

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Fakulta ekonomická
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Věrný a poctivý obraz účetnictví
dle českých účetních předpisů (ČÚP)
a mezinárodních standardů účetního
výkaznictví (IFRS)

Vypracovala: Jana Poláková

Vedoucí práce: Ing. Zita Drábková, Ph.D.

České Budějovice 2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana POLÁKOVÁ**
Osobní číslo: **E11196**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Věrný a poctivý obraz účetnictví dle českých účetních předpisů (ČÚP) a mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS)**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Posouzení a vyhodnocení vazeb, rozdílů v pohledu věrného a poctivého obrazu účetnictví dle českých účetních předpisů (ČÚP) a mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS).

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Literární přehled
 - účetní uzávěrka dle ČÚS
 - účetní uzávěrka dle IFRS
3. Metodika
 - vykazování v účetních výkazech
4. Praktická část
 - popis účetní uzávěrky ve vybrané účetní jednotce dle ČÚS a IFRS
 - porovnání, hledání rozdílů
5. Závěr
 - summary + keywords v AJ
 - seznam literatury
 - seznam obrázků, tabulek a grafů
 - seznam příloh
 - přílohy

Rozsah grafických prací:

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

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

1. **DVOŘÁKOVÁ, D.:** Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS, 3.aktualizované vydání. Brno: Computer Press 2011, ISBN 978-80-251-3652-2.
2. **HINKE, J.,** 2012, Účetnictví podle IAS/IFRS
3. **KRUPOVÁ, L.:** Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, Praha: VOX 2009, 1.vydání, 804 stran, ISBN 978-80-86324-76-0.
4. **MLÁDEK, R.:** Postupy účtování podle IFRS, Praha: Nakladatelství Leges, 2009, ISBN 978-80-87212-13-14.
5. **VAŠEK, L., ŠRÁMKOVÁ, A., STROUHAL, J., CARDOVÁ, Z.:** Finanční účetnictví a výkaznictví, Praha: ICU 2012, ISBN 978-80-86716-79-4.
6. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
7. Vyhláška MF 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
8. České účetní standardy

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Zita Drábková, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **1. března 2013**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2014**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13
370 05 České Budějovice
IČ 600 76 658, DIČ CZ60076658


doc. Ing. Milan Jlék, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

Prohlašuji, že jsem svoji bakalářskou práci vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č.111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích 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. dubna 2014

.....
podpis

Chtěla bych poděkovat především Ing. Zitě Drábkové, Ph.D., vedoucí mé diplomové práce, za pomoc, trpělivost, připomínky a cenné podněty ke zpracování bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat vedení společnosti XY, a.s. za poskytnutí potřebných materiálů a informací.

Obsah

1	Úvod.....	3
2	Literární přehled.....	4
2.1	Účetní závěrka dle ČÚS.....	4
2.1.1	Účetní metody a zásady dle ČÚP.....	4
2.1.2	Obsah účetní závěrky dle ČÚP.....	4
2.1.3	Sestavování a ověřování účetní závěrky.....	5
2.2	Účetní uzávěrka dle IFRS.....	7
2.2.1	Základní předpoklady sestavení a zpracování účetní závěrky.....	7
2.2.2	Cíl účetní závěrky.....	7
2.2.3	Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky.....	7
2.2.4	Základní účetní prvky.....	8
2.2.5	Oceňovací základny.....	8
2.2.6	Pojetí kapitálu.....	9
2.2.7	Sestavení a obsah účetní závěrky.....	9
2.3	Účetní závěrka dle IFRS for SME.....	11
2.3.1	Malé a střední podniky v EU.....	11
2.3.2	Koncepce a základní zásady IFRS pro SME.....	11
2.3.3	Oceňovací základny v IFRS pro SME.....	12
2.3.4	Obsah účetní závěrky dle IFRS pro SME.....	12
2.4	Vybrané účetní případy – účtování dle ČÚS a IFRS.....	13
2.4.1	Leasing.....	13
2.4.2	Drobný hmotný a nehmotný majetek.....	15
2.4.3	Výnosy a náklady.....	16
3	Metodika.....	20
4	Praktická část.....	21
4.1	Základní informace o účetní jednotce.....	21
4.2	Zdroje informací.....	21

4.3	Vybrané účetní případy	22
4.3.1	Finanční leasing dle jednotlivých smluv	22
4.3.2	Sumář fin. leasingu–úpravy českého účetnictví na mezinárodní účetnictví	32
4.3.3	Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.....	33
4.3.4	Smlouvy o zhotovení	34
4.3.5	Sumář smluv o zhotovení	35
4.4	Porovnání účetní závěrky dle ČÚS a IFRS	36
4.4.1	Uspořádání výsledovek	36
4.4.2	Porovnání vykazování nákladů a výnosů	36
4.4.3	Přehled HV po úpravě.....	39
4.4.4	Uspořádání rozvahy a výkazu o finanční situaci	39
4.4.5	Porovnání vykazování aktiv	41
4.4.6	Přehled aktiv dle jednotlivých účetních postupů	42
4.4.7	Porovnání vykazování pasiv	43
4.4.8	Přehled pasiv dle jednotlivých účetních postupů.....	45
4.4.9	Příloha dle ČÚP a dle IFRS a ostatní výkazy dle IFRS	46
5	Závěr.....	47
I.	Summary a keywords	48
II.	Seznam použitých zdrojů.....	49
III.	Seznam tabulek.....	50
IV.	Seznam příloh	51

1 Úvod

Světová ekonomika nezná hranic, dochází k její globalizaci, smazávají se rozdíly mezi vyspělými státy, v obchodech různých zemí je možné nalézt stejné zboží, ale národní účetní systémy se v mnohém odlišují. Kvůli rozdílnému vedení účetnictví a účetního výkaznictví dochází v mezinárodním porovnání ke ztrátě jeho vypovídací schopnosti. Z tohoto důvodu je nutné účetnictví jednotlivých národních účetních systémů harmonizovat.

V roce 2000 Evropská komise rozhodla, že evropské účetnictví bude vedeno na základě Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Kromě zemí EU IFRS využívá stále více zemí celého světa. V poslední době dochází k rozšiřování využití mezinárodních účetních standardů i v českém účetnictví. Ve vykazování na základě českých účetních předpisů najdeme podstatné rozdíly oproti vykazování dle mezinárodních účetních standardů. Z tohoto důvodu mne téma bakalářské práce: Věrný a poctivý obraz účetnictví dle českých účetních předpisů (ČÚP) a mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) zaujalo.

Cílem této bakalářské práce bude porovnání výkazů účetní závěrky vybrané společnosti dle ČÚP a dle IFRS, zjištění rozdílů a v případě nalezení chyb, předložení návrhu jejich řešení.

V teoretické části práce budou popsány účetní metody, zásady, obsah a sestavení účetní závěrky dle českých účetních předpisů. Dále budou řešeny mezinárodní účetní standardy (IFRS) – principy, oceňování, obsah a strukturu účetní závěrky dle IFRS. Protože malé a střední podniky představují podstatnou část společností v EU, bude předmětem analýzy i účetní závěrka sestavená dle IFRS pro SME. Závěr teoretické části bude zaměřen na vybrané účetní případy, které se v IFRS nejčastěji odlišují od ČÚP.

V praktické části práce bude představena společnost, jejíž účetní závěrka dle ČÚP a dle IFRS bude použita pro porovnání. Poté na základě poznatků z teoretické části budou přepočítány vybrané účetní případy a porovnány s vykázáním v účetní závěrce společnosti. Nakonec budou porovnány účetní výkazy sestavené dle ČÚP a dle IFRS.

2 Literární přehled

2.1 Účetní závěrka dle ČÚS

2.1.1 Účetní metody a zásady dle ČÚP

Účetní uzávěrka a závěrka je regulována zákonem o účetnictví a prováděcími předpisy. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví je základní právní normou, která stanoví pravidla a povinnosti vedení účetnictví. Jednou z hlavních povinností je dle § 7, odst. 1 ZoÚ: „Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.“ Dále je dle zákona účetní jednotka povinna vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvalé a je také povinna účtovat způsobem, který vychází z předpokladu nepřetržitého trvání činnosti účetní jednotky, dodržovat zásadu účtování o skutečnostech do období, se kterým časově a věcně souvisí, tzv. aktuální princip účetnictví. Jednou ze zásad je také zásada stálosti účetních metod a zásada konzistentnosti mezi jednotlivými účetními obdobími. V případě, že se účetní jednotka v průběhu roku změní nebo odchýlí od účetní metody, musí o této změně informovat v příloze účetní závěrky a uvést vlivy na majetek a závazky.

Účetní jednotka musí v účetní závěrce uvádět takové informace, které jsou:

- a) spolehlivé - úplné a včasné a podávají věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví
- b) srovnatelné s předchozími účetními obdobími, neměnnost metody
- c) srozumitelné
- d) významné (jejich neuvedení by mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby, která tyto informace využívá).

Účetní závěrku může účetní jednotka sestavit v plném rozsahu (v případě povinnosti ověření účetní závěrky auditorem) nebo ve zjednodušeném rozsahu.

2.1.2 Obsah účetní závěrky dle ČÚP

Dle zákona o účetnictví je povinným obsahem účetní závěrky rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Nepovinně může účetní jednotka zahrnout do účetní závěrky i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Členění, obsah a minimální rozsah rozvahy je jednoznačně vymezeno přílohou č. 1 vyhlášky č.500/2002 Sb. Rozvaha je setříděna horizontálně, nejdříve aktiva, která jsou rozdělená na pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva a časové rozlišení, a poté pasiva rozdělená na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení. Majetek a závazky jsou členěny na dlouhodobé, v případě, že doba použitelnosti nebo splatnost k datu sestavení účetní uzávěrky je delší než jeden rok, a krátkodobé. Výši aktiv vykazuje účetní jednotka v brutto částce - neupravené o opravné položky a oprávký, v korekci - výše opravných položek a oprávek a v netto částce – aktiva upravená o opravné položky a oprávký. V účetních postupech nejsou přesně definovány aktiva, pasiva, pohledávky a závazky. Některé položky rozvahy jsou obsahově vymezeny ve vyhlášce č.500/2002 Sb. v §5-19.

Uspořádání, obsahové vymezení a minimální rozsah výkazu zisků a ztrát je stanoveno přílohami č. 2 (druhové členění) a č. 3 (účelové členění) k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Výkaz zisků a ztrát je rozdělen na provozní činnost, finanční činnost a mimořádnou činnost. Provozní a finanční činnost tvoří výsledek hospodaření za běžnou činnost. Pokud si účetní jednotka zvolí účelové členění výkazu zisků a ztrát musí v příloze uvést náklady a výnosy provozního hospodářského výsledku v druhovém členění. Některé položky výkazu zisku a ztráty jsou obsahově vymezeny ve vyhlášce č.500/2002 Sb. v §20-38a.

Poslední povinnou součástí účetní závěrky dle ČÚP je příloha, která informuje o účetní jednotce, o účetních metodách účetní jednotky, způsobu oceňování a doplní a rozšíří informace vykazované v rozvaze a ve výkazu zisků a ztrát.

Zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu udává přehled o změnách vlastního kapitálu, který je nepovinnou součástí účetní závěrky. Komentář k přehledu se uvádí v příloze a měl by obsahovat všechny významné pohyby vlastního kapitálu.

Dobrovolnou, ale doporučenou součástí účetní závěrky je také přehled o peněžních tocích. Přehled je členěn dle činností na peněžní toky z provozní činnosti, peněžní toky z investiční činnosti a peněžní toky finanční činnosti. Účetní jednotka může sestavit přehled přímou nebo nepřímou metodou.

2.1.3 Sestavování a ověřování účetní závěrky

Všechny účetní jednotky jsou povinni vést účetnictví a sestavovat účetní závěrku dle českých účetních standardů vyjma účetních jednotek, které jsou obchodními společnostmi a jsou emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na evropském trhu, a

účetních jednotek, které jsou dceřinou nebo přidruženou společností a jsou zahrnovány do konsolidace společnosti, která sestavuje výkazy dle IFRS. Primární účetní závěrku dle ČÚS je účetní závěrka nekonsolidovaná.

Dle zákona o účetnictví jsou akciové společnosti povinny mít ověřenou řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku auditorem, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří níže uvedených kritérií a ostatní účetní jednotky, které nejsou akciovými společnostmi alespoň dvě ze tří níže uvedených kritérií:

- 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.

Účetní jednotky, které jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, mají také povinnost vypracovat výroční zprávu, kterou ověřuje auditor. Ve výroční zprávě účetní jednotka informuje o hospodářském výsledku, finanční situaci a podnikatelské činnosti. Obsahem výroční zprávy je i účetní závěrka, zpráva auditora. Účetní jednotky, které jsou zapsány v obchodním rejstříku, zveřejňují účetní závěrku, zprávu auditora a výroční zprávu uložením do sbírky listin obchodního rejstříku.

(Ryneš, 2012; Sládková & Institut svazu účetních, 2009)

2.2 Účetní uzávěrka dle IFRS

Účetní závěrku dle IFRS upravuje koncepční rámec a standard IAS 1 – Presentace účetní uzávěrky.

(Dvořáková, 2011; Hinke, 2006; Sládková & Institut svazu účetních, 2009)

V koncepčním rámci jsou definovány základní předpoklady sestavení účetní závěrky, cíle, uživatelé účetní závěrky, kvalitativní charakteristiky účetní závěrky, definice, rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky a pojetí a uchování kapitálu.

2.2.1 Základní předpoklady sestavení a zpracování účetní závěrky

Základní předpoklady sestavení a zpracování účetní závěrky jsou aktuální princip a předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky. Aktuální báze uznává výsledky transakcí a jiných událostí v období, se kterým věcně i časově souvisí. Z tohoto důvodu se pro dodržení zásady používá tvorba dohadných položek, rezerv a časového rozlišení. Při přípravě účetní závěrky musí společnost posoudit, zda předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky splňuje, popř. informaci o jiném než nepřetržitém trvání je povinna zveřejnit. Základní předpoklady ještě doplňuje IAS 1 zásadou o věrném a poctivém zobrazení skutečnosti.

2.2.2 Cíl účetní závěrky

Hlavním cílem účetní závěrky na základě koncepčního rámce je poskytnout informace uživatelům účetní závěrky o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční situaci podniku, které jsou důležité pro jejich ekonomická rozhodnutí. Pro zhodnocení finanční situace je důležité vykázat srovnání s minulým účetním obdobím.

2.2.3 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

Koncepční rámec také vymezuje kvalitativní charakteristiky účetní závěrky:

- a) relevantnost – informace umožňují hodnotit minulé a předvídat budoucí události. Informace jsou významné. Jejich vynechání nebo chybné uvedení by mohlo ovlivnit ekonomické rozhodování. Relevance není vyjádřena pevnou hranicí, důležitost informace závisí na velikosti, charakteru podnikatelských aktivit jednotky.
- b) srozumitelnost
- c) včasnost

- d) srovnatelnost
- e) spolehlivost – informace musí být neutrální, úplné, ověřitelné a průkazné
- f) významnost – užitek z vykazované informace by měl být větší než náklady na informace vynaložené.

2.2.4 Základní účetní prvky

Na rozdíl od ČÚS koncepční rámec definuje základní účetní prvky účetní závěrky, kterými jsou aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady. Aktiva jsou zdroje, které jsou výsledkem minulých událostí a očekává se z nich budoucí prospěch. Závazky jsou současné povinnosti, které vznikly na základě minulých skutečností a jejich vypořádání vyvolá odčerpání zdrojů ekonomického prospěchu. Vlastní kapitál je zbytkový podíl na aktivech po odečtení všech závazků. Výnosy jsou zvýšením ekonomického prospěchu v průběhu účetního období, které se projevilo zvýšením aktiv nebo snížením závazků a jeho výsledkem je zvýšení vlastního kapitálu jinak, než vkladem vlastníků. Náklady jsou poklesy ekonomických užitků v průběhu účetního období, které se projevily snížením aktiv nebo zvýšením závazků a jejich výsledkem je snížení vlastního kapitálu jinak, než rozdělením prostředků vlastníků. Aby mohl být základní účetní prvek v účetní uzávěrce vykázán, musí vyhovovat definici a zároveň musí mít hodnotu, kterou je možné spolehlivě stanovit.

2.2.5 Oceňovací základny

V Koncepčním rámci jsou definované čtyři základní oceňovací báze:

- a) historická cena
- b) běžná reprodukční cena
- c) realizovatelná vypořádací hodnota
- d) současná hodnota

Historická cena u aktiv představuje cenu původních nákladů vynaložených při pořízení aktiva. U závazků je historická cena definována jako částka, kterou bude třeba vynaložit na úhradu závazku. Běžná reprodukční cena u aktiv je cena, která by měla být uhrazena, jestliže by se stejné nebo podobné aktivum získávalo v době pořízení. U závazku je běžná reprodukční cena taková částka, kterou by bylo nutné vynaložit na vypořádání závazku v současné době. Realizovatelná hodnota u aktiv je částka, která by byla získána prodejem

aktiva, a u závazků je to částka, která bude dle očekávání vynaložena na úhradu závazků. Současná hodnota je přístup, kterým se oceňuje aktivum v současných diskontovaných hodnotách budoucího čistého peněžního příjmu a kterým se oceňuje závazek v současné diskontované hodnotě budoucího čistého očekávaného výdaje. Koncepční rámec v ocenění doplňuje standart IFRS 13 – Oceňování ve fair value, jehož cílem je ocenění aktiva, které by odráželo tržní hodnotu ke dni ocenění.

2.2.6 Pojetí kapitálu

V poslední řadě rozlišuje Koncepční rámec dvě pojetí kapitálu a to finanční a produkční. Ve finančním pojetí kapitálu dosahuje účetní jednotka zisku v případě, jestliže na konci účetního období vlastní kapitál, ze kterého vyloučíme vklady a výběry kapitálu vlastníky, převyšuje hodnotu vlastního kapitálu na jeho počátku. V produkčním pojetí kapitálu dosahuje účetní jednotka zisku v té chvíli, když produkční kapacita na konci období je vyšší než na začátku období.

2.2.7 Sestavení a obsah účetní závěrky

Sestavením a obsahem účetní závěrky se zabývá standard IAS 1 – Prezentace účetní závěrky, který navazuje na Koncepční rámec. Cílem standardu je sjednotit obsah účetní závěrky, aby byla možná srovnatelnost mezi účetními závěrkami podniku za předchozí období, ale také i mezi účetními závěrkami ostatních podniků. Součástí účetní závěrky dle IAS 1 jsou:

- Rozvaha – výkaz o finanční situaci
- Výkaz o úplném výsledku hospodaření
- Výkaz o změnách vlastního kapitálu
- Komentář k účetním výkazům

Účetní uzávěrka musí také obsahovat Výkaz o peněžních tocích, který upravuje standard IAS 7.

Rozvaha, nebo-li výkaz o finanční situaci, zobrazuje finanční situaci podniku. Standard neudává přesný formát rozvahy, který je plně v kompetenci podniku, jen vymezuje minimální náplň položek. Účetní jednotka by měla aktiva a závazky členit na krátkodobé a dlouhodobé a povinně zveřejnit v aktivech – pozemky, budovy a zařízení, investice do nemovitostí, nehmotná aktiva, investice oceňované ekvivalenční metodou, odložené daňové pohledávky, finanční aktiva, pohledávky z titulů běžných daní, biologická aktiva,

aktiva držená k prodeji, zásoby, obchodní a jiné pohledávky a peníze a peněžní ekvivalenty, a v pasivech – emitovaný kapitál a rezervní fondy, menšinový podíl, rezervy, odložené daňové závazky, finanční závazky, závazky z titulu běžných daní, obchodní a jiné závazky a závazky, které jsou součástí celků určených k prodeji. Dále musí být v rozvaze uvedeny další aktiva, které mají specifickou povahu či likvidnost, používá se pro ně odlišný způsob ocenění nebo mají specifickou funkci v rámci účetní jednoty. Aktiva a závazky nesmí být kompenzovány s výjimkou případů, kdy je kompenzace povolena jinými standardy.

Výkaz o úplném výsledku hospodaření informuje o výkonnosti podniku. Standard IAS 1 opět neudává přesný formát, ale formuluje minimální strukturu výkazu: výnosy, finanční náklady, podíly zisků a ztrát přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody, daňové náklady, zisk nebo ztráta z ukončovaných činností po zdanění, zisky nebo ztráty z přecenění aktiv nebo skupin aktiv a závazků držených k prodeji v důsledku ukončovaných činností, čistý zisk nebo ztráta, částku čistého výsledku hospodaření připadající na menšinové podíly. Standard požaduje oddělení výkonnosti podniku od transakcí vlastníků. Součástí výkazu o úplném výsledku hospodaření je výkaz výsledovky. Výsledovka může vykazovat položky druhově nebo účelově. V případě účelového členění je nutné doplnit informace o druhovém členění nákladů přímo ve výkazu nebo v komentáři účetní závěrky. Podnik nesmí žádné položky vykazovat jako mimořádné.

Ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu je dle IAS 1 účetní jednotka povinna vykazovat: úplný výsledek hospodaření, důsledek retrospektivního zachycení změn v účetních metodách nebo opravy významných chyb pro každou položku vlastního kapitálu, vklady vlastníků do podniku a distribuce vlastníkům z podniku, pro každou položku vlastního kapitálu odděleně všechny změny, ke kterým za účetní období došlo.

Sestavení výkazu peněžních toků upravuje standard IAS 7. Výkaz popisuje vývoj peněžních prostředků a ekvivalentů. Sestavuje se v provozní oblasti, investiční oblasti a v oblasti financování. V provozní oblasti je možno použít metodu přímou a nepřímou.

Základní požadavky na komentář k účetní závěrce jsou popsány v IAS 1, ale téměř všechny součásti IFRS obsahují požadavky na zveřejňované informace. Nejčastěji jsou informace v komentáři setříděny v tomto pořadí (Dvořáková, 2011, s. 297):

- a) prohlášení o shodě s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví,
- b) souhrnná informace o aplikovaných účetním pravidlech,
- c) doplňující informace k jednotlivým položkám rozvahy, výsledovky, výkazu peněžních toků a výkazu změn ve vlastním kapitálu,
- d) ostatní zveřejnění.

2.3 Účetní závěrka dle IFRS for SME

2.3.1 Malé a střední podniky v EU

„Mikropodniky, malé a střední podniky hrají v evropském hospodářství ústřední roli. Jsou hlavním zdrojem podnikatelských dovedností, inovací a zaměstnanosti.“ („Evropský portál pro malé podniky - Evropská komise", b.r.) V současnosti působí v EU přibližně 23 milionů malých a středních podniků (cca 99% všech podniků), které zaměstnávají přibližně 75 milionů obyvatel. Pro zařazení do malých a středních podniků (SME) se používají tyto kritéria:

- 1) střední podnik – počet zaměstnanců 50-249, roční obrat nepřesahuje 50 mil. EUR nebo celková hodnota majetku nepřesahuje 43 mil. EUR,
- 2) malý podnik – počet zaměstnanců 10-49, roční obrat nepřesahuje 10 mil. EUR nebo celková hodnota majetku nepřesahuje 10 mil. EUR,
- 3) mikropodnik – počet zaměstnanců max. 9, roční obrat nebo celková hodnota majetku nepřesahuje 2 mil. EUR.

Dne 9. 7. 2009 byl vydán standard IFRS pro SME, ve kterém řada zásad a pravidel uplatněné v plných IFRS jsou zjednodušena. Struktura IFRS pro SME obsahuje úvod-vymezení rozsahu, obecná a účetní pravidla - 35 oddílů (částí), glosář – významový slovník, srovnávací tabulku, zdůvodnění závěrů (samostatná publikace), implementační příručky (samostatná publikace). (Nerudová, 2009)

2.3.2 Koncepce a základní zásady IFRS pro SME

V této části IFRS pro SME se vymezuje cíl finančního výkaznictví a základní kvalitativní charakteristiky poskytovaných informací. Cílem finančního výkaznictví je poskytnout informaci o finanční pozici a finanční výkonnosti k rozvahovému dni a o peněžních

tocích během účetního období v účetní jednotce. Základní kvalitativní charakteristiky účetních informací jsou:

- a) srozumitelnost,
- b) relevance,
- c) významnost,
- d) spolehlivost,
- e) převaha obsahu nad formou,
- f) opatrnost,
- g) úplnost,
- h) srovnatelnost,
- i) včasnost,
- j) rovnováha mezi přínosy a náklady

2.3.3 Oceňovací základny v IFRS pro SME

Na rozdíl od plných IFRS vymezují IFRS pro SME pouze dvě základní oceňovací báze, a to historickou cenu a reálnou hodnotu.

2.3.4 Obsah účetní závěrky dle IFRS pro SME

V IFRS pro SME jsou vymezeny povinné části účetní závěrky:

- výkaz o finanční pozici (rozvaha) – oddíl 4,
- výkaz o komplexním výsledku a výsledovka – oddíl 5,
- výkaz o změnách ve vlastním kapitálu a o zadržených příjmech – oddíl 6,
- výkaz o peněžních tocích – oddíl 7,
- příloha – poznámky k účetním výkazům – oddíl 8.(Nerudová, 2009)

2.4 Vybrané účetní případy – účtování dle ČÚS a IFRS

2.4.1 Leasing

Leasing v ČÚP – pronajímatel je vlastníkem majetku, účtuje o něm, majetek odepisuje a za pronájem přijímá nájemné, které je pro pronajímatele výnosem. Výnos musí dle účetních předpisů časově rozlišit. Nájemce účtuje pouze časově rozlišené splátky do nákladů.

V IFRS je leasing upraven v IAS 17 – Leasingy a v souvisejících interpretacích v IFRIC 4 – Určení, zda smlouva obsahuje leasing, SIC 15 – Operativní leasingy a SIC 27 – Vyhodnocování podstaty transakcí uzavřených právní formou leasingu. Dle IAS 17 je leasing dohoda, při které pronajímatel převádí právo používat aktivum na nájemce. Operativní leasing je smlouva, která nesplňuje podmínky finančního leasingu. Finanční leasing je taková smlouva, při kterém pronajímatel převádí všechna rizika i ekonomické užitky z vlastnictví aktiva na nájemce. Hlavní kritéria, které klasifikují leasing jako finanční leasing:

- převedení vlastnictví aktiva na nájemce do konce nájemní doby,
- po skončení leasingu má nájemce právo koupit aktivum za cenu podstatně nižší, než je reálná cena aktiva,
- sjednaná doba trvání leasingu představuje podstatnou část ekonomické životnosti majetku,
- současná hodnota minimálních leasingových splátek na počátku leasingu je větší nebo rovna, než reálná hodnota pronajatého majetku,
- pronajatý majetek je tak specifický, že jej bez větších úprav může využít pouze konkrétní nájemce.

Dodatečná kritéria, která vedou ke klasifikaci finančního leasingu:

- právo nájemce na zrušení leasingové smlouvy za předpokladu, že ponese pronajímatelovy ztráty,
- zisky nebo ztráty vlivem pohybu fair value zbytkové hodnoty připadají nájemci,
- nájemce má možnost pokračovat v leasingu v dalším období za nájemné, které je podstatně nižší než tržní nájemné.

Dle IAS 17 finanční leasing vzniká, pokud smlouva, kterou uzavřel nájemce s pronajímatelem, přenáší všechna rizika a odměny spojené s užíváním aktiva na nájemce. Z tohoto důvodu musíme podrobně analyzovat uzavřenou leasingovou smlouvu. Nejdříve zjistíme datum založení smlouvy – rozhodný den, kdy dochází k posouzení leasingové smlouvy a určení druhu leasingu. Finanční leasing se ocení stejně jako pořízení majetku na dluh, ale operativní leasing se neoceňuje, protože při něm žádný majetek nevzniká. Nájemce v případě operativního leasingu nezařazuje do rozvahy majetek ani závazek vůči leasingové společnosti. Účtuje pouze o splátkách, které se vykáží jako náklad ve výsledovce. Majetek má po celou dobu leasingu v rozvaze pronajímatele, po tu dobu také majetek odepisuje. U finančního leasingu je určena fair value a zjištěna tržní úroková míra. Poté zjistíme den zahájení leasingu, tj. den, od kterého je nájemce oprávněn používat aktivum a také tímto dnem o leasingu začne pronajímatele i nájemce účtovat. Z pohledu nájemce poté vypočteme současnou hodnotu minimálních leasingových splátek. Současnou hodnotu vypočítáme na základě minimálních leasingových plateb, dobou leasingu a implicitní úrokové míry (vnitřní úrokové procento pronajímatele). Pokud tuto úrokovou míru neznáme, můžeme použít tzv. přípustkovou výpůjční úrokovou míru u nájemce, tj. úroková míra, která by na počátku leasingu nájemci vznikla, pokud by si půjčil na podobnou dobu a s podobnou zárukou peněžní prostředky nutné k nákupu aktiva. Současnou hodnotu porovnáme s fair value. Nižší z těchto dvou hodnot použijeme v rozvaze pro ocenění najatého aktiva a také pro ocenění závazku z leasingu. Následně vypočteme metodou iterace vnitřní výnosové procento pronajímatele. Pomocí této úrokové míry pak vypočteme nákladové úroky. Nakonec na základě určení doby používání vypočteme odpisy aktiva. Na základě těchto údajů provedeme uzávěrkové účetní operace: ve výsledovce v nákladech odečteme zaúčtované nájemné za období a připočteme vypočítané nákladové úroky a odpisy.

Úpravy pro výsledovku k 31/12

Odpisy	+	
Úroky	+	
Nájemné	-	

V rozvaze přičteme majetek a závazek z leasingu v celkové ceně, dle výše odpisů navýšíme oprávky majetku, odečteme část závazku z leasingu – leasingové splátky ponižené o vypočtené nákladové úroky, a odečteme zaúčtované náklady příštích období.

Úpravy pro rozvahu k 31/12

Majetek	+		
Oprávky	+		
NPO	-	+	Závazek

Dle uvedeného je zřejmý obrovský rozdíl ve vykazování leasingu dle ČÚP a dle IFRS. IFRS více věrně popisuje skutečnost a více odpovídá principům účetnictví hlavně z důvodu vykazování nákladů a výnosů a tím i hospodářského výsledku za jednotlivá období.

(Bohušová, 2008; Hinke, 2006; Mládek, 2009; Sládková & Institut svazu účetních, 2009)

2.4.2 Drobný hmotný a nehmotný majetek

Dle českých účetních standardů upravuje drobný nehmotný majetek § 6, odst. 2 písm. b) vyhlášky č. 500/2002 Sb. a je vykázán v nákladech. Jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a výše ocenění je dána vnitropodnikovou směrnicí účetní jednotky.

Drobný hmotný majetek, jehož doba upotřebitelnosti je delší než jeden rok a není vykázán v aktivech společnosti, je upravován § 7, odst. 3 písm. b) vyhlášky č. 500/2002 Sb. Účetní jednotka si na základě svého vlastního rozhodnutí určí výši hodnotovou hranici, do které bude hmotný majetek účtovat jako o zásobách a vést operativní evidenci. (Ryneš, 2012)

Mezinárodní účetní standardy neupravují samostatně drobný hmotný a nehmotný majetek. Standardy charakterizují pouze dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, a to délkou obvyklého provozního cyklu účetní jednotky a nebo častější klasifikací, kde doba využitelnosti aktiva je delší než dvanáct měsíců. Na základě toho každý drobný hmotný a nehmotný majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, musí být uveden v aktivech společnosti a odepisován. (Dvořáková, 2011; Sládková & Institut svazu účetních, 2009)

2.4.3 Výnosy a náklady

Dle ČÚS se náklady a výnosy účtují zásadně do období, s nímž věcně a časově souvisí. Přesnou definici nákladů a výnosů v českých účetních standardech nenajdeme. Náklady můžeme definovat jako snížení ekonomického prospěchu, který vede ke snížení hodnoty aktiv nebo ke zvýšení závazku. Výnosy charakterizujeme jako přijaté nebo nárokové přírůstky ekonomických užitků, které vedou ke zvýšení hodnoty aktiv. Náklady a výnosy členíme dle činnosti na provozní, finanční a mimořádné. Jsou upraveny ve standardu č.019. Náklady jsou účtovány v účtové třídě 5 a výnosy v účtové třídě 6. Rozdílem mezi zaúčtovanými výnosy a zaúčtovanými náklady zjistíme výsledek hospodaření účetní jednotky.

V IFRS jsou přesně definovány pojmy nákladů a výnosů v Konceptním rámci. Výnosy představují přírůstky ekonomických užitků formou zvýšení aktiv nebo snížení závazků, které vedou ke zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vkladem vlastníků. Výnosy se vykazují, pokud je lze spolehlivě ocenit. Konceptní rámec rozlišuje výnosy z běžné činnosti – revenues a ostatní přínosy – gains. Revenues zahrnují tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb, výnosy z úroků, dividend, přijatého nájemného. Gains se vykazují jako výnosy snížené o související náklady, tzv. losses. Mezi gains patří kladné výsledky z prodeje dlouhodobých aktiv, nerealizovatelné přínosy (např. přecenění obchodovatelných cenných papírů). Revenues se ve výsledovce vykazují odděleně od gains. Náklady jsou definovány jako poklesy ekonomických užitků zvýšením závazků nebo úbytkem aktiv, které vedou k poklesu vlastního kapitálu jinak než rozdělením prostředků vlastníků, a lze je spolehlivě ocenit. Konceptní rámec rozlišuje náklady vznikající z běžné činnosti – expenses, ztráty – losses a náklady na pořízení aktiv - cost. Expenses zahrnují náklady prodaných výkonů, mzdy, odpisy a jsou opakem revenue, do losses patří znehodnocení majetku při živelních událostech nebo nerealizované ztráty a jsou opakem gains. Opět se ve výsledovce expenses vykazují odděleně od losses.

Výnosy jsou upraveny standardy IAS 18 – Výnosy včetně souvisejících interpretací SIC 27 – Vyhodnocování transakcí uzavřených právní formou leasingu a SIC 31 – Výnosy – barterové transakce zahrnující reklamní tržby a IAS 11 – Smlouvy o zhotovení. I když IAS 18 jmenuje výnosy, definuje i problematiku nákladů. Pro uznání výnosů je důležité dodržení časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů (akruální báze). Výnos by měl být zachycen v případě, že je pravděpodobné, že ekonomické užitky, které s transakcí souvisí,

poplynou do podniku, a vzniklé náklady spojené s transakcí jsou spolehlivě oceněny a přínos je měřitelný. Výnosy se oceňují v reálné hodnotě, v přijaté nebo nárokové pro-tihodnotě, nejlépe ve výši přijatých peněz, v reálné hodnotě přijatých aktiv nebo ve výši vzniklé pohledávky. V případě, že je příjem peněžních prostředků odložen, reálná hod-nota úhrady může být nižší než nominální hodnota a úrok spojený s odloženou úhradou se vykazuje ve výsledovce.

IAS 18 vymezuje kritéria uznání výnosů dle druhu výnosů:

- a) vykazování tržeb z prodeje zboží
- b) vykazování tržeb z prodeje služeb
- c) vykazování úroků, licenčních poplatků a dividend.

Ad a) Výnosy z prodeje zboží jsou vykázány, pokud jsou splněny podmínky:

- účetní jednotka převedla významná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví zboží na kupujícího,
- účetní jednotka si nezachovala angažovanost v řízení jeho dalšího prodeje a ani kontrolu nad zbožím,
- výši výnosu lze spolehlivě ocenit,
- je pravděpodobné, že ekonomické užitky spojené s transakcí poplynou do účetní jednotky,
- náklady vzniklé v souvislosti s transakcí nebo náklady, které by ještě vznikly, mohou být spolehlivě oceněny.

Ad b) Výnosy z prodeje služeb jsou uznány, když lze spolehlivě odhadnout výsledek transakce a když jsou současně splněny tyto podmínky:

- výši výnosu lze spolehlivě ocenit,
- je pravděpodobné, že ekonomické užitky spojené s transakcí poplynou do účetní jednotky,
- stupeň dokončení transakce k rozvahovému dni je možné spolehlivě stanovit,
- náklady vynaložené na transakci a náklady vynaložené na její dokončení mohou být spolehlivě oceněny.

V případě nedokončené transakce poskytnuté služby se pro ocenění výnosu použije metoda procenta rozpracovanosti, která je popsána v IAS 11 – Smlouvy o zhotovení. V dodatku IAS 18 jsou podrobněji klasifikovány některé služby – např. instalační poplatky, vstupné, zápisné, koncesní poplatky nebo poplatky za vývoj softwaru na zakázku.

Ad c) Úroky, licenční poplatky a dividendy jsou uznány, pokud jsou splněny podmínky:

- je pravděpodobné, že ekonomické užítky spojené s transakcí poplynou do podniku,
- výši výnosu lze spolehlivě ocenit.

Úrok je zachycen na poměrné časové bázi použitím metody efektivní úrokové míry, licenční poplatky jsou zachyceny na akruální bázi dle příslušné smlouvy a dividendy jsou vykázány při vzniku práva akcionáře na přijetí platby.

Výnosy z dlouhodobých zakázek upravuje IAS 11 – Smlouvy o zhotovení. Standard mimo jiné definuje, co je smlouva o zhotovení a člení ji na smlouvu za pevnou cenu a smlouvu typu náklady plus přírážka. „Smlouva o zhotovení je smlouva sjednaná za účelem výstavby aktiva nebo takového souboru aktiv, který je vzájemně propojen nebo je závislý z hlediska návrhu technologie a funkce či jeho konečného účelu nebo použití. Smlouva za pevnou cenu představuje smlouvu o zhotovení, ve které dodavatel souhlasí s pevnou smluvní cenou nebo pevnou sazbou na jednotku výkonu. Smlouva typu náklady plus přírážka představuje smlouvu, podle které jsou dodavateli uhrazeny dohodnuté nebo jinak definované náklady a navíc ještě pevné procento těchto nákladů nebo pevný poplatek.“ (Bohušová, 2008)

Standard definuje výnosy ze smlouvy, které zahrnují:

- původní dohodnutý výnos dle smlouvy,
- odchylky ve smluvní práci vzniklé na pokyn zákazníka v případě, že je zákazník schváln a částku lze spolehlivě určit,
- právní nároky dodavatele v případě, že je zákazník uzná a pravděpodobnou částku lze spolehlivě odhadnout,
- stimulační platby – dodatečné částky vázané ke splnění popř. k nedodržení určitého parametru. Do výnosu se zahrnují v okamžiku, že je pravděpodobné, že budou podmínky splněny a částku lze spolehlivě určit.

Standard také vymezuje náklady smlouvy o zhotovení:

- přímé náklady – vztahují se přímo ke konkrétní smlouvě – např. mzdové náklady dělníků, spotřebu materiálu, odpisy majetku používaného v souvislosti se smlouvou, odhadované náklady na opravu a záruční práce apod.,
- náklady obecně přiřaditelné ke smlouvě – pojištění, výrobní režie, náklady na projekt a technickou pomoc, kterou nelze přiřadit ke konkrétní smlouvě,
- ostatní náklady vyúčtované zákazníkovi na základě ujednání ve smlouvě

Ocenění výnosů ze smlouvy o zhotovení:

- 1) Metodou procenta rozpracovanosti – pokud výsledek smlouvy lze spolehlivě odhadnout. Výnosy, které se vykazují stupněm rozpracovanosti, jsou uznány již v průběhu zakázky. Nejčastěji se procento dokončení určuje verzí „Cost to Cost“
$$= \frac{N \text{ vynaložené za období}}{N \text{ vynaložené za období} + \text{odhadované } N} * 100.$$
 Pokud je pravděpodobné, že celkový výnos ze smlouvy bude nižší než celkové náklady, musí se očekávaná ztráta vykázat v nákladech okamžitě.
- 2) Metodou nulového zisku – používá se v případě, že výsledek smlouvy nelze spolehlivě odhadnout. Výnos se ve výsledovce vykáže ve výši vynaložených nákladů na smlouvu, u nichž je pravděpodobná jejich návratnost. Zisk se vykáže až v okamžiku ukončení smlouvy (předání stavby). Pokud by v průběhu realizace bylo zjištěno, že odhadované výnosy jsou nižší než odhadované náklady, musí se na tuto ztrátu vytvořit rezerva.

(Bohušová, 2008; Dvořáková, 2011; Hinke, 2006; Sládková & Institut svazu účetních, 2009)

3 Metodika

V teoretické části jsou popsány účetní metody a zásady používané při vedení účetnictví dle českých účetních standardů a dle mezinárodních standardů. Další část teoretické části se zabývá povinnostmi účetních jednotek při sestavování účetních závěrek dle ČÚS a dle IFRS/IAS. Poslední část teorie popisuje problematiku vybraných účetních případů.

Na základě teoretické části a svých poznatků jsou v praktické části porovnávány výkazy vybrané účetní jednotky, která účetní závěrku sestavuje v plném rozsahu podle platné české účetní legislativy a pro zahraniční mateřskou společnost účetní závěrku transformuje na účetní závěrku podle mezinárodních standardů.

Dále se praktická část zaměřuje se na popsané účetní případy, jejichž vykazování je v jednotlivých účetních systémech odlišné. U finančního leasingu je zjištěna současná hodnota minimálních leasingových splátek, sestaven splátkový kalendář a vypočteny odpisy. Poté je provedena úprava českého účetnictví na IFRS. Dále je vyčleněn drobný dlouhodobý majetek, kde jsou vypočítány odpisy a také provedeny úpravy českého účetnictví na IFRS. Posledním účetním případem, který je uveden, jsou smlouvy o zhotovení. Výnosy smluv o zhotovení jsou oceněny metodou procenta rozpracovanosti a porovnány s vykázanými výnosy v českých výkazech a ve výkazech IFRS.

Závěr praktické části je věnován rozvaze a výsledovce. Jednotlivé vykázané položky jsou porovnány.

4 Praktická část

4.1 Základní informace o účetní jednotce

Firma XY a.s. (dále jen Společnost) se zabývá výrobou a distribucí pitné vody, odváděním a čištěním odpadních vod, prováděním stavebních děl a poskytováním služeb v oblasti vodního hospodářství. Provozuje vodovody a kanalizace v majetku měst a obcí ve Středočeském kraji. K 31. 12. 2012 bylo u společnosti zaměstnáno 210 zaměstnanců.

Výše základního kapitálu je 6 000 000,- Kč a je zcela splacen. Je rozdělen na 10ks akcií na jméno ve výši 600 000,-. Akcie jsou v listinné podobě a jsou převoditelné jen s předchozím souhlasem valné hromady. Jediným vlastníkem akcií je společnost WATER S.A.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, kterou svolává představenstvo. Představenstvo, které se skládá z 2 členů a předsedy, je statutární orgánem společnosti. Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada, která se skládá ze 3 členů. Výkonné vedení společnosti zastupují generální a technický ředitel společnosti.

Každý rok společnost ve výroční zprávě podává informace o hospodaření a finanční situaci společnosti, množství vyrobené a vyčištěné vody, počtu zaměstnanců, informace o příjmech členů představenstva, členů dozorčích rad a vedení společnosti.

4.2 Zdroje informací

Pro vypracování bakalářské práce jsem použila veřejně přístupné dokumenty společnosti k 31. 12. 2012 – rozvahu, výkaz zisků a ztrát a přílohu. Závěrka společnosti za rok 2012 byla ověřena nezávislým auditorem s výrokem bez výhrad. Protože je firma dceřinou společností zahraniční společnosti, vykazuje pro svou matku účetní závěrku také ve formě IFRS. Neveřejné výkazy – výkaz o finanční situaci, výkaz o úplném výsledku hospodaření, cash flow, komentář k výkazům, mi byly pro tuto bakalářskou práci poskytnuty. Protože společnost nesouhlasila s uveřejněním skutečných dat, byly všechny hodnoty přepočítány koeficientem.

4.3 Vybrané účetní případy

4.3.1 Finanční leasing dle jednotlivých smluv

Společnost XY a.s. má v evidenci 3 nákladní automobily a 2 osobní automobily pořízené na finanční leasing. Z pohledu českých účetních předpisů společnost rozpouští zvláštní splátku – akontaci podle délky trvání leasingové smlouvy a jednotlivé splátky účtuje v měsíci úhrady do nákladů. Z pohledu mezinárodních účetních standardů musí společnost nejprve pečlivě analyzovat smlouvu o finančním leasingu, zda vyhovuje podmínkám standardu IAS 17, které určují skutečnosti ke klasifikaci finančního leasingu. Poté je vypočtena současná hodnota leasingových splátek. Pro výpočet ČSH je použita úroková míra ve výši 12% p.a., kterou by společnost zaplatila v případě, že by na nákup aktiva na podobnou dobu použila úvěr u banky. Dále vypočtenou ČSH plateb je porovnána s fair value předmětu leasingu. Nižší z těchto dvou hodnot je použita jako pořizovací hodnota leasingu. Následně je vypočítáno vnitřní výnosové procento pronajímatele, na základě kterého jsou vypočítány nákladové úroky.

a) Předmět leasingové smlouvy č. 1:	Peugeot 308 1,6 HDi
Cena předmětu leasingu:	343 700,00 Kč
Doba životnosti (odpisy):	5 let
Doba trvání leasingové smlouvy:	60 měsíců
Datum podpisu smlouvy:	18. 4. 2008
Datum první leasingové splátky:	18. 4. 2008
Měsíční leasingová splátka:	7 040,00 Kč
Zvláštní splátka (akontace):	122 700,00 Kč
Poplatek za uzavření smlouvy:	7 300,00 Kč
Kupní cena:	1 000,00 Kč

Výpočet dle českého účetnictví:

Tabulka 1: Leasing č. 1 - dle ČÚS

Datum	Záloha na leasingové splátky	Poplatek za uzavření smlouvy	Měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	Náklady – nájemné a rozpušt. NPO
18.4.2008	122 700,00	7 300,00		130 000,00	
31.12.2008			63 360,00	-19 500,00	82 860,00
31.12.2009			84 480,00	-26 000,00	110 480,00
31.12.2010			84 480,00	-26 000,00	110 480,00
31.12.2011			84 480,00	-26 000,00	110 480,00
31.12.2012			84 480,00	-26 000,00	110 480,00
18.3.2013			21 120,00	-6 500,00	27 620,00

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Náklady příštích období	6 500,00
	Banka	- 531 280,00
Pasiva:	HV minulých let	- 414 300,00
	HV běžného roku	- 110 480,00

Výpočet dle IFRS/IAS:

Předmět leasingu odpovídá kvalifikaci finančního leasingu dle IFRS.

Tabulka 2: Výpočet současná hodnota plateb u leasingu č. 1

Datum	Sjednané platby	Současná hodnota plateb (úrok. míra 12%)
18.4.2008	137 040,00	137 040,00
31.12.2008	56 320,00	53 867,81
31.12.2009	84 480,00	73 172,88
31.12.2010	84 480,00	64 937,22
31.12.2011	84 480,00	57 628,48
31.12.2012	84 480,00	51 142,35
18.3.2013	22 120,00	12 415,51
CELKEM	553 400,00	450 204,26

Zdroj: vlastní zpracování

Současná hodnota plateb při využití výpůjční úrokové míry 12% p.a. je větší než fair value namatého vozidla, proto při ocenění aktiva použijeme fair value.

Tabulka 3: Splátkový kalendář – leasing č. 1

Datum	PZ	Splátka	Úrok	Úmor	KZ
18.4.2008	351 000,00	137 040,00		137 040,00	213 960,00
31.12.2008	213 960,00	56 320,00	42 398,98	13 921,02	200 038,98
31.12.2009	200 038,98	84 480,00	57 570,97	26 909,03	173 129,95
31.12.2010	173 129,95	84 480,00	48 091,56	36 388,44	136 741,51
31.12.2011	136 741,51	84 480,00	35 272,77	49 207,23	87 534,28
31.12.2012	87 534,28	84 480,00	17 938,23	66 541,77	20 992,51
18.3.2013	20 992,51	22 120,00	1 127,49	20 992,51	0,00
CELKEM		553 400,00	202 400,00	351 000,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Stav závazku k 31. 12. 2012 činí 20 992,51 Kč.

Posledním krokem vypočteme odpisy majetku. Účetní jednotka pro osobní automobily odhaduje dobu použitelnosti 5 let, tzn. odpis měsíčně činí $351\,000,00/60=5850,00$. Oprávky k 1.1.2012 činí 263 250,00 Kč, odpisy za rok 2012 činí 70 200,00 Kč.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012

Aktiva:	Majetek	351 000,00
	Oprávky	-333 450,00
	Banka	-531 280,00
Pasiva:	HV minulých let	-446 584,28
	HV běžného období	-88 138,23
	Závazek	20 992,51

b) Předmět leasingové smlouvy č. 2: Škoda Fabia combi

Cena předmětu leasingu:	307 200,00 Kč
Doba životnosti (odpisy):	5 let
Doba trvání leasingové smlouvy:	60 měsíců
Datum podpisu smlouvy:	27. 6. 2008
Datum první leasingové splátky:	27. 6. 2008
Měsíční leasingová splátka:	5 300,00 Kč
Zvláštní splátka (akontace):	109 650,00 Kč
Poplatek za uzavření smlouvy:	
Kupní cena:	100,00 Kč

Výpočet české účetnictví:

Tabulka 4: Leasing č. 2 dle ČÚS

Datum	Záloha na leasingové splátky	Poplatek za uzavření smlouvy	Měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	Náklady - nájemné a rozpušt. NPO
27.6.2008	109 650,00	0,00		109 650,00	
31.12.2008			37 100,00	-12 792,50	49 892,50
31.12.2009			63 600,00	-21 930,00	85 530,00
31.12.2010			63 600,00	-21 930,00	85 530,00
31.12.2011			63 600,00	-21 930,00	85 530,00
31.12.2012			63 600,00	-21 930,00	85 530,00
27.5.2008			26 500,00	-9 137,50	35 637,50

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Náklady příštích období	9 137,50
	Banka	- 401 150,00
Pasiva:	HV minulých let	- 306 482,50
	HV běžného roku	-85 530,00

Výpočet dle IFRS/IAS:

Předmět leasingu odpovídá kvalifikaci finančního leasingu dle IFRS.

Tabulka 5: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 2

Datum	Sjednané platby	Současná hodnota plateb (úrok.míra 12%)
27.6.2008	114 950,00	114 950,00
31.12.2008	31 800,00	30 716,03
31.12.2009	63 600,00	56 194,80
31.12.2010	63 600,00	49 870,03
31.12.2011	63 600,00	44 257,12
31.12.2012	63 600,00	39 275,95
27.5.2013	26 600,00	15 085,45
CELKEM	427 750,00	350 349,37

Zdroj: vlastní zpracování

Současná hodnota plateb při využití výpůjční úrokové míry 12% p.a. je větší než fair value najatého vozidla, proto při ocenění aktiva použijeme fair value.

Tabulka 6: Splátkový kalendář – leasing č. 2

Datum	PZ	Splátka	Úrok	Úmor	KZ
27.6.2008	307 200,00	114 950,00		114 950,00	192 250,00
31.12.2008	192 250,00	31 800,00	20 117,70	11 682,30	180 567,70
31.12.2009	180 567,70	63 600,00	36 155,40	27 444,60	153 123,10
31.12.2010	153 123,10	63 600,00	29 650,27	33 949,73	119 173,37
31.12.2011	119 173,37	63 600,00	21 603,23	41 996,77	77 176,59
31.12.2012	77 176,59	63 600,00	11 648,81	51 951,19	25 225,41
27.5.2013	25 225,41	26 600,00	1 374,59	25 225,41	0,00
CELKEM		427 750,00	120 550,00	307 200,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Stav závazku k 31. 12. 2012 činí 25 225,41 Kč.

Výpočet odpisů - odpis měsíčně činí $307\,200,00/60=5120,00$. Oprávky k 1. 1.2012 činí 215 040,00 Kč, odpisy za rok 2012 činí 61 440,00 Kč.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012

Aktiva:	Majetek	307 200,00
	Oprávky	-276 480,00
	Banka	-401 150,00
Pasiva:	HV minulých let	-322 566,60
	HV běžného období	-73 088,81
	Závazek	25 225,41

c) Předmět leasingové smlouvy č. 3: Peugeot Partner Originál 1,4

Cena předmětu leasingu:	223 400,00 Kč
Doba životnosti (odpisy):	8 let
Doba trvání leasingové smlouvy:	60 měsíců
Datum podpisu smlouvy:	18. 5. 2009
Datum první leasingové splátky:	18. 5. 2009
Měsíční leasingová splátka:	3 780,00 Kč
Zvláštní splátka (akontace):	79 750,00 Kč
Poplatek za uzavření smlouvy:	4 750,00 Kč
Kupní cena:	1 000,00 Kč

Výpočet české účetnictví:

Tabulka 7: Leasing č. 3 dle ČÚS

Datum	Záloha na leasingové splátky	Poplatek za uzavření smlouvy	Měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	Náklady - nájemné a rozpušt. NPO
18.5.2009	79 750,00	4 750,00		84 500,00	
31.12.2009			30 240,00	-11 266,67	41 506,67
31.12.2010			45 360,00	-16 900,00	62 260,00
31.12.2011			45 360,00	-16 900,00	62 260,00
31.12.2012			45 360,00	-16 900,00	62 260,00
31.12.2013			45 360,00	-16 900,00	62 260,00
18.4.2014			15 120,00	-5 633,33	20 753,33

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Náklady příštích období	22 533,33
	Banka	- 250 820,00
Pasiva:	HV minulých let	- 166 026,67
	HV běžného roku	-62 260,00

Výpočet dle IFRS/IAS:

Předmět leasingu odpovídá kvalifikaci finančního leasingu dle IFRS.

Tabulka 8: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 3

Datum	Sjednané platby	Současná hodnota plateb (úrok.míra 12%)
18.5.2009	88 280,00	88 280,00
31.12.2009	30 240,00	28 923,34
31.12.2010	45 360,00	39 288,85
31.12.2011	45 360,00	34 866,86
31.12.2012	45 360,00	30 942,57
31.12.2013	45 360,00	27 459,96
18.4.2014	12 340,00	6 918,22
CELKEM	312 300,00	256 679,80

Zdroj: vlastní zpracování

Současná hodnota plateb při využití výpůjční úrokové míry 12% p.a. je větší než fair value nájatého vozidla, proto při ocenění aktiva použijeme fair value.

Tabulka 9: Splátkový kalendář – leasing č. 3

Datum	PZ	Splátka	úrok	úmor	KZ
18.5.2009	228 150,00	88 280,00		88 280,00	139 870,00
31.12.2009	139 870,00	26 460,00	16 302,49	10 157,51	129 712,49
31.12.2010	129 712,49	45 360,00	24 866,34	20 493,66	109 218,82
31.12.2011	109 218,82	45 360,00	20 220,45	25 139,55	84 079,28
31.12.2012	84 079,28	45 360,00	14 521,35	30 838,65	53 240,62
31.12.2013	53 240,62	45 360,00	7 530,27	37 829,73	15 410,89
18.4.2014	15 410,89	16 120,00	709,11	15 410,89	0,00
CELKEM		312 300,00	84 150,00	228 150,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Stav závazku k 31. 12. 2012 činí 53 240,62 Kč.

Účetní jednotka pro nákladní automobily odhaduje dobu použitelnosti 8 let, tj. odpis měsíčně $228\,150,00 / 96 = 2377,00$. Oprávky k 1. 1. 2012 činí 76 064,00 Kč, odpisy za rok 2012 činí 28 524,00 Kč.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Majetek	228 150,00
	Oprávky	- 104 588,00
	Banka	- 250 820,00
Pasiva:	HV minulých let	- 137 453,27
	HV běžného období	- 43 045,35
	Závazek	53 240,62

d) Předmět leasingové smlouvy č. 4: Peugeot Partner Originál 1,6

Cena předmětu leasingu:	249 400,00 Kč
Doba životnosti (odpisy):	8 let
Doba trvání leasingové smlouvy:	60 měsíců
Datum podpisu smlouvy:	18. 5. 2009
Datum první leasingové splátky:	18. 5. 2009
Měsíční leasingová splátka:	4 210,00 Kč
Zvláštní splátka (akontace):	89 030,00 Kč
Poplatek za uzavření smlouvy:	5 300,00 Kč
Kupní cena:	1 000,00 Kč

Výpočet české účetnictví:

Tabulka 10: Leasing č. 4 dle ČÚS

Datum	Záloha na leasingové splátky	Poplatek za uzavření smlouvy	Měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	Náklady - nájemné a rozpušt. NPO
18.5.2009	89 030,00	5 300,00		94 330,00	
31.12.2009			33 680,00	-12 577,33	46 257,33
31.12.2010			50 520,00	-18 866,00	69 386,00
31.12.2011			50 520,00	-18 866,00	69 386,00
31.12.2012			50 520,00	-18 866,00	69 386,00
31.12.2013			50 520,00	-18 866,00	69 386,00
18.4.2014			16 840,00	-6 288,67	23 128,67

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Náklady příštích období	25 154,67
	Banka	- 279 570,00

Pasiva:	HV minulých let	- 185 029,33
	HV běžného roku	-69 386,00

Výpočet dle IFRS/IAS:

Předmět leasingu odpovídá kvalifikaci finančního leasingu dle IFRS.

Tabulka 11: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 4

Datum	Sjednané platby	Současná hodnota plateb (úrok. míra 12%)
18.5.2009	98 540,00	98 540,00
31.12.2009	33 680,00	32 213,56
31.12.2010	50 520,00	43 758,21
31.12.2011	50 520,00	38 833,19
31.12.2012	50 520,00	34 462,49
31.12.2013	50 520,00	30 583,71
18.4.2014	13 630,00	7 642,60
CELKEM	347 930,00	286 033,77

Zdroj: vlastní zpracování

Současná hodnota plateb při využití výpůjční úrokové míry 12% p.a. je větší než fair value nájatého vozidla, proto při ocenění aktiva použijeme fair value.

Tabulka 12: Splátkový kalendář – leasing č. 4

Datum	PZ	Splátka	Úrok	Úmor	KZ
18.5.2009	254 700,00	98 540,00		98 540,00	156 160,00
31.12.2009	156 160,00	29 470,00	18 083,81	11 386,19	144 773,81
31.12.2010	144 773,81	50 520,00	27 570,97	22 949,03	121 824,78
31.12.2011	121 824,78	50 520,00	22 404,46	28 115,54	93 709,25
31.12.2012	93 709,25	50 520,00	16 074,83	34 445,17	59 264,07
31.12.2013	59 264,07	50 520,00	8 320,20	42 199,80	17 064,27
18.4.2014	17 064,27	17 840,00	775,73	17 064,27	0,00
CELKEM		347 930,00	93 230,00	254 700,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Stav závazku k 31. 12. 2012 činí 59 264,07 Kč.

Výpočet odpisů - odpis měsíčně činí $254\,700,00 / 96 = 2\,654,00$. Oprávky k 1. 1. 2012 činí 84 928 Kč, odpisy za rok 2012 činí 31 848,00 Kč.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012

Aktiva:	Majetek	254 700,00
	Oprávky	-116 776,00
	Banka	-279 570,00
Pasiva:	HV minulých let	-152 987,24
	HV běžného období	-47 922,83
	Závazek	59 264,07

e) **Předmět leasingové smlouvy č. 5: Peugeot Partner Originál 1,6 dCi**

Cena předmětu leasingu:	259 500,00 Kč
Doba životnosti (odpisy):	8 let
Doba trvání leasingové smlouvy:	60 měsíců
Datum podpisu smlouvy:	24. 5. 2009
Datum první leasingové splátky:	24. 5. 2009
Měsíční leasingová splátka:	4 420,00 Kč
Zvláštní splátka (akontace):	92 630,00 Kč
Poplatek za uzavření smlouvy:	5 510,00 Kč
Kupní cena:	1 000,00 Kč

Výpočet české účetnictví:

Tabulka 13: Leasing č. 5 dle ČÚS

Datum	Záloha na leasingové splátky	Poplatek za uzavření smlouvy	Měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	Náklady - nájemné a rozpušt. NPO
25.5.2009	92 630,00	5 510,00		98 140,00	
31.12.2009			35 360,00	-13 085,33	48 445,33
31.12.2010			53 040,00	-19 628,00	72 668,00
31.12.2011			53 040,00	-19 628,00	72 668,00
31.12.2012			53 040,00	-19 628,00	72 668,00
31.12.2013			53 040,00	-19 628,00	72 668,00
25.4.2014			17 680,00	-6 542,67	24 222,67

Zdroj: vlastní zpracování

Rozvaha k 31. 12. 2012:

Aktiva:	Náklady příštích období	26 170,67
	Banka	- 292 620,00
Pasiva:	HV minulých let	- 193 781,33
	HV běžného roku	-72 668,00

Výpočet dle IFRS/IAS:

Předmět leasingu odpovídá kvalifikaci finančního leasingu dle IFRS.

Tabulka 14: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 5

Datum	Sjednané platby	Současná hodnota plateb (úrok. míra 12%)
25.5.2009	102 560,00	102 560,00
31.12.2009	35 360,00	33 820,42
31.12.2010	53 040,00	45 940,93
31.12.2011	53 040,00	40 770,24
31.12.2012	53 040,00	36 181,52
31.12.2013	53 040,00	32 109,26
25.4.2014	14 260,00	7 996,37
CELKEM	364 340,00	299 378,73

Zdroj: vlastní zpracování

Současná hodnota plateb při využití výpůjční úrokové míry 12% p.a. je větší než fair value nájatého vozidla, proto při ocenění aktiva použijeme fair value.

Tabulka 15: Splátkový kalendář – leasing č. 5

Datum	PZ	Splátka	Úrok	Úmor	KZ
25.5.2009	265 010,00	102 560,00		102 560,00	162 450,00
31.12.2009	162 450,00	30 940,00	19 223,01	11 716,99	150 733,01
31.12.2010	150 733,01	53 040,00	29 342,13	23 697,87	127 035,15
31.12.2011	127 035,15	53 040,00	23 881,27	29 158,73	97 876,42
31.12.2012	97 876,42	53 040,00	17 162,02	35 877,98	61 998,44
31.12.2013	61 998,44	53 040,00	8 894,40	44 145,60	17 852,84
25.4.2014	17 852,84	18 680,00	827,16	17 852,84	0,00
CELKEM		364 340,00	99 330,00	265 010,00	

Zdroj: vlastní zpracování

Stav závazku k 31. 12. 2012 činí 61 998,44 Kč.

Výpočet odpisů - odpis měsíčně činí 265 010,00 / 96 = 2 761,00. Oprávky k 1. 1. 2012 činí 88 352,00 Kč, odpisy za rok 2012 činí 33 132,00 Kč.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012

Aktiva:	Majetek	265 010,00
	Oprávky	-121 484,00
	Banka	-292 620,00
Pasiva:	HV minulých let	-160 798,42
	HV běžného období	-50 294,02
	Závazek	61 998,44

4.3.2 Sumář fin. leasingu – úpravy českého účetnictví na mezinárodní účetnictví

Tabulka 16: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se leasingu

AKTIVA	
Zařazení majetku leasing 1-5	1 406 060,00
Oprávky majetku	-952 778,00
NPO	-89 496,17
Celkem aktiva	363 785,83
PASIVA	
HV minulých období	45 230,01
HV běžného období	11 710,77
Závazek z leasingu	220 721,05
Odložený daňový závazek	86 124,00
Celkem pasiva	363 785,83

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 17: Úpravy ve výsledovce týkající se finančního leasingu

Náklady	Částka
Odpisy 2012	225 144,00
Úroky 2012	77 345,23
Nájemné 2012 (rozpuštění NPO + měsíční splátky)	-400 324,00
Odložená daňová povinnost	86 124,00
Celkem náklady	-11 710,77

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.3 Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Společnost má stanoveno vnitřní směrnici, že dlouhodobý hmotný majetek oceněný do výše Kč 40 000,- a dlouhodobý nehmotný majetek oceněný do výše Kč 60 000,- se účtuje do nákladů v roce pořízení. Protože se ale jedná o majetek, jehož doba využitelnosti delší než 1 rok, musí se drobný majetek aktivovat do dlouhodobého majetku a vyčíslit odpisy. Doba použitelnosti aktiva je stanovena na 3 roky. Výše drobného majetku v zaúčtovaného v nákladech je 1 186 116,00 Kč.

Tabulka 18: Drobný dlouhodobý majetek dle IFRS

	Pořizovací cena	Odpis 2012	Odpis 2013	Odpis 2014
Drobný dlouhodobý majetek	1 186 116,00	395 372,00	395 372,00	395 372,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 19: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se drobného dlouhod. majetku

AKTIVA	
Zařazení drobného dlouhodobého majetku	1 186 116,00
Oprávký majetku	-395 372,00
Celkem aktiva	790 744,00
PASIVA	
HV běžného období	640 503,00
odložený daňový závazek	150 241,00
Celkem pasiva	790 744,00

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 20: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se drobného dlouhod. majetku

Náklady	
Spotřeba materiálu	-1 186 116,00
Odpisy 2012	395 372,00
odložená daňová povinnost	150 241,00
Celkem náklady	-640 503,00

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.4 Smlouvy o zhotovení

Společnost má k 31. 12. 2012 rozpracovaných 5 stavebně-montážních zakázek. Dle českých účetních předpisů je k zakázkám do výnosů zaúčtována rozpracovanost ve výši nevyfakturovaných nákladů.

a) Zakázka č. 1

Tabulka 21: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 1

Rozpracovanost	Vynaložené a zaúčt. náklady	Zaúčtované výnosy	Rozpočet celkových nákladů	Očekávané výnosy dle smlouvy o dílo
145 488,00	145 489,00	145 488,00	150 000,00	168 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výnos ze smlouvy o zhotovení určený metodou procenta rozpracovanosti:

- Stupeň rozpracovanosti = $145\,488 / 150\,000 = 0,97 = 97\%$
- Výnos za období = $0,97 * 168\,000 = 162\,960$

b) Zakázka č. 2

Tabulka 22: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 2

Rozpracovanost	Vynaložené a zaúčt. náklady	Zaúčtované výnosy	Rozpočet celkových nákladů	Očekávané výnosy dle smlouvy o dílo
795 120,00	5 407 125,00	5 407 120,00	6 258 600,00	6 494 400,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výnos ze smlouvy o zhotovení určený metodou procenta rozpracovanosti:

- Stupeň rozpracovanosti = $5\,407\,125 / 6\,258\,600 = 0,864 = 86,4\%$
- Výnos za období = $0,864 * 6\,494\,400 = 5\,611\,162$
- Částečná fakturace odběratelům = 4 612 000 (uhrazeno)

c) Zakázka č. 3

Tabulka 23: Smlouvy o zhotovení - zakázka č.3

Rozpracovanost	Vynaložené a zaúčt. náklady	Zaúčtované výnosy	Rozpočet celkových nákladů	Očekávané výnosy dle smlouvy o dílo
169 800,00	169 844,00	169 800,00	198 000,00	205 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výnos ze smlouvy o zhotovení určený metodou procenta rozpracovanosti:

- Stupeň rozpracovanosti = $169\,844 / 198\,000 = 0,858 = 85,8\%$
- Výnos za období = $0,858 * 205\,000 = 175\,890$

d) Zakázka č. 4

Tabulka 24: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 4

Rozpracovanost	Vynaložené a zaúčt. náklady	Zaúčtované výnosy	Rozpočet celkových nákladů	Očekávané výnosy dle smlouvy o dílo
1 028 280,00	1 824 470,00	1 824 280,00	11 280 000,00	13 240 000,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výnos ze smlouvy o zhotovení určený metodou procenta rozpracovanosti:

- Stupeň rozpracovanosti = $1\,824\,470 / 11\,280\,000 = 0,162 = 16,2\%$
- Výnos za období = $0,162 * 13\,240\,000 = 2\,144\,880$
- Částečná fakturace odběratelům = 796 000 (uhrazeno)

e) Zakázka č. 5

Tabulka 25: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 5

Rozpracovanost	Vynaložené a zaúčt. náklady	Zaúčtované výnosy	Rozpočet celkových nákladů	Očekávané výnosy dle smlouvy o dílo
1 026 120,00	1 026 121,00	1 026 120,00	1 074 000,00	1 407 600,00

Zdroj: vlastní zpracování

Výnos ze smlouvy o zhotovení určený metodou procenta rozpracovanosti:

- Stupeň rozpracovanosti = $1\,026\,121 / 1\,074\,000 = 0,955 = 95,5\%$
- Výnos za období = $0,955 * 1\,407\,600 = 1\,344\,258$

4.3.5 Sumář smluv o zhotovení

Tabulka 26: Přehled smluv o zhotovení dle ČÚP a IFRS

	Rozpracovanost dle ČÚP	Čistá hodnota dle smlouvy o zhotovení (IFRS)	Rozdíl
Zakázka č. 1	145 488,00	162 960,00	17 472,00
Zakázka č. 2	795 120,00	999 162,00	204 042,00
Zakázka č. 3	169 800,00	175 890,00	6 090,00
Zakázka č. 4	1 028 280,00	1 348 880,00	320 600,00
Zakázka č. 5	1 026 120,00	1 344 258,00	318 138,00
CELKEM	3 164 808,00	4 031 150,00	866 342,00

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě výše uvedeného přehledu by se v IFRS měla aktiva – čistá hodnota ze smluv o zhotovení (rozpracovanost) zvýšit o částku 866 342,00 Kč a ve výsledovce výnosy o částku 866 342,00 Kč. Firma ale ve výkazech IFRS vykazuje zůstatek uvedený dle ČÚP.

4.4 Porovnání účetní závěrky dle ČÚS a IFRS

4.4.1 Uspořádání výsledovek

Uspořádání výkazu zisku a ztráty společnosti dle ČÚS je definováno dle přílohy č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., v druhovém členění. Výkaz se člení na provozní, finanční a mimořádný výsledek hospodaření. Naproti tomu výsledovka dle IFRS není jasně předepsána. Výkaz společnosti dle IFRS je členěn účelově.

Hospodářský výsledek po zdanění je členěn:

- Provozní hospodářský výsledek
 - Obrat
 - Náklady z hlavní činnosti
 - Náklady na prodej
 - Správní režie
 - Ostatní provozní výnosy a náklady
- Hospodářský výsledek z finanční činnosti
 - Náklady čistého finančního dluhu
 - Ostatní finanční výnosy/náklady
- Daň

4.4.2 Porovnání vykazování nákladů a výnosů

- a) **Tržby za prodej zboží** – výnosy (revenue) splňující aktuální princip a také podmínku, že ekonomické užitky plynou do podniku. Z tohoto důvodu jsou uvedeny i ve výsledovce dle IFRS v části Obratu.
- b) **Náklady vynaložené na prodané zboží** – náklady (expenses) splňují podmínku, že jsou spolehlivě ocenitelné a při jejich vzniku došlo k úbytku aktiv. Proto jsou beze změny uvedeny ve výsledovce dle IFRS v části Náklady na prodej.

- c) **Výkony** – prodej služeb - výnosy (revenue) splňující aktuální princip a také podmínku, že ekonomické užítky plynou do podniku. Z tohoto důvodu jsou uvedeny i ve výsledovce dle IFRS v části Obratu.
- d) **Změna stavu zásob vlastní činnosti** – zde je vykazována změna stavu nedokončené výroby u rozpracovaných zakázek společnosti. Dle mého názoru se jedná o výnosy (revenues), lze je spolehlivě odhadnout metodou rozpracovanosti (viz 4.3.4., 4.3.5.), náklady na ně jsou spolehlivě ocenitelné přímými náklady vztahujícími se k jednotlivým zakázkám. Na rozdíl od společnosti bych nedokončenou výrobu vykázala v položkách Obratu a ve výši upravenou výpočtem o 866 tis. Celkem výnosy z nedokončené výroby by ve výkazu IFRS činily 104 tis.(-762+866).
- e) **Osobní náklady** – náklady (expenses) splňují podmínku, že jsou spolehlivě ocenitelné a při jejich vzniku došlo ke zvýšení závazků. Ve výsledovce IFRS jsou uvedeny v části Náklady z hlavní činnosti a Správní režie v plné výši.
- f) **Daně a poplatky** – položka obsahující náklady na daň silniční, daň z nemovitostí, soudní poplatky a ostatní poplatky. Ve výsledovce jsou částečně uvedeny v části Náklady z hlavní činnosti v položce Ostatní náklady ve výši 655 tis. a v části Správní režie v položce Ostatní náklady ve výši 130tis.
- g) **Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku** – jedná se o náklady (expenses), které způsobují pokles ekonomického prospěchu (opotřebení majetku). Vykázání v IFRS rozdílné od ČÚS, protože položka musí být zvýšena o odpisy drobného hmotného a nehmotného majetku (viz. 4.3.3.) ve výši 396 tis. a o odpisy majetku z finančního leasingu (viz. 4.3.2.) ve výši 225 tis. Ve výsledovce IFRS jsou uvedeny v části Náklady z hlavní činnosti a Správní režie.
- h) **Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu** – jedná se o výnosy (gains), splňují definici výnosů dle IFRS. Výnosy jsou poníženy o náklady (losses) – **zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého majetku a materiálu**. Ve výsledovce IFRS jsou uvedeny v netto částce v položce Zisky/ztráty z prodeje hmotného a nehmotného majetku v části Náklady z hlavní činnosti a Správní režie.

- i) **Změna stavu rezerv a opravných položek** – v položce jsou vykázán rozdíl mezi počátečním a koncovým stavem rezerv a opravných položek. V účetnictví byla rozpuštěna rezerva na nečerpanou dovolenou a rezerva na zdravotní a sociální pojištění ve výši 42 tis. Tuto rezervu vykazuje společnost ve výsledovce IFRS v části Správní režie na položce Snížení hodnoty mimo pracovní kapitál, rezervy a opravné položky. Došlo k rozpuštění opravných položek k pohledávkám ve výši 4 097tis, které jsou vykázány v části Náklady z hlavní činnosti v položce Snížení hodnoty pracovního kapitálu. Dále byla vytvořena opravná položka k poskytnuté nevratné kauci ve výši 120tis. Tato položka se vykazuje v části Ostatní finanční výnosy/náklady na položce Snížení hodnoty finančního majetku.
- j) **Výkonová spotřeba - náklady (expenses)**, při jejichž vzniku došlo ke zvýšení závazků a jsou spolehlivě ocenitelné. Ve výsledovce IFRS jsou uvedeny v části Náklady z hlavní činnosti v položce Ostatní náklady a Správní režie v položce Ostatní náklady. Vykázání je od ČÚS odlišné, protože je nutné je snížit o nájemné z finančního leasingu ve výši 400 tis. a o vyloučení drobného dlouhodobého majetku ze spotřeby ve výši 1186 tis. Úpravy byly provedeny v části Náklady z hlavní činnosti.
- k) **Ostatní provozní výnosy** – splňují definici výnosů, proto jsou v plné výši vykázány v části Náklady z hlavní činnosti v položce Ostatní náklady.
- l) **Ostatní provozní náklady** – náklady, jenž jsou spolehlivě ocenitelné, proto jsou uznány v plné výši a vykázány v části Náklady z hlavní činnosti v položce Ostatní náklady.
- m) **Výnosové úroky** – výnosy z úroků z peněžních prostředků na bankovních účtech, vykázány ve výsledovce IFRS v části Náklady čistého finančního dluhu v položce Výnosové úroky z peněz a peněžních ekvivalentů v plné výši.
- n) **Nákladové úroky** – úroky z úvěrů a půjček. Ve výkaze dle ČÚP nejsou vykázány, ale podle IFRS zde jsou zahrnuty úroky z finančního leasingu ve výši 77 tis.
- o) **Ostatní finanční náklady** – bankovní poplatky, kurzové ztráty. Splňují definici nákladů dle IFRS. Ve výsledovce dle IFRS jej nalezneme v části Ostatní finanční výnosy/náklady v plné výši.

- p) **Daň z příjmů za běžnou činnost – splatná** - na základě hospodářského výsledku je účetní jednotka povinna vypočítat daň dle ČÚP, tuto částku eviduje také ve výsledovce dle IFRS
- q) **Daň z příjmů za běžnou činnost – odložená** – účetní jednotka je také povinna vyčíslit odloženou daňovou povinnost z rozdílů, které vzniknou rozdílným účetním a daňovým pohledem na některé položky v účetnictví. Na základě provedených úprav je položka odložené daně zvýšena o 86 tis. z důvodu finančního leasingu a o 150 tis. z důvodu vyčlenění drobného dlouhodobého majetku.

4.4.3 Přehled HV po úpravě

Tabulka 27: HV dle ČÚP v tis.

Provozní výsledek hospodaření	29 365
Finanční výsledek hospodaření	112
Daň z příjmů za běžnou činnost	5 935
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	23 542

Zdroj: příloha č. 1

Tabulka 28: HV dle IFRS v tis.

	podklad	úpravy výkaz	úpravy vlastní	celkem
Provozní HV	29 485	965	866	31 316
HV z finanční činnosti	-8	-77		-85
Daň	-5 935	-236		-6 171
HV po zdanění	23 542	652	866	25 060

Zdroj: příloha č. 6, vlastní zpracování

Společnost vykázala dle ČÚP výsledek hospodaření ve výši 23 542 tis. Kč, dle IFRS ve výši 24 194 tis. Kč, který bych ještě upravila o částku čisté hodnoty ze smluv o zhotovení ve výši 866 tis. Kč. Celkový hospodářský výsledek po zdanění dle IFRS by činil 25 060 tis. Kč. Rozdíl souvisí v odlišném vykazování finančního leasingu, drobného majetku a smluv o zhotovení.

4.4.4 Uspořádání rozvahy a výkazu o finanční situaci

Uspořádání rozvahy společnosti dle ČÚS je definováno dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kde se aktiva dělí na pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva a časové rozlišení a pasiva se dělí na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení.

Uspořádání výkazu o finanční situaci dle IFRS se člení na:

- Aktiva
 - Dlouhodobý majetek
 - Goodwill
 - Nehmotný majetek s určenou životností
 - Hmotný majetek
 - Dlouhodobé finanční půjčky a pohledávky
 - Podíly v ovládajících a řízených osobách a ostatní dlouhodobý finanční majetek
 - Deriváty (dlouhodobé)
 - Pohledávky z prodeje majetku (dlouhodobé)
 - Odložená daňová aktiva (dlouhodobá)
 - Krátkodobý majetek
 - Půjčky, pohledávky a jiný krátkodobý finanční majetek
 - Zásoby, pohledávky a ostatní krátkodobý majetek
 - Hotovost a peněžní ekvivalenty
 - Majetek držený k prodeji – aktiva
- Pasiva
 - Dlouhodobé závazky
 - Vlastní kapitál
 - Rezervy dlouhodobé
 - Půjčky a jiné finanční závazky dlouhodobé
 - Ostatní dlouhodobé závazky
 - Krátkodobé závazky
 - Rezervy krátkodobé
 - Půjčky a jiné finanční závazky
 - Provozní a ostatní krátkodobé závazky
 - Majetek držený k prodeji – pasiva

4.4.5 Porovnání vykazování aktiv

Společnost v IFRS vykazuje majetek v pořizovacích nákladech snížených o oprávky a ztráty ze snížení hodnoty.

- a) **Dlouhodobý nehmotný majetek** – jedná se o software, který společnost využívá pro své potřeby. Splňuje definici aktiv dle IFRS, proto je v plné výši včetně opravek vykázán v obou výkazech.
- b) **Dlouhodobý hmotný majetek** – zahrnuje pozemky a drahé kovy, které se neodpisují, budovy a stavby, samostatné movité věci, které se odepisují. Tento majetek patří mezi aktiva a je vykázán v rozvaze i ve výkazu o finanční situaci. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí jsou ve výkazu o finanční situaci rozdělené na Stroje, přístroje a zařízení a na Vozový park, motorová vozidla. Stroje, přístroje a zařízení jsou navýšeny o drobný dlouhodobý majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, v brutto částce 1 186 tis. Kč a v korekci (oprávkách) v částce - 396 tis. Kč. Vozový park je navýšen o majetek pořízený finančním leasingem v brutto částce 1 406 tis. Kč a v korekci (oprávkách) v částce -953 tis. Kč.
- c) **Zásoby** – na základě českých účetních postupů v zásobách společnost vykazuje materiál, zboží a nedokončenou výrobu. Tímto způsobem vykazuje zásoby i ve výkazu o finanční situaci. Jelikož ale v nedokončené výrobě se vykazuje hodnota smluv o zhotovení, ale ty nejsou předmětem standardu IAS 2 –Zásoby, doporučuji nedokončenou výrobu přesunout do položky Pohledávky účtované do nedokončené výroby a na základě výpočtu (viz. 4.3.5.) doporučuji tuto položku navýšit o částku 866 tis. Kč.
- d) **Dlouhodobé poskytnuté zálohy** – tato položka obsahuje kauci, která byla zaplacená při podepsání smlouvy o provozování vodohospodářského majetku na dobu 10 let. Po uplynutí lhůty bude kauce prominuta (smluvně ošetřeno) – ročně tvořena opravná položka. Položka splňuje definici aktiva a proto je vykázána v Dlouhodobém majetku v položce dlouhodobé finanční půjčky a pohledávky v plné výši.
- e) **Pohledávky z obchodních vztahů** – jedná se o pohledávky z obchodního styku s dobou splatnosti kratší než jeden rok. Pohledávky jsou evidovány a kontrolovány a v případě překročení doby splatnosti jsou tvořeny opravné položky, popř.

odpis pohledávky v případě neuhrazení. Protože nesplacené pohledávky jsou v účetnictví ošetřeny, není potřeba žádné korekce ve výkazu IFRS. Pohledávky z obchodního styku společnost vykazuje v krátkodobém majetku a jsou snižené o zaplacené zálohy na vodné a stočné od odběratelů (krátkodobé přijaté zálohy).

- f) **Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba** – pohledávky za ovládající osobou – převedení finančních prostředků v rámci cash pooling s mateřskou firmou. Ohledně IFRS jsou zahrnuty do peněžních ekvivalentů v plné výši.
- g) **Dohadné účty aktivní** – představují nevyfakturované vodné a stočné, které je odhadováno na základě předchozích odběrů a předpokládá se, že bude v dalším období vyfakturováno. V IFRS je vykazováno v části Krátkodobého majetku v části Pohledávky z obchodního styku v plné výši.
- h) **Peníze a účty v bankách** – nejvíce likvidní majetek společnosti, který v IFRS představuje položku Hotovost a peněžní ekvivalenty.
- i) **Časové rozlišení** – představuje náklady příštích období, které obsahují běžné náklady příštích období, zaúčtované zvláštní splátky finančního leasingu a předplacené nájemné obcím při podpisu smlouvy. Předplacené nájemné je překvalifikováno z hlediska IFRS na Ostatní finanční majetek a je vykázáno na položce Dlouhodobé investice držené do splatnosti. Náklady příštích období jsou na základě výpočtu finančního leasingu poníženy o částku 89 tis. Kč (viz. 4.3.2.).

4.4.6 Přehled aktiv dle jednotlivých účetních postupů

Tabulka 29: Rozvaha – aktiva dle ČÚP

Dlouhodobý majetek nehmotný	3 956
Dlouhodobý majetek hmotný	16 632
Zásoby	11 867
Dlouhodobé pohledávky	335
Krátkodobé pohledávky	178 917
Krátkodobý finanční majetek	766
Časové rozlišení	32 328
CELKEM	244 801

Zdroj: příloha č. 2

Tabulka 30: Výkaz o finanční situaci – aktiva dle IFRS

		Výkaz – úpravy IFRS	Vlastní - úpravy	Celkem
Goodwill	0	0	0	0
Nehmotný majetek s určenou životností	3 956	0	0	3 956
Hmotný majetek	16 632	1 243	0	17 875
Dlouhodobé finanční půjčky a pohledávky	120	0	0	120
Ostatní dlouhodobý finanční majetek	0	23 040	0	23 040
Odložená daňová aktiva (dlou- hodobá)	703	0	0	703
Půjčky, pohledávky, jiný krát- kodový maj.	540	0	0	540
Zásoby, pohledávky a ostatní krátk.majetek	112 099	-89	866	112 876
Hotovost a peněžní ekvivalenty	59 054	0	0	59 054
CELKEM	193 104	24 194	866	218 164

Zdroj: příloha č. 4

V uvedených přehledech jsou zřejmé rozdíly ve vykazování aktiv. Nejvýraznější odchýlení je v nákladech příštích období, které česká rozvaha zařazuje do časového rozlišení, ale výkaz o finanční situaci část reklasifikuje na dlouhodobý finanční majetek a část na ostatní krátkodobý majetek. Další velký rozdíl nalezneme v krátkodobém finančním majetku, kde rozvaha uvádí pouze stav na hotovosti nebo stav na běžném účtu, ale výkaz o finanční situaci zahrnuje i pohledávku za ovládající osobou ohledně cash pooling. Výše aktiv v jednotlivých sestavách je odlišná zejména proto, že krátkodobé pohledávky dle českých standardů jsou vyšší o vykázané krátkodobé přijaté zálohy, které v IFRS jsou vykázané na straně pasiv – snižují krátkodobé závazky.

4.4.7 Porovnání vykazování pasiv

- a) **Základní kapitál** – činí 6 000tis. a je zcela splacen. Ve stejné výši je vykázán i ve výkazu o finanční situaci v položce Vlastní kapitál – Akciový kapitál.
- b) **Ostatní kapitálové fondy** – je v souladu s definicí pasiva pro IFRS, částka bude vykázána v plné výši na položce Vlastní kapitál - Rezervy.
- c) **Zákonný rezervní fond** - je v souladu s definicí pasiva pro IFRS, částka bude vykázána v plné výši na položce Vlastní kapitál - Rezervy.

- d) **Statutární a ostatní fondy** – jedná se o sociální fond ze zisku, splňuje definici aktiv a v rámci pasiv je vykázán na položce Jiné provozní závazky krátkodobé.
- e) **Výsledek hospodaření minulých let** – z hlediska vykázání v IFRS jej najdeme v položce Vlastní kapitál – Rezervy. Na základě provedených výpočtů u finančního leasingu je výsledek hospodaření minulých let upraven o částku 45 tis. Kč.
- f) **Výsledek hospodaření běžného účetního období** – z důvodu úprav účtů rozvahy a výsledovky ohledně finančního leasingu a drobného dlouhodobého majetku je výsledek hospodaření upraven o částku 652 tis. Kč. Dále musí být upraven o rozdíl částky vykázané v nedokončené výrobě a vypočtené částce čisté hodnoty ze smluv o zhotovení ve výši 866 tis. Kč.
- g) **Rezervy** – byla vytvořena rezerva na nečerpanou dovolenou a rezerva na zdravotní a sociální pojištění. Splňuje definici pasiv, proto je beze změny vykázána ve výkazu dle IFRS v položce Rezervy krátkodobé.
- h) **Závazky k zaměstnancům a Jiné závazky** – odpovídají definici pasiv, jsou vykázány v položce Jiné provozní závazky krátkodobé.
- i) **Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění a Stát – daňové závazky a dotace** – položky jsou v souladu s IFRS, v plné výši jsou vykázány v položce Jiné daňové závazky.
- j) **Závazky z obchodních vztahů** – jedná se o krátkodobé závazky se splatností do 1 roku. Závazky jsou současné povinnosti, které vznikly na základě minulých skutečností a jejich vypořádání vyvolá odčerpání zdrojů ekonomického prospěchu a ve výkazu o finanční situaci je nalezneme v Provozních a ostatních krátkodobých závazcích snížené o zaplacené zálohy týkající se závazků z obchodních vztahů.
- k) **Dohadné účty pasivní** – odhadované závazky, které odpovídají definici závazků. Jsou vykázány v plné výši v Provozních a ostatních krátkodobých závazcích – Závazky z obchodního styku.

- l) **Závazky z finančního pronájmu** – závazky, které souvisejí s pořízením hmotného majetku leasingem a v souladu s IFRS se musí vykázat. Položka je navýšena o částku 221 tis. Kč (viz. 4.3.2.)

4.4.8 Přehled pasiv dle jednotlivých účetních postupů

Tabulka 31: Rozvaha – pasiva dle ČÚP

Základní kapitál	6 000
Kapitálové fondy	2 545
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	1 669
Nerozdělený zisk minulých let	128 570
Výsledek hospodaření běžného účetního období	23 542
Rezervy	83
Krátkodobé závazky	82 392
CELKEM	244 801

Zdroj: příloha č. 3

Tabulka 32: Výkaz o finanční situaci - pasiva v tis.

		Výkaz – úpravy IFRS	Vlastní - úpravy	Celkem
Akciový kapitál	6 000	0	0	6 000
Rezervy	132 314	45		132 359
Čistý zisk nebo ztráta	23 542	652	866	25 060
Ostatní dlouhodobé závazky	488	236	0	724
Rezervy krátkodobé	83	0		83
Závazky z finančního pronájmu	0	221	0	221
Provozní a ostatní krátkodobé závazky	53 717	0	0	53 717
CELKEM	216 144	1 154	866	218 164

Zdroj: příloha č. 5

Odlišné vykázání pasiv souvisí s vykázáním krátkodobých přijatých záloh, které snižují závazky z obchodního styku (provozní a ostatní krátkodobé závazky).

Hodnota aktiv a pasiv ve výkazu o finanční situaci je také ovlivněna odlišným vykázáním finančního leasingu, zařazením drobného majetku a úpravou čisté hodnoty smluv o zhotovení.

4.4.9 Příloha dle ČÚP a dle IFRS a ostatní výkazy dle IFRS

Příloha dle ČÚP a příloha (komentář) dle IFRS podávají podrobné informace o sestavení účetní závěrky, o vykázaných položkách a také informace, které v účetních výkazech nejsou uvedeny.

Nezbytnou součástí účetní závěrky sestavené dle IFRS je výkaz o úplném výsledku hospodaření, výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu, které účetní závěrka dle ČÚP povinně nevykazuje.

Porovnání přílohy dle ČÚP a dle IFRS, popis ostatních výkazů je velmi obsáhlé a jejich zpracování by se mohla podrobněji zabývat navazující práce.

5 Závěr

Česká republika je součástí Evropské unie, kde od roku 2005 platí pro všechny společnosti emitující obchodované cenné papíry povinnost sestavit a zveřejnit účetní závěrku dle IFRS. Snahou Ministerstva financí je přiblížit české účetní předpisy k IFRS. Ve srovnání národních účetních předpisů s mezinárodními účetními předpisy je však stále možné nalézt odlišnosti. Účetní výkazy dle ČÚP poskytnou jiné informace než účetní výkazy dle IFRS.

Předmětem bakalářské práce bylo porovnání účetních výkazů vybrané společnosti, která vykazuje účetní závěrku dle ČÚP, ale pro svou mateřskou firmu sídlící ve Francii vykazuje účetní závěrku dle IFRS.

Analýzou účetních výkazů bylo zjištěno, že korekce účetních výkazů dle IFRS byla prováděna v oblasti majetku pořízeného na finanční leasing a v pořízení drobného majetku, který se ve výkazech IFRS vykazuje v dlouhodobých aktivech a odepisuje se.

Podrobným studiem a identifikací položek byly odhaleny nesrovnalosti ve vykázání nedokončené výroby – smluv o zhotovení. Společnost smlouvy o zhotovení vykazuje v IFRS podle ČÚP ve výši vynaložených nákladů. Toto ale neodpovídá standardu IAS 11, který jasně definuje použití metody rozpracovanosti v případě, kdy lze výsledek smlouvy spolehlivě odhadnout. Na základě informací poskytnutých společností bylo vyhodnoceno, že uvedené smlouvy o zhotovení odpovídají této metodě a účetní jednotka je vykazuje nesprávně.

V porovnání výsledovek a rozvahy s výkazem o finanční situaci se projeví rozdíly ve vykázání majetku pořízeného na finanční leasing, v drobném majetku a také nesrovnalost týkající se smluv o zhotovení. Vzhledem k problematice ostatních výkazů účetní závěrky dle IFRS, nebylo v rámci doporučeného rozsahu práce možné provést kompletní srovnání s českými předpisy. Navazující komparace by se však mohla stát východiskem pro další práci.

Jsem velmi ráda, že jsem se mohla zabývat právě tímto tématem. Své poznatky a postupy jsem předala společnosti, která mi poskytla informace a účetní výkazy. Na základě výsledků této práce byla navržena oprava vykázání ve smlouvách o zhotovení. Společnost doporučení na změnu přijala a dojde tak k praktickému využití této práce.

I. Summary a keywords

The aim of the bachelor's work was the comparison of accounting reports of the chosen company, which shows final accounts according to ČÚP (Czech accounting regulations), but for its parent company in France shows final accounts according to IFRS.

In the first part of the work there are described the accounting methods, principles, the content, the composition of final accounts according to Czech accounting regulations and according to international accounting standards including the description of chosen accounting cases in IFRS – financial lease, small long-lived assets and construction contracts.

The second part is concentrated on the real accounting cases, with the comparison of showing in the company reports according to ČÚP and IFRS. Due to the limited extent of the work there is only the comparison of balance sheet and income statement. On the basis of the work result there was a recommendation to the company how to correct accounting of construction contracts in IFRS.

Keywords: Czech accounting regulations, international accounting standards, showing, balance sheet, income statement, accounting cases, financial lease, small long-lived assets, construction contracts.

II. Seznam použitých zdrojů

Odborná literatura:

Bohušová, H. (2008). Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků. Praha: ASPI.

Dvořáková, D. (2011). Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Brno: Computer Press.

Hinke, J. (2006). Účetnictví podle IAS/IFRS: příklady a případové studie. Praha: Alfa Publishing.

Mládek, R. (2009). Postupy účtování podle IFRS = IFRS policies and procedures. Praha: Leges.

Nerudová, D. (2009). Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.

Ryneš, P. (2012). Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2012. Olomouc: ANAG.

Sládková, E., & Institut svazu účetních. (2009). Finanční účetnictví a výkaznictví. Praha: ASPI.

Internetové zdroje:

Evropský portál pro malé podniky - Evropská komise. (b.r.). Dostupné 2. únor 2014, z http://ec.europa.eu/small-business/index_cs.htm

III. Seznam tabulek

Tabulka 1: Leasing č. 1 - dle ČÚS.....	23
Tabulka 2: Výpočet současná hodnota plateb u leasingu č. 1	23
Tabulka 3: Splátkový kalendář – leasing č. 1	24
Tabulka 4: Leasing č. 2 dle ČÚS	25
Tabulka 5: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 2	25
Tabulka 6: Splátkový kalendář – leasing č. 2	26
Tabulka 7: Leasing č. 3 dle ČÚS	27
Tabulka 8: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 3	27
Tabulka 9: Splátkový kalendář – leasing č. 3	28
Tabulka 10: Leasing č. 4 dle ČÚS	29
Tabulka 11: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 4	29
Tabulka 12: Splátkový kalendář – leasing č. 4	30
Tabulka 13: Leasing č. 5 dle ČÚS	31
Tabulka 14: Výpočet současné hodnoty plateb u leasingu č. 5	31
Tabulka 15: Splátkový kalendář – leasing č. 5	32
Tabulka 16: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se leasingu	32
Tabulka 17: Úpravy ve výsledovce týkající se finančního leasingu	33
Tabulka 18: Drobný dlouhodobý majetek dle IFRS	33
Tabulka 19: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se drobného dlouhod. majetku	33
Tabulka 20: Úpravy ve výkazu o finanční situaci týkající se drobného dlouhod. majetku	33
Tabulka 21: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 1	34
Tabulka 22: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 2	34
Tabulka 23: Smlouvy o zhotovení - zakázka č.3	34
Tabulka 24: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 4	35
Tabulka 25: Smlouvy o zhotovení - zakázka č. 5	35
Tabulka 26: Přehled smluv o zhotovení dle ČÚP a IFRS	35
Tabulka 27: HV dle ČÚP v tis.	39
Tabulka 28: HV dle IFRS v tis.	39
Tabulka 29: Rozvaha – aktiva dle ČÚP	42
Tabulka 30: Výkaz o finanční situaci – aktiva dle IFRS	43
Tabulka 31: Rozvaha – pasiva dle ČÚP	45
Tabulka 32: Výkaz o finanční situaci - pasiva v tis.	45

IV. Seznam příloh

Příloha 1: Výkaz zisku a ztráty

Příloha 2: Rozvaha v plném rozsahu – Aktiva

Příloha 3 - Rozvaha v plném rozsahu - Pasiva

Příloha 4: Výkaz o finanční situaci - Aktiva

Příloha 5: Výkaz o finanční situaci - Pasiva

Příloha 6: Výsledovka dle IFRS

Příloha 7: Leasingová smlouva č.1- Splátkový kalendář ČÚP

Příloha 8: Leasingová smlouva č. 1 - Současná hodnota leasingových splátek

Příloha 9: Leasingová smlouva č. 1 - Výpočet odpisů

Příloha 10: Leasingová smlouva č. 1 - Splátkový kalendář IFRS

Příloha 1: Výkaz zisku a ztráty

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu			Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
ke dni: 31.12.2012			XY a.s.	
(v celých tisících Kč)			Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání IHS-II se od bydliště	
Rok	Měsíc	IČO	U vodovodu 1	
2012	12	12345678	Praha 1	
Označení	TEXT	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
a	b	c	běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	12 046	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	6 527	0
+	Obchodní marže (ř.01-02)	03	5 519	0
II.	Výkony (ř.05 +06+07)	04	466 255	544 534
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	467 017	541 705
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-762	2 828
3.	Aktivace	07	0	0
B.	Výkonová spotřeba (ř.09+10)	08	327 185	383 201
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	121 777	126 335
B. 2.	Služby	10	205 408	256 866
+	Přidaná hodnota (ř.03+04-08)	11	144 589	161 333
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	109 472	126 036
C. 1.	Mzdové náklady	13	77 384	89 999
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14	216	216
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	26 365	30 176
C. 4.	Sociální náklady	16	5 507	5 645
D.	Daně a poplatky	17	785	865
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	3 754	4 109
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	1 042	2 179
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	401	71
III. 2.	Tržby z prodeje majetku	21	641	2 108
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	416	1 484
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	1	109
F. 2.	Prodaný materiál	24	415	1 375
G.	Změna stavu rezerv a opr.pól v prov.obl.a kompl.nákl.	25	-4 019	-3 763
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	2 873	3 595
H.	Ostatní provozní náklady	27	8 730	7 423
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	PROVOZNÍ výsledek hospodaření (25+26-27+28-29)	30	29 365	30 953
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.	Výn.z podílů z ov.a říz.osobách a úč.jedn.pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a	35	0	0
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 majetkových cenných papírů a	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	210	217
N.	Nákladové úroky	43	0	30
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	0	18
O.	Ostatní finanční náklady	45	98	73
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	48	112	132
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř.50+51)	49	5 935	6 167
Q. 1.	- splatná	50	5 417	5 857
2.	- odložená	51	518	310
**	Výsledek hospodaření ZA BĚŽNOU ČINNOST (ř.30+48-49)	52	23 542	24 918
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
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	23 542	24 918
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (*/-) (ř30+48+53-54)	63	29 477	31 085

Príloha 2: Rozvaha v plném rozsahu – Aktiva

ROZVAHA v plném rozsahu				Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky			
ke dni:		31.12.2012		XY a.s.			
(v celých tisících Kč)				Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště			
Rok	Měsíc	IČO		U vodovodu 1		Praha 1	
2012	12	12345678					
Označení	AKTIVA		řádek	Běžné účetní období			Minulé účetní období
a	b		c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	(f.02+03+031+63)=		001	293 568	-48 767	244 801	280 951
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál		002				
B.	(f.04 + 13 + 23)		003	56 270	-35 682	20 588	18 434
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek		004	11 334	-7 378	3 956	2 874
B.I.1.	Zřizovací výdaje		005				
B.I.2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje		006				
B.I.3.	Software		007	11 334	-7 378	3 956	1 842
B.I.4.	Ocenitelná práva		008				
B.I.5.	Goodwill		009				
B.I.6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek		010				
B.I.7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek		011				1 032
B.I.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodob. nehmotný majetek		012				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek		013	44 936	-28 304	16 632	15 020
B.II.1.	Pozemky		014	759		759	759
B.II.2.	Stavby		015	15 280	-9 310	5 970	6 037
B.II.3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí		016	28 852	-18 994	9 858	4 604
B.II.4.	Pěstítkelské celky trvalých porostů		017				
B.II.5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny		018				
B.II.6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek		019	46		46	46
B.II.7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		020				3 575
B.II.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek		021				
B.II.9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku		022				
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek		023				540
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba		024				
B.III.2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem		025				
B.III.3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly		026				
B.III.4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv		027				
B.III.5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek		028				540
B.III.6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek		029				
B.III.7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek		030				
C.	Obežná aktiva		031	204 970	-13 085	191 885	226 603
C.I.	Zásoby		032	11 867		11 867	14 110
C.I.1.	Materiál		033	8 694		8 694	8 101
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary		034	3 164		3 164	5 993
C.I.3.	Výrobky		035				
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny		036				
C.I.5.	Zboží		037	8		8	16
C.I.6.	Poskytnuté zálohy na zásoby		038				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky		039	1 415	-1 080	335	973
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů		040				
C.II.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba		041				
C.II.3.	Pohledávky - podstatný vliv		042				
C.II.4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení		043				
C.II.5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy		044	1 200	-1 080	120	240
C.II.6.	Dohadné účty aktivní		045				
C.II.7.	Jiné pohledávky		046				
C.II.8.	Odložená daňová pohledávka		047	215		215	733
C.III.	Krátkodobé pohledávky		048	190 922	-12 005	178 918	211 304
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů		049	63 354	-12 005	51 349	70 380
C.III.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba		050	58 829		58 829	71 440
C.III.3.	Pohledávky - podstatný vliv		051				
C.III.4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení		052				
C.III.5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění		053				
C.III.6.	Stát - daňové pohledávky		054	925		925	1 660
C.III.7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy		055	5 982		5 982	6 457
C.III.8.	Dohadné účty aktivní		056	61 818		61 818	61 219
C.III.9.	Jiné pohledávky		057	14		14	149
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek		058	766		766	216
C.IV.1.	Peníze		059	193		193	199
C.IV.2.	Účty v bankách		060	32		32	17
C.IV.3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly		061	540		540	
C.IV.4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek		062				
D.I.	Časové rozlišení		063	32 328		32 328	35 914
D.I.1.	Náklady příštích období		064	32 328		32 328	35 905
D.I.2.	Komplexní náklady příštích období		065				
D.I.3.	Příjmy příštích období		066				8

Příloha 3 - Rozvaha v plném rozsahu - Pasiva

ROZVAHA v plném rozsahu			Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky		
ke dni:		31.12.2012	XY a.s.		
(v celých tisících Kč)			Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání (IČ-Ú) se od bydliště		
Rok	Měsíc	IČO	U vodovodu 1	Praha 1	
2012	12	12345678			
Označení	PASIVA		řádek	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b		c	5	6
	PASIVA CELKEM		(f.68 + 86 + 119)	244 801	280 951
A.	Vlastní kapitál		82 + 85)	162 326	163 333
A.I.	Základní kapitál		(f.70 až 72)	6 000	6 000
A.I.1.	Základní kapitál		070	6 000	6 000
A.I.2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		071		
A.I.3.	Změny základního kapitálu		072		
A.II.	Kapitálové fondy		(f.74 až 78)	2 545	2 545
A.II.1.	Emisní ážio		074		
A.II.2.	Ostatní kapitálové fondy		075	2 545	2 545
A.II.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		076		
A.II.4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností		077		
A.II.5.	Rozdíly z přeměn společností		078		
A.III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku		079	1 669	1 301
A.III.1.	Zakonný rezervní fond / Nedělitelný fond		080	1 200	1 200
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy		081	469	101
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let		(f.83 + 84)	128 570	128 569
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let		083	128 570	128 569
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let		084		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)		085	23 542	24 918
B.	Cizí zdroje		(f.87+92+103+115)	82 475	117 462
B.I.	Rezervy		(f.88 až f.91)	83	125
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů		088		
B.I.2.	Rezerva na důchody a podobné závazky		089		
B.I.3.	Rezerva na daň z příjmů		090		
B.I.4.	Ostatní rezervy		091	83	125
B.II.	Dlouhodobé závazky		(f.93 až 102)		
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů		093		
B.II.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba		094		
B.II.3.	Závazky - podstatný vliv		095		
B.II.4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		096		
B.II.5.	Dlouhodobé přijaté zálohy		097		
B.II.6.	Vydané dluhopisy		098		
B.II.7.	Dlouhodobé směnky k úhradě		099		
B.II.8.	Dohadné účty pasivní		100		
B.II.9.	Jiné závazky		101		
B.II.10.	Odložený daňový závazek		102		
B.III.	Krátkodobé závazky		(f.104 až 114)	82 392	117 337
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů		104	19 808	45 056
B.III.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba		105		
B.III.3.	Závazky - podstatný vliv		106		
B.III.4.	sdružení		107		
B.III.5.	Závazky k zaměstnancům		108	5 954	8 098
B.III.6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		109	3 667	5 170
B.III.7.	Stát - daňové závazky a dotace		110	1 836	3 258
B.III.8.	Krátkodobé přijaté zálohy		111	22 951	22 054
B.III.9.	Vydané dluhopisy		112		
B.III.10.	Dohadné účty pasivní		113	27 443	33 073
B.III.11.	Jiné závazky		114	732	629
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci		(f.116 až 118)		
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé		116		
B.IV.2.	Krátkodobé bankovní úvěry		117		
B.IV.3.	Krátkodobé finanční výpomoci		118		
C.I.	Časové rozlišení		(f.120 + 121)		156
C.I.1.	Výdaje příštích období		120		156
C.I.2.	Výnosy příštích období		121		

Príloha 4: Výkaz o finanční situaci - Aktiva

AKTIVA - IFRS úpravy		Otevírací GAAP	Aktuální období GAAP	Aktuální období IFRS	Změny období IFRS celkom
XY a.s.			-	-	F99
Název účtu	31.12.2011	2012.12	2012.12		
Goodwill (plná a proporcionální konsolidace)	0	0	0		
Nehmotná aktiva s neurčitou životností	0	0	0		
Goodwill (úplná a prop. konsol.) a aktiva s neurčenou živc	0	0	0	0	0
Vstupní koncesní poplatky	0	0	0		
Nehmotný majetek I12	0	0	0		
Nehmotný majetek I12 - nabytý dle smluv	0	0	0		
Software (pořízený)	9 280	11 333	11 333		
Náklady na rozběh smluvní činnosti	0	0	0		
Smluvní práva (pořízený)	0	0	0		
Klientská portfolia (pořízený)	0	0	0		
Patenty / licence / oprávnění (pořízený)	0	0	0		
Jiný nehmotný majetek (pořízený)	27 130	23 040	0		-23 040
Nehmotný majetek (interně vytvořený)	0	0	0		
Oprávy vstupních koncesních poplatků	0	0	0		
Oprávy nehmotného majetku I12	0	0	0		
Oprávy Nehmotného majetku I12 - nabytého dle smluv	0	0	0		
Oprávy softwaru (pořízeného)	-7 436	-7 377	-7 377		
Oprávy nákladů na rozběh smluvní činnosti	0	0	0		
Oprávy smluvních práv (pořízených)	0	0	0		
Oprávy klientských portfolií (pořízených)	0	0	0		
Oprávy patentů / licencí / oprávnění (pořízených)	0	0	0		
Oprávy jiného nehmotného majetku (pořízeného)	0	0	0		
Oprávy interně vytvořeného nehmotného majetku	0	0	0		
Snížení hodnoty vstupních koncesních poplatků	0	0	0		
Sníž. hodn. nehmotného majetku I12	0	0	0		
Oprávy Nehmotného majetku I12 - nabytého dle smluv	0	0	0		
Sníž. hodn. (pořízeného)	0	0	0		
Sníž. hodn. nákladů na rozběh smluvní činnosti	0	0	0		
Sníž. hodn. smluvních práv (pořízených)	0	0	0		
Sníž. hodn. klientských portfolií (pořízených)	0	0	0		
Sníž. hodn. patentů / licencí / oprávnění (pořízených)	0	0	0		
Sníž. hodn. jiného nehmotného majetku (pořízeného)	0	0	0		
Sníž. hodn. interně vytvořeného nehmotného majetku	0	0	0		
Nehmotný majetek s určenou životností (v čisté hodnotě)	28 970	26 995	3 955	-23 040	
Vlastněný majetek (VM) - Pozemky	758	758	758		
Vlastněný majetek (VM) - budovy a stavby (vč. investičních nem	14 944	15 291	15 291		
VM - Stroje, přístroje a zařízení	18 340	15 427	16 613		1 186
VM - vozový (vagonový) park, motor, vozidla a jiné dopravní pro	6 418	13 423	14 829		1 406
VM - jiný hmotný majetek	46	46	46		
Oprávy - VM - Pozemky	0	0	0		
Oprávy - VM - budovy a stavby (vč. investičních nemovitostí)	-8 906	-9 311	-9 311		
Oprávy - VM - Stroje, přístroje a zařízení	-15 568	-13 432	-13 828		-396
Oprávy - VM - vozový (vagon.) park, motor, vozidla a jiné dopr.	-4 584	-5 561	-6 514		-953
Oprávy - VM - jiný hmotný majetek	0	0	0		
Snížení hodnoty - VM - Pozemky	0	0	0		
Snížení hodnoty - VM - budovy a stavby (vč. investičních nemovitostí)	0	0	0		
Snížení hodn. - VM - Stroje, přístroje a zařízení	0	0	0		
Snížení hodn. - VM - vozový (vagon.) park, motor, vozidla a jiné do	0	0	0		
Snížení hodn. - VM - Jiný hmotný majetek	0	0	0		
Hmotný majetek - majetek k navracení (hrubá hodnota)	0	0	0		
Podpisování hmotného majetku k navracení	0	0	0		
Snížení hodnoty hmotného majetku - majetek k navracení	0	0	0		
Nedokončený hm. majetek - vlastněný majetek	4 607	0	0		
Sníž. hodn. - Nedokončený hm. majetek - vlastněný majetek	0	0	0		
Hmotný majetek (čistá hodnota)	16 054	16 632	17 875	1 243	
Dlouhodobé finanční pohledávky - půjčky a pohledávky	1 200	1 200	1 200		
Sníž. hodn. dlouhodobých finančních pohledávek - půjčky a poh	-960	-1 080	-1 080		
Dlouhodobé finanční půjčky a pohledávky (čistá hodnota)	240	120	120	0	
Podíly v ovládaných a řízených osobách - k dispozici na prodej	0	0	0		
Snížení hodnoty ovládaných a řízených osobách - na p	0	0	0		
Dlouhodobé investice držené do splatnosti (vklady a záruky), z	0	0	23 040		23 040
Sníž. hodn. dlouhodobých inv. držených do splatnosti (vklady a	0	0	0		
Jiný dlouhodobý finanční majetek - k dispozici na prodej a práv	540	0	0		
Sníž. hodn. jiného dlouhodobého finančního majetku - na prode	0	0	0		
Podíly v ovládaných a řízených osobách a ostatní dlouhodobý fin. m	540	0	23 040	23 040	
Deriváty - zajištění (hedging) reálné hodnoty (dlouhodobé)	0	0	0		
Deriváty - ostatní - zajištění reálné hodnoty (dlouhodobé)	0	0	0		
Deriváty - zajištění peněžních toků (dlouhodobé)	0	0	0		
Deriváty - zajištění čistých zahraničních investic (dlouhodobé)	0	0	0		
Deriváty - nezajišťující - Jiná derivátová aktiva (dlouhodobé)	0	0	0		
Deriváty - nezajišťující - měnové riziko k zahrnutí do NFD (dlou	0	0	0		
Deriváty (dlouhodobé)	0	0	0	0	0
Dlouhodobé pohledávky z prodeje finančního majetku	0	0	0		
Snížení hodnoty dlouhodobých pohledávek z prodeje finančního	0	0	0		
Dlouhodobé pohledávky z částečného prodeje finančních aktiv,	0	0	0		
Snížení hodnoty dlouhodobých pohledávek z částečného prode	0	0	0		
Pohledávky z prodeje majetku (dlouhodobé)	0	0	0	0	0
Dlouhodobé pohledávky z odložené daně - účtované do vlastního	0	0	0		
Snížení hodnoty dlouhodobých pohledávek z odložené daně - úč	0	0	0		
Dlouhodobé pohledávky z odložené daně - vykázané ve výsled	1 189	703	703		
Snížení hodnoty dlouhodob. pohl. z odl. daně - výkaz. ve výsled	0	0	0		
Odložená daňová aktiva (dlouhodobá)	1 189	703	703	0	
DLOUHODOBÝ MAJETEK CELKEM (čistá hodn.)	46 993	44 450	45 693	1 243	
Krátkodobé finanční pohledávky - půjčky a pohledávky	0	0	0		
Sníž. hodn. krátkodobých finančních pohledávek - půjčky a poh	0	0	0		
Časově rozlišený úrok z krátko- a dlouhodobých fin. pohledávek	0	0	0		
Fin. majetek v reálné hodn. výkaz. ve výsledovce (investice do a	0	0	0		
Krátkodobé investice držené do splatnosti (vklady, záruky...)	0	0	0		
Snížení hodnoty krátkodobých investic držených do splatnosti	0	0	0		
Jiný krátkodobý finanční majetek - k dispozici na prodej	0	540	540		
Snížení hodnoty jiného krátkodobého fin. maj. na prodej	0	0	0		
Půjčky, pohledávky a jiný krátkodobý fin. Majetek	0	540	540	0	
Suroviny a materiály	8 117	8 702	8 702		
Snížení hodnoty - suroviny a materiály	0	0	0		
Nedokončená výroba	5 993	3 164	3 164		
Snížení hodnoty nedokončené výroby	0	0	0		
Hotové výrobky	0	0	0		
Snížení hodnoty hotových výrobků	0	0	0		
Zásoby CO2	0	0	0		
Snížení hodnoty zásob CO2	0	0	0		
Zásoby a nedokončená výroba	14 110	11 867	11 867	0	
Pohledávky z obchodního styku (krátkodobé)	124 396	99 704	99 704		
Snížení hodnoty pohledávek z obchodního styku	-16 102	-12 005	-12 005		
Pohledávky účtované do nedokončené výroby	0	0	0		
Snížení hodnoty pohledávek účtovaných do nedokončené výroby	0	0	0		
Kurzové rozdíly aktivní	0	0	0		
Náklady příštích období	8 784	9 288	9 199		-89
Ostatní provozní pohledávky (krátkodobé)	648	2 318	2 318		
Snížení hodnoty - ostatní provozní pohledávky	0	0	0		
Jiné daňové pohledávky (mimo daně ze zisku)	799	71	71		
Provozní pohledávky	118 525	99 377	99 288	-89	
Krátkodobá daňová pohledávka (daň ze zisku)	7 495	856	856		
Pohledávky z prodeje nehm. a hmotného majetku	0	0	0		
Snížení hodnoty - pohl. z prodeje nehm. a hmotného majetku	0	0	0		
Krátkodobé pohledávky z prodeje finančního majetku	0	0	0		
Snížení hodn. pohledávek z prodeje krátkodobého fin. majetku	0	0	0		
Krátkodobé pohledávky z částečného prodeje finančních aktiv,	0	0	0		
Snížení hodnoty krátkodobých pohledávek z částečného prode	0	0	0		
Deriváty - zajištění (hedging) reálné hodnoty (krátkodobé)	0	0	0		
Deriváty - ostatní - zajištění reálné hodnoty (krátkodobé)	0	0	0		
Deriváty - zajištění peněžních toků (krátkodobé)	0	0	0		
Deriváty - zajištění čistých zahraničních investic (krátkodobé)	0	0	0		
Deriváty - nezajišťující - Jiná derivátová aktiva (krátkodobé)	0	0	0		
Deriváty - nezajišťující - měnové riziko k zahrnutí do NFD (krátk	0	0	0		
Zásoby, pohledávky a ostatní krátkodobý majetek	140 130	112 099	112 010	-89	
Fin. majetek zahrnutý do peněžních ekvivalentů	0	0	0		
Peníze a účty v bankách	199	226	226		
Vnitroskupinové běžné účty, aktiva	71 446	58 822	58 822		
Snížení hodnoty - vnitroskupinové běžné účty, aktiva	0	0	0		
Hotovost a peněžní ekvivalenty (čistá hodnota)	71 639	59 054	59 054	0	
KRÁTKODOBÝ MAJETEK CELKEM (čistá hodn.)	211 769	171 694	171 605	-89	
Majetek drženy k prodeji - aktiva	0	0	0		
AKTIVA CELKEM	258 762	216 144	217 298	1 154	

Priloha 5: Výkaz o finanční situaci - Pasiva

PASIVA - IFRS úpravy XY a.s. Název účtu	Otevírací GAAP	Aktuální období GAAP	Aktuální období IFRS	Změny IFRS celkem
	31.12.2011	2012.12	2012.12	F99
Aktiový kapitál	6 000	6 000	6 000	
Emisní ážio	0	0	0	
Rezervy	135 571	132 314	132 359	45
Vlastní akcie odečtené od vlastního kapitálu	0	0	0	
Přecenění na reálnou hodnotu vykázané ve vl. kapitálu (zajišťovací)	0	0	0	
Daňové dopady přecenění na reálnou hodnotu vykázané ve vl. kapi	0	0	0	
Přecenění na reálnou hodnotu vykázané ve vl. kapitálu - k dispozici	0	0	0	
Daňové dopady přecenění na reálnou hodnotu vykázané ve vl. kapi	0	0	0	
Cistý zisk nebo ztráta skupiny	21 720	23 542	24 194	652
Vlastní kapitál	163 291	161 856	162 553	697
Rezerva na ztráty dceřiných společností (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na soudní spory mimo daňové a zaměstnanecké (dlouhod	0	0	0	
Rezerva na restructuralizační náklady (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na ztráty z dlouhodobých smluv (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na demontáže (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na uvedení stavenišť do původního stavu	0	0	0	
Rezerva na soudní spory se zaměstnanci (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na duchovy a ostatní benefity po ukončení prac. poměru	0	0	0	
Rezerva na ostatní dlouhodobé zaměstnanecké benefity	0	0	0	
Rezerva na daň. závazky/dluhy (vč. daň. spory) - provozní příjem (d	0	0	0	
Rezerva na placené úroky k daň. závazkům/dluhům (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na daň. závazky/dluhy (vč. daň. spory) - splatná daň (dlou	0	0	0	
Rezerva na samopojištění (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na záruční dobu - u prodávaného zboží (dlouhodobá)	0	0	0	
Rezerva na ekologická rizika (dlouhodobá)	0	0	0	
Ostatní Rezervy (dlouhodobé)	0	0	0	
Rezervy dlouhodobé celkem	0	0	0	0
Obligace a dluhopisy (dlouhodobé)	0	0	0	
Jiné finanční závazky (dlouhodobé)	0	0	0	
Závazky z finančního pronájmu - nehmotný majetek (dlouhodobé)	0	0	0	
Závazky z finančního pronájmu - hmotný majetek (dlouhodobé)	0	0	0	
Půjčky a jiné finanční závazky (dlouhodobé)	0	0	0	0
Deriváty - zajištění (hedging) reálné hodnoty (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - jiné zajištění reálné hodnoty (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - zajištění peněžních toků (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - zajištění čistých zahraničních investic (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - nezajišťující - Jiná derivátová aktiva (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - nezajišťující - měnové riziko k zahrnutí do NFD (dlouhod	0	0	0	
Vratné dotace k aktivům	0	0	0	
Nevratné dotace k aktivům	0	0	0	
Jiné dlouhodobé časové rozlišení výnosů	0	0	0	
Závazky týkající se zvýšení vlastnického podílu jiných než provozní	0	0	0	
Dluh vzniklý z pořízení finančního majetku (dlouhodobý)	0	0	0	
Rezervy podle právních ustanovení	0	0	0	
Závazky vyplývající ze záruk (dlouhodobé)	0	0	0	
Dlouhodobé závazky z odl. daně - účtované do vlastního kapitálu	0	0	0	
Dlouhodobé závazky z odložené daně - vykázané ve výsledovce	456	488	724	236
Ostatní dlouhodobé závazky	456	488	724	236
DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY CELKEM	456	488	724	236
Rezerva na ztráty dceřiných společností (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na soudní spory mimo daňové a zaměstnanecké (krátkod	0	0	0	
Rezerva na restructuralizační náklady (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na ztráty z dlouhodobých smluv (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na demontáže (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na uvedení stavenišť do původního stavu (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na soudní spory se zaměstnanci (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na daň. závazky/dluhy (vč. daň. spory) - provozní příjem (d	0	0	0	
Rezerva na placené úroky k daň. závazkům/dluhům (krátkodobé)	0	0	0	
Rezerva na daň. závazky/dluhy (vč. daň. spory) - splatná daň (krát	0	0	0	
Rezerva na na samopojištění (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na záruční dobu - u prodávaného zboží (krátkodobá)	0	0	0	
Rezerva na ekologická rizika (krátkodobá)	0	0	0	
Ostatní Rezervy (krátkodobé)	125	83	83	
Rezervy na generální opravy	0	0	0	
Rezervy na kurzové ztráty	0	0	0	
Rezervy krátkodobé celkem	125	83	83	0
Splatné obligace a dluhopisy (krátkodobé)	0	0	0	
Jiné finanční závazky (krátkodobé)	0	0	0	
Závazky z finančního pronájmu - nehmotný majetek (krátkodobé)	0	0	0	
Závazky z finančního pronájmu - hmotný majetek (krátkodobé)	0	0	221	221
Časově rozlišený úrok z krátko- a dlouhodobých finančních závazků	0	0	0	
Vnitroskupinové běžné účty - pasiva	0	0	0	
Krátkodobé půjčky	0	0	0	
Půjčky a jiné finanční závazky (krátkodobé)	0	0	221	221
Závazky z obchodního styku (krátkodobé)	67 363	37 708	37 708	
Kurzové rozdíly pasivní	0	0	0	
Časové rozlišení výnosu	156	0	0	
Časové rozlišení výnosu z nedokončené výroby	0	0	0	
Jiné provozní závazky (krátkodobé)	12 941	10 506	10 506	
Jiné daňové závazky (mimo daně ze zisku)	8 551	5 503	5 503	
Závazky vyplývající ze záruk (krátkodobé)	0	0	0	
Splatná daň z příjmu	5 879	0	0	
Závazky z pořízení nehmotného a hmotného majetku	0	0	0	
Závazky z pořízení neprovozního finančního majetku (krátkodobé)	0	0	0	
Závazky z pořízení provozního finančního majetku (krátkodobé)	0	0	0	
Závazky týkající se zvýšení vlastnického podílu jiných než provozní	0	0	0	
Deriváty - zajištění (hedging) reálné hodnoty (krátkodobé)	0	0	0	
Deriváty - jiné zajištění reálné hodnoty (krátkodobé)	0	0	0	
Deriváty - zajištění peněžních toků (krátkodobé)	0	0	0	
Deriváty - zajištění čistých zahraničních investic (krátkodobé)	0	0	0	
Deriváty - nezajišťující - Jiná derivátová aktiva (dlouhodobé)	0	0	0	
Deriváty - nezajišťující - měnové riziko k zahrnutí do NFD (dlouhod	0	0	0	
Provozní a ostatní krátkodobé závazky	94 890	53 717	53 717	0
KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY CELKEM	95 015	53 800	54 021	221
Majetek držení k prodeji - pasiva	0	0	0	
PASIVA CELKEM	258 762	216 144	217 298	1 154

Příloha 6: Výsledovka dle IFRS

Společnost : XY a.s.				
Období : 2012.12				
Kategorie : ACTUAL				
Název účtu	31.12.2011	Local	IFRS	Změny IFRS / IFRS Adjustments
		F99		F99
Prodej zboží		12 046	12 046	
Prodej služeb	541 706	467 017	467 017	0
Prodej služeb - provozování infrastruktury	375 680	371 545	371 545	0
Tržby - fixní část				0
Tržby - variabilní část	375 680	371 545	371 545	
Ostatní tržby - z prodeje služeb	166 026	95 472	95 472	
Nedokončená výroba I12 finanční pohledávky			0	
Nedokončená výroba I12 nehmotný majetek			0	
Nedokončená výroba I4			0	
Nedokončená výroba IAS11			0	
OBRAZ	541 706	479 063	479 063	0
Aktivovaná produkce účtovaná do zásob, změna stavu zásob	2 828	-762	-762	
Náklady z hlavní činnosti - Osobní náklady - Peníze	-104 701	-92 402	-92 402	
Náklady z hlavní činnosti - Ostatní náklady	-358 506	-312 797	-311 211	1 586
Přijata plnění z interního pojištění ve skupině			0	
Vyplacená plnění z interního pojištění ve skupině			0	
Náklady na reprodukci a údržbu	0	0	0	
Náklady na reprodukci a údržbu - personální náklady			0	
Náklady na reprodukci a údržbu - subdávatele			0	
Náklady na reprodukci a údržbu - ostatní náklady			0	
Opravná položka na koncesní činnosti			0	
Rozpuštění opravné položky na koncesní činnosti			0	
Odpisy	-3 272	-3 206	-3 206	
Snížení hodnoty pracovního kapitálu	3 900	4 097	4 097	
Snížení hodnoty mimo pracovní kapitál, rezervy a opravné položky			0	
Přefakturace	0	0	0	0
Zisky / ztráty z prodeje hmotného a nehm. majetku	-40	476	476	
Náklady na restrukturalizaci			0	
Saldo rezerv na restrukturalizační náklady			0	
Snížení hodnoty goodwillu (plná a proporc. konsol.)			0	
Zvýšení/snížení reálné hodnoty fin. derivátů v souvislosti s provozní činností, mimo I12&I4			0	
Neefektivní část derivátů k provozní činnosti (mimo I4 a I12)			0	
Náklady z hlavní činnosti / výroby	-459 791	-404 595	-403 009	1 586
Náklady na prodej - Osobní náklady - Peníze			0	
Náklady na prodej - Ostatní náklady	0	-6 527	-6 527	0
Náklady na prodej - Odpisy			-621	-621
Náklady na prodej - snížení hodnoty pracovního kapitálu			0	
Náklady na prodej - snížení hodnoty mimo pracovní kapitál, rezervy a opravné položky			0	
Přefakturace	0	0	0	0
Zisky / ztráty z prodeje hmotného a nehm. majetku			0	
Restrukturalizační náklady			0	
Saldo rezerv na restrukturalizační náklady			0	
Náklady na prodej / marketing	0	-6 527	-7 148	-621
Všeobecné a správní nákl. - Osobní náklady - Peníze	-20 030	-17 070	-17 070	
Ostatní náklady	-28 656	-21 031	-21 031	0
Náklady spojené s nákupem/prodejem fin. investic se/bez změny kontroly			0	
Odpisy	-835	-547	-547	
Snížení hodnoty pracovního kapitálu			0	
Snížení hodnoty mimo pracovní kapitál, rezervy a opravné položky	-18	42	42	
Přefakturace	0	0	0	0
Zisky / ztráty z prodeje hmotného a nehm. majetku	0	150	150	
Restrukturalizační náklady	-1 306		0	
Saldo rezerv na restrukturalizační náklady			0	
Správní režie	-50 845	-38 456	-38 456	0
Zisky a ztráty z prodeje podílů v ovládaných a řízených osobách			0	
Zrušení ztráty ze snížení hodnoty prodaných podílů			0	
Vliv změn účetní metodiky (F87)			0	
Vliv převzetí a fúzí podniků (F88)	-3 197		0	
Ostatní provozní výnosy a náklady	-3 197	0	0	0
Provozní HV (RESOP)	27 874	29 485	30 450	965
Nákladové úroky			-77	-77
Výnosové úroky z peněz a peněžních ekvivalentů	193	200	200	
Nákladové úroky z peněz a peněžních ekvivalentů	-29		0	
Finanční výnosy ze zajišťovacích (hedgingových) nástrojů			0	
Finanční náklady ze zajišťovacích nástrojů			0	
Výnosové/nákladové úroky z čistého fin. dluhu	164	200	123	-77
Zvýšení/snížení reálné hodnoty fin. derivátů použitých jako zajišťovací nástroje			0	
Neefektivní část derivátů zajišťujících čistý dluh			0	
Reálná hodnota a účtování hedgingu - čistý fin. dluh	0	0	0	0
Náklady čistého finančního dluhu	164	200	123	-77
Výnos z finančního majetku	0	0	0	0
Výnos z finančního majetku	0	0	0	0
Zisky/ztráty z prodeje fin. majetku mimo peněz a p. ekvivalentů	0	0	0	0
Zisk/ztráta z prodeje fin. majetku mimo peněz a p. ekvivalentů	0	0	0	0
Prozatímní a konečné dividendy	0	0	0	0
Dividendy a podíly na zisku daňově transparentních subjektů	0	0	0	0
Snížení hodnoty fin. majetku / rezerva na ztráty ovládaných sub	-120	-120	-120	
Snížení hodnoty - peníze a peněžní ekvivalenty			0	
Snížení hodnoty finančního majetku	-120	-120	-120	0
Realizované kurzové zisky			0	
Nerealizované kurzové zisky			0	
Realizované kurzové ztráty			0	
Nerealizované kurzové ztráty			0	
Kurzové zisky a ztráty	0	0	0	0
Reálná hodnota měnových derivátů neuplatněných jako zajišťovací nástroje & příjmy a výdaje účtované			0	
Reálná hodnota zajištěných derivátů k ostatním aktivitám			0	
Neefektivní část ostatních derivátů			0	
Změna reálné hodnoty a účtování hedgingu - mimo čistý finanční	0	0	0	0
Ostatní finanční náklady	-73	-98	-98	
Ostatní finanční výnosy	42	10	10	
Výpůjční náklady aktivované a v.nákl. zahrnuté do zásob			0	
Ostatní finanční výnosy/náklady	-31	-89	-89	
Náklady a výnosy z "oddiskontování" opravných položek			0	
Ostatní finanční výnosy/náklady	-151	-209	-209	0
HV z finanční činnosti	13	-8	-85	-77
HV před zdaněním	27 887	29 477	30 365	888
Splatná daň ze zisku za účetní období	-6 198	-5 416	-5 416	
Jiné splatné daně	341	0	0	0
Opravná položka na daňový audit			0	
Odložená daň	-310	-518	-754	-236
Snížení hodnoty odložených daňových pohledávek			0	
Daň	-6 167	-5 934	-6 170	-236
HV po zdanění	21 720	23 542	24 194	652

Příloha 7: Leasingová smlouva č.1- Splátkový kalendář ČÚP

Splátkový kalendář						
Datum úhrady		záloha na leasingové splátky	poplatek za uzavření smlouvy	měsíční leasingové nájemné	381-Náklady příštích období	náklady - nájemné
1.	18.4.2008	122700,00	7 300,00	7 040,00	130 000,00	7 040,00
2.	18.5.2008			7 040,00		7 040,00
3.	18.6.2008			7 040,00		7 040,00
4.	18.7.2008			7 040,00		7 040,00
5.	18.8.2008			7 040,00		7 040,00
6.	18.9.2008			7 040,00		7 040,00
7.	18.10.2008			7 040,00		7 040,00
8.	18.11.2008			7 040,00		7 040,00
9.	18.12.2008			7 040,00		7 040,00
	122008				-19 500,00	19 500,00
	stav k 31.12.2008				110 500,00	82 860,00
10.	18.1.2009			7 040,00		7 040,00
11.	18.2.2009			7 040,00		7 040,00
12.	18.3.2009			7 040,00		7 040,00
13.	18.4.2009			7 040,00		7 040,00
14.	18.5.2009			7 040,00		7 040,00
15.	18.6.2009			7 040,00		7 040,00
16.	18.7.2009			7 040,00		7 040,00
17.	18.8.2009			7 040,00		7 040,00
18.	18.9.2009			7 040,00		7 040,00
19.	18.10.2009			7 040,00		7 040,00
20.	18.11.2009			7 040,00		7 040,00
21.	18.12.2009			7 040,00		7 040,00
	122009				-26 000,00	26 000,00
	stav k 31.12.2009				84 500,00	110 480,00
22.	18.1.2010			7 040,00		7 040,00
23.	18.2.2010			7 040,00		7 040,00
24.	18.3.2010			7 040,00		7 040,00
25.	18.4.2010			7 040,00		7 040,00
26.	18.5.2010			7 040,00		7 040,00
27.	18.6.2010			7 040,00		7 040,00
28.	18.7.2010			7 040,00		7 040,00
29.	18.8.2010			7 040,00		7 040,00
30.	18.9.2010			7 040,00		7 040,00
31.	18.10.2010			7 040,00		7 040,00
32.	18.11.2010			7 040,00		7 040,00
33.	18.12.2010			7 040,00		7 040,00
	122010				-26 000,00	26 000,00
	stav k 31.12.2010				58 500,00	110 480,00
34.	18.1.2011			7 040,00		7 040,00
35.	18.2.2011			7 040,00		7 040,00
36.	18.3.2011			7 040,00		7 040,00
37.	18.4.2011			7 040,00		7 040,00
38.	18.5.2011			7 040,00		7 040,00
39.	18.6.2011			7 040,00		7 040,00
40.	18.7.2011			7 040,00		7 040,00
41.	18.8.2011			7 040,00		7 040,00
42.	18.9.2011			7 040,00		7 040,00
43.	18.10.2011			7 040,00		7 040,00
44.	18.11.2011			7 040,00		7 040,00
45.	18.12.2011			7 040,00		7 040,00
	122011				-26 000,00	26 000,00
	stav k 31.12.2011				32 500,00	110 480,00
46.	18.1.2012			7 040,00		7 040,00
47.	18.2.2012			7 040,00		7 040,00
48.	18.3.2012			7 040,00		7 040,00
49.	18.4.2012			7 040,00		7 040,00
50.	18.5.2012			7 040,00		7 040,00
51.	18.6.2012			7 040,00		7 040,00
52.	18.7.2012			7 040,00		7 040,00
53.	18.8.2012			7 040,00		7 040,00
54.	18.9.2012			7 040,00		7 040,00
55.	18.10.2012			7 040,00		7 040,00
56.	18.11.2012			7 040,00		7 040,00
57.	18.12.2012			7 040,00		7 040,00
	122012				-26 000,00	26 000,00
	stav k 31.12.2012				6 500,00	110 480,00
58.	18.1.2013			7 040,00		7 040,00
59.	18.2.2013			7 040,00		7 040,00
60.	18.3.2013			7 040,00		7 040,00
	032013				-6 500,00	6 500,00
	stav k 18.03.2013				0,00	27 620,00
61.	18.3.2013			1 000,00		

Příloha 8: Leasingová smlouva č. 1 - Současná hodnota leasingových splátek

	Platba	odúročitel	Diskontovaná platba
0	122 700,00	1,00	122 700,00
0	7 300,00	1,00	7 300,00
0	7 040,00	1,00	7 040,00
1	7 040,00	1,01	6 970,30
2	7 040,00	1,02	6 901,28
3	7 040,00	1,03	6 832,95
4	7 040,00	1,04	6 765,30
5	7 040,00	1,05	6 698,32
6	7 040,00	1,06	6 632,00
7	7 040,00	1,07	6 566,34
8	7 040,00	1,08	6 501,32
9	7 040,00	1,09	6 436,95
10	7 040,00	1,10	6 373,22
11	7 040,00	1,12	6 310,12
12	7 040,00	1,13	6 247,64
13	7 040,00	1,14	6 185,78
14	7 040,00	1,15	6 124,54
15	7 040,00	1,16	6 063,90
16	7 040,00	1,17	6 003,86
17	7 040,00	1,18	5 944,42
18	7 040,00	1,20	5 885,56
19	7 040,00	1,21	5 827,29
20	7 040,00	1,22	5 769,59
21	7 040,00	1,23	5 712,47
22	7 040,00	1,24	5 655,91
23	7 040,00	1,26	5 599,91
24	7 040,00	1,27	5 544,47
25	7 040,00	1,28	5 489,57
26	7 040,00	1,30	5 435,22
27	7 040,00	1,31	5 381,40
28	7 040,00	1,32	5 328,12
29	7 040,00	1,33	5 275,37
30	7 040,00	1,35	5 223,14
31	7 040,00	1,36	5 171,42
32	7 040,00	1,37	5 120,22
33	7 040,00	1,39	5 069,53
34	7 040,00	1,40	5 019,33
35	7 040,00	1,42	4 969,64
36	7 040,00	1,43	4 920,43
37	7 040,00	1,45	4 871,71
38	7 040,00	1,46	4 823,48
39	7 040,00	1,47	4 775,72
40	7 040,00	1,49	4 728,44
41	7 040,00	1,50	4 681,62
42	7 040,00	1,52	4 635,27
43	7 040,00	1,53	4 589,38
44	7 040,00	1,55	4 543,94
45	7 040,00	1,56	4 498,95
46	7 040,00	1,58	4 454,40
47	7 040,00	1,60	4 410,30
48	7 040,00	1,61	4 366,63
49	7 040,00	1,63	4 323,40
50	7 040,00	1,64	4 280,59
51	7 040,00	1,66	4 238,21
52	7 040,00	1,68	4 196,25
53	7 040,00	1,69	4 154,70
54	7 040,00	1,71	4 113,57
55	7 040,00	1,73	4 072,84
56	7 040,00	1,75	4 032,51
57	7 040,00	1,76	3 992,59
58	7 040,00	1,78	3 953,06
59	7 040,00	1,80	3 913,92
59	1 000,00	1,80	555,95
	ČSH plateb		450 204,26

Příloha 9: Leasingová smlouva č. 1 - Výpočet odpisů

Rok	Odpis	Oprávký od počátku	Zůstatková cena
2008	52650	52650	298350
2009	70200	122850	228150
2010	70200	193050	157950
2011	70200	263250	87750
2012	70200	333450	17550
2013	17550	351000	0

Priloha 10: Leasingová smlouva č. 1 - Splátkový kalendář IFRS

Splátkový kalendář		- úrok.míra	0,0254680		
Rok	PZ	Splátka	úrok	úmor	KZ
08/04	351 000,00	130 000,00		130 000,00	221 000,00
08/04	221 000,00	7 040,00		7 040,00	213 960,00
08/05	213 960,00	7 040,00	5 449,14	1 590,86	212 369,14
08/06	212 369,14	7 040,00	5 408,62	1 631,38	210 737,76
08/07	210 737,76	7 040,00	5 367,07	1 672,93	209 064,83
08/08	209 064,83	7 040,00	5 324,47	1 715,53	207 349,30
08/09	207 349,30	7 040,00	5 280,78	1 759,22	205 590,07
08/10	205 590,07	7 040,00	5 235,97	1 804,03	203 786,04
08/11	203 786,04	7 040,00	5 190,03	1 849,97	201 936,07
08/12	201 936,07	7 040,00	5 142,91	1 897,09	200 038,98
09/01	200 038,98	7 040,00	5 094,60	1 945,40	198 093,58
09/02	198 093,58	7 040,00	5 045,05	1 994,95	196 098,63
09/03	196 098,63	7 040,00	4 994,24	2 045,76	194 052,87
09/04	194 052,87	7 040,00	4 942,14	2 097,86	191 955,02
09/05	191 955,02	7 040,00	4 888,71	2 151,29	189 803,73
09/06	189 803,73	7 040,00	4 833,92	2 206,08	187 597,65
09/07	187 597,65	7 040,00	4 777,74	2 262,26	185 335,39
09/08	185 335,39	7 040,00	4 720,13	2 319,87	183 015,52
09/09	183 015,52	7 040,00	4 661,04	2 378,96	180 636,56
09/10	180 636,56	7 040,00	4 600,46	2 439,54	178 197,02
09/11	178 197,02	7 040,00	4 538,32	2 501,68	175 695,34
09/12	175 695,34	7 040,00	4 474,61	2 565,39	173 129,95
10/01	173 129,95	7 040,00	4 409,28	2 630,72	170 499,23
10/02	170 499,23	7 040,00	4 342,28	2 697,72	167 801,51
10/03	167 801,51	7 040,00	4 273,57	2 766,43	165 035,08
10/04	165 035,08	7 040,00	4 203,12	2 836,88	162 198,20
10/05	162 198,20	7 040,00	4 130,87	2 909,13	159 289,06
10/06	159 289,06	7 040,00	4 056,78	2 983,22	156 305,84
10/07	156 305,84	7 040,00	3 980,80	3 059,20	153 246,64
10/08	153 246,64	7 040,00	3 902,89	3 137,11	150 109,53
10/09	150 109,53	7 040,00	3 822,99	3 217,01	146 892,52
10/10	146 892,52	7 040,00	3 741,06	3 298,94	143 593,58
10/11	143 593,58	7 040,00	3 657,04	3 382,96	140 210,62
10/12	140 210,62	7 040,00	3 570,89	3 469,11	136 741,51
11/01	136 741,51	7 040,00	3 482,54	3 557,46	133 184,04
11/02	133 184,04	7 040,00	3 391,93	3 648,07	129 535,98
11/03	129 535,98	7 040,00	3 299,02	3 740,98	125 795,00
11/04	125 795,00	7 040,00	3 203,75	3 836,25	121 958,75
11/05	121 958,75	7 040,00	3 106,05	3 933,95	118 024,80
11/06	118 024,80	7 040,00	3 005,86	4 034,14	113 990,66
11/07	113 990,66	7 040,00	2 903,12	4 136,88	109 853,77
11/08	109 853,77	7 040,00	2 797,76	4 242,24	105 611,53
11/09	105 611,53	7 040,00	2 689,72	4 350,28	101 261,25
11/10	101 261,25	7 040,00	2 578,92	4 461,08	96 800,17
11/11	96 800,17	7 040,00	2 465,31	4 574,69	92 225,48
11/12	92 225,48	7 040,00	2 348,80	4 691,20	87 534,28
12/01	87 534,28	7 040,00	2 229,32	4 810,68	82 723,60
12/02	82 723,60	7 040,00	2 106,81	4 933,19	77 790,41
12/03	77 790,41	7 040,00	1 981,17	5 058,83	72 731,58
12/04	72 731,58	7 040,00	1 852,33	5 187,67	67 543,91
12/05	67 543,91	7 040,00	1 720,21	5 319,79	62 224,12
12/06	62 224,12	7 040,00	1 584,72	5 455,28	56 768,84
12/07	56 768,84	7 040,00	1 445,79	5 594,21	51 174,63
12/08	51 174,63	7 040,00	1 303,32	5 736,68	45 437,95
12/09	45 437,95	7 040,00	1 157,21	5 882,79	39 555,16
12/10	39 555,16	7 040,00	1 007,39	6 032,61	33 522,55
12/11	33 522,55	7 040,00	853,75	6 186,25	27 336,31
12/12	27 336,31	7 040,00	696,20	6 343,80	20 992,51
13/01	20 992,51	7 040,00	534,64	6 505,36	14 487,15
13/02	14 487,15	7 040,00	368,96	6 671,04	7 816,10
13/03	7 816,10	7 040,00	199,06	6 840,94	975,17
13/03	975,17	1 000,00	24,84	975,16	0,00

