



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Účetní závěrka

Vypracoval: Klára Červenková
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Klára ČERVENKOVÁ**
Osobní číslo: **E13065**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Účetní závěrka**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Cílem práce je popsat metodiku zpracování účetní závěrky a práce, které jejímu sestavení předcházejí. Problematiku analyzovat jak v podmínkách české právní úpravy, tak i IAS/IFRS. V aplikační části pak tuto závěrku sestavit u vybraného podnikatelského subjektu v plné verzi.

Rámcová osnova:

1. Vymezení základních pojmů v oblasti účetní závěrky, účetních výkazů a výkaznictví.
2. Účetní závěrka - její formální a obsahová náplň.
3. Audit účetní závěrky.
4. Finanční výkaznictví dle IAS/IFRS.
5. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
6. Aplikace teoretických východisek u vybraného subjektu.
7. Analýza výsledku a návrhy na opatření.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. **Dvořáková, D. (2008):** *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS.* Brno: Computer Press.
2. **Chalupa, R. (2014).** *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014.* Olomouc: ANAG.
3. **Janoušková, J. (2007).** *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů.* Praha: Grada.
4. **Ryneš, P. (2009).** *Cash flow v účetní závěrce: [komentář, příklady].* Olomouc: ANAG.
5. **Ryneš, P. (2014).** *Podvojně účetnictví a účetní závěrka.* Olomouc: ANAG.
6. **Sedláček, J. (2010).** *Cash flow.* Brno: Computer Press
7. **Strouhal, J. (2011).** *Účetní závěrka.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.

České účetní standardy pro podnikatele

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

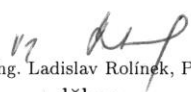
Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

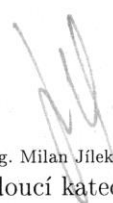
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **3. března 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2016**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2015

Prohlášení

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejich internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích 15. 4. 2016

.....
Klára Červenková

Poděkování

Děkuji vedoucímu bakalářské práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za odborné vedení, rady a připomínky, které mi poskytl při konzultacích v průběhu řešení mé bakalářské práce a panu Ing. Karlovi Kunclovi ze společnosti Head Sport s. r. o. za konzultace a poskytnuté materiály.

Obsah

Úvod	3
1. Vymezení základních pojmů v oblasti účetní závěrky, účetních výkazů a výkaznictví	5
1.1 Účetní uzávěrka	5
1.2 Účetní závěrka	5
1.2.1 Požadavky kladené na účetní závěrku	6
1.2.2 Druhy účetních závěrek	6
1.2.3 Rozsah účetní závěrky	7
1.2.4 Konsolidace a konsolidovaná účetní závěrka	11
2. Účetní závěrka – formální a obsahová náplň	14
2.1 Rozvaha	14
2.2 Výkaz zisku a ztráty	15
2.3 Pravidla pro sestavování rozvahy a výkazu zisku a ztráty	16
2.4 Přehled o peněžních tocích	17
2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	18
2.6 Příloha k účetní závěrce	18
3. Audit	21
4. Finanční výkaznictví dle IAS/IFRS	23
4.1 Koncepční rámec	23
4.1.1 Aktiva	24
4.1.2 Závazky	24
4.1.3 Výnosy	25
4.1.4 Náklady	25
4.1.5 Vlastní kapitál	25
4.2 Výkaz o finanční pozici	26
4.3 Výkaz o úplném výsledku hospodaření	26
4.4 Výkaz o změnách vlastního kapitálu	27
4.5 Výkaz peněžních toků	27
4.6 Komentář k účetním výkazům	27
5. Metodika	29
6. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu	32

7. Aplikace teoretických východisek u vybraného subjektu	33
7.1 Účetní uzávěrka.....	33
7.2 Daňová analýza	33
7.3 Uzavření syntetických účtů	35
7.4 Účetní závěrka dle českých právních předpisů	37
7.5 Dílčí závěr k účetní závěrce sestavené dle české legislativy.....	50
7.6 Transformace účetní závěrky dle CAS do IFRS	51
7.6.1 Úprava syntetických účtů	51
7.6.2 Účetní závěrka.....	53
7.7 Dílčí závěr k účetní závěrce sestavené dle IFRS.....	60
8. Analýza výsledku a návrh opatření	62
Summary	67
Seznam použité literatury	68
Seznam obrázků a tabulek	70
Seznam obrázků	70
Seznam tabulek.....	70
Seznam příloh.....	71
Přílohy	

Úvod

Účetnictví lze chápat jako informační systém, který má za úkol informovat uživatele o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech a výnosech a výsledku hospodaření. Účetní jednotky mají povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka, sestavená na jeho základě, podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

V poslední době lze sledovat určitý trend harmonizace právní úpravy účetnictví na mezinárodní úrovni a jednotlivé předpisy postupně spějí k tomu, že co není zakázáno, je dovoleno. To přináší s sebou určitou volnost, ale zároveň i odpovědnost pro účetní jednotky, aby naplňovaly veškeré externí i interní požadavky, jako je například správnost, úplnost, průkaznost, srozumitelnost a trvanlivost.

Hlavním cílem této bakalářské práce je popsat dílčí činnosti, které jsou spojené s účetní uzávěrkou a závěrkou, přiblížit zásady sestavování účetní závěrky dle mezinárodních standardů IAS/IFRS a tyto činnosti poté provést ve vybrané účetní jednotce a na základě jednotlivých výkazů navrhnout případná opatření.

Práce, aby byl naplněn výše uvedený cíl, je rozdělena do dvou částí, a to teoretické a praktické. V teoretické části jsou popsány činnosti, které mají za úkol uvést účetnictví do stavu, aby věrně a poctivě zobrazovalo stav majetku, závazků, nákladů a výnosů. Tyto činnosti jsou označovány jako účetní uzávěrka. Dále zde bude popsána problematika účetní závěrky – zásady sestavování účetní závěrky, rozsah, druhy účetní závěrky a požadavky na ni kladené. Poté bude pozornost věnována také problematice konsolidace a konsolidované účetní závěrky, auditu a mezinárodním standardům IAS/IFRS.

Druhá praktická část je vypracována ve společnosti Head Sport s. r. o. a zahrnuje aplikaci poznatků získaných v teoretické části. Zde dochází k zaúčtování účetních případů na konci účetního období, uzavření účtů a sestavení jednotlivých výkazů v souladu s českou právní úpravou za rok 2015. Všechny tyto činnosti jsou poté postupně vytvořeny v souladu s mezinárodními standardy IAS/IFRS a na závěr jsou společnosti Head Sport s. r. o. navržena opatření, která mohou zlepšit vypovídací schopnost dosavadních účetních výkazů.

Je nutné ještě uvést, že v rámci každé kapitoly jsou uvedeny změny, které od 1. ledna 2016 vyvolává zákon č. 221/2015 Sb., kterým se mění dosavadní zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví spolu se zákonem č. 250/2015 Sb., který upravuje vyhlášku č. 500/2002 Sb. Tyto zákony mají samozřejmě dopad i na další legislativu, která zasahuje do vedení účetnictví, např. zákon o dani z příjmů atd. Novela zákona o účetnictví byla vyvolána novou směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků ze dne 26. června 2013.

1. Vymezení základních pojmů v oblasti účetní závěrky, účetních výkazů a výkaznictví

1.1 Účetní uzávěrka

Účetní práce a postupy, které probíhají na konci účetního období a na začátku následujícího období, se nazývají „účetní závěrkové práce“. Jejich výsledkem je sestavení účetní závěrky a při této etapě účetních prací vychází účetní jednotka z požadavků daných zákonem o účetnictví, prováděcí vyhlášky k účetnictví, popř. z Českých účetních standardů a ze zvolených účetních procedur, které navazují na oběh dokladů a dělbu práce, na vnitropodnikovou organizaci, na charakter podnikové činnosti a na požadavky vlastníků, popř. mateřské společnosti. (Ryneš, 2014)

Roční účetní uzávěrka zabezpečuje:

a) správnost a úplnost údajů účetních knih v příslušném účetním období, např.

- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- vyúčtování dohadných položek,
- rezervy,
- splatnou a odloženou daň,
- opravy zůstatků účtů na základě inventarizace (manka a přebytky),
- vypořádání peněz na cestě,
- vnitřní doklady týkající se minulého roku,

b) uzavření účetních knih

- uzávěrka výsledkových účtů – převodem zůstatků jednotlivých výsledkových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát,
- uzávěrka rozvahových účtů – převodem zůstatků rozvahových účtů na účet 702 – Konečný účet rozvahový,

c) vyúčtování rozdílové položky hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702. (Ryneš, 2014)

1.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka je klíčovým a vrcholovým dokumentem, kterým vrcholí veškeré účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka musí poskytovat

uživatelům, tj. státu, akcionářům, společníkům, bankám, burzám, věřitelům a veřejnosti informace o majetkové, finanční a důchodové situaci účetní jednotky. Účetní závěrka musí podávat komplexní obraz o účetní jednotce a o jejím hospodaření za uplynulé účetní období. (Ryneš, 2014)

Doposud se výše uvedený účel účetní závěrky pouze odvozoval, ale nyní v novelizovaném zákonu o účetnictví je účel přesně vymezen, a to tak, že účetní závěrka musí být sestavena takovým způsobem, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí. (Čížek, 2015)

1.2.1 Požadavky kladené na účetní závěrku

Výše uvedení uživatelé kladou na informace obsažené v účetní závěrce určité kvalitativní požadavky, jako je například:

- **spolehlivost** – účetní závěrka musí podávat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví,
- **srovnatelnost** – údaje v účetní závěrce musí být vykázány a zveřejněny tak, aby bylo umožněno uživatelům srovnání účetní závěrky s výkazy z předchozích účetních období, případně potom s ostatními účetními jednotkami,
- **srozumitelnost** – údaje v účetní závěrce musí být zveřejněny takovým způsobem, který umožní poučenému uživateli vytvořit si určitou představu o majetkové, důchodové a finanční situaci účetní jednotky,
- **významnost** – účetní závěrka musí obsahovat všechny významné údaje a souvislosti. Za významnou se považuje informace, která by svým neuvedením nebo chybným uvedením mohla ovlivnit úsudek nebo rozhodnutí osoby, která tuto informaci využívá. (Ryneš, 2014)

1.2.2 Druhy účetních závěrek

Zákon o účetnictví rozlišuje tři druhy účetních závěrek, a to řádnou, mimořádnou a mezitímní účetní závěrku. Řádná účetní závěrka se sestavuje pouze k rozvahovému dni. Mimořádná účetní závěrka se sestavuje v případech, které jsou uvedeny v odst. 2, § 17 zákona o účetnictví, a buď:

- ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,

- ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společností nebo družstev,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení,
- ke dni, který pro uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní předpis. (Bulla, 2015)

Mezitímní účetní závěrkou se rozumí účetní závěrka sestavovaná v průběhu účetního období (tj. k jinému než rozvahovému dni). Při jejím sestavování nedochází k uzavření účetních knih a inventarizace se provádí jen pro účely vyjádření ocenění, jinak účetní jednotky provádět inventarizaci nemusejí. (Ryneš, 2014)

1.2.3 Rozsah účetní závěrky

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. (Skálová, 2015)

Účetní závěrku ve **zjednodušeném rozsahu** (viz příloha č. 1 a 2) mohou sestavovat účetní jednotky, které jsou vyjmenované v § 9 odst. 3 zákona o účetnictví a jsou to:

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti a instituce, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy a společenstvím vlastníků jednotek,
- bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajištění hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů,
- příspěvkové organizace, u nichž o tom rozhodne jejich zřizovatel,
- ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.

Dále potom účetní jednotky podle §1 odst. 2 zákona o účetnictví, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo ty, o kterých to stanoví zvláštní zákon.

Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu povinně obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu k účetní závěrce. Nepovinně potom může účetní jednotka do účetní závěrky zahrnout také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. (Ryneš, 2014)

Dle novelizovaných odst. 3 a 4 § 9 zákona o účetnictví je umožněno vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu (nově zkráceném rozsahu) účetním jednotkám, pokud se jedná o příspěvkovou organizaci a rozhodne o této možnosti zřizovatel, nebo se jedná o malou¹ nebo mikro² účetní jednotku, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Dále zkráceného rozsahu mohou využít účetní jednotky, které jsou spolkem, pobočným spolkem, odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů, církví a náboženskou společností, honebním společenstvem, obecně prospěšnou společností, nadačním fondem, ústavem, společenství vlastníků jednotek nebo bytovým a sociálním družstvem.

V **plném rozsahu** (příloha č. 3 a 4) sestavují účetní závěrku účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Tato povinnost platí pro všechny druhy korporací s výjimkou společností s právní formou a. s., které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu povinně. § 20 zákona o účetnictví stanovuje povinnost ověření auditorem:

a) akciové společnosti, které k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo dosáhly alespoň jednoho ze tří dále uvedených kritérií,

b) ostatní obchodní korporace a družstva, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo dosáhly alespoň dvou ze tří uvedených kritérií:

¹ Do malých účetních jednotek patří takové korporace, které nepřekročí alespoň 2 kritéria, jimiž je výše aktiv (brutto) 100 000 000,-- Kč, čistý obrat ve výši 200 000 000,-- Kč a průměrný stav zaměstnanců je 50. (Čížek, 2015)

² Do mikro podniků spadají veškeré účetní jednotky, které nepřekračují alespoň 2 kritéria - výše brutto aktiv 9 000 000,-- Kč, čistý obrat 18 000 000,-- Kč a průměrný stav zaměstnanců v počtu 10. (Čížek, 2015)

- aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.

c) zahraniční osoby, pokud na území ČR podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, a to za podmínek písm. b),

d) fyzické osoby, které podnikají nebo provozují jinou samostatnou výdělečnou činnost, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, a to za podmínek písm. b),

e) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis. (Skálová, 2015)

Tyto podmínky pro ověření účetní závěrky auditorem však platí pouze do konce roku 2015. Od 1. ledna 2016 dochází ke změnám, a to takovým, že např. účetní závěrku ověřenou auditorem musí mít vždy střední³ a velké⁴ účetní jednotky bez ohledu na jejich právní formu podnikání. Pro malé účetní jednotky bude platit dosavadní systém, pokud byly založeny jako akciové společnosti, a povinnost ověření je dále vázána na splnění alespoň jednoho kritéria. U ostatních účetních jednotek platí stále splnění alespoň dvou kritérií k rozvahovému dni účetního období bezprostředně předcházejícího. Výše uvedená kritéria platná do konce roku 2015 zůstávají beze změny. (Čížek, 2015)

Dále novelizovaný zákon o účetnictví v § 1d definuje pojmy aktiva, roční úhrn čistého obratu a průměrný stav zaměstnanců. Aktivy se rozumí úhrn aktiv zjištěný z rozvahy, ročním úhrnem čistého obratu výše výnosů snižená o prodejní slevy, dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená 12, a průměrným počtem zaměstnanců se rozumí průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců podle metodiky vyhlášené Českým statistickým úřadem.

Účetní závěrku podnikatelů v plném rozsahu tvoří:

- rozvaha,

³ Střední účetní jednotka je taková, která nepřekročí alespoň 2 kritéria, jimiž je výše aktiv (brutto) 500 000 000,-- Kč, čistý obrat 1 000 000 000,-- Kč, průměrný počet zaměstnanců ve výši 250. (Čížek, 2015)

⁴ Velké účetní jednotky jsou takové, které překročí alespoň dvě kritéria, která platí pro střední účetní jednotky. (Čížek, 2015)

- výkaz zisku a ztráty,
- příloha k účetní závěrce,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled o změnách vlastního kapitálu. (Ryneš, 2014)

Od 1. ledna 2016 platí (dle novelizovaného zákona o účetnictví), že rozvahu v plném rozsahu sestavují velké, střední, malé a mikro účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Rozvahu ve zkráceném rozsahu mohou sestavovat malé a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Malé účetní jednotky rozvahu ve zkráceném rozsahu sestavují na úrovni písmen a římských číslic s výjimkou položek „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“ a „C.II.2. Krátkodobé pohledávky“.

Dále mikro a malé účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty, pokud jim tuto povinnost neuděluje jiný zvláštní předpis. Tudíž budou zveřejňovat jen rozvahu a přílohu, což bude mít dopad na vypovídací hodnotu účetní závěrky. (Čížek, 2015)

Pokud se však mikro a malé účetní jednotky, které nejsou obchodními korporacemi a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, rozhodnou sestavit výkaz zisku a ztráty, a to ve zkráceném rozsahu, potom se do výkazu zahrnují položky označené římskými číslicemi a písmeny.

Doposud byly přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu dobrovolnými součástmi účetní závěrky, avšak od roku 2016 se stávají součástmi povinnými. Mikro a malých účetních jednotek se však tato změna netýká a nemají tedy povinnost tyto přehledy sestavovat. (Čížek, 2015)

Účetní jednotky, které jsou uvedené pod písm. a) – d), jsou povinny podle § 21 zákona o účetnictví vyhotovovat výroční zprávu, která uceleně, vyváženě a komplexně informuje o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Ve výroční zprávě je dále účetní jednotka povinna uvést údaje z účetní závěrky, výrok auditora k účetní závěrce, informace o minulém vývoji účetní jednotky a o její činnosti, o situacích, které nastaly po rozvahovém dni a jsou podstatné pro naplnění účelu výroční zprávy, o předpokládaném budoucím vývoji účetní jednotky, o výdajích na oblast výzkumu a vývoje, o pořizování cenných papírů (akcie, zatímni listy, ob-

chodní podíly atd.), o tom, zda má účetní jednotka organizační složku podniku v zahraničí, nebo aktivity v oblasti ochrany životního prostředí. (Skálová, 2015)

Od 1. ledna 2016 mikro, malé a střední účetní jednotky ve výroční zprávě neuvádějí nefinanční informace, které jsou vyjmenovány v předchozím odstavci.

1.2.4 Konsolidace a konsolidovaná účetní závěrka

Cílem konsolidované účetní závěrky je podat akcionářům mateřského podniku a odborné veřejnosti informace o celkových aktivech, pasivech, nákladech a výnosech za ekonomicko-hospodářské seskupení podniků, které jsou kapitálově propojené. Konsolidovaná účetní závěrka musí být sestavena tak, aby podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví, a to jak konsolidačního celku, tak i účetních jednotek pod společným vlivem a přidružených účetních jednotek. Dále poskytuje informace o finanční situaci skupiny podniků, jako by šlo o jednu účetní jednotku bez ohledu na právní vymezení dílčích právnických osob. Základní pravidla konsolidace ustanovují § 22 a 23 zákona o účetnictví. (Ryneš, 2014)

Účetní předpisy definují pro účely konsolidace účetní jednotky na ovládající, ovládané, pod společným vlivem (vliv zpravidla 50%) a přidružené účetní jednotky (vliv nejméně 20 %). (Ryneš, 2014)

V § 22a zákona o účetnictví je vymezena **povinnost sestavení** konsolidované účetní závěrky konsolidující osobě, pokud na základě svých posledních řádných účetních závěrek splnila alespoň 2 z kritérií:

- aktiva celkem činí více než 350 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu činí více než 700 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců činil v průběhu účetního období více než 250.

Zákon o účetnictví spolu s vyhláškou č. 500/2002, Sb. dále vymezuje případy, kdy konsolidující účetní jednotky nemusejí sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. Tyto případy jsou přesně definovány v § 62, odst. 6 prováděcí vyhlášky.

V průběhu konsolidace jsou účetní jednotky povinny vykázat tzv. „konsolidační rozdíl“, který definuje ČÚS č. 20 – Konsolidovaná účetní závěrka jako rozdíl mezi pořizovací cenou podílů konsolidovaného podniku a jejich oceněním podle podílové účasti

konsolidující účetní jednotky na výši vlastního kapitálu vyjádřeného reálnou hodnotou (rozdíl reálných hodnot aktiv a reálných hodnot cizího kapitálu ke dni akvizice⁵ nebo ke dni dalšího zvýšení účasti).

Český účetní standard č. 20 také vymezuje metody konsolidace, a to konsolidací metodou ekvivalence, poměrnou metodou nebo metodu plné konsolidace.

V rámci metod konsolidace je konsolidující účetní jednotka povinna vyloučit z konsolidované účetní závěrky veškeré operace mezi podniky konsolidačního celku. Tyto operace se člení na ty, které nemají vliv na hospodářský výsledek konsolidačního celku (vzájemné pohledávky a závazky, náklady a výnosy v rámci konsolidačního celku), a ty, které vliv na výsledek hospodaření mají (prodej a nákup zásob v rámci konsolidačního celku, prodej a nákup dlouhodobého majetku v rámci konsolidačního celku, přijaté a vyplacené dividendy nebo podíly na zisku v rámci konsolidačního celku, dary a další operace mezi účetními jednotkami konsolidačního celku). (Bulla, 2009)

Novela zákona o účetnictví se dotýká i konsolidace a konsolidované účetní závěrky. Doposud platilo, že konsolidovanou účetní závěrku nemuseli sestavovat účetní jednotky, pokud na základě svých řádných účetních závěrek nesplnily alespoň 2 z kritérií. Platilo, že mateřská společnost sečetla hodnoty zjištěné z individuálních účetních závěrek a následně je porovnála s kritérii, která byla na nekonsolidovaném základu. Od roku 2016 budou platit kritéria na tzv. konsolidovaném základu, což bude mít vliv na výši kritérií, která se sníží. Nyní bude muset mateřský podnik sestavit konsolidovanou účetní závěrku, aby zjistil, jaké hodnoty má porovnat s kritérii. (Čížek, 2015)

Nově jsou v §1c zákona č. 221/2015 Sb. vymezeny malé, střední a velké skupiny účetních jednotek, které sestávají z konsolidující účetní jednotky. Pro malou skupinu účetních jednotek platí, že jsou to takové účetní jednotky, které sestávají z konsolidující účetní jednotky a které na konsolidovaném základě nepřekračují k rozvahovému dni alespoň 2 z kritérií, jimiž jsou aktiva v celkové výši 100 000 000 Kč, čistý obrat ve výši 200 000 000 Kč a průměrný stav zaměstnanců v průběhu účetního období činí 50. Pro střední skupinu platí, že jsou to takové účetní jednotky, které nespádají do malých skupin a k rozvahovému dni nepřekračují také alespoň 2 z kritérií, která se skládají z celkových aktiv ve výši 500 000 000 Kč, ročního úhrnu čistého obratu ve výši

⁵ datum, od něhož začíná účinně ovládající a řídící osoba uplatňovat příslušný vliv nad konsolidovaným podnikem. (ČÚS č. 20)

1 000 000 000 Kč a průměrného stavu zaměstnanců během účetního období ve výši 250. Velkou skupinou účetních jednotek se rozumí taková skupina, která sestává z konsolidujících účetních jednotek a která na konsolidovaném základě překračuje k rozvahovému dni alespoň 2 hraniční hodnoty platné pro střední skupiny.

Konsolidující účetní jednotka nemá dle upraveného odst. 3 § 22a zákona o účetnictví povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku, pokud konsolidující účetní jednotka ovládá pouze konsolidované účetní jednotky, které jsou jednotlivě i v úhrnu nevýznamné, nebo pokud konsolidované účetní jednotky mohou být z konsolidace vyloučeny.

Na výše uvedené ustanovení navazuje § 22aa, který říká, že konsolidující účetní jednotka nemá povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku, pokud je současně konsolidovanou účetní jednotkou, kterou zahrnuje do konsolidačního celku jiná konsolidující osoba, a to za podmínky, že jiná konsolidující osoba drží veškeré podíly konsolidující účetní jednotky, nebo alespoň 90 % podílů konsolidující účetní jednotky a nese stavení konsolidované účetní závěrky bylo schváleno ostatními akcionáři či společníky, nebo, pokud jiná konsolidující účetní jednotka drží méně než 90 % podílů a ostatní akcionáři či společníci drží v souhrnu alespoň 10 % a nepožádali ve lhůtě 6 měsíců před koncem účetního období o sestavení konsolidované účetní jednotky. Dále musí být splněny podmínky, které jsou uvedeny v odst. 2 tohoto ustanovení.

Do přílohy k účetní závěrce konsolidované účetní jednotky uvede konsolidující účetní jednotka informace, které jsou vymezeny v § 67 vyhlášky č. 250/2015 Sb.

2. Účetní závěrka – formální a obsahová náplň

2.1 Rozvaha

Rozvaha je bilanční přehled majetku (aktiv) na jedné straně a zdrojů financování (pasiv) na straně druhé. (Ryneš, 2014)

Uspořádání a označování položek rozvahy je vymezeno v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jednotlivé položky rozvahy, které jsou označené římskou číslicí, mohou být sloučeny, pokud se nejedná o významnou částku, která by ovlivnila věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, nebo pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti. Sloučené položky je účetní jednotka povinna uvést v příloze k účetní závěrce. (Chalupa, 2014; Ryneš, 2014)

Jednotlivé rozvahové položky jsou rozepisovány do 3 sloupců, a to do sloupce „brutto“, kde je uváděna hodnota aktiv neupravená o opravné položky a oprávky, do sloupce „korekce“, kde se uvádí hodnota opravných položek a oprávek, které souvisejí s danou položkou aktiv, a do sloupce „netto“, který vyjadřuje rozdíl mezi brutto hodnotou a hodnotou korekce. (Chalupa, 2014)

V rozvaze se uvádějí také u jednotlivých položek údaje za minulé účetní období, které umožní účetní jednotce přímé srovnání mezi běžným a minulým obdobím. Pokud však informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, účetní jednotka upraví položky za minulé období podle § 19 odst. 6 zákona o účetnictví. Každá úprava se musí řádně odůvodnit v příloze účetní závěrky. (Skálová, 2015)

Jak je vidět v příloze č. 1 a 3, aktiva a pasiva jsou v rozvaze členěna na krátkodobé a dlouhodobé podle doby použitelnosti do 1 roku nebo více let, popř. u pohledávek a závazků podle sjednané doby splatnosti (1 rok a více). Pokud nelze u některého majetku nebo závazku použít kritérium krátkodobosti či dlouhodobosti, pro zařazení je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při pořízení (např. pořízení cenných papírů k obchodování či dlouhodobé držbě). Pasiva se kromě časového hlediska člení na vlastní (vlastní kapitál) a cizí zdroje (rezervy, dlouhodobé a krátkodobé závazky). (Ryneš, 2014)

Rozvaha se rozlišuje na řádnou, mimořádnou a mezitímní. Toto členění vychází z okamžiku sestavení účetní závěrky. Další členění rozvah může být na počáteční (sestavuje se na začátku účetního období), konečnou (sestavuje se na konci účetního období) a zahajovací, která se sestavuje ke dni vzniku účetní jednotky.

Účetní jednotky, které vstoupí do likvidace v běžném účetním období nebo na jejichž majetek byl prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze místo informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni vstupu do likvidace nebo ke dni účinnosti prohlášení o konkurzu. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky, které nově vznikly rozdělením, nebo účetní jednotky, které vznikly fúzí (splynutím). (Skálová, 2015)

Účetní jednotky při sestavování rozvahy mají určitou zpětnou vazbu o jejím správném sestavení, a to takovou, že aktiva celkem v netto hodnotě se musejí rovnat celkovým pasivum, avšak nesmí opomenout doplnění výsledku hospodaření do rozvahové položky „A.V.1. Výsledek hospodaření běžného účetního období“ z výkazu zisku a ztráty, konkrétně z položky „*** Výsledek hospodaření za účetní období“. (Chalupa, 2014)

Pro porovnání je v přílohách k této bakalářské práci (č. 11) sestavena rozvaha platná od 1. ledna 2016.

2.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty - známý také jako výsledovka - je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na jednotlivých úrovních. Jednotlivé stupně charakterizují úroveň hospodaření v provozní hospodářské činnosti, finanční a mimořádné činnosti. (Ryneš, 2014)

Je nutné zmínit, že od 1. ledna 2016 došlo k obsahovým změnám jednotlivých položek výkazů. Obsah položek je uveden v § 5 – 38a vyhlášky č. 250/2015 Sb. A dále došlo k úplnému zrušení položek mimořádných výnosů a nákladů, které jsou zahrnuty v položkách „Jiné provozní výnosy“ a „Jiné provozní náklady“ a „Ostatní finanční náklady“, „Ostatní finanční výnosy“.

Od roku 2003 mají účetní jednotky možnost sestavení tohoto výkazu v druhovém nebo účelovém členění (viz příloha č. 4 a 5). Pokud se účetní jednotka rozhodne sestavit výkaz v účelovém členění, je povinna druhové členění nákladů a výnosů uvést

v příloze, a to ve zjednodušeném rozsahu, tzn. bez položek označených arabskou číslicí. (Chalupa, 2014)

Samotné uspořádání a označování položek účetních výkazů je stanoveno v přílohách č. 4 (položky výkazu zisku a ztráty v druhovém členění) a č. 5 (položky výkazu zisku a ztráty v účelovém členění). (Ryneš, 2014)

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu zahrnuje všechny položky podle přílohy č. 2 nebo 3 novelizované vyhlášky č. 500/2002 Sb. (viz příloha č. 12 a 13) a sestavuje jej účetní jednotka, která je obchodní společností, a z ostatních společností ta účetní jednotka, která je velkou, střední nebo malou a mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu (dle § 3a vyhlášky č. 250/2015 Sb.) zahrnuje položky označené římskými číslicemi, písmeny a výpočtové položky a může ho sestavit malá nebo mikro účetní jednotka, která není obchodní společností a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

2.3 Pravidla pro sestavování rozvahy a výkazu zisku a ztráty

Účetní závěrka se obecně sestavuje v korunách českých a položky v jednotlivých výkazech se uvádějí v celých tisících Kč. Pokud bilanční suma účetní jednotky přesáhne 10 mld. Kč, může potom vykazovat jednotlivé položky ve výkazech v celých milionech Kč. (Bulla, 2015)

Obsahová náplň položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty navazuje na směrnou účtovou osnovu, která je vymezena v příloze č. 4 prováděcí vyhlášky. Údaje potřebné k sestavení rozvahy a výkazu zisku a ztráty účetní jednotka čerpá ze zůstatků syntetických nebo analytických účtů, které většinou přímo navazují na jednotlivé položky ve výkazech. Mezi rozvahou a výkazem zisku a ztráty musí platit určité základní účetní vazby, např. jak již bylo zmíněno výše, aktiva se musejí rovnat pasivum a výsledek hospodaření v rozvaze se musí rovnat výsledku hospodaření ve výkazu zisku a ztráty. Další pravidlem je, že tyto výkazy se vyplňují ve všech řádcích a nevyplněné řádky se neproškrťávají a nevpisují se do nich nuly nebo jiná znaménka, řádky se nerozdělují ani se nevpisují údaje mezi jednotlivé řádky nebo do textu. Členění a obsahová náplň rozvahy a výkazu zisku a ztráty stanovené přílohami prováděcí vyhlášky jsou považovány za minimální závazný výčet údajů a účetní jednotka si může zvolit podrobnější členění.

Dále při sestavování rozvahy a výkazu zisku a ztráty platí, že položky označené arabskou číslicí mohou být sloučeny, pokud se nejedná o významnou položku a sloučení položek současně přispěje k větší srozumitelnosti výkazu. Všechny tyto sloučené položky musí být uvedeny v příloze. (Ryneš, 2014)

2.4 Přehled o peněžních tocích

Účelem přehledu o peněžních tocích (cash flow) je podat informace o finančních a investičních procesech v příslušném účetním období a jejich vzájemné souvislosti, o struktuře finančních zdrojů, jejich výši, o finanční situaci podniku se zaměřením na likviditu a solventnost, o finančních zdrojích z vlastní činnosti a cizích zdrojích ve vztahu k jednotlivým formám jejich užití, o změně stavu peněžních prostředků a jejich ekvivalentů jako ukazatele, který vyjadřuje likviditu účetní jednotky. (Ryneš, 2009)

Nejprve je vhodné vysvětlit pojmy, kterými jsou peněžní toky, peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty. Peněžním tokem se rozumí pohyb peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Peněžními prostředky je myšlen soubor peněz v pokladně včetně cenin, peněz na běžném účtu a peněz na cestě, peněžním ekvivalentem se rozumí krátkodobý likvidní majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Jsou to například termínované vklady s maximální výpovědní lhůtou 3 měsíce nebo likvidní obchodovatelné cenné papíry. (Ryneš, 2014)

Přehled o peněžních tocích (viz příloha č. 6) lze členit na činnost provozní, investiční a finanční, což umožňuje uživatelům účetnictví lépe vyhodnotit celkovou finanční situaci účetní jednotky a vzájemné vztahy a vazby mezi jednotlivými činnostmi. Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti a ostatní činnosti, které nelze zahrnout do investiční a finanční činnosti. Je nutné upozornit, že provozní činnost pro účely cash flow není totožná s provozní činností pro účely výkazu zisku a ztráty.

Přehled o peněžních tocích lze sestavit čistou přímou metodou, náhradní přímou metodou nebo metodou nepřímou. Jak uvádí Ryneš, 2014, v praxi se převážně využívá metoda nepřímá popř. náhradní přímá metoda. K sestavení přehledu o peněžních tocích využívá účetní jednotka informace z rozvahy nebo obrátů účtů rozvahových položek, údaje z nákladových či výnosových účtů, z analytické evidence, nebo využívá údaje

o vybraných operacích na bankovních, pokladních účtech nebo účtech peněžních ekvivalentů.

2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu (příloha č. 7) podává informace o zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Sestavení probíhá za běžné období a obsahuje informace o stavech k minulému období pro účely srovnání. Účetní jednotka vytváří spolu s přehledem o změnách vlastního kapitálu také komentář k tomuto výkazu, který je vhodné uvést v příloze k účetní závěrce a zpravidla obsahuje informace o základním kapitálu, o výplatě dividend, o přidělech do rezervního fondu, o úhradách ztrát minulých let a o oceňovacích rozdílech z přecenění majetku na reálnou hodnotu. (Ryneš, 2014)

2.6 Příloha k účetní závěrce

Příloha je nedílnou součástí účetní závěrky podnikatelů. Příloha informuje uživatele účetní závěrky o všech detailech a podrobnostech, které nelze vyčíst přímo nebo je nelze odvodit z jednotlivých výkazů. Všechny informace obsažené v příloze musejí být významné a užitečné pro jednotlivé uživatele účetní závěrky. Tyto požadavky splňují, pokud neposuzují jednotlivé události jednostranně a je možno na jejich základě udělat příslušná ekonomická opatření. Dalšími zásadními požadavky na přílohu je spolehlivost, neutralita a srozumitelnost. Údaje v příloze k účetní závěrce musí být sestaveny a zveřejněny takovým způsobem, aby poučený uživatel byl schopen si udělat komplexní obraz o majetkové, důchodové a finanční situaci účetní jednotky. Význam přílohy je však daleko širší. Příloha k účetní závěrce slouží nejen k podrobnému vykreslení celkové majetkové a finanční situace podniku, ale také k objasnění významných případů a skutečností, které nastaly v novém účetním období (vztaženy k bezprostředně minulému období), nebo se jedná o skutečnosti nového účetního období, které významně mění hodnocení a vypovídací schopnost účetních výkazů. (Ryneš, 2014)

V příloze k účetní závěrce je účetní jednotka povinna uvést:

- jméno, obchodní firmu nebo jiný název účetní jednotky,
- právnické osoby sídlo, fyzické osoby bydliště a místo podnikání, pokud se liší,
- identifikační číslo, pokud je účetní jednotce přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,

- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- den vzniku účetní jednotky nebo den zahájení činnosti,
- údaje o fyzických a právnických osobách, které mají podstatný vliv nebo rozhodující vliv na této účetní jednotce s uvedením výše vkladu v procentech,
- popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku,
- popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období,
- jména členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni,
- průměrný stav zaměstnanců včetně pracujících společníků společností a z toho počet řídicích pracovníků,
- osobní náklady na zaměstnance a z toho osobní náklady připadající na řídicí pracovníky (uvádějí se souhrnné údaje)
- zápůjčky, úvěry, poskytnuté záruky a ostatní plnění členům statutárních, dozorčích orgánů a řídicím pracovníkům,
- název, sídlo a právní formu každé společnosti, v níž je účetní jednotka společníkem s neomezeným ručením. (Chalupa, 2014; Ryneš, 2014)

Do přílohy musí účetní jednotka mimo jiné také uvést informace o účetních metodách, zásadách a způsobech oceňování, tak aby byla zajištěna možnost srovnání příloh za jednotlivá účetní období. Obzvláště důležité je popsat případy, u kterých zákon o účetnictví, případně vyhláška nebo České účetní standardy, připouští variantní řešení. Účetní jednotky by také neměly opomenout do přílohy uvést informace o skutečnostech, ke kterým došlo mezi rozvahovým dnem a datem sestavení účetní závěrky, a od roku 2016 i události, které nastaly do konce rozvahového dne, i když se informace o těchto událostech staly účetní jednotce známými až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky. (Chalupa, 2014; Ryneš, 2014)

Novelizovaná vyhláška č. 500/2002 Sb. stanovuje, že informace, které se účetní jednotka rozhodne v příloze uvést, jsou řazeny v pořadí, v jakém jsou vykázány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. A stejně jako rozvaha a výkaz zisku a ztráty může být i příloha sestavena v plném či zkráceném rozsahu. Přílohu v plném rozsahu sestavují

účetní jednotky, které jsou velkou, střední, malou či mikro účetní jednotkou a mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Pokud malé a mikro účetní jednotky nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, potom mohou sestavit přílohu ve zkráceném rozsahu. Základní informace, které jsou jednotlivé účetní jednotky povinny v příloze uvést, stanovuje § 39 – 39c vyhlášky č. 250/2015 Sb.

Dle změněného § 21a zákona o účetnictví platí, že pokud účetní jednotka prezentuje vybrané údaje ze své účetní závěrky, potom uvede, že se jedná pouze o vybrané údaje z účetní závěrky, a informaci o tom, kde je účetní závěrka uložena. K těmto vybraným informacím účetní jednotka nezveřejňuje zprávu auditora, ale místo ní uvede pouze druh výroku auditora k účetní závěrce a odkaz na záležitosti, na které auditor zvláštním způsobem upozornil.

3. Audit

Auditing lze považovat za vědeckou disciplínu, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům. Tento proces může být zaměřen na různé oblasti lidské činnosti. (Müllerová, 2007)

Jak uvádí Müllerová a kol., 2014, mezi základní druhy auditů patří interní audit, forenzní audit, audit jakosti, ekologický audit, počítačový audit, personální audit a audit účetní závěrky.

Audit účetní závěrky představuje její ověření nezávislým odborníkem - auditorem, který po prozkoumání účetní závěrky vystaví tzv. výrok auditora, zda zkoumaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví. Takto ověřená účetní závěrka by měla být spolehlivým zdrojem informací pro všechny její uživatele a při jejím ověřování se auditor řídí mezinárodními auditorskými standardy ISA. (Müllerová, 2007)

V oblasti auditu se velice často mluví o pojmu podvod a podvodné jednání (příloha č. 8). Podvodu věnuje svou pozornost konkrétně standard ISA 240, kde je podvod definován jako záměrné jednání jedné nebo více osob pověřenými řízením, zaměstnanců nebo třetích stran, které má formu klamu za účelem získání neoprávněné nebo protiprávní výhody. Proti těmto podvodům mohou bojovat sami manažeři, například zlepšením etické kultury, případně mohou lépe propracovat metody a postupy, které povedou ke snížení rizika podvodu. Byla však také přijata řada opatření na mezinárodní úrovni a mezi ty nejdůležitější patří Evropský úřad pro boj proti podvodům, Pracovní skupina proti praní špinavých peněz a Mezinárodní federace účetních a auditorů. (Müllerová, 2007)

Velice často se stává, že je audit považován za součást účetnictví. Děje se to především z důvodu, že tyto dva obory spolu úzce souvisejí. Tento pocit vyplývá z faktu, že u většiny auditorů předcházela auditorské profesi účetní praxe. Auditor nejen že musí výborně znát problematiku účetnictví, ale také musí ovládat ekonomiku, obchodní právo, daňový systém, podnikové finance a informační technologie. Samotný vztah mezi účetnictvím a auditingem opět lépe vykreslí schéma – příloha č. 9. (Müllerová, 2014)

Samotná činnost auditora se skládá z několika etap, které jsou opět nastíněné v tabulce (viz příloha č. 10).

Výrok představuje názor auditora na účetní závěrku a lze ho považovat za nejdůležitější část zprávy. Auditorské standardy rozlišují nemodifikovaný výrok nebo modifikovaný výrok. Nemodifikovaný výrok, je výrok bez výhrad a vydá ho auditor tehdy, pokud dojde k závěru, že účetní závěrka je sestavena ve všech ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a auditor nebyl ve své činnosti významně omezen. Modifikovaný výrok je auditor povinen vystavit v případě, že účetní závěrka obsahuje významné materiální nesprávnosti, nebo pokud nebyl schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace. Modifikovaný výrok může mít 3 podoby – výrok s výhradou, záporný výrok a odmítnutí výroku. **Výrok s výhradou** vystaví auditor tehdy, pokud získal dostatečné a vhodné důkazní informace, na jejichž základě došel k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce jsou významné, ale nemají rozsáhlý dopad na účetní závěrku, nebo pokud nebyl schopen získat dostatečné informace, ale došel k závěru, že možný dopad případných nesprávností by mohl být významný, ale nikoliv rozsáhlý. **Záporný výrok** se použije v případě, že auditor získá dostatečné informace a na jejich základě dojde k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce jsou významné a mají na ni rozsáhlý dopad. A **odmítnutí výroku** se použije tehdy, když auditor není schopen získat dostatečné a vhodné informace a domnívá se, že potenciální nesprávnosti jsou významné a mají rozsáhlý dopad na účetní závěrku. Dále ve výjimečných případech auditor není schopen vyjádřit výrok kvůli existenci několika nejistot a jejich možnému souhrnnému dopadu na účetní závěrku, přestože o každé z nich získal dostatečné a vhodné informace. (Müllerová a kol. 2014)

Osoby, které jsou povinny od 1. ledna 2016 mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou již zmíněné v kapitole „1.2.3 Rozsah účetní závěrky“. Od roku 2016 je však auditor, oproti roku 2015, povinen vypracovat pouze jednu zprávu auditora, která je součástí výroční zprávy. Tím vzniká pro účetní jednotky povinnost mít veškeré podklady potřebné k ověření účetní závěrky připravené najednou, tedy jak účetní závěrku, tak i výroční zprávu. Tato změna, jak je dále uvedeno ve Sdělení Ministerstva financí, se týká již účetních závěrek a jejich ověření za rok 2015.

4. Finanční výkaznictví dle IAS/IFRS

Mezinárodní účetní standardy IAS řeší problematiku celosvětové harmonizace finančního účetnictví, protože v jednotlivých zemích po celém světě se systémy účetnictví vyvíjely odděleně podle národních, ekonomických a historických zvyklostí, a tím vznikaly rozdílnosti zejména v oblasti výkaznictví. Významným mezníkem je zde období 70. let minulého století, kdy se hlavním cílem stalo vytvoření uceleného a vnitřně provázaného teoretického základu účetního systému a výsledkem měla být shoda postupů účetních systémů nejen v zemích Evropské unie, ale i odstranění rozdílů na mezinárodní úrovni účetnictví. Tento teoretický rámec se měl stát významným nástrojem k dosažení toho, aby stejné transakce a ekonomické skutečnosti byly posuzovány, oceňovány, účtovány a vykazovány v zásadě stejně. Za tímto účelem vznikla řada institucí a mezi nejdůležitější patří Výbor pro účetní standardy ve Velké Británii, který byl založen v roce 1970, nebo Výbor pro mezinárodní účetní standardy od r. 1973 či Výbor pro standardy finančního účetnictví, který vznikl v USA v r. 1973. Tyto instituce zahájily práce na zpracování uceleného, vnitřně provázaného koncepčního rámce, který se stal základem pro následné zpracování standardů, které měly za cíl posilovat důvěru široké veřejnosti v účetní výkaznictví. (Janoušková, 2007)

Mezinárodní standardy IAS, jak uvádí Janoušková, 2007, mají nejširší mezinárodní uplatnění a mnohaletou tradici. Řeší především otázky věcného rozpoznávání, uznávání, oceňování, vykazování a zveřejňování významných hospodářských operací v účetní závěrce, které se týkají ekonomického života podnikatelských subjektů a ovlivňují tak výši a strukturu aktiv, závazků a vlastního kapitálu, výši nákladů, výnosů a tím i výsledku hospodaření. Jednotlivá řešení, která jsou v IAS/IFRS přijata, jsou zpravidla kompromisem mezi různými koncepcemi a názory a mnohdy nabízejí variantní řešení.

4.1 Koncepční rámec

Koncepční rámec je stěžejní částí IFRS a vymezuje základní účetní zásady a předpoklady, základní prvky účetní závěrky - aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady a kritéria pro jejich uznání pro účely účetní závěrky a výchozí báze jejich oceňování. Koncepční rámec dále definuje uživatele a cíl účetní závěrky, základní předpoklady pro její sestavení, kvalitativní charakteristiky účetní závěrky, obsah a způsob rozpoznání základních prvků, které tvoří její obsah, koncepty oceňování a pojetí a uchování

kapitálu. Uživatelé a cíl účetní závěrky jsou v případě IAS/IFRS shodné s českou právní úpravou. Mezi hlavní uživatele tudíž patří investoři, věřitelé, zaměstnanci, dodavatelé a odběratelé, stát a veřejnost a cílem účetní závěrky je informovat o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici podniku. Taková účetní závěrka by měla být pravdivým a věrným zobrazením finanční pozice podniku a její sestavení se řídí standardem IAS 1 – Sestavování a zveřejnění účetní závěrky. Účetní závěrka sestavená podle tohoto standardu se skládá se z rozvahy, která je označována jako výkaz o změnách ve finanční pozici, dále z výkazu o úplném výsledku hospodaření, výkazu o změnách vlastního kapitálu, výkazu o peněžních tocích a komentáře k účetním výkazům, který je v české právní úpravě znám pod pojmem příloha. Tyto výkazy budou podrobněji rozebrány dále. Konceptní rámec dále vymezuje, jak bylo uvedeno výše, dva základní předpoklady, které musejí být pro sestavení účetní závěrky splněny. Jedná se o aktuální bázi a předpoklad trvání podniku. Aktuální bázi se rozumí, že účetní závěrka obsahuje skutečnosti, které nastaly v období, se kterým věcně a časově souvisí. Jedná se tedy o časové rozlišení ve stejném slova smyslu, jako je tomu v české právní úpravě. Předpoklad trvání účetní jednotky znamená, že podnik neuvažuje ani o ukončení své činnosti, ani není nucen likvidovat či jinak podstatně zužovat rozsah své činnosti a bude pokračovat v podnikání v dohledné době. Dále konceptní rámec zahrnuje kvalitativní charakteristiky účetní závěrky jako je srozumitelnost, relevance, spolehlivost a srovnatelnost účetní závěrky. (Dvořáková, 2009)

4.1.1 Aktiva

Aktivum, které podnik využívá, musí být výsledkem minulých skutečností, u něhož se očekává, že přinese podniku budoucí ekonomický prospěch. Aby se aktivum stalo rozvahovým aktivem, musí splňovat podmínku budoucího ekonomického prospěchu s dostatečnou jistotou a musí být spolehlivě ocenitelné. (Dvořáková, 2009)

4.1.2 Závazky

Závazky jsou definovány jako současné povinnosti, které vznikly na základě minulých skutečností a od jejichž vypořádání se očekává, že vyústí v odtok aktiv z podniku. Závazky jsou vykázány ve výkazu o změnách ve finanční pozici, pokud je vysoká pravděpodobnost, že jeho vypořádání způsobí výše uvedený odliv aktiv, zejmé-

na se jedná o peněžní prostředky, a pokud lze závazek spolehlivě ocenit. (Dvořáková, 2009)

4.1.3 Výnosy

Výnosem se rozumí přírůstek ekonomického užitku v průběhu účetního období formou zvýšení hodnoty aktiv nebo snížením závazků, pokud taková změna bude mít za následek růst vlastního kapitálu. Aby bylo možné považovat zvýšení vlastního kapitálu za výnos, nesmí se však jednat o vklad či příspěvek do vlastního kapitálu. (Chalupa, 2014)

Jak zmiňuje Dvořáková, 2009, koncepční rámec obsahuje v souvislosti s výnosy termíny income, revenues a gains, pro které česká účetní terminologie nezná vhodné překlady. Pojem income je překládán jako výnos a skládá se z revenues a gains, přičemž revenues se rozumí výnosy z běžné činnosti (tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb, výnosy z úroků, dividend, přijatého nájemného a přijatých licenčních poplatků) a gains jsou chápány jako přínosy, které se vykazují snížené o související náklady, které jsou označovány jako losses.

4.1.4 Náklady

Náklady jsou opakem výnosů, tudíž se jedná o snížení ekonomického prospěchu, ke kterému došlo formou zvýšení závazků či úbytkem nebo snížením hodnoty aktiv, a které mělo za následek snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než rozdělením prostředků vlastníkům. Stejně jako tomu bylo u výnosů, koncepční rámec rozlišuje náklady, které vznikají z běžné činnosti (expenses) a na tzv. losses. Těmi jsou myšleny újmy, ztráty a jak bylo uvedeno výše, jedná se o opak gains. (Dvořáková, 2009)

4.1.5 Vlastní kapitál

Vlastním kapitálem se v mezinárodních standardech IFRS rozumí zbytkový podíl na aktivech podniku, který vznikne po odečtení všech závazků. Z hlediska vlastníků podniku vlastní kapitál vyjadřuje hodnotu jejich práv. Vlastní kapitál bývá zpravidla také dále členěn a toto členění může vyjadřovat způsob jeho vzniku, ale také právní a jiná omezení, která podnik má při rozdělování jednotlivých částí vlastního kapitálu. Tento požadavek, který vyplývá z koncepčního rámce, je velice důležitý. Členění vlastního kapitálu má velký význam pro uživatele účetní závěrky a může být rozdílné u jednotlivých právních forem podnikání. (Dvořáková, 2012)

4.2 Výkaz o finanční pozici

Výkaz o finanční pozici (rozvaha) je upraven ve standardu IAS 1 a je založen na bilancování majetku a zdrojů jeho krytí. Cílem tohoto výkazu je nalezení odpovědí na otázky typu jaká je skladba majetku podniku, který má k dispozici a jaké jsou zdroje jeho financování a jejich složení, zejména z časového hlediska. Vypovídací schopnost výkazu je však ovlivněna způsobem oceňování jednotlivých rozvahových položek, způsobem sumarizace aktiv a pasiv a zvolením vhodného způsobu pro jejich řazení. (Dvořáková, 2009)

Výkaz o finanční pozici (příloha č. 14) musí vždy obsahovat název výkazu, identifikaci účetní jednotky, zda se jedná o konsolidovanou účetní jednotku či individuální, datum sestavení, vykazovací měnu a zda jsou hodnoty vyjadřovány v milionech, tisících apod. Dále zde zmiňuje, že standard nijak neupravuje formátovou stránku výkazu, tudíž je do jisté míry na účetní jednotce, jak bude výkaz vypadat a jak podrobné budou položky v něm vykázané. Výkaz o finanční pozici by však měl vždy vyjadřovat podstatu ekonomických jevů, tudíž přílišná formalizace jeho sestavení by mohla působit kontraproduktivně. (Dvořáková, 2009; Dvořáková, 2012)

4.3 Výkaz o úplném výsledku hospodaření

Výkaz o úplném výsledku hospodaření (příloha č. 15) není v české právní úpravě účetnictví známý, ale ve své podstatě se jedná o výkaz zisků a ztrát. Zde se na rozdíl od české právní úpravy klade důraz nejen na čistý výsledek hospodaření, ale primárně na úplný výsledek hospodaření, který vznikne součtem čistého výsledku hospodaření a ostatních položek, které mají vliv na celkovou výkonnost účetní jednotky. Úplný výsledek hospodaření tedy zahrnuje veškeré náklady a výnosy, ale také změny ve vlastním kapitálu, které pocházejí z transakcí a jiných skutečností, které vznikly v průběhu účetního období a ovlivnily vlastní kapitál s výjimkou transakcí s vlastníky (vklady, výběru kapitálu, dividendy). (Dvořáková, 2012)

Jak uvádí Dvořáková, 2009, účetní jednotky mohou tento výkaz sestavovat buď v rámci jednoho výkazu, kde zahrnou veškeré výnosy a náklady zachycené výsledkově i přínosy a újmy zachycené nevýsledkovým způsobem, nebo v rámci dvou výkazů, přičemž z výsledovky do výkazu o úplném výsledku hospodaření převezmou zisk či ztrátu,

kteřou následně doplní o ostatní položky, které spadají do úplného výsledku hospodaření.

4.4 Výkaz o změnách vlastního kapitálu

Standard IAS 1 je završen požadavkem na sestavení výkazu o změnách vlastního kapitálu. Sestavení tohoto výkazu je povinné, na rozdíl od české právní úpravy (Přehled o změnách vlastního kapitálu – viz kapitola č. 2). Účelem výkazu o změnách vlastního kapitálu je přinést informaci nejen o počátečním a konečném stavu položek vlastního kapitálu, které jsou zveřejněné v rozvaze či v komentáři, ale i o celkových přírůstcích a úbytcích položek vlastního kapitálu, ke kterým v daném účetním období došlo. Struktura vlastního kapitálu se váže ke konkrétním formám podnikání a koncepční rámec například navrhuje členění vlastního kapitálu pro akciové společnosti. Zde by měl být rozlišen kapitál tvořený vklady akcionářů (základní kapitál), fondy z přecenění aktiv a závazků, které se zachycují kapitálově, nerozdělený zisk či neuhrazená ztráta a fondy představující účelově vyhrazené části nerozděleného zisku. (Dvořáková, 2009; Dvořáková, 2012)

4.5 Výkaz peněžních toků

Tento výkaz upravuje standard IAS 7, v jehož rámci se výkaz peněžních toků stává povinnou součástí účetní závěrky bez ohledu na typ podniku a předmět jeho podnikání. Jak uvádí Dvořáková, 2009, výkaz peněžních toků umožňuje posouzení schopnosti podniku generovat v budoucnosti peněžní toky a přizpůsobit se měnícím se podmínkám, analyzovat vztah mezi ziskovostí a peněžními toky, nebo srovnávat výsledky provozní výkonnosti, protože peněžní toky nejsou ovlivněny různými účetními metodami a přístupy. Členění a metody sestavení tohoto výkazu jsou totožné s českou právní úpravou a jsou tedy podrobně rozepsány ve druhé kapitole.

4.6 Komentář k účetním výkazům

Požadavky a obsah tohoto výkazu jsou obsaženy takřka ve všech součástech IFRS. Mezi nejdůležitější patří standard IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky, IAS 8 – Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby, IAS 14 – Vykazování podle segmentů, IAS 10 – Události po rozvahovém dni a IAS 24 – Zveřejnění spřízněných stran. Komentář k účetní závěrce obsahuje stejně jako příloha podle čes-

kých předpisů informace, které umožní uživateli lepší porozumění účetním výkazům.

Obvykle jsou tyto informace v komentáři řazeny v pořadí:

- prohlášení o shodě s mezinárodními standardy účetního výkaznictví
- souhrnná informace o aplikovaných účetních politikách (oceňovací báze, oceňovací přístupy, ostatní účetní politiky, kde standardy umožňují více postupů, klíčové předpoklady pro odhad významných veličin v účetní závěrce atd.)
- doplňující informace k jednotlivým položkám rozvahy, výsledovky, z výkazu peněžních toků a z výkazu změn ve vlastním kapitálu
- ostatní zveřejnění (sídlo, právní forma podnikání, hlavní činnost účetní jednotky, název mateřského podniku a nejvyššího mateřského podniku ve skupině). (Dvořáková, 2009)

5. Metodika

Cílem této bakalářské práce je popsat metodiku zpracování účetní závěrky v plném rozsahu ve vybraném podnikatelském subjektu podle české právní úpravy a následně takto vyhotovenou účetní závěrku transformovat do souladu s mezinárodními standardy IAS/IFRS.

V praktické části je nejprve představena vybraná účetní jednotka, kterou je společnost Head Sport s. r. o. Jsou zde popsány základní údaje o společnosti, předmět podnikání a osoby ovládající tuto společnost a osoby ovládanou společností Head Sport s. r. o. Informace pro vypracování této části jsou čerpány z rozhovorů s vedoucím ekonomického oddělení, obrátové předvahy za rok 2015 a informací zveřejněných na internetových stránkách www.justice.cz a www.head.com. Na základě získaných údajů nejprve uvádím účetnictví do stavu, kdy bude dodržena zásada, že účetnictví za určité účetní období musí obsahovat veškeré účetní případy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisí. V této části je řešeno účtování rezerv, opravných položek, dohadných položek, kurzových rozdílů, inventarizaci atd. Na tyto kroky naváže daňová analýza, kde bude proveden výpočet odložené a splatné daně z příjmů. Poté bude možné uzavřít veškeré syntetické účty na účty 702 – Konečný účet rozvažný a 710 – Účet zisků a ztrát. Teprve poté vypracuji rozvahu, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu. Účty, které budu zařazovat do jednotlivých položek těchto výkazů, jsou zobrazeny v příloze č. 3 a 4. Po rozvaze a výkazu zisku a ztráty následuje přehled o peněžních tocích, k jehož sestavení využiji nepřímou metodu. Ta, jak uvádí Ryněš, 2009, se v praxi využívá častěji a vylučovanými nepeněžními operacemi jsou změny stavu vnitropodnikových zásob vlastní výroby, odložená daň z příjmů, tržby z prodeje dlouhodobého investičního majetku, odpisy dlouhodobého investičního majetku, zůstatková cena prodaného DM, tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období, tvorba a zúčtování rezerv a opravných položek, odpis pohledávky a zůstatková cena prodaného materiálu.

Na tyto výkazy naváží sestavením přehledu o změnách vlastního kapitálu a přílohy. Při sestavování těchto výkazů je nutné vyřešit problém se zaokrouhlením, který vzniká v důsledku sestavování výkazů v tisících Kč.

Při tvorbě přílohy k účetní závěrce budu čerpat z informací obsažených ve výroční zprávě a účetní závěrce minulého účetního období, tj. roku 2014, zveřejněných

ve Sbírce listin, které aktualizují pro rok 2015. Jelikož skutečný rozsah přílohy společnosti je příliš velký, v práci uvedu pouze nejdůležitější informace týkající se účetních metod, obecných účetních zásad a způsobů oceňování.

Kapitola účetní závěrky podle českých právních předpisů bude zakončena krátkým komentářem, který se bude věnovat zhodnocení výše sestavené účetní závěrky. Při vyhodnocení hospodaření za rok 2015 využiji finanční analýzu, kdy se zaměřím na ukazatele rentability, zadluženosti a likvidity. V rámci hodnocení rentability podniku budu zkoumat rentabilitu vlastního kapitálu (ROE), rentabilitu tržeb (ROS) a rentabilitu aktiv (ROA). V rámci likvidity zjistím jak běžnou, pohotovou, tak okamžitou likviditu, a v oblasti zadluženosti se budu věnovat poměru vlastního kapitálu k celkovým aktivům.

$$ROE = \frac{\text{zisk}}{\text{vlastní kapitál}} \quad (1)$$

$$ROS = \frac{\text{zisk}}{\text{tržby}} \quad (2)$$

$$ROA = \frac{\text{zisk}}{\text{aktiva}} \quad (3)$$

Jak uvádí Růčková, 2011, pro potřeby ukazatelů rentability můžeme využít buď zisk před zdaněním a úhradou úroků (EBIT), za který se považuje provozní výsledek hospodaření, nebo čistý zisk. Pro výpočty a zhodnocení efektivnosti firmy využiji provozní výsledek hospodaření, z důvodu možného srovnání s jinými podniky v odvětví. Za tržby budu uvažovat tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb.

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{pohotov\é platebn\í prost\redky}}{\text{krátkodobé dluhy}} \quad (4)$$

$$\text{Pohotov\á likvidita} = \frac{(\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby})}{\text{krátkodobé dluhy}} \quad (5)$$

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé dluhy}} \quad (6)$$

Jak je uvedeno na internetových stránkách www.managementmania.com, poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv je jeden z nejdůležitějších ukazatelů pro zhodnocení zadluženosti.

$$\text{Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv} = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{aktiva}} \quad (7)$$

Veškeré výpočty jsou zaokrouhlené na 2 desetinná místa.

Společnost Head Sport s. r. o. sestavuje účetní závěrku dle IFRS, jelikož je součástí koncernu, který je obchodován na vídeňské burze. V rámci kapitoly týkající se transformace účetní závěrky do souladu s IFRS nejdříve popíši účty a jejich konečné stavy, které účetní jednotka využívá k úpravě syntetických účtů pro účely IFRS. Zároveň u těchto účtů uvedu důvod, který vede ke vzniku odlišného vykazání dle české účetní legislativy a dle IFRS. V této kapitole budu vycházet ze souhrnných tabulek, které mi společnost poskytla a které vytváří pro sestavení výkazů dle IFRS. Nejprve sestavím výkaz o finanční pozici podniku. Hodnoty jsou ve výkazu vyjádřené v tis. Kč a jsou zaokrouhlovány matematicky. Druhým výkazem, který bude sestaven, je výkaz o úplném výsledku hospodaření. I v tomto výkazu budou hodnoty vyjádřené v tis. Kč a opět dojde k zaokrouhlování matematicky. Výkaz peněžních toků dle IFRS vyhotovovat nebudu, protože je totožný s přehledem o změnách peněžních toků podle českých právních předpisů. Stejně tak nebudu vyhotovovat komentář k výkazům sestaveným podle IFRS, přestože se jedná o povinnou součást účetní závěrky, protože by opět obsahoval podobné informace jako příloha k účetní závěrce a považuji za zbytečné to v práci uvádět dvakrát. Tuto kapitolu zakončím opět krátkým komentářem se zhodnocením hospodaření. Při výpočtech jednotlivých ukazatelů rentability bude za zisk dosazen provozní zisk (Operating profit) z výkazu o úplném výsledku hospodaření, za vlastní kapitál hodnota celkového vlastního kapitálu (Total Shareholders Equity). Za položku tržeb bude zvolena položka čistých tržeb v rámci koncernu (Net Sales Interco). Při výpočtech likvidity bude uvažována za peněžní prostředky položka „Bankovní účet a hotovost“ (Cash in bank + on hand), za oběžná aktiva položka celkových oběžných aktiv (Total current assets) a za krátkodobé závazky položka „Celkové krátkodobé zdroje“ (Total Current Liabilities). Položka zásob je ve výkazech dle ČÚL a IFRS totožná.

V závěru této práce shrnu stanovené cíle, určím, zda jich bylo dosaženo, navrhnou společnosti případná opatření a vyhodnotím vývoj výsledku hospodaření podle jednotlivých právních úprav.

6. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Společnost Head Sport se sídlem v Českých Budějovicích byla založena jako společnost s ručením omezeným a svou činnost provozuje od r. 1993. Je členem skupiny HEAD NV, kde zaujímá jednu z předních pozic v oblasti výroby sportovního vybavení v České republice.

Společnost HEAD NV je světově vedoucí a globálně nejrychleji se rozvíjející skupina v oblasti sportovního zboží, která současně vlastní výrobní značky HEAD, PENN, TYROLIA, MARES a DACOR. Pod značkou HEAD se vyrábí sportovní potřeby určené pro lyžování, snowboarding a tenis. Značka PENN je typická pro míče na tenis a racquetball, TYROLIA je značkou pro lyžařské vázání a značky MARES a DACOR jsou charakteristické pro vybavení pro sportovní potápění. Samotná značka HEAD zaujímá přední pozice v evropském i světovém měříku ve statistikách prodejnosti, a to ve všech jím zabezpečovaných sportech. Společnost HEAD NV dodává své produkty zhruba 37 000 odběratelům do asi 85 zemí po celém světě a největšími odběrateli jsou evropské země a poté Spojené státy americké.

Základní kapitál společnosti Head Sport s. r. o. v současné době činí 80 000 000 Kč a na tomto základním kapitálu se z 50 % podílí společnost Head Sport GmbH Kennelbach a HTM Sport GmbH Schwechat. Společnost Head Sport s. r. o. má k 1. lednu 2015 99,9% podíl na společnosti HTM Sport s. r. o. se sídlem v Litovli, jejíž základní kapitál činí 90 000 000 Kč. Společnost Head Sport, s. r. o. je konsolidovanou účetní jednotkou, kterou zahrnuje do své konsolidované účetní závěrky společnost Head NV se sídlem v Rotterdamu (Nizozemsko).

7. Aplikace teoretických východisek u vybraného subjektu

7.1 Účetní uzávěrka

Společnost Head Sport s. r. o. v účetním období 2015 zrušila část účtu „Ostatní rezervy“ ve výši 155 231,- Kč. Došlo tak ke snížení rezervy na nevybranou dovolenou, jejíž stav na začátku účetního období činil 542 742,- Kč. Tudíž po částečném zrušení stav účtu ke konci účetní období je v celkové hodnotě 387 511,- Kč. Toto zrušení je účtováno na vrub účtu 459 – Ostatní rezervy souvztažně ve prospěch účtu 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv.

Dále účetní jednotka eviduje dohadné účty pasivní, jejichž stav na začátku účetního období činil 660 795,30 Kč. V průběhu účetního období došlo k jejich snížení ve výši 184 418,05 Kč, takže konečný zůstatek dohadných účtů pasivních činí 476 377,25 Kč. Snížení těchto účtů bylo zaúčtováno na vrub účtu 389 – Dohadné položky pasivní a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé.

Další položkou účetní uzávěrky je vypořádání kurzového rozdílu. V účetním období společnost Head Sport s. r. o. vykázala jak kurzové ztráty, tak výnosy. Kurzové ztráty jsou zachyceny na účtu 563 – Kurzové ztráty ve výši 403 019,80 Kč a jsou zaúčtovány souvztažně ve prospěch účtů 211 – Pokladna EURO nebo 221 – Bankovní účet EURO. Kurzové zisky jsou zachyceny na výnosovém účtu 663 – Kurzové zisky v částce 151 545,29 Kč. Účetní případy, které jsou spojeny s kurzovými zisky, jsou účtovány na vrub příslušných peněžních účtů 221 – Pokladna EURO nebo 221 – Bankovní účet EURO.

Ostatní položky, jako jsou např. zásoby na cestě a opravné položky, výše vybraný podnikatelský subjekt ve svém účetnictví v roce 2015 nevykázal. V rámci inventarizace nebyl zjištěn žádný inventarizační rozdíl.

7.2 Daňová analýza

Společnost Head Sport s. r. o. v roce 2015 vykázala odloženou daň z titulů zůstatkové ceny majetku a rezerv. Její stav k 1. lednu 2015 činil 2 682 043,- Kč (pohledávka). Ve sledovaném účetním období došlo k navýšení této pohledávky, tzn., že konečný stav odložené daně k 31. prosinci 2015 činí 2 711 083,- Kč. Rozdíl ve výši

29 040,- Kč byl zaúčtován na vrub účtu 481 a ve prospěch účtu 592. Výpočet zobrazuje tabulka č. 1.

Tabulka 1 - Výpočet odložené daně v roce 2015

Položka	Daňová hodnota	Účetní hodnota	Rozdíl	Výše daně
Zůstatková cena majetku	225 602 249,64	211 936 900,89	13 665 349,00	2 596 416,00
Rezervy	0	603 511,00	603 511,00	114 667,00
Součet	X	X	14 268 860,00	2 711 083,00

Zdroj: vlastní tvorba

Aby mohlo dojít k uzavření účetnictví a sestavení účtů 702 – Konečný účet rozvažný a 710 – Účet zisků a ztrát je nutné zjistit v rámci daňové analýzy splatnou daň z příjmů. Pro její výpočet je důležité znát výši odpisů účetních a daňových. Výše účetních odpisů činí 25 192 177,06 Kč, daňové odpisy jsou ve výši 24 749 668,92 Kč. Výpočet splatné daně z příjmů je nastíněn v následující tabulce č. 2.

Tabulka 2 - Výpočet splatné daně z příjmů za rok 2015

Položka		Částka v Kč
Výsledek hospodaření za účetní období		-268 374,33
Daňově neuznatelné náklady	501	68 777,00
	513/010	73 680,50
	513/020	700 852,24
	518/990	6170,00
	524/029	16 000,00
	543	10 636,00
	548/990	26 791,00
	554	-155 231,00
	545	634,00
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy		442 508,14
Základ daně		922 443,55
Odčitatelné položky	Daň. ztráta	0,00
	Dary	0,00
Základ daně snížený		922 443,55
Zaokrouhlený základ daně		922 000,00
Sazba daně pro rok 2015		19%
Daň z příjmů splatná		175 180, 00

Zdroj: vlastní tvorba

Výslednou daň z příjmů jsem zjistila ve výši 175 180,- Kč. Společnost Head Sport s. r. o. ji však ve své obrátové předvaze uvádí v částce 137 407,- Kč. Vzniklý rozdíl je dán tím, že společnost musela své účetnictví uzavřít pro potřeby koncernu již v lednu 2016 a splatnou daň z příjmů vypočítala z předběžných dat. Výše daně, kterou

podnik skutečně odvede finančnímu úřadu, bude předmětem dalších konzultací s daňovým poradcem. Podnik za rok 2015 neplánuje využít žádné odčitatelné položky ani slevy na dani, proto jsou ve výpočtu nulové. Při sestavení jednotlivých výkazů budu uvažovat částku zjištěnou podnikem.

7.3 Uzavření syntetických účtů

Po provedení všech výše uvedených činností je účetnictví ve stavu, kdy lze převést veškeré konečné zůstatky syntetických účtů na účet 702 – Konečný účet rozvahový a 710 – Účet zisků a ztrát. Převody zůstatků všech účtů zobrazují následující tabulky č. 3 a 4.

Tabulka 3 - Uzavření rozvahových účtů na účet 702 - Konečný účet rozvahový

Č.	Název syntetického účtu	Částka	MD	Dal
1	013 – Software	3 060 201,41	702	013
2	021 – Stavby	313 080 399,90	702	021
3	022 – Samostatné movité věci	289 104 356,94	702	022
4	031 – Pozemky	3 303 624,80	702	031
5	042 – Pořízení DHM	8 693 260,10	702	042
6	061 – Podíly a cenné papíry	234 786 840,79	702	061
7	073 – Oprávky k softwaru	3 060 201,41	073	702
8	081 – Oprávky ke stavbám	138 501 643,73	081	702
9	082 – Oprávky k SMV	251 790 720,66	082	702
10	097 – OP k nabytému majetku	642 724,00	702	097
11	098 – Oprávky k opravné položce	642 724,00	098	702
12	112 – Materiál	12 276 470,51	702	112
13	121 – Nedokončená výroba	1 794 148,66	702	121
14	211 – Pokladna	42 718,36	702	211
15	221 – Bankovní účet	1 061,54	702	221
16	311 – Odběratelé	48 249,88	702	311
17	314 – Provozní zálohy	35 800,00	702	314
18	321 – Dodavatelé	8 741 102,11	321	702
19	325 – Ostatní závazky	114 092,00	325	702
20	331 – Zaměstnanci	6 130 943,00	331	702
21	335 – Pohledávky za zaměstnanci	68 210,48	702	335
22	336 – Zúčtování s institucemi ZP a SP	3 619 006,00	336	702
23	341 – Daň z příjmů	718 425,00	702	341
24	342 – Daň z příjmů, srážková daň	832 579,00	342	702
25	343 – Daň z přidané hodnoty	2 120 128,00	702	343
26	345 – Ostatní daně a poplatky	5 361,00	345	702
27	351 – Pohl. ovládající a řídicí osoba	7 507 273,19	702	351
28	379 – Jiné závazky	281 424,30	379	702
29	381 – Náklady příštích období	1 091 768,50	702	381

30	389 – Dohadné účty pasivní	476 377,25	389	702
31	411 – Základní kapitál	80 000 000,00	401	702
32	413 – Ostatní kapitálové fondy	27 296 948,23	413	702
33	421 – Zákonný rezervní fond	3 394 066,16	421	702
34	428 – Nerozdělený zisk	35 578 111,59	428	702
35	429 – Ztráty z minulých let	1 941 245,52	702	429
36	459 – Ostatní rezervy	387 511,00	459	702
37	471 – Dlouhodobý úvěr	324 869 000,00	471	702
38	481 – Odložený závazek či pohledávka	2 711 083,00	702	481

Zdroj: vlastní tvorba

Tabulka 4 - Převod nákladových a výnosových účtů na účet 710 - Účet zisků a ztrát

Č.	Název syntetického účtu	Částka	MD	Dal
1	501 – Spotřeba materiálu	15 298 614,52	710	501
2	502 – Spotřeba energie	23 666 059,63	710	502
3	511 – Opravy a udržování	4 716 369,29	710	511
4	512 – Cestovné	100 811,65	710	512
5	513 – Náklady na reprezentaci	774 532,74	710	513
6	518 – Ostatní služby	27 509 243,47	710	518
7	521 – Mzdové náklady	86 999 550,00	710	521
8	524 – Zákonné sociální pojištění	29 546 383,00	710	524
9	527 – Sociální náklady	893 778,13	710	527
10	531 – Silniční daň	7800,00	710	531
11	532 – Daň z nemovitostí	867 079,00	710	532
12	538 – Ostatní daně a poplatky	1 596,00	710	538
13	541 – Zůstatková cena prodaného majetku	140 165,26	710	541
14	543 – Dary	10 636,00	710	543
15	545 – Pokuty a penále FÚ	634,00	710	545
16	548 – Ostatní provozní náklady	881 959,27	710	548
17	551 – Odpisy	25 192 177,06	710	551
18	554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	155 231,00	554	710
19	562 – Nákladové úroky	9 723 999,96	710	562
20	563 – Kurzové ztráty	403 019,80	710	563
21	568 – Ostatní finanční náklady	1 714 913,42	710	568
22	591 – Daň z příjmů z BČ – splatná	137 407,00	710	591
23	592 – Daň z příjmů z BČ – odložená	29 040,00	592	710
24	602 – Tržby z prodeje služeb	207 027 321,29	602	710
25	611 – Změna stavu nedokončené výroby	268 590,31	710	611
26	641 – Tržby z prodeje DNHM	164 701,00	641	710
27	642 – Tržby z prodeje materiálu	163 098,50	642	710
28	648 – Ostatní provozní výnosy	19 990 249,08	648	710
29	662 – Úroky	715,01	662	710
30	663 – Kurzové zisky	151 545,29	663	710
31	668 – Ostatní finanční výnosy	905 044,00	668	710

Zdroj: vlastní tvorba

Aby se však účet 702 – Konečný účet rozvažný rovnal, je nutné z účtu 710 – Účet zisků a ztrát přeúčtovat rozdíl obou stran, který činí 268 374,33 Kč. Tento rozdíl se účtuje na vrub účtu 702 a ve prospěch účtu 710, jelikož se jedná o ztrátu běžného účetního období.

7.4 Účetní závěrka dle českých právních předpisů

Při tvorbě jednotlivých výkazů jsem vycházela z výše uvedených zůstatků jednotlivých syntetických účtů. Prvním výkazem, který jsem sestavila, byla rozvaha (obr. č. 1). Na to jsem navázala sestavením výkazu zisku a ztráty (obr. č. 2) a přehledem o peněžních tocích (obr. č. 3), který společnost Head Sport s. r. o. za běžných okolností nesestavuje a nezveřejňuje ve Sbírce listin. Stejně tak společnost nesestavuje přehled o změnách vlastního kapitálu (obr. č. 4). A aby byla účetní závěrka kompletní, zakončuji ji přílohou k účetní závěrce.

Obrázek 1- Rozvaha společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015

označ		řád	Běžné účetní období			Minulé úč.
a	b		1	2	3	4
AKTIVA						
AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)		001	883 468	-393 951	489 517	506 735
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B. Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)		003	852 672	-393 951	458 721	467 259
B. I. Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)		004	3 061	-3 016	45	89
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3	Software	007	3 061	-3 016	45	89
4	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5	Goodwill	009	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II. Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)		013	614 824	-390 935	223 889	232 383
B. II. 1	Pozemky	014	3 304	0	3 304	3 304
2	Stavby	015	313 081	-138 502	174 579	182 337
3	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	289 104	-251 791	37 313	42 540
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	8 693	0	8 693	4 202
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	642	-642	0	0
B. III. Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)		023	234 787	0	234 787	234 787
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba	024	234 787	0	234 787	234 787
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	29 704	0	29 704	38 379
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	14 071	0	14 071	12 595
C. I. 1	Materiál	033	12 277	0	12 277	10 532
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	1 794	0	1 794	2 063
3	Výrobky	035	0	0	0	0
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
5	Zboží	037	0	0	0	0
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	2 711	0	2 711	2 682
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky	043	0	0	0	0
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8	Odložená daňová pohledávka	047	2 711	0	2 711	2 682
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	10 480	0	10 480	18 902
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	48	0	48	40
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	7 507	0	7 507	17 922
3	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky	052	0	0	0	0
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6	Stát - daňové pohledávky	054	2 821	0	2 821	846
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	36	0	36	36
8	Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	0
9	Jiné pohledávky	057	68	0	68	58
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	2 442	0	2 442	4 200
C. IV. 1	Peníze	059	43	0	43	92
2	Účty v bankách	060	2 399	0	2 399	4 108
3	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	1 092	0	1 092	1 097
D. I. 1	Náklady příštích období	064	1 092	0	1 092	1 079
2	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3	Příjmy příštích období	066	0	0	0	18

označ a	PASIVA b	řad c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 89 + 122)	067	489 517	506 735
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87 - 88)	068	144 060	144 328
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	80 000	80 000
1	Základní kapitál	070	80 000	80 000
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)	073	27 297	27 297
A. II. 1	Ážio	074	0	0
2	Ostatní kapitálové fondy	075	27 297	27 297
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	077	0	0
5	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	078	0	0
6	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	079	0	0
A. III.	Fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	080	3 394	3 394
A. III. 1	Rezervní fond	081	3 394	3 394
2	Statutární a ostatní fondy	082	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 84 až 86)	083	33 637	35 578
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084	35 578	35 578
2	Neuhrazená ztráta minulých let	085	-1 941	0
3	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0
A. V. 1	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) <i>/ř.01 - (+ 69 + 73 + 79 + 83 - 88 + 89 + 122)/</i>	087	-268	-1 941
2	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	088	0	0
B.	Cizí zdroje (ř. 90 + 95 + 106 + 118)	089	345 457	362 407
B. I.	Rezervy (ř. 91 až 94)	090	388	543
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	091	0	0
2	Rezerva na důchody a podobné závazky	092	0	0
3	Rezerva na daň z příjmů	093	0	0
4	Ostatní rezervy	094	388	543
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 96 až 105)	095	314 869	314 869
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	096	0	0
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	097	314 869	314 869
3	Závazky - podstatný vliv	098	0	0
4	Závazky ke společníkům	099	0	0
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	100	0	0
6	Vydané dluhopisy	101	0	0
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	102	0	0
8	Dohadné účty pasívní	103	0	0
9	Jiné závazky	104	0	0
10	Odložený daňový závazek	105	0	0

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 107 až 117)	106	30 200	46 995
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	107	8 855	6 367
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108	10 000	30 167
3	Závazky - podstatný vliv	109	0	0
4	Závazky ke společníkům	110	0	0
5	Závazky k zaměstnancům	111	6 131	4 901
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	3 619	2 861
7	Stát - daňové závazky a dotace	113	838	1 831
8	Krátkodobé přijaté zálohy	114	0	0
9	Vydané dluhopisy	115	0	0
10	Dohadné účty pasivní	116	476	661
11	Jiné závazky	117	281	207
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 119 až 121)	118	0	0
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	119	0	0
2	Krátkodobé bankovní úvěry	120	0	0
3	Krátkodobé finanční výpomoci	121	0	0
C. I.	Časové rozlišení (ř. 123 + 124)	122	0	0
C. I. 1	Výdaje příštích období	123	0	0
2	Výnosy příštích období	124	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Zdroj: formulář dostupný z www.business.center.cz; vlastní tvorba

Obrázek 2 - Výkaz zisku a ztráty společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
		ke dni 31. prosince 2015		Head Sport s. r. o.	
		(v celých tisících Kč)		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
		IČ			
		46682201			

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	0	0
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	206 758	196 062
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	207 027	196 426
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-269	-364
3	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	72 066	80 275
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	38 965	37 220
B. 2	Služby	10	33 101	43 055
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	134 692	115 787
C.	Osobní náklady	12	117 440	94 017
C. 1	Mzdové náklady	13	87 000	69 793
C. 2	Odměny členům orgánů obchodní korporace	14	0	0
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	29 546	23 462
C. 4	Sociální náklady	16	894	762
D.	Daně a poplatky	17	876	874
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	25 192	24 904
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	328	20 168
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	165	20 091
2	Tržby z prodeje materiálu	21	163	77
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22	140	20 091
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	140	20 091
F. 2	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-155	543
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	19 990	14 517
H.	Ostatní provozní náklady	27	893	1 816
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření /(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	30	10 624	8 227

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	1	1
N.	Nákladové úroky	43	9 724	9 724
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	1 057	1 257
O.	Ostatní finanční náklady	45	2 118	1 891
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření /(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/	48	-10 784	-10 357
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	108	-189
Q. 1	-splatná	50	137	215
Q. 2	-odložená	51	-29	-404
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-268	-1 941
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	-268	-1 941
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-160	-2 130

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprznani.cz, business.center.cz

7

Zdroj: formulář dostupný z: www.business.center.cz; vlastní tvorba

Obrázek 3 - Přehled o peněžních tocích společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015

PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (výkaz cash-flow) ke dni 31. prosince 2015 (v celých tisících Kč)		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Head Sport s. r. o. Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.		
P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období		4 200
Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)		
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	-160
A. 1	Úpravy o nepeněžní operace	34 735
A. 1 1	Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	25 192
A. 1 2	Změna stavu opravných položek, rezerv	-155
A. 1 3	Zisk z prodeje stálých aktiv	-25
A. 1 4	Výnosy z podílů na zisku	0
A. 1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky	9 723
A. 1 6	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0
A. *	Čistý peněžní tok z prov.činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim.položkami	34 575
A. 2	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-9 873
A. 2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	8 398
A. 2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	-16 795
A. 2 3	Změna stavu zásob	-1 476
A. 2 4	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostř. a ekvivalentů	0
A. **	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	24 702
A. 3	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	-9 724
A. 4	Přijaté úroky	1
A. 5	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období	-108
A. 6	Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně daně z příjmů	0
A. 7	Přijaté podíly na zisku	0
A. ***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti	14 871
Peněžní toky z investiční činnosti		
B. 1	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-16 654
B. 2	Příjmy z prodeje stálých aktiv	25
B. 3	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám	0
B. ***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	-16 629
Peněžní toky z finančních činností		
C. 1	Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	0
C. 2	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	0
C. 2 1	Zvýšení peněžních prostředků z důvodu zvýšení základního kapitálu, ážia a fondů ze zisku.	0
C. 2 2	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0
C. 2 3	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
C. 2 4	Úhrada ztráty společníky	0
C. 2 5	Přímé platby na vrub fondů	0
C. 2 6	Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené daně	0
C. ***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	0
F.	Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků	-1 758
R. Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období		2 442

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

Zdroj: formulář dostupný z www.business.center.cz; vlastní tvorba

Položka označena písmenem „P“ koresponduje s hodnotou uvedenou v rozvaze v řádku č. 058 a vyjadřuje stav peněžních prostředků na začátku účetního období. U společnosti Head Sport s. r. o. se jedná pouze o peníze v hotovosti a na bankovních účtech. Společnost nevykazuje žádné peněžní ekvivalenty.

Hodnotu účetního zisku do výkazu cash flow jsem převzala z výkazu zisku a ztráty z řádku č. 61 a jedná se o ztrátu ve výši 160 000,- Kč.

Položka „Úpravy o nepeněžní operace“ vyjadřuje součet položky A.1.1. - Odpisy stálých aktiv, která obsahuje výši odpisů z řádku 18 výkazu zisku a ztráty, položky A.1.2. - Změna stavu opravných položek a rezerv, která vyjadřuje snížení „Ostatní rezervy“, které je popsáno výše (viz kap. 7.1 Účetní uzávěrka), a položky A.1.3. Zisk z prodeje stálých aktiv, jejíž hodnota byla zjištěna jako rozdíl řádků č. 20 a 22 výkazu zisku a ztráty.

Položka A.1.5. Vyúčtované nákladové úroky a výnosové úroky vyjadřuje rozdíl mezi nákladovými úroky ve výši 9 724 tis. Kč a výnosovými úroky, které činí 1 tis. Kč. Tudíž vykázaná částka musí být ve výši 9 723 tis. Kč.

Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu a mimořádnými položkami je součtovým řádkem účetního zisku z běžné činnosti před zdaněním a úprav o nepeněžní operace.

Položka A.2. Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu zahrnuje součet řádků vyjadřujících změnu stavu pohledávek z provozní činnosti a přechodných účtů aktiv, změnu stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti a přechodných účtů pasiv a změnu stavu zásob. Položka A.2.1., která vyjadřuje změnu stavu pohledávek z provozní činnosti, činí 8 398 tis. Kč a její výše je dána rozdílem hodnot minulého období a běžného období položek dlouhodobých a krátkodobých pohledávek a časového rozlišení vykázaných v rozvaze. Hodnota této položky je kladná, protože v běžném účetním období došlo k poklesu pohledávek, což má vliv na stav peněžních prostředků, které díky úhradě pohledávek vzrostou. Položka A.2.2. vyjadřuje změnu stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti a přechodných účtů pasiv a její výše je dána rozdílem stavu krátkodobých závazků běžného období a minulého období. Tato částka je vykázána se záporným znaménkem, protože v běžném účetním období došlo k poklesu oproti minulému období a tento pokles s sebou nese i pokles peněžních prostředků.

Částka položky A.2.3. Změna stavu zásob je dána rozdílem netto hodnoty v řádku č. 31 rozvahy v běžném účetním období a minulém účetním období. Tento rozdíl je vykázán v přehledu o peněžních tocích se záporným znaménkem, protože v běžném účetním období došlo k nárůstu zásob, tudíž zákonitě muselo dojít k poklesu peněžních prostředků.

Položka A.** Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami ve výši 24 702 tis. Kč je dán součtem položek „A.*“ a „A.2.“.

Následující položka A.3. obsahuje výši nákladových úroků a A.4. obsahuje částku výnosových úroků. Obě tyto částky jsou obsaženy ve výkazu zisku a ztráty v řádcích č. 42 a 43. Částka nákladových úroků je vykázána se záporným znaménkem, protože se předpokládá jejich úhrada, tudíž úbytek peněžních prostředků, kdežto u výnosových úroků se jedná o příjem peněžních prostředků. Položka A.5. Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období činí 108 tis. Kč a její hodnota je dána součtem řádků 50 a 51 výkazu zisku a ztráty a zpravidla se vykazuje se záporným znaménkem.

Další položkou je „Čistý peněžní tok z provozní činnosti“, který je opět součtovým řádkem položek čistého peněžního toku z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami, vyplacenými úroky s výjimkou kapitalizovaných, přijatých úroků a zaplacené daně z příjmů za běžnou činnost.

Položka „Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti“ je součtovým řádkem položek „B.1.“ a „B.2.“, které vyjadřují výdaje spojené s nabytím stálých aktiv a příjmy z jejich prodeje. Tato položka je opět vykázána se záporným znaménkem, protože výdaje převyšují příjmy peněžních prostředků a u investiční činnosti je peněžní tok sledován již metodou přímou. Ve společnosti tyto položky vyvolaly skutečný odtok peněžních prostředků a byly vynaloženy na nákup strojů, zařízení, stavební úpravy budov, formy na výrobu lyží a IT vybavení.

Obrázek 4 - Přehled o změnách VK společnosti Head Sport s. r. o. ke dni 31.12.2015

		Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A.	Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	80 000	0	0	80 000
B.	Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C.	Součet A +/- B	80 000	XX	XX	XX
D.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
*	Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	80 000
E.	Ažio	0	0	0	0
F.	Rezervní fond	3 394	0	0	3 394
G.	Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
H.	Kapitálové fondy	27 297	0	0	27 297
I.	Rozdíly z přecenění nezahnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J.	Zisk minulých účetních období	35 578	0	0	35 578
K.	Ztráta minulých účetních období	-1 941	0	0	-1 941
L.	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	-268	XX	-268
*	Celkem	144 328	-268	0	144 060

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.

PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

ke dni 31. prosince 2015

(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Head Sport s. r. o.

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

Zdroj: formulář dostupný z www.business.center.cz; vlastní tvorba

A aby byla účetní závěrka společnosti kompletní, je nutné ještě vytvořit **přílohu k účetní závěrce**. Jelikož společnost již byla představena v kapitole „6. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu“, kde byly uvedeny také osoby, které se podílejí na základním kapitálu společnosti spolu s osobami, v nichž má účetní jednotka podíl větší než 20 %, přejdu rovnou k účetním metodám, obecným účetním zásadám a způsobům oceňování.

Účetnictví společnosti Head Sport s. r. o. je vedeno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění a vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Účetnictví společnosti respektuje obecné účetní zásady, především zásadu o oceňování majetku historickými cenami, zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách.

Druhou velkou kapitolou v příloze je zpravidla přehled významných účetních pravidel a postupů. Co se týče dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, tak společnost do dlouhodobého hmotného majetku řadí veškerý nehmotný majetek, jehož ocenění je vyšší než 60 tis. Kč v jednotlivém případě a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Do dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotka zahrnuje majetek, jehož ocenění je vyšší než 40 tis. Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Nakupovaný dlouhodobý majetek je oceňován pořizovacími cenami. Majetek, který však nesplní podmínky pro zařazení do dlouhodobého majetku, je považován za zásobu a jeho účtování se provádí metodou B. Pokud technické zhodnocení překročí v úhrnu za zdaňovací období částku 40 tis. Kč, zvyšuje tak pořizovací cenu dlouhodobého majetku. Tuto hranici má společnost nastavenou jak pro dlouhodobý hmotný, tak nehmotný majetek. S dlouhodobým majetkem je spojena otázka odepisování, kdy společnost pro účetní odpisy využívá lineární a zrychlenou metodu. Nejdéle odepisovaným majetkem jsou budovy, haly a stavby, které se odepisují 30 - 35 let, poté stroje, přístroje a zařízení, které se odepisují po dobu 5 - 6 let, software, který je v podniku využíván po dobu 5 let, dopravní prostředky, inventář, kancelářská technika a výpočetní technika se odepisuje zhruba 4 roky a nejrychleji odepsaným majetkem jsou formy, které mají dobu životnosti odhadnutou na 2- 3 roky. Pro stanovení daňových odpisů dlouhodobého majetku společnost využívá metodu rovnoměrného odepisování. Pro rok 2015 nejvýznamnější položkou v dlouhodobém majetku byly formy a výrobní stroje.

Finanční majetek v podniku představují především majetkové účasti v ovládaných a řízených osobách a osobách pod podstatným vlivem, dluhové cenné papíry, u kterých společnost předpokládá jejich držbu do doby splatnosti a ostatní dlouhodobé cenné papíry, u nichž v době pořízení společnost nezná záměr. Dlouhodobý finanční majetek se účtuje v pořizovací ceně, jejíž součástí mohou být např. poplatky či provize makléřům, poradcům, burzám. Majetkové účasti jsou k rozvahovému dni oceňovány pořizovací cenou a v případě dočasného snížení dochází k tvorbě opravných položek.

Zásoby jsou v podniku oceňovány pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady. Nedokončená výroba se oceňuje vlastními náklady sníženými o opravné položky. Vlastní náklady zahrnují přímé mzdové a výrobní náklady. Zásoby jsou účtovány způsobem B.

Pohledávky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou, která může být snížena případně o opravné položky, pokud se jedná o pochybné či nedobytné částky. Společnost stanovuje opravné položky na základě vlastní analýzy bonity zákazníka. Společnost Head Sport s. r. o. v roce 2015 nevykázala žádnou pohledávku z obchodního styku po lhůtě splatnosti.

Závazky z obchodních vztahů a úvěry jsou účtovány ve jmenovité hodnotě. Za krátkodobý úvěr se považuje i část dlouhodobých úvěrů, která je splatná do jednoho roku od data účetní závěrky. V účetním období 2015 společnost veškeré krátkodobé závazky hradila v době jejich splatnosti a vykazuje jeden závazek k podnikům ve skupině, a to v hodnotě 10 000 000 Kč. Oproti loňskému roku u této položky došlo k poklesu ve výši 20 167 tis. Kč.

Pro přepočet údajů v cizích měnách na českou měnu se využívá pevný kurz stanovený ČNB poslední den předchozího kalendářního měsíce. Kurzové rozdíly se účtují na vrub příslušných finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů.

Při výpočtu splatné daně z příjmů společnost vychází z kalkulace daně, která je sestavena v souladu s platnými zákony v České republice k datu sestavení účetní závěrky. V důsledku různých interpretací daňových zákonů a předpisů ze stran třetích osob včetně orgánů státní správy se konečná daň může lišit od daně, která je uvedena v účetní závěrce.

Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Odložené daňové pohledávky a závazky jsou vzájemně započítány a

v rozvaze se vykazují v netto hodnotě. Výjimkou mohou být případy, kdy nelze dílčí daňové pohledávky kompenzovat dílčími daňovými závazky.

Majetek pořízen formou leasingu, ať už finančního či operativního, není zařazen do dlouhodobého majetku. Leasingové splátky jsou zahrnovány do nákladů rovnoměrně po celou dobu trvání leasingové smlouvy. Po ukončení nájmu a odkoupení majetku do vlastnictví je majetek zařazen do dlouhodobých aktiv v kupní ceně.

Rezerva na nevybranou dovolenou je tvořena na základě analýzy nevybrané dovolené k rozvahovému dni a průměrných mzdových nákladů včetně nákladů na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění dle jednotlivých zaměstnanců.

Výnosy společnost účtuje k datu doručení výrobku a jeho akceptací zákazníkem. Výnosy jsou zachycené po odečtení slev, daně z přidané hodnoty a dalších souvisejících daní. Výnosy představují odměnu za práci při přepracování materiálu mateřské společnosti na výrobky.

Události, které nastaly mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení účetní závěrky, jsou zachycené v účetních výkazech, pokud tyto události poskytly doplňující informace ke skutečnostem, které existovaly k rozvahovému dni. Pokud mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení účetní závěrky došlo k významným událostem, které představují skutečnosti, které nastaly až po rozvahovém dni, jsou důsledky těchto událostí popsány v příloze, ale nejsou zaúčtovány v účetních výkazech.

Účetní závěrka společnosti Head Sport s. r. o. je zahrnuta do konsolidované účetní závěrky společnosti Head N. V. se sídlem Rotterdam, Nizozemské království.

7.5 Dílčí závěr k účetní závěrce sestavené dle české legislativy

Výsledek hospodaření společnosti Head Sport s. r. o. v roce 2015 činil -268 tis. Kč, oproti předcházejícímu účetnímu období došlo ke zlepšení ve výši 1 673 tis. Kč. Na základě částečné finanční analýzy jsem zjistila, že navzdory přetrvávajícím špatným přírodním podmínkám v posledních letech, které by mohly mít vliv na objem výroby lyží, společnost roste a dosahuje lepších výsledků oproti roku 2014. Výsledky finanční analýzy zobrazuje následující tabulka č. 5.

Tabulka 5 - Zhodnocení hospodaření společnosti Head Sport s. r. o.

Ukazatel	2015	2014
Rentabilita vlastního kapitálu	7,37 %	5,70 %
Rentabilita tržeb	5,13 %	4,19 %

Rentabilita aktiv	2,17 %	1,62 %
Okamžitá likvidita	0,08	0,09
Pohotová likvidita	0,52	0,54
Běžná likvidita	0,98	0,91
Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv	29,43 %	28,48%

Zdroj: vlastní tvorba

Rentabilita vlastního kapitálu sděluje, že každá Kč vloženého kapitálu zvýší zisk o 7,37 %. Rentabilita tržeb říká, že každá Kč tržeb z prodeje vlastních výrobků a služeb přinese podniku o 5,13 % větší zisk a rentabilita aktiv určuje, o kolik % se zvýší provozní výsledek hospodaření s každou Kč aktiv. Likvidita podniku se nepatrně zhoršila oproti roku 2014. Existují doporučené intervaly, v rámci nichž by se měly hodnoty likvidity pohybovat. Těch však společnost nedosahuje ani v jednom z případů. Proto bych vedení společnosti navrhla, aby se více zaměřila na oblast likvidity. Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv na jedné straně říká, z jaké části je 1 Kč celkových aktiv kryta vlastními zdroji, nebo jaký je poměr vlastního kapitálu k celkovým zdrojům financování. Ve společnosti vlastní kapitál na celkovém kapitálu zaujímá 29,43 %, tudíž je financován především z cizích zdrojů, kde největší položkou jsou závazky v rámci koncernu.

7.6 Transformace účetní závěrky dle CAS do IFRS

Druhým dílčím cílem této bakalářské práce je „překlopení“ účetní závěrky sestavené podle českých právních předpisů do souladu s IFRS.

7.6.1 Úprava syntetických účtů

Pro úpravu syntetických účtů, které společnost využívá pro účtování dle českých účetních předpisů, používá společnost tzv. „G“ účty. Označení písmenem „G“ přetrvává od roku 2012, kdy společnost přestala být účastníkem na newyorské burze. Do té doby tedy společnost sestavovala účetní závěrku v trojím provedení – dle české účetní legislativy, dle IAS/IFRS pro potřeby koncernu a dle US GAAP z důvodu obchodování na burze. Od odchodu z burzy však toto označení v účetnictví společnosti zůstalo a využívá se pro zachycování rozdílů mezi českými účetními předpisy a IFRS.

Pomocí těchto účtů dochází tedy k úpravě jednotlivých položek výkazů dle české právní úpravy. Například účet „G022“ je ve výši 144 504 764,07 Kč a o tuto hodnotu bude upravena hodnota položky „Samostatné movité věci“. K tomuto účtu se však váží

i účty oprávek, které jsou v hodnotě -115 695 057,80 Kč. Rozdíl jiného vykazování dle IFRS oproti české účetní legislativě vychází z rozdílného účtování o leasingu. Dle českých předpisů se leasingové splátky účtují do nákladů na účet 518 – Služby, kdežto v IFRS dochází k rozdělení jednotlivých splátek na část úmoru, která snižuje výši závazků a úroku, který se účtuje na nákladový účet 562. Další položkou v rámci dlouhodobého majetku je položka účtu „G061“ ve výši 104 343 531,53 Kč. Zde je rozdíl způsoben jiným oceněním majetku společnosti HTM Sport s. r. o. O koupi tohoto podniku společnost Head Sport s. r. o. v „českém“ účetnictví účtovala v ceně stanovené odhadcem, kdežto pro účely IFRS společnost Head Sport s. r. o. musela podnik do svého účetnictví zahrnout v ceně historické. Následující položkou, která bude upravena pomocí „G“ účtu, je položka „Jiné závazky“, která se sníží o 16 273 461,92 Kč. Tato změna je vyvolána jiným účtováním splátek leasingu dle české účetní legislativy a IFRS (viz výše). Položka „Dohadné účty pasivní“ bude také upravena, a to ve výši 430 500,- Kč. Tato položka obsahuje částky, které se týkají auditu a zpracování daňového přiznání a jsou pravidelně opakujícími se. Tudíž z pohledu české legislativy se o těchto položkách neúčtuje, avšak pro účely koncernu jsou tyto položky ve výkazech sestavených dle IFRS požadovány. Zůstatek nerozděleného zisku bude naopak navýšen v hodnotě 69 341 851,26 Kč. Zde rozdíl vzniká důsledkem odlišného výsledku hospodaření v jednotlivých letech. To je způsobeno např. rozdílnými kalkulacemi daní. Ve výkazu o finanční pozici podniku se tedy jedná o kumulovanou hodnotu těchto rozdílů za dobu existence podniku. Co se týče položky odložené daně, tak ta bude pro potřeby IFRS vynulována, protože odložená daň se zjišťuje až na úrovni koncernu, proto ji společnost Head Sport s. r. o. pomocí „G“ účtu vynuluje. Dojde tedy ke snížení ve výši 2 711 083 Kč. „G“ účty mají vliv i na výsledkové účty, kde mají dopad na účet 518 – Služby, které budou sníženy v částce 8 307 326 Kč, z důvodu rozdělení leasingové splátky na část úmoru a úroku (opět vysvětlení viz výše). Účet 562 – Úroky je tvořen úroky z leasingu ve výši 693 543,28 Kč a účet kurzových ztrát činí 162 406,06 Kč. Účet 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená je ve výši 29 040 Kč a vyjadřuje změnu odložené daně za rok 2015 oproti její výši na počátku účetního období. Dále dojde k úpravě i výnosových účtů, kde se změna týká účtu 663 – Kurzové zisky, který bude snížen o 701 502,65 Kč. A aby došlo k vyrovnání stran, společnost Head Sport s. r. o. má založen účet „G710“, který je ve výši 3 353 870,65 Kč. Na tomto účtu dochází

k uzavření nákladových a výnosových „G“ účtů. Rozdíl stran tohoto účtu potom určuje výsledek hospodaření dle IFRS.

7.6.2 Účetní závěrka

Jednotlivé výkazy společnosti Head Sport s. r. o. sestavené v souladu s IFRS jsou poměrně strohé. V dlouhodobých aktivech společnost vykazuje pouze dvě položky, a to „Pozemky, budovy a zařízení“ (Property, Plant and Equipment), které jsou ve výši 762 389 331,22 Kč. Do této položky je zahrnut software v částce 3 060 201,41 Kč, stavby ve výši 313 080 995,05 Kč, samostatné movité věci v hodnotě 385 937 359,60 Kč, formy na lyže, které jsou analytickým účtem samostatných movitých věcí, ale v podrobné evidenci pro účely IFRS je společnost vykazuje zvlášť, ve výši 30 190 330,99 Kč. Dalšími položkami zahrnutými v pozemcích, budovách a zařízení je drobný dlouhodobý hmotný majetek v částce 10 079 083,01 Kč, pozemky v hodnotě 3 303 624,80 Kč, pořízení dlouhodobého hmotného majetku ve výši 8 693 260,10 Kč, účet samostatných movitých věcí společnosti HTM Sport s. r. o. v částce 4 182 387,35 Kč a opravná položka k nabytému majetku v hodnotě 642 724 Kč. K těmto účtům se váže položka kumulovaných odpisů (Accumulated Depreciation) ve výši 509 645 839,16 Kč, která se skládá z jednotlivých účtů opravěk k samostatným movitým věcem, drobnému dlouhodobému majetku, formám na lyže, stavbám a softwaru. Čistá hodnota dlouhodobého majetku je potom zachycena v položce „Net Property, Plant and Equipment“, která je ve výši 252 743 492,06 Kč. Druhou položkou, která je zachycena ve výkazu o finanční pozici podniku v rámci dlouhodobých aktiv, je hodnota čistých investic (Net Investments) v hodnotě 130 443 309,26 Kč. Hodnota dlouhodobých aktiv (Total Non-current Assets) je ve výši 383 187 tis. Kč.

V krátkodobých aktivech společnost eviduje podle IFRS položku zásob (Inventories), která je v celkové částce 14 070 619,14 Kč a tvoří ji položky materiálu (náhradní díly) a nedokončená výroba. Tato položka je ve stejné výši jako hodnota zásob dle českých účetních předpisů.

Následující položkou jsou „Čisté ostatní pohledávky“ (Net Accounts Receivable Other) v hodnotě 3 092 420,36 Kč, která je tvořena částkou DPH – nadměrné odpočty ve výši 2 120 128 Kč, daní z příjmů (zálohy) 855 832 Kč, pohledávkami za zaměstnanci

(zálohy na cestovné, provozní výdaje) v hodnotě 68 210,48 Kč a pohledávkami za odběrateli ve výši 48 249, 88 Kč.

Za položkou „Čistých ostatních pohledávek“ společnost vykazuje položku „Náklady příštích období“ (Prepaid Expenses) ve výši 1 127 568,50 Kč. Tato částka se skládá z nákladů příštích období ve výši 1 091 768,50 Kč a poskytnutých provozních záloh v hodnotě 35 800 Kč.

Položka „Peníze a peněžní ekvivalenty“ (Cash in bank + on hand) je totožná s položkou „Krátkodobého finančního majetku“ v rozvaze dle české účetní legislativy a tvoří ji položka „Pokladna CZ“ a „Pokladna EURO“.

Zvláštní položkou je položka krátkodobých pohledávek v rámci koncernu (Interco A/R Current) ve výši 7 507 273,19 Kč, která je z největší části upravena pomocí „G“ účtů. Celková krátkodobá aktiva (Total Current Assets) dosahují hodnoty zhruba 28 240 tis. Kč a celková aktiva po sečtení výše popsaných položek jsou ve výši 411 427 tis. Kč

V položkách pasiv společnost vykazuje „Základní kapitál“ (Ordinary Shares) a položku „Ostatní kapitálové fondy“ (Share Premium), které jsou ve stejné výši jako v rozvaze dle české účetní legislativy. Další položkou je „Nerozdělený zisk/ztráta minulých období“ (Retained Earning – Opening), která zahrnuje položky výše zmíněného „G“ účtu 710, který slouží pro vyrovnání jednotlivých stran aktiv a pasiv, dále položky nerozděleného zisku a ztráty minulých období a účet zákonného rezervního fondu. Celková výše této položky je 62 630 tis. Kč.

Následující položkou je „Čistý zisk nebo ztráta“ (Net Income/Loss). Tato hodnota je převzata z výkazu o úplném výsledku hospodaření a dle IFRS je ve výši 4 443 tis. Kč.

Poslední položkou, která se řadí do vlastního kapitálu (Total Shareholders Equity) je položka „Nerozdělený zisk – konec období“ (Retained Earnings – end of period) ve výši 58 186 tis. Kč. Celkový vlastní kapitál dosahuje výše 49 111 tis. Kč a jedná se o součet položek základního kapitálu, ostatních kapitálových fondů, čistého zisku či ztráty, od kterých je odečtena položka nerozděleného zisku minulých období.

Cizí kapitál je ve výši 362 316 tis. Kč a je tvořen položkami „Dlouhodobé závazky – koncern“ ve výši 324 869 000 Kč, které jsou totožné s položkou z rozvahy dle

ČÚL, „Ostatní dlouhodobé závazky“, které tvoří závazky z leasingu na stroje, v hodnotě 16 273 461,92 Kč. Tato položka je plně tvořena „G“ účty. Další položkou, která spadá pod cizí kapitál, je položka „Závazky“ (Accounts Payable) ve výši 19 724 507,41 Kč. Tuto položku tvoří položka „Jiné závazky“, „Ostatní daně a poplatky“, „Silniční daň“, „Daň ze závislé činnosti, srážková daň“, „Zúčtování zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení“, „Ostatní závazky vůči zaměstnancům“, „Ostatní pohledávky za zaměstnanci“ a účet „Dodavatelé zahraniční“ a „Dodavatelé tuzemští“.

Položka „Přechodné účty“ (Accrued Liabilities) zahrnuje veškeré položky přechodných účtů. Tím myslím jak položky aktivní, tak pasivní, jen s odlišným znaménkem. Hodnota této položky v rozvaze dle IFRS činí 1 294 388,25 Kč a tvoří ji položky „Dohadných účtů pasivních“, „Výnosů příštích období“, položka „Ostatních rezervy - nevyčerpaná dovolená“ a „Dohadné položky – prémie“.

Zvláštní položkou je „Časově rozlišená daň z příjmů (aktuální)“ (Accrued Income Taxes (current)), která je tvořena rezervou na daň z příjmů ve výši 154 753,- Kč.

Celkové závazky (Total Liabilities) jsou ve výši 362 316 tis. Kč.

Výkaz o finanční pozici v souladu s IFRS znázorňuje následující tabulka č. 6.

Tabulka 6 - Výkaz o finanční pozici společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015

Výkaz o finanční pozici v tis. Kč	
Položka	Částka
Pozemky, budovy a zařízení (Property, Plant and Equipment)	762 389
Kumulované odpisy (Accumulated Depreciation)	509 646
Čisté pozemky, budovy a zařízení (Net Property, Plant and Equipment)	252 743
Goodwill	
Rezerva na goodwill (Reserve for Goodwill)	
Čistý goodwill (Net Goodwill)	
Ostatní nehmotný majetek (Other Intangible Assets)	
Rezerva na ostatní nehmotný majetek (Reserve for Intangible Assets)	
Čistý nehmotný majetek (Net Intangible Assets)	
Čisté investice (Net investments)	130 443
Obchodovatelné cenné papíry – dlouhodobé (Marketable Securities-Long t.)	
Odložená daň (Deffered Charges)	
Čistá odložená daň (Net Deffered Charges)	
Ostatní aktiva (Other Assets)	
Rezerva na ostatní aktiva (Reserve for Other Assets)	
Čistá ostatní aktiva (Net Other Assets)	
Dlouhodobé pohledávky v koncernu (Interco A/R Long term)	
Celková dlouhodobá aktiva (Total non-current assets)	383 187

Zásoby (Inventories)	14 071
Rezerva na zásoby (Reserve for Inventories)	
Čisté zásoby (Net Inventories)	14 071
Aktiva držená za účelem prodeje (Assets Held for Sale)	
Pohledávky (Accounts Receivable)	
Čisté obchodní pohledávky (Net Accounts Receivable Trade)	
Čisté ostatní pohledávky (Net Accounts Receivable Other)	3 092
Náklady příštích období (Prepaid Expenses)	1 128
Obchodovatelné cenné papíry (Marketable Securities)	
Bankovní účet a hotovost (Cash in bank + on hand)	2 442
Krátkodobé pohledávky v koncernu (Interco A/R Current)	7 507
Celková oběžná aktiva (Total Current Assets)	28 240
Celková aktiva (Total Assets)	411 427
Základní kapitál (Ordinary shares)	80 000
Ostatní kapitálové fondy (Share premium)	27 297
Ostatní úplný výsledek (Other comprehensive income)	
Nerozdělený zisk/ ztráta minulých let (Retained Earnings – Opening)	62 630
Čistý zisk/ztráta (Net Income/Loss)	4 443
Nerozdělený zisk – konec období (Retained Earning – end of period)	58 186
Celkový vlastní kapitál (Total Shareholders Equity)	49 111
Dlouhodobé čas. rozlišení daně z příjmů (Accrued Income Taxes (long term))	
Odložené daně (Deffered Income Taxes)	
Dlouhodobý závazek (Long Term Debt)	
Dlouhodobé závazky v koncernu (Interco A/P – Long Term)	324 869
Ostatní dlouhodobé závazky (Other Liabilities – Long Term)	16 273
Celkové dlouhodobé závazky (Total Non-current Liabilities)	341 142
Bankovní úvěry (Bank Overdraft)	
Ostatní půjčky (Notes and Loans Payable – Short Term)	
Závazky (Accounts Payable)	19 725
Přechodné účty pasivní (Accrued Liabilities)	1 294
Krátkodobé závazky v koncernu (Interco A/P – current)	
Daň z příjmů (Accrued Income Taxes – current)	155
Celkové krátkodobé zdroje (Total Current Liabilities)	21 174
Celkové závazky (Total liabilities)	362 316
Celkový kapitál a závazky (Total Equity and Liabilities)	411 427

Zdroj: vlastní tvorba

Na výkaz o finanční pozici podniku naváží sestavením výkazu o úplném výsledku hospodaření. Změny, které budou mít vliv na výsledné hodnoty, jsou uvedené v kapitole 7.3.1 Úprava syntetických účtů.

První z položek, která se objeví ve výkazu, je položka čistých tržeb v rámci koncernu (Net Sales Interco). Její hodnota je ve výši 148 810 886,87 Kč a jedná se o analytický účet „Prodej služeb“ v rámci syntetického účtu 602.

Druhou položkou jsou „Variabilní náklady“ (Cost Variable), které jsou ve výši 143 610 tis. Kč. Tuto položku tvoří hodnota mezd dělníků, která je ve výši 91 320 tis. Kč, mzdy ostatním pracovníkům, které činí 25 094 tis. Kč, ostatní personální náklady (školení, agenturní zaměstnanci, stravenky) v hodnotě 9 168 tis. Kč. Dále se do této položky zahrnují odpisy a drobné krátkodobé předměty. Celková hodnota těchto položek činí 29 205 tis. Kč. Dalšími položkami, které společnost zahrnuje do variabilních nákladů, jsou daně a poplatky, cestovní náklady, náklady na vzdělávání, náklady na audit, ostatní služby, náklady na komunikaci (telefony atd.), energie (voda, plyn, topení, odpady, elektřina), náklady na literaturu, vzorky, opravy a udržování, pojištění, náklady na automobily (pohonné hmoty, daně, opravy, leasing) a náklady na služby, které jsou jim přiřazené v rámci koncernu. Celková částka těchto ostatních nákladů činí -11 177 tis. Kč. Rozdílem těchto položek získám hodnotu marže, která by v českém výkazu zisku a ztráty odpovídala přibližně hodnotě položky „Přidaná hodnota“. Výše marže (VPPU) činí 5 201 tis. Kč.

Následuje položka reklam, propagace (Advertising), která ve sledovaném období byla nulová. Do této položky bych zařadila syntetický účet 518 pro zachycení nákladů na reklamu. Po této položce následuje hodnota marže po odečtení nákladů na propagaci podniku, která je v daném období stejná jako hodnota „VPPU“.

Poté ve výkazu společnost Head Sport s. r. o. zachycuje veškeré fixní náklady (Total Fixed Cost), které nese mateřská společnost, proto ve výkazu jsou nulové. Jedná se o položky fixních výrobních nákladů (Manufacturing Costs Fixed), správní náklady (Engineering), patenty a licenční poplatky (Patents + Royalties Fixed), náklady na oddělení prodeje (Department Selling) a náklady na skladování (Warehouse).

Další položka se týká bankovních poplatků (Bank Charges), která činí 103 403,28 Kč a jedná se opět o analytický účet k syntetickému účtu „Ostatní finanční náklady“.

Položka „Čistý zisk/ztráta z prodaných aktiv“ ve výši -25 535,74 Kč vznikla rozdílem položek „Tržby z prodeje dlouhodobého majetku“ a „Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku“ z výkazu zisku a ztráty. U této položky není žádný vliv „G“ účtu.

Následujícími řádky jsou řádky součtové. V prvním řádku zjistím hodnotu ostatních provozních nákladů (Total Other Operating Expenses), které se rovnají rozdílu bankovních poplatků a čistého zisku či ztráty z prodeje dlouhodobých aktiv. Výše tohoto řádku po zaokrouhlení je 79 tis. Kč. A druhým řádkem je řádek „Provozní zisk“ (Operating Profit), který jsem zjistila jako rozdíl „Marže“ a hodnoty „Ostatních provozních nákladů“.

Následuje položka „Úrokové náklady - dlouhodobé“ (Interest Expenses – Long term Debt), která vzniká za účelem pořízování strojů na leasing. Hodnota této položky činí 693 543,28 Kč a jedná se o „G“ účet „Úroky – leasing“. Spolu s touto položkou společnost zachycuje také položky plateb mateřské společnosti za půjčky. Ve výkazu má společnost tuto položku označenou jako „Intercompany Interest Expenses“ a její hodnota činí 1 041 231,96 Kč. Tvoří ji účty 562/020 – Úroky a „G“ účet 648 – Ostatní provozní výnosy. Celkové úrokové náklady (Total Interest Expenses) činí 1 735 tis. Kč.

Společnost dále vykazuje položku, která vznikla z ručení společnosti za půjčky poskytované v rámci koncernu. Tato položka je označena jako „Intercompany Inc./Exp.“ a je ve výši 905 098,71 Kč. Tuto částku tvoří výše účtu „G668 – Ostatní finanční výnosy“ a „668 – Ostatní finanční výnosy“.

Položka „Kurzové zisky/ztráty“ (Foreign Exchange Gains/Losses) ve výši 287 622,08 Kč je tvořena účty G663, G563, 663 a 563. Nedochozí zde jako ve výkazu zisku a ztráty dle ČÚL k rozlišení nákladů a výnosů, ale do výkazu se zahrne konečná částka buď s kladným či záporným znaménkem v závislosti na tom, zda budou převyšovat kurzové ztráty (-) či kurzové výnosy (+).

Položka výnosových úroků je ve výkazu o úplném výsledku hospodaření ve společnosti Head Sport s. r. o. vykázána jako „Interest and Investment Inc.“ a tato položka je totožná s hodnotou „Přijaté úroky“ z výkazu zisku a ztráty.

Následující položkou je „Celková neprovozní ztráta či zisk“ (Total Non-operating Inc./Exp.) a je dána součtem položek „Ručení“, „Kurzových ztrát či zisků“ a „Výnosových úroků“.

Další hodnotou je „Výsledek hospodaření před zdaněním“ (Pretax Book-Basis) ve výši 4 581 tis. Kč a zjistila jsem ho rozdílem provozního zisku a nákladů vzniklých v rámci koncernu (Total Interest Expenses) s přičtením neprovozních výnosů. Pokud

od této hodnoty odečtu položku „Splatná daň z příjmů“ (Current Income Tax) ve výši, která je totožná s hodnotou ve výkazu zisku a ztráty dle českých účetních předpisů, získám hodnotu „Čistého zisku/ztráty“, který činí 4 443 tis. Kč. Následující tabulka č. 7 tyto hodnoty lépe zobrazí.

Tabulka 7 - Výkaz o úplném výsledku hospodaření společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015

Výkaz o úplném výsledku hospodaření v tis. Kč	
Položka	částka
Čisté tržby v koncernu (Net Sales Interco)	148 811
Celkové výnosy (Total Revenue)	148 811
Variabilní náklady (Cost variable)	143 610
Marže (VPPU)	5 201
Reklama, propagace (Advertising)	
Marže po úhradě nákladů na reklamu, propagaci (VPPU after Advertising)	5 201
Fixní výrobní náklady (Manufacturing Costs Fixed)	
Správní náklady (Engineering)	
Patenty, licenční poplatky (Patents + Royalties Fixed)	
Odbytové náklady (Departmental Selling)	
Skladovací náklady (Warehouse)	
Celkové fixní náklady (Total Fixed Costs)	
Bankovní poplatky (Bank charges)	103
Čistý zisk/ztráta z prodeje dl. aktiv (Net Inc./Loss on sold Assets)	-25
Celkové ostatní provozní náklady (Total Other Operating Expenses)	79
Provozní výsledek hospodaření (Operating profit)	5 122
Úrokové náklady dlouhodobé (Interest Exp. – Long Term Debt)	-649
Platby mateřské společnosti (Intercompany Interest Expenses)	-1 041
Celkové náklady v koncernu (Total Interest Expenses)	-1 735
Ručení (Intercompany Inc./Exp.)	905
Výnosové úroky (Interest + Investment Inc.)	1
Celkový neprovozní VH (Total Non-operating Inc./Exp.)	1 193
VH před zdaněním (Pretax Book-Basis)	4 581
Daň z příjmů – splatná (Current Income Tax)	-137
Čistý zisk/ztráta (Net Income/Loss)	4 443

Zdroj: vlastní tvorba

Jak jsem již zmínila v teoretické části této bakalářské práce, konkrétně v kapitole týkající se výkazu peněžních toků dle IFRS, česká právní úprava se zde shoduje s IFRS. Výkaz dle IFRS je tedy totožný s výkazem cash flow sestaveným dle české legislativy, proto jej zde již znovu neuvádím.

Výkaz o změnách vlastního kapitálu je podobný tomu „českému“, avšak hodnoty v něm se liší. Tento výkaz zobrazuje následující tabulka č. 8.

Tabulka 8 - Výkaz o změnách vlastního kapitálu dle IFRS společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015

Výkaz o změnách vlastního kapitálu v tis. Kč				
Položka	Počáteční stav	Přírůstky	Úbytky	Konečný stav
Základní kapitál	80 000			80 000
Ostatní kapitálové fondy	27 297			27 297
Nerozdělený zisk/ztráta min. obd.	64 668		2 038	62 630
Čistý zisk/ztráta	2 038	2 405		4 443
Celkem	44 667	2 405	2 038	49 111

Zdroj: vlastní tvorba

V položkách „Základní kapitál“ a „Ostatní kapitálové fondy“ ke změně oproti roku 2014 nedošlo. Došlo ke snížení hodnoty nerozděleného zisku minulých období o 2 038 tis. Kč a „Čistý zisk/ztráta“ se navýšil o 2 405 tis. Kč. Společnost Head Sport s. r. o. však do svého vlastního kapitálu nezahrnuje položku nerozděleného zisku minulých období. To znamená, že jednotlivých celkových částek bylo dosaženo po sečtení základního kapitálu, ostatních kapitálových fondů a čistého zisku/ztráty a po odečtení nerozděleného zisku minulých období.

7.7 Dílčí závěr k účetní závěrce sestavené dle IFRS

Společnost Head Sport s. r. o. v roce 2015 vykázala v účetní závěrce sestavené dle IFRS výsledek hospodaření ve výši 4 443 tis. Kč. Oproti roku 2014 zde došlo k výraznému zlepšení, kdy v roce 2014 činil čistý výsledek hospodaření (Net Income/Loss) 2 038 tis. Kč. Na tento výsledek hospodaření měl vliv růst tržeb v rámci koncernu, které oproti roku 2014 vzrostly zhruba o 3,6 %. V roce 2015 došlo také ke zvýšení variabilních nákladů (Variable Costs), které činilo 3,12 % oproti roku 2014, avšak marže, která vzniká rozdílem tržeb a variabilních nákladů, vzrostla meziročně o 18,07 %. Stejně jako v dílčím závěru u účetní závěrky dle českých předpisů, tak i zde provedu částečnou finanční analýzu k vyhodnocení hospodaření společnosti (tab. č. 9)

Tabulka 9 - Zhodnocení hospodaření společnosti Head Sport s. r. o. z dat dle IFRS

Ukazatel	2015	2014
Rentabilita vlastního kapitálu	10,43 %	9,60 %
Rentabilita tržeb	3,44 %	2,99 %
Rentabilita aktiv	1,24 %	0,99 %
Okamžitá likvidita	0,12	0,21
Pohotová likvidita	0,67	1,32
Běžná likvidita	1,33	1,96

Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv	11,94 %	10,30 %
--	---------	---------

Zdroj: vlastní tvorba

Jak již bylo uvedeno v dílčím závěru k české účetní závěrce, společnost roste a vyvíjí se. I dle částečné finanční analýzy, která vycházela z údajů získaných z výkazů sestavených dle IFRS, společnost prosperuje a vede si oproti roku 2014 lépe. Dokonce i ukazatele likvidity vyšly podstatně lépe oproti ukazatelům, které vycházely z údajů z účetní závěrky dle českých účetních předpisů. Mohlo by se zde jednat o názorný příklad toho, jaký dopad může mít vykazování dle jiných účetních předpisů na výsledky analýzy a tím i usuzování o finančním zdraví podniku.

8. Analýza výsledku a návrh opatření

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo popsat činnosti, které souvisejí se sestavením účetní závěrky v souladu s českou účetní legislativou, následné sestavení účetní závěrky v plném rozsahu ve vybraném podnikatelském subjektu a poté převedení účetní závěrky do souladu s mezinárodními standardy IAS/IFRS. A na základě těchto činností navrhnout společnosti případná opatření.

V práci byla provedena účetní uzávěrka ve společnosti Head Sport s. r. o. za rok 2015, na jejímž základě byla vyhotovena účetní závěrka v plném rozsahu dle české účetní legislativy. Poté došlo k transformaci účetní závěrky do souladu s mezinárodními standardy IAS/IFRS. Každá kapitola byla zakončena krátkým zhodnocením hospodaření.

Během vypracování účetní uzávěrky jsem narazila na účet „Opravná položka k nabytému majetku“. Tento účet, jak uvádí Paseková, 2006, se používal do roku 2003. Od tohoto roku byl rozdělen na „Goodwill“ a na „Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“, proto bych navrhla podniku překontrolování jednotlivých účtů, zda odpovídají současným požadavkům. Mohla by tím být narušena vypovídací schopnost účetních výkazů, pokud by bylo nejisté zařazení účtů do jednotlivých položek výkazů.

Dále se společnost pro rok 2015 rozhodla neuplatňovat odčitatelné položky při stanovení splatné daně z příjmů. Společnost se tak rozhodla i přes konzultace s daňovým poradcem, jelikož jedinou odčitatelnou položkou by mohla být položka darů. Její výše je však nízká, tudíž by neměla velký vliv na výslednou splatnou daň. Z důvodu tedy její nevýznamnosti se společnost rozhodla ji neuplatnit. V rámci daňové optimalizace bych však společnosti navrhla její uplatnění. Dary ve výši 10 636,- Kč by při základu daně, který jsem spočítala ve výši 922 443,55 Kč, splňovaly test pro jejich uznání. 5 % z tohoto základu daně činí 46 122,18 Kč, to znamená, že by mohly být uplatněné v plné výši. Tím by došlo ke snížení základu daně o 10 636,- Kč a výsledná daň by činila 173 090,- Kč místo 175 180,- Kč.

Spolu s daní z příjmů souvisí i to, že společnost daň z příjmů odhaduje, aby mohla provést účetní závěrku pro účely koncernu, a výslednou daň z příjmů, kterou skutečně odvede finančnímu úřadu, stanovuje až zpětně po konzultacích s daňovým

poradcem. Z tohoto titulu doporučuji společnosti vytvářet rezervu na daň z příjmů, kterou by si mohla vést na účtu 453 – Rezerva na daň z příjmů.

V účetní závěrce sestavené dle ČÚL je hodnota aktiv v netto hodnotě rovna částce 489 517 tis. Kč, z nichž nejvýznamnější část tvoří „Dlouhodobý hmotný majetek“, který je ve výši 223 889 tis. Kč, a „Dlouhodobý finanční majetek“ v celkové výši 234 787 tis. Kč. Celková oběžná aktiva činí 29 704 tis. Kč. „Vlastní kapitál“ společnosti je ve výši 144 060 tis. Kč, z toho „Výsledek hospodaření minulých let“ činí 33 637 tis. Kč a „Výsledek hospodaření běžného účetního období“ za rok 2015 je ve výši -268 tis. Kč. Cizí zdroje činí v souhrnu 345 457 tis. Kč, v rámci nichž je nejvýznamnější položka „Dlouhodobé závazky“ ve výši 314 869 tis. Kč.

Nejvýznamnějšími položkami z výkazu zisku a ztráty byly položky „Výkony“, které činily 206 758 tis. Kč a „Osobní náklady“ ve výši 117 440 tis. Kč. „Provozní výsledek hospodaření“ činí za rok 2015 10 624 tis. Kč a „Finanční výsledek hospodaření“ je ve sledovaném roce ztrátový. Jeho hodnota činí -10 784 tis. Kč. Výsledek hospodaření za účetní období je uveden v předchozím odstavci.

„Čistý peněžní tok z provozní činnosti“ v přehledu o peněžních tocích činí 14 871 tis. Kč a „Peněžní toky z investiční činnosti“ jsou ve výši -16 629 tis. Kč, tudíž čisté snížení peněžních prostředků je v částce -1 758 tis. Kč.

Na základě částečné finanční analýzy, která vycházela z údajů z účetní závěrky sestavené dle české účetní legislativy, jsem zjistila, že podnik roste, daří se mu účinně snižovat ztrátu, navzdory tomu, že v posledních letech jsou velice mírné zimy, které by mohly mít za následek nižší poptávku po zimních sportovních potřebách, a tudíž by mohlo dojít ke snížení odbytu a tím omezování výroby. Co by ale podnik mohl vylepšit, tak je likvidita. Problémem je velikost oběžných aktiv a krátkodobých závazků, kdy oběžná aktiva jsou nižší než krátkodobé závazky. Pokud by se všichni dodavatelé rozhodli ve stejnou chvíli požadovat zaplacení svých pohledávek, společnost by je musela hradit i z dlouhodobých zdrojů, což je neefektivní. Primárně bych se zaměřila na lepší řízení zásob, a to z důvodu, že zásoby jsou největší položkou v oběžných aktivech, tudíž má společnost velké množství peněžních prostředků vázaných v nedokončené výrobě a materiálu. Podniku bych dále navrhla požadovat rychlejší platbu od osob v rámci koncernu, protože položka „Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba“ je druhou nej-

větší položkou v rámci oběžných aktiv. S tímto potom souvisí i můj výpočet poměrového ukazatele, kdy jsem hodnotila vztah mezi vlastním kapitálem a celkovými aktivy či pasivy. Společnost je z takřka 70 % financována z cizích zdrojů. Na tomto místě bych se zaměřila na průběžnou splatnost závazků v rámci koncernu. Společnost by například mohla využít peněžní prostředky, které získá z úhrady pohledávek za ovládanou osobou na úhradu těchto závazků.

Na účetní závěrku sestavenou dle českých právních předpisů a její zhodnocení jsem navázala sestavením účetní závěrky podle mezinárodních standardů IAS/IFRS. Zde jsem sestavila pouze výkaz o finanční pozici podniku, o úplném výsledku hospodaření a výkazu o změnách vlastního kapitálu.

Ve výkazu o finanční pozici sestaveném dle IAS/IFRS hodnota dlouhodobých aktiv činí 383 187 tis. Kč, oběžná aktiva jsou ve výši 28 240 tis. Kč. Vlastní kapitál je ve výši 49 111 tis. Kč a celkové závazky v hodnotě 362 316 tis. Kč.

Čistý zisk, který jsem zjistila z výkazu o úplném výsledku hospodaření, činí 4 443 tis. Kč. K jeho tvorbě nejvíce přispěla položka tržeb v rámci koncernu, která je ve výši 148 811 tis. Kč. Proti této položce stojí hodnota variabilních nákladů, které jsou ve výši 143 610 tis. Kč.

Počáteční stav vlastního kapitálu dle IFRS činil 44 667 tis. Kč, během účetního období došlo k jeho navýšení, tzn., že ke konci účetního období jeho výše činila 49 111 tis. Kč.

Následující tab. č. 10 shrnuje nejvýznamnější rozdíly položek, které vznikly vykazováním dle obou účetních předpisů. Například odlišná výše dlouhodobého majetku je dána rozdílným přístupem k účtování o leasingu, vlastní kapitál zahrnuje např. nerozdělený zisk minulých období, který je dle IFRS kumulovanou hodnotou za celou dobu existence podniku atd.

Tabulka 10 - Srovnání vybraných položek výkazů dle jednotlivých účetních předpisů (v tis. Kč)

Položka	ČÚL	IFRS
Aktiva	489 517	411 427
Dlouhodobý majetek	458 721	252 743
Vlastní kapitál	144 060	49 111
Provozní výsledek hospodaření	10 624	5 122
VH běžného účetního období	-268	4 443

Zdroj: vlastní tvorba

Dále jsem pomocí poměrových ukazatelů vypracovala druhou částečnou finanční analýzu, která tentokrát vychází z údajů z účetní závěrky sestavené dle IFRS. Výsledky obou analýz znázorňuje pro srovnání následující tabulka č. 11.

Tabulka 11 - Porovnání finančních ukazatelů dle obou účetních legislativ za rok 2015

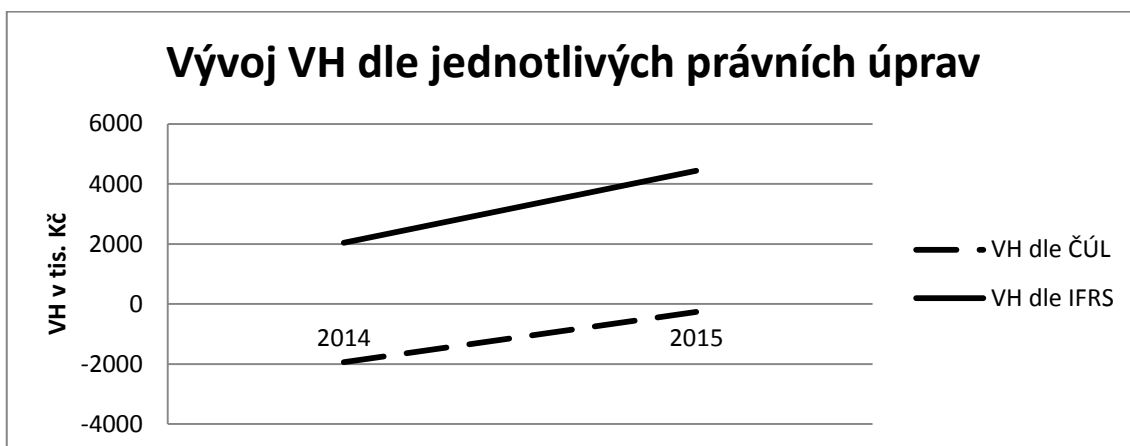
Ukazatel	ČÚL	IFRS
Rentabilita vlastního kapitálu	7,37 %	10,43 %
Rentabilita tržeb	5,13 %	3,44 %
Rentabilita aktiv	2,17 %	1,24 %
Okamžitá likvidita	0,08	0,12
Pohotová likvidita	0,52	0,67
Běžná likvidita	0,98	1,33
Poměr vlastního kapitálu a celkových aktiv	29,43 %	10,30 %

Zdroj: vlastní tvorba

Při srovnání jednotlivých ukazatelů dle české účetní legislativy a dle IFRS lze pozorovat jejich odlišné hodnoty, které jsou dány vykazováním podle různých účetních úprav. Tím chci říci, že pro provádění finanční analýzy a následné vyhodnocování výsledků je podstatné, z jakých dat je čerpáno.

Dále bych v této kapitole chtěla znázornit vývoj čistého výsledku hospodaření jak podle IFRS, tak podle českých účetních předpisů. Tento vývoj znázorňuje následující graf (obr. č. 5).

Obrázek 5 - Vývoj výsledku hospodaření dle jednotlivých právních úprav za rok 2014 a 2015



Zdroj: vlastní tvorba

Jak je vidět z grafu, výsledek hospodaření prudce roste. Zde tedy předpokládám, že pokud nenastanou v podniku v příštím roce nějaké mimořádné události, výsledek hospodaření bude ziskový, tudíž ten může příp. společnost využít opět na úhradu závazků a tím snížit svou závislost na cizích zdrojích.

Summary

The purpose of this bachelor thesis is to describe financial statements and particular process which are executed at the end of an accounting period in a chosen company according to Czech accountancy statements (CAS) and to make it in accordance with international standards „IAS/IFRS“.

This bachelor thesis has two parts. The theoretical part deals with formal and content aspects of financial statements, such as balance sheet, profit and loss account, statements of cash flows, statement of owner's equity and the annex, audit and international standards „IAS/IFRS“.

The practical part deals with tax analysis and particular process which are executed at the end of an accounting period in Head Sport s. r. o. After this process is done accountancy is closed and financial statements are assembled on December 31, 2015 according to CAS. These statements are made by „G“ accounts in accordance with „IFRS“. At the end of each chapter is a short assessment of problems which are tackled in it.

At the end of this bachelor thesis is a conclusion and there I suggest possible solutions of these problems.

Key words: financial statements, IAS/IFRS, balance sheet, profit and loss account, cash flow

Jel Classification: M410 Accounting

Seznam použité literatury

- [1] Bulla, M. (2009). ČÚS č. 020 - Konsolidovaná účetní závěrka. *Účetnictví v praxi 2009/10* [online]. Praha: Wolters Kluwer, a. s. [cit. 2015-10-25]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d6930v9695-cus-c-020-konsolidovana-ucetni-zaverka/>
- [2] Bulla, M. a kol. (2015). *Meritum účetnictví podnikatelů*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika
- [3] Čížek, L. (2015). Novela zákona o účetnictví účinná od 1. 1. 2016. *Účetnictví, 15(9)*, 2-4
- [4] Dvořáková, D. (2009): *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. (dotisk 2. vydání) Brno: Computer Press.
- [5] Dvořáková, D. (2012). Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS a jejich aplikace v zemědělství. *Účetnictví v zemědělství 2012/6*. [online]. Praha: Wolters Kluwer, a. s. [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d39190v49189-mezinarodni-standardy-ucetniho-vykaznictvi-ifrs-a-jejich-apl/>
- [6] Chalupa, R. (2014). *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. (12. aktualiz. vyd.). Olomouc: ANAG.
- [7] Janoušková, J. (2007). *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. Praha: Grada.
- [8] Müllerová, L. (2007). *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha: ASPI, a. s.
- [9] Müllerová, L., Králíček, V. a kol. (2014). *Auditing*. Praha: Oeconomica
- [10] Paseková, M. (2006). Goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku z pohledu účetního a daňového. *Účetnictví v praxi 2006/4* [online]. Praha: Wolters Kluwer, a. s. [cit. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d115v91-goodwill-a-ocenovaci-rozdil-k-nabytemu-majetku-z-pohledu-ucet/>
- [11] Růčková, P. (2011). *Finanční analýza*. (4. rozšířené vyd.). Praha: Grada Publishing a. s.
- [12] Ryneš, P. (2009). *Cash flow v účetní závěrce: [komentář, příklady]*. (3. aktualiz. vyd.). Olomouc: ANAG.

- [13] Ryneš, P. (2014). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. (14. aktualiz. vyd.). Olomouc: ANAG.
- [14] Sdělení Ministerstva financí k aplikaci některých ustanovení zákona č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. (2015). Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi/legislativa-v-ucetnictvi/2015/sdeleni-ministerstva-financi-k-aplikaci-23139>
- [15] Skálová, J., a kol. (2015). *Podvojně účetnictví 2015*. Grada Publishing, a.s.
- [16] *Ukazatele zadluženosti (Leverage Ratios)*. (2015). Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/ukazatele-zadluzenosti>
- [17] České účetní standardy pro podnikatele
- [18] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.
- [19] Vyhláška č. 250/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dostupný z: <http://www.ucetni-portal.cz/novela-vyhlasky-c-250-2015-sb-kterou-se-meni-vyhlaska-c-500-2002-sb-818-x.html>
- [20] Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví
- [21] Zákon č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. Dostupný z: <http://www.ucetni-portal.cz/novela-zakona-o-ucetnictvi-c-221-2015-sb-816-x.html>
- [22] Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v praxi, Účetnictví v zemědělství

Seznam obrázků a tabulek

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Rozvaha společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015	38
Obrázek 2 - Výkaz zisku a ztráty společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015	42
Obrázek 3 - Přehled o peněžních tocích společnosti Head Sport s. r. o. k 31.12.2015	44
Obrázek 4 - Přehled o změnách VK společnosti Head Sport s. r. o. ke dni 31.12.2015	47
Obrázek 5 - Vývoj výsledku hospodaření dle jednotlivých právních úprav za rok 2014 a 2015	66

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Výpočet odložené daně v roce 2015	34
Tabulka 2 - Výpočet splatné daně z příjmů za rok 2015.....	34
Tabulka 3 - Uzavření rozvahových účtů na účet 702 - Konečný účet rozvažný	35
Tabulka 4 - Převod nákladových a výnosových účtů na účet 710 - Účet zisků a ztrát	36
Tabulka 5 - Zhodnocení hospodaření společnosti Head Sport s. r. o.	50
Tabulka 6 - Výkaz o finanční pozici společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015	55
Tabulka 7 - Výkaz o úplném výsledku hospodaření společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015.....	59
Tabulka 8 - Výkaz o změnách vlastního kapitálu dle IFRS společnosti Head Sport s. r. o. k 31. 12. 2015.....	60
Tabulka 9 - Zhodnocení hospodaření společnosti Head Sport s. r. o. z dat dle IFRS	60
Tabulka 10 - Srovnání vybraných položek výkazů dle jednotlivých účetních předpisů (v tis. Kč)	65
Tabulka 11 - Porovnání finančních ukazatelů dle obou účetních legislativ za rok 2015	65

Seznam příloh

- Příloha 1 – Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu
- Příloha 2 – Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu
- Příloha 3 – Rozvaha v plném rozsahu
- Příloha 4 – Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění
- Příloha 5 – Výkaz zisku a ztráty – účelové členění
- Příloha 6 – Přehled o peněžních tocích
- Příloha 7 – Přehled o změnách vlastního kapitálu
- Příloha 8 – Druhy podvodného jednání
- Příloha 9 – Vztah mezi účetnictvím a auditem
- Příloha 10 – Postup auditora
- Příloha 11 – Rozvaha sestavená v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.
- Příloha 12 – Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění, sestavený v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.
- Příloha 13 – Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, sestaveny v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.
- Příloha 14 – Výkaz o finanční pozici
- Příloha 15 – Minimální struktura informací prezentovaných ve výkazu o úplném výsledku hospodaření

Přílohy

Příloha 1 - Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA ve zjednodušeném rozsahu ke dni 31. prosince 2015 (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky 0 0
IČ <div style="border: 1px solid black; width: 150px; height: 20px; margin: 0 auto;"></div>		

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

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období	Minulé účetní období
			5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 14 + 21 + 26)	013	0	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 15 až 19 - 20)	014	0	0
A. I.	Základní kapitál	015	0	0
A. II.	Kapitálové fondy	016	0	0
A. III.	Fondy ze zisku	017	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018	0	0
A. V. 1	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ / -) (ř. 01 - 15 - 16 - 17 - 18 + 20 - 21 - 26)	019	0	0
A. V. 2	Rozhodnuto o zálohách na podílu na zisku (-)	020	0	0
B.	Cizí zdroje (ř. 22 až 25)	021	0	0
B. I.	Rezervy	022	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky	023	0	0
B. III.	Krátkodobé závazky	024	0	0
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	025	0	0
C.	Časové rozlišení	026	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

0

2

Zdroj: <http://business.center.cz/business/sablony/s111-ucetni-zaverka-ve-zjednodusenem-rozsahu.aspx>

Příloha 2 - Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu

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

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu ke dni 31. prosince 2015 (v celých tisících Kč)

IČ

Obchodní firma nebo jiný název účetní
jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní
jednotky

0

0

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	0	0
II.	Výkony	04	0	0
B.	Výkonová spotřeba	05	0	0
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	06	0	0
C.	Osobní náklady	07	0	0
D.	Daně a poplatky	08	0	0
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	0	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	0	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+ / -)	12	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	0	0
H.	Ostatní provozní náklady	14	0	0
V.	Převod provozních výnosů	15	0	0
I.	Převod provozních nákladů	16	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - 12 + 13 - 14 + (-15) - (-16))	17	0	0
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	22	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+ / -)	25	0	0
X.	Výnosové úroky	26	0	0
N.	Nákladové úroky	27	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	29	0	0
XII.	Převod finančních výnosů	30	0	0
P.	Převod finančních nákladů	31	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)-(-31))	32	0	0
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	34	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy	35	0	0
R.	Mimořádné náklady	36	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35 - 36 - 37)	38	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.34+38-39)	40	0	0
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40 + 33 + 37 + 39)	41	0	0

Zdroj: <http://business.center.cz/business/sablony/s111-ucetni-zaverka-ve-zjednodusenem-rozsahu.aspx>

Příloha 3 - Rozvaha v plném rozsahu

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA (BILANCE)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
	ke dni 31. prosince 2015 (v celých tisících Kč)	Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky
IČ		

označ	AKTIVA	řad	Běžné účetní období			Minulé úč.
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001				
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003				
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004				
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005				
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3	Software	007	013	073		
4	Ocenitelná práva	008				
5	Goodwill	009				
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013				
B. II. 1	Pozemky	014	031			
2	Stavby	015	021	081		
3	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	022	082		
4	Pěstítkelské celky trvalých porostů	017				
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	042			
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	097	098		
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba	024	061			
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031				
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032				
C. I. 1	Materiál	033	112			
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	121			
3	Výrobky	035				
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
5	Zboží	037				
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
3	Pohledávky - podstatný vliv	042				
4	Pohledávky za společníky	043				
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6	Dohadné účty aktivní	045				
7	Jiné pohledávky	046				
8	Odložená daňová pohledávka	047	481			
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048				
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	311			
2	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	351			
3	Pohledávky - podstatný vliv	051				
4	Pohledávky za společníky	052				
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
6	Stát - daňové pohledávky	054	341, 343			
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	314			
8	Dohadné účty aktivní	056				
9	Jiné pohledávky	057	335			
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058				
C. IV. 1	Peníze	059	211			
2	Účty v bankách	060	221			
3	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
4	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063				
D. I. 1	Náklady příštích období	064	381			
2	Komplexní náklady příštích období	065				
3	Příjmy příštích období	066				

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 89 + 122)	067		
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87 - 88)	068		
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069		
1	Základní kapitál	070	411	
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)	073		
A. II. 1	Ážio	074		
2	Ostatní kapitálové fondy	075	413	
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	077		
5	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	078		
6	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	079		
A. III.	Fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	080		
A. III. 1	Rezervní fond	081	421	
2	Statutární a ostatní fondy	082		
A. IV.	Výsledek hospodáření minulých let (ř. 84 až 86)	083		
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084	428	
2	Neuhrazená ztráta minulých let	085	429	
3	Jiný výsledek hospodáření minulých let	086		
A. V. 1	Výsledek hospodáření běžného účetního období (+/-) /ř.01 - (+ 69 + 73 + 79 + 83 - 88 + 89 + 122)/	087	ř. 60 VZZ	
2	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	088		
B.	Cizí zdroje (ř. 90 + 95 + 106 + 118)	089		
B. I.	Rezervy (ř. 91 až 94)	090		
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	091		
2	Rezerva na důchody a podobné závazky	092		
3	Rezerva na daň z příjmů	093		
4	Ostatní rezervy	094	459	
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 96 až 105)	095		
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	096		
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	097	471	
3	Závazky - podstatný vliv	098		
4	Závazky ke společníkům	099		
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	100		
6	Vydané dluhopisy	101		
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	102		
8	Dohadné účty pasívní	103	389	
9	Jiné závazky	104		
10	Odložený daňový závazek	105		

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 107 až 117)	106		
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	107	321, 325	
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108		
3	Závazky - podstatný vliv	109		
4	Závazky ke společníkům	110		
5	Závazky k zaměstnancům	111	331	
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	336	
7	Stát - daňové závazky a dotace	113	342, 345	
8	Krátkodobé přijaté zálohy	114		
9	Vydané dluhopisy	115		
10	Dohadné účty pasivní	116	389	
11	Jiné závazky	117	379	
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 119 až 121)	118		
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	119		
2	Krátkodobé bankovní úvěry	120		
3	Krátkodobé finanční výpomoci	121		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 123 + 124)	122		
C. I. 1	Výdaje příštích období	123		
2	Výnosy příštích období	124		

Právní forma účetní jednotky	
DIČ	CZ
Předmět podnikání nebo jiné činnosti:	

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
28.10.2015		
20:09		

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Příloha 4 - Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu - druhové členění

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

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT

ke dni 31. prosince 2015

(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní
jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní
jednotky

IČ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03		
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04		
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	602	
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	611	
3	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08		
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	501, 502	
B. 2	Služby	10	511,512,513,518	
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11		
C.	Osobní náklady	12		
C. 1	Mzdové náklady	13	521	
C. 2	Odměny členům orgánů obchodní korporace	14		
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	524	
C. 4	Sociální náklady	16	527	
D.	Daně a poplatky	17	531, 532, 538	
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	551	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19		
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	641	
2	Tržby z prodeje materiálu	21	642	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22		
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	541	
F. 2	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	554	
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	648	
H.	Ostatní provozní náklady	27	543, 545, 548	
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření	30		
			/(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/	

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33		
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	662	
N.	Nákladové úroky	43	562	
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45	563, 568	
XII.	Převod finančních výnosů	46	663, 668	
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření /(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/	48		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1	-splatná	50	591	
Q. 2	-odložená	51	592	
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52		
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1	-splatná	56		
S. 2	-odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61		

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz

Příloha 5 - Výkaz zisku a ztráty - účelové členění

Označení	Položka	Období	
		běžné	minulé
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb		
A.	Náklady prodeje		
*	Hrubý zisk nebo ztráta		
B.	Odbytové náklady		
C.	Správní režie		
II.	Jiné provozní výnosy		
D.	Jiné provozní náklady		
*	Provozní výsledek hospodaření		
III.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
E.	Prodané cenné papíry a podíly		
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku		
IV. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a pod podstatným vlivem		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku		
V.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku		
F.	Náklady z finančního majetku		
VI.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		
G.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů		
H.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti		
VII.	Výnosové úroky		
I.	Nákladové úroky		
VIII.	Ostatní finanční výnosy		
J.	Ostatní finanční náklady		
IX.	Převod finančních výnosů		
K.	Převod finančních nákladů		
*	Finanční výsledek hospodaření		
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost		
L. 1.	- splatná		
2.	- odložená		
*	Výsledek hospodaření za běžnou činnost		

X.	Mimořádné výnosy		
M.	Mimořádné náklady		
N.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
N. 1.	- splatná		
2.	- odložená		
*	Mimořádný výsledek hospodaření		
O.	Převod podílu na výsledku hospodaření		
***	Výsledek hospodaření za účetní období		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním		

Zdroj: vlastní tvorba podle http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3417v4583-sestavovani-rozvahy-vykazu-zisku-a-ztraty-a-prehledu-o-penezn/?search_query=%24index%3D54&search_results_page=2

Příloha 6 - Přehled o peněžních tocích

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.		PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH (výkaz cash-flow) ke dni 31.12.2015 (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
			Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky
			0
			0
P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období			0
Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)			
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním		0
A. 1	Úpravy o nepeněžní operace		0
A. 1 1	Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku		0
A. 1 2	Změna stavu opravných položek, rezerv		0
A. 1 3	Zisk z prodeje stálých aktiv		0
A. 1 4	Výnosy z podílů na zisku		0
A. 1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky		0
A. 1 6	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace		0
A. *	Čistý peněžní tok z prov.činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim.položkami		0
A. 2	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu		0
A. 2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv		0
A. 2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv		0
A. 2 3	Změna stavu zásob		0
A. 2 4	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostř. a ekvivalentů		0
A. **	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami		0
A. 3	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných		0
A. 4	Přijaté úroky		0
A. 5	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období		0
A. 6	Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně daně z příjmů		0
A. ***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti		0
Peněžní toky z investiční činnosti			
B. 1	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv		0
B. 2	Příjmy z prodeje stálých aktiv		0
B. 3	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám		0
B. ***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti		0
Peněžní toky z finančních činností			
C. 1	Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků		0
C. 2	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty		0
C. 2 1	Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu, ážia a fondů ze zisku.		0
C. 2 2	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům		0
C. 2 3	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů		0
C. 2 4	Úhrada ztráty společníky		0
C. 2 5	Přímé platby na vrub fondů		0
C. 2 6	Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené daně		0
C. ***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti		0
F.	Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků		0
R.	Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období		0
Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
28.10.15			
20:09			
Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz			

Příloha 7 - Přehled o změnách vlastního kapitálu

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.	PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU ke dni 31. prosince 2015 (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky 0 Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky 0 0
---	--	--

	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A. Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
B. Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C. Součet A +/- B	0	XX	XX	XX
D. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
* Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	0
E. Ažio	0	0	0	0
F. Rezervní fond	0	0	0	0
G. Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
H. Kapitálové fondy	0	0	0	0
I. Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J. Zisk minulých účetních období	0	0	0	0
K. Ztráta minulých účetních období	0	0	0	0
L. Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	0	XX	0
* Celkem	0	0	0	0

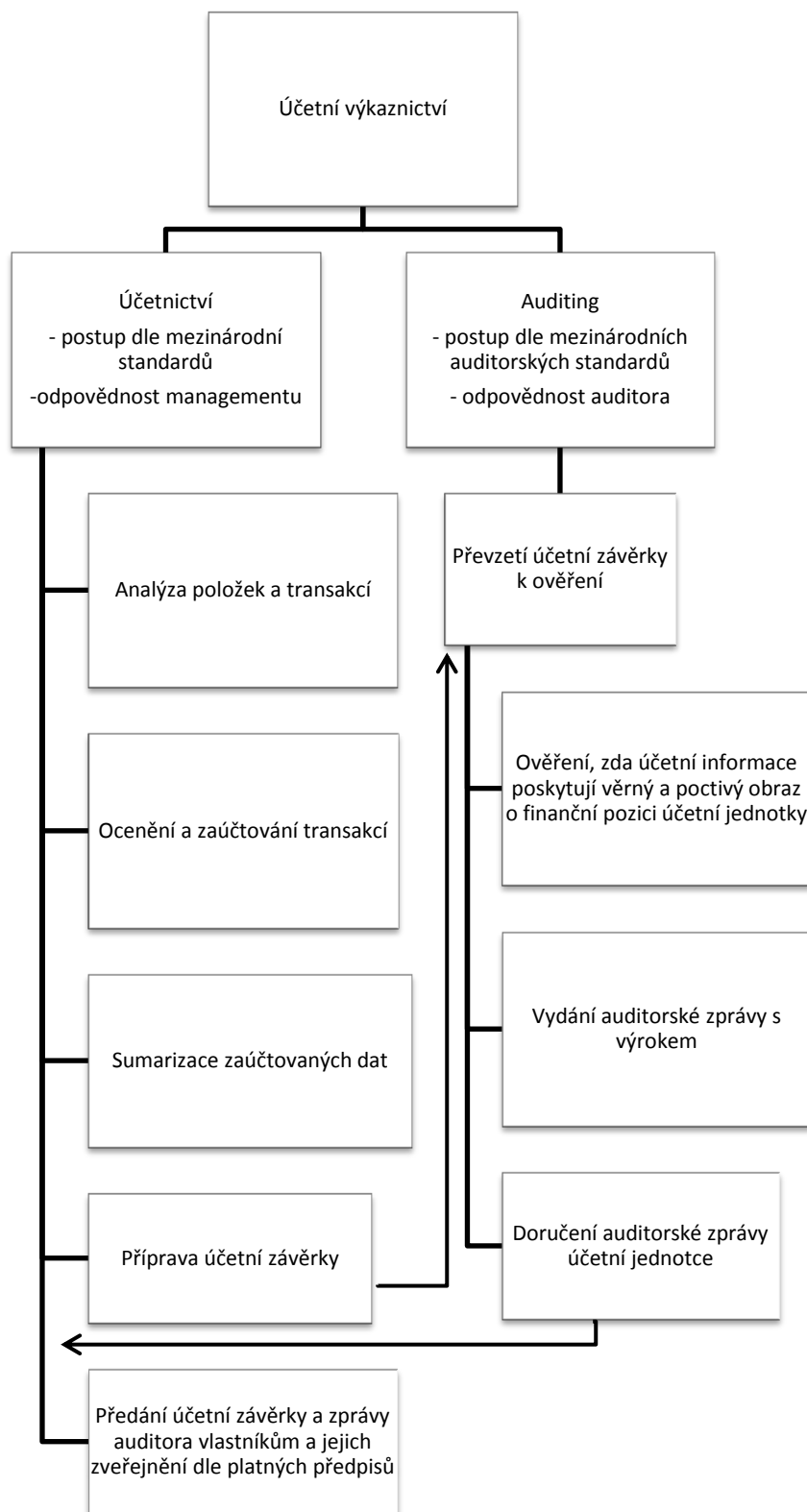
Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz

Příloha 8 - Druhy podvodného jednání



Zdroj: Müllerová, L. (2007). Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka. Praha: ASPI, a. s., str. 15

Příloha 9 - Vztah mezi účetnictvím a auditem



Zdroj: Müllerová, L. Králíček, V. a kol. (2014). Auditing. Praha: Oeconomica

Příloha 10 - Postup auditora

Činnost před uzavřením smlouvy	1. Posouzení rizika zakázky a reakce na něj 2. Stanovení podmínek zakázky
Předběžné plánovací procedury	3. Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta 4. Porozumění kontrolnímu prostředí 5. Porozumění účetnímu systému 6. Provádění předběžných analytických procedur 7. Stanovení plánovací hladiny významnosti
Vytvoření plánu auditu	8. Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností 9. Plánování auditorského přístupu 10. Plán testů vnitřních kontrol 11. Plán testů věcné správnosti 12. Shrnutí a projednání plánu auditu
Provedení auditu	13. Provádění testů spolehlivosti 14. Provádění analytických testů věcné správnosti 15. Provádění testů detailních údajů 16. Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti 17. Posouzení účetní závěrky 18. Posouzení výroční zprávy 19. Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami
Závěr a vydání zpráv	20. Posouzení následných událostí 21. Získání prohlášení vedení společnosti 22. Příprava shrnutí závěrů auditu 23. Zpráva auditora – výrok

Zdroj: Müllerová, L. (2007). Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka. Praha: ASPI, a. s., str. 64

Příloha 11 - Rozvaha sestavená v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.

AKTIVA CELKEM	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál
B.	Dlouhodobý majetek
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek
B.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
B.I.2.	Ocenitelná práva
B.I.2.1.	Software
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva
B.I.3.	Goodwill
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek
B.II.1.	Pozemky a stavby
B.II.1.1.	Pozemky
B.II.1.2.	Stavby
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

C.	Oběžná aktiva
C.I.	Zásoby
C.I.1.	Materiál
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary
C.I.3.	Výrobky a zboží
C.I.3.1.	Výrobky
C.I.3.2.	Zboží
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby
C.II.	Pohledávky
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba
C.II.2.3.	Pohledávky - podstatný vliv
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky
C.III.	Krátkodobý finanční majetek
C.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek
C.IV.	Peněžní prostředky
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech
D.	Časové rozlišení aktiv
D.1.	Náklady příštích období
D.2.	Komplexní náklady příštích období
D.3.	Příjmy příštích období

PASIVA CELKEM	
A.	Vlastní kapitál
A.I.	Základní kapitál
A.I.1.	Základní kapitál
A.I.2.	Vlastní podíly (-)
A.I.3.	Změny základního kapitálu
A.II.	Ážio a kapitálové fondy
A.II.1.	Ážio
A.II.2.	Kapitálové fondy
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)
A.III.	Fondy ze zisku
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)
A.IV.3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)
B.+ C.	Cizí zdroje
B.	Rezervy
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky
B.2.	Rezerva na daň z příjmů
B.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů
B.4.	Ostatní rezervy
C.	Závazky
C.I.	Dlouhodobé závazky
C.I.1.	Vydané dluhopisy
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv
C.I.8.	Odložený daňový závazek

C.I.9.	Závazky – ostatní
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní
C.I.9.3.	Jiné závazky
C.II.	Krátkodobé závazky
C.II.1.	Vydané dluhopisy
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv
C.II.8.	Závazky – ostatní
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní
C.II.8.7.	Jiné závazky
D.	Časové rozlišení pasiv
D.1.	Výdaje příštích období
D.2.	Výnosy příštích období

Zdroj: Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Příloha 12 - Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění, sestavený v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.

I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb
II.	Tržby za prodej zboží
A.	Výkonová spotřeba
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží
A.2.	Spotřeba materiálu a energie
A.3.	Služby
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)
C.	Aktivace (-)
D.	Osobní náklady
D.1.	Mzdové náklady
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění
D.2.2.	Ostatní náklady
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné
E.2.	Úpravy hodnot zásob
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek
III.	Ostatní provozní výnosy
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku
III.2.	Tržby z prodaného materiálu
III.3.	Jiné provozní výnosy
F.	Ostatní provozní náklady
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu
F.3.	Daně a poplatky
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období
F.5.	Jiné provozní náklady
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)

IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti
J.	Nákladové úroky a podobné náklady
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady
VII.	Ostatní finanční výnosy
K.	Ostatní finanční náklady
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)
L.	Daň z příjmů
L.1.	Daň z příjmů splatná
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II.+III.+IV.+V.+VI.+VII.

I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
A.	Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)
*	Hrubý zisk nebo ztráta
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)
II.	Ostatní provozní výnosy
D.	Ostatní provozní náklady
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)
III.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly
III.1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba
III.2.	Ostatní výnosy z podílů
E.	Náklady vynaložené na prodané podíly
IV.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
IV.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba
IV.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
F.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem
V.	Výnosové úroky a podobné výnosy
V.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba
V.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy
G.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti
H.	Nákladové úroky a podobné náklady
H.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba
H.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady
VI.	Ostatní finanční výnosy
I.	Ostatní finanční náklady
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)
***	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)
J.	Daň z příjmů
J.1.	Daň z příjmů splatná
J.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)
**	Výsledek hospodaření po zdaněním (+/-)
K.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II.+III.+IV.+V.+VI.

Zdroj: Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Příloha 13 - Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, sestavený v souladu s novelizovanou vyhláškou č. 500/2002 Sb.

I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
A.	Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)
*	Hrubý zisk nebo ztráta
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)
II.	Ostatní provozní výnosy
D.	Ostatní provozní náklady
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)
III.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly
III.1.	Výnosy z podílu - ovládaná nebo ovládající osoba
III.2.	Ostatní výnosy z podílů
E.	Náklady vynaložené na prodané podíly
IV.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
IV.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba
IV.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
F.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem
V.	Výnosové úroky a podobné výnosy
V.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba
V.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy
G.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti
H.	Nákladové úroky a podobné náklady
H.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba
H.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady
VI.	Ostatní finanční výnosy
I.	Ostatní finanční náklady
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)
***	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)
J.	Daň z příjmů
J.1.	Daň z příjmů splatná
J.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)
**	Výsledek hospodaření po zdaněním (+/-)
K.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II.+III.+IV.+V.+VI.

Zdroj: Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Příloha 14 - Výkaz o finanční pozici

Aktiva	Vlastní kapitál a závazky
Dlouhodobá aktiva	Vlastní kapitál
Pozemky, budovy a zařízení	Vlastní kapitál příslušný vlastníkůům mateřského podniku
Goodwill	Základní kapitál
Ostatní nehmotná aktiva	Rezervní fondy
Investice v přidružených podnicích	Nerozdělené zisky
Realizovatelná finanční aktiva	Menšinový podíl
Dlouhodobá aktiva celkem	Vlastní kapitál celkem
Krátkodobá aktiva	Dlouhodobé závazky
Zásoby	Dlouhodobé půjčky
Obchodní pohledávky	Odložená daň
Ostatní krátkodobá aktiva	Dlouhodobé rezervy
Peníze a peněžní ekvivalenty	Dlouhodobé závazky celkem
Krátkodobá aktiva celkem	Krátkodobé závazky
	Obchodní a jiné závazky
	Krátkodobé půjčky
	Krátkodobá část dlouhodobých půjček
	Splatné daně
	Krátkodobé rezervy
	Krátkodobé závazky celkem
	Závazky celkem
Aktiva celkem	Vlastní kapitál a závazky celkem

Zdroj: Dvořáková, D. (2009): *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. (2. aktualiz. vyd.). Brno: Computer Press.; vlastní tvorba

Příloha 15 - Minimální struktura informací prezentovaných ve výkazu o úplném výsledku hospodaření

Výnosy	Transakce ovlivňující hospodářský výsledek (možno vykázat samostatně ve výsledovce jako v samostatném výkazu).
Finanční náklady	
Podíly zisků a ztrát přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody	
Daňové náklady	
Zisk (ztráta) z ukončovaných činností po zdanění	
Zisky (ztráty) z přecenění aktiv nebo skupin aktiv a závazků držetých k prodeji v důsledku ukončovaných činností	
Zisk nebo ztráta	Ostatní výsledky hospodaření
Jednotlivé složky „ostatního výsledku hospodaření“	
Podíly na „ostatních výsledcích hospodaření“ přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody	
Úplný výsledek hospodaření	Alokace zisku/ztráty vlastníkům
Zisky/ztráty: <ul style="list-style-type: none"> - připadající na menšinový podíl - připadající vlastníkům 	
Úplný výsledek hospodaření <ul style="list-style-type: none"> - připadající na menšinový podíl - připadající vlastníkům mateřské společnosti 	Alokace úplného výsledku hospodaření vlastníkům

Zdroj: Dvořáková, D. (2009): Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. (2. aktualiz. vyd.). Brno: Computer Press.; vlastní tvorba