minulých rokov	35 430	45 185	18 074	-17 580 ²		267 ³	-48 ³	9 ³	36 152
A.V.	VH bežného úč. obdobia	27 380	3 779	1 512			458 ⁴			29 350
	Záporný konsolidačný rozdiel			0		9 164 ⁵	-267 ⁵	-458 ⁵		8 439
B.+C.	Cudzie zdroje	48 940	103 254	41 301						90 241
B.	Rezervy	2 330	19 034	7 613						9 943
C.	Závazky	46 610	84 221	33 688						80 298
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	73 306	29 322						64 323
C.II.	Krátkodobé záväzky	11 610	10 914	4 366						15 976
	Odložený daňový záväzok	0	0	0						0
D.	Časové rozlíšenie pasív	290	81	33						323

¹ Vylúčenie 40 % podielu na VK rakúskej spoločnosti (preberá sa z 1. roka konsolidácie).

² Vylúčenie 40 % podielu na VK rakúskej spoločnosti (predstavuje súčet VH minulých rokov, VH bežného účtovného obdobia z 1. roka konsolidácie).

³ Úpravy VH z 1. roka konsolidácie (odpis konsolidačného rozdielu a vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob + odložená daňová pohľadávka).

⁴ Odpis konsolidačného rozdielu v 2. roku konsolidácie.

⁵ Vyčíslený konsolidačný rozdiel a akumulácia jeho odpisov za prvé 2 roky konsolidácie.

Tabuľka č. 48: Výkaz ziskov a strát v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. ČR	Spol. AUS	40 % AUS	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	319 260	141 001	56 400			375 660
A.	Výkonová spotreba	196 190	56 432	22 573			218 763
A.1.	Náklady vynaložené na predaj tovaru	118 210	758	303			118 513
A.2.	Spotreba materiálu a energie	15 340	44 317	17 727			33 067
A.3.	Služby	62 640	11 357	4 543			67 183
B.	Zmena stavu zásob	0	-2 043	-817			-817
C.	Aktivácia	0	-118	-48			-48
D.	Osobné náklady	85 740	57 101	22 840			108 580
D.1.	Mzdové náklady	63 200	47 052	18 821			82 021
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	22 540	10 048	4 019			26 559
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	810	4 094	1 638			2 448
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	810	4 094	1 638			2 448
III.	Ostatné hospodárske výnosy	1 370	2 257	903			2 273
F.	Ostatné hospodárske náklady	3 440	24 315	9 726			13 166
	Odpis ZKR	0	0	0	458 ¹		458
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	34 450	3 477	1 391			36 300
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	10	20	8			18
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	0	0	0			0
VII.	Ostatné finančné výnosy	210	1 622	649			859

¹ Ročný odpis konsolidačného rozdielu v 2. roku konsolidácie.

K.	Ostatné finančné náklady	160	176	70			230
*	Finančný výsledok hospodárenia	60	1 466	587			647
**	VH pred zdanením	34 510	4 944	1 978			36 946
L.	Daň z príjmov	7 130	1 165	466			7 596
**	VH po zdanení	27 380	3 779	1 512			29 350
***	VH za účtovné obdobie	27 380	3 779	1 512			29 350
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie			0			29 350
	Vylúčenie podielu na VH 40%			0			0
	Konsolidovaný VH + podiel na VH v ekvivalencii			0			29 350
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	320 850	144 900	57 960			378 810

2.7 Konsolidujúcou spoločnosťou je rakúska spoločnosť

Ak by konsolidujúcou spoločnosťou bola spoločnosť sídliaca v Rakúsku, postup zostavenia KÚZ by bol nasledovný:

- zjednotenie výkazov,
- prevod na menu konsolidácie,
- konsolidácia podľa zvolenej metódy.

Zjednotenie výkazov bude vykonané opačnými úpravami, ako boli použité pri úprave výkazov podľa rakúskej legislatívy na výkazy podľa českej legislatívy.

2.7.1 Prevod na menu konsolidácie

Prevod výkazov podľa českej legislatívy na menu konsolidácie je aj naďalej potrebné vykonať, nakoľko je potrebné vykázat vznikajúce kurzové rozdiely. Taktiež je z praxe známe, že ČNB vykazuje rozdielne menové kurzy ako ECB. Ostatné informácie, ktoré sú potrebné na zostavenie KÚZ, budú prevedené na menu konsolidácie k dátumu reálneho účtovania. Jedná sa o vzájomné transakcie medzi spoločnosťami.

Pri prevode bude použitých päť kurzov vyhlasovaných Európskou centrálnou bankou. Jedná sa o tieto kurzy:

Tabuľka č. 49: Kurzy podľa ECB (Vlastné spracovanie podľa: 19)

Kurz ECB ku dňu akvizície (31.5.2019) CZK/EUR	Priemerný kurz ECB za obdobie CZK/EUR		Kurz ECB k dátumu účtovnej závierky CZK/EUR	
	Od 31.5. do 31.12. 2019	Od 1.1. do 31.12. 2020	K 31.12. 2019	K 31.12. 2020
25,816	25,699	26,455	25,408	26,242

System prevodu na menu konsolidácie je podľa rakúskej legislatívy totožný s českou legislatívou.

Prevod výkazov na menu konsolidácie je vyčíslený v Prílohe č.8, 9 a 10 tejto práce.

2.7.2 Vzorový príklad plnej metódy podľa rakúskej legislatívy

Rakúska spoločnosť, dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 25 000 tis. Kč (968 392 EUR) českej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku rakúskej spoločnosti a predstavujú 80 % podiel na základnom kapitále českej spoločnosti. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 80 %. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie rozhodujúceho vplyvu rakúskej spoločnosti v českej spoločnosti. Česká spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Rakúska spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania goodwillu 10 rokov. Rakúska spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať plnou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- česká spoločnosť eviduje pohľadávky z obchodných vzťahov za rakúsku spoločnosť v celkovej čiastke 5 000 tis. Kč (196 788 EUR),
- rakúska spoločnosť nakúpila dňa 1.6.2019 od českej spoločnosti zásoby v celkovej čiastke 500 tis. Kč (19 367 EUR). Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 450 (17 431 EUR) tis. Kč. Daň sa uvažuje vo výške 25 %,
- česká spoločnosť poskytla dňa 31.12.2019 rakúskej spoločnosti krátkodobú finančnú pôžičku vo výške 2 000 tis. Kč (78 715 EUR). Z tejto pôžičky vznikla českej spoločnosti pohľadávka z úrokov vo výške 200 tis Kč (7 872 EUR).
- česká spoločnosť nakúpila od rakúskej spoločnosti majetok k 1. 1. nasledujúceho (druhého) roka. Tento majetok bol zaradený do užívania 1. 1. nasledujúceho roka a jeho hodnota činila 1 000 tis. Kč (39 358 EUR). Doba užívania je 5 rokov. Bude použité rovnomerné odpisovanie. Pôvodná cena, za ktorú majetok nakúpila dcérska spoločnosť je 3 500 Kč (137 067 EUR) a doba užívania bola 7 rokov. K predaju došlo v priebehu 2. roka. Daň sa uvažuje vo výške 19 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom plnej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Tento krok bol vykonaný vyššie, nakoľko sa bude používať pri všetkých typoch konsolidácii. Vzor výkazov splňa štruktúru podľa rakúskej legislatívy, mena bola prevedená na EUR.

2. vyčíslenie konsolidačného rozdielu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Rakúska spoločnosť uplatňuje maximálny možný konsolidačný odpis a to vo výške 10 rokov. Účtovná hodnota CP je prepočítaná na EUR kurzom $25,816 \text{ CZK/EUR} = 25\,000$ tis. Kč / $25,816 = 968\,392 \text{ EUR}$.

Tabuľka č. 50: Výpočet konsolidačného rozdielu v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet pomerného goodwillu v EUR	
VK k dňu akvizície	$542\,299 + 9\,297 + 385\,420 = 937\,016 \text{ EUR}$
Pred akvizičný VH	$991\,478 / 12 * 5 = 413\,116 \text{ EUR}$
VK vrátane pred akvizičného VH	$1\,350\,132 \text{ EUR}$
80% podiel na VK	$1\,350\,132 * 80 \% = 1\,080\,105 \text{ EUR}$
Účtovná hodnota CP	$25\,000 \text{ tis. Kč} / 25,816 = 968\,392 \text{ EUR}$
Výpočet rozdielu	$968\,392 - 1\,080\,105 = -111\,714 \text{ EUR}$
Odpis KR v roku akvizície	$-111\,714 \text{ EUR}$

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z prevodu na EUR. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet konsolidačného rozdielu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov českej spoločnosti, ktoré drží rakúska spoločnosť.

4. vyčíslenie nekontrolného podielu, ktorý predstavuje % podiel na VK českej spoločnosti.

5. úprava VH bežného účtovného obdobia o podiel rakúskej spoločnosti na pred akvizičnom VH českej spoločnosti.

6. vylúčenie vzájomných transakcií medzi rakúskou a českou spoločnosťou, ktoré majú dopad na položky súvahy a výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 51: Vylúčenie vzájomných transakcií v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	19 368 EUR
Výrobné náklady	17 431 EUR
Vnútropodnikový VH	1 937 EUR
Odložená daňová pohľadávka	1 937 * 25 % = 484 EUR

Nakoľko zásoby sa nachádzajú v českej spoločnosti, tak aj odložená daňová pohľadávka/závazok prislúcha k českej spoločnosti, preto je potrebné rozčleniť túto položku na VH bežného účtovného obdobia a nekontrolný podiel z tejto transakcie. Použitá bola česká sadzba dane z príjmov.

Tabuľka č. 52: Aktíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	80%	20%	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia	
	AKTÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228							8 613 769	
A.	Stále aktíva	3 213 889	1 521 568							3 767 065	
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	0							16 280	
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	144 049							1 773 766	
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 377 519	-968 392 ¹						1 977 020	
	Goodwill			-111 714 ²		111 714 ²				0	
B.	Obežné aktíva	2 409 918	2 701 511							4 826 117	
B.I.	Zásoby	1 199 668	68 089					-1 937 ³		1 265 820	
B.II.	Pohľadávky	680 307	2 336 666							2 733 598	
	Dlhodobé pohľadávky	0	394							394	
	Krátkodobé pohľadávky	680 307	2 336 272					-196 788 ⁴	-78 715 ⁵	-7 872 ⁵	2 733 204
B.IV.	Peňažné prostriedky	529 943	296 757							826 700	
C.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	3 149							20 103	
D.	Odložená daňová pohľadávka							484 ³		484	

¹ Vylúčenie obstarávacej hodnoty CP, ktoré drží rakúska spoločnosť.

² Vyčíslenie konsolidačného rozdielu a jeho odpisu v 1. roku akvizície (goodwill).

³ Vylúčenie vnútro podnikového VH z predaja zásob a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁴ Vylúčenie krátkodobej pohľadávky, ktorú eviduje česká spoločnosť za rakúskou spoločnosťou.

⁵ Vylúčenie krátkodobej finančnej výpomoci medzi spoločnosťami a úrokom, ktorý plynie z tejto transakcie.

Tabuľka č. 53: Pasíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228							8 613 769
A.	Vlastný kapitál	1 904 105	1 954 896							2 498 177
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299	-433 839 ¹	-108 460 ²					153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297	-7 437 ¹	-1 859 ²					0
A.IV.	VH minulých rokov	1 668 236	385 420	-308 336 ¹	-77 084 ²					1 668 236
A.V.	VH bežného úč. obdobia	82 481	991 478	-330 493 ³	-198 296 ²	111 714 ⁴	-1 937 ⁵	484 ⁵		655 432
	Rozdiel z prevodu	0	26 402		-5 280 ²					21 122
B.+C.	Cudzíe zdroje	3 735 461	2 238 665							5 690 751
B.	Rezervy	695 333	0							695 333
C.	Závazky	3 040 128	2 238 665							4 995 418
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 289 400	1 377 519							3 666 918
C.II.	Krátkodobé záväzky	750 728	861 146				-196 788 ⁶	-78 715 ⁷	-7 872 ⁷	1 328 499
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	32 667							33 862
	Nekontrolný podiel				390 979 ⁸					390 979

¹ Vyčíslenie väčšinového podielu na VK českej spoločnosti.

² Vyčíslenie menšinového podielu na VK českej spoločnosti.

³ Vyčíslenie väčšinového podielu z pred akvizičného VH českej spoločnosti.

⁴ Odpis záporného konsolidačného rozdielu (goodwill).

⁵ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁶ Vylúčenie krátkodobej pohľadávky, ktorú eviduje česká spoločnosť za tou rakúskou.

⁷ Vylúčenie krátkodobej finančnej výpomoci a úroku, ktorý plynie z tejto transakcie.

⁸ Nekontrolný podiel na VK českej spoločnosti (súčet menšinových podielov).

Tabuľka č. 54: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
1.	Tržby	5 404 413	9 911 281		-19 368 ¹			15 296 326
2.	Zmena stavu zásob	134 899	-2 905 171					-2 770 272
3.	Aktivácia	3 280	0					3 280
4.	Ostatné hospodárske výnosy	117 641	42 025					159 666
	z toho výnosy z prevodu mien	35 793	1 167					36 960
5.	Náklady na materiál a služby	2 463 987	2 729 678					5 176 234
a)	Materiál	2 008 138	515 584		-17 431 ¹			2 506 292
b)	Služby	455 849	2 214 094					2 669 943
6.	Personálne náklady	2 080 897	3 023 464					5 104 361
a)	Mzdy a platy	1 687 538	2 217 596					3 905 134
b)	Náklady na SP a ZP	393 359	805 868					1 199 227
7.	Odpisy	136 939	0					136 939
a)	Odpisy DHM a DNM	136 939	0					136 939
8.	Ostatné hospodárske náklady	855 388	28 017					883 404
	z toho náklady z prevodu mien	14 051	2 335					16 386
	Goodwill			-111 714 ²				-111 714
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	123 023	1 266 975					1 499 775
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	380	11 674		-7 872 ³			4 181

¹ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z titulu predaja zásob medzi spoločnosťami.

² Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu).

³ Vylúčenie úroku z krátkodobej finančnej výpomoci, ktorý eviduje česká spoločnosť.

15.	Úroky a podobné náklady	0	17 510		-7 872 ¹		9 638
16.	Finančný výsledok hospodárenia	380	-5 837				-5 457
17.	VH pred zdanením	123 403	1 261 139				1 494 318
18.	Daň z príjmov	36 222	266 936		-484 ²		302 675
19.	VH po zdanení	87 181	994 202				1 191 644
20.	Ostatné dane	4 700	2 724				7 424
21.	VH za účtovné obdobie	82 481	991 478				1 184 220
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie						1 184 220
	KVH - bez VH pred akvizíciou				-330 493 ³		853 727
	KVH - bez menšinových podielov				-198 296 ⁴		655 432

¹ Vylúčenie úroku z krátkodobej finančnej výpomoci, ktorý eviduje rakúska spoločnosť.

² Vylúčenie odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja zásob.

³ Vylúčenie väčšinového podielu z pred akvizičného VH českej spoločnosti.

⁴ Vylúčenie menšinového podielu z VH českej spoločnosti.

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavajú v konsolidovaných výkazoch aj 2. roku. Pre zjednodušenie je predpokladané, že všetky pohľadávky a záväzky medzi spoločnosťami boli uhradené.

V 2. roku konsolidácie nakúpila česká spoločnosť od rakúskej spoločnosti odpisované aktívum. Z tejto transakcie plynú nasledujúce úpravy.

Tabuľka č. 55: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS	
Pôvodná obstarávacía cena	137 067 EUR
Predpokladaná doba užívania	7 rokov
Ročný odpis	19 581 EUR
Zostatková cena pri predaji	$137\,067 - 2 * 19\,581 = 97\,905$ EUR
Predajná cena	39 358 EUR
Vnútropodnikový zisk	$39\,358 - 97\,905 = - 58\,547$ EUR

Odpisový plán českej spoločnosti bol stanovený na 5 rokov, z čoho je vyčíslený ročný odpis 7 872 EUR. Pôvodná výška ročného odpisu rakúskej spoločnosti bola 19 581 EUR, preto je potrebné ročný odpis českej spoločnosti navýšiť o 11 709 EUR (na pôvodnú výšku odpisu).

Tabuľka č. 56: Nákup DHM spoločnosťou ČR v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup DHM spoločnosťou ČR	
Obstarávacía cena	39 358 EUR
Predpokladaná doba užívania	5 rokov
Ročný odpis	7 872 EUR
Úprava odpisu na pôvodnú výšku	$19\,581 - 7\,872 = 11\,709$ EUR
Navýšenie odpisu 80 % - matka	$11\,709 * 80\% = 9\,367$ EUR
Navýšenie odpisu 20 % - dcéra	$11\,709 * 20\% = 2\,342$ EUR

Odložená daňová pohľadávka/záväzok sa vzťahuje k spoločnosti, v ktorej sa DHM majetok nachádza v čase konsolidácie. V tomto prípade sa DHM nachádza v čase

konsolidácie v českej spoločnosti, preto je pri vyčíslení použitá daňová sadzba podľa českej legislatívy.

Tabuľka č. 57: Výpočet odloženej dane v plnej metóde podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Odložená daňová pohľadávka/závazok	
ZC (daňová základňa) spoločnosť AUS	0 EUR
ZC (daňová základňa) spoločnosť ČR	$39\,358 - 7\,872 = 31\,486$ EUR
Úpravy z titulu konsolidácie	$58\,547 - 11\,709 = 46\,838$ EUR
ZC (účtovná hodnota) v konsolidácii	$31\,486 + 46\,838 = 78\,324$ EUR
Odložená daňová pohľadávka	$(31\,486 - 78\,324) * 19\% = -8\,899$ EUR
ODP 80 % - matka	$-8\,899 * 80\% = -7\,119$ EUR
ODP 20 % - dcéra	$-8\,899 * 20\% = -1\,780$ EUR

Úpravy z titulu konsolidácie predstavujú vylúčenie vnútropodnikového zisku a navýšenia odpisov z majetkového účtu konsolidovaného celku = $-(-58\,547) - (+11\,709) = +46\,838$ EUR.

Tabuľka č. 58: Aktíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	80%	20%	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133							9 864 578
A.	Stále aktíva	3 891 065	1 582 196							4 551 708
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	15 634	0							15 634
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	2 307 539	248 457				46 838 ¹			2 602 833
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 333 740	-968 392 ²						1 933 241
	Goodwill			0		0				0
B.	Obežné aktíva	2 070 428	3 210 502							5 278 994
B.I.	Zásoby	1 145 960	25 913				-1 937 ³			1 169 935
B.II.	Pohľadávky	575 732	488 911							1 064 643
	Dlhodobé pohľadávky	0	381							381
	Krátkodobé pohľadávky	575 732	488 530							1 064 262
B.IV.	Peňažné prostriedky	348 737	2 695 679							3 044 415
C.	Časové rozlíšenie aktív	22 857	19 434							42 292
D.	Odložená daňová pohľadávka						484 ³	-8 899 ⁴		-8 415

¹ Vylúčenie vnútropodnikového zisku/straty z predaja DHM a navýšenie odpisov na pôvodnú výšku.

² Vylúčenie obstarávacej hodnoty CP, ktoré drží rakúska spoločnosť.

³ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob v 1. roku akvizície a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁴ Vylúčenie odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja DHM.

Tabuľka č. 59: Pasíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	VP 80 %	MP 20 %	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133							9 864 578
A.	Vlastný kapitál	2 046 995	2 936 347							3 463 605
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299	-433 839 ¹	-108 460 ²					153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297	-7 437 ¹	-1 859 ²					0
A.IV.	VH minulých rokov	1 750 717	1 376 898	-527 115 ³	-275 380 ²		-1 937 ⁴	484 ⁴		2 323 668
A.V.	VH bežného úč. obdobia	142 890	1 034 965	0	-206 993 ²	0	44 496 ⁵	-7 119 ⁵		1 008 239
	Rozdiel z prevodu	0	-27 112		5 422 ²					-21 689
B.+C.	Cudzie zdroje	3 934 251	1 864 736							5 798 987
B.	Rezervy	725 232	88 779							814 011
C.	Závazky	3 209 018	1 775 957							4 984 976
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 793 157	1 333 587							4 126 744
C.II.	Krátkodobé záväzky	415 862	442 370							858 232
D.	Časové rozlíšenie pasív	3 105	11 050							14 155
	Nekontrolný podiel				587 269 ⁶		2 342 ⁷	-1 780		587 831

¹ Vylúčenie väčšinového podielu VK vyčísleného v 1. roku konsolidácie (oranžové označenie).

² Vylúčenie menšinového podielu VK vyčísleného v 2. roku konsolidácie.

³ Vylúčenie väčšinového podielu z 1. roku = VH bežného obdobia 1. roku + VH minulých rokov 1. roku + odpis konsolidačného rozdielu 1. roku.

⁴ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z 1. roku akvizície a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie.

⁵ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja DHM a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie = pripadajúci na väčšinový podiel.

⁶ Vyčíslenie menšinového podielu na VK českej spoločnosti = súčet menšinových podielov.

⁷ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja DHM a odloženej daňovej pohľadávky z tejto transakcie = pripadajúci na menšinový podiel.

Tabuľka č. 60: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
1.	Tržby	5 332 062	12 068 040					17 400 102
2.	Zmena stavu zásob	48 602	-4 468 342					-4 419 740
3.	Aktivácia	4 465	0					4 465
4.	Ostatné hospodárske výnosy	146 672	59 724		-39 358 ¹			167 038
	z toho výnosy z prevodu mien	61 322	7 938					69 260
5.	Náklady na materiál a služby	2 105 357	2 947 647					5 053 004
a)	Materiál	1 675 890	579 853					2 255 743
b)	Služby	429 467	2 367 794					2 797 261
6.	Personálne náklady	2 159 303	3 240 975					5 400 278
a)	Mzdy a platy	1 779 312	2 388 962					4 168 274
b)	Náklady na SP a ZP	379 991	852 013					1 232 004
7.	Odpisy	154 819	30 618		11 709 ²			197 146
a)	Odpisy DHM a DNM	154 819	30 618					185 437
8.	Ostatné hospodárske náklady	921 279	130 032		-97 905 ³			953 406
	z toho náklady z prevodu mien	6 642	6 048					12 690
	Goodwill			0				0
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	191 043	1 310 149					1 548 031
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	771	378					1 149
15.	Úroky a podobné náklady	0	0					0

¹ Vylúčenie predajnej ceny DHM.

² Navýšenie odpisov DHM na pôvodnú hodnotu.

³ Vylúčenie ZC DHM pri predaji.

16.	Finančný výsledok hospodárenia	771	378					1 149
17.	VH pred zdanením	191 815	1 310 527					1 549 180
18.	Daň z príjmov	44 056	269 514		8 899 ¹			322 469
19.	VH po zdanení	147 759	1 041 013					1 226 711
20.	Ostatné dane	4 869	6 048					10 917
21.	VH za účtovné obdobie	142 890	1 034 965					1 215 794
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie							1 215 794
	KVH - bez VH pred akvizíciou				0			1 215 794
	KVH - bez menšinových podielov				-206 993 ²	-2 342 ²	1 780 ²	1 008 239

¹ Odložená daňová pohľadávka (záväzok) z predaja DHM.

² Vylúčenie nekontrolného podielu na VH českej spoločnosti.

2.7.3 Vzorový príklad ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy

Rakúska spoločnosť, dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 10 000 tis. Kč (387 357 EUR) českej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku rakúskej spoločnosti a predstavujú 25 % podiel na základnom kapitále českej spoločnosti. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 25 %. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie podstatného vplyvu rakúskej spoločnosti v českej spoločnosti. Česká spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Rakúska spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania konsolidačného rozdielu 10 rokov. Rakúska spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať ekvivalentnou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- pridružená česká spoločnosť nakúpila dňa 31.12.2019 (bežného roku) od konsolidujúcej rakúskej spoločnosti zásoby v celkovej čiastke 300 tis. Kč (11 807 EUR). Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 180 tis. Kč (7 084 EUR). Daň sa uvažuje vo výške 19 %,
- pridružená česká spoločnosť nakúpila od konsolidujúcej rakúskej spoločnosti majetok k 30. 6. nasledujúceho (druhého) roka. Tento majetok bol zaradený do užívania 30. 6. nasledujúceho roka a jeho hodnota činila 900 tis. Kč (33 657 EUR). Doba užívania je 3 roky. Bude použité rovnomerné odpisovanie. Pôvodná cena, za ktorú majetok nakúpila konsolidujúca spoločnosť je 1 400 tis. Kč (53 805 EUR) a doba užívania bola 5 rokov. K predaju došlo v priebehu 2. roka. Daň sa uvažuje vo výške 25 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom plnej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Táto operácia bola vykonaná vyššie, ako už bolo zmienené v pomernej metóde.
2. vyčíslenie goodwillu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Rakúska spoločnosť uplatňuje maximálny možný odpis a to vo výške 10 rokov.

Tabuľka č. 61: Výpočet konsolidačného rozdielu v ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet goodwillu v EUR	
VK k dňu akvizície	$542\,299 + 9\,297 + 385\,420 = 937\,016$ EUR
Pred akvizičný VH	$991\,478 / 12 * 5 = 413\,116$ EUR
VK vrátane pred akvizičného VH	1 350 132 EUR
25 % podiel na VK	$1\,350\,132 * 25\% = 337\,533$ EUR
Účtovná hodnota CP	$10\,000 \text{ tis. Kč} / 25,816 = 387\,357$ EUR
Výpočet konsolidačného rozdielu	$387\,357 - 337\,533 = 49\,824$ EUR
Odpis KR v roku akvizície	$49\,824 / 10 / 12 * 7 = 2\,906$ EUR
Odpis KR za celý rok	$49\,824 / 10 = 4\,982$ EUR

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z precenenia na EUR. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet goodwillu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov pridruženej českej spoločnosti, ktoré drží konsolidujúca rakúska spoločnosť a vyčíslenie cenných papierov a vkladov v ekvivalencii.

Tabuľka č. 62: Výpočet CP v ekvivalencii v 1. rok podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet cenných papierov v ekvivalencii	
ZK spoločnosti ČR	542 299 EUR
Fondy zo zisku spoločnosti ČR	9 297 EUR
VH min. rokov spoločnosti ČR	385 420 EUR
VHBO spoločnosti ČR	991 478 EUR
VK spoločnosti ČR	542 299 + 9 297 + 385 420 + 991 478 = 1 928 494 EUR
Cenné papiere v ekvivalencii	1 928 494 * 25 % = 482 124 EUR

4. výpočet podielu na výsledku hospodárenia v ekvivalencii. V 1. roku konsolidácie sa výška podielu vypočítava z post akvizičného VH = $578\,362 * 25\% = 144\,591$ EUR.

5. výpočet konsolidačného rezervného fondu sa uvádza až v 2. roku konsolidácie.

6. vylúčenie vzájomných transakcií medzi konsolidujúcou rakúskou spoločnosťou a pridruženou českou spoločnosťou, ktoré majú dopad na položky výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 63: Vylúčenie vzájomných transakcií v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	11 807 EUR
Výrobné náklady	7 084 EUR
Vnútropodnikový VH	4 723 EUR
Podiel v ekvivalencii	4 723 * 25 % = 1 181 EUR
Odložená daňová pohľadávka – matka	1 181 * 25 % = 295 EUR

Nakoľko sa jedná o ekvivalentnú metódu, tak všetky transakcie medzi konsolidujúcou a pridruženou spoločnosťou sa vylučujú na úrovni výsledku hospodárenia.

Tabuľka č. 64: Aktíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228					5 781 559
A.	Stále aktíva	3 213 889	1 521 568					3 354 392
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	0					16 280
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	144 049					1 629 717
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 377 519		-387 357 ¹			1 180 536
	Goodwill			49 824 ²	-2 906 ²			46 917
	CP v ekvivalencii				482 124 ³	-1 181 ⁴		480 943
B.	Obežné aktíva	2 409 918	2 701 511					2 409 918
B.I.	Zásoby	1 199 668	68 089					1 199 668
B.II.	Pohľadávky	680 307	2 336 666					680 307
	Dlhodobé pohľadávky	0	394					0
	Krátkodobé pohľadávky	680 307	2 336 272					680 307
B.IV.	Peňažné prostriedky	529 943	296 757					529 943
C.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	3 149					16 954
D.	Odložená daňová pohľadávka				295 ⁵			295

¹ Vylúčenie obstarávacej hodnoty CP českej spoločnosti, ktoré vlastní rakúska spoločnosť.

² Vyčíslenie konsolidačného rozdielu (goodwillu) a jeho odpisu v 1. roku konsolidácie.

³ Vyčíslenie cenných papierov v ekvivalencii v 1. roku konsolidácie.

⁴ Zníženie majetkovej účasti rakúskej spoločnosti v českej spoločnosti z titulu predaja zásob.

⁵ Odložená daňová pohľadávka z titulu zníženia majetkovej účasti v českej spoločnosti.

Tabuľka č. 65: Pasíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylúčovanie		Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228				5 781 559
A.	Vlastný kapitál	1 904 105	1 954 896				2 044 903
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299				153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297				0
A.IV.	VH minulých rokov	1 668 236	385 420				1 668 236
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	82 481	991 478	-2 906 ¹	295 ²		79 870
	Rozdiel z prevodu	0	26 402				0
	Podiel na VH v ekvivalencii				144 591 ³	-1 181 ⁴	143 410
B.+C.	Cudzie zdroje	3 735 461	2 238 665				3 735 461
B.	Rezervy	695 333	0				695 333
C.	Závazky	3 040 128	2 238 665				3 040 128
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 289 400	1 377 519				2 289 400
C.II.	Krátkodobé záväzky	750 728	861 146				750 728
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	32 667				1 195

¹ Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu) v 1. roku akvizície.

² Vylúčenie odloženej daňovej pohľadávky zo zmeny majetkovej účasti v českej spoločnosti.

³ Podiel na VH českej spoločnosti, ktorý drží rakúska spoločnosť.

⁴ Zníženie podielu na VH českej spoločnosti z titulu predaja zásob.

Tabuľka č. 66: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
1.	Tržby	5 404 413	9 911 281					5 404 413
2.	Zmena stavu zásob	134 899	-2 905 171					134 899
3.	Aktivácia	3 280	0					3 280
4.	Ostatné hospodárske výnosy	117 641	42 025					117 641
	z toho výnosy z prevodu mien	35 793	1 167					35 793
5.	Náklady na materiál a služby	2 463 987	2 729 678					2 463 987
a)	Materiál	2 008 138	515 584					2 008 138
b)	Služby	455 849	2 214 094					455 849
6.	Personálne náklady	2 080 897	3 023 464					2 080 897
a)	Mzdy a platy	1 687 538	2 217 596					1 687 538
b)	Náklady na SP a ZP	393 359	805 868					393 359
7.	Odpisy	136 939	0					136 939
a)	Odpisy DHM a DNM	136 939	0					136 939
8.	Ostatné hospodárske náklady	855 388	28 017					855 388
	z toho náklady z prevodu mien	14 051	2 335					14 051
	Goodwill			2 906 ¹				2 906
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	123 023	1 266 975					120 117
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	380	11 674					380
15.	Úroky a podobné náklady	0	17 510					0
16.	Finančný výsledok hospodárenia	380	-5 837					380

¹ Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu) v 1. roku konsolidácie.

17.	VH pred zdanením	123 403	1 261 139					120 497
18.	Daň z príjmov	36 222	266 936		-295 ¹			35 927
19.	VH po zdanení	87 181	994 202					84 569
20.	Ostatné dane	4 700	2 724					4 700
21.	VH za účtovné obdobie	82 481	991 478					79 870
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie							79 870
	Podiel na VH v ekvivalencii				144 591 ²	-1 181 ²		143 410
	Konsolidovaný VH + podiel na VH v ekvivalencii							223 279

¹ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky zo zníženia majetkovej účasti v českej spoločnosti.

² Podiel na VH v českej spoločnosti a jeho zníženie z titulu predaja zásob.

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavia v konsolidovaných výkazoch aj 2. roku.

1. vylúčenie podielových cenných papierov pridruženej českej spoločnosti, ktoré drží konsolidujúca rakúska spoločnosť a vyčíslenie cenných papierov a vkladov v ekvivalencii.

Tabuľka č. 67: Výpočet CP v ekvivalencii v 2. roku podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet cenných papierov v ekvivalencii	
ZK spoločnosti ČR	542 299 EUR
Fondy zo zisku	9 297 EUR
VH min. rokov spoločnosti ČR	1 376 898 EUR
VHBO spoločnosti ČR	1 034 965 EUR
	$542\,299 + 9\,297 + 1\,376\,898 + 1\,034\,965 =$
VK spoločnosti ČR	2 963 459 EUR
Cenné papiere v ekvivalencii	$2\,963\,459 * 25 \% = 740\,865$ EUR

2. výpočet podielu na výsledku hospodárenia v ekvivalencii. V 2. roku konsolidácie sa výška podielu vypočítava z VH bežného obdobia = $1\,034\,965 * 25 \% = 258\,741$ EUR.

3. vyčíslenie konsolidačného rezervného fondu predstavuje akumulovaný súčet podielov na VH v ekvivalencii minulých rokov.

4. V 2. roku konsolidácie nakúpila pridružená česká spoločnosť od konsolidujúcej rakúskej spoločnosti odpisované aktívum. Z tejto transakcie plynú nasledujúce úpravy.

Tabuľka č. 68: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS	
Pôvodná obstarávacía cena	53 805 EUR
Predpokladaná doba užívania	5 rokov
Ročný odpis	10 761 EUR
Zostatková cena pri predaji	$53\,805 - 2 * 10\,761 = 32\,283$ EUR
Predajná cena	33 657 EUR
Vnútro podnikový zisk	$33\,657 - 32\,283 = 1\,374$ EUR
Podiel v ekvivalencii 25 %	$1\,374 * 25 \% = 344$ EUR

Odpisový plán českej spoločnosti bol stanovený na 3 roky, z čoho je vyčíslený ročný odpis 11 219 EUR.

Tabuľka č. 69: Nákup DHM spoločnosťou ČR v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Nákup DHM spoločnosťou ČR	
Obstarávacia cena	33 657 EUR
Predpokladaná doba užívania	3 rokov
Ročný odpis	11 219 EUR

Odložená daňová pohľadávka/závazok sa vzťahuje k zmene majetkovej účasti rakúskej spoločnosti v pridruženej českej spoločnosti, ktorá nastala v dôsledku predaja DHM.

Tabuľka č. 70: Výpočet odloženej dane v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Odložená daňová pohľadávka/závazok	
ZC spoločnosť ČR	$33\,657 - 5\,609 = 28\,048$ EUR
ZC spoločnosť AUS	$53\,805 - 26\,902 = 26\,903$ EUR
Vylúčenie rozdielu z majetkovej účasti	$28\,048 - 26\,903 = 1\,145$ EUR
Podiel v ekvivalencii 25 %	$1\,145 * 25\% = 286$ EUR
Odložená daňová pohľadávka	$286 * 25\% = 72$ EUR

Úprava VH pripadajúceho na českú a rakúsku spoločnosť. Jednotlivé položky v tabuľke sú vyčísľované ako **zmena (vylúčenie zisku)** na daných položkách výkazu ziskov a strát v podiele 25 %. Výška odloženej daňovej pohľadávky je vyčíslená vyššie. Pri výpočte sú dodržané základné princípy vykazovanie VH (výnos, náklad).

Tabuľka č. 71: Úprava VH v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Úprava VH spoločností	
Zisk z predaja spoločnosti AUS	$-1\,374 * 25\% = -344$ EUR
Odpis spoločnosti AUS	$5\,381 * 25\% = 1\,345$ EUR
Odložená daňová pohľadávka spol. AUS	-72 EUR
VH spoločnosti AUS	$-344 - (1\,345) - (-72) = -1\,617$ EUR
Odpis spoločnosti ČR	$-5\,610 * 25\% = -1\,403$ EUR
VH spoločnosti ČR	$-(-1\,403) = 1\,403$ EUR

Tabuľka č. 72: Aktíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylučovanie			Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133					6 378 694
A.	Stále aktíva	3 891 065	1 582 196					4 285 041
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	15 634	0					15 634
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	2 307 539	248 457					2 307 539
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 333 740		-387 357 ¹			1 180 536
	Goodwill			49 824 ²	-2 906 ²	-4 982 ²		41 935
	CP v ekvivalencii				740 865 ³	-1 181 ⁴	-286 ⁵	739 398
B.	Obežné aktíva	2 070 428	3 210 502					2 070 428
B.I.	Zásoby	1 145 960	25 913					1 145 960
B.II.	Pohľadávky	575 732	488 911					575 732
	Dlhodobé pohľadávky	0	381					0
	Krátkodobé pohľadávky	575 732	488 530					575 732
B.IV.	Peňažné prostriedky	348 737	2 695 679					348 737
C.	Časové rozlíšenie aktív	22 857	19 434					22 857
D.	Odložená daňová pohľadávka				295 ⁴	72 ⁵		367

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP českej spoločnosti, ktoré vlastní rakúska spoločnosť

² Vyčíslenie konsolidačného rozdielu a jeho odpis v 1. a 2. roku konsolidácie.

³ Vyčíslenie cenných papierov v ekvivalencii rakúskej spoločnosti v 2. roku konsolidácie.

⁴ Zníženie majetkovej účasti rakúskej spoločnosti v 1. roku konsolidácie z predaja zásob a odložená daňová pohľadávka z tohto zníženia.

⁵ Zníženie majetkovej účasti rakúskej spoločnosti v 2. roku konsolidácie z predaja DHM a odložená daňová pohľadávka z tohto zníženia.

Tabuľka č. 73: Pasíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133					6 378 694
A.	Vlastný kapitál	2 046 995	2 936 347					2 441 338
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299					153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297					0
A.IV.	VH minulých rokov	1 750 717	1 376 898		-2 906 ¹	295 ¹		1 748 106
A.V.	VH bežného účtovného obdobia	142 890	1 034 965		-4 982 ²	-1 617 ²		136 291
	Rozdiel z prevodu	0	-27 112					0
	Podiel na VH v ekvivalencii				258 741 ³	1 403 ³		260 144
	Konsolidačný rezervný fond				144 591 ⁴	-1 181 ⁴		143 410
B.+C.	Cudzie zdroje	3 934 251	1 864 736					3 934 251
B.	Rezervy	725 232	88 779					725 232
C.	Závazky	3 209 018	1 775 957					3 209 018
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 793 157	1 333 587					2 793 157
C.II.	Krátkodobé záväzky	415 862	442 370					415 862
D.	Časové rozlíšenie pasív	3 105	11 050					3 105

¹ Vyčíslenie odpisu goodwillu v 1. roku konsolidácie a odložená daňová pohľadávka zo zníženia majetkovej účasti na českej spoločnosti z titulu predaja zásob.

² Vyčíslenie odpisu goodwillu v 2. roku konsolidácie a úprava VH z titulu predaja DHM.

³ Vyčíslenie podielu na VH českej spoločnosti a úprava z titulu predaja DHM.

⁴ Vyčíslenie akumulovaného podielu na VH českej spoločnosti z predchádzajúcich rokov konsolidácie

Tabuľka č. 74: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	KR	Vylúčovanie			Konsolidácia
1.	Tržby	5 332 062	12 068 040					5 332 062
2.	Zmena stavu zásob	48 602	-4 468 342					48 602
3.	Aktivácia	4 465	0					4 465
4.	Ostatné hospodárske výnosy	146 672	59 724		-8 414 ¹			138 258
	z toho výnosy z prevodu mien	61 322	7 938					61 322
5.	Náklady na materiál a služby	2 105 357	2 947 647					2 105 357
a)	Materiál	1 675 890	579 853					1 675 890
b)	Služby	429 467	2 367 794					429 467
6.	Personálne náklady	2 159 303	3 240 975					2 159 303
a)	Mzdy a platy	1 779 312	2 388 962					1 779 312
b)	Náklady na SP a ZP	379 991	852 013					379 991
7.	Odpisy	154 819	30 618					156 164
a)	Odpisy DHM a DNM	154 819	30 618		1 345 ²			156 164
8.	Ostatné hospodárske náklady	921 279	130 032		-8 070 ³			913 209
	z toho náklady z prevodu mien	6 642	6 048					6 642
	Goodwill			4 982 ⁴				4 982
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	191 043	1 310 149					184 372
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	771	378					771

¹ Vylúčenie predajnej ceny DHM.

² Navýšenie odpisu DHM na pôvodnú výšku.

³ Vylúčenie ZC DHM pri jeho predaji.

⁴ Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu) v 2. roku konsolidácie.

15.	Úroky a podobné náklady	0	0				0
16.	Finančný výsledok hospodárenia	771	378				771
17.	VH pred zdanením	191 815	1 310 527				185 143
18.	Daň z príjmov	44 056	269 514		-72 ¹		43 984
19.	VH po zdanení	147 759	1 041 013				141 159
20.	Ostatné dane	4 869	6 048				4 869
21.	VH za účtovné obdobie	142 890	1 034 965				136 291
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie						136 291
	Podiel na VH v ekvivalencii				258 741 ²	1 403 ²	260 144
	Konsolidovaný VH + podiel na VH v ekvivalencii						396 435

¹ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky z titulu zníženia majetkovej účasti rakúskej spoločnosti v českej spoločnosti

² Vyčíslenie podielu na VH českej spoločnosti a jeho úprava o predaj DHM.

2.7.4 Vzorový príklad pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy

Rakúska spoločnosť dňa 31. 5. bežného roku obstarala cenné papiere v hodnote 7 000 tis. Kč (271 150 EUR) českej spoločnosti. Tieto cenné papiere sú súčasťou dlhodobého finančného majetku rakúskej spoločnosti a predstavujú 40 % podiel na základnom kapitále spolu ovládanej českej spoločnosti. Tento podiel je zároveň od okamihu obstarania využívaný k uplatňovaniu hlasovacích práv vo výške 40 %. Rovnaký percentný podiel vlastní aj iná spoločnosť. Týmto sú splnené podmienky pre uplatňovanie spoločného vplyvu rakúskej spoločnosti v českej spoločnosti. Česká spoločnosť nevyplatila v sledovanom období žiadne dividendy a výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia sa prevádza na nerozdelený zisk/stratu minulých rokov. Pre zjednodušenie príkladu sa hodnota čistých aktív k dátumu akvizície rovná reálnym hodnotám. Rakúska spoločnosť bude uplatňovať dobu odpisovania konsolidačného rozdielu 10 rokov. Rakúska spoločnosť splnila podmienky a preto sa bude konsolidovať pomernou metódou.

Ku koncu bežného účtovného obdobia prvého roku boli uvedené nasledujúce transakcie medzi prepojenými osobami:

- spolu ovládaná česká spoločnosť nakúpila od konsolidujúcej rakúskej spoločnosti zásoby v celkovej čiastke 300 tis. Kč (11 807 EUR). Tieto zásoby boli evidované ku koncu bežného účtovného obdobia. Výrobné náklady spojené s týmito zásobami boli vo výške 180 tis. Kč (7 084 EUR). Daň sa uvažuje vo výške 19 %.

Konsolidácia v 1. roku

Postup konsolidácie prostredníctvom pomernej metódy je nasledovný:

1. ako prvý krok je potrebné upraviť výkazy účtovných jednotiek, ktoré vstupujú do konsolidácie tak, aby boli porovnateľné. Táto operácia bola vykonaná vyššie, ako už bolo zmienené v plnej metóde.
2. vyčíslenie goodwillu a výšky jeho odpisu v jednotlivých rokoch. Rakúska spoločnosť uplatňuje maximálny možný konsolidačný odpis a to vo výške 10 rokov.

Tabuľka č. 75: Výpočet konsolidačného rozdielu v pomernej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Výpočet goodwillu v EUR	
VK k dňu akvizície	$542\,299 + 9\,297 + 385\,420 = 937\,016$ EUR
Pred akvizičný VH	$991\,478 / 12 * 5 = 413\,116$ EUR
VK vrátane pred akvizičného VH	1 350 132 EUR
40 % podiel na VK	$1\,350\,132 * 40 \% = 540\,053$ EUR
Účtovná hodnota CP	271 150 EUR
Výpočet konsolidačného rozdielu	$271\,150 - 540\,053 = - 268\,903$ EUR
Odpis KR v roku akvizície	- 268 903 EUR

VK k dňu akvizície nezahrňuje VH a kapitálové fondy, ktoré tvoria rozdiel z precenenia na EUR. VH je potrebné rozdeliť na pred akvizičný VH (VH pred dátumom akvizície) a post akvizičný VH (VH po dátume akvizície), až potom je možné pred akvizičný VH zahrnúť do VK pre výpočet konsolidačného rozdielu.

3. vylúčenie podielových cenných papierov spolu ovládanej českej spoločnosti, ktoré drží konsolidujúca rakúska spoločnosť.

4. úprava VH bežného účtovného obdobia o podiel konsolidujúcej rakúskej spoločnosti na pred akvizičnom VH spolu ovládanej českej spoločnosti.

5. vylúčenie vzájomných transakcií medzi konsolidujúcou rakúskou spoločnosťou a spolu ovládanou českou spoločnosťou, ktoré majú dopad na položky súvahy a výkazu ziskov a strát.

Tabuľka č. 76: Vylúčenie vzájomných transakcií v pomernej metóde podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

Vylúčenie vzájomných transakcií: zásoby	
Predajná cena	11 807 EUR
Výrobné náklady	7 084 EUR
Vnútropodnikový VH	4 723 EUR
40 % podiel na vnútropodnikovom VH	$4\,723 * 40 \% = 1\,889$ EUR
Odložená daňová pohľadávka	$4\,723 * 19 \% = 897$ EUR
40 % podiel na odloženej daňovej pohľad.	$897 * 40 \% = 359$ EUR

Nakoľko sa zásoby nachádzajú u spolu ovládanej českej spoločnosti, tak aj odložená daňová pohľadávka/závazok prislúcha k spolu ovládanej spoločnosti Použitá bola česká sadzba dane z príjmov.

Konsolidácia v 2. roku

Pri konsolidácii výkazov v 2. roku sú dodržané rovnaké postupy ako v prvom roku. Dopady vylúčenia vzájomných transakcií v 1. roku konsolidácie sa prejavia v konsolidovaných výkazoch aj 2. roku.

Tabuľka č. 77: Aktíva KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	40%	Vylúčenie	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228	1 690 491				7 058 572
A.	Stále aktíva	3 213 889	1 521 568	608 627				3 551 366
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	0	0				16 280
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	144 049	57 620				1 687 336
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 377 519	551 008	-271 150 ¹			1 847 750
	Goodwill			0		-268 903 ²	268 903 ²	0
B.	Obežné aktíva	2 409 918	2 701 511	1 080 605				3 488 633
B.I.	Zásoby	1 199 668	68 089	27 236			-1 889 ³	1 225 014
B.II.	Pohľadávky	680 307	2 336 666	934 666				1 614 973
	Dlhodobé pohľadávky	0	394	157				157
	Krátkodobé pohľadávky	680 307	2 336 272	934 509				1 614 816
B.IV.	Peňažné prostriedky	529 943	296 757	118 703				648 645
C.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	3 149	1 259				18 214
D.	Odložená daňová pohľadávka			0			359 ⁴	359

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP českej spoločnosti, ktoré drží rakúska spoločnosť.

² Vyčíslenie konsolidačného rozdielu (goodwillu) a jeho odpisu v 1. roku konsolidácie.

³ Vylúčenie vnútro podnikového zisku z predaja zásob.

⁴ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky z titulu predaja zásob.

Tabuľka č. 78: Pasíva KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	40 %	Vylúčenie	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 640 761	4 226 228	1 690 491						7 058 572
A.	Vlastný kapitál	1 904 105	1 954 896	781 958						2 413 383
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299	216 920	-216 920 ¹					153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297	3 719	-3 719 ¹					0
A.IV.	VH minulých rokov	1 668 236	385 420	154 168	-154 168 ¹					1 668 236
A.V.	VH bežného úč. obdobia	82 481	991 478	396 591	-165 246 ²		268 903 ³	-1 889 ⁴	359 ⁴	581 199
	Rozdiel z prevodu	0	26 402	10 561						10 561
B.+C.	Cudzie zdroje	3 735 461	2 238 665	895 466						4 630 927
B.	Rezervy	695 333	0	0						695 333
C.	Závazky	3 040 128	2 238 665	895 466						3 935 594
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 289 400	1 377 519	551 008						2 840 407
C.II.	Krátkodobé záväzky	750 728	861 146	344 458						1 095 187
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	32 667	13 067						14 262

¹ Vyčíslenie menšinového (nekontrolného) podielu z VK českej spoločnosti.

² Vyčíslenie menšinového (nekontrolného) podielu z pred akvizičného VH českej spoločnosti.

³ Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu) v 1. roku konsolidácie.

⁴ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob a vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky z tohto titulu.

Tabuľka č. 79: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	40 %	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
1.	Tržby	5 404 413	9 911 281	3 964 512		-4 723 ¹	9 364 203
2.	Zmena stavu zásob	134 899	-2 905 171	-1 162 069			-1 027 169
3.	Aktivácia	3 280	0	0			3 280
4.	Ostatné hospodárske výnosy	117 641	42 025	16 810			134 451
	z toho výnosy z prevodu mien	35 793	1 167	467			36 260
5.	Náklady na materiál a služby	2 463 987	2 729 678	1 091 871			3 553 024
a)	Materiál	2 008 138	515 584	206 234		-2 834 ¹	2 211 538
b)	Služby	455 849	2 214 094	885 638			1 341 486
6.	Personálne náklady	2 080 897	3 023 464	1 209 386			3 290 282
a)	Mzdy a platy	1 687 538	2 217 596	887 038			2 574 576
b)	Náklady na SP a ZP	393 359	805 868	322 347			715 706
7.	Odpisy	136 939	0	0			136 939
a)	Odpisy DHM a DNM	136 939	0	0			136 939
8.	Ostatné hospodárske náklady	855 388	28 017	11 207			866 594
	z toho náklady z prevodu mien	14 051	2 335	934			14 985
	Goodwill			0	-268 903 ²		-268 903
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	123 023	1 266 975	506 790			896 827
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	380	11 674	4 669			5 049
15.	Úroky a podobné náklady	0	17 510	7 004			7 004

¹ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob.

² Odpis konsolidačného rozdielu (goodwillu) v 1. roku konsolidácie.

16.	Finančný výsledok hospodárenia	380	-5 837	-2 335			-1 955
17.	VH pred zdanením	123 403	1 261 139	504 455			894 872
18.	Daň z príjmov	36 222	266 936	106 775		-359 ¹	142 638
19.	VH po zdanení	87 181	994 202	397 681			752 234
20.	Ostatné dane	4 700	2 724	1 090			5 789
21.	VH za účtovné obdobie	82 481	991 478	396 591			746 445
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie						746 445
	Vylúčenie podielu na VH 40%					165 246 ²	581 199
	Konsolidovaný VH bez menšinového podielu						581 199

¹ Vyčíslenie odloženej daňovej pohľadávky z predaja zásob.

² Vyčíslenie menšinového podielu na pred akvizíčnom VH českej spoločnosti.

Tabuľka č. 80: Aktíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	40 %	Vylúčenie	KR	Vylúčenie	Konsolidácia
	AKTÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133	1 924 853				7 636 524
A.	Stále aktíva	3 891 065	1 582 196	632 879				4 252 793
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	15 634	0	0				15 634
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	2 307 539	248 457	99 383				2 406 921
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	1 333 740	533 496	-271 150 ¹			1 830 238
	Goodwill			0		-268 903 ²	268 903 ²	0
B.	Obežné aktíva	2 070 428	3 210 502	1 284 201				3 352 740
B.I.	Zásoby	1 145 960	25 913	10 365			-1 889 ³	1 154 436
B.II.	Pohľadávky	575 732	488 911	195 564				771 296
	Dlhodobé pohľadávky	0	381	152				152
	Krátkodobé pohľadávky	575 732	488 530	195 412				771 144
B.IV.	Peňažné prostriedky	348 737	2 695 679	1 078 271				1 427 008
C.	Časové rozlíšenie aktív	22 857	19 434	7 774				30 631
D.	Odložená daňová pohľadávka			0			359 ³	359

¹ Vylúčenie obstarávacej ceny CP českej spoločnosti, ktoré vlastní rakúska spoločnosť.

² Vyčíslenie konsolidačného rozdielu a jeho odpisu z 1. roku konsolidácie.

³ Vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaj zásob z 1. roka konsolidácie a daňovej pohľadávky z tohto titulu.

Tabuľka č. 81: Pasíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	MP 40 %	Vylúčenie	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
	PASÍVA CELKOM	5 984 351	4 812 133	1 924 853						7 636 524
A.	Vlastný kapitál	2 046 995	2 936 347	1 174 539						2 948 854
A.I.	Základný kapitál	153 388	542 299	216 920	-216 920 ¹					153 388
A.III.	Fondy zo zisku	0	9 297	3 719	-3 719					0
A.IV.	VH minulých rokov	1 750 717	1 376 898	550 759	-319 414 ²		268 903 ³	-1 889 ³	359 ³	2 249 435
A.V.	VH bežného úč. obdobia	142 890	1 034 965	413 986						556 876
	Rozdiel z prevodu	0	-27 112	-10 845						-10 845
B.+C.	Cudzie zdroje	3 934 251	1 864 736	745 894						4 680 145
B.	Rezervy	725 232	88 779	35 512						760 744
C.	Závazky	3 209 018	1 775 957	710 383						3 919 401
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 793 157	1 333 587	533 435						3 326 591
C.II.	Krátkodobé záväzky	415 862	442 370	176 948						592 810
D.	Časové rozlíšenie pasív	3 105	11 050	4 420						7 525

¹ Vyčíslenie menšinového podielu na VK českej spoločnosti (prevádza sa z roku akvizície = oranžové označenie).

² Vylúčenie väčšinového podielu z 1. roku = VH bežného obdobia 1. roku + VH minulých rokov 1. roku.

³ Prevod úprav VH v 1. roku konsolidácie (odpis KR, vylúčenie vnútropodnikového zisku z predaja zásob a odložená daňová pohľadávka z tohto titulu).

Tabuľka č. 82: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie)

		Spol. AUS	Spol. ČR	MP 40 %	KR	Vylúčenie			Konsolidácia
1.	Tržby	5 332 062	12 068 040	4 827 216					10 159 278
2.	Zmena stavu zásob	48 602	-4 468 342	-1 787 337					-1 738 735
3.	Aktivácia	4 465	0	0					4 465
4.	Ostatné hospodárske výnosy	146 672	59 724	23 890					170 562
	z toho výnosy z prevodu mien	61 322	7 938	3 175					64 497
5.	Náklady na materiál a služby	2 105 357	2 947 647	1 179 059					3 284 415
a)	Materiál	1 675 890	579 853	231 941					1 907 831
b)	Služby	429 467	2 367 794	947 118					1 376 584
6.	Personálne náklady	2 159 303	3 240 975	1 296 390					3 455 693
a)	Mzdy a platy	1 779 312	2 388 962	955 585					2 734 897
b)	Náklady na SP a ZP	379 991	852 013	340 805					720 796
7.	Odpisy	154 819	30 618	12 247					167 066
a)	Odpisy DHM a DNM	154 819	30 618	12 247					167 066
8.	Ostatné hospodárske náklady	921 279	130 032	52 013					973 292
	z toho náklady z prevodu mien	6 642	6 048	2 419					9 061
	Goodwill			0					0
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	191 043	1 310 149	524 060					715 103
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	771	378	151					923
15.	Úroky a podobné náklady	0	0	0					0
16.	Finančný výsledok hospodárenia	771	378	151					923
17.	VH pred zdanením	191 815	1 310 527	524 211					716 026

18.	Daň z príjmov	44 056	269 514	107 806					151 862
19.	VH po zdanení	147 759	1 041 013	416 405					564 164
20.	Ostatné dane	4 869	6 048	2 419					7 288
21.	VH za účtovné obdobie	142 890	1 034 965	413 986					556 876
	Konsolidovaný VH za bežné obdobie								556 876
	KVH - bez VH pred akvizíciou								556 876
	KVH - bez menšinových podielov								556 876

2.8 Metodická príručka

Súčasťou diplomovej práce je vytvorenie metodickej príručky pre zostavenie KÚZ. Metodická príručka predstavuje naprogramovaný Excelový súbor, ktorý vypočíta KÚZ z výkazov spoločností a informácií o ich vzájomných transakciách, ktoré zadá jej užívateľ.

Metodická príručka vypočíta prvý a druhý rok konsolidácie podľa českej alebo rakúskej legislatívy, podľa toho, o čo užívateľ požiada. Taktiež dokáže kalkulovať s predajom zásob po vlastníckej osi smerom nahor alebo vlastníckej osi smerom nadol, podľa požiadaviek užívateľa v 1. alebo v 2. roku konsolidácie.

Metodická príručka obsahuje len vybrané vzájomné transakcie, pre zjednodušenie výpočtu a náročnosti na informácie od užívateľa.

Metodická príručka je súčasťou prílohy diplomovej práce.

3 EKONOMICKÉ ZHODNOTENIE KÚZ

Táto časť diplomovej práce zobrazuje dopad rozdielnych postupov pri tvorbe KÚZ na niektoré finančné ukazovatele. Popisuje výkazy konsolidačného celku z pohľadu likvidity, aktivity, zadlženosti a rentability. Výsledky budú porovnávané medzi výkazmi zostavenými podľa jednotlivých legislatív. Nakoľko sa jedná o fiktívne vytvorené spoločnosti, nebudú použité odvetvové priemery jednotlivých ukazovateľov. Metódy konsolidácie taktiež nebudú porovnávané medzi sebou, nakoľko boli použité rozdielne vzájomné vzťahy pri jednotlivých metódach. Ak ich porovnanie bude naznačené, bude sa jednať výhradne o rozdiely medzi ich zostavovaním a nie hodnotenie, ktorá metóda vykazuje lepšie výsledky.

3.1 Plná metóda

Pri plnej metóde vstupujú do KÚZ obe individuálne účtovné závierky v plnom rozsahu. Z toho vyplýva, že niektoré ukazovatele by mali byť totožné a zmeny by mali vyplývať primárne z rozdielnej metodiky konsolidácie. Príkladom toho, že sú ukazovatele totožné je likvidita konsolidačného celku zostaveného podľa českej a rakúskej legislatívy, ktorá je zobrazená v tabuľke nižšie.

Tabuľka č. 83: Ukazovatele likvidity v plnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Bežná likvidita	3,63	3,63	6,15	6,15
Pohotová likvidita	2,68	2,68	4,79	4,79
Okamžitá likvidita	0,62	0,62	3,55	3,55

Konsolidačný celok dosahuje mierne vyššiu bežnú a pohotovú likviditu v 1. roku konsolidácie. V 2. roku konsolidácie sa okamžitá likvidita značne zvýšila, čo značí, že spoločnosť drží veľký obnos peňazí na účtoch.

Ukazovatele aktivity konsolidačného celku podľa jednotlivých legislatív sú taktiež veľmi podobné. Rozdiely vyplývajú iba z rozdielnych kurzov, použitých na precenenie

individuálnych výkazov do meny konsolidácie. Metodika zostavenia KÚZ je taktiež totožná, jediný rozdiel je vo vykazovaní konsolidačného rozdielu, čo mohlo ovplyvniť výšku aktív konsolidačného celku.

Tabuľka č. 84: Ukazovatele aktivity v plnej metóde (Vlastné spracovanie)

Aktivita	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Obrat celkových aktív (krát)	1,88	1,78	1,84	1,76
Doba obratu krátkodobých pohľadávok (dni)	62,96	64,33	21,63	22,02
Doba obratu krátkodobých záväzkov (dni)	30,61	31,27	17,45	17,76

Obrat celkových aktív konsolidačného celku v oboch rokoch a oboch spôsoboch zostavenia je stabilný. Doba obratu pohľadávok a doba obratu záväzkov sa v jednotlivých rokoch líšia. V 1. roku konsolidácie je medzi nimi podstatne väčší rozdiel, ako v 2. roku konsolidácie. V 2. roku konsolidácie odberatelia konsolidačného celku začali pravidelnejšie splácať svoje záväzky voči celku a tým aj konsolidačný celok začal rýchlejšie splácať svoje záväzky.

Tabuľka č. 85: Ukazovatele zadlženosti v plnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Celková zadlženosť	65 %	63 %	56 %	56 %
Koeficient samofinancovania	35 %	37 %	44 %	43 %
Miera zadlženosti	1,85	1,69	1,29	1,30

Ukazovatele zadlženosti sa taktiež výrazne nelíšia pri použití odlišnej legislatívy zostavenia KÚZ. Výraznejšie rozdiely nastávajú iba v 1. roku konsolidácia, čo bolo spôsobené rozdielnym prístupom k zápornému konsolidačnému rozdielu v Rakúsku.

Konsolidačný celok je v prvom aj v druhom roku financovaný hlavne z cudzích zdrojov, aj keď v druhom roku nastal pokles a zvýšil sa koeficient samofinancovania.

Tabuľka č. 86: Ukazovatele rentability v plnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Rentabilita celkových aktív	13%	8%	12%	10%
Rentabilita vlastného kapitálu	36%	21%	29%	24%
Rentabilita tržieb	7%	4%	7%	6%

Pri rentabilite tržieb je vidieť najväčšie rozdiely, ktoré vyplývajú z odlišnej metodiky pri zostavovaní KÚZ. Rentabilita v oboch rokoch vychádza vyššie v Českej republike. Rentabilitu aktív ovplyvňuje hlavne vykazovanie záporného konsolidačného rozdielu, podľa jednotlivých legislatív Rentabilitu vlastného kapitálu ovplyvňuje nie len vykazovanie záporného KR, ale aj výška vlastného kapitálu individuálnych účtovných závierok (keďže do KÚZ vstupuje primárne VK konsolidujúcej spoločnosti). Najmenšie rozdiely sú v rentabilite tržieb.

Konsolidačný celok pôsobí ziskovejšie, ak by bola konsolidujúcou spoločnosťou práve spoločnosť sídliaca v Českej republike.

3.2 Ekvivalentná metóda

Pri ekvivalentnej metóde sa do KÚZ prenášajú primárne výsledky konsolidujúcej spoločnosti a vlastníctvo inej spoločnosti sa vyказuje ocenením VK konsolidovanej spoločnosti. KÚZ podľa tejto metódy budú vykazovať značne väčšie rozdiely, ako pri plnej metóde a budú prenášať výsledky primárne z konsolidujúcej jednotky (konsolidačný celok bude vykazovať približne rovnaké výsledky ako konsolidujúca jednotka).

Ukazovatele likvidity sú kompletne preberané z individuálnych výsledkov jednotlivých spoločností. Je tomu tak preto, lebo do ukazovateľov vstupujú len tie položky výkazov, ktoré neboli ovplyvnené konsolidáciou.

Tabuľka č. 87: Ukazovatele likvidity v ekvivalentnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Bežná likvidita	3,14	3,21	7,26	4,98
Pohotová likvidita	3,06	1,61	7,20	2,22
Okamžitá likvidita	0,34	0,71	6,09	0,84

V 1. roku konsolidácie sú výsledky jednotlivých spoločností podobné, no v 2. roku konsolidácie sa likvidita českej spoločnosti značne zvýšila. Výsledky rakúskej spoločnosti boli porovnateľné za sledované obdobie.

Tabuľka č. 88: Ukazovatele aktivity v ekvivalentnej metóde (Vlastné spracovanie)

Aktivita	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Obrat celkových aktív (krát)	2,37	0,93	2,51	0,84
Doba obratu krátkodobých pohľadávok (dni)	83,90	45,32	14,46	38,87
Doba obratu krátkodobých záväzkov (dni)	30,92	50,01	13,09	28,08

Ukazovatele aktivity sú taktiež preberané v plnom rozsahu z individuálnej účtovnej závierky konsolidujúcej spoločnosti. V dôsledku rozdielnej metodiky konsolidácie je ovplyvňovaný iba obrat celkových aktív, nakoľko sa celkové aktíva môžu meniť v dôsledku vykazovania KR a CP v ekvivalencii, ktoré predstavujú podiel na VK konsolidovanej účtovnej jednotky, takže ich výška závisí aj na výške VK konsolidovanej účtovnej jednotky.

Obrat celkových aktív bol v českej spoločnosti značne vyšší ako v rakúskej. Doba obratu krátkodobých pohľadávok a záväzkov je medzi spoločnosťami rozdielna. V oboch prípadoch tieto výsledky v 2. roku konsolidácie poklesli, no pri českej spoločnosti bol tento pokles podstatne výraznejší, hlavne pri dobe obratu krátkodobých pohľadávok. Z pohľadu spoľahlivosti splácania pohľadávok je na tom rakúska spoločnosť lepšie, nakoľko v českej spoločnosti boli zaznamenané značné výkyvy.

Tabuľka č. 89: Ukazovatele zadlženosti v ekvivalentnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Celková zadlženosť	53 %	53 %	37 %	50 %
Koeficient samofinancovania	46 %	47 %	63 %	50 %
Miera zadlženosti	1,14	1,36	0,61	1,24

Ukazovatele zadlženosti sú výrazne ovplyvňované rozdielnou metodikou pri zostavovaní KÚZ. Koeficient samofinancovania je najviac ovplyvňovaný, nakoľko do výpočtu vstupujú celkové aktíva, ktoré sa menia v dôsledku výšky CP v ekvivalencii, ale aj VK, ktorý je ovplyvňovaný podielom na VK konsolidovanej jednotky. Ukazovatele sa preto menia podľa výšky podielu na VK konsolidovanej jednotky a výšky samotného VK konsolidovanej jednotky.

Výsledky konsolidačného celku boli v sledovanom období aj podľa rozdielnych metodík porovnateľné, okrem 2. roku konsolidácie v Českej republike, kde sa výrazne zvýšil koeficient samofinancovania a znížila sa miera zadlženosti. Tento jav nebol vyvolaný rozdielnou metodikou konsolidácie.

Tabuľka č. 90: Ukazovatele rentability v ekvivalentnej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Rentabilita celkových aktív	24 %	4 %	22 %	6 %
Rentabilita vlastného kapitálu	51 %	8 %	35 %	13 %
Rentabilita	10 %	4 %	9 %	7 %

Ukazovatele rentability boli ovplyvňované metódami konsolidácie, ale keďže pri ekvivalentnej metóde sa postupuje rovnako v Českej republike aj v Rakúsku, tak výsledky nie sú ovplyvňované rozdielnou legislatívou. Jediný vplyv by malo vykazovanie záporného KR, ale keďže pri tejto metóde bolo počítané s kladným KR, jeho hodnota nemala dopad na výsledky rentability. Dá sa preto tvrdiť, že rentabilita je preberaná

z účtovných závierok ovplyvňovaná maximálne výškou podielu na VK konsolidovanej spoločnosti a výškou VK konsolidovanej spoločnosti.

V sledovaných obdobiach bola rentabilita KÚZ zostavenej podľa českej legislatívy vyššia ako podľa rakúskej legislatívy. Je tomu tak preto, lebo česká spoločnosť vykazuje menší VK a vyššie zisky ako rakúska spoločnosť.

Aj keď rakúska spoločnosť dosahuje menšiu ziskovosť, za sledované obdobie vykazovala stabilnejší priebeh ostatných ukazovateľov a nevyskytovali sa u nej také výkyvy, ako tomu bolo pri českej spoločnosti. Pri ekvivalentnej metóde sú výkazy konsolidačného celku menej ovplyvňované zvolenou legislatívou, ako tomu bolo v plnej metóde.

3.3 Pomerná metóda

Pri hodnotení ukazovateľov KÚZ, ktorá bola zostavená pomocou pomernej metódy je potrebné si uvedomiť, že ukazovatele sú ovplyvňované výsledkami individuálnych účtovných závierok konsolidujúcich spoločností, ale aj výsledkami konsolidovanej spoločnosti vo výške podielu, ktorý drží konsolidujúca spoločnosť. Preto výsledky ukazovateľov budú rozdielne od plnej metódy a aj od výsledkov individuálnych účtovných závierok spoločností.

Tabuľka č. 91: Ukazovatele likvidity v pomernej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Bežná likvidita	3,15	3,19	6,63	5,66
Pohotová likvidita	2,68	2,07	5,84	3,71
Okamžitá likvidita	0,44	0,59	4,66	2,41

Rozdielnosť ukazovateľov likvidity vyplýva z metódy konsolidácie a nie z rozdielnej legislatívy pri zostavovaní KÚZ. V 1. roku konsolidácie dosahovali ukazovatele primeraných hodnôt v oboch prípadoch a v 2. roku nastalo zvýšenie ukazovateľov likvidity, čo bolo vyvolané hlavne zvýšením likvidity v individuálnej účtovnej závierke českej spoločnosti.

Tabuľka č. 92: Ukazovatele aktivity v pomernej metóde (Vlastné spracovanie)

Aktivita	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Obrat celkových aktív (krát)	2,00	1,33	2,10	1,33
Doba obratu krátkodobých pohľadávok (dni)	76,95	62,08	18,08	27,33
Doba obratu krátkodobých záväzkov (dni)	34,26	42,10	15,31	21,01

Zmeny v ukazovateľoch aktivity sú vyvolané rovnakými dôvodmi, ako pri plnej metóde. Keďže sa vzájomné vzťahy podľa českej a rakúskej legislatívy vylučujú totožne, k rozdielom dochádza iba na základe odlišného vykazovania KR alebo iného kurzu pri preценení.

Celková aktivita bola v sledovanom období stabilná a v KÚZ podľa českej legislatívy dosahovala vyšších hodnôt. Doba obratu pohľadávok a záväzkov mala v sledovanom období výrazný pokles, no v KÚZ podľa českej legislatívy bol tento pokles výraznejší, pretože sa v plnom rozsahu preberal z individuálnej účtovnej závierky českej spoločnosti. Za sledované obdobie pôsobí KÚZ podľa rakúskej legislatívy stabilnejšie.

Tabuľka č. 93: Ukazovatele zadlženosti v pomernej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Celková zadlženosť	57 %	56 %	45 %	51 %
Koeficient samofinancovania	43 %	44 %	55 %	49 %
Miera zadlženosti	1,33	1,27	0,82	1,06

Ukazovatele zadlženosti sú taktiež ovplyvňované metodikou konsolidácie, nakoľko do ich výpočtu vstupujú primárne celkové aktíva, ale aj vlastný kapitál spoločnosti. Výsledky ovplyvňuje taktiež aj rozdielne vykazovanie KR v jednotlivých krajinách.

Výsledky ukazovateľov sú v sledovanom období u oboch legislatívnych základoch porovnateľné, takmer totožné. Konsolidačný celok je približne z polovice financovaný vlastnými zdrojmi a z polovice tými cudzími.

Tabuľka č. 94: Ukazovatele rentability v pomernej metóde (Vlastné spracovanie)

	1. rok		2. rok	
	ČR	AUS	ČR	AUS
Rentabilita celkových aktív	17 %	8 %	16 %	7 %
Rentabilita vlastného kapitálu	40 %	19 %	30 %	15 %
Rentabilita tržieb	8 %	6 %	8 %	5 %

Ukazovatele rentability ovplyvňuje zasa rozdielne vykazovanie KR podľa jednotlivých legislatív. Rentabilita v Českej republike je opäť vyššia, z už vyššie spomínaných dôvodov. Tento rozdiel nie je až taký markantný, ako pri konsolidácii ekvivalentnou metódou, pretože sa tu čiastočne odrážajú aj výsledky rakúskej spoločnosti. To isté platí aj pre ukazovatele rentability za konsolidačný celok s materskou spoločnosťou sídliacou v Rakúsku.

3.4 Záver ekonomického zhodnotenia

Zhodnotiť, ktorý druh metódy a v ktorej krajine vykazuje z pohľadu pomerných ukazovateľov najlepšie výsledky je náročné, nakoľko nebolo použité vylúčovanie rovnakých vzájomných vzťahov pri jednotlivých metódach.

Z pohľadu zostavovania KÚZ je si potrebné uvedomiť, že pri každej metóde sú výsledky iným spôsobom ovplyvňované individuálnymi účtovnými závierkami spoločností v konsolidačnom celku. Pri plnej metóde sa počíta s celkovými individuálnymi účtovnými závierkami vrátane menšinového (nekontrolného) podielu. Ak bude použitá ekvivalentná metóda, tak sa budú do KÚZ primárne premietat' výsledky z individuálnej účtovnej závierke konsolidujúcej spoločnosti a výsledky konsolidovanej spoločnosti sa budú zobrazovať iba v pomernej výške vo VH a CP v ekvivalencii. Preto pri ekvivalentnej metóde budú ovplyvňované iba ukazovatele, ktoré obsahujú položky VK a celkových aktív. Pomerná metóda je ovplyvňovaná, ako výsledkami individuálnej účtovnej závierky konsolidujúcej spoločnosti, tak aj výsledkami konsolidovanej spoločnosti. Výsledky tejto metódy sú obdobné s výsledkami plnej metódy, ale sú

výraznejšie ovplyvňované výsledkami individuálnej účtovnej závierky konsolidujúcej spoločnosti.

Z pohľadu rozdielnej metodiky pri zostavovaní KÚZ a to podľa rakúskej a českej legislatívy, je potrebné si uvedomiť rozdiely pri zostavovaní, a na ktoré ukazovatele majú tieto rozdiely dopad, prípadne pri ktorej metóde.

Hlavný rozdiel je pri vykazovaní KR, ktorý sa podľa českej legislatívy môže odpisovať maximálne 20 rokov a podľa rakúskej iba 10. Ďalší rozdiel v spojitosti s KR je vykazovanie záporného KR, ktorý sa podľa českej legislatívy môže vykazovať a odpisovať vo VK konsolidačného celku. Podľa rakúskej legislatívy, sa musí zistiť dôvod vzniku záporného KR a v prípade tzv. „šťastnej kúpy“ sa v plnom rozsahu vykáže do výnosov konsolidačného celku v 1. roku konsolidácie. Tieto rozdielne prístupy ovplyvňujú primárne ukazovatele zadlženosti a rentability.

Ďalší rozdiel je pri ekvivalentnej metóde, ktorá podľa českej legislatívy zohľadňuje iba vzájomné transakcia po vlastníckej osi smerom nahor (zisk vzniknutý z danej transakcie sa musí vykázat' vo VH konsolidovanej spoločnosti). V prípade podľa rakúskej legislatívy sú zohľadňované aj opačné transakcie, pretože sa predpokladá, že ak by konsolidovaná spoločnosť mala vykazovať nakúpené aktívum iba vo výške bez marže, tak by aj VK konsolidovanej spoločnosti mal byť znížený o výšku marže. Tieto rozdiely ovplyvňujú zasa primárne ukazovatele zadlženosti a rentability.

Aké pomerné ukazovatele dosahuje konsolidačný celok nezáleží primárne na rozdielnosti použitej legislatívy, ale na zvolenej metóde a výsledkoch individuálnych účtovných závierok spoločností v konsolidovanom celku. Rozdiely v legislatíve sú minimálne a ich veľkosť posilňuje typ konsolidačnej metódy.

ZÁVER

Cieľom diplomovej práce bolo zostavenie a posúdenie konsolidovaných účtovných závierok zostavených na základe rozdielných legislatív. Aj keď sa Česká republika spolu s Rakúskom nachádza v Európskej únii a jednotlivé legislatívy sa stávajú viac harmonizovanými, v postupe konsolidácie vznikajú určité rozdiely. Medzi základné rozdiely patrí napríklad rozdielny prístup k zápornému konsolidačnému rozdielu a jeho vykazovaniu, ale aj doba odpisovania konsolidačného rozdielu. Taktiež je rozdielny prístup pri vylučovaní vzájomných transakcií pri ekvivalentnej metóde.

Tieto rozdiely sú, ale minimálne a nemajú veľký dopad na rozdielne výsledky konsolidačného celku. Rozdiely predstavujú skôr iný spôsob vykazovania alebo prístup k niektorým položkám, čo nedokáže až tak ovplyvniť výsledky skupiny.

Výsledky konsolidačného celku sú viac ovplyvňované výsledkami individuálnych účtovných jednotiek a zvolením metódy konsolidácie. Každá metóda konsolidácie má rozdielny prístup k výkazom a preto aj výsledky podľa českej a rakúskej legislatívy sú rozdielne.

Na základe výsledkov diplomovej práce, sa nedá obecné určiť, ktorý konsolidačný celok dosahuje lepšie ekonomické výsledky. Výsledky konsolidačného celku sú silne ovplyvňované inými aspektami, ako sú vyššie spomínané metódy konsolidácie alebo individuálne výsledky účtovných jednotiek. Na základe analýzy legislatívy zostavenia KÚZ oboch štátov sa nedá obecné posúdiť, ktorá legislatíva vykazuje lepšie výsledky skupiny.

Téma KÚZ bude aj naďalej aktívne diskutovaná, pretože jej potreba aj naďalej stúpa. Aj z tohto dôvodu je v prílohe diplomovej práce spracovaný Excelovský súbor, ktorý môže slúžiť ako metodická príručka na zostavenie KÚZ podľa oboch legislatív a všetkých metód konsolidácie.

ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV

- (1) Ako správne nastaviť cieľ a metodiku práce. *Ako-sa-naucit-skor* [online]. Nitra [cit. 2021-2-15]. Dostupné z: <https://www.ako-sa-naucit-skor.com/ako-spravne-nastavit-ciel-a-metodiku-prace/>
- (2) JANHUBA, Miloslav, Marie MÍKOVÁ, Jaroslava ROUBÍČKOVÁ a Vladimír ZELENKA. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. V Praze: C.H. Beck, 2016, xvii, 273 stran : ilustrace, faksimile. ISBN 978-80-7400-614-2.
- (3) JÍLEK, Josef. *Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP*. Praha: Grada, 2018, 199 stran. ISBN 978-80-247-2774-5.
- (4) ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ. *Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace*. Druhé upravené a rozšířené vydání. Jesenice: Ekopress, 2018, 551 stran. ISBN 978-80-87865-43-9.
- (5) Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů ze dne 12. prosince 1991.
- (6) Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ze dne 6. listopadu 2002.
- (7) Oceňování v účetnictví. *Portal.pohoda* [online]. STORMWARE, 2019, 15.3.2019 [cit. 2021-2-25]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>
- (8) LOJA, Radka a Radek JONÁŠ. *Konsolidovaná účetní závěrka podle českých předpisů v příkladech*. Praha: VOX, 2016, 156 stran. ISBN 978-80-87480-52-6.
- (9) Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012.
- (10) Metody konsolidace účetní závěrky. *Altaxo* [online]. ALTAXO SE [cit. 2021-3-10]. Dostupné z: <https://www.altaxo.cz/vedeni-ucetnictvi-poradna/metody-konsolidace-ucetni-zaverky>

- (11) Český účetní standard pro podnikatele č. 020 Konsolidovaná účetní závěrka ze dne 5. února 2016.
- (12) JANOUŠKOVÁ, Jana. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. Praha: Grada, 2007, 86 s. : il. ISBN 978-80-247-1852-1.
- (13) Unternehmensgesetzbuch. *Jusline* [online]. [cit. 2021-2-10]. Dostupné z: <https://www.jusline.at/gesetz/ugb>
- (14) FRÖHLICH, Christoph. *Praxis der Konzernrechnungslegung: In über 400 Beispielen zum Konzernabschluss nach IFRS und UGB*. Linde Verlag GmbH, 2016.
- (15) FRÖHLICH, Christoph. *Konzernrechnungslegung kompakt*. Linde Verlag GmbH, 2017.
- (16) Abschreibung. *Unternehmensservice portal* [online]. [cit. 2021-3-15]. Dostupné z: <https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/betriebseinnahmen-und-ausgaben/abschreibung.html>
- (17) Latente Steuern im Konzernabschluss. *Icon* [online]. 2017, 18.10.2017 [cit. 2021-3-25]. Dostupné z: https://www.icon.at/de/publikationen/news/?tx_newsicon_pi2%5Bnews%5D=1042&tx_newsicon_pi2%5Baction%5D=detail&tx_newsicon_pi2%5Bcontroller%5D=News&cHash=b44d500264fcc01fd256b5b3a36fa354
- (18) Kurzy devizového trhu. *Cnb* [online]. [cit. 2021-3-31]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/>
- (19) Denný kurzový lístok ECB. *Nbs* [online]. [cit. 2021-3-31]. Dostupné z: <https://www.nbs.sk/sk/statisticke-udaje/kurzovy-listok/denny-kurzovy-listok-ecb>
- (20) KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017, 228 stran : ilustrace, portréty, formuláře. ISBN 978-80-271-0563-2.

ZOZNAM SKRATIEK

AUS	Rakúsko
CP	cenné papiere
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS č. 020	Český účtovný štandard pre podnikateľov č. 020
DHM	dlhodobý hmotný majetok
DNM	dlhodobý nehmotný majetok
ECB	Európska centrálna banka
IFRS	medzinárodné účtovné štandardy
KR	konsolidačný rozdiel
KÚZ	konsolidovaná účtovná závierka
PC	obstarávacia cena
SP	sociálne poistenie
UGB	Kódex spoločnosti
ÚZ	účtovná závierka
VH	výsledok hospodárenia
VK	vlastný kapitál
ZC	zostatková cena
ZK	základný kapitál
ZoOK	zákon č. 90/2012 Sb. o obchodných korporáciách
ZoÚ	zákon č. 563/1991 Sb. o účtovníctve
ZP	zdravotné poistenie

ZOZNAM TABULIEK

Tabuľka č. 1: Veľkostné kategórie účtovných jednotiek podľa českej legislatívy	14
Tabuľka č. 2: Výpočet miery vplyvu a vlastníckeho podielu	19
Tabuľka č. 3: Podmienky pri hrubej metóde podľa rakúskej legislatívy	28
Tabuľka č. 4: Podmienky pri čistej metóde podľa rakúskej legislatívy	28
Tabuľka č. 5: Výpočet povinnosti KÚZ podľa rakúskej legislatívy	29
Tabuľka č. 6: Aktíva spoločnosti ČR	42
Tabuľka č. 7: Pasíva spoločnosti ČR	42
Tabuľka č. 8: Výkaz ziskov a strát spoločnosti ČR	43
Tabuľka č. 9: Aktíva spoločnosti AUS	44
Tabuľka č. 10: Pasíva spoločnosti AUS	44
Tabuľka č. 11: Upravené aktíva spoločnosti AUS podľa českej legislatívy	45
Tabuľka č. 12: Upravené pasíva spoločnosti AUS podľa českej legislatívy	45
Tabuľka č. 13: Výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS	46
Tabuľka č. 14: Upravený výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS podľa českej legislatívy	47
Tabuľka č. 15: Použité kurzy ČNB	48
Tabuľka č. 16: Výpočet konsolidačného rozdielu v plnej metóde podľa českej legislatívy	50
Tabuľka č. 17: Vylúčenie vzájomných transakcií v plnej metóde podľa českej legislatívy	51
Tabuľka č. 18: Aktíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	52
Tabuľka č. 19: Pasíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	53
Tabuľka č. 20: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	55
Tabuľka č. 21: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v plnej metóde podľa českej legislatívy	57
Tabuľka č. 22: Nákup DHM spoločnosťou ČR v plnej metóde podľa českej legislatívy	57
Tabuľka č. 23: Výpočet odloženej dane v plnej metóde podľa českej legislatívy	58
Tabuľka č. 24: Aktíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	59
Tabuľka č. 25: Pasíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	60

Tabuľka č. 26: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa českej legislatívy	62
Tabuľka č. 27: Výpočet konsolidačného rozdielu v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy.....	65
Tabuľka č. 28: Výpočet CP v ekvivalencii v 1. roku podľa českej legislatívy.....	65
Tabuľka č. 29: Vylúčenie vzájomných transakcií v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy.....	66
Tabuľka č. 30: Aktíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy ..	67
Tabuľka č. 31: Pasíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy...	68
Tabuľka č. 32: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy.....	69
Tabuľka č. 33: Výpočet CP v ekvivalencii v 2. roku podľa českej legislatívy.....	71
Tabuľka č. 34: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy	71
Tabuľka č. 35: Nákup DHM spoločnosťou ČR v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy.....	72
Tabuľka č. 36: Výpočet odloženej dane v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy	72
Tabuľka č. 37: Úprava VH v ekvivalentnej metóde podľa českej legislatívy	72
Tabuľka č. 38: Aktíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy ..	73
Tabuľka č. 39: Pasíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy...	74
Tabuľka č. 40: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa českej legislatívy.....	75
Tabuľka č. 41: Výpočet konsolidačného rozdielu v pomernej metóde podľa českej legislatívy.....	78
Tabuľka č. 42: Vylúčenie vzájomných transakcií v pomernej metódy podľa českej legislatívy.....	78
Tabuľka č. 43: Aktíva KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy	80
Tabuľka č. 44: Pasíva KÚZ 1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy	81
Tabuľka č. 45: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy.....	82
Tabuľka č. 46: Aktíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy.....	84

Tabuľka č. 47: Pasíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy	85
Tabuľka č. 48: Výkaz ziskov a strát v 2. roku pomernej metódy podľa českej legislatívy	86
Tabuľka č. 49: Kurzy podľa ECB	88
Tabuľka č. 50: Výpočet konsolidačného rozdielu v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy	90
Tabuľka č. 51: Vylúčenie vzájomných transakcií v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy	91
Tabuľka č. 52: Aktíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	92
Tabuľka č. 53: Pasíva KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	93
Tabuľka č. 54: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	94
Tabuľka č. 55: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy	96
Tabuľka č. 56: Nákup DHM spoločnosťou ČR v plnej metóde podľa rakúskej legislatívy	96
Tabuľka č. 57: Výpočet odloženej dane v plnej metóde podľa českej legislatívy	97
Tabuľka č. 58: Aktíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	98
Tabuľka č. 59: Pasíva KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	99
Tabuľka č. 60: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku plnej metódy podľa rakúskej legislatívy	100
Tabuľka č. 61: Výpočet konsolidačného rozdielu v ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	103
Tabuľka č. 62: Výpočet CP v ekvivalencii v 1. rok podľa rakúskej legislatívy	104
Tabuľka č. 63: Vylúčenie vzájomných transakcií v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy	104
Tabuľka č. 64: Aktíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	105
Tabuľka č. 65: Pasíva KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	106
Tabuľka č. 66: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	107

Tabuľka č. 67: Výpočet CP v ekvivalencii v 2. roku podľa rakúskej legislatívy	109
Tabuľka č. 68: Nákup a predaj DHM spoločnosťou AUS v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy.....	109
Tabuľka č. 69: Nákup DHM spoločnosťou ČR v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy.....	110
Tabuľka č. 70: Výpočet odloženej dane v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy	110
Tabuľka č. 71: Úprava VH v ekvivalentnej metóde podľa rakúskej legislatívy	110
Tabuľka č. 72: Aktíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	111
Tabuľka č. 73: Pasíva KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy	112
Tabuľka č. 74: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku ekvivalentnej metódy podľa rakúskej legislatívy.....	113
Tabuľka č. 75: Výpočet konsolidačného rozdielu v pomernej metóde podľa rakúskej legislatívy.....	116
Tabuľka č. 76: Vylúčenie vzájomných transakcií v pomernej metóde podľa rakúskej legislatívy.....	116
Tabuľka č. 77: Aktíva KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy ...	118
Tabuľka č. 78: Pasíva KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy....	119
Tabuľka č. 79: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 1. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy.....	120
Tabuľka č. 80: Aktíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy ...	122
Tabuľka č. 81: Pasíva KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy....	123
Tabuľka č. 82: Výkaz ziskov a strát KÚZ v 2. roku pomernej metódy podľa rakúskej legislatívy.....	124
Tabuľka č. 83: Ukazovatele likvidity v plnej metóde	127
Tabuľka č. 84: Ukazovatele aktivity v plnej metóde	128
Tabuľka č. 85: Ukazovatele zadlženosti v plnej metóde.....	128
Tabuľka č. 86: Ukazovatele rentability v plnej metóde	129
Tabuľka č. 87: Ukazovatele likvidity v ekvivalentnej metóde	130
Tabuľka č. 88: Ukazovatele aktivity v ekvivalentnej metóde	130

Tabuľka č. 89: Ukazovatele zadlženosti v ekvivalentnej metóde.....	131
Tabuľka č. 90: Ukazovatele rentability v ekvivalentnej metóde	131
Tabuľka č. 91: Ukazovatele likvidity v pomernej metóde	132
Tabuľka č. 92: Ukazovatele aktivity v pomernej metóde.....	133
Tabuľka č. 93: Ukazovatele zadlženosti v pomernej metóde	133
Tabuľka č. 94: Ukazovatele rentability v pomernej metóde	134

ZOZNAM PRÍLOH

Príloha č. 1: Základná štruktúra súvahy podľa českej legislatívy.....	I
Príloha č. 2: Základná štruktúra výkazu ziskov a strát podľa českej legislatívy	II
Príloha č. 3: Základná štruktúra súvahy podľa rakúskej legislatívy	IV
Príloha č. 4: Základná štruktúra výkazu ziskov a strát podľa rakúskej legislatívy.....	V
Príloha č. 5: Precenenie aktív spoločnosti AUS na Kč	VII
Príloha č. 6: Precenenie pasív spoločnosti AUS na Kč	VIII
Príloha č. 7: Precenenie výkazu ziskov a strát spoločnosti AUS na Kč.....	IX
Príloha č. 8: Precenenie aktív spoločnosti ČR na EUR.....	XI
Príloha č. 9: Precenenie pasív spoločnosti ČR na EUR	XII
Príloha č. 10: Precenenie výkazu ziskov a strát spoločnosti ČR na EUR	XIII

Príloha č. 1: Základná štruktúra súvahy podľa českej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa: 5)

Aktíva celkom		Pasíva celkom	
A.	Pohľadávky za upísaný ZK	A.	Vlastný kapitál
B.	Stále aktíva	A.I.	Základný kapitál
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	A.II.	Ážio a kapitálové fondy
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	A.III.	Fondy zo zisku
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	A.IV.	Výsledok hospodárenia minulých rokov (+/-)
C.	Obežné aktíva	A.V.	Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia (+/-)
C.I.	Zásoby	A.VI.	Rozhodnutie o zálohovej výplate podielov na zisku (-)
C.II.	Pohľadávky	B.+C.	Cudzie zdroje
C.II.1.	Dlhodobé pohľadávky	B.	Rezervy
C.II.2.	Krátkodobé pohľadávky	C.	Závazky
C.III.	Krátkodobý finančný majetok	C.I.	Dlhodobé záväzky
C.IV.	Peňažné prostriedky	C.II.	Krátkodobé záväzky
D.	Časové rozlíšenie aktív	D.	Časové rozlíšenie pasív

Príloha č. 2: Základná štruktúra výkazu ziskov a strát podľa českej legislatívy
(Vlastné spracovanie podľa: 5)

I.	Tržby z predaja výrobkov a služieb
II.	Tržby z predaja tovaru
A.	Výkonová spotreba
A.1.	Náklady vynaložené na predaný tovar
A.2.	Spotreba materiálu a energie
A.3.	Služby
B.	Zmena stavu zásob vlastnej činnosti (+/-)
C.	Aktivácia (-)
D.	Osobné náklady
D.1.	Mzdové náklady
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, zdravotné poistenie a ostatné náklady
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti
E.1.	Úpravy hodnôt DNM a DHM
E.2.	Úpravy hodnôt zásob
E.3.	Úpravy hodnôt pohľadávok
III.	Ostatné hospodárske výnosy
III.1.	Tržby z predaného dlhodobého majetku
III.2.	Tržby z predaného materiálu
III.3.	Ostatné hospodárske výnosy
F.	Ostatné hospodárske náklady
F.1.	Zostatková cena predaného dlhodobého majetku
F.2.	Predaný materiál
F.3.	Dane a poplatky
F.4.	Rezervy v hospodárskej oblasti a komplexné náklady budúcich období
F.5.	Iné hospodárske náklady
*	Hospodársky výsledok hospodárenia (+/-)
IV.	Výnosy z dlhodobého finančného majetku – podiely
G.	Náklady vynaložené na predané podiely
V.	Výnosy z ostatného DFM

H.	Náklady súvisiace s ostatným DFM
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy
I.	Úpravy hodnôt a rezervy vo finančnej oblasti
J.	Nákladové úroky a podobné náklady
VII.	Ostatné finančné výnosy
K.	Ostatné finančné náklady
*	Finančný výsledok hospodárenia (+/-)
**	Výsledok hospodárenia pred zdanením (+/-)
L.	Daň z príjmov
L.1.	Daň z príjmov splatná
L.2.	Daň z príjmov odložená (+/-)
**	Výsledok hospodárenia po zdanení (+/-)
M.	Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom (+/-)
***	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie (+/-)
*	Čistý obrat za účtovné obdobie = I. +II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.

Príloha č. 3: Základná štruktúra súvahy podľa rakúskej legislatívy (Vlastné spracovanie podľa: 13)

Aktíva celkom		Pasíva celkom	
A.	Stále aktíva	A.	Vlastný kapitál
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	A.I.	Základný kapitál
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	A.II.	Kapitálové fondy
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	A.III.	Fondy zo zisku
B.	Obežné aktíva	A.IV.	Súvahový výsledok hospodárenia
B.I.	Zásoby		Z toho prevedený zisk/strata
B.II.	Pohľadávky	B.	Rezervy
B.III.	Krátkodobý finančný majetok	C.	Závazky
B. IV.	Peňažné prostriedky	D.	Časové rozlíšenie pasív
C.	Časové rozlíšenie aktív		
D.	Odložená daňová pohľadávka		

Príloha č. 4: Základná štruktúra výkazu ziskov a strát podľa rakúskej legislatívy
(Vlastné spracovanie podľa: 13)

1.	Tržby
2.	Zmena stavu zásob a nedokončenej výroby
3.	Aktivácia
4.	Ostatné hospodárske výnosy
a)	Výnosy z predaja DNM a DHM
b)	Výnosy z rozpustenia rezerv
c)	Iné hospodárske výnosy
5.	Náklady na materiál a služby
a)	Náklady na materiál
b)	Náklady na služby
6.	Personálne náklady
a)	Mzdy a platy
b)	Náklady na sociálne a zdravotné poistenie
7.	Odpisy
a)	Odpisy DNM a DHM
b)	Odpisy obežného majetku
8.	Ostatné hospodárske náklady
9.	Medzisúčet od 1-8
10.	Výnosy z DFM – podiely
11.	Výnosy z ostatných CP a pôžičiek z finančného majetku
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy
13.	Výnosy z predaja a odpisu finančných aktív a obchodovateľných CP
14.	Výdavky z finančných aktív a CP držaných ako obežné aktíva
15.	Úroky a podobné náklady
16.	Medzisúčet 10-15
17.	VH pred zdanením
18.	Dane z príjmov
19.	VH po zdanení
20.	Ostatné dane, ak nie sú zahrnuté v položkách vyššie

21.	VH za účtovné obdobie
-----	-----------------------

Príloha č. 5: Precenenie aktív spoločnosti AUS na Kč (Vlastné spracovanie)

Súvaha spoločnosti AUS							
		1.rok v EUR	Kurz	1.rok v tis. Kč	2.rok v EUR	Kurz	2.rok v tis. Kč
	AKTÍVA	5 640 763		143 333	5 984 352		157 059
B.	Stále aktíva	3 213 890	25,410	81 665	3 891 066	26,245	102 120
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	16 280	25,410	414	15 634	26,245	410
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	1 629 717	25,410	41 411	2 307 539	26,245	60 561
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	1 567 893	25,410	39 840	1 567 893	26,245	41 149
C.	Obežné aktíva	2 409 919	25,410	61 237	2 070 429	26,245	54 339
C.I.	Zásoby	1 199 669	25,410	30 484	1 145 960	26,245	30 076
C.II.	Pohľadávky	680 307	25,410	17 287	575 732	26,245	15 110
C.II.1.	Krátkodobé pohľadávky	680 307	25,410	17 287	575 732	26,245	15 110
C.IV.	Peňažné prostriedky	529 943	25,410	13 466	348 737	26,245	9 153
D.	Časové rozlíšenie aktív	16 954	25,410	431	22 857	26,245	600

Príloha č. 6: Precenenie pasív spoločnosti AUS na Kč (Vlastné spracovanie)

		1.rok v EUR	Kurz	1.rok v tis. Kč	2.rok v EUR	Kurz	2.rok v tis. Kč
	PASÍVA	5 640 763		143 333	5 984 352		157 059
A.	Vlastný kapitál	1 904 105		48 385	2 046 995		53 723
A.I.	Základný kapitál	153 388	25,817	3 960	153 388	25,817	3 960
A.II.	Kapitálové fondy ¹			-760			800
A.IV.	Výsledok hospodárenia minulých rokov	1 668 236	25,817	43 069	1 750 717	25,817	45 185
A.V.	Výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia ²	82 481		2 116	142 890		3 779
B.+C.	Cudzie zdroje	3 735 463	25,410	94 918	3 934 252	26,245	103 254
B.	Rezervy	695 334	25,410	17 668	725 233	26,245	19 034
C.	Závazky	3 040 129	25,410	77 250	3 209 019	26,245	84 221
C.I.	Dlhodobé záväzky	2 289 400	25,410	58 174	2 793 157	26,245	73 306
C.II.	Krátkodobé záväzky	750 729	25,410	19 076	415 862	26,245	10 914
D.	Časové rozlíšenie pasív	1 195	25,410	30	3 105	26,245	81

¹ Vyčíslený kurzový rozdiel v dôsledku precenenia výkazov na českú menu.

² Prevod z výkazu ziskov a strát.

Príloha č. 7: Precenenie výkazu ziskov a strát spoločnosti AUS na Kč (Vlastné spracovanie)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti AUS							
		1.rok v EUR	Kurz	1. rok v tis. Kč	2.rok v EUR	Kurz	2. rok v tis. Kč
I. + II.	Tržby z predaja výrobkov, služieb a tovaru	5 404 414	25,654	138 645	5 332 062	26,444	141 001
A.	Výkonová spotreba	2 509 880	25,654	64 388	2 134 016	26,444	56 432
A.1.	Náklady na predaj tovaru	45 893	25,654	1 177	28 659	26,444	758
A.2.	Spotreba materiálu a energie	2 008 138	25,654	51 517	1 675 890	26,444	44 317
A.3.	Služby	455 849	25,654	11 694	429 467	26,444	11 357
B.	Zmena stavu zásob	-180 792	25,654	-4 637	-77 262	26,444	-2 043
C.	Aktivácia	-3 280	25,654	-83	-4 465	26,444	-119
D.	Osobné náklady	2 080 897	25,654	53 383	2 159 303	26,444	57 101
D.1.	Mzdové náklady	1 687 538	25,654	43 292	1 779 312	26,444	47 052
D.2.	Náklady na sociálne zabezpečenie, ZP a ostatné náklady	393 359	25,654	10 091	379 991	26,444	10 048
E.	Úpravy hodnôt v hospodárskej oblasti	136 939	25,654	3 513	154 819	26,444	4 094
E.1.	Úpravy hodnôt DHM a DNM	136 939	25,654	3 513	154 819	26,444	4 094
III.	Ostatné hospodárske výnosy	81 848	25,654	2 100	85 350	26,444	2 257
F.	Ostatné hospodárske náklady	846 036	25,654	21 704	919 506	26,444	24 315
*	Hospodársky výsledok hospodárenia	96 582	25,654	2 477	131 494	26,444	3 478

VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	380	25,654	10	771	26,444	20
VII.	Ostatné finančné výnosy	35 793	25,654	918	61 322	26,444	1 622
K.	Ostatné finančné náklady	14 051	25,654	360	6 642	26,444	176
*	Finančný výsledok hospodárenia	22 121	25,654	568	55 452	26,444	1466
**	VH pred zdanením	118 703	25,654	3 045	186 946	26,444	4 944
L.	Daň z príjmov	36 222	25,654	929	44 056	26,444	1 165
**	VH po zdanení	82 481	25,654	2 116	142 890	26,444	3 779
***	VH za účtovné obdobie	82 481	25,654	2 116	142 890	26,444	3 779
*	Čistý obrat za účtovné obdobie	5 522 435	25,654	141 673	5 479 505	26,444	144 900

Príloha č. 8: Precenenie aktív spoločnosti ČR na EUR (Vlastné spracovanie)

	Súvaha spoločnosti ČR						
		1.rok v tis. Kč	Kurz	1.rok v EUR	2.rok v tis. Kč	Kurz	2.rok v EUR
	AKTÍVA	107 380		4 226 228	126 280		4 812 133
A.	Stále aktíva	38 660	25,408	1 521 568	41 520	26,242	1 582 196
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok		25,408	0	0	26,242	0
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	3 660	25,408	144 049	6 520	26,242	248 457
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	35 000	25,408	1 377 519	35 000	26,242	1 333 740
B.	Obežné aktíva	68 640		2 701 511	84 250		3 210 502
B.I.	Zásoby	1 730	25,408	68 089	680	26,242	25 913
B.II.	Pohl'advky	59 370		2 336 666	12 830		488 911
	Dlhodobé pohl'advky	10	25,408	394	10	26,242	381
	Krátkodobé pohl'advky	59 360	25,408	2 336 272	12 820	26,242	488 530
B.IV.	Peňažné prostriedky	7 540	25,408	296 757	70 740	26,242	2 695 679
C.	Časové rozlíšenie aktív	80	25,408	3 149	510	26,242	19 434
D.	Odložená daňová pohl'advka	0	25,408	0	0	26,242	0

Príloha č. 9: Precenenie pasív spoločnosti ČR na EUR (Vlastné spracovanie)

		1.rok v tis. Kč	Kurz	1.rok v EUR	2.rok v tis. Kč	Kurz	2.rok v EUR
	PASÍVA	107 380		4 228 952	126 280		4 820 905
A.	Vlastný kapitál	49 670		1 957 620	77 050		2 945 119
A.I.	Základný kapitál	14 000	25,816	542 299	14 000	25,816	542 299
A.III.	Fondy zo zisku	240	25,816	9 297	240	25,816	9 297
A.IV.	VH minulých rokov	9 950	25,816	385 420	35 430	25,816	1 379 622
A.V.	VH bežného úč. obdobia	25 480		994 202	27 380	25,816	1 041 013
	Rozdiel z prevodu			26 402			-27 112
B.+C.	Cudzie zdroje	56 880		2 238 665	48 940		1 864 736
B.	Rezervy	0	25,408	0	2 330	26,245	88 779
C.	Závazky	56 880		2 238 665	46 610		1 775 957
C.I.	Dlhodobé záväzky	35 000	25,408	1 377 519	35 000	26,245	1 333 587
C.II.	Krátkodobé záväzky	21 880	25,408	861 146	11 610	26,245	442 370
D.	Časové rozlíšenie pasív	830	25,408	32 667	290	26,245	11 050

Príloha č. 10: Precenenie výkazu ziskov a strát spoločnosti ČR na EUR (Vlastné spracovanie)

Výkaz ziskov a strát spoločnosti ČR							
		1.rok v tis. Kč	Kurz	1.rok v EUR	2.rok v tis. Kč	Kurz	2.rok v EUR
1.	Tržby	254 710	25,699	9 911 281	319 260	26,455	12 068 040
2.	Zmena stavu zásob	-74 660	25,699	-2 905 171	-118 210	26,455	-4 468 342
3.	Aktivácia	0	25,699	0	0	26,455	0
4.	Ostatné hospodárske výnosy	1 080	25,699	42 025	1 580	26,455	59 724
	z toho výnosy z prevodu mien	30	25,699	1 167	210	26,455	7 938
5.	Náklady na materiál a služby	70 150	25,699	2 729 678	77 980	26,455	2 947 647
a)	Materiál	13 250	25,699	515 584	15 340	26,455	579 853
b)	Služby	56 900	25,699	2 214 094	62 640	26,455	2 367 794
6.	Personálne náklady	77 700	25,699	3 023 464	85 740	26,455	3 240 975
a)	Mzdy a platy	56 990	25,699	2 217 596	63 200	26,455	2 388 962
b)	Náklady na SP a ZP	20 710	25,699	805 868	22 540	26,455	852 013
7.	Odpisy	0	25,699	0	810	26,455	30 618
a)	Odpisy DHM a DNM	0	25,699	0	810	26,455	30 618
8.	Ostatné hospodárske náklady	720	25,699	28 017	3 440	26,455	130 032
	z toho náklady z prevodu mien	60		2 335	160		6 048
9.	Hospodársky výsledok hospodárenia	32 560	25,699	1 266 975	34 660	26,455	1 310 149
12.	Ostatné úroky a podobné príjmy	300	25,699	11 674	10	26,455	378
15.	Úroky a podobné náklady	450	25,699	17 510	0	26,455	0

16.	Finančný výsledok hospodárenia	-150		-5 837	10		378
17.	VH pred zdanením	32 410		1 261 139	34 670		1 310 527
18.	Daň z príjmov	6 860	25,699	266 936	7 130	26,455	269 514
19.	VH po zdanení	25 550		994 202	27 540		1 041 013
20.	Ostatné dane	70	25,699	2 724	160	26,455	6 048
21.	VH za účtovné obdobie	25 480		991 478	27 380		1 034 965