

**Základ dane z příjmov podľa
slovenskej účtovnej legislatívy
a podľa IAS/IFRS**

Bakalárska práca

Vedoucí práce:

Dr. Ing Jana Gláserová

Veronika Kondrlová

Brno 2016

Pod'akovanie

Týmto by som sa chcela poďakovať vedúcej mojej práce Dr. Ing Jane Gláserovej za cenné a prínosné rady a odborné vedenie práce. Zároveň by som sa chcela poďakovať spoločnosti, ktorá mi poskytla údaje pre spracovanie praktickej časti práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Základ dane z příjmov podl'a slovenskej účtovnej legislatívy a podl'a IAS/IFRS**

vypracoval/a samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědom/a, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 23. května 2016

Abstract

The goal of this bachelor diploma thesis, “The basis of the income tax according to Slovak accounting rules following IAS/IFRS rules”, is to make an analysis of both accounting procedures to create the final account according to the Slovak law. Consequently, identify the areas, which could create substantial difference in the calculation of the tax basis. The second part of the thesis focuses on analysis of the financial situation by means of given financial indicators, final account and IFRS bridge of income tax basis of chosen company in Slovakia, which is ruled by IAS/IFRS. The third part deals with creating the final account and calculating the income tax basis according to the applicable law in Slovakia for chosen company. The conclusion covers the comparison of both income tax basis data, their evaluation in theoretical area.

Keywords

Account balance, tax basis, bridge of tax basis, balance sheet, profit and loss statement

Abstrakt

Cieľom bakalárskej práce “Základ dane z príjmov podľa slovenskej účtovnej legislatívy a podľa IAS/IFRS” je vykonať analýzu oboch účtovných postupov pre zostavenie účtovnej závierky na Slovensku. Následne identifikovať oblasti, kde by mohlo dôjsť k významným rozdielom vo výpočte základu dane. Druhá časť práce sa orientuje na analýzu finančnej situácie pomocou príslušných finančných ukazovateľov, účtovnej závierky a prevodového mostíka základu dane vybranej účtovnej jednotky na Slovensku, ktorá podlieha právnej úprave podľa IAS/IFRS. Tretia časť sa zaoberá zostavením účtovnej závierky a vyčíslením základu dane podľa platnej slovenskej účtovnej legislatívy vybranej spoločnosti. Záver práce spočíva v komparácii oboch vyčíslených základov dane a zhodnotení oboch výsledkov v teoretickej rovine.

Klíčová slova

Účtovná závierka, základ dane, prevodový mostík, súvaha, výkaz ziskov a straty

Obsah

1	Úvod	11
1.1	Metodika práce.....	11
2	Ciel' práce	13
3	Základné pojmy a právne zdroje účtovnej zavierky	14
3.1	Právna úprava účtovnej zavierky zostavenej podľa SAS.....	14
3.2	Štandardy pojednávajúce o účtovnej zavierk podľa IAS/IFRS.....	17
4	Zostavenie účtovnej zavierky	21
4.1	Účtovná zavierka podľa SAS	21
4.1.1	Účtovné knihy.....	23
4.2	Účtovná zavierka podľa IAS/IFRS	24
4.3	Prevodový mostík k základu dane.....	29
4.4	Rozdiely medzi oboma účtovnými systémami	31
4.4.1	Rozdiely ovplyvňujúce základ dane z príjmu.....	32
5	Praktická časť práce	36
5.1	Výberové ukazovatele finančnej situácie podniku.....	37
5.2	Účtovná zavierka spoločnosti X, s.r.o. podľa IAS/IFRS.....	39
5.3	Prevodový mostík k základu dane spoločnosti X, s.r.o.	44
5.4	Zostavenie účtovnej zavierky spoločnosti X, s.r.o. podľa SAS.....	47
6	Záver	51
7	Literatura	53
8	Zoznam tabuliek	55
A	Prílohy	56

1 Úvod

Povinnosť zostavovať individuálnu účtovnú závierku k uzávierkovému dňu majú všetky právnické a fyzické osoby, ktoré na území Slovenskej republiky vykonávajú nejakú podnikateľskú činnosť a spoločne ich nazývame účtovné jednotky.

Pre to, aby jednotlivé účtovné jednotky mohli účtovnú závierku zostaviť je nevyhnutné aby sa riadili zákonmi a zdrojmi, ktoré túto problematiku upravujú.

V jednoduchosti, je podstatou účtovnej závierky zistiť k uzávierkovému dňu stav majetku, záväzkov a vlastného imania príslušnej účtovnej jednotky, ktorá závierku zostavuje aby následne mohla v predpísanej forme a peňažnom vyjadrení vyčísliť výsledok hospodárenia za uplynulé účtovné obdobie..

Účtovná závierka má teda najmä informatívny charakter, pretože účtovnej jednotke poskytuje informácie o jej výsledku hospodárenia a v neposlednej rade o jej celkovej finančnej situácii.

Pre správne zostavenie účtovnej závierky, ktoré je v súlade so zákonom je nevyhnutné mať správne, úplne a preukázateľne vedené účtovníctvo a to tak, že je potrebné zaznamenať každý účtovný prípad, ktorý nastane počas účtovného obdobia a riadne ho doložiť príslušnými účtovnými dokladmi, tak ako to uvádza zákon o účtovníctve.

Ďalším predpokladom je mať k dispozícii nevyhnutné podklady ako sú základné dokumenty účtovnej jednotky, a to najmä hlavnú knihu za uplynulé účtovné obdobie, kde nájdeme zosumarizované účtovné prípady z účtovného denníka.

Existujú dve základné právne úpravy na základe, ktorých je možné závierku zostaviť a to účtovná závierka podľa platnej slovenskej účtovnej legislatívy, ktorá sa riadi najmä zákonom o účtovníctve a zostavujú ju všetky fyzické osoby a niektoré právnické osoby na území SR a ďalej rozlišujeme účtovnú závierku na základe platných medzinárodných účtovných štandardov IAS/IFRS, ktorou sa riadia právnické osoby, pretože im to ako povinnosť ukladá zákon alebo sa tak môžu dobrovoľne rozhodnúť v prípade ak spĺňajú niektoré z podmienok, kedy zákon povoľuje možnosť účtovnej jednotke aby si dobrovoľne vybrala, či sa bude riadiť slovenskou legislatívou alebo medzinárodným účtovníctvom. Na Slovensku sa v posledných rokoch rozšírilo používanie IAS/IFRS v znení prijatom európskou úniou, počnúc rokmi 2005 a 2006.

1.1 Metodika práce

V teoretickej časti pomocou metódy analýzy podrobne preskúmame oba účtovné systémy. Najskôr sa zameriame na právne zdroje pre úpravu oboch legislatív a vymedzíme si základne pojmy, ktorých znalosť bude pre nás dôležitá počas celej práce.. Je dôležité si uvedomiť, že porovnávame dva účtovné systémy, ktorými sa riadia prevažne veľké podniky a teda sa zameriame zásadne na účtovné závierky právnických osôb, ktoré inak nazývame účtovné jednotky.

Následne si podrobnejšie preštudujeme postupy zostavenia účtovnej závierky, zistíme aké sú jej súčasti, ku ktorému dňu sa vykazujú aké druhy účtovných závierok môžeme zostaviť v oboch skúmaných systémoch a aké sú jej náležitosti.

Po zoznámení sa so všeobecnými náležitosťami oboch systémov sa ďalej pomocou metódy syntézy pokúsime identifikovať zásadné rozdiely, ktoré by mohli mať vplyv na výšku výsledku hospodárenia a následne na daňový základ. Zavedieme a vysvetlíme si pojem prevodový mostík základu dane a pokúsime sa vytýčiť spôsoby ako by bolo možné takýto prevodový mostík základu dane vytvoriť.

V praktickej časti práce si v úvode predstavíme podnik, ktorého účtovnú závierku budeme analyzovať a následne aj vykonávať podľa slovenských účtovných štandardov. Najskôr z poskytnutých výkazov a hlavnej knihy zistíme stav jeho majetku, zdroje jeho krytia a zhodnotíme jeho finančnú situáciu a finančnú pozíciu prostredníctvom finančných ukazovateľov.

Ďalej sa podrobnejšie zoznámime so súčasťami účtovnej závierky, ktoré budeme mať k dispozícii a ktoré sme si definovali v teoretickej časti (výkaz ziskov a straty, súvaha a poznámky k účtovnej závierke). Taktiež sa zoznámime s tzv. tlačivom prevodového mostíka, ktorý vybraná spoločnosť prikladá ako prílohu k dani z príjmov a preštudujeme si postup akým nami vybraná spoločnosť prevádza základ dane vytvorený podľa medzinárodnej legislatívy na tú slovenskú.

Po zoznámení sa so všetkými náležitosťami, ktoré budeme mať k dispozícii pristúpime k vykonaniu účtovnej závierky, ktorá bude výlučne v súlade so slovenskými zákonmi.

V závere práce porovnáme pomocou metódy komparácie oba základy dane, teda základ dane vykázaný podľa IAS/IFRS a základ dane vykázaný podľa slovenských účtovných štandardov. Nakoniec oba výsledky v teoretickej rovine zhodnotíme a vysvetlíme, ktorý z použitých systémov je pre skúmaný podnik prínosnejší.

2 Cieľ práce

Cieľom tejto bakalárskej práce je zistiť a vyhodnotiť možné odchýlky vo výpočte základu dane spôsobené zmenou uplatňovanej účtovnej legislatívy. Pre tieto účely si vyberieme podnik pôsobiaci na Slovensku, ktorý má povinnosť viesť svoje účtovníctvo podľa medzinárodnej účtovnej legislatívy IFRS.

V teoretickej časti práce sa budeme zaoberať problematikou zostavenia účtovnej závierky podľa IFRS respektíve podľa aktuálne platnej slovenskej legislatívy, pričom poukážeme z teoretického hľadiska na podobnosti a rozdielnosti, ktoré vyplývajú z už spomenutých účtovných predpisov.

V praktickej časti si na úvod predstavíme vybranú spoločnosť. Ďalej prevedieme podrobnú analýzu jej majetku, záväzkov, výnosov a ďalších zložiek účtovnej závierky. Vyhodnotíme hospodárenie a finančnú pozíciu podniku príslušnými ukazovateľmi finančnej analýzy ako ukazovateľ likvidity, rentability, zadlženosti atď. Zistíme aký základ dane firme vyšiel pri zostavovaní závierky podľa medzinárodného účtovníctva a následne podľa hlavnej knihy podniku zostavíme vlastnú účtovnú závierku na základe platnej slovenskej legislatívy. Na záver vyhodnotíme ako zmena účtovnej legislatívy ovplyvnila základ dane, vyčíslime možné odchýlky a skonštatujeme aká účtovná legislatíva by bola v teoretickej rovine pre firmu výhodnejšia.

3 Základné pojmy a právne zdroje účtovnej závierky

V tejto práci sa bližšie zoznámime s problematikou účtovnej závierky. Vysvetlíme si, kedy a za akých okolností ju zostavovať a akou právnou úpravou je potrebné sa pri tom riadiť.

Preto aby sme mohli účtovnú závierku zostaviť a odovzdať správne a v súlade so zákonom je nutné sa oboznámiť s niekoľkými základnými pojmami a byť znalý v zdrojoch, ktoré riešia a upravujú túto problematiku.

V tejto kapitole si najskôr uvedieme hlavné teoretické východiská z ktorých budeme vychádzať a následne si definujeme základné pojmy, ktoré nás budú počas celej práce sprevádzať.

3.1 Právna úprava účtovnej závierky zostavenej podľa SAS

„Funkciou účtovnej závierky nie je tvoriť súčasť daňového priznania, zostavuje sa s cieľom poskytnúť informácie širokému okruhu užívateľov pre ich ekonomické rozhodnutia“ (Pastierik, 2011)

„Zostavenie účtovnej závierky je jednou z podmienok úplnosti účtovníctva.“ (Poradca, 2015)

Účtovná závierka má informatívny charakter a účtovné jednotky ju uzatvárajú preto aby dospeli k záveru o tom aká je ich aktuálna finančná situácia a finančná pozícia podniku a pomáha im rozhodnúť sa aké ekonomické rozhodnutia majú prijať. (Pastierik, 2011)

Informácie obsiahnuté v účtovnej závierke musia byť pre jej používateľov zrozumiteľné, spoľahlivé a porovnateľné. (zákon o účtovníctve, §17 odst.8)

Podľa zákona o účtovníctve (§ 6 ods. 4 a 5), je povinnosťou účtovnej jednotky zostavovať individuálnu účtovnú závierku, ktorú zostavujú účtovné jednotky podľa § 17 a 18 a konsolidovanú účtovnú závierku podľa § 22 a 22a, ktorú zo zákona zostavuje materská spoločnosť. (zákon o účtovníctve, 2015)

Už z vyššie zmieneného teda vieme, že účtovná závierka slúži predovšetkým k poskytovaniu informácií pre viaceré subjekty.

Takými subjektami môžu byť manažéri, ktorí následne na základe informácií, ktoré im závierka poskytla prijímajú nové ekonomické rozhodnutia do budúcnosti, alebo to môže byť daňový úrad a mnoho ďalších.

Účtovná závierka sa opiera o viaceré zdroje ale za tie najdôležitejšie môžeme považovať:

- Zákon o účtovníctve 431/2002,
- Obchodný zákonník (§35 - §40)
- Zákon o dani z príjmov – nemožno ho považovať za primárnu legislatívu pre úpravu účtovnej závierky ale nemožno ho opomenúť, pri stanovení základu dane pre účely vyčíslenia dane z príjmov,
- Sekundárna legislatíva, ktorú vydáva ministerstvo financií SR.

Zákon o účtovníctve

Platným zákonom o účtovníctve na Slovensku je zákon o účtovníctve číslo 431/2002 Z. z., ktorý od roku 2002 prešiel viacerými novelizáciami, kým sa dostal do podoby v akej ho používame dnes.

Zákon o účtovníctve vymedzuje základné pojmy v účtovníctva aj samotnej účtovnej závierky. Presne vymedzuje povinnosť zostavovať účtovnú závierku, uzávierkový deň, podmienky pre zostavenie účtovnej závierky podľa slovenskej legislatívy a podľa účtovných štandardov.

V nasledujúcom texte sa pozrieme na základné pojmy, ktoré uvádza zákon o účtovníctve 431/2002.

Na základe zákona č. 547/2011 Z.z., sú všetky účtovné jednotky povinné ukladať účtovnú závierku do tzv. registra účtovných závierok, ktorý má svoju verejnú a neverejnú časť. Verejná časť je dostupná pre každého a sú v nej verejne prístupné účtovné závierky a výročné správy právnických osôb na Slovensku.

Vo verejnej časti sú uložené účtovné závierky fyzických osôb, ktoré nie sú zo zákona povinné zverejňovať výkazy účtovnej závierky. Správcom registra účtovných závierok je ministerstvo financií Slovenskej republiky. (Poradca, 2015)

Účtovná jednotka

„Účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky“(Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Podľa § 1 zákona o účtovníctve rozlišujeme tri typy účtovných jednotiek a to:

- Právnické osoby,
- Fyzické osoby,
- Zahraničné osoby.

Účtovná jednotka účtuje v sústave jednoduchého alebo podvojného účtovníctva. (Zákon o účtovníctve 431/2002, § 2).

Účtovná jednotka, teda fyzická, právnická alebo zahraničná osoba je povinná účtovať a vykazovať účtovné prípady v období s ktorým časovo a vecne súvisia a ak nastane situácie, že túto zásadu nemožno dodržať zaúčtuje a vykáže účtovné prípady v období, v ktorom sa tieto skutočnosti zistili. (Zákon o účtovníctve 431/2002, §3)

Účtovné obdobie

Rozlišujeme dva druhy účtovných období a to kalendárny rok a hospodársky rok. Väčšina účtovných jednotiek volí za účtovné obdobie kalendárny rok ale vyskytujú sa aj také, ktorých účtovným obdobím je práve hospodársky rok.

Za hospodársky rok považujeme 12 po sebe idúcich kalendárnych mesiacov, pričom tento rok nie je zhodný s kalendárnym rokom. (Zákon o účtovníctve 431/2002, § 3)

Ak sa účtovná jednotka z určitých dôvodov rozhodne pre zmenu účtovného obdobia či už z kalendárneho roka na hospodársky alebo naopak, tak túto zmenu možno vykonať iba k prvému dňu nasledujúceho kalendárneho mesiaca, pričom je túto zmenu povinná oznámiť písomnou formou daňovému úradu a to:

- do 30 dní odo dňa vzniku účtovnej jednotky alebo,
- najmenej 15 dní pred zmenou účtovného obdobia.

Okrem hospodárskeho a kalendárneho roka rozlišujeme ešte jeden špecifický typ účtovného obdobia a to účtovné obdobie, ktoré je kratšie ako 12 po sebe idúcich kalendárnych mesiacov. Takéto obdobie spravidla nastáva pri zmene účtovného obdobia. Je to teda obdobie od skončenia predchádzajúceho účtovného obdobia až do začatia nasledujúceho. (Zákon o účtovníctve 431/2002, § 3)

Účtovné sústavy

Podľa § 9 zákona o účtovníctve 431/2002 je účtovná jednotka účtovať v sústave jednoduchého alebo podvojného účtovníctva, pričom v sústave jednoduchého účtujú menší počet účtovných jednotiek a to:

- Podnikateľ na základe osobitného predpisu,
- Fyzická osoba,
- Občianské združenia,
- Cirkev a náboženská spoločnosť.

Prechod zo sústavy jednoduchého účtovníctva do podvojného sa uskutočňuje v prípade, že účtovná jednotka nespĺňa žiadnu z podmienok, ktoré určuje zákon o účtovníctve § 9, odstavec 2 pre účtovanie v sústave jednoduchého účtovníctva.

Prechod z jednej sústavy do druhej je možný vždy iba k prvému dňu nasledujúceho účtovného obdobia. (Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Účtovný doklad

1. slovné a číselné označenie účtovného dokladu,
2. obsah účtovného prípadu a označenie jeho účastníkov,
3. peňažnú sumu alebo údaj o cene za mernú jednotku a vyjadrenie množstva,
4. dátum vyhotovenia účtovného dokladu,

5. dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia,
6. podpisový záznam osoby zodpovednej za účtovný prípad v účtovnej jednotke a podpisový záznam osoby zodpovednej za jeho zaúčtovanie,
7. označenie účtov, na ktorých sa účtovný prípad zaúčtuje v účtovných jednotkách účtujúcich (finančná správa, 2016)

Účtovný zápis

Vysvetlili sme si teda všetky náležitosti, ktoré by mal spĺňať účtovný doklad a teraz si vysvetlíme čo je to účtovný zápis. (Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Účtovný doklad sa zaznamenáva do podvojného alebo jednoduchého účtovníctva vo forme účtovného zápisu. Účtovný zápis sa zaznamenáva do účtovných kníh, pričom je nutné zaznamenávať účtovné zápisy priebežne počas celého účtovného obdobia. (Zákon o účtovníctve 431/2002, §11)

3.2 Štandardy pojednávajúce o účtovnej závierke podľa IAS/IFRS

Právnu úpravou na základe zákona o účtovníctve a súčasne aj na základe medzinárodných účtovných štandardov IAS/IFRS sa riadia určité typy právnických osôb. Fyzické osoby sa podľa zákona o účtovníctve z takejto právnej úpravy vymedzujú.

V tomto prípade zákon o účtovníctve iba vymedzuje tie právnické osoby, ktoré splnili podmienky pre to aby podliehali právnej úprave podľa IAS/IFRS alebo ešte určuje podmienky, pre také právnické osoby, ktoré spĺňajú niektoré z podmienok, pre to aby sa takouto právnou úpravou mohli riadiť dobrovoľne.

Ostatné náležitosti zostavenia a odovzdania účtovnej závierky podľa IAS/IFRS upravujú už spomínané medzinárodné štandardy finančného výkazníctva.

Podľa europa.eu najdôležitejšími štandardmi, ktoré pojednávajú práve o problematike účtovnej závierky sú:

- IAS 1 prezentácia účtovnej závierky,
- IAS 7 výkazy peňažných tokov,
- IAS 10 udalosti po súvahovom dni,
- IAS 27 konsolidovaná a individuálna účtovná závierka,
- IAS 34 finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka,
- IFRS 1 uplatnenie medzinárodných účtovných štandardov finančného výkazníctva. (europa.eu, 2016)

IAS 1 – prezentácia účtovnej závierky

„Účtovná závierka je najdôležitejší výstup z účtovníctva, pretože slúži užívateľom k tomu, aby mohli uskutočňovať ekonomické rozhodnutia na základe informácií, ktoré sú v nej obsiahnuté“ (Krupová, 2005)

Štandard IAS 1 sa zameriava na prezentáciu účtovnej závierky, to znamená, že sa venuje všeobecným požiadavkom, ktoré musia byť splnené aby mohla byť účtovná závierka zostavená v súlade s IFRS. Keďže účtovná závierka má najmä informatívny charakter, tak cieľom tohto štandardu je najmä zjednotiť jednotlivé požiadavky, ktoré sú na závierku kladené a zaistenie jej porovnateľnosti či už medzi podnikmi navzájom ale taktiež i porovnateľnosť jednej závierky s ostatnými z predchádzajúcich rokov. (Dvořáková, 2005)

V štandarde číslo jedna upravuje aj súčasti účtovnej závierky, to zn., čo presne musíme v rámci účtovnej závierky zostaviť a riadne odovzdať. Súčasťami účtovnej závierky je:

- Výkaz súvaha,
- Výkaz ziskov a straty,
- Poznámky k účtovnej závierke. (Dvořáková, 2005)

IAS 7 Výkazy peňažných tokov

„Poslaním výkazu peňažných tokov je je umožniť analýzu vývoja peňažných tokov a peňažných ekvivalentov v priebehu účtovného obdobia a odhadnúť schopnosť podnikov v budúcnosti generovať peňažné prostriedky a peňažné ekvivalenty v rovnováhe s ich potrebou.“ (Dvořáková, 2005)

IAS 7 sa taktiež opiera o viaceré veľmi dôležité definície, ktoré musíme poznať ak s ním chceme aj naďalej pracovať a to:

- **Peňažné prostriedky (Cash)** – zahŕňajú peňažné prostriedky vo fyzickej forme, teda hotovosť a vklady na požiadanie. Môžeme teda zhodnotiť, že ide o najlikvidnejšie aktíva.
- **Peňažné ekvivalenty (Cash equivalents)** – ide o krátkodobé investície, ktoré nemajú takú vysokú likviditu ako peňažné prostriedky ale i tak sú vysoko likvidné, pretože ich možno ľahko zmeniť na peňažnú hotovosť.
- **Peňažné toky (Cash Flows)** – pod pojmom peňažné toky si môžeme predstaviť prílev a odliv peňažných prostriedkov a taktiež peňažných ekvivalentov.
- **Prevádzkové činnosti (Operating Activities)** – patria sem hlavné zárobné činnosti spoločnosti a ostatné činnosti, ktoré nemožno zaradiť medzi investičné činnosti alebo do oblasti financovania. (Krupová, 2005)

Pre prehľad peňažných tokov spoločnosti sa zostavuje výkaz Cash Flow. Ide teda o vyčíslenie peňažných prostriedkov, ktoré má aktuálne spoločnosť k dispozícii. Teda o vyčíslenie rozdielu medzi prílivom peňažných prostriedkov a odlivom peňažných prostriedkov.

Rozlišujeme dve metódy zostavenia výkazu Cash Flow a to priama metóda a nepriama metóda. Pričom vykazujeme peňažné prostriedky z troch činností spoločnosti, z prevádzkovej činnosti, investičnej činnosti a finančnej činnosti. Výkaz

peňažných tokov, teda zaznamenáva „prehľad o peňažných tokoch“, kde miesto výnosov zistujeme skutočný príjem peňazí a peňažných ekvivalentov a pre spoločnosť je dôležitým ukazovateľom likvidity. (Vorbová, 2000)

IAS 10 Udalosti po súvahovom dni

Obdobie od uzavretia účtovných kníh (hlavná kniha, denník) až po schválenie a odovzdanie účtovnej závierky sa nazýva príprava účtovnej závierky. V tomto období môže dôjsť k novým udalostiam – udalostiam po súvahovom dni a takéto udalosti, či už priaznivé alebo nepriaznivé musia byť do účtovnej závierky zapracované, pretože môžu byť pre užívateľa účtovnej závierky podstatné. Je nutné si udalosti po súvahovom dni rozdeliť do dvoch skupín a to **udalosti ako preukazujúce okolnosti**, ktoré už existovali k súvahovému dňu a **novovo vzniknuté udalosti po súvahovom dni**. (Dvořáková, 2005)

Prvýkrát tento štandard prišiel do platnosti v roku 1978 pod názvom udalosti po súvahovom dni a k poslednej novele došlo v roku 2003. Názov neisté udalosti po súvahovom dni vyplýva z toho, že ak k takýmto udalostiam dôjde, tak účtovná jednotka stojí pred dôležitým rozhodnutím, či tieto udalosti zahrnúť do účtovnej závierky minulého uplynulého obdobia alebo zahrnúť do účtovnej závierky nasledujúceho účtovného obdobia. V takomto prípade si spoločnosť musí zvážiť aký to bude mať dopad na účtovnú závierku oboch období. (Krupová, 2005)

IAS 27 Konsolidovaná a individuálna účtovná závierka

Štandard IAS 27 sa zaoberá najmä konsolidovanou účtovnou závierkou, ktorú zostavuje materská a dcérska spoločnosť ako závierku za jednu účtovnú jednotku. Keďže v tejto práci budeme zostavovať individuálnu účtovnú závierku, tak si aspoň pre lepšiu prehľadnosť definujeme pojmy individuálna účtovná závierka a konsolidovaná účtovná závierka.

Za konsolidovanú účtovnú závierku považujeme účtovnú závierku skupiny účtovných jednotiek, ktoré vystupujú ako samostatná účtovná ekonomická jednotka. (Krupová, 2005)

Individuálnou účtovnou závierkou rozumieme akú, ktorú predkladá materská spoločnosť, investor pri pridruženom podniku alebo spoluvlastník. (Dvořáková, 2005)

IAS 34 finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka

Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka sa spája s účtovnou závierkou, ktorá je zostavená za kratšie obdobie ako je celý finančný rok. V štandarde IAS 34 nie je priamo určené, ktoré účtovné jednotky sú povinné takúto závierku zostavovať ale poukazuje na fakt, že niektoré inštitúcie ako banky alebo burzy od účtovných jednotiek tieto údaje vyžadujú. Najčastejšie sa zostavujú štvrťročné účtovné závierky aj keď inštitúcie častejšie vyžadujú závierky za polroka. Dôvodom prečo si banky alebo burzy väčšinou žiadajú takéto informácie za kratšie obdobie je, že lepšie znázorňujú istú sezónnosť, ktorá na finančnú pozíciu a situáciu podniku podstatne vplyva ale takéto informácie sa v údajoch vyčíslených za rok doslova strácajú. (Krupová, 2005)

Ako sme teda naznačili v texte vyššie, tak cieľom takéhoto štandardu nie je stanoviť konkrétnym účtovným jednotkám povinnosť aby zverejňovali finančné výkazy za obdobie, ktoré je kratšie ako účtovné obdobie, jeho cieľom je iba poukázať na fakt, že mnohé inštitúcie, ktoré sú taktiež externými užívateľmi účtovnej závierky si takéto informácie jednoducho vyžadujú. (europa.eu, 2016)

IFRS 1

Posledným štandardom, ktorý pojednáva o problematike účtovnej závierky z pohľadu medzinárodného účtovníctva je štandard finančného výkazníctva IFRS 1. Pre správne používanie IFRS 1 je nevyhnutná znalosť ostatných účtovných štandardov, takže ho nemožno posudzovať izolovane od ostatných. (Krupová, 2005).

Pokúša sa zabezpečiť aby účtovné jednotky, ktoré po prvýkrát prechádzajú na právnu úpravu podľa IAS/IFRS a teda nie sú v tomto smere až také znalé, vytvorili bezchybné výkazy, ktoré by podávali kvalitné informácie pre užívateľov, či už externých alebo interných o finančnej situácii a finančnom hospodárení danej spoločnosti. (europa.eu, 2016)

Pri oboch uplatňovaných účtovných systémoch sa budú príjmy spoločnosti zdaňovať jednotnou sadzbou dane z príjmov, ktorú určuje zákon o dani z príjmu § 15 číslo 595/2003 Z.z. a v roku 2015 to bola sadzba 22% pre právnické osoby.

4 Zostavenie účtovnej závierky

Zostavenie účtovnej závierky je dôležitou súčasťou jednoduchého aj podvojného účtovníctva. Podľa zákona o účtovníctve rozlišujeme tri typy účtovnej závierky a to:

- Riadnu účtovnú závierku, ktorú povinne podľa zákona zostavuje účtovná jednotka k 31.12.
- Mimoriadnu účtovnú závierku, ktorú účtovná jednotka zostavuje v prípade mimoriadnych nepredvídateľných udalostí ako napríklad požiar, krádež.
- Mimo týchto dvoch ešte existujú závierky, ktoré sa uzatvárajú za obdobie kratšie ako účtovné obdobie, takáto závierka však nie je zo zákona povinná.

4.1 Účtovná závierka podľa SAS

Vykazovanie a súčasti účtovnej závierky podľa SAS

Účtovná závierka sa zostavuje k poslednému dňu účtovného obdobia po uzatvorení účtovných kníh. Ak je účtovným obdobím kalendárny rok, tak závierku zostavujeme k 31.12 a označíme takýto deň za uzávierkový. Závierka musí byť zostavená do 30.6 nasledujúceho účtovného obdobia. Od roku 2004 na Slovensku vznikla povinnosť ukladať účtovné závierky do registra závierok.

V našej práci sa bližšie zameriame na účtovnú závierku právnických osôb. Právnické osoby sú taktiež povinné odovzdávať riadnu účtovnú závierku. Pričom ju tvorí nasledovná dokumentácia:

- Súvaha,
- Výkaz ziskov a straty,
- Poznámky k účtovnej závierke.

Súvaha

Účtovný výkaz súvaha je dôležitou súčasťou účtovnej závierky. Dokonca by sme súvahu mohli označiť za najdôležitejší výkaz v účtovníctve alebo minimálne jeden z najdôležitejších. Súvaha nám totiž poskytuje prehľad o majetku účtovnej jednotky. Súvahu môžeme nazvať aj podvojnou evidenciou majetku a zdrojov jeho krytia. (majawelt.sk, 2009)

Súvaha je rozdelená na dve časti, ktoré sú tvorené súvahovými položkami. Prvá časť tvoria položky aktív a druhú položky pasív.

Pod aktívami rozumieme dlhodobý hmotný majetok, dlhodobý nehmotný majetok, finančný majetok, pohľadávky, bankové účty, peniaze a ďalšie položky.

Aktíva sú teda tvorené majetkom a položkami, ktoré podnik vlastní a vytvárajú jeho hodnotu. Naopak pasíva sú tvorené zdrojmi krytia majetku, z ktorých bol majetok spoločnosti obstaraný a radíme tam základné imanie, kapitál, ktorý tvoria vlastné zdroje a cudzie zdroje. Pod vlastnými zdrojmi si môžeme predstaviť zdroje, ktoré podnik získal z vlastnej podnikovej činnosti. Za cudzie zdroje naopak

považujeme bankové úvery, pôžičky a zdroje, ktorý podnik nevytvoril vlastnou činnosťou a v podstate zvyšujú dlh spoločnosti. Ak má spoločnosť vyššie cudzie zdroje krytia majetku ako tie vlastné, tak považujeme takúto spoločnosť za rizikovejšiu.

Aktíva a pasíva v súvahe sa musia rovnať. Pretože ak sa nad tým logicky zamyslíme, tak nemožno obstarat' majetok za vyššie sumy ako má k dispozícii zdrojov na jeho obstaranie. Ďalším dôležitým údajom je výsledok hospodárenia účtovnej jednotky, ktorý vypočítame ako rozdiel výsledkových účtov výnosov a nákladov. Výsledok hospodárenia môže byť zisk alebo strata a radíme ho v súvahe do skupiny pasív. (ako-uctovat.sk, 2011)

Výkaz ziskov a straty

Ďalším výkazom účtovnej závierky je výkaz ziskov a straty, ktorý je pre nás veľmi dôležitý a podrobne sa ním budeme zaoberať v praktickej časti. Pre jeho zostavenie potrebujeme mať k dispozícii hlavnú knihu za príslušné účtovné obdobie. Výkaz ziskov a straty obsahuje výsledkové účty nákladov a výnosov, pričom je z neho možné presne vyčítať o aký druh nákladov alebo výnosov ide. Dôvodom prečo je tento výkaz pre nás dôležitý je fakt, že obsahuje výsledok hospodárenia daného účtovného obdobia, čo obsahuje aj súvaha s tým rozdielom, že v súvahe to vidíme ako jednu položku pasív a dozvieme sa z nej iba informáciu o tom či bol výsledok hospodárenia zisk alebo strata. Z výkazu ziskov a straty však vidíme, ktoré oblasti sú pre účtovnú jednotku najviac nákladové a ktoré nie alebo, kde dosahuje najvyššie zisky a kde naopak nie. Toto sú veľmi dôležité informácie pre podnik a našou prácou chceme zistiť vplyv použitej účtovnej legislatívy práve na samotný hospodársky výsledok.

Poznámky k účtovnej závierke

V poznámkach sú podrobnejšie informácie zo súvahy a výkazu ziskov a straty. Obsahujú informácie za dve účtovné obdobia, teda aktuálne a predchádzajúce účtovné obdobie. Dôležité je aby poznámky podávali pravdivý obraz o účtovnej jednotke. Mali by byť zostavené tak aby boli porovnateľné s poznámkami ostatných účtovných období. Súčasťou poznámok býva niekedy aj výkaz cash flow (prehľad peňažných tokov). Ten však obsahujú iba tie právnické osoby, ktoré majú zákonnú povinnosť auditu. (daňové centrum.sk, 2014)

Povinnosť auditu účtovnej jednotky účtujúcej podľa SAS

Povinnosť mať závierku overenú audítorom majú výlučne právnické osoby, ktoré splnia niektorú z nasledujúcich podmienok §19 zákona o účtovníctve. Kontrola audítorom je teda povinná v prípade, že účtovná jednotka spĺňa aspoň dve z nasledujúcich podmienok:

- Celková suma jej majetku prekročí zákonnú hranicu 1000 000 eur,
- Čistý obrat presiahol 2000 000 eur,

- Priemerný prepočítaný počet zamestnancov za jedno účtovné obdobie presiahol 30. (Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Vieme teda už teda k akému dňu podávame účtovnú závierku a čo je jej súčasťou. Taktiež vieme na čo slúži a teraz je dôležité zistiť čo musíme mať k dispozícii aby sme dokázali samotnú závierku zostaviť. Súvaha, výkaz ziskov a straty a poznámky k účtovnej závierke sú iba súčasťou závierky ale aj samotné výkazy musíme zostaviť na základe niečoho, čo nám poskytne údaje o hospodárení spoločnosti v danom účtovnom období. To čo nevyhnutne potrebujeme sú účtovné knihy, o ktoré sa opierame. Právnická osoba vedie účtovnú knihu denník a hlavnú knihu. Pozrime sa teda podrobnejšie na oba moduly.

4.1.1 Účtovné knihy

Účtovné knihy denník a hlavná kniha sú univerzálne, takže sa používajú pri účtovaní podľa slovenskej účtovnej legislatívy a taktiež podľa medzinárodných účtovných štandardov.

Denník

V podvojnóm účtovníctve teda používame účtovný denník a hlavnú knihu. Denník je modul, do ktorého sa zapisujú všetky účtovné prípady, ktoré počas účtovného obdobia nastanú na dva syntetické účty a sú v ňom zaznamenané chronologicky. Pre účtovné záznamy využívame syntetické účty rámcovej účtovej osnovy pre podnikateľov a ku každému syntetickému účtu je možné si vytvoriť analytický účet. (účtovníctvo.sk, 2010)

Hlavná kniha

Hlavná kniha sa zostavuje z účtovného denníka. V dnešnej dobe, kedy sa účtovníctvo už takmer všade vedie elektronickou formou a účtovné prípady sa evidujú v účtovnom programe, nie je potrebné zostavovať hlavnú knihu, pretože príslušný účtovný program si ju vytvorí sám. Jediné čo musí účtovná jednotka vytvoriť je denník a zaevidovať do neho všetky účtovné prípady, ktoré nastanú. Môžeme teda povedať, že hlavná kniha je akýmsi zosumarizovaným denníkom. Nájde tam zosumarizované všetky účtovné operácie, ktoré sú zaevidované na analytických a syntetických účtoch. (webnoviny.sk, 2013)

Hlavná kniha spoločnosti, ktorej závierku budeme analyzovať a spracovávať bude pre túto prácu veľmi dôležitá, pretože s pomocou hlavnej knihy budeme schopní zostaviť výkazy potrebné pre účtovnú závierku: výkaz ziskov a straty, súvahu a poznámky k účtovnej závierke.

4.2 Účtovná závierka podľa IAS/IFRS

Medzinárodné účtovné štandardy (The International Accounting Standards) vznikli v roku 1973, kedy bol zriadený výbor pre medzinárodné účtovné štandardy, ktorý bol predchodcom dnešnej rady pre medzinárodné účtovné štandardy so sídlom v Londýne. (udva.sk, 2016)

IAS/IFRS sú jednotné štandardy, ktoré sa zaoberajú problematikou finančného vykazovania, tak aby jednotlivé súčasti účtovnej závierky boli porovnateľné medzi jednotlivými podnikmi bez ohľadu na štát, v ktorom sídli. (udva.sk, 2016)

Za hlavnú príčinu ich vzniku je možno považovať snahu o globalizáciu svetovej ekonomiky. (trend.sk, 2016)

V súvislosti s pojmom porovnateľnosť sa dostávame k tzv. procesu harmonizácie účtovníctva v Európe. Myšlienka harmonizácie účtovníctva má svoje korene už v zmluve o založení Európskeho hospodárskeho spoločenstva z roku 1957, pričom účelom tohto procesu bolo vytvorenie jednotných európskych noriem v rôznych oblastiach pre členské štáty EHS, ktoré by spoločne dodržiavali s cieľom dosiahnuť hospodárskeho pokroku v rámci Európy. Ďalším účelom prečo dodržiavať jednotné európske normy najmä v oblasti účtovníctva je zabezpečiť porovnateľnosť finančných výkazov zostavených v rámci účtovnej závierky s výkazmi iných podnikov bez ohľadu na štát, v ktorom by sídlili. Vzhľadom na to, že tieto jednotné normy mali spočiatku dobrovoľný charakter a na viac EHS sa rozhodlo rešpektovať kultúru členských štátov a ponechať im v niektorých oblastiach voľné ruky, tak sa často stávalo, že nebolo možné porovnávať rôzne položky z výkazov účtovných závierok medzi rôznymi podnikmi v rámci Európy. (udva.sk, 2016)

Po vstupe Slovenska do európskej únie, teda v roku 2004, ešte viac zosilnela myšlienka zaviesť niektorým podnikom zákonnú povinnosť zostavovať účtovnú závierku podľa IAS/IFRS a od 1.1.2005 na základe zákona o účtovníctve číslo 431/2002 Z.z. už boli povinné sa medzinárodnými štandardmi riadiť spoločnosti prevažne finančného charakteru, ďalej všetky podniky, ktoré zostavujú konsolidovanú účtovnú závierku a aj také, ktoré zostavujú individuálnu účtovnú závierku ale splnia aspoň dve zo stanovených zákonných podmienok. Okrem toho existujú aj také právnické osoby, ktoré aj keď im to zákon neukladá ako povinnosť, tak si môžu zvoliť možnosť zostaviť účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov ak splnia niektoré so stanovených podmienok.

Právna úprava účtovnej závierky podľa IAS/IFRS

Účtovnú závierku podľa IAS/IFRS upravuje:

- **Zákon 431/2002 Z.z. o účtovníctve**, ktorý vymenováva, ktoré právnické osoby sa riadia týmito osobitnými predpismi,
- **Zákon o dani z príjmov**, pretože aj vzhľadom k tomu, že sa dané podniky riadia medzinárodnou úpravou, tak sídli a vykonávajú svoju činnosť na území Slovenskej republiky a teda je nutné aby odvedli daň z príjmov práve na Slovensku, avšak pre účely tohto zákona je nutné previesť hospodársky výsledok

vykázaný v rámci IAS/IFRS prostredníctvom tzv. prevodového mostíka na výsledok hospodárenia pre potreby zákona o dani z príjmov,

- **Medzinárodné účtovné štandardy.**

Povinnosť vykazovať účtovnú závierku podľa IAS/IFRS

Podľa finančnej správy a podľa § 17a odstavec 1 písmeno a. zákona o účtovníctve sú povinné vykazovať účtovnú závierku podľa medzinárodných účtovných štandardov tieto inštitúcie:

- Banka, správcovská spoločnosť, poisťovňa (okrem zdravotnej poisťovne, zaisťovňa, slovenská kancelária poisťovateľov, dôchodková správcovská spoločnosť, burza cenných papierov a účtovná jednotka zriadená osobitným predpisom.

Ďalej podľa §17a. odst. 1 písmeno b. sem patria ešte:

- Pobočka zahraničnej banky, pobočka zahraničnej správcovskej spoločnosti, pobočka poisťovne z iného členského štátu, pobočka zahraničnej poisťovne, pobočka zaist'ovne z iného členského štátu a pobočka zahraničnej zaist'ovne.

Podľa zákona o účtovníctve medzi právnické osoby riadiace sa úpravou IAS/IFRS patrí ešte výlučne NBS – národná banka Slovenska pod právnou úpravu zákona o účtovníctve podlieha iba v prípade, že medzinárodné účtovné štandardy neustanovujú inak.

Inštitúcie, ktoré podliehajú tejto osobitnej úprave sú prevažne finančného charakteru. Pri takýchto inštitúciách sa nezohľadňuje výška ich obratu, množstvo zamestnancov alebo iné podmienky, pretože padajú pod túto úpravu vždy.

Ďalšiu skupinu veľkých právnických osôb, ktoré spadajú pod túto osobitú úpravu definuje §17a. zákona o účtovníctve. Tieto právnické osoby nemusia byť finančnými inštitúciami ale musia za posledné dve účtovné obdobia spĺňať aspoň dve z nasledujúcich podmienok:

- A. Celková suma majetku zisteného zo súvahy presiahla 170 000 000 eur,
- B. Čistý obrat presiahol 170 000 000 eur,
- C. Priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednotlivom účtovnom období presiahol počet 2000.

Pre potreby tejto práce nás budú zaujímať práve tieto podmienky, keďže v praktickej časti budeme analyzovať podnik, ktorý spĺňa práve tieto zákonné podmienky.

Okrem právnických osôb, ktorým riadiť sa IAS/IFRS predpisuje zákon o účtovníctve existujú ešte, také ktoré si takúto možnosť môžu zvoliť dobrovoľne ak

spĺňajú aspoň dve z podmienok, ktoré vymedzuje zákon. Ak sa tak účtovná jednotka dobrovoľne rozhodne, tak musí spĺňať nasledujúce podmienky, ktoré nájdeme v §17a o účtovníctve:

- Účtovná jednotka, ktorá v účtovnom období emitovala cenné papiere, ktoré boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu,
- Účtovná jednotka, ktorá je platobnou inštitúciou, inštitúciou elektronických peňazí, obchodníkom s cennými papiermi ale nie je zároveň bankou, pobočkou zahraničnej banky,
- Nástupnícka účtovná jednotka a zanikajúca účtovná jednotka pred rozhodným dňom,
- Ak ide o novovzniknutú dcérsku spoločnosť a ku dňu vzniku spĺňa podmienky ustanovené v §17a ods. 2 (majetok vyšší ako 170 000 000 eur, čistý obrat vyšší ako 170 000 000 eur, priemerný počet zamestnancov vyšší ako 2000) (Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Rámec právnických osôb, ktoré sa môžu dobrovoľne rozhodnúť podriaďovať závierku medzinárodným štandardom je väčší ale keďže pre potreby tejto práce nie sú dôležité, tak sme uviedli iba zopár z nich. Kompletný zoznam účtovných jednotiek nájdeme v zákone o účtovníctve číslo 431/2002 v §17a ods. 2.

Povinnosť auditu podľa IAS/IFRS

Podľa zákona o účtovníctve majú všetky účtovné jednotky podliehajúce medzinárodným účtovným štandardom povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom. Výnimku majú iba tie účtovné jednotky, ktoré sú uvedené v §17a ods. b v zákone o účtovníctve. (Zákony Slovenskej republiky, 2015)

Vykazovanie a súčasti účtovnej závierky podľa IAS/IFRS

Vykazovanie účtovnej závierky je v IAS/IFRS totožné s vykazovaním v SAS rozdiely sa nachádzajú až v samotných súčastiach účtovných závierok.

Účtovné jednotky zostavujú v IAS/IFRS zostavujú tak ako aj v SAS:

- Riadnu,
- Mimoriadnu,
- Priebežnú účtovnú závierku.

Riadna účtovná závierka sa zostavuje povinne podľa zákona k uzávierkovému dňu, ktorý je najčastejšie posledným dňom kalendárneho roka a to 31.12. Pri účtovnej závierke podľa medzinárodných účtovných štandardov však nerozlišujeme kalendárny a hospodársky rok ako je tomu pri slovenských účtovných štandardoch ale rozlišujeme iba účtovné obdobie, ktoré je kratšie alebo dlhšie ako rok. Uzávierkovým dňom je klasicky posledný deň účtovného obdobia po uzavretí účtovných kníh. (kpmg, 2009)

Mimoriadna účtovná závierka sa zostavuje v prípade mimoriadnych neočakávaných udalostí akou môže byť napríklad úmrtie majiteľa firmy. Pri úmrtí je nutné zostaviť mimoriadnu účtovnú závierku, pretože je potrebné poznať stav ma-

jetku ku dňu, kedy nastalo úmrtie. Teda v tomto prípade bude uzávierkovým dňom deň, kedy majiteľ zomrel a lehota pre stanovenie závierky je do troch mesiacov od uzávierkového dňa, teda od úmrtia. Ak mala spoločnosť viac majiteľov je nutné poznať stav majetku ku dňu úmrtia jedného z nich z dôvodu delenia si podielov a taktiež je potrebné vyplatiť zákonných dedičov, teda pozostalých po zosnulom.

Priebežná účtovná závierka, ktorá vo väčšine prípadov nie je zo zákona povinná. Napriek tomu je jej zostavovanie veľmi častou realitou pre väčšinu právnických osôb. Účtovná závierka poskytuje dôležité informácie pre mnohé subjekty (majitelia firmy, manažment, burzy, banky). Ako príklad si môžeme uviesť situáciu, kedy napríklad právnická osoba žiada o úver banku a banky si v takej situácii veľmi často vyžadujú závierku za obdobie kratšie ako jeden rok aby sa informovali o ich finančnej situácii a o ich výsledku hospodárenia aby zhodnotili či nie je poskytnutie úveru danej spoločnosti príliš rizikové. Veľmi často si vyžadujú účtovnú závierku za kratšie obdobie aj samotní majitelia firiem, v niektorých prípadoch aj raz do mesiaca aby vedeli ako sa vyvíja ich podnikateľská činnosť, prípadne aké opatrenia by mali do ďalej prijať.

Povinnosť zostaviť priebežnú účtovnú závierku povinne zo zákona majú účtovné jednotky vtedy, keď sa zrušujú likvidácii, ak je na nich vyhlásený konkurz, alebo ak sa účtovné jednotky zrušujú z dôvodu zamietnutia vyhlásenia konkurzu. Ak právnické osoby zostavujú priebežnú účtovnú závierku z akéhokoľvek dôvodu, tak sa účtovné knihy neuzatvárajú ale vykonajú iba inventarizáciu, pre účely ocenenia. Ak sú však právnické osoby v situácii, kedy im vzniká zákonná povinnosť zostaviť priebežnú účtovnú závierku, tak musia všetky ostatné náležitosti dodržať, tak ako by zostavovali riadnu účtovnú závierku. (Poradca, 2015)

Súčasť účtovnej závierky podľa IAS/IFRS

Aby bola riadna individuálna účtovná závierka zostavená kompletne, tak je nutné aby obsahovala nasledujúce súčasti:

- Súvaha,
- Výkaz ziskov a straty,
- Prehľad peňažných tokov,
- Výkaz zmien vlastného imania,
- Poznámky k účtovnej závierke,
- Výročná správa – musia ju vyhotovovať všetky právnické osoby s povinnosťou auditu okrem právnických osôb, ktoré uvádza §17a ods. 1 písm. b. (Poradca, 2015)

Súvaha v IAS/IFRS

Definícia toho čo je to súvaha ostáva nezmenená oproti SAS. Zmeny v oblasti súvahy sa týkajú metodiky akým sa v oboch systémoch zostavuje a takisto je veľmi vysoko pravdepodobné, že výsledok hospodárenia, ktorý vykážeme v súvahe podľa medzinárodných štandardov a podľa SAS bude odlišný. Tieto významné rozdiely si však podrobne rozoberieme v praktickej časti práce. Tak tiež obsahuje dve skupiny, skupinu aktív a skupinu pasív. Teda obsahuje majetok podniku a zdroje krytia

majetku. Súvaha je tu taktiež primárnym a veľmi dôležitým výkazom. Pri vzniku novej účtovnej jednotky sa zostavuje otváracia súvaha.

Výkaz ziskov a straty v IAS/IFRS

Podstata výkazu ziskov a straty pri zmene účtovnej legislatívy sa podobne ako aj v prípade súvahy nemení. Avšak spôsob akým sa výkaz ziskov a straty zostaví bude odlišný komparáciu výkazu ziskov a straty v oboch skúmaných systémoch si taktiež prevedieme v praktickej časti. Výkaz ziskov a straty sa teda zostavuje z výsledkových účtov, nákladov a výnosov realizovaných počas účtovného obdobia.

Pre zostavenie výkazu ziskov a straty je potrebné mať k dispozícii hlavnú knihu.

Výkaz peňažných tokov cash flow

Dostávame sa k výkazu, ktorý sa v účtovnej závierke podľa slovenskej legislatívy zostavuje len v prípade právnických osôb, ktoré majú zákonnú povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom a súčasne patria do skupiny veľkých účtovných jednotiek. Pri právnických osobách riadiacich sa IAS/IFRS je však automaticky povinné mať účtovnú závierku overenú audítorom a tak tiež aj zostavovať tzv. prehľad peňažných tokov (cash flow).

Výkaz cash flow spoločnosti podáva informácie o tom aké boli jeho príjmy a výdaje za účtovné obdobie. V jednoduchosti povedané hovorí podniku o tom aký bol odliv a aký bol prílív finančných prostriedkov za dané účtovné obdobie. Ak napríklad podnik kúpi nový automobil, tak vo výkaze súvaha by sme ho zaradili na stranu aktív, pretože sme tým zvýšili majetok podniku avšak vo výkaze cash flow sa zaujímame o peňažné toky a pri kúpe automobilu podnik zaznamená odliv peňažných prostriedkov, ktoré musel vynaložiť ako výdaj na kúpu automobilu. Pri predaji automobilu by sme zaznamenali naopak odbytok na strane aktív podniku a prílív nových peňažných prostriedkov vo výkaze cash flow.

Výkaz zmien vlastného imania

Výkaz zmien vlastného imania je súčasťou účtovnej závierky podľa medzinárodných štandardov. V účtovnej závierke podľa slovenskej legislatívy je zahrnutý v poznámkach. (kpmg, 2009)

Poznámky k účtovnej závierke

Poznámky obsahujú informácie, ktoré dopĺňajú výkaz ziskov a straty a súvahu, výkaz cash flow a výkaz zmien vlastného imania. Ich predmetom sú najmä informácie týkajúce sa použitých účtovných metód a použitých účtovných zásad. Taktiež obsahujú prehľad ďalších informácií na základe požiadaviek zákona o účtovníctve. (Poradca 2015)

Výročná správa

Výročná správa je špecifickým výkazom, pretože nemôžeme povedať, že je priamo súčasťou účtovnej závierky. Účtovná závierka však tvorí súčasť výročnej správy.

Teda je to správa, ktorá podáva prehľad o celom účtovnom období danej spoločnosti. Obsahuje rôzne finančné ukazovatele, účtovnú závierku a ďalšie súčasti. Je dôležitým zdrojom informácií. Povinnosť vyhotovovať výročnú správu majú takmer všetky podniky, ktoré sa riadia legislatívou IAS/IFRS okrem tých, ktoré sú uvedené v zákone o účtovníctve v §17a ods. b. V súlade so zákonom o účtovníctve, ktorý o výročnej správe pojednáva v § 20 by mala výročná správa poskytovať verný a pravdivý obraz o účtovnej jednotke, o jej vývoji, rizikách aj neistotách, ktorým je vystavená. Súčasťou výročnej správy je účtovná závierka a vyjadrenie audítora k tomu či je daná účtovná závierka v súlade s vyhotovenou výročnou správou. Audítor je povinný výročnú správu overiť do roka od uplynutia účtovného obdobia, ktoré nasleduje po účtovnom období, ku ktorému bola výročná správa vyhotovená. (Poradca 2015)

4.3 Prevodový mostík k základu dane

Po uplynutí účtovného obdobia a uzatvorení účtovných kníh nás okrem zostavenia a uloženia účtovnej závierky do registra účtovných závierok čaká ešte povinnosť odvieť daň z príjmov príslušnému daňovému úradu v SR. Tu ale vzniká zásadný problém a síce, že hospodársky výsledok vykázaný v sústave medzinárodných účtovných štandardov sa nemusí zhodovať s hospodárskym výsledkom, ktorý by sme vykázali, ak by sme sa riadili príslušnou slovenskou legislatívou. Môžeme predbežne tvrdiť, že vo väčšine prípadov sa ani zhodovať nebudú. Je to logické vzhľadom na fakt, že obe legislatívy obsahujú miesta, v ktorých sa líšia a tak je veľmi málo pravdepodobné, že základ dane aký by sme zostavili v oboch prípadoch, by bol rovnaký. Pre účely dane z príjmov, ktorá sa odvádza na Slovensku je však nutné aby sa takto vyčíslený daňový základ previedol na taký, akého by sme dosiahli ak by sme sa riadili výhradne zákonom o účtovníctve. Vzhľadom k potrebám tejto práce riešime problematiku právnických osôb riadiacich sa sústavou IAS/IFRS so sídlom na Slovensku a preto je dôležité aby daň z príjmov odvedli práve tu.

O tom v akom rozsahu a ktorým smerom sa bude základ dane pri zmene legislatívy uberať je v tejto chvíli možné iba predpokladať a taktiež je tento fakt výrazne ovplyvnený aktivitami a rozhodnutiami účtovných jednotiek, ktoré sú v medziach zákona. Rozdiely sú teda individuálne v každej spoločnosti.

Tomu do akej miery sa zmena legislatívy odzrkadlí v základe dane si podrobne z analyzujeme v praktickej časti práce na konkrétnom podniku. Teraz je však nutné si teoreticky popísať čo to vlastne ten prevodový mostík je a prečo je dôležité ho realizovať.

Povinnosť podriaďovať sa medzinárodným účtovným štandardom na Slovensku prináleží niektorým účtovným jednotkám od 1.1.2006, niektoré ďalšie si môžu túto možnosť zvoliť dobrovoľne, táto povinnosť súvisí so vstupom SR do Európskej únie, pretože medzi hlavné nástroje akými sa európska únia snaží dosiahnuť hospodársky rast sú práve spoločné normy a teda aj spoločné normy pre účtovníctvo. Predstavme si teda nejaký konkrétny veľký podnik, ktorý má svoje pobočky nielen tu ale aj v zahraničí. Ak by sa každá pobočka riadila účtovnými

štandardmi konkrétneho štátu, v ktorom má sídlo, tak by sme iba ťažko porovnávali výsledky hospodárenia, finančnú situáciu a iné aspekty účtovnej závierky. Práve vzhľadom k požiadavku porovnateľnosti medzi podnikmi v rôznych štátoch vydal Výbor pre medzinárodné účtovné štandardy v Londýne spoločné účtovné štandardy, ktorými sa právnické osoby, ktoré narábajú s veľkým množstvom finančných prostriedkov a vyplýva im to zo zákona, musia povinne riadiť.

Všetky právnické osoby, o ktorých tu pojednávame musia použiť akýsi prevodový mostík pre úpravu základu dane, tak aby bol v súlade so slovenskou legislatívou. Takýto prevodový mostík odovzdávajú právnické osoby spolu s daňovým priznaním k dani z príjmov ako prílohu, kde je popísaný postup akým spôsobom určili slovenský základ dane. Je tomu tak preto, pretože na Slovensku sa stanoví základ dane v súlade so zákonom číslo 431/2002 o účtovníctve, kde sa získaný základ dane ešte následne upravuje o pripočítateľné a odpočítateľné položky k základu dane. Takýto postup však nemusí byť totožný s postupom podľa medzinárodných štandardov, kde zásadné rozdiely, ktorým sa podrobnejšie budeme venovať v ďalšej kapitole, spočívajú najmä v oceňovaní dlhodobého hmotného a nehmotného majetku, kde náklady, ktoré postupne rozpúšťame v odpisoch sa môžu líšiť od odpisov aké by sme vykázali podľa zákona o účtovníctve na Slovensku a tak by sa mohlo stať, že by výsledok hospodárenia skreslili.

Teda hlavné rozdiely, ktoré budú v oboch legislatívach budú spočívať práve v oceňovaní majetku a v uplatňovaní nákladov. V ostatných oblastiach nebudú výrazné rozdiely, pretože slovenská legislatíva sa značne približuje k medzinárodným účtovným štandardom ale zásadným rozdielom medzi IAS/IFRS je práve to, že medzinárodné účtovné štandardy neurčujú právnickým osobám konkrétne postupy účtovania, ktoré musia dodržať a dokonca ani neurčujú akú účtovnú osnovu by mali používať. Jedinou požiadavkou je aby účtovníctvo vytváralo verný a pravdivý obraz o hospodárení účtovnej jednotky. (uad.sk, 2016)

Mohli by sme teda laicky skonštatovať, že medzinárodné účtovné štandardy sú v mnohých smeroch o niečo benevolentnejšie ako slovenské účtovné štandardy a to je práve dôvod prečo si ministerstvo financií Slovenskej republiky vyžaduje vykonávať prevodový mostík k základu dane právnickej osoby, ktorá sa riadi IAS/IFRS.

Neexistuje nijaký konkrétny návod ako takýto prevodový mostík vytvoriť. Ministerstvo financií sa o to v rozmedzí rokov 2005 až 2008, teda po vstupe do európskej únie pokúšalo ale vzhľadom na to, že každá takáto spoločnosť je iná, tak nebolo možné vytvoriť jednotný postup pre všetky a tak si od roku 2008 každá firma vytvára vlastný prevodový mostík, ktorý môžeme označiť ako jej know-how. Dokážeme tak iba popísať pokusy o aké sa pokúšalo ministerstvo financií ako by to teoreticky mohlo vyzeráť ale nedokážeme konkrétne vymenovať spôsoby akými to spoločnosti musia robiť. Tejto problematike sa budeme podrobnejšie venovať v praktickej časti, kde to budeme demonštrovať na prevodovom mostíku reálnej spoločnosti a vysvetlíme si postup ako si prevodový mostík vytvára jedna z takýchto spoločností. Predtým ako si takýto postup vysvetlíme je nutné si vyselektovať

pár zásadných rozdielov medzi oboma legislatívami, ktoré majú vplyv na rozdielny výsledok hospodárenia a následne aj na základ dane.

4.4 Rozdiely medzi oboma účtovnými systémami

IV tejto podkapitole sa bližšie zoznámime so zásadnými rozdielmi medzi skúmanými systémami, ktoré majú vplyv na daňový základ. Opísali sme si aké súčasti tvoria účtovnú závierku v oboch prípadoch, kedy sa vykazuje a čo je jej účelom. Teraz sa pokúsime vymenovať najzásadnejšie rozdiely, ktoré na účtovné závierky pôsobia.

Súčasti účtovnej závierky v prípade slovenskej legislatívy sú súvaha, výkaz ziskov a straty, poznámky, ktoré sme si definovali už na začiatku práce. Účtovné jednotky, ktoré musia mať účtovnú závierku overenú audítorom musia zostavovať aj výkaz cash flow a výročnú správu. Výkaz cash flow a výkaz o teda prehľad peňažných tokov je súčasťou poznámok účtovnej jednotky.

Súčasťami účtovnej závierky, ktorá je zostavená v súlade s IAS/IFRS sú výkaz ziskov a straty, súvaha, výkaz o zmene kapitálu, výkaz cash flow, výročný správa a poznámky k účtovnej závierke. Vidíme teda, že škála množstva výkazov v účtovnej závierke v súlade s medzinárodnou legislatívou je o niečo širšia ako pri národných štandardoch.

Čo sa týka typov účtovných závierok a dňami, ku ktorým sa účtovné závierky podľa oboch systémov vykazujú, tak tam neexistujú zásadné rozdiely, pretože obe závierky zostavujú riadnu, mimoriadnu, prípadne priebežnú účtovnú závierku. Problematiku účtovnej závierky je rozobraný v §17 v zákone o účtovníctve. V oboch systémoch že v tejto oblasti sa oba systémy zhodujú. Obe podávajú riadnu, mimoriadnu, prípadne priebežnú účtovnú závierku. A dňom vykazovania je posledný deň účtovného obdobia.

Účtovným obdobím právnických osôb účtujúcich na základe SAS je kalendárny alebo hospodársky rok. Pri zmene účtovného obdobia sa čas, od ukončenia jedného obdobia po začiatok ďalšieho obdobia nazýva prechodným obdobím, ktoré je kratšie ako 1 rok. V zákone o účtovníctve to nájdeme v §3 ods. 3 až 8.

Pri právnických osobách, ktoré sa podriaďujú medzinárodným účtovným štandardom nerozlišujeme kalendárny a hospodársky rok ale účtovné obdobie, ktoré je kratšie alebo dlhšie ako 1 rok a z toho vyplýva, že pri nich neexistuje ani takzvané prechodné obdobie. Dňom vykazovania je v oboch prípadoch posledný deň účtovného obdobia po uzatvorení účtovných kníh. S výnimkou priebežnej účtovnej závierky, kedy nemusia byť účtovné knihy uzatvorené. (kpmg, 2016)

V oboch prípadoch vedú účtovné jednotky podvojnú účtovníctvo a teda zostavujú aj rovnaké účtovné knihy (hlavnú knihu a denník), ktoré obsahujú účtovné prípady týkajúce sa celého účtovného obdobia a z nich následne zostavujú jednotlivé výkazy.

Po vyhotovení účtovnej závierky podľa SAS vniká niektorým právnickým osobám zákonná povinnosť nechať overiť účtovnú závierku audítorom. Túto povinnosť im ukladá zákon vtedy ak splnia aspoň dve zo zákonom ustanovených

podmienok, o ktorých pojednáva v zákone o účtovníctve §19. Pri účtovných jednotkách alebo teda právnických osobách, ktoré spadajú pod IAS/IFRS tomu tak nie je, pretože povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom majú spravidla vždy ak sa riadia príslušnými účtovnými štandardmi. Výnimku majú iba účtovné jednotky, ktoré sú uvedené v §17a ods. b zákona o účtovníctve

4.4.1 Rozdiely ovplyvňujúce základ dane z príjmu

Rozdiely, ktoré sme doteraz vysvetlili sú síce z hľadiska štruktúry účtovnej závierky významné ale zásadne neovplyvňujú daňový základ účtovných jednotiek. Pre účely tejto práce sú však podstatné práve tie rozdiely, ktoré majú výrazný vplyv na výšku výsledku hospodárenia, teda aj na daňový základ a následne by ovplyvnili aj výšku odvedenej dane.

Neexistuje pravidlo, že výsledok hospodárenia musí byť v oboch systémoch odlišný ale vzhľadom na to, že oba prístupy sa líšia v niektorých položkách, ktoré priamo ovplyvňujú výsledok hospodárenia, tak je to vysoko pravdepodobné.

V podkapitole, ktorá pojednáva o prevodovom mostíku medzi oboma základmi dane sme dali do pozornosti odlišné prístupy v oceňovaní majetku, vo vykazovaní nákladov účtovnej jednotky a takisto v prístupe oboch účtovných systémov s akými stanovuje jednotlivé postupy účtovania. Na rozdiel od účtovných štandardov, ktoré sú o niečo benevolentnejšie a neurčujú účtovným jednotkám akú účtovnú osnovu majú použiť, akým spôsobom majú účtovať ale vyžadujú si iba to aby účtovníctvo vedené účtovnou jednotkou podával verný a pravdivý obraz o jej hospodárení. Pri účtovných jednotkách, ktoré sa riadia najmä zákonom o účtovníctve a nie IAS/IFRS to tak nie je. Zákon o účtovníctve im presne definuje, ktoré položky si môžu zaradiť v danom účtovnom období do účtovníctva v podobe nákladov a ktoré naopak nie, respektíve môžu ale následne o ne musia upraviť základ dane v podobe pripočítateľnej položky. Takže môžeme povedať, že oproti medzinárodnej legislatíve, tá slovenská udáva presný postup ako vytvoriť daňový základ, z ktorého právnické osoby musia následne odviesť daň z príjmov. Zásadný problém vzniká vtedy ak účtovné jednotky, ktoré vykazujú účtovnú závierku v podobe medzinárodných účtovných štandardov odvádzajú daň z príjmov tam, kde majú sídlo, teda v tomto prípade na Slovensku. Vtedy im ministerstvo financií Slovenskej republiky ukladá povinnosť vytvoriť dokument, tzv. prevodový mostík, kde bude znázornený postup prevodu základu dane vykázaného v IFRS na slovenský daňový základ. Toto tlačivo sa prikladá v podobe prílohy ku daňovému priznaniu k dani z príjmov.

Pozrime sa najskôr na zmeny, ktoré nám môžu vzniknúť pri oceňovaní dlhodobého hmotného alebo nehmotného majetku.

Oceňovanie dlhodobého majetku podľa SAS

Najskôr sa zameriame na rozdiely, ktoré by mohli vzniknúť pri oceňovaní dlhodobého hmotného majetku.

O úprave dlhodobého hmotného majetku pojednáva štandard IAS 16 a IAS 23 a v zákone o účtovníctve je to §28 a §32 zákona o účtovníctve.

Majetok je podľa IAS/IFRS definovaný ako zdroj, ktorý kontroluje jednotka ako výsledok minulých udalostí a od ktorého sa očakáva, že prispeje k toku budúcich ekonomických úžitkov do jednotky.

Definícia podľa slovenských účtovných štandardov hovorí, že majetok obsahuje majetok, ku ktorému má účtovná jednotka vlastnícke právo, a majetok, ku ktorému vlastnícke právo nemá. (kpmg, 2009)

Majetok taktiež môžeme podľa Obchodného zákonníka definovať ako súhrn vecí, peňazí, pohľadávok a iných majetkových hodnôt, ktoré slúžia podnikateľovi k podnikaniu a majú mu prinášať zisk. (Synek, 2011)

Posledná definícia podľa Synka vlastne vystihla podstatu majetku v oboch legislatívach, pretože až na drobné rozdiely je účelom majetku prinášať podnikateľovi nejaký úžitok, pre ktorý bol nakúpený a mal by sa premietnuť v podobe zisku.

Prejdime však k tomu aké konkrétne rozdiely, ktoré sa týkajú účtovania o majetku môžu spôsobiť zmeny v základe dane pri oboch legislatívach. Rozdiely, ktoré tu uvádzame zďaleka nie sú všetky aké môžu vzniknúť a ovplyvniť základ dane. Takýchto rozdielov môže byť veľké množstvo ale vo veľkej miere to závisí od predmetu podnikateľskej činnosti účtovnej jednotky a taktiež od konkrétnej situácie. Uvádzame preto iba tie, ktoré považujeme za najbežnejšie aké by mohli nastať takmer v každej účtovnej jednotke a taktiež ovplyvňujú výšku daňového základu.

Podľa slovenských účtovných štandardov rozlišujeme obstarávaciu cenu, reprodukčnú obstarávaciu cenu a vlastné náklady. Jednotlivé druhy majetku oceňujeme podľa toho akým spôsobom bol obstaraný.

Oceňovanie obstarávacou cenou – obstarávacou cenou rozumieme cenu, ktorá zahŕňa skutočnú vynaloženú cenu pri obstaraní majetku a taktiež všetky náklady, ktoré sme vynaložili v súvislosti s obstaraním. (ako-účtovať.sk, 2012)

Oceňovanie reprodukčnou obstarávacou cenou – oceňovanie reprodukčnými nákladmi využíva účtovná jednotka v prípade, že počas inventarizácie nájde majetok, ktorý doposiaľ nemá zaevidovaný v účtovníctve alebo na ocenenie majetku, ktorý získala darovaním. (ako-účtovať.sk, 2012)

Vlastné náklady – vlastnými nákladmi sa spravidla oceňuje majetok, ktorý bol vytvorený účtovnou jednotkou vo vlastnej réžii. (ako-účtovať.sk, 2012)

Najdôležitejšie je pre podnik stanoviť, čo bude považovať za majetok a na základe toho potom účtovať vo svojom účtovníctve.

Podľa zákona o účtovníctve je dlhodobým hmotným majetkom ten, ktorý má hodnotu vyššiu ako 1700 eur a dobu použiteľnosti dlhšiu ako jeden rok. Pri nákupe majetku, ktorý bude mať hodnotu nižšiu ako 1700 eur sa môže účtovná jednotka rozhodnúť či bude takýto majetok odpisovať a zaradí ho do účtovníctva ako

majetek alebo bude o ňom účtovať ako o zásobách a teda celú čiastku nakúpeného majetku zaradí na účet nákladov.

Podobne je tomu aj pri dlhodobom nehmotnom majetku. Jediným rozdielom je hranica, kedy sa nehmotný majetek podľa zákona o účtovníctve považuje za dlhodobý nehmotný majetek a teda 2400 eur.

Podľa IAS/IFRS takýto limit nie je stanovený. Nie je teda rozhodujúca výška nákladov vynaložených na technické zhodnotenie, nakoľko hlavným kritériom je len to či daný majetok bude spĺňať kritériá na vykazovanie v súvahe spoločnosti podľa IFRS.

Pri oceňovaní majetku v IAS/IFRS oceňujeme majetok vždy iba **obstarávacou cenou**. Nedá sa jednoznačne povedať aká cena by bola vyššia ak by sme obstarali majetok napríklad vlastnou činnosťou ale ocenili by sme ho obstarávacou cenou. Je však veľmi málo pravdepodobné, že by tieto sumy boli rovnaké. Keď si predstavíme spoločnosť, ktorá účtuje podľa medzinárodných účtovných štandardov a vytvorila svojou vlastnou činnosťou napríklad výrobnú halu a túto halu by podľa slovenského zákona o účtovníctve ocenila vlastnými nákladmi, pričom slovenský zákon presne vymedzuje čo spadá a čo naopak nie do obstarávacej ceny vlastnými nákladmi.

Z toho vyplýva, že v oboch účtovných systémoch by hala bola ocenená rôznymi cenami a teda by boli rozdielne aj odpisy, ktoré by si po dobu odpisovania každý rok účtovná jednotka uplatňovala v podobe nákladu. Môžeme si povedať, že je zbytočné vytvárať prevodový mostík, ktorého tvorba a každoročná aplikácia zaberala množstvo času, ale je dôležité si uvedomiť, že tu pojednávame o veľkých účtovných jednotkách s veľkým obratom a obrovským množstvom majetku a ak by účtovná jednotka vykazovala v podobe nákladov rozdielne sumy na každom jednom majetku či už by šlo o hmotný alebo nehmotný majetok, pretože rozdiely existujú v oboch kategóriách, tak by to značne pozmenilo výsledok hospodárenia a taktiež aj základ dane danej účtovnej jednotky, teda štátu by podnik odviezol rozdielnu daň v prípade slovenskej legislatívy a v prípade IAS/IFRS.

Aby sa takýmto rozdielom zabránilo, tak je nevyhnutné zaviesť prevodový mostík základu dane, ktorého účelom by bolo práve vyselektovať tieto rozdiely a vykázať základ dane, tak ako by bol vykázaný riadne podľa slovenských účtovných predpisov, inými slovami prevodový mostík slúži na transformáciu základu dane z medzinárodných účtovných postupov na taký v súlade so slovenskými účtovnými postupmi.

Ďalším rozdiel, ktorý by mohol vzniknúť je, že pri medzinárodných účtovných štandardoch IAS/IFRS sa ku koncu účtovného obdobia k súvahovému dňu uskutočňuje tzv. **test zo zníženia hodnoty**, o ktorom pojednáva štandard IAS 36. Ide o test, ktorý sa realizuje k súvahovému dňu a slúži na zistenie novej straty z ocenenia dlhodobého majetku. (cfo.sk, 2015)

K zníženiu hodnoty, dlhodobého majetku môže dôjsť v prípade, že nastane situácia, kedy sa majetok, ktorý účtovná jednotka ocenila v účtovníctve účtovnou

cenou znehodnotí a k súvahovému dňu sa zistí, že jeho reálna hodnota bude nižšia ako účtovná hodnota pod ktorou bol vedený v účtovníctve. Vznikla by tak strata zo zníženia hodnoty majetku. (cfo.cz, 2015)

Účtovná hodnota majetku > reálna hodnota majetku = **STRATA ZO ZNÍŽENIA HODNOTY**

Rozdiel medzi SAS a IAS/IFRS nastáva preto, že v SAS sa takýto test zo zníženia hodnoty nevykonáva a teda aj v prípade, že sa majetok znehodnotí, tak do účtovnej závierky sa uvádza účtovná hodnota majetku.

Rozdiel vzniká aj pri **technickom zhodnotení majetku**. Podľa zákona o účtovníctve na Slovensku je účtovná jednotka povinná zaradiť výdavky, ktoré jej vzniknú v súvislosti s obstaraním majetku a sú vyššie ako 1700 eur do obstarávacej ceny majetku. Naopak pri výdavkoch na technické zhodnotenie, ktoré sú nižšie ako 1700 eur sa účtovná jednotka môže rozhodnúť či tieto výdavky začlení do obstarávacej ceny majetku. Aby bola účtovná jednotka povinná vykázat' aktiváciu technického zhodnotenia, tak je nutné aby náklady na toto technické zhodnotenie boli v hodnote minimálne 1700 eur. (kpmg, 2009)

Podľa medzinárodného účtovníctva takýto limit nie je stanovený. Nie je teda rozhodujúca výška nákladov na technické zhodnotenie, pretože to sa aktivuje vo chvíli, kedy bude majetok spĺňať kritérium pre jeho vykázanie ako majetku. (kpmg, 2009)

Zhrnutie teoretickej časti

V teoretickej časti sme sa pokúšali bližšie objasniť problematiku zostavovania účtovnej závierky pomocou dvoch rôznych účtovných postupov. Následne sme sa pokúsili nájsť medzi nimi, také rozdiely, ktoré by ovplyvnili výšku základu dane.

Za najvýznamnejšie rozdiely považujeme tie, ktoré vznikajú účtovnej jednotke v súvislosti s operáciami, ktoré sa týkajú dlhodobého hmotného a nehmotného majetku a to obstarávanie, oceňovanie a odpisovanie.

V teoretickej časti, sme sa teda pokúsili zistiť ako ovplyvní aplikácia oboch takýchto účtovných postupov výšku základu dane tej istej spoločnosti. Napriek tomu, že je veľmi ťažké na základe teoretických poznatkov jednoznačne zaujať stanovisko k tomu akým smerom sa bude základ dane po transformácií posúvať. Zo zistených rozdielov predpokladáme, že po prevedení prevodovým mostíkom z IAS/IFRS na slovenské účtovníctvo sa posunie smerom nahor. Také stanovisko sme zaujali najmä preto, že vzhľadom k zisteným rozdielom usudzujeme, že slovenské účtovníctvo má o niečo viac prikazovací charakter ako je tomu v medzinárodnom účtovníctve a taktiež nás k takému tvrdeniu ovplyvnil aj fakt, že povinnosť takýto mostík zostavovať priamo vyplýva zo zákona.

Či je náš predpoklad aspoň z časti správny zistíme v praktickej časti práce, kde zistené poznatky aplikujeme na reálny podnik.

5 Praktická časť práce

V úvode praktickej časti si predstavíme spoločnosť, ktorej účtovnú závierku budeme analyzovať a spracovávať. Spoločnosť nazveme fiktívnym menom X, s.r.o., pretože je nutné dodržať požiadavku spoločnosti o zamlčanie jej identity.

Spoločnosť X, s.r.o. je dcérskou spoločnosťou veľkého koncernu sídliaceho v Nemecku. Nami vybraná pobočka sídli na Slovensku. Vznikla v roku 2002 a predmetom jej podnikateľskej činnosti je poskytovanie finančného a operatívneho lízingu. Pre lepšie pochopenie uvádzame definíciu finančného a operatívneho lízingu.

Finančný leasing – vo finančnom leasingu vystupujú 2 subjekty, nájomca a prenajímateľ. Predmetom leasingu je prenajatá vec, ktorú prenajímateľ poskytne nájomcovi na určité časové obdobie za vopred dohodnuté finančné splátky na základe leasingovej zmluvy, ktorej súčasťou je aj spravidla tzv. predkupné právo nájomcu. Nájomca má teda možnosť po ukončení prenájmu odkúpiť prenajatú vec za sumu uvedenú v leasingovej zmluve do svojho vlastníctva. (poistenie.sk, 2016)

Finančný leasing využívajú podnikatelia ale aj bežný spotrebiteľia. Patrí k najvyužívanejším typom leasingu. (finanza.sk, 2016)

Operatívny lízing – túto formu leasingu využívajú zväčša veľkí alebo strední podnikatelia. Ide o formu leasingu, kedy nájomca využíva prenajatú vec počas určitého časového obdobia ale o všetky povinnosti, ktoré súvisia s využívaním prenajatej veci ako je servis a iné povinnosti, sa stará prenajímateľ. (finanza.sk, 2016)

Pre začiatok zistíme z poskytnutých údajov hodnotu príslušných finančných ukazovateľov (ukazovateľ rentability, ukazovateľ likvidity). Ďalej vyčíslime daňový základ, ktorý nájdeme uvedený v účtovnej závierke za rok 2015, ktorú nám spoločnosť poskytla. Účtovná závierka bude zostavená v súlade s predpismi IAS/IFRS. Následne si predstavíme prevodový mostík základu dane, ktorý je spoločnosť povinná vytvárať a prikladať k daňovému priznaniu k dani z príjmov a po zoznámení sa so spôsobom akým spoločnosť vytvára prevodový mostík zostavíme účtovnú závierku v súlade so slovenskou legislatívou.

V závere praktickej časti si oba vyčíslené výsledky hospodárenia porovnáme, vyhodnotíme a pridáme vlastné stanovisko.

Spoločnosť X je teda spoločnosťou s ručením obmedzeným so vznikom v roku 2002, jej počet zamestnancov za rok 2015 je 88 a jej zisk pre tento rok bol vyčíslený vo výške 7 257 000 eur. Môžeme teda povedať, že podnik spĺňa zákonnú podmienku, ktorú uvádzame v 5. Kapitole na strane 28 o výške obratu. Spoločnosť prekročila stanovenú hranicu a tak je povinná sa riadiť predpismi IAS/IFRS. Takáto povinnosť jej vyplynula v roku 2008, kedy stanovenú hranicu prekročila. Jej základné imanie je 6 639 000 eur.

Spoločnosť vykazuje každoročne zisk, ktorý má rastúcu tendenciu. Jej cieľom do budúcnosti je upevniť svoju trhovú pozíciu. Základným predpokladom pre do-

siahnutie stanoveného cieľa je aj naďalej udržiavať rastúci trend v oblasti tržieb a zisku.

5.1 Výberové ukazovatele finančnej situácie podniku

Na začiatok si v stručnosti priblížime finančnú situáciu podniku pomocou vybraných finančných ukazovateľov finančnej analýzy. Keďže hlavným cieľom práce nie je vykonávať podrobnú finančnú analýzu, tak si uvedieme iba zopár ukazovateľov, ktoré by nám vytvorili stručný obraz o finančnej situácii spoločnosti X, s.r.o.

Zdrojom informácií, ktoré budeme potrebovať pre výpočet finančných ukazovateľov sú výkazy účtovnej závierky za rok 2015, ktoré nám spoločnosť poskytla.

Opäť môžeme teda potvrdiť správnosť tvrdenia, že účtovná závierka poskytuje subjektom, ktorí ju využívajú dôležité informácie o hospodárení a finančnej situácii účtovnej jednotky.

Zaoberať sa budeme ukazovateľmi likvidity, rentability a zadĺženosti. V rámci definícií o finančných ukazovateľoch je dôležité uvádzať aké druhy finančných ukazovateľov existujú. Rozlišujeme teda stavové ukazovatele, tokové ukazovatele, rozdielové ukazovatele a pomerové ukazovatele. (Knápková, Pavelková, Šteker, 2013)

My vykonávame analýzu účtovnej závierky za jedno časové obdobie a teda za rok 2015 a preto budeme zisťovať hodnoty stavových ukazovateľov účtovnej závierky za rok 2015. V tabuľke číslo jedna uvádzame hodnoty niektorých finančných ukazovateľov analyzovanej spoločnosti X, s.r.o.

Tabuľka č. 1 – Vybrané finančné ukazovatele

Čisté úrokové výnosy	13311000eur
Zisk po zdanení	3983000eur
Základné imanie	7257000eur
počet zamestnancov	92

Zdroj: Výročná správa 2015

Ukazovateľ zadĺženosti a samofinancovania

Ukazovateľ zadĺženosti účtovnej jednotky vypovedá o tom do akej miery podniky využíva k financovaniu svojho majetku cudzie zdroje. (Májková, 2013)

$$\text{ukazovateľ zadĺženosti} = \frac{\text{cudzí kapitál}}{\text{majetkokospolu}} \times 100 = 78,9 \% \quad (1)$$

Zadĺženosť spoločnosti je podľa ukazovateľa zadĺženosti pomerne vysoká ale keďže sa jedná o spoločnosť, ktorej predmetom podnikania sú finančné služby, tak je jej zadĺženosť ešte v norme, pretože pri finančných spoločnostiach sa vyžaduje aby mali minimálne 8 % vlastného kapitálu a to naša spoločnosť spĺňa.

Ukazovateľ samofinancovania je v podstate opakom ukazovateľa zadĺženosti. Preto ak by sme zráтали percentuálnu hodnotu oboch ukazovateľom, tak by nám mali dávať hodnotu 100%.

$$\text{ukazovateľ samofinancovania} = \frac{\text{vlastné imanie}}{\text{majetkokospolu}} \times 100 = 21,1 \% \quad (2)$$

Spoločnosť disponuje 78,9 % cudzích zdrojov, z ktorých hradí svoje záväzky a 21,1 % vlastnými zdrojmi, z ktorých hradí svoje záväzky.

Rozlišujeme jednotlivé stupne zadĺženosti účtovnej jednotky. Podľa zlatého pravidla financovania je optimálna miera ukazovateľa zadĺženosti v percentuálnom vyjadrení 50%. (Májková, 2013)

Tabulka č. 2 – Miera zadĺženosti

Miera zadĺženosti	zadĺženosť v %
1. nízka	do 30
2. priemerná	31-50
3. vysoká	51-70
4. riziková	nad 70

Zdroj: (Májková,2013)

Ukazovateľ rentability

Ukazovateľ rentability vyjadruje koľko jednotiek čistého zisku meny euro pripadá na jednu jednotku tržieb.

Hodnota tržieb za poskytnuté služby je za rok 2015 21 154 000 eur. Tento údaj zistíme z výkazu ziskov a straty ako súčet výnosov za poskytnuté služby operatívneho a finančného leasingu. Zisk po zdanení za rok 2015 bol 3 983 000 eur.

$$\text{Koeficient likvidity 2 stupňa} = \frac{\text{bežné zásoby}}{\text{bežné pasíva}} \times 100 = 0,545 \quad (3)$$

Likvidita druhého stupňa vyjadruje schopnosť podniku hrať záväzky so splatnosťou do jedného roka. Vzhľadom na to, že hodnoty by sa mali pohybovať medzi hodnotami 1 až 1,5, tak hodnota, ktorá nám vyšla značí, že podnik nemá k dispozícii toľko finančných prostriedkov, ktoré sú potrebné pre splatenie záväzkov. Vzhľadom na to ale, že ide o finančný podnik, ktorý disponuje viac cudzími zdrojmi ako vlastnými, tak je takáto hodnota ukazovateľa považovaná za dobrú.

Ako zdroj dát pre hodnoty finančných ukazovateľov sme použili výročnú správu spoločnosti za rok 2015. Vybrali sme len niektoré ukazovatele, pretože cieľom práce nie je podrobne prejednávať hodnoty finančných ukazovateľov a bolo to teda iba akési krátke odbočenie od prejednávanej problematiky.

Aj vzhľadom na to, že sa môže zdať, že niektoré ukazovatele vykazujú horšie hodnoty, tak prihliadnúc ku skutočnosti, že ide o finančnú spoločnosť, ktorá obchoduje najmä s cudzím kapitálom sú takéto hodnoty v poriadku. Navyše spoločnosť dlhodobo vykazuje zisk, takže v súčasnej dobe ju môžeme považovať za prosperujúcu.

5.2 Účtovná závierka spoločnosti X, s.r.o. podľa IAS/IFRS

S ako prvou sa zoznámime s účtovnou závierkou zostavenou podľa účtovných zásad medzinárodného účtovníctva.

Všetky potrebné výkazy tvoriace závierku podľa zásad medzinárodného účtovníctva nám poskytla spoločnosť X, s.r.o.

Súvaha spoločnosti X, s.r.o. podľa IAS/IFRS

Najskôr sa zoznámime s výkazom súvahy, ktorú tvorí skupina aktív a pasív spoločnosti.

Aby bola účtovná závierka správne zostavená, tak sa musia aktíva spoločnosti rovnať pasívam, pretože zdroje krytia majetku musia byť v rovnakej výške ako majetok z nich obstaraný.

V nasledujúcej tabuľke vidíme skupinu aktív zo súvahy spoločnosti za dva roky, rok 2014 a rok 2015, pre lepšie porovnanie a predstavu o hospodárení spoločnosti.

V tabuľke číslo štyri vidíme jednotlivé položky aktív, takže majetku účtovnej jednotky. Celková suma aktív je 360 493 000 eur, čo je o 20 632 eur viac ako tomu bolo v predchádzajúcom účtovnom období, to znamená, že v roku 2015 sa hodnota majetku, ktorý vlastnila účtovná jednotka zvýšila.

Tabulka č. 3 – Aktíva spoločnosti za rok 2015

AKTÍVA (v tis. eur)	rok 2015	rok 2014
Peniaze a peňažné ekvivalenty	364	402
Úvery a pohľadávky voči zákazníkom	306 887	287 748
Pohľadávky z finančného lízingu	8056	10 632
Zásoby	6274	5261
Pohľadávka zo splatnej dane	-39	39
Odložená daňová pohľadávka	2083	1150
DNM	482	396
DHM	26 300	25 991
Investície v dcérskych spoločnostiach	7	7
Ostatné pohľadávky	2590	2583
Ostatné aktíva - nefinančné	7450	5652
AKTÍVA SPOLU	360 493	339 861

Zdroj: Výročná správa 2015

Aby bola účtovná závierka správne zostavená, tak sa musia aktíva spoločnosti rovnať pasívam, pretože zdroje krytia majetku musia byť v rovnakej výške jako majetok z nich obstaraný.

V súvahe vidíme uvedené dva roky, rok 2014 a rok 2015, pre lepšie porovnanie a predstavu o hospodárení spoločnosti.

V tabuľke číslo štyri vidíme jednotlivé položky aktív, takže majetku účtovnej jednotky. Celková suma aktív je 360 493 000 eur, čo je o 20 632 eur viac ako tomu bolo v predchádzajúcom účtovnom období, to znamená, že v roku 2015 sa hodnota majetku, ktorý vlastnila účtovná jednotka zvýšila.

Ako uvádzame vyššie je nevyhnutné si vyčíslit' pasíva spoločnosti X, s.r.o., ktoré sú zdrojmi krytia majetku spoločnosti.

Tabulka č. 4 – Pasíva spoločnosti za rok 2015

PASÍVA (v tis. Eur)	rok 2015	rok 2014
Úvery a pôžičky	296 719	281 395
Závazky zo splatnej dane	762	0
Rezervy	793	184
Ostatné záväzky - finančné	8485	8307
Ostatné záväzky - nefinančné	1353	1469
ZÁVAZKY SPOLU	308 112	291 355
Základné imanie	7257	7257
Nerozdelený zisk	44 398	40 523
Zákonný rezervný fond	726	726
VLASTNÉ IMANIE SPOLU	52 381	48 506
PASÍVA SPOLU	360 493	339 861

Zdroj: Výročná správa 2015

V tabuľke číslo 4 vidíme jednotlivé položky pasív účtovnej jednotky a vidíme, že položka, ktorá sumarizuje hodnotu pasív za celé účtovné obdobie je aj za rok 2014 aj 2015 zhodná s celkovou sumou aktív, ktoré sú uvedené vyššie v tabuľke číslo 4.

Vidíme, veľkú časť pasív tvoria úvery a pôžičky, ktoré sú tzv. cudzími zdrojmi financovania majetku podniku. Takýto vysoký pomer k celkovej sume pasív svedčí o vysokej zadĺženosti spoločnosti. Ale vzhľadom k faktu, že ide o finančnú spoločnosť, ku ktorej sa viažu tzv. bazilejské dohody, ktoré hovoria, že finančné spoločnosti musia mať minimálnu výšku vlastného kapitálu aspoň vo výške 8%. (nbs.sk, 2013)

Naša spoločnosť ma vlastný kapitál približne okolo 20% v porovnaní k celkovému kapitálu a teda je jej zadĺženosť oproti iným finančným inštitúciám ešte nízka.

Výkaz ziskov a straty spoločnosti X, s.r.o. podľa IAS/IFRS

Tabulka č. 5 – Výkaz ziskov a strát podľa IAS/IFRS

VÝKAZ ZISKOV A STRATY (v tis. Eur)	rok 2015	rok 2014
Výnosy z finančného lízingu a úr. V	14 542	16 773
Úrokové a podobné náklady	-1231	-237
ČISTÉ ÚROKOVÉ VÝNOSY	13 311	14 536
Straty zo zníženia hodnoty PO a fin.l.	-1015	-1221
ČISTÉ ÚR. V. PO ZOHLADNENÍ STRÁT	12 296	13 315
Výnosy z predaného majetku	25 304	16 934
Náklady na majetok prenajatý zákaz.	-24 931	-17 410
Výnosové poplatky a provízie	670	827
Nákladové poplatky a provízie	-3 997	-4 827
Výnosy z operatívneho lízingu	6 612	6 800
Ostatné prevádzkové výnosy	689	534
ZISK/STRATA z predaja DHM	34	9
Administratívne a ost. prevadz. N	-13 853	-13 361
Dividendy od dcérskej spoločnosti	2 668	2 495
Strata zo zníženia hodnoty DHM	-762	-61
ZISK PRED ZDANENÍM	4 730	5 255
Daň z príjmov	-855	-940
ZISK PO ZDANENÍ	3 875	4 315
Ostatný súhrnný zisk	0	0
SÚHRNNÝ ZISK SPOLU	3 875	4 315

Zdroj: Výročná správa 2015

Ďalším výkazom účtovnej závierky je výkaz ziskov a straty, ktorý sa podobne ako aj súvaha zostavuje z hlavnej knihy spoločnosti vedenej v podvojnóm účtovníctve. Hlavná kniha predstavuje zosumarizovaný denník.

Obsahom výkazu ziskov a straty sú výsledkové účty, teda účty účtovnej triedy 5 a 6, účty nákladov a výnosov. Výkaz ziskov a straty má spoločnosti prinášať informácie o tom ako hospodárila. Spoločnosť vie v akej výške a oblasti dosahuje najväčšie výnosy a naopak, kde má nejvyšší pomer nákladov. Na konci výkazu ziskov a straty je vyčíslený výsledok hospodárenia, ktorý získame odčítaním nákladov od výnosov.

V tabuľke číslo 5 vidíme jednotlivé položky výkazu ziskov a straty za roky 2014 a 2015. Vidíme, že najväčšiu nákladovú položku predstavuje položka náklady na majetok predaný a predtým prenajatý zákazníkom. Je to logické, pretože spoločnosť poskytuje finančný a operatívny lízing svojim zákazníkom. Teda môžeme povedať, že má s určitosťou vysoké náklady na prenajímaný a následne predávaný majetok. Najmä v prípade operatívneho lízingu, kedy sa spoločnosť stará o všetky náklady na údržbu pronajímaného majetku počas jeho prenájmu.

Výsledok hospodárenia spoločnosti za oba roky bol zisk, aj keď v roku 2015 oproti roku 2014 mierne poklesol.

Zhrnutie

V tejto podkapitole sme sa v stručnosti pozreli na hodnoty účtovnej závierky vykázané na základe medzinárodných účtovných štandardov. Zistili sme, že výkaz súvaha bol zostavený správne, keďže sa majetok a zdroje jeho krytia, teda aktíva a pasíva rovnajú.

Veľkú časť pasív účtovnej jednotky tvoria úvery a pôžičky, čo značí, že podnik patrí medzi vyššie zadĺžené podniky, avšak spomedzi spoločností, ktorých predmetom činnosti je poskytovanie finančných služieb, patrí medzi tie menej zadĺžené. Hodnota dlhodobého hmotného majetku spoločnosti za rok 2015 bola 26 300 000 eur a hodnota dlhodobého nehmotného majetku bola 482 000 eur.

Súčasťou účtovnej závierky je taktiež výkaz ziskov a straty, ktorý obsahuje jednotlivé nákladové a výnosové účty a výsledok hospodárenia pred a po zdanení. Výsledkom hospodárenia je dlhodobo zisk aj keď oproti minulému účtovnému obdobiu mierne poklesol. Najväčšie náklady spoločnosti plynú práve z nákladov na prenájom majetku, najmä pri operatívnom lízingu, kedy sa údržbu majetku počas doby prenájmu stará výhradne lízingová spoločnosť.

Môžeme teda skonštatovať, že z pohľadu účtovnej závierky zostavenej podľa medzinárodných účtovných predpisov ide o ziskovú spoločnosť a prosperujúcu spoločnosť, ktorá disponuje veľkým množstvom majetku, či už hmotného alebo nehmotného.

5.3 Prevodový mostík k základu dane spoločnosti X, s.r.o.

Tabulka 6 – Prevodový mostík spoločnosti 2015

tsd eur	VW	1	2	3	4	5	IFRS ADJ
Cash and cash equivalents	364						0
Loans and advances to customers	306			-5 500	47		-5 453
Finance lease receivables	8 056	-207					-207
Inventory	6 274						0
Current income tax prepayment	0						0
Deferred income tax asset	2 083	47					47
Intangible assets	482						0
Premises and equipment	26	-2					-2
Investments in subsidiaries	7						0
Other financial assets	2 590					-191	-191
Other assets	7 450			5 500			5 500
Total assets	360	-162	0	0	47	-191	-306
Borrowings	296						0
Current income tax liability	762						0
Deferred income tax liability	0						0
Provisions for liabilities and charges	793					-191	-191
Other financial liabilities	8 485				47		47
Other liabilities	1 353						0
Liabilities	308	0	0	0	47	-191	-144
Registered capital	7 257						0
Legal reserve fund	726						0
Retained earnings	40	-156					-156
<i>Profit for the YEAR</i>	<i>3 875</i>	<i>-6</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>-6</i>
Equity	52	-162	0	0	0	0	-162
Total liabilities and equity	360	-162	0	0	47	-191	-306
Finance lease and similar interest inco-	14	-2					-2
Interest and similar expense	-1 231		93				93
Net interest income	13	-2	93	0	0	0	91
Impairment losses	-1 015						0
Net interest income after impairment	12	-2	93	0	0	0	91
Fee and commission income	670						0
Fee and commission expense	-3 997						0
Operating lease income	6 612						0
Sale of assets previously leased to	25	172					172
Cost of assets sold and previously le-	-24	-177					-177
Other operating income	689						0
Gains/(losses) on sale of premises and	34						0
Administrative and other operating ex-	-13		-93				-93
Dividend income from subsidiary	2 668						0
Impairment losses on property, plants	-762						0
Profit before tax	4 730	-7	0	0	0	0	-7
Income tax expense	-855	1					1
Profit for the YEAR	3 875	-6	0	0	0	0	-6
Other comprehensive income	0						0
Total comprehensive income for the	3 875	-6	0	0	0	0	-6

zdroj: Interné materiály spoločnosti

Na obrázku vidíme prevodový mostík, ktorý nám poskytla spoločnosť a ktorý každoročne povinne vytvára a potom dokladá spolu s daňovým priznaním finančnému

úradu. Prevodový mostík slúži na transformáciu základu dane z medzinárodných účtovných štandardov, na základ dane podľa aktuálne platných predpisov slovenského účtovníctva.

V tabuľke je množstvo rozdielov, ktoré spoločnosti vznikajú vzhľadom na rozdielnosť účtovania v IAS/IFRS a slovenskej účtovnej legislatíve. Tieto rozdiely sú vyčíslené v predposlednom stĺpci označenom žltou farbou. Budeme sa však podrobnejšie zaoberať iba tými rozdielmi, ktoré vstupujú prostredníctvom výsledkových účtov účtovnej jednotky do výsledku hospodárenia a základu dane a následne ovplyvnia aj výšku odvedenej dane z príjmov účtovnej jednotky

Z uvedeného je jasné, že rozdiel daňového základu v oboch legislatívach je 7000 eur, teda základ dane vykázaný podľa štandardov SAS je o 7000 eur vyšší ako daňový základ IAS/IFRS. Vidíme to v riadku, kde je uvedená položka **Profit before tax**, teda hrubý zisk pred zdanením. Keďže je celá tabuľka uvedená v tisícoch eur, tak vidíme, že zisk pred zdanením je 4730 tis., podľa IAS/IFRS a podľa slovenskej legislatívy 4737 tis. Eur, teda je vyšší o spomínaných 7000 eur.

Rozdiely s priamym vplyvom na výšku základu dane

Už sme uviedli, že rozdiel zistený podľa slovenských účtovných predpisov bude o 7000 eur vyšší. Teraz je však dôležité zistiť, ktoré položky tento rozdiel spôsobili. Vidíme, že v prevodovom mostíku je ich viac, nie však všetky sú pre nás dôležité, nás zaujímajú výhradne tie, ktoré tento rozdiel spôsobili.

Budovy a zariadenia

Prvým podstatným rozdielom, ktorý priamo mení výšku základu dane je rozdiel, ktorý v mostíku vidíme ako položku s názvom **Premises and equipments**. Hodnotu tejto položky vidíme v SAS ocenenú v sume 26 302 eur, v IFRS v hodnote 26 300 eur.

$$26\,302\,000 - 26\,300\,000 = 2000$$

Teda rozdiel vo výške 2000 eur. Ide o položku dlhodobého hmotného majetku, vyčíslený rozdiel vznikol v dôsledku vykonania testu pre zníženie hodnoty, ktorý sa každoročne vykonáva podľa IAS/IFRS k ročnému súvahovému dňu pre zistenie reálnej hodnoty majetku. O teste pre zníženie hodnoty majetku pojednáva štandard IAS 36. Tento test vykázal, že hodnota majetku oceneného v účtovníctve je o 2000 eur vyššia ako reálna hodnota majetku. Keďže medzinárodné účtovná štandardy prihliadajú na skutočnú hodnotu majetku, tak sa majetok vykazuje v účtovnej závierke ocenený v reálnej hodnote. Rozdiel medzi SAS spočíva v tom, že podľa slovenských účtovných štandardov sa takýto test nevykonáva a preto sa uvádza v účtovnej závierke hodnota majetku, neupravená o stratu, ktorá účtovnej jednotke vplyvnila v súvislosti s vykonaním testu zo zníženia hodnoty vykonaného k ročnému súvahovému dňu.

Keďže ide o podnik, ktorého predmetom činnosti je finančný a operatívny leasing a teda svoj majetok prenajíma iným subjektom, tak jeho výnosy tvoria čisté úroky z prenájmu tohto majetku, ktoré priamo vstupujú do výsledkových účtov, konkrétne do účtov účtovnej triedy 6 a tieto účty sa potom premietajú do výsledku hospodárenia a teda aj do základu dane. Ich výška je závislá na výške hodnoty majetku. Môžeme povedať, že tu platí priama úmera a to čím vyššia bude hodnota majetku,

ktorý prenajíma, tým vyššie budú výnosové úroky. Čisté úrokové výnosy sa následne premietnu do výsledkových výnosových účtov a tie už priamo vstupujú do základu dane spoločnosti.

V prípade, že účtovná jednotka realizuje každoročne test zo zníženia hodnoty majetku, tak je oslobodená od odpisovania takého majetku. V SAS sa nevykonáva test na zníženie hodnoty, lebo sa používajú odpisy jako hlavný indikátor opotrebenia majetku, respektíve tvoria sa opravné položky. (Šuranová a kol., 2011)

Rozdiel vzniknutý z vysporiadania zmlúv uzavretých pred rokom 2000

Ďalším rozdielom, ktorý vstupuje do základu dane je rozdiel medzi dvomi položkami a to medzi položkou **sale of assets previously leased to customers**, ktorá má podľa IFRS hodnotu 25 304 eur a podľa SAS 25 132 eur. Teda vzniká rozdiel:

$$25\,304 - 25\,132 = 172\,000$$

Zistený rozdiel je 172 000 eur.

Položka **cost of assets sold and previously leased to customers**, takže náklady na aktíva prenajaté zákazníkom. Podľa SAS v sume 25 304 a podľa IFRS v hodnote 25 132 eur. Rozdiel je vyčíslený na:

$$24\,931 - 24\,754 = 177\,000$$

Vzniká nám tu rozdiel vo výške 177 000 eur.

Oba vyčíslené rozdiely však nevstupujú do základu dane v stanovených sumách. To čo vstupuje do výsledku hospodárenia, teda v tomto prípade zisku ako máme uvedené v položke **Profit before tax**, teda čistý zisk pred zdanením je rozdiel medzi vyššie uvedenými položkami. Rozdiel medzi sumou 177 000 eur a 172 000 eur.

$$177\,000 - 172\,000 = 5\,000$$

Vyčíslili sme tu rozdiel vo výške 5000 eur.

Všetky rozdiely, ktoré sme určili ako tie, ktoré vstupujú do základu dane dávajú v súčte hodnotu 7000 eur, a to je suma, o ktorú prevyšuje základ dane podľa slovenskej účtovnej legislatívy základ dane, ktorý vznikol podľa medzinárodných účtovných štandardov. Konštatujeme teda, že v prípade našej spoločnosti vzniká prevedením základu dane podľa IFRS na SAS, vyšší základ dane, takže transformácia na slovenskú daňový základ podnik znevýhodňuje a to z toho dôvodu, že z vyššieho daňového základu je nutné odvieť aj vyššiu daň z príjmov. Tento rozdiel teda získame sčítaním doposiaľ vyčíslených základov dane:

$$2000 + 5000 = 7000 \text{ eur.}$$

Z prevodového mostíka sme zistili, že ak by spoločnosť zostavovala výsledok hospodárenia podľa medzinárodného účtovníctva, tak by jeho výška bola o 7000 eur nižšia ako podľa slovenských účtovných predpisov. Taktiež by bol nižší aj základ dane a tak by účtovná jednotka odvieďla podľa medzinárodného účtovníctva aj nižšiu daň, to však nie je možné pretože podľa zákona o účtovníctve je účtovná jednotka povinná previesť transformáciu základu dane na taký, ktorú je v súlade s SAS, teda môžeme povedať, že je v tomto prípade znevýhodnená účtovná jednotka, ktorá musí vzhľadom k uvedeným skutočnostiam odvieť vyššiu daň a zvýhodnený

je tu štát, kde daná účtovná jednotka sídli, pretože zinkasuje o 7000 eur viac na dani z príjmov než by tomu bolo podľa IAS/IFRS.

5.4 Zostavenie účtovnej závierky spoločnosti X, s.r.o. podľa SAS

Účtovnú závierku sme zostavili z údajov uvedených v hlavnej knihe spoločnosti, ktorú nám poskytla k dispozícií.

Všetky výkazy potrebné k zostaveniu účtovnej závierky podľa slovenských účtovných štandardov sú uvedené v prílohe číslo 1 v originálných výkazoch, ktoré sa aktuálne používajú na Slovensku a ktoré sme získali z webovej stránky finančnej správy Slovenskej republiky.

Súvaha je zostavená k súvahovému dňu, ktorý je zároveň posledným dňom účtovného obdobia a to 31.12. 2015.

Prvým výkazom v účtovnej závierke je účtovný výkaz súvaha.

Ako je možné vidieť v už spomínanej prílohe číslo jedna, tak účtovná závierka má 12 strán a tvorí ju účtovný výkaz súvaha a výkaz ziskov a straty. Z toho súvaha má takmer sedem strán.

Prvá strana obsahuje základné informácie o účtovnej jednotke:

- Názov spoločnosti,
- Sídlo spoločnosti,
- Typ účtovnej jednotky,
- Daňové identifikačné číslo spoločnosti,
- Obdobie, za ktoré sa zostavuje a dátum bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia,
- Dátum, kedy bola vystavená a schválená,
- SK NACE – teda číselný kód, ktorý charakterizuje predmet činnosti, ktorý účtovná jednotka vykonáva, v tomto prípade sú to finančné služby.
-

Súvaha spoločnosti X, s.r.o.

Účtovný výkaz súvaha patrí k najdôležitejším výkazom účtovnej jednotky, pretože účtovnej jednotke dôležité informácie o jej majetku.

Súvaha začína na stratne dva a začína aktívami spoločnosti. V riadku 01 vidíme celkovú hodnotu majetku, ktorý účtovná jednotka vlastní, teda celkovú hodnotu jej aktív. Vidíme však, že v tomto riadku sa nachádzajú až tri číselné údaje a to:

1. **Brutto hodnota majetku** – je to hodnota majetku akú dosahoval v čase jeho obstarania, tj. je to hodnota majetku neupravená o oprávky, teda odpisy majetku. Výška brutto majetku je **411 163 878 eur**.
2. **Korekcia** – do kolonky korekcia sa vyplní výška oprávok, teda súhrnná výška opotrebenia majetku, ktoré sa vyjadrujú odpismi. Hodnota oprávok za rok 2015 bola **39 256 357 eur**.

3. Netto hodnota – predstavuje hodnotu majetku upraveného o oprávky. Teda aktuálnu hodnotu majetku po zohľadnení odpisov. Hodnota majetku po odrátaní odpisov za rok 2015 bola vo výške **371 907 521 eur**.

Celková hodnota majetku je tvorená obežným majetkom, neobežným majetkom a hodnotou na účte časového rozlíšenia, teda sú to hodnoty, ktoré sú v prílohe číslo 1 v súvahe uvedené na riadkoch 02, 33 a 74.

V brutto vyjadrení by to teda bolo sčítanie hodnôt na riadkoch 02, 33 a 74:

$$261\,725\,953 \text{ (neobežný majetok)} + 147\,072\,913 \text{ (obežný majetok)} + 2\,365\,012 \text{ (časové rozlíšenie)} = 411\,163\,878 \text{ eur}$$

Korekcia, teda oprávky sú vyčíslené v hodnotách:

$$15\,805\,647 \text{ (obežný majetok)} + 23\,450\,710 \text{ (neobežný majetok)} = 39\,256\,357 \text{ eur}$$

Vidíme, že oprávky môžu nastať iba pri obežnom a neobežnom majetku, pretože časové rozlíšenie neobsahuje hodnotu oprávok, z toho dôvodu, že nič také ako odpisovanie položiek časového rozlíšenia neexistuje.

Netto hodnota majetku po odpočítaní oprávok:

$$238\,275\,243 \text{ (neobežný majetok)} + 131\,267\,266 \text{ (obežný majetok)} + 2\,365\,012 \text{ (časové rozlíšenie)} = 371\,907\,521 \text{ eur.}$$

Na riadku 03 je vyčíslená hodnota dlhodobého nehmotného majetku účtovnej jednotky, ktorá je **3 684 212 eur** a potom ďalej na riadkoch 04 -10 sú uvedené a vyčíslené konkrétne druhy dlhodobého nehmotného majetku, ktorý vlastní a v súčte musia tvoriť celkovú hodnotu uvedenú v riadku 03.

V riadku 11 uvádzame súčtovnú hodnotu dlhodobého hmotného majetku vo vlastníctve účtovnej jednotky, ktorého čistá hodnota po odpočítaní odpisov je **31 482 529 eur**. Na riadkoch 12 -20 vidíme už konkrétne druhy dlhodobého hmotného majetku a aj s ich ocenením v akom sú vedené v účtovníctve.

Medzi aktíva a majetok účtovnej jednotky patrí taktiež dlhodobý finančný majetok, ktorý je na riadku 21 a jeho netto hodnota je **206 310 222 eur** a jednotlivé druhy dlhodobého finančného majetku, ktoré tvoria súčet celkového DFM sú rozpísané a vyčíslené na účtoch 22 – 32.

Na riadku 33 je už spomínaná hodnota obežného majetku spoločnosti, ktorý tvoria:

- zásoby,
- tovar,
- pohľadávky a iné.

Na riadku 74 je hodnota časového rozlíšenia 2 365 012 eur, ktoré tvoria náklady budúcich období, teda sú to výdaje, ktoré účtovná jednotka vynaložila už teraz ale do nákladov sa dostanú až v nasledujúcom účtovnom období. Účtujú sa na účet 381. (Cenigová, 2015)

Ďalšou časť súvahy tvoria pasíva, ktoré začínajú v prílohe číslo 1 v druhej polovici strany 7.

Súčtová hodnota pasív je uvedená na riadku 79 a to **371 907 521 eur**.

Táto hodnota je súčtom hodnôt z riadkov 80 (vlastné imanie), 87 (zákonný rezervný fond), 90 (ostatné fondy zo zisku) a 100 (výsledok hospodárenia po zdanení). Jednotlivé položky dosahujú hodnôt:

- vlastné imanie: **52 542 136 eur**,
- zákonny rezervný fond **725 686 eur**,
- ostatné fondy zo zisku: **40 678 942 eur**,
- výsledok hospodárenia po zdanení: **3 880 653 eur**.

Preto aby bola súvaha zostavená správne je potrebné aby sa aktíva (majetok) rovnali pasívam (zdrojom krytia majetku). Teda je potrebné aby mali riadky 01 a 79 rovnakú hodnotu. Hodnota riadku 01 v brutto vyjadrení je **411 163 878 eur** ale po odrátaní opotrebenia, teda oprávok je jeho hodnota **371 907 521 eur**. Hodnota pasív, teda riadku 79 je **371 907 521 eur**. Takže vidíme, že hodnota pasív po zohľadnení opotrebenia a hodnota pasív sú rovnaké a súvaha bola zostavená správne.

Výkaz ziskov a straty spoločnosti X, s.r.o.

Ďalšou dôležitou súčasťou účtovnej závierky je výkaz ziskov a straty, ktorý je taktiež uvedený v prílohe číslo 1 na stranách 10 – 12. Výkaz ziskov a straty obsahuje výsledkové účty a to sú nákladové a výnosové účty. Taktiež ako aj súvaha je zostavený z hlavnej knihy spoločnosti X, s.r.o. za rok 2015.

Výkaz ziskov a straty obsahuje výsledok hospodárenia z bežnej činnosti, ktorý je tvorený výsledkom hospodárenia z hospodárskej činnosti a výsledkom hospodárenia z finančnej činnosti.

Na riadku 01 je vyčíslený celkový obrat z bežnej činnosti účtovnej jednotky, ktorý je **135 208 273 eur**.

Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti

V riadku 02 vidíme uvedenú výšku výnosov z hospodárskej činnosti spoločnosti: **116 615 534 eur**.

Náklady na hospodársku činnosť sú na riadku 10 a sú vyčíslené na **131 642 858 eur**.

Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti získame odpočítaním nákladov z hospodárskej činnosti od výnosov.

$$116 615 534 - 131 642 858 = -15 027 324 \text{ eur}$$

Vidíme, že výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti je záporný, teda spoločnosti vznikla strata vo výške – 15 027 324 eur. Strata z hospodárskej činnosti je uvedená vo výkaze ziskov a straty na riadku 27.

Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti

Výnosy z finančnej činnosti sú uvedené na riadku 29 vo výške **21 261 405 eur**.

Náklady sú vyčíslené na riadku 45 v hodnote **1 496 830 eur**.

$$21\,261\,405 - 1\,496\,830 = 19\,764\,575 \text{ eur}$$

Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti je 19 764 575 eur – ZISK, vo výkaze ziskov a straty je to položka na riadku 56.

Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti

Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti je súčet výsledku hospodárenia z hospodárskej činnosti a z finančnej činnosti.

$$-15\,027\,324 + 19\,764\,575 = 4\,737\,251 \text{ eur}$$

Celkový výsledok hospodárenia je ZISK vo výške 4 737 251 eur. Vo výkaze ziskov a straty sa uvádza na riadku 56. Tento výsledok hospodárenia je však ešte neupravený o hodnotu daňovej povinnosti.

Výsledok hospodárenia po zdanení je uvedený na riadku 61 v hodnote 3 880 653 eur.

Aby bola účtovná závierka zostavená správne, tak je sa musí hodnota výsledku hospodárenia po zdanení zo súvahy, ktorá je uvedená na riadku 100 rovnať hodnote vo výkaze ziskov a straty na riadku 61. V oboch prípadoch je hodnota výsledku hospodárenia po zdanení v hodnote **3 880 653 eur**, takže účtovná závierka bola zostavená správne.

V prípade súvahy aj výkazov zisku a straty sa pri niektorých položkách uvádza aj hodnota, ktorú jednotlivé položky vykazovali za bezprostredne predchádzajúce obdobie. Tieto údaje sme čerpali z účtovnej závierky z predchádzajúceho účtovného obdobia, ktorú nám účtovná jednotka poskytla.

6 Záver

Cieľom našej bakalárskej práce bolo zistiť ako zmena účtovnej legislatívy môže ovplyvniť výsledok hospodárenia účtovnej jednotky, ktorý predstavuje daňový základ a nevyhnutne tým aj výšku odvedenej dane účtovnej jednotky príslušnému finančnému úradu na Slovensku.

V teoretickej časti, sme sa zaoberali hlavne zdrojmi, ktoré túto problematiku upravujú. Vysvetľovali sme kľúčové pojmy, ktoré sme používali počas celej práce a charakterizovali sme rozdiely, ktoré by mohli mať vplyv na výšku základu dane.

Zistili sme, že existuje mnoho rozdielov medzi oboma účtovnými systémami, napriek tomu, že platný zákon o účtovníctve sa snaží vo veľkej miere priblížiť IAS/IFRS, tak existuje ešte stále mnoho oblastí, kde k rozdielom dochádza a tie majú následne vplyv na rôzne výstupy účtovnej jednotky. Naším cieľom bolo pokúsiť sa nájsť tie, ktoré by s určitosťou ovplyvnili základ dane spoločnosti. Je nepravdepodobné, že by sme našli všetky rozdiely, keďže sú vo veľkej miere závislé na konkrétnej situácii a charaktere činnosti účtovnej jednotky. Neznamená, že ak v určitej oblasti vznikne rozdiel jednej účtovnej jednotke, tak by musel vzniknúť aj ostatným, ktoré sa riadia medzinárodnou legislatívou. Dôvodom je, že IAS/IFRS sú odporúčania, nestanovujú presný postup ich aplikácie, čo následne môže viesť k rozdielnostiam vo vykazovaní jednotlivých transakcií aj podobného typu, v dvoch rozdielnych účtovných jednotkách.

Za najvýznamnejšie rozdiely sme považovali tie, ktoré môžu vzniknúť v súvislosti s obstaraním a ocenením majetku v účtovníctve, toto je oblasť, ktorá sa týka takmer každej účtovnej jednotky účtujúcej podľa IAS/IFRS, pretože predpokladáme, že každá veľká účtovná jednotka vlastní určité množstvo dlhodobého hmotného a nehmotného majetku.

V úvode našej práce sme vyslovili predpoklad, že základ dane vyčíslený na základe slovenských účtovných štandardov bude vyšší ako pôvodný daňový základ zostavený podľa medzinárodnej účtovnej legislatívy. Toto tvrdenie má svoje opodstatnenie, pretože čím je daňová základňa väčšia, tým bude vyššia aj odvedená daň z príjmu. Je v záujme štátu aby mali spoločnosti čo najvyšší daňový základ, z ktorého následne odvedú aj vyššiu daň. Do relatívnej neýhody sa dostáva účtovná jednotka, pre ktorú daň predstavuje náklad, ktorý bude musieť uhradiť. Toto tvrdenie sme napokon aj potvrdili v rámci modelovej firmy v teoretickej časti práce, pretože slovenský základ dane po transformácii vyšiel o 7000 eur vyšší ako základ dane odvedený podľa odporúčaní medzinárodnej účtovnej legislatívy. Výška odvedenej dane bola tak o 1598 eur vyššia než ako by tomu bolo ak by sa základ dane neprevádzal.

Ak si predstavíme, že by každá spoločnosť, ktorej vznikla povinnosť riadiť sa medzinárodnými štandardami, začala odvádzať základ dane podľa IAS/IFRS a každej by vznikol rozdiel minimálne v takej výške ako spoločnosti X, s.r.o., tak by štát na pokladnicu prišiel o značnú sumu finančných prostriedkov a to sme považovali za dôvod prečo by prikazovala ako zákonnú povinnosť vytvárať prevodový mostík základu dane.

Preto by bolo v tomto smere výhodnejšie pre účtovnú jednotku odvádzať daň zo základu dane, stanoveného podľa medzinárodného účtovníctva. Takéto tvrdenie je však iba teoretické, pretože účtovná jednotka musí postupovať jednoznačne v súlade so zákonom. Na druhej strane, z hľadiska potencionálneho investora, rešpektíve veriteľa vidíme veľkú výhodu v súvislosti s lepšou možnosťou porovnateľnosti jednotlivých účtovných závierok zostavených podľa medzinárodných účtovných štandardov. Smerom do budúcnosti môžeme vysloviť predpoklad neustáleho zblížovania jednotlivých národných účtovných systémov a IFRS, ktorého konečným cieľom by mala byť internacionalizácia účtovníctva, inými slovami tvorba a prezentácia účtovnej závierky by sa riadila jednotnými odporúčaniami platnými pre všetky krajiny, ktoré spadajú do pôsobnosti IAS/IFRS. Takýto dlhodobý cieľ deklaruje IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation), organizácia zodpovedná za IAS/IFRS.

Táto práca má teda najmä teoretický prínos, ktorý vyplýva vzhľadom na fakt, že zákony sú pevne stanovené a účtovné jednotky sa nimi musia, bez ohľadu na to aká legislatíva by bola pre nich lepším riešením, riadiť. Čitateľovi ale môže poskytnúť jasnejší pohľad na prejednávanú problematiku a taktiež účtovným jednotkám, ktoré majú možnosť voliteľnosti medzi IAS/IFRS a slovenskou legislatívou pomôcť rozhodnúť sa, aká alternatíva by bola pre nich vhodnejšia.

7 Literatura

CENIGOVÁ, A., *Podvojně účtovníctvo pre podnikateľov*, 695 s., Bratislava, ISBN 9788096994663.

DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS*. 2. upravené vyd., 352 s., Praha, 2008. ISBN 978-80-251-1950-1.

KNÁPKOVÁ, A., PAVELKOVÁ, D., ŠTEKER, K. *Finanční analýza*, 240 s., Praha: 2 vyd., ISBN 978-80-247-4456-8.

KRUPOVÁ, L., LIBOR, V., ČERNÝ, M. *IAS/IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1049 s., Praha, 2005, ISBN 8086 324 443.

MÁJKOVÁ, M. *Možnosti financovania malých a stredných podnikov v SR*. 1. vyd., 204 s., Brno, 2013. ISBN 978-80-7399-590-4.

MESAČNÍK PORADCA 2015, Bratislava: 1-2 vyd.,

PASTIERIK, V., *Účtovná a daňová závierka v praxi*, 146 s. Bratislava, 2012, ISBN 978-80-970706-1-8.

PORADCA PODNIKATEĽA, *Zákony Slovenskej republiky*, 912 s., Bratislava, 2015, ISBN 9788089363919.

SLOVENSKÁ KOMORA AUDÍTOROV, *Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov*. 194 s., Bratislava, 2009. ISBN 978-80-968990-3-6.

SYNEK, M. *Manažerská ekonomika*. 5. vyd. 480 s., Praha, 2011. ISBN 978-80-247-3494-1

ŠURANOVÁ, Z., *Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IFRS*. 803 s., Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8078-396-9.

VORBOVÁ, H., *Účetní závěrka 2000*. 166 s., Ostrava, 2001. ISBN 80-7208-211-6.

Zákonné zdroje:

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z.

Zákon o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z.

Online zdroje:

AKO-ÚČTOVAĽ: *Majetok a zdroje krytia majetku, súvaha, druhy súvah* [online]. 2011, [cit. 2016-3-18]. Dostupné z:

<<http://www.ako-uctovat.sk/clanok.php?t=Majetok-a-zdroje-krytia-majetku-Suvaha-druhy-suvah&idc=53>>

AKO-ÚČTOVAĽ: *Oceňovanie majetku a záväzkov v účtovníctve* [online]. 2012, [cit. 2016-4-12]. Dostupné z:

<http://www.ako-uctovat.sk/clanok.php?t=Ocenovanie-majetku-a-zavazkov-v-uctovnictveSuvaha-druhy-suvah&idc=56>>


- CFO BEST PRACTISE: *Aplikácia IAS 36: Zníženie hodnoty majetku* [online]. 2015, [cit. 2016-5-15]. Dostupné z:
<<http://www.cfo.sk/articles/aplikacia-ias-36-znizenie-hodnoty-majetku-pri-testovani-goodwillu>>
- DAŇOVÉ CENTRUM: *Poznámky účtovnej jednotky účtujúcej v sústave PÚ za účtovné obdobie 2014* [online]. 2015, [cit. 2016-3-22]. Dostupné z:
<<http://www.danovecentrum.sk/clanok-z-titulky/poznanky-uctovnej-jednotky-uctujucej-v-sustave-pu-za-uctovne-obdobie-2014-aktualita-dc-2-2015.htm>>
- ECONOMY MANAGEMENT: *Podvojný účtovníctvo – súvaha* [online]. 2009, [cit. 2016-3-22]. Dostupné z:
<<http://majawelt.blog.cz/0908/podvojne-uctovnictvo-suvaha-teoreticke-zaklady>>
- FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SR: *Účtovný doklad, obsah, vyhotovenie* [online]. 2016, [cit. 2016-4-5]. Dostupné z:
<<https://podpora.financnasprava.sk/029497-%C3%9A%C4%8Dtovn%C3%BD-doklad-obsah-vyhotovenie>>
- FINANZA: *Čo je to leasing* [online]. 2016, [cit. 2016-5-15]. Dostupné z:
<<http://finanza.sk/co-je-to-leasing/>>
- NBS: *Bazilejské dohody o kapitáli a kapitálová primeranosť bánk v SR* [online]. 2013, [cit. 2016-5-15]. Dostupné z:
< http://www.nbs.sk/_img/Documents/_PUBLIK_NBS_FSR/Biatec/Rok2013/07-2013/06_biatec13-7_szpyrc.pdf>
- PODNIKAM.SK: *Princípy vedenia podvojného účtovníctva* [online]. 2013, [cit. 2016-4-18]. Dostupné z:
<<http://podnikam.webnoviny.sk/principy-vedenia-podvojneho-uctovnictva/>>
- POISTENIE: *Leasing* [online]. 2016, [cit. 2016-4-20]. Dostupné z:
<<https://www.poistenie.sk/leasing>>
- TREND: *g* [online]. 2000, [cit. 2016-4-15]. Dostupné z:
<<http://www.etrend.sk/trend-archiv/rok-/cislo-M%C3%A1j/medzinarodne-uctovne-standardy-mozno-pouzivat-aj-v-sr.html>>
- ÚČTOVNÍCTVO.INFO: *Uctovnictvoinfo.sk* [online]. 2010, [cit. 2016-4-15]. Dostupné z:
<http://www.uctovnictvoinfo.sk/>
- ÚRADNÝ VESTNÍK EURÓPSKEJ ÚNIE: [online]. 2008, [cit. 2016-4-15]. Dostupné z:
<<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ%3AL%3A2008%3A320%3A0001%3A0481%3ASK%3APDF>>


8 Zoznam tabuliek


Tab. 1	Vybrané finančné ukazovatele	37
Tab. 2	Miera zadĺženosti	38
Tab. 3	Aktíva spoločnosti za rok 2015	40
Tab. 4	Pasíva spoločnosti za rok 2015	41
Tab. 5	Výkaz ziskov a strát podľa IAS/IFRS	42
Tab. 6	Prevodový mostík spoločnosti za rok 2015	44


A Prílohy


UZPODv14_1		ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA		podnikateľov v podvojnóm účtovníctve	
Úč POD		zostavená k 31.12.2015			
<p>Číselné údaje sa zarovnávajú vpravo, ostatné údaje sa píšú zľava. Nevyplnené riadky sa ponechávajú prázdne. Údaje sa vyplňajú paličkovým písmom (podľa tohto vzoru), písacím strojom alebo tlačiarňou, a to čiernou alebo tmavomodrou farbou.</p> <p>Á Ā B Ć Đ É F G H Í J K L M N O P Q R Š T Ú V X Ý Ž 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9</p>					
Daňové identifikačné číslo	Účtovná závierka	Účtovná jednotka	Mesiac	Rok	
2020528521	X riadna	malá	od	1	2015
IČO	mimoriadna	X veľká	Za obdobie	do	12 2015
SK NACE	priebežná	(vyznačí sa x)	Bezprostredne predchádzajúce obdobie	od	1 2014
46.90.0			do	12	2014
Priložené súčasti účtovnej závierky					
<input checked="" type="checkbox"/> Súvaha (Úč POD 1-01) (v celých eurách)		<input checked="" type="checkbox"/> Výkaz ziskov a strát (Úč POD 2-01) (v celých eurách)		<input checked="" type="checkbox"/> Poznámky (Úč POD 3-01) (v celých eurách alebo eurocentoch)	
Obchodné meno (názov) účtovnej jednotky					
V o l s k s w a g e n					
Sídlo účtovnej jednotky					
Ulica			Číslo		
PSČ			Obec		
91101			TRENČÍN		
Označenie obchodného registra a číslo zápisu obchodnej spoločnosti					
Telefónne číslo		Faxové číslo			
E-mailová adresa					
Zostavená dňa:	Schválená dňa:	Podpisový záznam štatutárneho orgánu účtovnej jednotky alebo člena štatutárneho orgánu účtovnej jednotky alebo podpisový záznam fyzickej osoby, ktorá je účtovnou jednotkou:			
15.05.2016	15.05.2016				
Záznamy daňového úradu					
Miesto pre evidenčné číslo					
Odtlačok prezentačnej pečiatky daňového úradu					


UZPODV14_2		Súvaha		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO				
Ozna- čenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie				Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie			
			1		2		3			
			Brutto - časť 1		Netto		Netto			
		Korekcia - časť 2								
	SPOLU MAJETOK r. 02 + r. 33 + r. 74	01	4 1 1 1 6 3 8 7 8		3 7 1 9 0 7 5 2 1					
			3 9 2 5 6 3 5 7				3 4 8 7 1 5 0 3 7			
A.	Neobežný majetok r. 03 + r. 11 + r. 21	02	2 6 1 7 2 5 9 5 3		2 3 8 2 7 5 2 4 3					
			2 3 4 5 0 7 1 0				1 9 9 5 2 9 6 3 3			
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok súčet (r. 04 až r. 10)	03	3 6 8 4 2 1 2		4 8 2 4 9 2					
			3 2 0 1 7 2 0				3 9 6 1 7 6			
A.I.1.	Aktivované náklady na vývoj (012) - /072, 091A/	04								
2.	Softvér (013) - /073, 091A/	05	3 6 1 8 6 3 7		4 7 1 9 0 3					
			3 1 4 6 7 3 4				3 8 0 2 2 6			
3.	Ocenené práva (014) - /074, 091A/	06	6 5 5 7 5		1 0 5 8 9					
			5 4 9 8 6				1 5 9 5 0			
4.	Goodwill (015) - /075, 091A/	07								
5.	Ostatný dlhodobý nehmotný majetok (019, 01X) - /079, 07X, 091A/	08								
6.	Obstarávaný dlhodobý nehmotný majetok (041) - /093/	09								
7.	Poskytnuté preddavky na dlhodobý nehmotný majetok (051) - /095A/	10								
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok súčet (r. 12 až r. 20)	11	4 3 5 4 8 6 1 1		3 1 4 8 2 5 2 9					
			1 2 0 6 6 0 8 2				3 0 5 3 2 2 5 5			
A.II.1.	Pozemky (031) - /092A/	12								
2.	Stavby (021) - /081, 092A/	13	2 1 3 5 9 4		1 1 2 1 3 6					
			1 0 1 4 5 8				1 2 2 3 7 2			
3.	Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí (022) - /082, 092A/	14	4 2 6 6 5 1 9 9		3 0 7 0 0 5 7 5					
			1 1 9 6 4 6 2 4				3 0 4 0 0 9 2 1			


UZPODv14_3		Súvaha		Dič 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		Ičo			
Označenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie			
			1	Brutto - časť 1	Netto 2	Netto 3	Korekcia - časť 2		
4.	Pestovateľské celky trvalých porastov (025) - /085, 092A/	15							
5.	Základné stádo a ťažné zvieratá (026) - /086, 092A/	16							
6.	Ostatný dlhodobý hmotný majetok (029, 02X, 032) - /089, 08X, 092A/	17		8 9 6 2		8 9 6 2			8 9 6 2
7.	Obstarávaný dlhodobý hmotný majetok (042) - /094/	18		6 6 0 8 5 6		6 6 0 8 5 6			
8.	Poskytnuté preddavky na dlhodobý hmotný majetok (052) - /095A/	19							
9.	Opravná položka k nadobudnutému majetku (+/- 097) +/- 098	20							
A.III.	Dlhodobý finančný majetok súčet (r. 22 až r. 32)	21		2 1 4 4 9 3 1 3 0		2 0 6 3 1 0 2 2 2			8 1 8 2 9 0 8
A.III.1.	Podielové cenné papiere a podiely v prepojených účtovných jednotkách (061A, 062A, 063A) - /096A/	22		6 9 7 1		6 9 7 1			6 9 7 1
2.	Podielové cenné papiere a podiely s podielovou účasťou okrem v prepojených účtovných jednotkách (062A) - /096A/	23							
3.	Ostatné realizovateľné cenné papiere a podiely (063A) - /096A/	24							
4.	Pôžičky prepojeným účtovným jednotkám (066A) - /096A/	25							
5.	Pôžičky v rámci podielovej účasti okrem prepojeným účtovným jednotkám (066A) - /096A/	26							
6.	Ostatné pôžičky (067A) - /096A/	27		2 1 4 4 8 6 1 5 9		2 0 6 3 0 3 2 5 1			8 1 8 2 9 0 8
7.	Dlhové cenné papiere a ostatný dlhodobý finančný majetok (065A, 069A, 06XA) - /096A/	28							1 6 8 5 9 4 2 3 1


UZPODV14_4		Súvaha		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Úč POD 1 - 01									
Ozna- čenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie			
			1	Brutto - časť 1	Netto 2	Netto 3			
				Korekcia - časť 2					
8.	Pôžičky a ostatný dlhodobý finančný majetok so zostatkovou dobou splatnosti najviac jeden rok (066A, 067A, 069A, 06XA) - /096A/	29					0		
9.	Účty v bankách s dobou viazanosti dlhšou ako jeden rok (22XA)	30							
10.	Obstarávaný dlhodobý finančný majetok (043) - /096A/	31							
11.	Poskytnuté preddavky na dlhodobý finančný majetok (053) - /095A/	32							
B.	Obežný majetok r. 34 + r. 41 + r. 53 + r. 66 + r. 71	33	1 4 7 0 7 2 9 1 3		1 3 1 2 6 7 2 6 6				
			1 5 8 0 5 6 4 7			1 4 6 1 1 6 6 1 4			
B.I.	Zásoby súčet (r. 35 až r. 40)	34	1 7 3 5 7 0 8		1 0 8 6 6 0 0				
			6 4 9 1 0 8			9 0 0 3 8 4			
B.I.1.	Materiál (112, 119, 11X) - /191, 19X/	35							
2.	Nedokončená výroba a polotovary vlastnej výroby (121, 122, 12X) - /192, 193, 19X/	36							
3.	Výrobky (123) - /194/	37							
4.	Zvieratá (124) - /195/	38							
5.	Tovar (132, 133, 13X, 139) - /196, 19X/	39	1 7 3 5 7 0 8		1 0 8 6 6 0 0				
			6 4 9 1 0 8			9 0 0 3 8 4			
6.	Poskytnuté preddavky na zásoby (314A) - /391A/	40							
B.II.	Dlhodobé pohľadávky súčet (r. 42 + r. 46 až r. 52)	41	2 0 3 7 7 3 9		2 0 3 7 7 3 9				
						1 1 0 5 9 5 1			
B.II.1.	Pohľadávky z obchodného styku súčet (r. 43 až r. 45)	42							

UZPODv14_5		Súvaha		Dič 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Označenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie			
			1	Brutto - časť 1	Netto 2	Netto 3			
			Korekcia - časť 2						
1.a.	Pohľadávky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	43							
1.b.	Pohľadávky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	44							
1.c.	Ostatné pohľadávky z obchodného styku (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	45							
2.	Čistá hodnota zákazky (316A)	46							
3.	Ostatné pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	47							
4.	Ostatné pohľadávky v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	48							
5.	Pohľadávky voči spoločníkom, členom a združeniu (354A, 355A, 358A, 35XA) - /391A/	49							
6.	Pohľadávky z derivátových operácií (373A, 376A)	50							
7.	Iné pohľadávky (335A, 336A, 33XA, 371A, 374A, 375A, 378A) - /391A/	51							
8.	Odložená daňová pohľadávka (481A)	52		2 0 3 7 7 3 9	2 0 3 7 7 3 9		1 1 0 5 9 5 1		
B.III.	Krátkodobé pohľadávky súčet (r. 54 + r. 58 až r. 65)	53		1 4 2 9 3 5 1 3 4	1 2 7 7 7 8 5 9 5		1 4 3 7 1 5 5 0 9		
B.III.1.	Pohľadávky z obchodného styku súčet (r. 55 až r. 57)	54		1 3 1 7 8 8 2 6 7	1 1 6 6 3 1 7 2 8		1 2 9 5 5 2 5 3 1		
1.a.	Pohľadávky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	55							
1.b.	Pohľadávky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	56							


UZPODV14_6		Súvaha		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Úč POD 1 - 01									
Ozna- čenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie				Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie		
			Brutto - časť 1		Netto 2		Netto 3		
			Korekcia - časť 2						
1.c.	Ostatné pohľadávky z obchodného styku (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	57	1 3 1 7 8 8 2 6 7		1 1 6 6 3 1 7 2 8				
			1 5 1 5 6 5 3 9				1 2 9 5 5 2 5 3 1		
2.	Čistá hodnota zákazky (316A)	58							
3.	Ostatné pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	59							
4.	Ostatné pohľadávky v rámci podielevej účasti okrem pohľa- dávk voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	60							
5.	Pohľadávky voči spoločníkom, členom a združeniu (354A, 355A, 358A, 35XA, 398A) - /391A/	61							
6.	Sociálne poistenie (336A) - /391A/	62							
7.	Daňové pohľadávky a dotácie (341, 342, 343, 345, 346, 347) - /391A/	63	1 1 3 1 2 9 2		1 1 3 1 2 9 2				
							5 3 7 6 8 2		
8.	Pohľadávky z derivátových operácií (373A, 376A)	64							
9.	Iné pohľadávky (335A, 33XA, 371A, 374A, 375A, 378A) - /391A/	65	1 0 0 1 5 5 7 5		1 0 0 1 5 5 7 5				
							1 3 6 2 5 2 9 6		
B.IV.	Krátkodobý finančný majetok súčet (r. 67 až r. 70)	66							
B.IV.1.	Krátkodobý finančný majetok v prepoje- ných účtovných jednotkách (251A, 253A, 256A, 257A, 25XA) - /291A, 29XA/	67							
2.	Krátkodobý finančný majetok bez krátkodobé- ho finančného majetku v prepojených účtov- ných jednotkách (251A, 253A, 256A, 257A, 25XA) - /291A, 29XA/	68							
3.	Vlastné akcie a vlastné obchodné podieľy (252)	69							
4.	Obstarávaný krátkodobý finančný majetok (259, 314A) - /291A/	70							


UZPODv14_7		Súvaha Úč POD 1 - 01		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Ozna- čenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie			
			1	Brutto - časť 1	Netto 2	Netto 3			
				Korekcia - časť 2					
B.V.	Finančné účty r. 72 + r. 73	71		3 6 4 3 3 2	3 6 4 3 3 2			3 9 4 7 7 0	
B.V.1.	Peniaze (211, 213, 21X)	72		2 1 6 1	2 1 6 1			2 4 9 6	
2.	Účty v bankách (221A, 22X, +/- 261)	73		3 6 2 1 7 1	3 6 2 1 7 1			3 9 2 2 7 4	
C.	Časové rozlíšenie súčet (r. 75 až r. 78)	74		2 3 6 5 0 1 2	2 3 6 5 0 1 2			3 0 6 8 7 9 0	
C.1.	Náklady budúcich období dlhodobé (381A, 382A)	75							
2.	Náklady budúcich období krátkodobé (381A, 382A)	76		2 3 6 5 0 1 2	2 3 6 5 0 1 2			3 0 6 8 7 9 0	
3.	Príjmy budúcich období dlhodobé (385A)	77							
4.	Príjmy budúcich období krátkodobé (385A)	78							
Ozna- čenie a	STRANA PASÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie 4		Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 5				
	SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY r. 80 + r. 101 + r. 141	79	3 7 1 9 0 7 5 2 1		3 4 8 7 1 5 0 3 7				
A.	Vlastné imanie r. 81 + r. 85 + r. 86 + r. 87 + r. 90 + r. 93 + r. 97 + r. 100	80	5 2 5 4 2 1 3 6		4 8 6 6 1 4 8 3				
A.I.	Základné imanie súčet (r. 82 až r. 84)	81	7 2 5 6 8 5 5		7 2 5 6 8 5 5				
A.I.1.	Základné imanie (411 alebo +/- 491)	82	7 2 5 6 8 5 5		7 2 5 6 8 5 5				
2.	Zmena základného imania +/- 419	83							
3.	Pohľadávky za upísané vlastné imanie (-/353)	84							
A.II.	Emisné ážio (412)	85							
A.III.	Ostatné kapitálové fondy (413)	86							
A.IV.	Zákonné rezervné fondy r. 88 + r. 89	87	7 2 5 6 8 6		7 2 5 6 8 6				
A.IV.1.	Zákonný rezervný fond a nedeliteľný fond (417A, 418, 421A, 422)	88	7 2 5 6 8 6		7 2 5 6 8 6				
2.	Rezervný fond na vlastné akcie a vlastné podieľy (417A, 421A)	89							

UZPODV14_8		Súvaha		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		iČo			
Označenie a	STRANA PASÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie 4	Bežné účtovné obdobie 4	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 5	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 5			
A.V.	Ostatné fondy zo zisku r. 91 + r. 92	90	4 0 6 7 8 9 4 2	4 0 6 7 8 9 4 2	3 6 3 6 2 1 2 1	3 6 3 6 2 1 2 1			
A.V.1.	Štatutárne fondy (423, 42X)	91							
2.	Ostatné fondy (427, 42X)	92	4 0 6 7 8 9 4 2	4 0 6 7 8 9 4 2	3 6 3 6 2 1 2 1	3 6 3 6 2 1 2 1			
A.VI.	Oceňovacie rozdiely z precenenia súčet (r. 94 až r. 96)	93							
A.VI.1.	Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov (+/- 414)	94							
2.	Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín (+/- 415)	95							
3.	Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splnutí a rozdelení (+/- 416)	96							
A.VII.	Výsledok hospodárenia minulých rokov r. 98 + r. 99	97							
A.VII.1.	Nerozdelený zisk minulých rokov (428)	98							
2.	Neuhradená strata minulých rokov (-/429)	99							
A.VIII.	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení +/- r. 01 - (r. 81 + r. 85 + r. 86 + r. 87 + r. 90 + r. 93 + r. 97 + r. 101 + r. 141)	100	3 8 8 0 6 5 3	3 8 8 0 6 5 3	4 3 1 6 8 2 1	4 3 1 6 8 2 1			
B.	Závazky r. 102 + r. 118 + r. 121 + r. 122 + r. 136 + r. 139 + r. 140	101	3 1 3 2 4 0 5 1 0	3 1 3 2 4 0 5 1 0	2 9 6 2 1 6 4 7 8	2 9 6 2 1 6 4 7 8			
B.I.	Dlhodobé záväzky súčet (r. 103 + r. 107 až r. 117)	102	6 4 7 8 0 8	6 4 7 8 0 8	5 9 5 8 6 9	5 9 5 8 6 9			
B.I.1.	Dlhodobé záväzky z obchodného styku súčet (r. 104 až r. 106)	103							
1.a.	Závazky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 475A, 476A)	104							
1.b.	Závazky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 475A, 476A)	105							
1.c.	Ostatné záväzky z obchodného styku (321A, 475A, 476A)	106							
2.	Čistá hodnota zákazky (316A)	107							
3.	Ostatné záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám (471A, 47XA)	108							
4.	Ostatné záväzky v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (471A, 47XA)	109							
5.	Ostatné dlhodobé záväzky (479A, 47XA)	110	5 7 3 8 6 3	5 7 3 8 6 3	5 3 8 6 1 2	5 3 8 6 1 2			
6.	Dlhodobé prijaté preddavky (475A)	111							
7.	Dlhodobé zmenky na úhradu (478A)	112							
8.	Vydané dlhopisy (473A/-/255A)	113							
9.	Závazky zo sociálneho fondu (472)	114	7 3 9 4 5	7 3 9 4 5	5 7 2 5 7	5 7 2 5 7			
10.	Iné dlhodobé záväzky (336A, 372A, 474A, 47XA)	115							
11.	Dlhodobé záväzky z derivátových operácií (373A, 377A)	116							
12.	Odlložený daňový záväzok (481A)	117							

UZPODv14_9		Súvaha		Dič 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Označenie a	STRANA PASÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie 4	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 5					
B.II.	Dlhodobé rezervy r. 119 + r. 120	118	9 0 9 3 1 9	3 1 7 7 1 7					
B.II.1.	Zákonné rezervy (451A)	119							
	2. Ostatné rezervy (459A, 45XA)	120	9 0 9 3 1 9	3 1 7 7 1 7					
B.III.	Dlhodobé bankové úvery (461A, 46XA)	121	3 8 6 0 0 0 0 0	2 9 3 0 0 0 0 0					
B.IV.	Krátkodobé záväzky súčet (r. 123 + r. 127 až r. 135)	122	1 4 1 8 0 9 9 2	1 3 2 0 8 5 4 1					
B.IV.1.	Záväzky z obchodného styku súčet (r. 124 až r. 126)	123	1 0 7 0 6 2 5 9	1 0 3 3 2 4 6 7					
1.a.	Záväzky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	124							
1.b.	Záväzky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	125							
1.c.	Ostatné záväzky z obchodného styku (321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	126	1 0 7 0 6 2 5 9	1 0 3 3 2 4 6 7					
2.	Čistá hodnota zákazky (316A)	127							
3.	Ostatné záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám (361A, 36XA, 471A, 47XA)	128	2 1 0 0 0 0 0	2 1 0 9 4 0 0					
4.	Ostatné záväzky v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (361A, 36XA, 471A, 47XA)	129							
5.	Záväzky voči spoločníkom a združeniu (364, 365, 366, 367, 368, 398A, 478A, 479A)	130							
6.	Záväzky voči zamestnancom (331, 333, 33X, 479A)	131	3 2 9 9 5 2	3 1 0 0 9 9					
7.	Záväzky zo sociálneho poistenia (336A)	132	1 8 1 1 0 1	1 6 6 6 4 3					
8.	Daňové záväzky a dotácie (341, 342, 343, 345, 346, 347, 34X)	133	8 6 3 6 8 0	2 8 9 9 3 2					
9.	Záväzky z derivátových operácií (373A, 377A)	134							
10.	Iné záväzky (372A, 379A, 474A, 475A, 479A, 47XA)	135							
B.V.	Krátkodobé rezervy r. 137 + r. 138	136	3 3 9 2 9 6 6	3 5 8 8 2 5 3					
B.V.1.	Zákonné rezervy (323A, 451A)	137	1 9 9 8 9 4	1 1 5 2 0 4					
	2. Ostatné rezervy (323A, 32X, 459A, 45XA)	138	3 1 9 3 0 7 2	3 4 7 3 0 4 9					
B.VI.	Bežné bankové úvery (221A, 231, 232, 23X, 461A, 46XA)	139	2 5 5 5 0 9 4 2 5	2 4 9 2 0 6 0 9 8					
B.VII.	Krátkodobé finančné výpomoci (241, 249, 24X, 473A, I-/255A)	140							
C.	Časové rozlíšenie súčet (r. 142 až r. 145)	141	6 1 2 4 8 7 5	3 8 3 7 0 7 6					
C.1.	Výdavky budúcich období dlhodobé (383A)	142							
	2. Výdavky budúcich období krátkodobé (383A)	143							
	3. Výnosy budúcich období dlhodobé (384A)	144							
	4. Výnosy budúcich období krátkodobé (384A)	145	6 1 2 4 8 7 5	3 8 3 7 0 7 6					

UZPODV14_10		Dlč 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		ičo	
Výkaz ziskov a strát Úč POD 2 - 01					
Ozna- čenie a	Text b	Číslo riadku c	Skutočnosť		
			bežné účtovné obdobie 1	bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 2	
*	Čistý obrat (časť účt. tr. 6 podľa zákona)	01	1 3 5 2 0 8 2 7 3	6 7 4 5 2 5 5 5	
**	Výnosy z hospodárskej činnosti spolu súčet (r. 03 až r. 09)	02	1 1 6 6 1 5 5 3 4	8 3 6 9 5 2 3 2	
I.	Tržby z predaja tovaru (604, 607)	03	8 1 0 6 0 6 4 1	5 7 2 6 0 7 6 8	
II.	Tržby z predaja vlastných výrobkov (601)	04			
III.	Tržby z predaja služieb (602, 606)	05	1 0 4 1 0 9 5 7	1 0 1 8 9 1 1 3	
IV.	Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob (+/-) (účtová skupina 61)	06			
V.	Aktivácia (účtová skupina 62)	07			
VI.	Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a materiálu (641, 642)	08	2 1 6 3 1 7 1 8	1 3 1 9 1 0 2 4	
VII.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (644, 645, 646, 648, 655, 657)	09	3 5 1 2 2 1 8	3 0 5 4 3 2 7	
**	Náklady na hospodársku činnosť spolu r. 11 + r. 12 + r. 13 + r. 14 + r. 15 + r. 20 + r. 21 + r. 24 + r. 25 + r. 26	10	1 3 1 6 4 2 8 5 8	9 8 6 2 3 1 7 9	
A.	Náklady vynaložené na obstaranie predaného tovaru (504, 507)	11	8 0 7 6 5 2 0 3	5 7 0 2 5 1 3 1	
B.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok (501, 502, 503)	12	3 7 9 6 9 4	3 2 6 8 3 2	
C.	Opravné položky k zásobám (+/-) (505)	13	7 3 3 5 5	1 0 0 2 8 1	
D.	Služby (účtová skupina 51)	14	1 1 0 8 0 2 1 6	1 1 2 8 2 0 1 2	
E.	Osobné náklady (r. 16 až r. 19)	15	4 6 5 4 8 3 9	4 3 6 5 3 6 7	
E.1.	Mzdové náklady (521, 522)	16	3 6 0 6 5 7 1	3 3 7 9 9 4 6	
2.	Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva (523)	17			
3.	Náklady na sociálne poistenie (524, 525, 526)	18	9 5 2 2 6 8	8 9 9 5 9 4	
4.	Sociálne náklady (527, 528)	19	9 6 0 0 0	8 5 8 2 7	
F.	Dane a poplatky (účtová skupina 53)	20	2 9 0 8 5 3	5 4 0 2 8 6	
G.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (r. 22 + r. 23)	21	5 8 0 8 2 5 8	5 2 8 1 3 8 3	
G.1.	Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku (551)	22	5 0 4 5 9 9 7	4 7 6 7 9 9 9	
2.	Opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (+/-) (553)	23	7 6 2 2 6 1	5 1 3 3 8 4	
H.	Zostatková cena predaného dlhodobého majetku a predaného materiálu (541, 542)	24	2 1 4 4 5 8 1 6	1 3 1 7 4 1 0 5	
I.	Opravné položky k pohľadávkam (+/-) (547)	25	8 4 1 1 1 3	1 1 8 6 5 5 0	
J.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť (543, 544, 545, 546, 548, 549, 555, 557)	26	6 3 0 3 5 1 1	5 3 4 1 2 3 2	
***	Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti (+/-) (r. 02 - r. 10)	27	- 1 5 0 2 7 3 2 4	- 1 4 9 2 7 9 4 7	

UZPODv14_11		Dič 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1		IČO			
Výkaz ziskov a strát Úč POD 2 - 01							
Ozna- čenie a	Text b	Číslo riadku c	Skutočnosť				
			bežné účtovné obdobie 1	bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 2			
*	Pridaná hodnota (r. 03 + r. 04 + r. 05 + r. 06 + r. 07) - (r. 11 + r. 12 + r. 13 + r. 14)	28	- 8 2 6 8 7 0	- 1 2 8 4 3 7 5			
**	Výnosy z finančnej činnosti spolu r. 30 + r. 31 + r. 35 + r. 39 + r. 42 + r. 43 + r. 44	29	2 1 2 6 1 4 0 5	2 2 5 6 6 4 2 9			
VIII.	Tržby z predaja cenných papierov a podielov (661)	30					
IX.	Výnosy z dlhodobého finančného majetku súčet (r. 32 až r. 34)	31	2 6 6 7 8 2 8	2 4 9 4 6 1 8			
IX.1.	Výnosy z cenných papierov a podielov od prepojených účtovných jednotiek (665A)	32	2 6 6 7 8 2 8	2 4 9 4 6 1 8			
2.	Výnosy z cenných papierov a podielov v podielovej účasti okrem výnosov prepojených účtovných jednotiek (665A)	33					
3.	Ostatné výnosy z cenných papierov a podielov (665A)	34					
X.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku súčet (r. 36 až r. 38)	35					
X.1.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku od prepojených účtovných jednotiek (666A)	36					
2.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku v podielovej účasti okrem výnosov prepojených účtovných jednotiek (666A)	37					
3.	Ostatné výnosy z krátkodobého finančného majetku (666A)	38					
XI.	Výnosové úroky (r. 40 + r. 41)	39	1 8 5 9 1 4 8 9	2 0 0 7 1 6 5 2			
XI.1.	Výnosové úroky od prepojených účtovných jednotiek (662A)	40					
2.	Ostatné výnosové úroky (662A)	41	1 8 5 9 1 4 8 9	2 0 0 7 1 6 5 2			
XII.	Kurzové zisky (663)	42	8 3 8	1 5 9			
XIII.	Výnosy z precenenia cenných papierov a výnosy z derivátových operácií (664, 667)	43					
XIV.	Ostatné výnosy z finančnej činnosti (668)	44	1 2 5 0				
**	Náklady na finančnú činnosť spolu r. 46 + r. 47 + r. 48 + r. 49 + r. 52 + r. 53 + r. 54	45	1 4 9 6 8 3 0	2 3 8 4 1 3 3			
K.	Predané cenné papiere a podiely (561)	46					
L.	Náklady na krátkodobý finančný majetok (566)	47					
M.	Opravné položky k finančnému majetku (+/-) (565)	48					
N.	Nákladové úroky (r. 50 + r. 51)	49	1 2 0 2 1 5 2	2 1 8 9 3 5 2			
N.1.	Nákladové úroky pre prepojené účtovné jednotky (562A)	50	1 0 6 4 0 8 4	1 7 3 4 1 6 5			
2.	Ostatné nákladové úroky (562A)	51	1 3 8 0 6 8	4 5 5 1 8 7			
O.	Kurzové straty (563)	52	3 0 0 9	1 0 9 5			
P.	Náklady na precenenie cenných papierov a náklady na derivátové operácie (564, 567)	53					
Q.	Ostatné náklady na finančnú činnosť (568, 569)	54	2 9 1 6 6 9	1 9 3 6 8 6			

UZPODV14_12		Výkaz ziskov a strát Úč POD 2 - 01		DIČ 2 0 2 0 5 2 8 5 2 1	IČO		
Ozna- čenie a	Text b	Číslo riadku c	Skutočnosť				
			bežné účtovné obdobie 1	bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 2			
***	Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti (+/-) (r. 29 - r. 45)	55	1 9 7 6 4 5 7 5	2 0 1 8 2 2 9 6			
****	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením (+/-) (r. 27 + r. 55)	56	4 7 3 7 2 5 1	5 2 5 4 3 4 9			
R.	Daň z príjmov (r. 58 + r. 59)	57	8 5 6 5 9 8	9 3 7 5 2 8			
R.1.	Daň z príjmov splatná (591, 595)	58	1 7 8 8 3 8 6	1 0 2 6 7 0 5			
2.	Daň z príjmov odložená (+/-) (592)	59	- 9 3 1 7 8 8	- 8 9 1 7 7			
S.	Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom (+/- 596)	60					
****	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení (+/-) (r. 56 - r. 57 - r. 60)	61	3 8 8 0 6 5 3	4 3 1 6 8 2 1			