

# **Projekt sestavení konsolidované účetní závěrky ve společnosti XY, a.s.**

Bc. Jana Letková

---

Diplomová práce  
2022



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2021/2022

# ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Jana Letková  
Osobní číslo: M20720  
Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa  
Studijní obor: Finance  
Forma studia: Kombinovaná  
Téma práce: Projekt sestavení konsolidované účetní závěrky ve společnosti XY, a.s.

## Zásady pro vypracování

### Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

#### I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů a na základě literární rešerše zpracujte teoretické poznatky se zaměřením na problematiku konsolidované účetní závěrky sestavené podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

#### II. Praktická část

- Charakterizujte společnost XY, a.s. a další společnosti patřící do tohoto konsolidačního celku.
- Analyzujte proces zpracování účetních dat použitých pro sestavení konsolidovaných účetních výkazů.
- Na základě teoretických poznatků a zpracované analýzy sestavte konsolidované účetní výkazy za konsolidační celek společnosti XY, a.s.
- Zhodnoťte přínosy a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení.

### Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

**Seznam doporučené literatury:**

- BAKKER, Erwin et al. *Wiley 2017 Interpretation and Application of IFRS Standards*. 12th ed. United States of America: John Wiley & Sons, 2017, 1010 s. ISBN 978-1-119-34022-5.
- DOTZLAW, Reinhard et al. *Insights into IFRS: KPMG's Practical Guide To International Financial Reporting Standards*. 15th ed. Mytholmroyd: Sweet & Maxwell, 2018, 1774 s. ISBN 978-0-414-06957-2.
- HORNICKÁ, Renáta et al. *Konsolidace a ekvivalence majetkových účtů dle IFRS*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, 348 s. ISBN 978-80-7357-969-2.
- VAŠEK, Libor a David PROCHÁZKA. *Účetnictví – výkaznictví vybrané oblasti IFRS*. 2. aktualizované vydání. Praha: INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH, 2018, 206 s. ISBN 978-80-87985-19-9.
- ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ. *Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace*. Druhé upravené a rozšířené vydání. Jesenice: Ekopress, 2018, 551 s. ISBN 978-80-87865-43-9.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **11. února 2022**

Termín odevzdání diplomové práce: **27. dubna 2022**

L.S.

---

**prof. Ing. David Tuček, Ph.D.**  
děkan

---

**prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková**  
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 11. února 2022

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

### Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

### Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: .....

.....  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Diplomová práce je zaměřena na sestavení KÚZ podle IFRS za konsolidační celek společnosti XY, a.s. V teoretické části práce je na základě literární rešerše představena individuální a konsolidovaná účetní závěrka, dále jsou vymezeny související pojmy, metody konsolidace a leasingy. Na závěr teoretické části práce je objasněn převod KÚZ ze struktury CAS do struktury IFRS. Prostřednictvím teoretické části práce je vytvořeno východisko pro část praktickou, která se zabývá sestavením KÚZ podle IFRS. V praktické části práce jsou nejdříve krátce představeny společnosti spadající do konsolidačního celku. Následně je provedena analýza procesu zpracování účetních dat. Poté jsou sestaveny konsolidované účetní výkazy. Výstupem diplomové práce je zhodnocení přínosů, nákladů a rizik, včetně stanovení časového harmonogramu, projektu KÚZ. Na závěr práce jsou uvedeny doporučení pro mateřskou společnost XY, a.s.

Klíčová slova: individuální účetní závěrka, konsolidovaná účetní závěrka, IFRS, goodwill, vzájemné vztahy, reportingový balíček, metody konsolidace

## **ABSTRACT**

The diploma thesis is focused on the preparation of the consolidated financial statements according to IFRS rules for the consolidation unit of XY, a.s. On the basis of a literature search, the theoretical part of the thesis introduces individual and consolidated financial statements, as well as defines related concepts, consolidation methods and leases. At the end of the theoretical part of the thesis, the conversion of the Consolidated Financial Statements from the CAS structure to the IFRS structure is explained. The theoretical part of the thesis lays the foundation for the practical part, which focuses on the preparation of the CAS statements in line with IFRS. In the practical part of the thesis, the companies included in the consolidation unit are first briefly introduced. Subsequently, an analysis of the accounting data processing is made, then the consolidated financial statements are prepared. The output of this thesis is an assessment of the benefits, costs and risks, including the determination of the time frame of the project. The thesis concludes with recommendations for the parent company XY, a.s.

Keywords: individual financial statements, consolidated financial statements, IFRS, goodwill, relationships, reporting package, consolidation methods

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D., a to především za poskytnutí praktických rad a vstřícný přístup. Ráda bych poděkovala také managementu a zaměstnancům společnosti XY, a.s. za poskytnuté podklady, cenné informace a čas, který mi věnovali. Obrovské poděkování patří také rodině a přátelům za podporu a toleranci nejen při psaní diplomové práce, ale i v průběhu celého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

*„Neříkej, že to nejde, raději řekni, že to zatím neumíš.“*

*Tomáš Baťa*

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>12</b>
<b>CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE</b> .....	<b>14</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>16</b>
<b>1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA</b> .....	<b>17</b>
1.1 CHARAKTERISTIKA ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	17
1.2 DRUHY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	19
1.2.1 Řádná účetní závěrka .....	19
1.2.2 Mimořádná účetní závěrka .....	19
1.2.3 Mezitímní účetní závěrka .....	19
1.3 TYPY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	20
1.3.1 Konsolidovaná účetní závěrka .....	20
1.3.2 Individuální účetní závěrka .....	20
1.3.3 Samostatná účetní závěrka .....	20
1.4 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA .....	20
1.5 ROZVAHA A VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY PODLE ČÚL.....	21
1.5.1 Rozvaha .....	21
1.5.2 Výkaz zisku a ztráty .....	22
1.6 JEDNOTLIVÉ KOMPONENTY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PODLE IFRS .....	22
1.6.1 Výkaz finanční situace .....	22
1.6.2 Výkaz výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku.....	25
1.6.3 Výkaz peněžních toků .....	27
1.6.4 Výkaz změn vlastního kapitálu .....	28
1.6.5 Příloha v účetní závěrce / Komentář k účetním výkazům.....	29
1.7 VÝROČNÍ ZPRÁVA .....	29
<b>2 ZÁKLADNÍ POJMY</b> .....	<b>30</b>
2.1 KONSOLIDAČNÍ CELEK .....	30
2.2 MATEŘSKÁ SPOLEČNOST .....	30
2.3 DCEŘINÁ SPOLEČNOST .....	30
2.4 PODSTATNÝ VLIV .....	31
2.5 SPOLEČNÝ VLIV .....	31
2.6 ROZHODUJÍCÍ VLIV .....	31
2.7 NEKONTROLNÍ PODÍLY .....	31
2.8 REPORTING PRO MATEŘSKOU SPOLEČNOST .....	31
<b>3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA PODLE IFRS</b> .....	<b>33</b>
3.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA .....	34
3.1.1 Osvobození od konsolidace.....	34

3.2	KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ VÝKAZY PODLE IFRS .....	35
3.2.1	Konsolidovaný výkaz finanční situace.....	35
3.2.2	Konsolidovaný výkaz výsledku a ostatního úplného výsledku.....	36
3.2.3	Konsolidovaný výkaz peněžních toků .....	37
3.2.4	Konsolidovaný výkaz změn vlastního kapitálu.....	37
3.2.5	Komentář ke konsolidovaným účetním výkazům.....	37
3.3	POSTUP PŘI KONSOLIDACI .....	37
3.4	METODY KONSOLIDACE .....	38
3.4.1	Plná metoda konsolidace.....	38
3.4.2	Poměrná metoda konsolidace.....	39
3.4.3	Ekvivalenční metoda konsolidace.....	39
3.5	KONSOLIDAČNÍ PRAVIDLA.....	39
3.6	VNITROODNIKOVÉ TRANSAKCE .....	40
3.6.1	Pohledávky a závazky .....	41
3.6.2	Spotřebované dodávky .....	41
3.6.3	Nespotřebované dodávky .....	41
3.6.4	Dividendy .....	42
3.7	GOODWILL .....	42
3.8	KONSOLIDACE ZAHRANIČNÍCH DCEŘINÝCH SPOLEČNOSTÍ.....	42
3.9	ODLOŽENÁ DAŇ .....	43
<b>4</b>	<b>IFRS 16 - LEASINGY.....</b>	<b>44</b>
4.1	ÚVOD DO PROBLEMATIKY LEASINGŮ.....	44
4.2	VÝJIMKY Z VYKAZOVÁNÍ LEASINGŮ .....	44
4.3	ZAHÁJENÍ LEASINGU .....	45
4.4	OCENĚNÍ A ZACHYCENÍ PRÁVA K UŽÍVÁNÍ A ZÁVAZKU Z LEASINGU .....	45
4.5	LEASING V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE NÁJEMCE .....	45
4.5.1	Rozvaha.....	45
4.5.2	Výsledovka.....	46
4.5.3	Výkaz peněžních toků .....	46
4.5.4	Komentář k účetním výkazům .....	46
<b>5</b>	<b>DERIVÁTY.....</b>	<b>47</b>
5.1	ZÁKLADNÍ TYPY FINANČNÍCH DERIVÁTŮ.....	47
5.1.1	Forward .....	47
5.1.2	Futures.....	47
5.1.3	Swap.....	48
5.1.4	Opce .....	48
<b>6</b>	<b>PŘEVOD VÝKAZŮ ZE STRUKTURY CAS DO STRUKTURY IFRS .....</b>	<b>49</b>
6.1	PŘETŘÍDĚNÍ AKTIV PODLE CAS DO IFRS .....	49
6.2	PŘETŘÍDĚNÍ PASIV PODLE CAS DO IFRS .....	49
<b>7</b>	<b>IAS 33 – ZISK NA AKCII.....</b>	<b>50</b>



7.1	ZÁKLADNÍ ZISK NA AKCII .....	50
7.2	ZŘEDĚNÝ ZISK NA AKCII.....	50
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>51</b>
<b>8</b>	<b>PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTÍ V KONSOLIDAČNÍM CELKU .....</b>	<b>52</b>
8.1	SPOLEČNOST XY .....	52
8.1.1	Identifikační údaje.....	52
8.1.2	Vykazování dle české legislativy a IFRS.....	52
8.1.3	Vlastnická struktura .....	53
8.2	SPOLEČNOST A.....	54
8.2.1	Identifikační údaje.....	54
8.3	SPOLEČNOST B.....	55
8.3.1	Identifikační údaje.....	55
8.4	SPOLEČNOST C .....	55
8.4.1	Identifikační údaje.....	56
8.5	SPOLEČNOST D.....	56
8.5.1	Identifikační údaje.....	56
8.6	SPOLEČNOST E .....	56
8.6.1	Identifikační údaje.....	57
8.7	AKTUÁLNÍ SITUACE.....	57
<b>9</b>	<b>ANALÝZA PROCESU ZPRACOVÁNÍ ÚČETNÍCH DAT .....</b>	<b>59</b>
9.1	ÚČETNICTVÍ .....	59
9.2	ÚČETNÍ SYSTÉMY .....	59
9.3	VNITŘNÍ PŘEDPIS PRO JEDNOTNÉ ÚČTOVÁNÍ.....	60
9.3.1	Metody oceňování hmotného a nehmotného majetku .....	60
9.3.2	Finanční majetek .....	62
9.3.3	Leasing .....	63
9.3.4	Metody oceňování pohledávek a závazků.....	63
9.3.5	Metody oceňování zásob.....	64
9.3.6	Účtování výnosů.....	64
9.3.7	Stanovení opravných položek a rezerv .....	64
9.3.8	Daně .....	65
9.4	INDIVIDUÁLNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	65
9.5	AUDIT .....	66
<b>10</b>	<b>KONSOLIDAČNÍ BALÍČEK.....</b>	<b>67</b>
10.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	67
10.2	TRŽBY A SEGMENTY .....	68
10.3	POHLEDÁVKY A ZÁVAZKY – VZÁJEMNÉ VZTAHY .....	69
10.4	VÝNOSY A NÁKLADY – VZÁJEMNÉ VZTAHY .....	70

10.5	REZERVY.....	72
10.6	DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK – VZÁJEMNÉ VZTAHY .....	73
10.7	DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK – VZÁJEMNÉ VZTAHY.....	74
10.8	LEASINGY.....	75
10.9	DERIVÁTY .....	76
<b>11</b>	<b>PROJEKT SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....</b>	<b>77</b>
11.1	VSTUPNÍ INFORMACE DO PROJEKTU KONSOLIDACE .....	77
11.2	VYMEZENÍ KONSOLIDAČNÍHO CELKU .....	78
11.3	ORGANIZAČNÍ SMĚRNICE .....	78
11.4	PŘEVOD INFORMACÍ Z INDIVIDUÁLNÍCH ÚČETNÍCH ZÁVĚREK.....	80
11.4.1	Převod výkazů společnosti C .....	81
11.4.2	Pronájem kanceláře .....	81
11.4.3	Pronájem automobilu 1 .....	84
11.4.4	Pronájem automobilu 2 .....	87
11.4.5	Zobrazení ve výkazech.....	90
11.5	ZAČLENĚNÍ INDIVIDUÁLNÍCH POLOŽEK ROZVAHY A VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY .....	92
11.6	VÝPOČET GOODWILLU.....	94
11.7	VYLOUČENÍ VNITROPODNIKOVÝCH TRANSAKČÍ.....	96
11.7.1	Vyloučení podílů .....	97
11.7.2	Vyloučení půjček .....	98
11.7.3	Vyloučení pohledávek a závazků.....	100
11.7.4	Vyloučení nákladů a výnosů .....	101
11.8	ZAHRNUTÍ SPOLEČNOSTI B DO KONSOLIDOVANÝCH FINANČNÍCH VÝKAZŮ .....	103
11.8.1	Ekvivalenční podíl v aktivech.....	103
11.8.2	Ekvivalenční podíl v pasivech .....	103
11.8.3	Ekvivalenční podíl ve výsledovce.....	103
11.9	SHRNUTÍ ÚPRAV PROVEDENÝCH V KONSOLIDAČNÍM MODELU.....	104
11.10	KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ VÝKAZY VE STRUKTUŘE CAS .....	108
11.10.1	Konsolidovaná rozvaha .....	108
11.10.2	Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty .....	108
11.10.3	Konsolidovaná příloha .....	108
11.11	KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ VÝKAZY VE STRUKTUŘE IFRS.....	109
11.11.1	Aktiva.....	109
11.11.2	Vlastní kapitál a závazky .....	111
11.11.3	Výkaz o výsledku a ostatním úplném výsledku.....	115
11.12	VÝPOČET ZÁKLADNÍHO A ZŘEDĚNÉHO ZISKU NA AKCII.....	118
11.13	PŘÍNOSY, NÁKLADY, ČASOVÝ HARMONOGRAM A RIZIKA PROJEKTU.....	118
11.13.1	Přínosy projektu .....	118
11.13.2	Náklady projektu.....	119

11.13.3 Časový harmonogram projektu .....	121
11.13.4 Rizika projektu .....	124
<b>12 ZÁVĚŘEČNÁ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....</b>	<b>126</b>
12.1 VNITROODNIKOVÁ SMĚRNICE.....	126
12.2 KVALIFIKACE ZAMĚSTNANCŮ .....	126
12.3 ZAVEDENÍ ANALYTICKÝCH ÚČTŮ PRO SKLADY .....	127
12.4 SOFTWARE .....	128
12.5 KRATŠÍ INTERVAL PRO SESTAVENÍ KÚZ .....	129
12.6 CHYBY V INDIVIDUÁLNÍCH ÚČETNÍCH ZÁVĚRKÁCH .....	129
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>130</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>132</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>136</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>137</b>
<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>138</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>140</b>

## ÚVOD

Možná je překvapivé, že i tak moderní pojem jako je konsolidace, má kořeny už v období průmyslové revoluce, zejména pak v 19. století. V období průmyslové revoluce došlo k zásadnímu rozvoji globalizace mimo jiné i v oblasti ekonomiky, kdy docházelo ke kapitálovému propojování společností a tím vznikaly větší ekonomické celky, které byly ovládané pouze jedním vlastníkem. Tímto procesem došlo k vzájemnému propojení jak majetku a závazků, tak i výnosů a nákladů, které bylo potřeba začít konsolidovat. První konsolidované účetní výkazy vznikly ke konci 19. století v USA, následně se začaly sestavovat i v Evropě. V České republice se KÚZ začala sestavovat až ke konci 20. století. O konsolidacích sestavených podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví se začalo hovořit až se vstupem do Evropské unie.

Konsolidovaná účetní závěrka je taková závěrka, která je sestavena na podkladě individuálních účetních závěrek mateřského, dceřiného a přidruženého podniku, resp. za konsolidační celek. Vzhledem k tomu, že stále roste počet kapitálově propojených společností, roste také potřeba konsolidací.

Diplomová práce je zaměřena na sestavení konsolidované účetní závěrky ve společnosti XY, a.s. podle IFRS. Práce je rozdělena na tři hlavní části, a to teoretickou, analytickou a projektovou. Teoretická část práce je rozdělena do sedmy dílčích částí práce. Nejdříve je představena individuální účetní závěrka. Dále jsou vymezeny základní pojmy, na které navazuje další dílčí část práce, a to představení konsolidované účetní závěrky. Čtvrtá dílčí část teoretické práce se zabývá vymezením leasingů a jejich vykázáním z hlediska IFRS, na kterou navazuje pátá dílčí část zabývající se formulací derivátů. Poté se teoretická část práce zabývá problematikou převodu výkazů ze struktury CAS do struktury výkazů podle IFRS. Na závěr této části práce jsou představeny pojmy základní a zředěný zisk na akcii.

V rámci teoretické části práce došlo k vymezení potřebných poznatků, které jsou dále využity jak v části praktické, tak i v části projektové. V analytické části práce jsou nejdříve společnosti spadající do konsolidačního celku krátce představeny. V další části práce je představena analýza procesu zpracování účetních dat, jejíž součástí je i vnitropodniková směrnice, která slouží ke sjednocení účetních metod napříč Skupinou. Následující část práce se věnuje reportingu dceřiných společností pro mateřskou společnost pomocí reportingového balíčku, dále jen konsolidační balíček.

Poté, co jsou získány nezbytná vstupní data, je možné přejít k hlavní části práce, kterou je sestavení konsolidované účetní závěrky podle IFRS. Projektové části práce, jako hlavnímu cíli této diplomové práce, je věnována celá další kapitola. V rámci projektové části práce jsou nejdříve začleněny individuální výkazy společností ve Skupině do konsolidačního modelu. Tomuto kroku předchází převod výkazů společnosti C a společnosti D na výkazy podle IFRS. Dále před konečným sestavením KÚZ musí být provedeny nutné konsolidační úpravy, které jsou v rámci této kapitoly v logickém pořadí představeny pomocí tzv. konsolidačního modelu. Jedná se zejména o výpočet goodwillu, vyloučení vzájemných vztahů, začlenění společnosti oceňované metodou ekvivalence do konsolidovaných výkazů a další. Po provedení a vyčíslení celkových konsolidačních úprav jsou sestaveny finální konsolidované účetní výkazy ve struktuře CAS, ale podle účetních pravidel z hlediska IFRS. Následující část práce se věnuje převodu těchto výkazů ve struktuře CAS do struktury výkazů podle IFRS. Nedílnou součástí konsolidovaných účetních výkazů sestavených podle IFRS je vyčíslení základního a zředěného zisku, který je vypočten následně.

Na závěr práce jsou zhodnoceny přínosy, náklady a rizika, která jsou spojena s tímto projektem. V rámci této kapitoly je představen i časový harmonogram sestavení konsolidované účetní závěrky. Tyto procesy a analýzy vyústily ve finální zhodnocení a doporučení pro společnost XY, a.s.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je sestavení konsolidované účetní závěrky podle IFRS. Začátkem roku 2020 nejvyšší management pražské společnosti předvedl novou strategii, která představuje sestavení konsolidované účetní závěrky na každé úrovni mateřské společnosti počínaje účetním obdobím 2021. Vzhledem k tomu, že nejvýznamnější společnost Skupiny vede účetnictví a sestavuje svou individuální účetní závěrku podle IFRS, bylo rozhodnuto, že veškeré mateřské společnosti nacházející se v tomto konsolidačním celku budou tyto KÚZ sestavovat právě podle IFRS.

Hlavního cíle bude v této práci dosaženo pomocí dílčích cílů. Prvního dílčího cíle bude dosaženo prostřednictvím teoretické části práce, a to vytvořením teoretického východiska pro sestavení konsolidovaných účetních výkazů podle IFRS, tedy východiskem pro část praktickou. V rámci dosažení hlavního cíle bude i praktická část práce rozdělena na dva dílčí cíle. Prvním dílčím cílem praktické části práce je provedení analýzy procesu zpracování účetních dat. Druhým dílčím cílem praktické části práce je zpracování projektu sestavení konsolidované účetní závěrky podle IFRS. Závěrem projektové části práce bude zhodnocení a doporučení pro mateřskou společnost XY, a.s.

Teoretická část diplomové práce je zpracována na základě **literární rešerše**. Literární rešerše představuje formu výzkumu, která se zakládá na analýze dokumentů, které se zabývají danou problematikou. Data jsou pro účely teoretické části práce získávány z odborných literárních zdrojů. Pro účely praktické části práce jsou data získána ze zveřejněných účetních závěrek společností v konsolidačním celku a také z interních zdrojů společnosti XY, a.s. Jednotlivé kapitoly jsou tvořeny na základě metody **deskripce**. Tato metoda zobrazuje popis určitého jevu nebo procesu, který má za úkol přiblížit a také utřídit danou problematiku. V průběhu teoretické části práce je využita metoda **komparace**, která je založena na porovnání dvou objektů za účelem stanovení jejich stejných nebo rozdílných znaků. V rámci této práce se jedná například o formulaci rozdílů mezi českou legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví při oceňování podílů a odpisu goodwillu.

V rámci praktické části práce je využita metoda **nestandardizovaného rozhovoru**, který umožňuje zaznamenat i širší souvislosti mezi zkoumanými jevy. Dále umožňuje vyloučit i případné chyby, které mohly vzniknout špatným porozuměním při dotazování. Nestandardizované rozhovory probíhaly ve společnosti XY, a.s. s pracovníky odboru

Konsolidace a reporting a s pracovníky z odboru Finance, kteří se zabývají procesy souvisejícími s konsolidovanými účetními výkazy.

Dále budou získaná data zpracována pomocí metody **analýzy**. Jedná se o proces rozboru či rozdělení jednoho celku na více dílčích částí. Pomocí analýzy budou zpracovány například individuální účetní výkazy společností v konsolidačním celku. V projektové části práce bude využita metoda **syntézy**. Tato metoda spojuje jednotlivé dílčí části do jednoho celku, které byly rozborovány či rozděleny pomocí metody analýzy a zkoumá jejich vzájemné vazby a souvislosti. Může se jednat například o vzájemné vazby vzájemných vztahů v rámci Skupiny. V rámci projektové části práce bude použit **Ganttův diagram**, který se využívá při řízení projektů pro grafické znázornění a naplánování činnosti v čase. Pomocí Ganttova diagramu bude sestaven časový harmonogram projektu sestavení konsolidované účetní závěrky podle IFRS.

V závěru práce bude využita metoda **dedukce**, která představuje vyvození logického závěru, z nichž platných faktů. Metoda bude využita pro zhodnocení a doporučení společnosti XY, a.s., čímž dojde k úplnému naplnění hlavního cíle práce.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**



# 1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Nezbytným předpokladem pro sestavení konsolidované účetní závěrky společnosti XY, a.s. je teoretické vymezení souvisejících pojmů. V následujících kapitolách bude blíže specifikováno, co to vlastně účetní závěrka je a jakými způsoby může být sestavována. Současně budou představeny rozdíly v pojetí účetní závěrky mezi českou legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví neboli IFRS.

## 1.1 Charakteristika účetní závěrky

Účetní závěrka je veřejný dokument, ze kterého čerpají informace nejen akcionáři a podílníci, ale i státní instituce, banky, obchodní partneři a další. Informace, které jsou obsaženy v účetní závěrce musí být úplné, správné a nezpochybnitelné. (Brychta a kol., 2020, s. 479)

Vašek a Procházka (2018, s. 32) uvádějí, že účetní závěrka je nástrojem předávání účetních, potažmo i finančních, informací o společnosti osobám a uživatelům (subjektům), které o ně mají zájem.

Účetní závěrka si klade za cíl podat informace o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky, které jsou užitečné pro uživatele při jejich rozhodování. Účetní závěrka navazuje na účetní uzávěrku. (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 235)

Schiffer (2005, s. 244) uvádí, že vyvrcholením účetních prací je sestavení roční účetní závěrky, která je sestavována ke konci každého účetního období. Účetní závěrka ztělesňuje majetkové a výsledkové zdokumentování a současně také zobrazení účetní jednotky, v němž se promítají číselné údaje o stavu a struktuře majetku, vlastnických vztazích k tomuto majetku, výnosech, nákladech a dosaženém výsledku hospodaření.

Podle Ryneše (2021, s. 248) je účetní závěrka klíčový dokument, kterým vrcholí účetní práce ve společnosti za celé účetní období.

Účetní závěrka představuje strukturované uspořádání informací o finanční situaci a výkonnosti podniku, jejichž primárními uživateli jsou z pohledu koncepce IFRS existující nebo potenciální investoři a věřitelé. (Vašek a Procházka, 2018, s. 33)

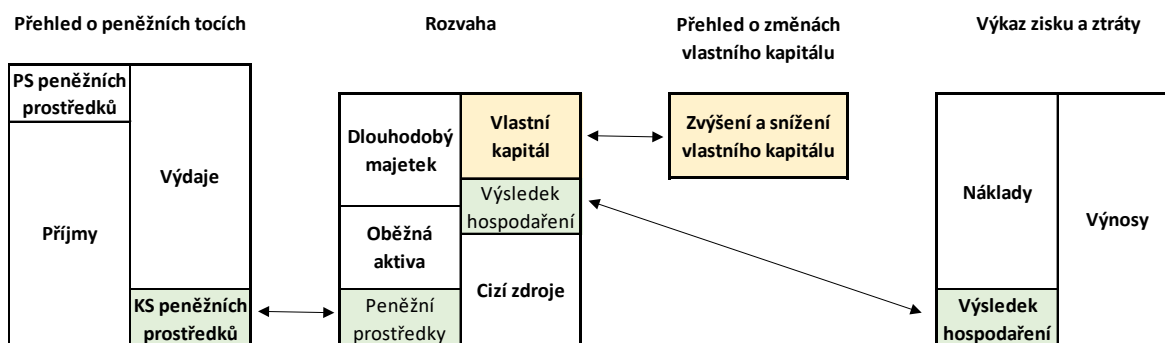
Dušek (2018, s. 54) uvádí, že účetní závěrka je z hlediska české legislativy souborem účetních výkazů a tvoří ji:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- příloha.

Z hlediska IFRS je účetní závěrka uspořádána do následujících čtyř účetních výkazů a související přílohy (Bakker a kol., 2017, s. 51 – 52):

- výkaz o finanční situaci,
- výkaz výsledku a ostatního úplného výsledku,
- výkaz změn vlastního kapitálu,
- výkaz o peněžních tocích,
- poznámky a komentáře doplňující účetní výkazy (české účetní předpisy používají pojem příloha).

Na obrázku 1 je možné vidět vzájemnou provázanost výše uvedených účetních výkazů.



Obrázek 1 Vzájemná provázanost účetních výkazů (Šteker a Otrusinová, 2018, s. 236 a vlastní zpracování)

Hruška (2021, s. 15) říká, že účetní výkazy, které jsou součástí účetní závěrky, je možné z hlediska české legislativy sestavit v plném nebo zkráceném rozsahu. Šteker a Otrusinová (2018, s. 236) doplňují, že ve zkráceném rozsahu mají ÚZ umožněno sestavovat ty účetní jednotky, které nejsou povinné mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Vašek a Procházka (2018, s. 34) uvádějí, že za účetní závěrku sestavenou podle IFRS nelze označit účetní závěrku, chybí-li jeden z výše uvedených účetních výkazů, například výkaz o peněžních tocích. Je zde tedy rozdíl oproti českým účetním předpisům, kde výkaz o

peněžních tocích a výkaz změn vlastního kapitálu jsou povinné pouze pro střední a velké účetní jednotky. Dalším rozdílem je i rozsah účetní závěrky, kdy české účetní předpisy znají úplný a zkrácený rozsah, zatímco pro IFRS výběr z těchto variant není relevantní.

## 1.2 Druhy účetní závěrky

Česká legislativa v současné době upravuje tyto druhy účetních závěrek (Brychta a kol., 2020, s. 480):

- řádná,
- mimořádná,
- mezitímní.

### 1.2.1 Řádná účetní závěrka

Řádná účetní závěrka se sestavuje k poslednímu dni účetního období, tzv. k rozvahovému dni. Účetním obdobím je buď (Brychta a kol., 2020, s. 480):

- **kalendářní rok**, kdy rozvahový den je 31. 12., nebo
- **hospodářský rok**, kdy rozvahový den je poslední den hospodářského roku.

### 1.2.2 Mimořádná účetní závěrka

Mimořádná účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období, kdy se neuzavírají účetní knihy, ale provádí se pouze inventarizace, např. ke dni zániku povinnosti vést účetnictví, ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace a další. (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 239)

### 1.2.3 Mezitímní účetní závěrka

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období, a to k jinému okamžiku než k rozvahovému dni. V případě mezitímní účetní závěrky se provádí inventarizace, ale neuzavírají se účetní knihy. Sestavuje se např. při prodeji obchodního podílu nebo při přeměně obchodních korporací. (Brychta a kol., 2020, s. 481)

Je třeba zdůraznit, že v případě IFRS se žádná účetní závěrka neoznačuje za mimořádnou. Oproti české legislativě v IFRS existuje tzv. první účetní závěrka sestavená tzv. prvouživatelem. Tato účetní závěrka musí obsahovat i počátek srovnatelného období, tzn. rozvahové zůstatky k datu přechodu na IFRS. (Vašek a Procházka, 2018, s. 33)

### 1.3 Typy účetní závěrky

Z hlediska české legislativy rozlišujeme individuální a konsolidovanou účetní závěrku. V IFRS se setkáváme ještě i s pojmem „Separate financial statements“ neboli v doslovném překladu samostatná účetní závěrka.

#### 1.3.1 Konsolidovaná účetní závěrka

Konsolidovaná účetní závěrka je sestavována za majetkově propojené skupiny podniků. Konsolidované výkazy jsou užitečné zejména pro akcionáře, představenstvo a manažery mateřské společnosti (Krupová, 2019, s. 454). Problematika konsolidované účetní závěrky bude popsána v dalších kapitolách.

#### 1.3.2 Individuální účetní závěrka

Pojem individuální účetní závěrky není z hlediska IFRS nijak formálně definován. Individuální účetní závěrka představuje účetní závěrku účetní jednotky, která nemá žádné dceřiné společnosti a:

- má investice do přidružených podniků a/nebo společných podniků, které jsou zaúčtovány ekvivalencí nebo
- nemá ani investici do přidruženého podniku, ani podíl společného vlastníka ve společném podniku. (Dotzlaw a kol., 2018, s. 36)

#### 1.3.3 Samostatná účetní závěrka

Samostatnou účetní závěrku sestavují mateřské společnosti nebo investoři v přidruženém nebo společném podniku, kteří nemusí sestavovat konsolidovanou nebo individuální účetní závěrku. (Barnes a kol., 2019, s. 535)

Vašek a Procházka (2018, s. 33) dodávají, že z hlediska IFRS je primární konsolidovaná účetní závěrka a individuální nemusí být sestavována, zatímco z hlediska české legislativy je primární individuální účetní závěrka a konsolidovaná se sestavuje při naplnění velikostních kritérií.

### 1.4 Legislativní úprava

Z hlediska české legislativy je pro potřeby účetní závěrky využito těchto legislativních pramenů (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 239):

- **Zákon o účetnictví:** kategorie ÚJ, rozsah vedení účetnictví, typy a obsah účetní závěrky, stanovení rozvahového dne a další.
- **Vyhláška k zákonu o účetnictví:** způsob a rozsah sestavování účetní závěrky, uspořádání a obsahové vymezení u některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu, náležitosti přílohy a další.
- **České účetní standardy pro podnikatele:** upravuje například možnosti řešení přehledu o peněžních tocích pomocí nepřímé metody.

Z hlediska IFRS je pro potřeby účetní závěrky využito těchto legislativních pramenů:

- **Koncepční rámec pro účetní výkaznictví:** koncepční rámec není žádným standardem, nicméně je nezbytným východiskem pro přípravu a pochopení jednotlivých standardů. Koncepční rámec sám o sobě netvoří pravidla IFRS, neboť ty vycházejí ze standardů (IFRS, IAS) a interpretací (IFRIC), koncepční rámec jim ale dává smysl a cíl. (Křivánková, 2021)
- **IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky:** je základním legislativním předpisem, který čtenáře seznamuje s účetními výkazy, které tvoří účetní závěrku podle IFRS, a s pravidly a požadavky pro jejich sestavení, které plynou z koncepčního rámce. Jedná se zejména o výkaz finanční situace (rozvahy), výkaz výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku, výkaz peněžních toků, výkaz změn vlastního kapitálu a přílohu. (Vašek a Procházka, 2018, s. 32)

## 1.5 Rozvaha a výkaz zisku a ztráty podle ČÚL

V této kapitole bude představena rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Tyto výkazy jsou nedílnou součástí účetních závěrek sestavených podle české legislativy.

### 1.5.1 Rozvaha

Podle Pokorné (© 2021) rozvaha poskytuje informace o finanční situaci podniku a je považována za hlavní účetní výkaz. Je sestavována k rozvahovému dni, a to v českých korunách. Hlavní myšlenkou rozvahy je to, že na jedné straně poskytuje informace o majetku společnosti (aktiva) a na druhé straně zdroje jeho krytí (pasiva). Aktiva a pasiva se musí rovnat. Konečné a počáteční stavy na sebe musí v rámci období navazovat.

Pasiva jsou vykázána za běžné a minulé období. Aktiva jsou v běžném období vykázána prostřednictvím třech sloupců:

- **Brutto hodnoty:** pořizovací ceny majetku
- **Korekce:** odpisy a opravné položky
- **Netto hodnoty:** Brutto – Korekce

Informace o aktivech za minulé období jsou vykázány v netto hodnotách. (Pokorná, © 2021)

Podoba rozvahy podle české legislativy je zobrazena v příloze I.

### 1.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty (neboli výsledovka) patří rovněž mezi povinné součásti účetní závěrky. Výsledovka je tvořena z nákladových a výnosových účtů. Tyto náklady mohou být členěny buďto druhově nebo účelově, kdy sama účetní jednotka rozhoduje o tom, které členění bude sestavovat. (Redakce, © 2016)

- **Druhové členění:** jaké náklady/výnosy byly ve společnosti vynaloženy na konkrétní účely (spotřeba materiálu, odpisy, mzdové náklady a další).
- **Účelové členění:** v jakém podnikovém útvaru byly náklady/výnosy vynaloženy. Dokládá se konkrétní účel jejich vynaložení (náklady na prodané výrobky, náklady na administrativu a další).

Podoba výkazu zisku a ztráty podle české legislativy v druhovém členění je zobrazena v příloze II.

## 1.6 Jednotlivé komponenty účetní závěrky podle IFRS

V následujících kapitolách budou přiblíženy jednotlivé účetní výkazy, které jsou součástí účetní závěrky. Tato část práce bude zaměřena v první řadě na účetní výkazy sestavené podle IFRS, jejichž úprava vychází především z koncepčního rámce a IAS 1.

### 1.6.1 Výkaz finanční situace

Výkaz o finanční situaci (neboli rozvaha) je zobrazením stavu majetku a obecně prostředků, které podnik využívá ke své ekonomické činnosti (aktiva), a zdrojů jejich financování (závazky a vlastní kapitál). (Landa, 2008, s. 30–31)

Rozvaha sestavená podle IFRS vychází z definování tří základních prvků finanční situace a z bilanční rovnice „**aktiva = vlastní kapitál + závazky**“ (Vašek a Procházka, 2018, s. 38)

- **Aktivum** je současný ekonomický zdroj ovládaný/řízený účetní jednotkou jako výsledek minulých událostí a od kterého se očekává, že účetní jednotce přinese v budoucnu ekonomické užítky. (Weygandt, 2013, s. 65)
- **Závazkem** se rozumí současná povinnost účetní jednotky převést ekonomický zdroj, která vznikla na základě minulých skutečností. (Nobes a Parker, 2006, s. 121)
- **Vlastním kapitálem** se rozumí zbývající podíl aktiv účetní jednotky po odečtení všech jejích závazků. (Dvořáková, 2017, s. 35)
- **Ekonomický zdroj** je právo, které má potenciál přinášet ekonomické užítky. (Křivánková, 2021)

Dále musí být aktiva a závazky v rozvaze členěny na dvě rozsáhlé sekce, a to:

- krátkodobé a
- dlouhodobé.

Dvořáková (2017, s. 89-90) říká, že každá položka rozvahy, která v prvním kroku splňuje definici aktiv nebo závazků musí být v dalším kroku začleněna mezi krátkodobá nebo dlouhodobá aktiva (resp. závazky). Vašek a Procházka (2018, s. 38) doplňují, že ve výjimečných případech mohou být aktiva a závazky členěny i podle likvidity, a to v případech kdy je takové členění s ohledem na odvětví společnosti a celkovou reprezentaci finanční situace firmy spolehlivější a relevantnější.

**Aktivum je klasifikováno jako krátkodobé, jestliže:**

- se očekává, že bude realizováno, drženo k prodeji nebo určeno ke spotřebě v normálním běhu provozního cyklu (např. zásoby budou vždy prezentovány jako krátkodobá aktiva, i přesto že jsou na skladě déle než 1 rok),
- jsou držena zejména za účelem obchodování (např. cenné papíry držené k obchodování),
- se očekává, že budou realizovány do 12 měsíců od rozvahového dne (např. pohledávky a dlouhodobá aktiva držena k prodeji),
- představují peníze nebo peněžní ekvivalenty, jejichž použití není omezeno na dobu delší než 12 měsíců od rozvahového dne. (Vašek a Procházka, 2018, s. 38)

Křivánková (2021) doplňuje, že všechna ostatní aktiva, která nesplňují výše uvedené podmínky **jsou klasifikovány jako dlouhodobé**. Pro dlouhodobá aktiva je typické, že je jejich doba využitelnosti delší než 1 rok a lze je rozlišit na hmotná, nehmotná a finanční.

**Závazek je klasifikován jako krátkodobý**, jestliže:

- se očekává, že bude vypořádán v normálním průběhu provozního cyklu (např. obchodní závazky),
- je splatný do 12 měsíců od data účetní závěrky,
- společnost nemá bezpodmínečné právo odložit splatnost závazku na dobu delší než 12 měsíců od data účetní závěrky. (Dotzlaw a kol., 2018, s. 432-433)

Podle Křivánkové (2021) jsou všechny ostatní závazky, které nesplňují výše uvedené podmínky **klasifikovány jako dlouhodobé**.

IAS 1 neobsahuje přesný výčet položek výkazu o finanční situaci, ale specifikuje tzv. minimálně požadované položky, které musí být v rozvaze samostatně prezentovány (tzn. na samostatných řádcích), pokud se v účetní jednotce vyskytují (Křivánková, 2021):

- Budovy, pozemky a zařízení (IAS 16),
- Nehmotná aktiva (IAS 38),
- Investice do nemovitostí (IAS 40),
- Finanční aktiva (IAS 9) – bez položek vykázaných mezi investicemi, které jsou účtovány pomocí ekvivalenční metody, hotovosti, peněžních ekvivalentů a dalších)
- Investice, které jsou oceňované ekvivalenční metodou (IAS 28),
- Biologická aktiva (IAS 41),
- Zásoby (IAS 2),
- Obchodní a ostatní pohledávky (IFRS 9),
- Aktiva držená k prodeji (IFRS 5),
- Obchodní a ostatní závazky (IFRS 9, IAS 9),
- Rezervy (IAS 37),
- Finanční závazky (IFRS 9) – bez položek, které jsou vykázány mezi rezervami nebo obchodními či ostatními závazky.



- Splatné daňové pohledávky a závazky (IAS 12),
- Odložené daňové pohledávky a závazky (IAS 12),
- Závazky, které jsou zahrnované do vyřazovaných skupin (IFRS 5),
- Nekontrolní podíly, které jsou vykázány v rámci vlastního kapitálu (IFRS 3, IAS 27),
- Základní (emitovaný) kapitál a ostatní složky vlastního kapitálu přiřaditelné vlastníkům podniku.

Vašek a Procházka (2018, s. 40) doplňují, že tyto minimální požadované položky mohou být doplněny dalšími položkami, které uzná podnik za vhodné a z hlediska významnosti i za požadované. Mládek (2018) dodává, že detailnější rozpad položek je z hlediska IFRS obsažen především v příloze.

V příloze III je uvedena nezávazná podoba výkazu o finanční situaci (rozhava).

### 1.6.2 Výkaz výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku

Výkaz výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku slouží ke komplexnímu zobrazení finanční výkonnosti podniku. Ve výkazu jsou zohledněny všechny výnosy a náklady za sledované období (např. roční, čtvrtletní, měsíční), které vznikají z transakcí, které mají vliv na vlastní kapitál společnosti s výjimkou transakcí realizovaných mezi společnostmi a vlastníky. (Vašek a Procházka, 2018, s. 41). Křivánková (2021) říká, že úplným výsledkem hospodaření se rozumí součet zisku a ztráty po zdanění z výsledovky a ostatního úplného výsledku.

Dotzlaw a kol. (2018, s. 922) uvádějí, že výkaz úplného výsledku hospodaření může být prezentován v podobě jednoho výkazu, případně ve formě dvou výkazů, tj. samostatná výsledovka a na ni navazující samostatný výkaz o ostatním úplném výsledku.

Formování a uspořádání úplného výsledku hospodaření podle Mládka (2018) vychází z definic základních prvků jimiž jsou u finanční výkonnosti podniku výnosy a náklady.

- **Výnosy** představují zvýšení ekonomického prospěchu během účetního období vyjádřené buď jako zvýšení hodnoty aktiv nebo snížením závazků, což má za následek zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vkladem do vlastního kapitálu vlastníky (Weygandt, 2013, s 84-85). Mládek (2018) dodává, že se výnosy z hlediska IFRS člení ještě na dvě podkategorie, kterými jsou:
  - **revenue** neboli výnosy (tržby) z hlavní činnosti a

- **gains** neboli zisky (přírůstky), které vznikají v důsledku vedlejších nebo nepravidelných činností podniku.
- **Náklady** představují snížení ekonomického prospěchu během účetního období formou čerpání aktiv nebo vznikem závazků, což má za následek snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než rozdělením vlastního kapitálu vlastníkům. (Vašek a Procházka, 2018, s. 29). Náklady se podle Mládka (2018) z hlediska IFRS člení ještě na dvě podkategorie, kterými jsou:
  - **expenses** neboli náklady z hlavní činnosti a
  - **losses** neboli ztráty (úbytky), které vznikají v důsledku buď vedlejších a nepravidelných činností podniku.

IAS 1 neobsahuje přesný výčet položek pro výkaz úplného výsledku, ale specifikuje tzv. minimálně požadované položky, které musí být ve výkazu samostatně prezentovány (na samostatných řádcích), pokud se v účetní jednotce vyskytnou (Vašek a Procházka, 2018, s. 41):

- výnosy v podobě „revenue“ vymezené dle koncepčního rámce,
- zisky a ztráty plynoucí z vyřazení finančních aktiv oceňovaných zůstatkovou hodnotou (IFRS 9),
- finanční náklady,
- podíl na výsledku hospodaření společných a přidružených podniků oceňovaných ekvivalenční metodou (IAS 28),
- zisky a ztráty související s reklasifikací finančních aktiv (IFRS 9),
- daňová náklady (IAS 12),
- výsledek z ukončovaných činností (IFRS 5),
- výsledek hospodaření v podobě zisku nebo ztráty.

v ostatním úplném výsledku je:

- každá položka úplného výsledku,
- ostatní úplný výsledek hospodaření. (Křivánková, 2018)

Tyto minimální požadované položky mohou být doplněny dalšími položkami, které uzná podnik za vhodné a z hlediska významnosti i za požadované. Detailnější rozpad položek je

z hlediska IFRS obsažen především v příloze. Povinné minimální položky jsou završeny celkovým součtovým řádkem pro celkový úplný výsledek, který je součtem výsledků přechozích dvou sekcí. (Vašek a Procházka, 2018, s. 40)

V příloze IV je uvedena nezávazná podoba výkazu úplného výsledku v druhovém členění nákladů a v tabulce 1 je výsledovka uvedena v účelovém členění.

Tabulka 1 Výkaz úplného výsledku v účelovém členění nákladů (Vašek a Procházka, 2018, s. 43 a vlastní zpracování)

Výkaz úplného výsledku za rok končící 31. 12. 20X1	20X1	20X0
Tržby	x	x
Náklady na prodané zboží a poskytnuté služby	-x	-x
<b>Marže</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
Ostatní výnosy	x	x
Odbytové náklady	-x	-x
Správní náklady	-x	-x
Ostatní náklady	-x	-x
Finanční náklady	-x	-x
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
Daň ze zisku	x/-x	x/-x
<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>

### 1.6.3 Výkaz peněžních toků

Cash flow neboli přehled o peněžních tocích je definován jako tok (pohyb) peněžních prostředků účetní jednotky za určité období v souvislosti s jeho činností.

Požadavky na rozsah prezentovaných informací v Cash Flow (výkazu o peněžních tocích) jsou podrobně rozpracovány v IAS 7. Křivánková (2021) říká, že přehled o peněžních tocích má tři hlavní části, kterými jsou:

- peněžní toky z provozní činnosti.
- peněžní toky z investiční činnosti.
- peněžní toky z financování.

Mezi **provozní činnosti** jsou zahrnuty příjmy plynoucí ze základní výdělečné činnosti podniku a ostatní činnosti podniku, které nelze zahrnout mezi investiční a finanční činnosti, a s nimi související výdaje (např. platby dodavatelům, zaměstnancům, státu a další). (Ryneš, 2009, s. 27)

Oblast **investiční činnosti** zahrnuje nabývání a pozbývání dlouhodobých aktiv, eventuálně činnosti související s poskytováním půjček, úvěrů a výpomocí, které nelze považovat za provozní činnost. Investiční činnost je dána rozdílem mezi příjmy a výdaji spojenými s prodejem a pořízením dlouhodobého majetku (hmotného, nehmotného, finančního). (Sedláček, 2010, s. 54)

Do oblasti **financování** jsou zahrnuty všechny peněžní toky, které souvisí s financováním podniku (např. emise vlastního kapitálu a s tím související výdaje, emise dluhopisů, čerpání bankovních úvěrů a další). (Vašek a Procházka, 2018, s. 48)

Sestavení výkazu peněžních toků je možné provést pomocí přímé nebo nepřímé metody, přičemž peněžní toky z provozní činnosti se vykazují buď přímou, nebo nepřímou metodou, kdežto pro zbývající dvě části výkazu je použita metoda přímá. (Sedláček, 2010, s. 88)

#### **1.6.3.1 Přímá metoda**

IAS 7 doporučuje použití této metody, která zveřejňuje samostatně hlavní kategorie hrubých peněžních příjmů a hrubých peněžních výdajů (např. příjmy z prodeje výrobků a služeb, platby za materiál, platby zaměstnancům, platby za služby a další). (Křivánková, 2021)

#### **1.6.3.2 Nepřímá metoda**

Vychází z výsledného salda mezi výnosy a náklady (z výsledku hospodaření), které transformuje na cash flow. Nepřímá metoda spočívá v úpravě zisku nebo ztráty z hospodaření o nepeněžní položky o změny položek rozvahy, vyjadřujících rozdíl mezi toky příjmů a výdajů a mezi toky výnosů a nákladů (např. odpisy, opravné položky a další). (Sedláček, 2010, s. 62)

#### **1.6.4 Výkaz změn vlastního kapitálu**

Z hlediska IFRS je výkaz změn vlastního kapitálu primárně orientován na detailní zveřejnění všech transakcí s držiteli vlastního kapitálu. Tyto transakce vedou ke zvýšení vlastního kapitálu (tzv. investice vlastníků) nebo ke snížení vlastního kapitálu (tzv. distribuce vlastníků). Může se jednat například o výplatu dividend, vklady do fondů a další. Proto aby byl výkaz změn vlastního kapitálu úplný, musí přebírat hodnotu výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku, resp. celkovou hodnotu výsledku hospodaření. (Vašek a Procházka, 2018, s. 46)

### 1.6.5 Příloha v účetní závěrce / Komentář k účetním výkazům

Podle Březinové (2019, s. 143) má příloha v účetní závěrce velmi významnou úlohu. Jejím úkolem je vysvětlit uživatelům účetních informací nejen za jakou účetní jednotku jsou prezentovány, ale také na jakých účetních zásadách, s jakými účetními metodami a případně odchylkami od nich byly sestaveny do účetních výkazů. Vašek a Procházka (2018, s. 50) uvádějí, že příloha má za cíl především podávat informace, které nebyly uvedeny ve finančních výkazech, nebo informace, které jsou nezbytné k porozumění hodnot uvedených v těchto výkazech.

## 1.7 Výroční zpráva

Výroční zpráva má za úkol uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení společnosti. Často slouží také jako významný propagační prostředek, neboť se zajímá nejen minulými událostmi, ale také i budoucí perspektivou. (Brychta a kol., 2020, s. 493)

Podle Šteker a Otrusinové (2016, s. 249) výroční zpráva obsahuje jak finanční, tak i nefinanční informace. Finanční informace zajišťuje samotná účetní závěrka a také zpráva auditora. Nefinanční část výroční zprávy obsahuje například cíle a metody řízení rizik, aktivity v oblasti výzkumu a vývoje a další.

Součástí výroční zprávy je také zpráva o vztazích mezi ovládající osobou a osobou ovládanou a mezi ovládanou osobou a osobami ovládanými stejnou ovládající osobou za uplynulé účetní období. (Březinová, 2019, s. 165)

## 1.8 Audit účetní závěrky

Audit účetní závěrky představuje zkoumání externím (nezávislým) odporníkem, tzv. auditorem. Výsledkem tohoto procesu je vyjádření auditora v podobě výroku auditora. Základním cílem auditu je zabezpečení věrohodnosti účetních informací těch společností, které povinně zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu. Názor auditora nezabezpečuje potvrzení správnosti účetnictví ani potvrzení absolutní správnosti účetní závěrky. Auditor by měl být schopen zjistit významné nesprávnosti. (Šteker a Otrusinová, 2016, s. 249)

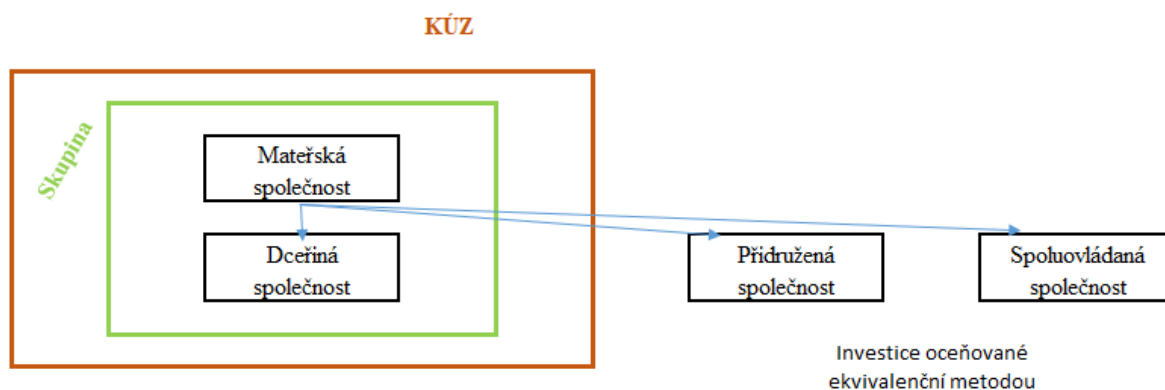
Z hlediska IFRS účetní závěrka po svém sestavení může podléhat ověření auditorem, což je v případě roční účetní závěrky sestavené podle IFRS běžnou záležitostí (nezáleží na velikostních kritériích). (Vašek a Procházka, 2018, s. 33)

## 2 ZÁKLADNÍ POJMY

Aby bylo možné zabývat se problematikou konsolidací, je nezbytné vymezit základní pojmy, které jsou s tímto tématem velmi úzce spojeny. V následující kapitole bude vysvětleno, co je konsolidační celek, mateřská společnost a dceřiná společnost. Následně se tato kapitola bude zabývat pojmem podstatný, společný a rozhodující vliv. Na závěr této části práce bude přestaven konsolidační balíček a náležitosti s ním spojené.

### 2.1 Konsolidační celek

Konsolidační celek je podle IAS 27 a IFRS 10 tvořen mateřskou jednotkou a všemi jejími dceřinými společnostmi. Mateřská společnost zachycuje své dceřiné společnosti pomocí metody plné konsolidace. Naopak ekvivalenční metoda je účetní metodou pro zachycení přidružených jednotek a rovněž spoluovládaných jednotek. V tomto případě nejsou přidružené a spoluovládané podniky považovány za součást konsolidačního celku neboli Skupiny. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 28)



Obrázek 2 Konsolidační celek (Vašek, 2021 a vlastní zpracování)

### 2.2 Mateřská společnost

Mateřským podnikem se rozumí subjekt, který ovládá jinou účetní jednotku, tzv. v ní má rozhodující vliv. Jedná se o společnost, která má jednu nebo více dceřiných společností. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 25)

### 2.3 Dceřiná společnost

Dceřiným podnikem se rozumí subjekt, který je ovládán jinou účetní jednotkou, tzn. jiný podnik v ní má podstatný vliv. Jedná se o společnost, která je ovládána mateřskou společností. (Harna, 1996, s. 13)

## 2.4 Podstatný vliv

Podstatný vliv je chápán jako moc účastnit se rozhodování o finančních a provozních politikách jednotky, do níž bylo investováno, ale nejde o ovládání nebo spoluovládání těchto společností. Podstatný vliv podle kvantitativního předpokladu nastává, jestliže investor drží přímo nebo nepřímo (prostřednictvím své dceřiné jednotky) 20 % až 50 % hlasovacích práv (včetně obou hraničních bodů). U společností pod podstatným vlivem se používá metoda ekvivalence. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 26)

## 2.5 Společný vliv

Společný vliv jinak také spoluovládání nebo sdílený rozhodující vliv představuje smluvně dohodnuté podílení se na ovládání hospodářské činnosti. Existuje více forem společného podnikání. V rámci této diplomové práce je však podstatné, že kvantitativně se vychází z předpokladu, že spoluovládající disponují více než 50 % hlasovacích práv. Každý ze spoluovládajících nemusí mít stejný vlastnický podíl a stejné procento hlasovacích práv (Loja, 2017)

## 2.6 Rozhodující vliv

Za rozhodující vliv je považován vliv, který umožňuje jednoznačně řídit a kontrolovat jinou účetní jednotku. Rozhodující vliv nastává v případě, kdy investor drží přímo nebo nepřímo více než 50 % hlasovacích práv. (Harna, 1996, s. 12)

## 2.7 Nekontrolní podíly

Nekontrolní podíly je pojem zaužívaný v pravidlech IFRS. V terminologii českých účetních předpisů se využívá pojem menšinové podíly. Nekontrolní podíly jsou vlastníci, kteří drží majetkový podíl v dceřiné společnosti, ale neovládají ji. Současně mateřská společnost nevlastní plný 100% podíl, ale menší, přitom však společnost i nadále ovládá. Konsolidace vlastního kapitálu probíhá pomocí vlastnických podílů, proto jsou převzata aktiva a závazky dceřiných společností v plné výši, musí však být v rámci celkového vlastního kapitálu vyčleněna hodnota, která náleží nekontrolním podílům. (Vašek a Procházka, 2018, s. 185)

## 2.8 Reporting pro mateřskou společnost

Mateřská společnost požaduje, aby jí všechny její dceřiné společnosti připravily údaje, které jsou potřebné pro sestavení konsolidovaných finančních výkazů a přílohy, a to v určité

strukturu. Z toho důvodu je mateřskou společností všem jejím dceřiným společnostem zaslán jednotný soubor tabulek a požadavků, tzv. konsolidační balíček.

Krupová (2019, s. 498-501) říká, že cílem přípravy podkladů pro mateřskou společnost je, aby byly mateřské společnosti zaslány údaje, které od dceřiné společnosti požaduje. Součástí konsolidačního balíčku jsou například tabulky:

- pohybů DHM (pozemků, budov a zařízení),
- pohybů nehmotných aktiv,
- zásob,
- rozpisů pohledávek a závazků,
- rozpisů výnosů a nákladů,
- úvěrů a ostatních půjček a výpůjček,
- pro informaci o splatné a odložené dani a další.



### 3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA PODLE IFRS

Konsolidovaná účetní závěrka je poměrně novým fenoménem účetního výkaznictví. Její historie se odvíjí od konce 19. století s rozvojem velkého průmyslu a s prvními akvizicemi a fúzemi. Pravidla pro sestavování konsolidované účetní závěrky se postupně vyvíjela a dále vyvíjí i v dnešní době. V následujících kapitolách bude blíže představena konsolidovaná účetní závěrka, metody konsolidace, postup při konsolidaci pomocí různých metod a na závěr také konsolidační pravidla.

Jak již bylo řečeno v předchozích kapitolách, hlavním účelem účetní závěrky je poskytování relevantních informací o finanční situaci, výkonnosti a změnách finanční situace účetní jednotky, a to zejména externím uživatelům. To stejné platí také o konsolidované účetní závěrce. Aby byla konsolidovaná účetní závěrka smysluplná, musí být sestavena za skupinu jednotek, u níž dává smysl sledovat finanční situaci, výkonnost a peněžní toky. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 15)

Hornická a Vašek (2012, s.11) definují konsolidovanou účetní závěrku jako účetní závěrku, která je sestavena za skupinu propojených společností, v níž jsou aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy, náklady a peněžní toky mateřského podniku a všech dceřiných podniků prezentovány jako položky jedné ekonomické jednotky.

V prvopočátcích konsolidovaná účetní závěrka sloužila především akcionářům mateřské společnosti. V současnosti má KÚZ sloužit mnohem širšímu okruhu uživatelů. IFRS v Koncepčním rámci vymezují hlavní skupiny uživatelů ÚZ. Tyto skupiny uživatelů je možné shrnout do tří oblastí (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 16):

- poskytovatelé prostředků a zdrojů (např. vlastníci, dodavatelé, zaměstnanci a další),
- příjemci výrobků, zboží a služeb (odběratelé),
- uživatelé s funkcí dohledu (např. odbory, centrální a lokální vlády, veřejnost a další).

Podle Zelenky a Zelenkové (2018, s. 16) Konsolidovaná účetní závěrka musí:

- co nejlépe vyjádřit finanční situaci, výkonnost a peněžní toky Skupiny,
- poskytnout jejím uživatelům relevantní a spolehlivé informace,
- obsahovat uživatelsky srozumitelné informace,
- informace musí uživatelům zvýšit schopnost srovnávat finanční situaci a výkonnost ekonomické jednotky s jinými jednotkami.

Z hlediska Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) je konsolidovat běžné, jelikož primární je ekonomický pohled a cílem je poskytovat informace pro investiční rozhodování. Je tedy nutné říci, že z hlediska IFRS je KÚZ primární ÚZ a povinnost ji sestavovat vzniká při existenci ovládnání. (Vašek, 2021)

Rozdíl mezi českými účetními předpisy je tedy zřejmý. Z hlediska ČÚL je na rozdíl od IFRS běžné nekonsolidovat, jelikož primární je právní pohled na účetní jednotky a jejich účetnictví. KÚZ je dle ČÚL sekundární ÚZ a povinnost je sestavit vzniká až při naplnění velikostních kritérií. Touto problematikou se v této diplomové práci nebudeme dále zabývat.

### 3.1 Právní úprava

Konsolidace z hlediska IFRS je, mimo Koncepční rámec, upravena pomocí následujících standardů (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 16-18):

- **IFRS 10 Konsolidovaná účetní závěrka:** vymezení KÚZ, nastavení povinnosti sestavení KÚZ, konsolidační postupy,
- **IFRS 3 Podnikové kombinace:** vymezení pojmu akvizice, metody akvizice, ocenění čistých aktiv, výpočet goodwillu a nekontrolních podílů,
- **IAS 28 Investice do přidružených a spoluovládaných jednotek a IFRS 11 Společná ujednání:** vymezení podstatného vlivu a spoluovládání, společná operace vs. společný podnik, použití ekvivalenční metody,
- **IFRS 11 Společná uspořádání:** stanovuje zásady pro účetní vykazování účastí na společných podnikáních.
- **IFRS 12 Zveřejňování podílů v jiných jednotkách:** požadavky na zveřejnění související s podíly v jiných společnostech (jednotkách).

#### 3.1.1 Osvobození od konsolidace

Podle IFRS 10 může být investor osvobozen od konsolidace tehdy, jsou-li splněny následující podmínky:

- Přenesení konsolidace na vyšší úroveň, resp. pokud je mateřská společnost sama vlastněna dceřinou společností a její ostatní vlastníci byli o úmyslu nesestavovat KÚZ informováni a nemají námítky. (Vašek, 2021)

- Kapitálové nebo dluhové nástroje mateřské společnosti nejsou obchodovány na veřejném trhu.
- Mateřská společnost nepodala ani zrovna nepodává svou účetní závěrku komisi pro cenné papíry.
- Nejvyšší nebo některá vyšší mateřská společnost dané mateřské jednotky sestavuje KÚZ, která je k dispozici pro veřejné použití a která je v souladu s IFRS.

Jiné důvody pro nekonsolidování IFRS 10 neuvádí. Je tu však možnost využít zásadu materiality, která je uvedena v Koncepčním rámci a platí napříč všemi standardy v rámci IFRS. Lze ji tedy aplikovat i na problematiku konsolidace a aplikaci ekvivalenční metody. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 27)

## 3.2 Konsolidované účetní výkazy podle IFRS

V předchozích kapitolách byly detailně představeny účetní výkazy, které jsou součástí individuálních účetních závěrek sestavených podle IFRS. V následující kapitole budou představeny základní principy konsolidovaných výkazů zobrazujících finanční situaci a výkonost celé Skupiny. Stejně jako u individuálních účetních závěrek musí být i konsolidovaná účetní závěrka uspořádána do čtyř účetních výkazů a související přílohy. Tato část práce se bude zabývat především konsolidovaným výkazem finanční situace a výkazem výsledku a ostatního úplného výsledku hospodaření. Výkaz změn vlastního kapitálu a výkaz peněžních toků je nad rámec této práce.

### 3.2.1 Konsolidovaný výkaz finanční situace

Konsolidovaný výkaz finanční situace (rozvaha) z hlediska IFRS obsahuje pouze netto hodnoty aktiv, tzn. výši aktiv snížených o oprávkky a opravné položky. Hodnoty aktiv jsou zobrazeny za běžné a minulé účetní období. Pasiva jsou rovněž zobrazeny ve dvou sloupcích z čehož první sloupec obsahuje hodnoty za běžné účetní období a druhý sloupec zobrazuje hodnoty za minulé účetní období. Detailnější popis jednotlivých položek je uveden v příloze. (Vašek, 2021)

Vašek a Procházka (2018, s. 181) řadí mezi základní principy sestavení rozvahy v případě plné metody:

- V mateřské společnosti vyloučit pořizovací cenu investice proti vlastnímu kapitálu dceřiné společnosti.

- Výsledný základní kapitál musí být vždy pouze základním kapitálem mateřské společnosti.
- Sečíst veškerá aktiva a závazky mateřské a dceřiné společnosti v plné výši a provést úpravy o vnitroskupinové transakce.
- Vykázat nekontrolní podíly ve vlastním kapitálu konsolidačního celku.

Křivánková (2021) dodává, že mezi základní principy sestavení rozvahy při ekvivalenční metodě patří:

- v mateřské společnosti vyloučit pořizovací cenu podílu,
- následně bude nahrazena investicí vykazovanou pomocí ekvivalenční metody,
- a k této investici bude dále přidán podíl na zisku / ztrátě po pořízení podílu,
- hodnota investice je snížena o případné ztráty ze snížení hodnoty a taky o
- dividendy, které jsou vyplaceny investorovi.

### 3.2.2 Konsolidovaný výkaz výsledku a ostatního úplného výsledku

Konsolidovaný výkaz úplného výsledku může být prezentován v podobě jednoho výkazu nebo v podobě dvou výkazů, uvádí Vašek (2021). V případě dvou výkazů by se jednalo o samostatný výkaz výsledku a samostatný výkaz ostatního úplného výsledku hospodaření. Vašek a Procházka (2018, s. 41) dodávají, že se položky výsledovky zobrazují za běžné a minulé období. Detailnější popis jednotlivých položek je obsažen v příloze.

Podle Křivánkové (2021) mezi základní principy patří:

- ve výsledovce jsou vykazovány zisky vytvořené čistými aktivy, které mateřská společnost ovládá upravené o vnitroskupinové transakce,
- ve VZZ jsou nahrazeny dividendy od dceřiného podniku za výnosy a náklady dceřiné společnosti v plné výši,
- dále je odečten nekontrolní podíl na zisku po zdanění dceřiného podniku, a to jako snížení zisku mateřského podniku.

Dále uvádí (Křivánková, 2021), že mezi základní principy sestavení výsledovky při ekvivalenční metodě patří to, že investor v konsolidovaném VZZ na jednom řádku uvede:

- svůj podíl na zisku / ztrátě po zdanění v přidruženém podniku,

- případnou ztrátu ze znehodnocení.

Stejným způsobem investor postupuje i v případě konsolidovaného ostatního úplného výsledku. (Křivánková, 2021)

### 3.2.3 Konsolidovaný výkaz peněžních toků

Konsolidovaný výkaz peněžních toků je prezentován pomocí přímé nebo nepřímé metody, stejně jako tomu je u individuálních výkazů peněžních toků. Existují dva přístupy, pomocí kterých je možné výkaz sestavit a volba sestavení je zcela ponechána na konsolidačním celku. Jedná se o:

- výkaz peněžních toků sestavený z individuálních výkazů peněžních toků společností ve skupině a upravený o vzájemné transakce nebo
- výkaz peněžních toků, který je sestavený z konsolidované rozvahy a z konsolidované výsledovky Skupiny a za pomoci podpůrných údajů ze samostatných účetních závěrek společností ve Skupině, komentářů ke konsolidované účetní závěrce anebo za pomoci jednotlivých konsolidačních balíčků. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 281)

### 3.2.4 Konsolidovaný výkaz změn vlastního kapitálu

Konsolidovaný výkaz změn vlastního kapitálu je prezentován obdobně jako výkaz individuálních společností, s tím rozdílem, že v případě konsolidace je přidán mezisoučet pro vlastní kapitál přiřaditelný mateřské společnosti a sloupec pro nekontrolní podíly. (Křivánková, 2021)

### 3.2.5 Komentář ke konsolidovaným účetním výkazům

Komentář ke konsolidovaným účetním výkazům má základní prvky individuální přílohy. Je však potřeba dbát na to, aby informace a čísla obsahovali data získaná za celou skupinu. Následně je komentář doplněn o specifika, která jsou vyžadována při sestavování konsolidované účetní závěrky. Jedná se například o informace o vlastnické struktuře, nekontrolních podílech a další. (Pražská společnost, © 2021)

## 3.3 Postup při konsolidaci

Konsolidovaná účetní závěrka je spjata s řadou činností a úkonů, které jsou v rámci konsolidace specifické a většina kroků není řešena při procesu sestavování individuální účetní závěrky. Harna (1996, s. 31) uvádí, že mezi základní etapy patří:

- Vymezení skupiny (konsolidačního celku), zjištění charakteru a výše uplatňovaných vlivů, zahrnutí a nezahrnutí subjektů do skupiny, rozhodnutí o tom, zda zahrnout v případech, kdy je možno uplatnit výjimky.
- Třídění a úpravy individuálních účetních závěrek a sjednocení účetních metod uvnitř skupiny, vydání konsolidačních pravidel.
- Identifikovat a ocenit goodwill v případě, kdy je společnost prvně zařazena do konsolidačního celku. Vašek a Procházka (2018, s. 193-194) dodávají, že goodwill je terminologie, která se používá v pravidlech IFRS a není odepisován. Z hlediska ČÚL se používá pojem konsolidační rozdíl a je 20 let odepisován.

Vašek a Procházka (2018, s. 181) mezi základní etapy konsolidace přidávají:

- Vyloučit finanční investice v dceřiném podniku, a to v příslušném ocenění.
- Vyloučit vlastní kapitál dceřiné společnosti identifikovaný k datu akvizice.
- Vyloučení vzájemných vztahů v rozsahu odpovídajícím metodě konsolidace.
- Spočítat a vykázat nekontrolní podíly.
- Agregace údajů jednotlivých společností včetně provedených úprav a sestavení konsolidovaných účetních výkazů a přílohy ke konsolidované účetní závěrce.

Loja (2017) mezi základní etapy konsolidace ještě doplňuje:

- Výpočet odložené daně.

### **3.4 Metody konsolidace**

Práce se bude v následujících kapitolách zabývat metodami konsolidace a samotným sestavením konsolidace podle těchto metod. Metody konsolidace i sestavení konsolidace podle těchto metod je možné rozlišit ještě na konsolidaci (metody) k datu akvizice a na konsolidaci (metody) k závěrkovému datu. Pro účely této práce budou představeny metody konsolidace a postupy konsolidace pouze z hlediska sestavení k závěrkovému datu.

#### **3.4.1 Plná metoda konsolidace**

Plná metoda je založena na koncepci ekonomické jednotky, kdy nás zajímá nejen podíl na dosažených výsledcích vyplývajících z vlastnického podílu mateřského podniku, ale celkové výsledky společnosti, ve které je uplatňován vliv včetně komplexního pohledu na strukturu jeho aktiv a pasiv. (Harna, 1996, s. 28)

Sedláček (2004, s. 116) uvádí, že metoda plné konsolidace přináší celkový pohled na majetek, zdroje krytí a ekonomické výsledky mateřského podniku a všech dceřiných podniků, a to i v případě, kdy vlastnický podíl není 100 %. Loja (2017) dodává, že se pomocí metody plné konsolidace postupuje v případě rozhodujícího vlivu.

V případě metody plné konsolidace se finanční účasti, které jsou drženy matkou v pořizovacích cenách nahrazují veškerými aktivy a závazky dceřiné společnosti, kdy se následně vylučuje VK dceřiné společnosti a v KÚZ se samostatně vykazuje nekontrolní podíl na VK. (Ryneš, 2021, s. 343-344)

### **3.4.2 Poměrná metoda konsolidace**

Poměrná metoda konsolidace byla používána pro zobrazení společného rozhodujícího vlivu na nabývané společnosti. Její aplikace se týkala pouze vztahu mezi spoluovládajícím a spoluovládanou účetní jednotkou. Od 1. 1. 2013 se již tato metoda nepoužívá a je pro společné ovládání čistých aktiv jiné společnosti používána ekvivalenční metoda, v souladu s IFRS 11 – Společná uspořádání. Poměrná metoda se v současnosti využívá pro tzv. společnou činnost. (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 117-118)

### **3.4.3 Ekvivalenční metoda konsolidace**

Ekvivalenční metoda konsolidace nepřináší do KÚZ informace o celkovém majetku a dosaženém výsledku hospodaření, ale ani informace o struktuře aktiv a pasiv, ať už v celkové nebo poměrné hodnotě podle podílu. (Harna, 1996, s. 28)

Hornická a Vašek (2012, s. 216) tvrdí, že se jedná o investici do přidruženého podniku. Mateřská společnost se tedy stává investorem s podstatným vlivem, přičemž zachycení, ocenění a vykazování majetkových účastí po dobu trvání podstatného vlivu vychází z metody ekvivalence. IFRS tuto metodu vnímá spíše jako metodu oceňování než jako metodu konsolidace, jelikož investice při jejím použití nejsou nahrazeny čistými aktivy, jako je tomu u plné metody konsolidace, ale je měněna pouze její hodnota (je přeceňována).

## **3.5 Konsolidační pravidla**

Důležitou podmínkou k tomu, aby byl zveřejňován věrný obraz konsolidovaných výkazů je použití stejných pravidel, a to:

- účetních a
- konsolidačních.

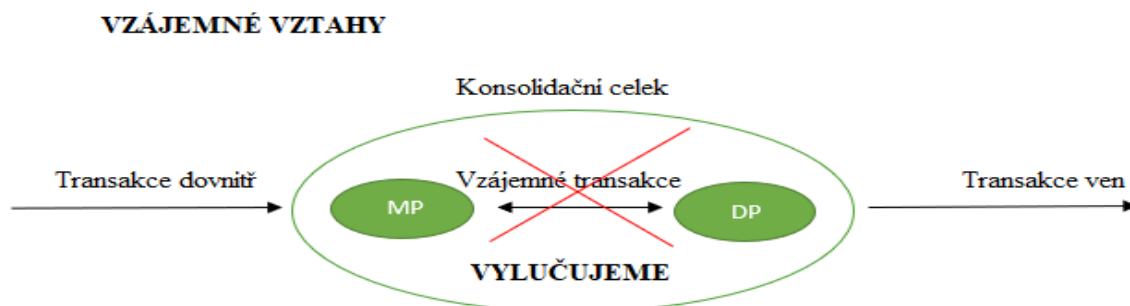
Jedná se zejména o stanovení následujících pravidel:

- ocenění zásob vlastní výroby,
- zahrnutí vedlejších pořizovacích nákladů do pořizovací ceny nakupovaných zásob,
- oceňování úbytku zásob,
- tvorba a čerpání/rozpuštění rezerv a opravných položek,
- účtování a vykazování splatné a odložené daně,
- oceňování dlouhodobého majetku a závazků,
- odpisování dlouhodobého majetku,
- zachycení drobného dlouhodobého majetku,
- přepočet cizích měn a další. (Harna, © 2021)

Zjednodušeně je možné říct, že individuální účetní výkazy by měly být obsahově srovnatelné napříč celou Skupinou. Problém nastává v případě zahraničních podniků, kdy se musí účetní výkazy za pomoci externích nebo interních zdrojů nechat převést do podoby výkazů konsolidující účetní jednotky.

### 3.6 Vnitropodnikové transakce

Konsolidovaná účetní závěrka je ÚZ za společnosti nacházející se v konsolidačním celku, tak jako by byly všechny společnosti jeden jediný subjekt. Proto je nutné v rámci KÚZ vyloučit transakce uskutečňované mezi společnostmi ve skupině, aby nedocházelo k nadhodnocování aktiv, závazků, výnosů, nákladů a peněžních toků ve výkazech.



Obrázek 3 Vzájemné vztahy (Vašek, 2021 a vlastní zpracování)

K vylučování dochází v těchto oblastech:

- pohledávky a závazky,
- spotřebované dodávky,



- nespotřebované dodávky a
- dividendy. (Křivánková, 2021)

V případě plné metody je nutné vyloučit veškeré vnitropodnikové transakce z hlediska konsolidačního celku. (Loja, 2017)

U ekvivalenční metody se nevylučují (Zelenka a Zelenková, 2018, s. 255):

- vzájemné pohledávky a závazky,
- výnosy a náklady, které vznikají z prodejů mezi společnostmi ve skupině a přidruženou společností nevylučují se ani
- vzájemné peněžní toky mezi investorem a přidruženou společností.

Křivánková (2021), dodává, že nerealizovaný zisk, v případě ekvivalenční metody, je vyloučen pouze do výše podílu, který vložil investor do přidruženého podniku.

Kapitoly 3.6.1 – 3.6.4 přibližují problematiku vylučování vzájemných vztahů při použití plné metody konsolidace.

### **3.6.1 Pohledávky a závazky**

- Jsou eliminovány v rozvaze v plné výši.
- Vyloučení může mít i dopad do výsledku hospodaření v případě, že pohledávky jedné společnosti se nerovnájí závazkům na straně druhé (např. z důvodu zaúčtování opravných položek, odpisů nebo kurzových rozdílů). (Loja, 2017)

### **3.6.2 Spotřebované dodávky**

- Výnosy, které jsou zahrnuty ve výnosech jedné společnosti, musí být vyloučeny z nákladů společnosti druhé. (Křivánková, 2021)

### **3.6.3 Nespotřebované dodávky**

- Jedná se o vnitroskupinové prodeje (zboží / výrobky), které ještě nebyly prodány mimo skupinu nebo přeprdeje dlouhodobého majetku (z pohledu skupiny se jedná pouze o přesun majetku).
- Dodávky jsou na straně dodavatelské výnosem a dochází ke zvýšení aktiv. Na straně odběratele se jedná o zásoby, které ještě nebyly spotřebovány a dochází ke zvýšení aktiv. Z pohledu jedné společnosti se jedná pouze o přesun majetku v rámci skupiny.

- Pokud se jedná o přeprodej odpisovaného majetku, musí se ve společnosti upravit odpisy. (Vašek, 2021)

### 3.6.4 Dividendy

Jestliže dceřiná společnost vyplatila dividendy mateřské společnosti, musí v rámci konsolidace dojít k eliminaci z výsledovky a uznání zpět mezi výsledek hospodaření, uvádí Vašek (2021). Křivánková (2021) dodává, že v KÚZ jsou vykázány pouze dividendy mateřského podniku.

## 3.7 Goodwill

Goodwill představuje budoucí ekonomické užítky vyplývající z aktiv, které není možné samostatně a odděleně vykazovat. Při kvantifikaci goodwillu by společnost měla rozpoznat a oddělit co největší množství možných aktiv. Poté je případný kladný goodwill každoročně testován na snížení hodnoty. Podle IFRS se goodwill neodepisuje a je vypočten pouze ke dnu akvizice. Záporný goodwill je vykázán do nerozděleného zisku. (Strouhal, 2014, s. 38)

Goodwill je vypočten pomocí následujících vztahů:

- Pořizovací cena = cena uvedená v účetnictví kupující společnosti
- Vlastní kapitál k datu akvizice = ZK + fondy + HV minulých let + HV běžného období
- Goodwill = PC – výše podílu \* VK k datu akvizice (Jonáš, © 2016)

## 3.8 Konsolidace zahraničních dceřiných společností

Dceřiné společnosti mohou vést účetnictví podle jiných předpisů, než jsou předpisy mateřské společnosti (např. ČÚL, IFRS, US GAAP a další) a také jej mohou vést v jiné funkční měně, než je měna mateřské společnosti. Pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky z hlediska IFRS je nutné, aby byly všechny individuální účetní závěrky všech společností ve skupině převedeny na stejné pravidla a na jednotnou měnu. (Křivánková, 2021)

Při převodu z funkční měny na prezentační měnu se postupuje následujícím způsobem (Loja 2021):

- Aktiva a závazky se přepočtou kurzem k datu sestavení rozvahy.
- Výnosy a náklady se přepočítají průměrným kurzem za dané období nebo kurzem k datu uskutečnění transakce.

- Vzniklý kurzový rozdíl se vykazuje jako zvláštní položka ve vlastním kapitálu, konkrétně v ostatním úplném výsledku.

### **3.9 Odložená daň**

Odložená daň podle Křivánkové (2021) vzniká v případě konsolidované účetní závěrky ze tří důvodů, a to:

- z individuálních účetních závěrek společností ve skupině,
- z přecenění nabytých aktiv a závazků na reálné hodnoty k datu akvizice a
- z vykázání nevyužitých daňových ztrát. (Křivánková, 2021)

## 4 IFRS 16 - LEASINGY

Leasing představuje smlouvu mezi dvěma stranami, a to mezi pronajímatelem a nájemcem. Nájemce se při podpisu smlouvy zavazuje platit pronajímateli za možnost užívání aktiva. V této části diplomové práce bude představený leasing na základě IFRS 16. Konkrétně se tato část práce bude zabývat problematikou leasingu ze strany nájemce. Leasing ze strany pronajímatele nebude v této práci prezentován.

### 4.1 Úvod do problematiky leasingů

Podle ČÚL majetek plynoucí z leasingu zůstává i nadále ve vlastnictví **pronajímatele**, který ho má zaúčtovaný na příslušném majetkovém účtu a účtuje veškeré účetní operace, které jsou spojeny s majetkem. **Nájemce** má právo užívat tento majetek na základě leasingové smlouvy. Pronajatý majetek však neeviduje ve svých aktivech, ale provádí platby, které zahrnuje do nákladů v časové a věcné souvislosti. Majetek nadále eviduje pouze na svých podrozvahových účtech. (Mrkosová, 2017, s. 171)

V tomto lze spatřit jednoznačný a základní rozdíl mezi IFRS a ČÚL. V IFRS je leasing zachycen v aktivech nájemce proti závazku. Podle IFRS 16 již není leasing ze strany nájemce dělen na finanční a operativní leasing.

Prvním krokem nájemce je určení, zda se jedná o leasing či nikoliv. K tomu, aby mohlo k určení dojít je využita definice leasingu obsažená v předpisu IFRS 16, a která říká, že smlouva obsahuje leasing, pokud dává zákazníkovi právo kontrolovat použití identifikovaného aktiva v časovém období výměnou za protihodnotu. Jestliže má zákazník právo získat všechny ekonomické přínosy z užívání tohoto aktiva a zároveň rozhodovat o jeho použití. (Veselá, © 2018)

### 4.2 Výjimky z vykazování leasingů

Nájemce nemusí podle IFRS 16 vykazovat leasingy pokud:

- se jedná o krátkodobé leasingy, u kterých je doba pronájmu 12 měsíců a méně a pokud smlouva neobsahuje kupní opci nebo
- se jedná o leasing s nízkou hodnotou nového aktiva. (Křivánková, 2021)

### 4.3 Zahájení leasingu

Nejdříve je určen typ a ocenění leasingu, tzv. k datu počátku. Od data zahájení leasingu je nájemce oprávněn využívat předmět leasingu a od tohoto okamžiku se leasing vykazuje v aktivech, závazcích, výnosech i nákladech. K tomuto datu nájemce vykáže právo používat aktivum a závazek z leasingu. (Krupová, 2017, s. 32)

### 4.4 Ocenění a zachycení práva k užívání a závazku z leasingu

**Aktivum** je nejdříve oceněno pořizovací cenou, která zahrnuje:

- Prvotně je závazek oceněn pomocí současné hodnoty budoucích leasingových splátek. Pro odúročení budoucích splátek nájemce využije implicitní úrokovou sazbu nebo přírůstkovou výpůjční míru.
- Prvotní přímé náklady, které jsou vynaložené nájemcem.
- Leasingové splátky, které byly uhrazeny před zahájením leasingu snížené o hodnotu přijatých pobídek.
- Prvotní ocenění závazku z titulu nákladů na odstranění aktiva a uvedení místa, na kterém je aktivum umístěno, do původního stavu. (Strouhal, 2014, s. 31-32)

**Závazek** je oceněn na počátku ve výši současné hodnoty leasingových plateb, které nebyly uhrazeny do počátku trvání leasingu. K výpočtu je rovněž použita implicitní nebo výpůjční úroková sazba. Závazek je v dalších obdobích navyšován o úrokové náklady a snižován o leasingové platby. (Vašek a Procházka, 2018, s. 101)

**Současná hodnota** je hodnota, která je potřebná pro získání budoucí hodnoty při pravidelném zhodnocení stanoveným úrokem. (BusinessCenter.cz, © 2021) Je vypočtena pomocí následujícího vztahu:

$$SH = \frac{BH}{(1+i)^n} \quad (1)$$

### 4.5 Leasing v účetní závěrce nájemce

#### 4.5.1 Rozvaha

Právo k užívání i leasingové závazky musí být prezentovány buď jako nová rozvahová kategorie přímo v rozvaze nebo odděleně zveřejněny v příloze. (Křivánková, 2021)

#### 4.5.2 Výsledovka

Úrokové náklady, které jsou kalkulované k leasingovému závazku se stávají součástí finančních nákladů, které musí být samostatnou položkou výsledovky. Odpisy práva k užívání jsou spojeny s odpisy ostatních aktiv. (Vašek a Procházka, 2018, s. 106)

#### 4.5.3 Výkaz peněžních toků

Křivánková (2021) uvádí klasifikaci položek u nájemce ve výkazu o peněžních tocích:

- splátky jistiny závazku z leasingu jsou klasifikovány jako peněžní toky z finanční činnosti,
- splátky úroků závazku z leasingu jsou řazeny k jiným platbám úroků,
- platby krátkodobých leasingů a leasingů s nízkou hodnotou jsou klasifikovány jako peněžní toky z provozní činnosti.

#### 4.5.4 Komentář k účetním výkazům

Komentáře, které se týkají leasingů by měly být v příloze v účetní závěrce zveřejněny v samostatné části, pokud nejsou vhodně uvedeny na jiném místě účetní závěrky. (Vašek a Procházka, 2018, s 106)

## 5 DERIVÁTY

V této části budou představeny základní druhy derivátů jako jsou forward, futures, swap a opce. Následně budou uvedeny podmínky, které se pojí se zobrazením derivátů v účetních výkazech.

Derivátem se obvykle rozumí finanční instrument, který splňuje následující charakteristiky:

- hodnota derivátu se mění v závislosti na změně úrokové sazby, kurzu CP, ceny komodity, měnového kurzu, cenového indexu a další,
- v porovnání s jinými typy kontraktů, v nichž je zakotvena obdobná reakce na změny podmínek na trhu, vyžaduje velmi malou nebo nevyžaduje téměř žádnou počáteční investici a
- k jeho vypořádání dojde v budoucnosti. (Hanzelka, 2021)

### 5.1 Základní typy finančních derivátů

Mezi základní typy finančních derivátů patří futures, forwardy, swapy a opce. Forward, futures a swap je považován za pevné termínové operace (obě strany mají povinnost v budoucnu plnit), opce tvoří samostatnou kategorii (představují právo obchodu uskutečnit, nikoliv povinnost). (Brychta a kol., 2020, s. 213)

#### 5.1.1 Forward

Jedná se o dohodu mezi dvěma smluvními stranami o nákupu nebo prodeji daného podkladového aktiva v předem daný okamžik v budoucnosti za předem sjednanou cenu. Forwardové kontrakty jsou podobné futures kontraktům. Rozdílem je, že forwardové kontrakty nejsou obchodovány na burze a nejsou standardizovány. Jedná se tedy i mimoburzovní (OTC) dohodu mezi klientem a finanční institucí nebo mezi finančními institucemi. (Kolb a Overdahl, 2003, s. 2 a 3)

#### 5.1.2 Futures

U futures kontraktů ve smlouvě jedna strana souhlasí s dodáním komodity nebo jiného podkladového aktiva k budoucímu datu (nebo v rámci určitého rozsahu dat) za předem pevně stanovenou cenu a druhá strana souhlasí s převzetím dodávky. U futures kontraktů je při vypořádání rozdíl mezi pevnou cenou a skutečnou tržní hodnotou podkladového aktiva. (Chisholm, 2010, s. 23)

### 5.1.3 Swap

Taktéž se jedná o termínované smlouvy, které jsou uzavřeny mezi dvěma stranami, ve které se zavazují vyměnit si mezi sebou buď dohodnutá podkladová aktiva nebo finanční toky, a to za předem stanovených podmínek. Existují úrokové, měnové, komoditní, akciové a úvěrové swapy na základě čehož se poté odvíjí podkladové proměnná. (Hanzelka, 2021)

### 5.1.4 Opce

Jak již bylo zmíněno výše, opce na rozdíl od pevných termínovaných kontraktů dávají svému majiteli právo, nikoliv povinnost, koupit nebo prodat podkladové aktivum za fixní cenu. (Brychta a kol., 2020, s. 217)

Účetní jednotka si může sama zvolit, zda bude o veškerých derivátech účtovat jako o derivátech, které jsou určeny k obchodování, nebo využije možnosti účtovat o nich jako o zajišťovacích v souladu s její strategií řízení finančních rizik. (Brychta a kol., 2020, s. 218)

Pokud je hodnota derivátů významná, musí být z hlediska IFRS vykázána v samostatných řádcích rozvahy, ideálně v členění na krátkodobé a dlouhodobé deriváty. Následně musí být samostatně vykázány také zisky a ztráty spojené s derivátovými operacemi ve VZZ. (Křivánková, 2021)

Při sestavování výkazu o peněžních tocích v oblasti finančních derivátů je potřeba rozlišit, zda je jedná o peněžní toky z obchodovacích nebo zajišťovacích derivátů. V případě, kdy se jedná o deriváty k obchodování, jsou vykázány, ať už v kladných nebo záporných hodnotách, v provozní oblasti v CF. Naopak je tomu v případě derivátů určených k zajištění, kdy jsou vykázány v oblasti investiční. (Hanzelka, 2021)



## **6 PŘEVOD VÝKAZŮ ZE STRUKTURY CAS DO STRUKTURY IFRS**

V předchozích kapitolách bylo vysvětleno, že výkazy sestavené podle Českých účetních předpisů mají jinou strukturu než výkazy sestavené podle IFRS. CAS struktura výkazů obsahuje podstatně více řádků než výkazy sestavené podle IFRS. Z tohoto důvodu existuje několik možných variant převodových můstků, podle kterých je možné přetřídít účetní výkazy podle CAS do IFRS.

### **6.1 Přetřídění aktiv podle CAS do IFRS**

V příloze V jsou přetříděny aktiva ve struktuře výkazů CAS do struktury výkazů IFRS. Položky, které jsou vyznačeny modrou barvou musí mít v rámci konsolidovaných účetních výkazů nulové zůstatky. Naopak položky, které jsou vyznačeny žlutou barvou nejsou v rámci individuální účetní závěrky vyčísleny. Tyto řádky jsou přidány do rozvahy v rámci konsolidovaných účetních výkazů.

### **6.2 Přetřídění pasiv podle CAS do IFRS**

V příloze VI jsou přetříděny pasiva ve struktuře výkazů CAS do struktury výkazů IFRS. Položky, které jsou vyznačeny modrou barvou musí mít v rámci konsolidovaných účetních výkazů nulové zůstatky. Naopak položky, které jsou vyznačeny žlutou barvou nejsou v rámci individuální účetní závěrky uváděny. Tyto řádky jsou přidány do rozvahy v rámci konsolidovaných účetních výkazů.

### **6.3 Přetřídění položek výkazu zisku a ztráty podle CAS do IFRS**

V příloze VII jsou přetříděny položky výkazu zisku a ztrát ve struktuře výkazů CAS do struktury výkazů IFRS. Položky, které jsou vyznačeny modrou barvou musí mít v rámci konsolidovaných účetních výkazů nulové zůstatky. Naopak položky, které jsou vyznačeny žlutou barvou nejsou v rámci individuální účetní závěrky uváděny. Tyto řádky jsou přidány do rozvahy v rámci konsolidovaných účetních výkazů.

## 7 IAS 33 – ZISK NA AKCII

Ukazatel zisku na akcii neboli ukazatel EPS je důležitým ukazatelem, jelikož ukazuje trendy v průběhu výnosnosti účetní jednotky v čase, a je považován za užitečnější než absolutní hodnota zisku, která nezohledňuje informace o růstu zdrojů během období. Dále je důležitý také kvůli tomu, že je jednou ze vstupních hodnot pro výpočet ukazatele P/E poměru, který je uváděn v akciových přehledech a je velmi sledován investory.

Standard IAS 33 je povinný pro společnosti:

- které mají kmenové nebo potenciální kmenové akcie veřejně obchodované nebo
- pokud jsou v procesu emitování kmenových akcií nebo potenciálně kmenových akcií na veřejných trzích.

Standard rozlišuje dva druhy zisku na akcii, a to:

- základní zisk na akcii a
- zředěný zisk na akcii. (Křivánková, 2021)

### 7.1 Základní zisk na akcii

Základní zisk na akcii je založen na konsolidovaném čistém zisku nebo ztrátě za dané účetní období po odečtení prioritních akcií. Říká, jak by byla použita zbývající část zisku, po odečtení všech nároků na jeho rozdělení pro kmenové akcionáře. (Jílek, 2013, s. 176)

Výpočet základního zisku:

$$\frac{\text{Čistý zisk přiřaditelný kmenovým akcionářům za účetní období}}{\text{Vážený průměr kmenových akcií za účetní období}} \quad (2)$$

### 7.2 Zředěný zisk na akcii

Zředěný zisk na akcii je vykazován v případech, kdy společnost vydala takové nástroje, které nejsou zatím kmenovými akciemi, ale v budoucnu se mohou stát kmenovými akciemi společnosti. To znamená, že v budoucnu mohou být zisku rozloženy na větší počet akcií. Zředěný EPS je v podstatě varováním kmenových akcionářů, že do budoucna může dojít ke zředění (snížení) zisku na akcii účetní jednotky.

Zředěný zisk upravuje tedy vztah 2 uvedený výše o důsledky všech ředících potenciálních kmenových akcií. (Křivánková, 2021)

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 8 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTÍ V KONSOLIDAČNÍM CELKU

V praktické části práce budou nejdříve krátce představeny jednotlivé společnosti, které spadají do konsolidačního celku společnosti XY. Poté bude práce zaměřena na procesy, které jsou spojeny se sestavením konsolidované účetní závěrky podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Následně se práce bude zabývat samotný projekt sestavení konsolidovaných účetních výkazů podle IFRS. V neposlední řadě bude představen časový harmonogram na přípravu konsolidovaných účetních výkazů. V závěru práce dojde k vyhodnocení projektu a návrhu doporučení pro konsolidující společnost.

### 8.1 Společnost XY

Společnost XY patří mezi výrobní společnosti zaměřené na strojní průmysl. Díky svým dceřiným a sesterským společnostem je schopna poskytnout zákazníkům široké portfolio doplňkových produktů, které se vážou k produktům hlavní činnosti společnosti. Každým rokem společnost XY investuje nemalé finanční prostředky na nákup a modernizaci stávajících a nových strojů, přístrojů a zařízení. Rovněž také investuje do nejnovější výpočetní techniky, což jí umožňuje rychle reagovat na aktuální potřeby trhu a vyvíjet nové nebo modifikovat stávající výrobky. Společnost XY a.s. sídlí ve Zlínském kraji a patří mezi nejvýznamnější zaměstnavatele tohoto kraje. (Interní zdroje společnosti, 2022)

#### 8.1.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** Akciová společnost

**Datum zápisu:** 1. 8. 1992

**Datum vzniku:** 1. 8. 1992

**Základní kapitál:** 561 234 100 Kč, splaceno 100%

**Počet vydaných akcií:** 801 763 ks s jmenovitou hodnotou zaknihovaných akcií 700 Kč

**Počet zaměstnanců:** přibližně 1 500 (Společnost XY, 2022)

#### 8.1.2 Vykazování dle české legislativy a IFRS

Společnost XY se počátkem roku 2016 stala emitentem dluhopisů, které se staly obchodovatelné na Burze cenných papírů v Praze. Dluhopisy, které mají pohyblivý výnosový úrok, byly emitovány ve jmenovité hodnotě 1 500 000 000 Kč, přičemž jmenovitá hodnota každého dluhopisu je 3 000 000 Kč. V roce 2018 společnost emitovala další

dluhopisy, které byly emitovány ve jmenovité hodnotě 750 000 000 Kč. Veškeré emitované dluhopisy mají splatnost v roce 2022 a byly vydány v zaknihované podobě, a to ve formě na doručitele. (Interní zdroje společnosti)

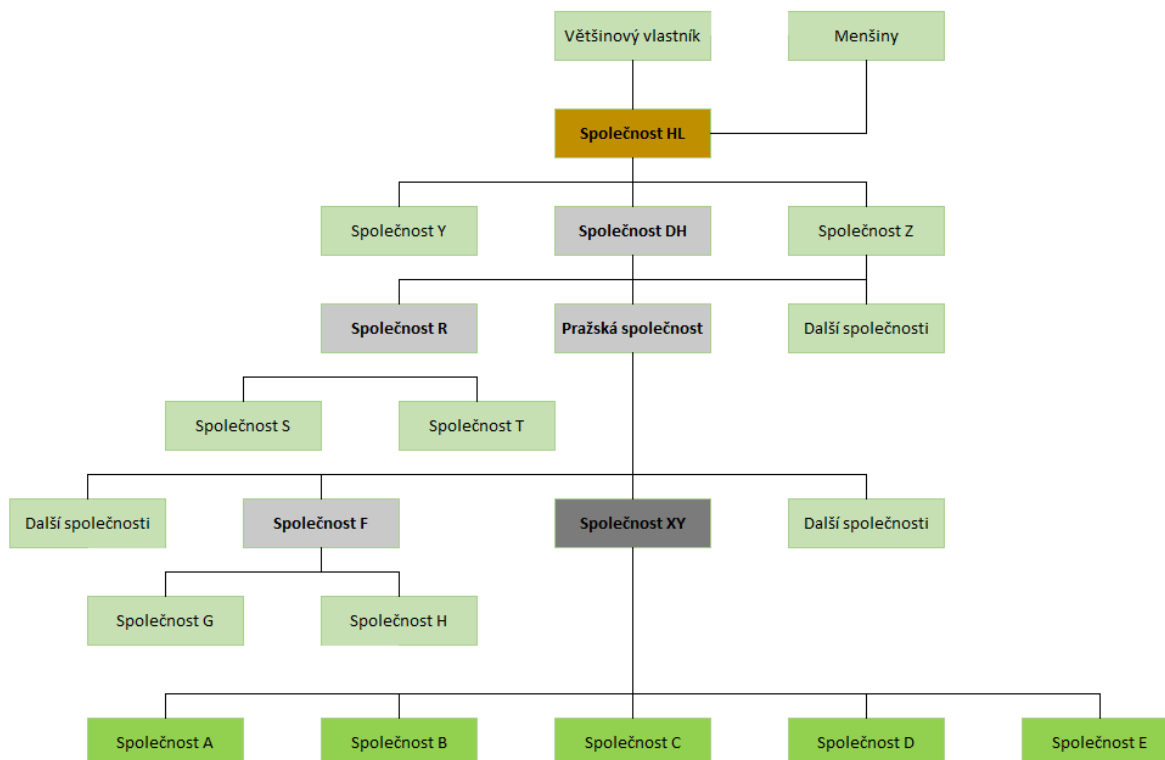
Společnosti, které emitovali cenné papíry přijaté k obchodování na evropských burzách, jsou povinné při účtování a sestavování účetních výkazů vycházet z Mezinárodních účetních standardů. Tato povinnost vyplývá ze směrnice schválené Evropskou unií v roce 2002. Českým společenstvem zároveň vzniká povinnost vést účetnictví podle české legislativy, a to především kvůli výpočtu daňové povinnosti. Česká účetní legislativa neumožňuje pro výpočet daně z příjmů právnických osob využít výsledku hospodaření získaného z účetnictví podle IFRS. Z tohoto důvodu společnost XY od roku 2016 začala účtovat a vykazovat jak z hlediska Mezinárodních účetních standardů, tak také podle ČÚL. (Interní zdroje společnosti)

Společnost XY využívá účtování dle ČÚL především k zajištění podkladů pro výpočet již zmiňované daně z příjmů právnických osob. Individuální účetní závěrky jsou sestavovány podle IFRS. (Interní zdroje společnosti)

### **8.1.3 Vlastnická struktura**

Společnost XY je mateřskou společností pěti společností. Zároveň zastává pozici dceřiné společnosti jejíž mateřská společnost sídlí v Praze. Mateřská společnost hraje hlavní roli při rozhodování, tvorbě podnikových strategií a finančních plánů. Matka zároveň také řeší otázky týkající se vysokých investic. Nad mateřskou společností naší společnosti XY jsou ještě další holdingové společnosti, které sídlí rovněž v Praze. Tahle větev společností pokračuje až po jediného většinového vlastníka nejvyšší mateřské společnosti celého konsolidačního celku. Níže je znázorněna vzájemná vazba mezi jednotlivými společnostmi.

V rámci nejvyššího konsolidačního celku je zahrnuto celkem 20 společností. Z těchto společností je v rámci nejvyššího konsolidačního celku 15 společností konsolidováno pomocí plné metody, 4 společnosti pomocí metody ekvivalence a 1 společnost pomocí poměrné metody konsolidace.



Obrázek 4 Vlastnická struktura (Vlastní zpracování)

## 8.2 Společnost A

Společnost A vznikla z důvodu plánovaného vybudování nové společnosti v zahraničí. Tenhle projekt byl však neúspěšný a začátkem roku 2017 došlo k jeho pozastavení. V následujících obdobích společnost vystupuje v podstatě v roli spící (mrtvé) společnosti, která má v průběhu roku zaznamenány jen nepatrné opakující se účetní operace vůči mateřské společnosti a vůči bankám z titulu bankovních poplatků. Dále transakce spojené se vznikem kurzových rozdílů z přepočtu cizích měn na devizových bankovních účtech (Interní zdroje společnosti, 2022).

### 8.2.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** Akciová společnost

**Datum zápisu:** 4. 11. 2015

**Datum vzniku:** 4. 11. 2015

**Základní kapitál:** 2 000 000 Kč, splaceno 100%

**Počet vydaných akcií:** 20 ks kmenových akcií na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 100 000 Kč

**Počet zaměstnanců:** 0 (Společnost A, 2020)

### 8.3 Společnost B

Společnost B vytváří technickou a ekonomickou přidanou hodnotu pro své zákazníky, především na základě dlouholeté efektivní spolupráce Akademie věd ČR a průmyslových podniků. Společnost B poskytuje služby aplikovaného výzkumu a vývoje, kompletní inženýrské řešení pro tvorbu nových produktů a výrobních procesů, dále pomáhá společností vytvořit potřebné vědomosti, znalosti a know-how v nové oblasti aditivního designu a výroby. Hlavním předmětem podnikání je vývoj zbraní a výroba, obchod a služby, které nejsou uvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. (Interní zdroje společnosti, 2022)

#### 8.3.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** společnost s ručením omezeným

**Datum zápisu:** 01. 01. 2002

**Datum vzniku:** 01. 01. 2002

**Základní kapitál:** 1 000 000 Kč (Společnost B, 2022)

### 8.4 Společnost C

Společnost C byla založena již v roce 1918 jako státní podnik. Tahle československá firma byla původně známa jako výrobce zbraní. V průběhu let opravovala také automobily, pušky, telefonní a železniční zařízení a náradí. V období válek montovala německé a rakouské pušky, později také svoje vlastní. V třicátých letech vyráběla licenční psací stroje. V 80. letech se společnost přeorientovala především na komunikační a výpočetní techniku, a to na úkor výroby a opravy zbraní. V roce 2003 začala společnost krachovat a v roce 2006 byla nucena propustit posledního zaměstnance. V průběhu následujících let se ve společnosti vystřídal několik vlastníků. Postupně se začal celý areál modernizovat a byly přijímáni zpět zaměstnanci, kteří byli dříve propuštěni. V areálu byly ponechány pouze některé původní budovy. V současnosti mezi hlavní předměty podnikání společnosti C patří zejména vývoj, výroba, opravy a úpravy, znehodnocení, ničení zbraní a nákup, prodej, půjčování, uschovávání a přeprava zbraní a střeliva. (Interní zdroje společnosti, 2022)

### 8.4.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** společnost s ručením omezeným

**Datum zápisu:** 30. 09. 2008

**Datum vzniku:** 30. 09. 2008

**Základní kapitál:** 12 100 000 Kč

**Počet zaměstnanců:** 15 (Společnost C, 2022)

## 8.5 Společnost D

Společnost D má sídlo v Bratislavě na Slovensku. Jedná se tedy o zahraniční společnost. Hlavním předmětem činnosti společnosti je nákup a prodej střeliva, nákup a prodej zbraní, oprava zbraní, pronájem motorových vozidel a velkoobchod a zprostředkování obchodu mimo koncesovanou živnost. V současnosti má společnost poměrně vysokou ztrátu, která vznikla v minulých letech a její výrobní činnost je pozastavena. (Interní zdroje společnosti, 2022)

### 8.5.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** společnost s ručením omezeným

**Datum zápisu:** 27. 09. 2016

**Datum vzniku:** 27. 09. 2016

**Základní kapitál:** 6 640 EUR

**Počet zaměstnanců:** 0 (Společnost D, 2022)

## 8.6 Společnost E

Akciová společnost E je dynamicky se rozvíjející firmou, která na trhu působí od roku 2003. Hlavní podnikatelskou činností společnosti jsou vývoj, výroba a prodej vybavení pro složky integrovaného záchranného systému, případně bezpečnostní agentury a dopravní podniky. Společnost E disponuje výraznou výzkumnou a vývojovou kapacitou. Díky několikaletým zkušenostem má možnost se zaměřit na používání vyspělých materiálů v oblasti konfekce, ale také prostředků balistické ochrany s cílem maximálního zachování uživatelské praktičnosti a komfortu. Její aktivity cílí zejména na příslušníky z řad ozbrojených sborů, které představují:



- armáda,
- policie,
- celní správa,
- pohraniční stráž,
- vězeňská služba. (Interní zdroje společnosti, 2022)

### 8.6.1 Identifikační údaje

**Právní forma:** akciová společnost

**Datum zápisu:** 1. 3. 2003

**Datum vzniku:** 1. 3. 2003

**Základní kapitál:** 2 000 000 Kč

**Počet zaměstnanců:** 17 (Společnost E, 2022)

### 8.7 Aktuální situace

V současnosti společnost XY, a.s. nesestavuje konsolidovanou účetní závěrku podle ČÚL ani podle IFRS. Po konzultaci s odborem Konsolidace a reporting a s odborem Finance bylo zjištěno, že společnost využívá možnost osvobození na mezistupni skupiny podniků, tzn. pokud je mateřská účetní jednotka zároveň dceřiným podnikem a stává se součástí vyššího konsolidačního celku. Důvodem, proč se společnost XY, a.s. rozhodla nesestavovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS je, nesestavení KÚZ na základě uplatnění významnosti. Dceřiné společnosti je možné považovat za hodnotově nevýznamné a sestavením pouze individuální účetní závěrky společnosti XY významně neovlivní úsudek o finanční situaci, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření za konsolidační celek. (Interní zdroje společnosti, 2022)

Společnost na základě výše uvedeného vystavuje dokument „Rozhodnutí o konsolidované účetní závěrce“, kde oznamuje skutečnost, že bude zpracována a zveřejněna pouze auditovaná individuální účetní závěrka nikoliv auditovaná konsolidovaná účetní závěrka. Jako důvod je uveden podíl na aktivech a na hospodářském výsledku dceřiných společností, který je nižší než 10 %. (Interní zdroje společnosti, 2022)

Společnost XY pouze zodpovídá za předložení své individuální účetní závěrky a individuálních účetních závěrek svých dceřiných společností své matce, společnosti sídlící v Praze.

V současnosti probíhá projekt implementace konsolidačního softwaru REPORTING CZ v pražské mateřské společnosti, který by měl usnadnit práci celému konsolidačnímu týmu a také všem dceřiným společnostem. Tento projekt by měl probíhat minimálně do konce roku 2022 a první konsolidovaná účetní závěrka, která bude plně sestavena v tomto novém softwaru, by měla být k 31. 3. 2023. Do doby dokončení implementace softwaru je celá konsolidace nejvyšší mateřské společnosti sestavována v MS Excelu. (Interní zdroje společnosti, 2022)

V roce 2021 vedení nejvyšší mateřské společnosti rozhodlo, že budou sestaveny subkonsolidace na každém stupni mateřské společnosti z důvodu získání lepšího přehledu o svých skupinách a usnadnění práce konsolidačního týmu při sestavování konsolidace na nejvyšším stupni. Veškeré subkonsolidace budou sestavovány podle IFRS na úrovni společností, které jsou vyznačeny šedou barvou (obrázek 4) i za nejvyšší mateřskou společnost, označenou hnědou barvou (obrázek 4). Sestavení konsolidace podle IFRS bylo zvoleno z toho důvodu, že nejvýkonnější společnost celého koncernu, Společnost XY, je povinna vykazovat své individuální účetní závěrky podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Hlavním cílem této práce tedy je sestavení konsolidovaných účetních výkazů, jedná se zejména o sestavení konsolidované rozvahy a výkazu zisku a ztráty z hlediska IFRS, které umožní manažerům společnosti získat lepší přehled o svých dceřiných společnostech. Sestavením konsolidovaného výkazu o peněžních tocích a sestavením konsolidovaného výkazu o změnách ve vlastním kapitálu, jenž jsou rovněž nedílnou součástí účetní závěrky sestavené podle IFRS, se tahle práce nebude blíže zabývat.

## 9 ANALÝZA PROCESU ZPRACOVÁNÍ ÚČETNÍCH DAT

Každá společnost, která spadá do konsolidačního celku vede své individuální účetnictví a sestavuje svou individuální účetní závěrku. V rámci konsolidačního celku společnosti XY, a.s. jsou využívány různé účetní softwary pro vedení účetnictví jednotlivých firem. Aby mohlo dojít k sestavení konsolidovaných účetních výkazů, musí být sjednoceny účetní pravidla a také podoba jednotlivých účetních výkazů. Dodržování jednotných účetních pravidel následně ověřuje konsolidační tým.

### 9.1 Účetnictví

Společnost XY vede účetnictví také společnosti A. Zbylé společnosti B-E si vedou účetnictví samostatně.

Součástí organizační struktury společnosti XY je odbor „Konsolidace a reporting“, který se skládá ze tří zaměstnanců. Tento tým sestavuje, jak individuální účetní závěrku společnosti XY, tak také vede účetnictví a sestavuje účetní závěrku společnosti A. Hlavní náplní práce konsolidačního týmu je sestavení konsolidované účetní závěrky za nejvyšší mateřskou společnost podle ČÚL a KÚZ podle IFRS na úrovni pražské společnosti. Pro potřeby konsolidace je konsolidační tým nucen provádět převody výkazů sestavených podle ČÚL na výkazy podle IFRS, jelikož všechny společnosti, kromě společnosti XY, sestavují výkazy podle českých účetních předpisů. Pracovníci se nejčastěji zabývají rozdíly ve vykazování leasingů, rezerv, rozdílným oceněním podílů a dalším. Jelikož jsou součástí vyššího konsolidačního celku také společnosti se sídlem v USA, musí rovněž převést výkazy sestavené podle pravidel US GAAP na výkazy IFRS. Tým rovněž sestavuje konsolidované finanční plány na úrovni pražské mateřské společnosti, a to pro období následujících pěti let.

### 9.2 Účetní systémy

Společnosti v konsolidačním celku nevyužívají jednotný informační systém, což je možné chápat jako určitou nevýhodu, a to například v zasílaných podkladech, které nemají jednotnou formu. Níže je možné vidět, jaké účetní programy jsou využívány napříč konsolidačním celkem společnosti XY. V následujících pěti letech je plánován postupný přechod všech společností koncernu na jednotný podnikový informační systém, kterým bude SAP S/4 HANA.

Tabulka 2 Přehled informačních systémů společností v konsolidačním celku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Společnost	Podnikový informační systém
Společnost XY	SAP S/4 HANA
Společnost A	SAP S/4 HANA
Společnost B	Pohoda
Společnost C	Pohoda
Společnost D	Pohoda
Společnost E	Pohoda

### 9.3 Vnitřní předpis pro jednotné účtování

Sjednocení pravidel účtování je nutností při sestavování konsolidací napříč všemi společnostmi, které jsou zahrnuty v konsolidačním celku. Všechny společnosti, které spadají pod konsolidační celek společnosti XY, jako konsolidující účetní jednotku, se při zachycování účetních operací musí řídit těmito jednotnými pravidly a principy. Jedná se o soubor pravidel, které upravují především vykazování majetku, závazků a způsoby oceňování. Dále stanovují jednotné obecné účetní principy a politiky.

Jednotná pravidla účtování byla vytvořena konsolidačním týmem společnosti XY za pomoci vedoucí odboru Účetnictví a daně. Tyto jednotná pravidla jsou součástí organizační směrnici OS-4-20 pod názvem „Postupy pro konsolidaci ve skupině podniků společnosti XY a.s.“. Předtím než byla tato směrnice vydána, musela být přezkoumána a schválena finanční ředitelkou a následně také generálním ředitelem. Tato organizační směrnice vychází z konsolidačních pravidel vyšší mateřské společnosti, kterými se museli společnosti řídit i v předchozích letech.

Konsolidační pravidla jsou vypracována v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Jsou vyhlášeny mateřskou společností XY pro sestavení konsolidované účetní závěrky za fiskální rok začínající 1. 1. a končící 31. 12. Těmito pravidly se řídí všechny společnosti spadající do konsolidačního celku společnosti XY. Konsolidační pravidla upravují následující oblasti.

#### 9.3.1 Metody oceňování hmotného a nehmotného majetku

##### 9.3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek se vyazuje v pořizovacích cenách snížených o oprávky a kumulované ztráty ze snížení hodnoty.

**Pořízení dlouhodobého hmotného majetku:**

- Nakoupený dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje v pořizovacích cenách, které zahrnují cenu pořízení, náklady na dopravu, clo a další náklady související s pořízením.
- Vyrobený dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje vlastními náklady, které zahrnují přímé mzdové a materiálové náklady a výrobní režijní náklady.

**Odpisování dlouhodobého hmotného majetku:**

Amortizace se vykazuje tak, aby celá pořizovací cena aktiva snižená o zbytkovou hodnotu byla alokována na celou dobu použitelnosti daného aktiva, za použití metody lineárních odpisů. Předpokládaná zbytková hodnota, doba použitelnosti a metoda odpisování se prověřují vždy na konci každého účetního období.

Pozemky a nedokončený dlouhodobý majetek se neodepisují.

Aktiva pořízená formou finančního leasingu se odepisují po dobu předpokládané doby použitelnosti stejně jako aktiva vlastní. Pokud však neexistuje přiměřená jistota, že bude vlastnický titul získán do konce doby pronájmu, jsou aktiva odepisována po dobu pronájmu nebo po dobu použitelnosti, a to podle toho, která z nich je kratší.

Tabulka níže zobrazuje počet let odepisování jednotlivých skupin dlouhodobého hmotného majetku.

Tabulka 3 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Odpisovaný majetek	Počet let (od - do)
Stavby	16 – 50
Stroje, přístroje a zařízení	4 – 52
Pece, jeřáby, dopravníky	16 – 50
Nářadí	2 – 4
Dopravní prostředky	5 – 10
Kancelářská technika	4
Inventář	2 – 20

**Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku:**

Jakákoliv položka pozemků, budov a zařízení se odúčtuje při prodeji, nebo pokud se neočekávají žádné ekonomické užitky z dalšího užívání aktiva. Jakékoliv zisky nebo ztráty

z prodeje nebo vyřazení určité položky pozemků, budov a zařízení se určí jako rozdíl z výnosu z prodeje a z účetní hodnoty daného aktiva a vykáže se v hospodářském výsledku.

### 9.3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

#### Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku:

- Samostatně pořízená nehmotná aktiva s konečnou dobou použitelnosti se vykazují v pořizovacích cenách po odečtení kumulovaných odpisů a ztrát ze snížení hodnoty.
- Samostatně pořízená nehmotná aktiva s neurčitou dobou použitelnosti se vykazují v pořizovacích nákladech po odečtení kumulovaných ztrát ze snížení hodnoty.

#### Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku:

- U samostatně pořízených nehmotných aktiv se odpisy účtují rovnoměrně po dobu předpokládané doby použitelnosti. Předpokládaná doba použitelnosti a metoda odpisování se prověřují vždy na konci každého účetního období.
- Samostatně pořízená nehmotná aktiva s neurčitou dobou použitelnosti se neodepisují.

Tabulka níže zobrazuje počet let odepisování jednotlivých skupin dlouhodobého nehmotného majetku.

Tabulka 4 Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Odpisovaný majetek	Počet let (od - do)
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	4
Software	2 – 4
Licence, patenty a ostatní ocenitelná práva	2 – 6
Smluvní zákaznické vztahy	10
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	2 – 6

### 9.3.2 Finanční majetek

- Krátkodobý finanční majetek je tvořen ceninami a penězi v hotovosti a na bankovních účtech.
- Dlouhodobý finanční majetek je tvořen především majetkovými účastmi a realizovatelnými cennými papíry.

Podíly a cenné papíry se oceňují pořizovacími cenami, které zahrnují cenu pořízení a přímé náklady související s pořízením, např. provize a poplatky makléřům a burzám.

### **9.3.3 Leasing**

O leasing se jedná v případě, že jsou převáděny všechny podstatná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví daného majetku na nájemce. Všechny ostatní typy leasingu nejsou brány jako leasing a jsou ponechány v nákladech.

Majetek pořízený formou leasingu zvyšuje pořizovací cenu majetku a následně se odepisuje po dobu předpokládané doby použitelnosti. Současná hodnota daného leasingového závazku je odpovídajícím způsobem uvedena v dlouhodobých nebo krátkodobých závazcích. Úroková složka příslušného leasingového závazku je vykazována do nákladů tak, aby úroková sazba byla konstantní po celou dobu trvání závazku. Finanční náklady se vykazují přímo v hospodářském výsledku, pokud přímo nesouvisí s najatým majetkem.

### **9.3.4 Metody oceňování pohledávek a závazků**

#### **9.3.4.1 Pohledávky**

Pohledávky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou. Ocenění nejistých pohledávek se snižuje pomocí opravných položek na vrub nákladů na jejich realizační hodnotu na základě analýzy pohledávek po splatnosti. Jejich tvorba/rozpuštění je vykázána v období, ve kterém je nedobytnost zjištěna. Účetní hodnota pohledávek je rovna jejich reálné hodnotě.

#### **9.3.4.2 Závazky**

Dlouhodobé i krátkodobé závazky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou. V položce jiné závazky jsou vykazovány také hodnoty zjištěné v důsledku ocenění finančních derivátů reálnou hodnotou. Další cizí zdroje jsou vykazovány:

- Dlouhodobé i krátkodobé úvěry jsou vykazovány ve jmenovité hodnotě. Za krátkodobý úvěr se považuje i část dlouhodobých úvěrů, jejichž splatnost je do jednoho roku od rozvahového dne.
- Dlouhodobé i krátkodobé vydané dluhopisy jsou vykazovány ve jmenovité hodnotě. Za krátkodobé vydané dluhopisy se považuje i část dlouhodobých vydaných dluhopisů, jejichž splatnost je do jednoho roku od rozvahového dne.

### 9.3.5 Metody oceňování zásob

Zásoby se oceňují na hodnotu nižší z úrovní nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty. Pořizovací cena zásob zahrnuje náklady na jejich pořízení včetně nákladů souvisejících s pořízením (náklady na přepravu, provize, clo a další).

Nakupované zásoby jednicového materiálu jsou oceňovány pořizovacími cenami s použitím metody pevných cen a oceňovacích rozdílů.

Nakupované zásoby režijního materiálu jsou oceňovány pořizovacími cenami. Jednotlivé položky zásob jsou při výdeji do spotřeby oceněny váženým aritmetickým průměrem.

Vlastní výrobky a nedokončená výroba se oceňují skutečnými náklady na nákup (materiál) a náklady na přeměnu, které zahrnují přímé mzdové náklady a část výrobní režie odpovídající normální výrobní kapacitě, a to bez úroků.

Do čisté realizovatelné hodnoty se zahrnuje předpokládaná prodejní cena zásob snižená o všechny odhadované náklady na dokončení a náklady nutné k uskutečnění prodeje.

### 9.3.6 Účtování výnosů

Výnosy jsou oceňovány v reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty. Výnosy jsou snižovány o předpokládané vratky od odběratelů, rabaty a ostatní podobné slevy.

### 9.3.7 Stanovení opravných položek a rezerv

Rezervy se vykazují, má-li společnost současný (smluvní nebo mimosmluvní) závazek, který je důsledkem minulé události, přičemž je pravděpodobné, že společnost bude muset tento závazek vypořádat a výši takového závazku je možné spolehlivě odhadnout.

Hodnota (částka) vykázaná jako rezerva je nejlepším možným odhadem výdajů, které budou nezbytné k vypořádání současného závazku vykázaného ke konci účetního období po zohlednění rizik a nejistot spojených s daným závazkem. Pokud se rezerva určuje pomocí odhadu peněžních toků potřebných k vypořádání současného závazku, účetní hodnota rezervy se rovná současné hodnotě těchto peněžních toků (jestliže je efekt časové hodnoty peněz významný).

Společnosti zahrnuté v konsolidačním celku společnosti XY tvoří zejména rezervy na soudní spory, smluvní pokuty a záruční opravy.



### 9.3.8 Daně

Součástí daně z příjmu je splatná a odložená daň.

#### 9.3.8.1 Splatná daň

Splatná daň je vyčíslena na základě zdanitelného zisku za daný rok. Splatná daň se vypočítá individuálně za každý subjekt konsolidačního celku podle daňových předpisů země, ve které má společnost sídlo.

#### 9.3.8.2 Odložená daň

Odložená daň se vykazuje na základě přechodných rozdílů mezi účetní hodnotou aktiv a závazků v konsolidované účetní závěrce a jejich daňovou základnou použitou pro výpočet zdanitelného zisku. Odložené daňové závazky se obecně uznávají u všech zdanitelných přechodných rozdílů. Odložené daňové pohledávky se uznávají obecně u všech odčitatelných přechodných rozdílů v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že zdanitelný zisk, proti kterému se budou moci využít odčitatelné přechodné rozdíly, bude dosažen.

## 9.4 Individuální účetní závěrky

Společnost XY a její dceřiné společnosti sestavují individuální účetní závěrky k 31. 12. Společnost XY sestavuje individuální účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tuzemské společnosti spadající do konsolidačního celku sestavují účetní závěrku podle české legislativy. Společnost se sídlem na Slovensku sestavuje účetní závěrku podle slovenských předpisů. Pro potřeby sestavení konsolidované účetní závěrky jsou veškeré tyto výkazy převáděny na účetní závěrku podle IFRS.

Společnost XY sestavuje měsíční uzávěrky. Ostatní společnosti A-E sestavují účetní uzávěrku na roční bázi. Uzávěrka za období končící 31. 12. musí být vyhotovena do sedmého pracovního dne následujícího účetního období. Rovněž k 31. 12. musí být odsouhlaseny vzájemné pohledávky, závazky, tržby a nákupy. Následně musí dojít k sestavení ročních individuálních účetních závěrek. Směrnice o konsolidované účetní závěrce upravuje následující:

- Veškeré vzájemné dodávky musí být vyfakturovány a odeslány do 31. 12. běžného účetního období (včetně). Pozdější fakturace musí být předem vyčíslena a řádně odůvodněna. Informaci o pozdější fakturaci obdrží konsolidační tým.

- Veškeré platby mezi společnostmi v konsolidačním celku jsou umožněny do 27. 12. běžného účetního období (včetně).
- Kompletní confirmace tržeb, nákupů, pohledávek, závazků, dohadů, vnitropodnikových půjček a dalších musí být provedena do pátého dne následujícího účetního období.
- Účetní výkazy, hlavní kniha, obratová předvaha a vyplněný konsolidační balíček musí být zaslán konsolidačnímu týmu do desátého dne následujícího účetního období.

## 9.5 Audit

V přehledové tabulce níže jsou u jednotlivých společností spadajících do konsolidačního celku uvedeny společnosti, které podléhají auditu a naopak společnosti, které nemají povinnost auditu. Společnosti napříč konsolidačním celkem nemají jednotnou auditorskou společnost. Společnost XY a společnost E jsou auditovány společností Deloitte Audit s.r.o., která spadá mezi největší auditorské společnosti, tzv. mezi Velkou čtyřku. Společnost C je auditována společností Sdružení auditorů Zlín, s.r.o. Zbylé společnosti nepodléhají auditu.

Tabulka 5 Přehled auditorských společností (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Společnost	Auditorská společnost
Společnost XY	Deloitte Audit s.r.o.
A	neauditovaná
B	neauditovaná
C	Sdružení auditorů Zlín, s.r.o.
D	neauditovaná
E	Deloitte Audit s.r.o.

Společnosti v konsolidačním celku musí vyhotovit účetní závěrku včetně přílohy nejpozději do 15. 2. Následně jsou účetní závěrky kontrolovány a zpracovávány auditory. Zpráva s výrokem nezávislého auditora je vyhotovena do 31. 3. Posléze je nutné účetní závěrky včetně výroku auditora zaslat konsolidačnímu týmu.

## 10 KONSOLIDAČNÍ BALÍČEK

V předchozích kapitolách bylo řečeno, že konsolidované společnosti jsou povinné konsolidující společnosti, tedy společnosti XY, zaslat účetní závěrky a auditorské zprávy za období, jenž bude konsolidováno. Mezi podklady, které je nutné společnosti XY zaslat patří i podklad pro vylučování vzájemných vztahů a vyhotovení konsolidované účetní závěrky, tzv. konsolidační balíček.

Konsolidační balíček je vyhotoven v excelu a obsahuje velké množství tabulek. U tabulek, které je možné zkontrolovat na obratovou předvahu jsou nastaveny kontrolní vazby, aby bylo zamezeno chybnému vykázaní příslušných hodnot. Konsolidační balíček je vyplňován separátně každou společností ve Skupině. Obsahuje tabulky týkající se například tržeb, regionů, tabulky vzájemných vztahů pohledávek, závazků, tržeb a nákupů, opravné položky, rezervy, cizoměnové účty, pohledávky a závazky členěné podle různých hledisek, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek včetně vyčíslení vzájemných vztahů, leasingy, odloženou daň, zaplacené investice a zaplacenou daň z příjmů, úvěry, deriváty, spřízněné osoby a další. V konsolidačním balíčku je požadováno velké množství tabulek a informací především z toho důvodu, že požadavky pro přílohu k účetní závěrce jsou podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví poměrně obsáhlé. V rámci této diplomové práce budou představeny pouze tabulky, které jsou stěžejní k sestavení konsolidovaných účetních výkazů.

### 10.1 Základní informace

Základní informace představují úvodní list v excelovském dokumentu, dále jen konsolidační balíček. Součástí úvodního listu je tabulka, která představuje společnost, za kterou je konsolidační balíček vyplněn. Pomocí rozklikávacích polí je vybrán název společnosti, měna, ve které je účetní závěrka a samotný konsolidační balíček sestaven a informace o tom, zda je společnost auditovaná či nikoliv. Je nezbytné před rozesláním konsolidačních balíčků vyplnit datumové rozmezí běžného účetního období a období srovnatelného, tj. minulé období. Následující tabulky budou demonstrovány na běžném období a v Kč.

Tabulka 6 Základní informace (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Název společnosti	Společnost C
Měna	Kč
Datum účetní závěrky:	
Běžné období BS	31.12.2021
Běžné období P&L	01.01.2021 - 31.12.2021
Minulé období BS	31.12.2020
Minulé období P&L	01.01.2020 - 31.12.2020
Je společnost auditovaná?	ANO

Součástí úvodního listu je i informace o tom, v jaké měně je konsolidační balíček vyplněn.

## 10.2 Tržby a segmenty

Jedná se o podkladové tabulky na základě, kterých jsou v konsolidačních úpravách vylučovány vzájemné vztahy z titulu tržeb za zboží, vlastní výrobky a služby.

Do tabulky tržeb jsou vyplňovány tržby v členění na zboží, vlastní výrobky a služby v celých Kč za dané období v členění na celkové tržby, tržby, které jsou v rámci Skupiny (vzájemné vztahy) a tržby bez vzájemných vztahů. Celkové tržby musí odpovídat hodnotám uvedeným ve VZZ.

Tabulka 7 Tržby (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

v celých Kč	01.01.2021 - 31.12.2021		
	Celkové tržby	Vyloučení vzájemných vztahů	Tržby po vyloučení vzájemných vztahů
Tržby za prodej zboží			0
Tržby za prodej vlastních výrobků			0
Tržby za prodej služeb			0
<b>Tržby celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Do tabulky regionů (tabulka 8) jsou doplňovány hodnoty prodeje v celých Kč podle uvedených částí světa, a to v rozdělení na celkové prodeje, prodeje v rámci skupiny (vzájemné vztahy) a prodeje bez vzájemných vztahů. Tržby celkem musí odpovídat hodnotě vykázané ve VZZ a zároveň vzájemným vztahům uvedeným v předchozí tabulce 7. Jedná se spíše o požadavek do přílohy k účetní závěrky podle IFRS 8, ale zároveň slouží jako

kontrolní vazba mezi VZZ a uvedenými částkami v předchozí tabulce tržeb. Proto je důležité ji taktéž zmínit.

Tabulka 8 Regiony (Interní zdroje a vlastní zpracování)

v celých Kč	01.01.2021 - 31.12.2021		
	Prodeje celkem	Prodeje v rámci Skupiny	Prodeje po vyloučení vzájemných vztahů
Česká republika			0
USA			0
Kanada			0
Evropa (mimo ČR)			0
Afrika			0
Asie			0
Ostatní			0
<b>Prodeje celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

### 10.3 Pohledávky a závazky – vzájemné vztahy

V níže uvedených tabulkách jsou uváděny hodnoty pohledávek a závazků společnosti, za kterou je konsolidační balíček vyplňován vůči ostatním společnostem ve Skupině v celých Kč. Jsou zde vyplňovány hodnoty včetně DPH. Důležité je, aby uvedené částky byly vždy odkonfirmovány s protistranou, aby nedocházelo k neshodám v číslech. Zda jsou z obou stran vykázány správné hodnoty, prověří konsolidační tým.

Tabulka 9 Pohledávky - vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

31.12.2021	P O H L E D Á V K Y						
pohledávka společnosti ↓	vůči společnosti →	Společnost XY	Společnost A	Společnost B	Společnost C	Společnost D	Společnost E
Společnost C	pohledávky z obchodních vztahů						
	poskytnuté zálohy						
	poskytnuté půjčky						
	dividenda						
	ostatní (specifikujte do poznámky)						

Tabulka 10 Závazky – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

31.12.2021	Z Á V A Z K Y						
závazek společnosti ↓	vůči společnosti →	Společnost XY	Společnost A	Společnost B	Společnost C	Společnost D	Společnost E
Společnost C	závazky z obchodních vztahů						
	přijaté zálohy						
	přijaté půjčky						
	dividenda						
	ostatní (specifikujte do poznámky)						

#### 10.4 Výnosy a náklady – vzájemné vztahy

V následujících tabulkách jsou uváděny hodnoty výnosů a nákladů společnosti, za kterou je konsolidační balíček vyplňován vůči ostatním společnostem ve Skupině v celých Kč. Částky jsou vyplňovány v hodnotách bez DPH. Ve sloupcích s měnou je nastaveno rozklikávací pole a je nutné, aby společnost vždy vybrala správnou měnu, ve které je obchod prováděn. V případě, kdy má společnost s uvedenou protistranou obchodní vztahy ve více měnách, je nutné je uvést ve sloupečcích zvlášť. Důležité je, aby uvedené částky byly vždy odsouhlaseny s druhou společností, aby nedocházelo k neshodám v číslech.

Tabulka 11 Výnosy – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Výnosy = Prodeje	v měně fakturace	CZK	EUR	USD	CAD	CZK	CZK
01.01.2021 - 31.12.2021	v celých číslech	Společnost XY	Společnost A	Společnost B	Společnost C	Společnost D	Společnost E
<b>Společnost</b>	I. a)	Tržby z prodeje výrobků					
<b>Společnost C</b>	I. b)	Tržby z prodeje služeb					
	II.	Tržby za prodej zboží					
	B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)					
	III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku					
<b>prodlá společnost</b>	III.2.	Tržby z prodeje materiálu					
	III.3.	Jiné provozní výnosy					
		Finanční výnosy (specifikujte prosím do poznámky)					
		Jiné (specifikujte prosím do poznámky)					

Tabulka 12 Náklady – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Náklady = Nákupy	v měně fakturace	CZK	EUR	USD	CAD	CZK	CZK
01.01.2021 - 31.12.2021	v celých číslech	Společnost XY	Společnost A	Společnost B	Společnost C	Společnost D	Společnost E
<b>Společnost</b>	A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží					
<b>Společnost C</b>	A.2.	Spotřeba materiálu a energie					
	A.3.	Služby					
	F.5.	Jiné provozní náklady					
		Finanční náklady (specifikujte prosím do poznámky)					
<b>nakoupila od společnosti</b>		Jiné (specifikujte prosím do poznámky)					
		Stav skladu Počáteční stav					
		Stav skladu Konečný stav					

## 10.5 Rezervy

Tabulky krátkodobých a dlouhodobých rezerv je pro nás důležitá vzhledem k tomu, že z hlediska IFRS je nutné rezervy rozdělit právě na krátkodobé a dlouhodobé v účetních výkazech. Zároveň jsou tabulky rozděleny na rezervy, které jsou účtovány ve Skupině.

V následujících tabulkách (tabulka 13 a tabulka 14) jsou tedy hodnoty rezerv doplňovány v celých Kč za předchozí období, a to v členění na dlouhodobé a krátkodobé. Následně jsou v tabulkách uváděny hodnoty tvorby (zaúčtování) rezerv v běžném období k jednotlivým položkám rozvahy a poté také čerpání a rozpuštění rezerv za běžné období taktéž v krátkodobém a dlouhodobém členění. Vypočtený zůstatek rezerv musí odpovídat hodnotě uvedené ve výkazech. Důležitou skutečností je také to, že vykazované rozpuštění + čerpání rezerv nesmí být nikdy vyšší než počáteční zůstatek.

Zůstatky a tvorba rezerv se uvádí s minusem, kdežto čerpání a rozpuštění je uváděno v kladných hodnotách.

- **Tvorba rezerv** = natvoření
- **Čerpání rezerv** = zúčtování (použití pro daný účel, pro který byla rezerva vytvořena)
- **Rozpuštění rezerv** = zrušení, odúčtování (nebyla využita k danému účelu, pro který byla vytvořena)

V případě, že společnost v konsolidačním celku vykazuje jiné rezervy, než jsou uvedeny v tabulkách, přidá je do řádku „Ostatní“ a do poznámky zapíše účel jejich vykazování.

### KRÁTKODOBÉ

Tabulka 13 Krátkodobé rezervy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Rezervy	Zůstatek k	Tvorba rezerv	Čerpání rezerv	Rozpuštění rezerv	Zůstatek k
	31.12.2020				31.12.2021
Smluvní pokuty a úroky					
Soudní spory					
Garanční opravy					
Na rizika soudní aj. v obchodní oblasti					
Ostatní					
<b>Celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>



**DLOUHODOBÉ**

Tabulka 14 Dlouhodobé rezervy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Rezervy	Zůstatek k	Tvorba rezerv	Čerpání rezerv	Rozpuštění rezerv	Zůstatek k
	31.12.2020				31.12.2021
Smluvní pokuty a úroky					
Soudní spory					
Garanční opravy					
Na rizika soudní aj. v obchodní oblasti					
Ostatní					
<b>Celkem</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

**10.6 Dlouhodobý hmotný majetek – vzájemné vztahy**

V úvodu tabulek musí být uvedena informace, od které společnosti společnost, za kterou je konsolidační balíček vyplňován, majetek nakoupila. V případě, že společnost nakupovala od více společností v konsolidační celku, bude tabulka rozkopírována a vyplněna za každou zvlášť.

Do uvedených tabulek (tabulka 15 a tabulka 16) jsou doplňovány hodnoty týkající se dlouhodobého hmotného majetku pořizovaného od jiné společnosti v rámci konsolidační Skupiny.

**POŘIZOVACÍ CENY**

Tabulka 15 Pořizovací ceny DHM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

	Počáteční zůstatek	Přírůstky	Vyřazení (úbytky)	Vliv změny kurzu	Konečný zůstatek
Budovy (používané vlastníkem)					0
Stroje, přístroje a zařízení					0
Ostatní dlouhodobá provozní aktiva					0
Nedokončený DHM					0
Zálohy					0
Pozemky (používané vlastníkem)					0
<b>Celkem 2021</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

**OPRÁVKY**

Tabulka 16 Oprávky k DHM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

	Počáteční zůstatek	Odpisy	Vyřazení	Opravné položky	Vliv změny kurzu	Konečný zůstatek	Účetní hodnota
Budovy						0	0
Stroje, přístroje a zařízení						0	0
Ostatní dlouhodobá provozní aktiva						0	0
Nedokončený DHM						0	0
Zálohy						0	0
Pozemky						0	0
<b>Celkem 2021</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

**10.7 Dlouhodobý nehmotný majetek – vzájemné vztahy**

Stejně jako u DHM musí být v úvodu uvedena informace, od které společnosti společnost, za kterou je konsolidační balíček vyplňován, majetek nakoupila. V případě, že společnost nakupovala od více společností v konsolidační celku, bude tabulka rozkopírována a vyplněna za každou zvlášť.

Do uvedených tabulek (tabulka 17 a tabulka 18) jsou doplňovány hodnoty týkající se dlouhodobého nehmotného majetku pořizovaného od jiné společnosti v rámci konsolidační skupiny.

**POŘIZOVACÍ CENY**

Tabulka 17 Pořizovací ceny DNM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

	Počáteční zůstatek	Přírůstky	Vyřazení (úbytky)	Vliv změny kurzu	Konečný zůstatek
Obchodní značky a loga					0
Nehmotné výsledky vývoje					0
Software					0
Licence, patenty a ostatní ocenitelná práva					0
Smluvní zákaznické vztahy					0
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek					0
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek					0
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek					0
Goodwill					0
<b>Celkem 2021</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

## OPRÁVKY

Tabulka 18 Oprávky k DNM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

	Počáteční zůstatek	Odpisy	Vyřazení	Opravné položky	Vliv změny kurzu	Konečný zůstatek	Účetní hodnota
Obchodní značky a loga						0	0
Nehmotné výsledky vývoje						0	0
Software						0	0
Licence, patenty a ostatní ocenitelná práva						0	0
Smluvní zákaznické vztahy						0	0
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek						0	0
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek						0	0
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek						0	0
Goodwill						0	0
<b>Celkem 2021</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

## 10.8 Leasingy

V následující tabulce jsou vyčísleny hodnoty majetku, který si daná společnost pronajímá. Může se jednat například o kanceláře nebo automobily. Z hlediska české legislativy jsou tyto pronájmy účtovány rovnou do nákladů a ovlivňují výsledek hospodaření v daném roce. Z hlediska IFRS je tento pronájem (pokud splňuje určité požadavky obsažené v IFRS 16) považován za majetek společnosti, která si jej pronajímá. Nájemce má tento majetek v aktivech společnosti a dochází k jeho postupnému odepisování. V tabulkách jsou tedy doplněny bližší informace týkající se leasingů a všech nájmu. Finanční hodnoty jsou uváděny v celých Kč. Společnosti ve Skupině, které vykazují nějaké leasingy a nájmy musí zaslat konsolidačnímu týmu leasingové a nájemní smlouvy, aby bylo možné posoudit, zda se jedná o nájem a leasing podle IFRS 16 a následně musí dojít k jeho reklasifikaci do aktiv. Pokud podmínky nespĺňuje bude i nadále ponechám v nákladech běžného období dané společnosti. Závazky z leasingů se z hlediska IFRS musí vykazovat v samostatných řádcích výkazů. V pasivech musí být leasingy rovněž rozděleny na krátkodobé a dlouhodobé.

Tabulka 19 Leasing (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

	Výše závazku do 1 roku	Výše závazku nad 1 rok
Právo k užívání staveb		
Právo k užívání strojů, přístrojů a zařízení		
Právo k užívání ostatních dlouhodobých aktiv		
<b>Celkem 2021</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

## 10.9 Deriváty

S účtováním derivátů je spojena spousta povinností, co se týká jejich vykázání a poskytnutí bližších informací do přílohy v účetní závěrce. Deriváty je taktéž nutné v rámci účetních výkazů rozdělit na krátkodobé a dlouhodobé, což jsou nezbytné informace pro účely této diplomové práce.

Tabulka 20 Obchodovací deriváty (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

v celých Kč	31.12.2021				
	Reálná hodnota			Z toho:	
	Nominální	Kladná	Záporná	Krátkodobé	Dlouhodobé
Put Opce					
Call Opce					
Měnový swap					
Úrokový swap					
Forwardy					

Tabulka 21 Zajišťovací deriváty (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

v celých Kč	31.12.2021				
	Reálná hodnota			Z toho:	
	Nominální	Kladná	Záporná	Krátkodobé	Dlouhodobé
Put Opce					
Call Opce					
Měnový swap					
Úrokový swap					
Forwardy					

## 11 PROJEKT SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Hlavním cílem diplomové práce je postupné zpracování konsolidačních úprav, které povedou k sestavení konsolidované účetní závěrky. V rámci této práce se jedná zejména o sestavení konsolidovaného výkazu o finanční situaci a konsolidovaného výkazu zisku a ztráty a ostatního úplného výsledku za konsolidační celek společnosti XY včetně výpočtu základního a zředěného zisku na akcii.

K tomu, aby bylo možné sestavit konsolidované účetní výkazy podle IFRS, je nezbytné, aby byly veškeré výkazy dceřiných společností, které mají individuální účetní závěrky sestaveny podle ČÚL, převedeny na výkazy sestavené podle IFRS. Rovněž musí být i zahraniční výkazy společnosti D, které jsou sestaveny podle slovenské legislativy, převedeny na výkazy IFRS. Tyto převod je možné považovat za vedlejší cíl práce.

### 11.1 Vstupní informace do projektu konsolidace

Jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, v současné době společnost XY nesestavuje konsolidovanou účetní závěrku podle českých právních předpisů a ani podle IFRS. Hlavním důvodem, proč společnost XY nesestavuje KÚZ za její Skupinu je skutečnost, že je možné dceřiné společnosti považovat za hodnotově nevýznamné a sestavením pouze individuální účetní závěrky společnosti XY není významně ovlivněn úsudek o finanční situaci, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření za konsolidační celek.

Nejvyšší mateřská společnost rozhodla o tom, že počínaje rokem 2021 budou sestavovány KÚZ podle IFRS na každé úrovni mateřské společnosti. Důvodem je získání bližších účetních, finančních a ekonomických informací za jednotlivé konsolidační celky, především kvůli strategii pro následující období. Dále také pro usnadnění práce konsolidačnímu týmu.

KÚZ doposud nebyla zpracovávána na úrovni společnosti XY. Z tohoto důvodu jsou veškeré činnosti nezbytné k sestavení KÚZ promítnuty v této diplomové práci. Podkladové materiály a informace byly získány od pracovníků z konsolidačního týmu nebo jsou čerpány z interních materiálů jednotlivých společností v konsolidačním celku, případně z externích zdrojů.

Veškeré výpočty, konsolidační úpravy a jiné úpravy budou demonstrovány pouze za rok 2021. Potřebné výpočty budou provedeny pomocí MS Excelu. Konsolidované účetní výkazy budou sestaveny za běžné účetní období, tj. rok 2021 a bude promítnuto také srovnatelné účetní období, tj. rok 2020.

## 11.2 Vymezení konsolidačního celku

Jak již vyplývá z teoretické části práce, základním kamenem celé konsolidace je správné vymezení konsolidačního celku. Vymezení konsolidačního celku je nutné provést ještě před začátkem účetního období, za které má být konsolidovaná účetní závěrka zpracována, jelikož se této skutečnosti musí přizpůsobit všechny společnosti nacházející se ve Skupině. K vymezení konsolidačního celku došlo 31. 10. 2020 za pomoci nově vzniklé organizační směrnici OS-4-20 pod názvem „Postupy pro konsolidaci ve skupině podniků společnosti XY“. K 31.12.2021 jsou součástí konsolidačního celku společnosti A-E a mateřská společnost XY.

V níže uvedené tabulce jsou zobrazeny míry vlivu mateřské společnosti na dceřiných společnostech a společnostech pod podstatným vlivem, podíly na základním kapitálu a metody oceňování investice. Metoda oceňování investice je stanovena za pomoci hlasovacích práv mateřské společnosti na společnostech ve Skupině.

Tabulka 22 Konsolidační celek (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Název společnosti	Vztah společnosti	Míra vlivu	Podíl na ZK (v %)	Metoda oceňování investice
Společnost XY	Mateřská	-	-	Plná
A	Dceřiná	Rozhodující	100	Plná
B	Spol. pod podstatným vlivem	Podstatný	33	Ekvivalence
C	Dceřiná	Rozhodující	100	Plná
D	Dceřiná	Rozhodující	100	Plná
E	Dceřiná	Rozhodující	100	Plná

## 11.3 Organizační směrnice

V souvislosti s rozhodnutím o sestavení konsolidované účetní závěrky byla společnost nucena vydat směrnici ke konsolidaci. Společnost XY vyhotovila směrnici OS-4-20 pod názvem „Postupy pro konsolidaci ve skupině podniků společnosti XY a.s.“. Směrnice vychází z požadavků ke konsolidaci a konsolidačních pravidel její vyšší mateřské společnosti, kterými se dané společnosti musely doposud řídit. Směrnice OS-4-20, mimo jiné, upravuje následující oblasti:

### 1) Účel a právní rámec konsolidace

OS stanovuje požadavky spojené se sestavováním a vykazováním konsolidované účetní závěrky za skupinu podniků ovládanou mateřským podnikem.

Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií.

### 2) Oblast platnosti

Tato směrnice je platná pro všechny společnosti v konsolidačním celku.

### 3) Definice a zkratky

Tento bod směrnice obecně definuje základní pojmy jako je běžný rok, dceřiná společnost (viz 2.3), mateřské společnosti (viz 2.2), konsolidační celek (2.1), konsolidovaná účetní závěrka (viz 1.3.1) a další.

### 4) Zodpovědnost za předání podkladů a sestavení konsolidované účetní závěrky

Za sestavení konsolidované účetní závěrky odpovídá finanční ředitelka. Sestavuje ji odbor Konsolidace a reporting.

Osoby odpovědné za hospodaření dceřiných společností jsou povinny předkládat veškeré podklady, které požaduje konsolidační tým v požadovaném termínu.

### 5) Vymezení konsolidačního celku společnosti XY

Vymezení konsolidačního celku se provádí vždy předběžně v průběhu října roku předcházejícího, za který se má konsolidovaná účetní závěrka sestavovat. Konsolidační celek byl vymezen v tabulce 22.

### 6) Metody konsolidace

Volba metody pro konsolidaci závisí na míře ovládnutí (kontroly) mateřského podniku.

- Při konsolidaci skupiny je na ovládané podniky, kdy mateřská společnost uplatňuje rozhodující vliv, použita metoda plné konsolidace.
- U dceřiných podniků pod podstatným vlivem je použita metoda ekvivalence.

Pokud dojde ke změně vlivu mateřské společnosti na dceřiné společnosti, bude konsolidačním týmem provedeno přehodnocení používané metody a upravena směrnice, která souvisí se sestavením konsolidace.

### **7) Konsolidační pravidla a termíny**

Konsolidační pravidla jsou vypracována v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Konsolidační pravidla jsou vyhlášena mateřským podnikem pro sestavení konsolidované účetní závěrky za fiskální rok začínající 1. 1. a končící 31. 12. Těmito pravidly se řídí všechny podniky zařazené do konsolidačního celku.

Konsolidační pravidla byla představena v rámci kapitoly 3.3 a proto nebudou dále komentována.

Povinnosti dceřiných společností a samotné společnosti XY jsou uvedeny v kapitolách 9.4 a 9.5.

Společnost se zavazuje k sestavení konsolidované účetní závěrky nejpozději do 30. 4. 2022.

### **8) Platnost konsolidační směrnice**

Směrnice OS-4-20 je platná pro rok 2021. V případě změn v konsolidačním celku nebo v metodách konsolidace v následujícím roce, dojde k upravení příslušné směrnice a k jejímu vydání nejpozději do 31.12.2022.

## **11.4 Převod informací z individuálních účetních závěrek**

Převod informací z individuálních účetních závěrek je možné provést až v momentě, kdy jsou vyhotoveny individuální účetní závěrky všech společností ve Skupině a zaslány na konsolidační tým. Konsolidační tým prověří, zda přijali veškeré požadované podklady od všech společností v konsolidačním celku, zda byly zaslány v termínu a jestli jsou všechny podklady v souladu s konsolidačními pravidly a organizační směrníci.

Konsolidační tým převádí výkazy společnosti C z výkazů sestavených podle české legislativy na výkazy podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, a to z toho důvodu, že společnost C má v průběhu roku 2021 (i v roce 2020) v pronájmu kancelář a taky dva automobily na leasing. Zbylé společnosti ve Skupině nemají účetní případy, které by měly rozdílné zachycení ve výkazech z hlediska ČÚL a IFRS.

Údaje jsou z individuálních účetních výkazů společností ve Skupině převedeny do neupravené KÚZ, kde jsou položky rozvahy a VZZ ponechány ve struktuře CAS a teprve po provedení konsolidačních úprav převáděny do podoby výkazů IFRS.



### 11.4.1 Převod výkazů společnosti C

Jelikož společnost C vede účetnictví podle ČÚL, musí být nejdříve účetní výkazy této společnosti převedeny na hodnoty IFRS. Rozdíly mezi ČÚL a IFRS byly shledány pouze v najatém majetku. Zbylé účetní operace nemají rozdílnou úpravu.

### 11.4.2 Pronájem kanceláře

Společnost C má v průběhu roku 2020 a roku 2021 pronajatou kancelář, kterou využívá ke své činnosti. Má sjednaný měsíční nájem ve výši 63 361 Kč. Společností je tento nájem účtován do nákladů (služeb) běžného účetního období. Z hlediska IFRS tento nájem splňuje podmínky pro zařazení mezi Aktiva společnosti, a proto bude reklasifikován.

- Zahájení nájmu: 1. 5. 2020
- Ukončení nájmu: 31. 12. 2021

Ve spolupráci s konsolidačním týmem byla stanovena diskontní sazba p. a. ve výši **2 %**.

Jelikož je nájem společností C placen měsíčně, byla diskontní sazba převedena na p. m., tj.  **$i \doteq 0,16 \%$**  ( $2 \% / 12$ ).

Následně byla měsíční diskontní sazba (p.m.) převedena na současnou hodnotu pro každý měsíc platby za pomoci vzorce:

$$Df = 1 / (1 + i)^n$$

Diskontní faktor k platbě 1. 1. 2021 je vypočten jako:  $Df = 1 / (1 + 0,0016)^9 \doteq \mathbf{0,9851}$

V následující tabulce je zobrazen výpočet současné hodnoty pronajaté kanceláři. Současná hodnota kanceláře je ve výši 1 245 312,12 Kč.

Tabulka 23 Výpočet současné hodnoty pronajaté kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc pronájmu	Nájemné	Datum platby	Diskontní faktor	Současná hodnota
1	63 361,00	01.05.2020	0,9983	63 255,57
2	63 361,00	01.06.2020	0,9967	63 150,32
3	63 361,00	01.07.2020	0,9950	63 045,25
4	63 361,00	01.08.2020	0,9934	62 940,35
5	63 361,00	01.09.2020	0,9917	62 835,62
6	63 361,00	01.10.2020	0,9901	62 731,07
7	63 361,00	01.11.2020	0,9884	62 626,69
8	63 361,00	01.12.2020	0,9868	62 522,49
9	63 361,00	01.01.2021	0,9851	62 418,46
10	63 361,00	01.02.2021	0,9835	62 314,60
11	63 361,00	01.03.2021	0,9818	62 210,91
12	63 361,00	01.04.2021	0,9802	62 107,40
13	63 361,00	01.05.2021	0,9786	62 004,06
14	63 361,00	01.06.2021	0,9770	61 900,89
15	63 361,00	01.07.2021	0,9753	61 797,90
16	63 361,00	01.08.2021	0,9737	61 695,07
17	63 361,00	01.09.2021	0,9721	61 592,42
18	63 361,00	01.10.2021	0,9705	61 489,93
19	63 361,00	01.11.2021	0,9689	61 387,62
20	63 361,00	01.12.2021	0,9672	61 285,48
<b>celkem</b>	<b>1 267 220,00</b>			<b>1 245 312,12</b>

V následující tabulce je podle požadavků IFRS 16 rozdělena platba na závazek a úrok.

- Úrok = počáteční hodnota za období \* diskontní sazba (tj. k 31. 1. 2021  $752\,158,74 * 0,0016 = 1\,253,60$ )
- Snížení závazku = měsíční platba – úrok (tj. k 31. 1. 2021  $63\,361 - 1\,253,60 = 62\,107,40$  Kč)
- Konečná hodnota = počáteční hodnota – snížení závazku (tj. k 31. 1. 2021  $752\,158,74$  Kč –  $62\,107,40$  Kč =  $690\,051,33$  Kč)
- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021  $690\,051,33$  Kč)

Tabulka 24 Závazek z nájmu kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Platba	Úrok	Snížení závazku	Konečná hodnota
31.05.2020	1 245 312,12	63 361,00	2 075,52	61 285,48	1 184 026,64
30.06.2020	1 184 026,64	63 361,00	1 973,38	61 387,62	1 122 639,02
31.07.2020	1 122 639,02	63 361,00	1 871,07	61 489,93	1 061 149,08
31.08.2020	1 061 149,08	63 361,00	1 768,58	61 592,42	999 556,66
30.09.2020	999 556,66	63 361,00	1 665,93	61 695,07	937 861,59
31.10.2020	937 861,59	63 361,00	1 563,10	61 797,90	876 063,69
30.11.2020	876 063,69	63 361,00	1 460,11	61 900,89	814 162,80
31.12.2020	814 162,80	63 361,00	1 356,94	62 004,06	752 158,74
31.01.2021	752 158,74	63 361,00	1 253,60	62 107,40	690 051,33
29.02.2021	690 051,33	63 361,00	1 150,09	62 210,91	627 840,42
31.03.2021	627 840,42	63 361,00	1 046,40	62 314,60	565 525,82
30.04.2021	565 525,82	63 361,00	942,54	62 418,46	503 107,36
31.05.2021	503 107,36	63 361,00	838,51	62 522,49	440 584,88
30.06.2021	440 584,88	63 361,00	734,31	62 626,69	377 958,18
31.07.2021	377 958,18	63 361,00	629,93	62 731,07	315 227,11
31.08.2021	315 227,11	63 361,00	525,38	62 835,62	252 391,49
30.09.2021	252 391,49	63 361,00	420,65	62 940,35	189 451,15
31.10.2021	189 451,15	63 361,00	315,75	63 045,25	126 405,90
30.11.2021	126 405,90	63 361,00	210,68	63 150,32	63 255,57
31.12.2021	63 255,57	63 361,00	105,43	63 255,57	0,00

V tabulce 25 je vypočtena výše odpisů pronajaté kanceláře. Odpisy jsou lineární (rovnoměrné) a jsou vypočteny měsíčně. Nájem je placen 20 měsíců.

- Odpis je vypočten ze současné hodnoty (viz tabulka 23), tj.  $1\,245\,312 / 20 = 62\,266$  Kč.
- Konečná hodnota = počáteční hodnota – odpis (tj. k 31. 1. 2021  $747\,187,27$  Kč –  $62\,266$  Kč =  $684\,921,66$  Kč)
- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021  $684\,921,66$  Kč)

K datu ukončení nájmu musí být kancelář zcela odepsána a její zůstatková cena musí být 0, viz následující tabulka.

Tabulka 25 Odpisy kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Odpis	Konečná hodnota
31.05.2020	1 245 312,12	-62 265,61	1 183 046,51
30.06.2020	1 183 046,51	-62 265,61	1 120 780,91
31.07.2020	1 120 780,91	-62 265,61	1 058 515,30
31.08.2020	1 058 515,30	-62 265,61	996 249,69
30.09.2020	996 249,69	-62 265,61	933 984,09
31.10.2020	933 984,09	-62 265,61	871 718,48
30.11.2020	871 718,48	-62 265,61	809 452,88
31.12.2020	809 452,88	-62 265,61	747 187,27
31.01.2021	747 187,27	-62 265,61	684 921,66
29.02.2021	684 921,66	-62 265,61	622 656,06
31.03.2021	622 656,06	-62 265,61	560 390,45
30.04.2021	560 390,45	-62 265,61	498 124,85
31.05.2021	498 124,85	-62 265,61	435 859,24
30.06.2021	435 859,24	-62 265,61	373 593,64
31.07.2021	373 593,64	-62 265,61	311 328,03
31.08.2021	311 328,03	-62 265,61	249 062,42
30.09.2021	249 062,42	-62 265,61	186 796,82
31.10.2021	186 796,82	-62 265,61	124 531,21
30.11.2021	124 531,21	-62 265,61	62 265,61
31.12.2021	62 265,61	-62 265,61	0,00

### 11.4.3 Pronájem automobilu 1

Společnost C měla v průběhu roku 2020 i roku 2021 najatý automobil 1 formou leasingu, který využívá ke své činnosti. Má sjednaný měsíční nájem ve výši 8 871 Kč. Společností je tento nájem účtován do služeb (nákladů) běžného účetního období. Z hlediska IFRS tento leasing splňuje podmínky pro zařazení mezi Aktiva společnosti, a proto bude reklasifikován.

- Zahájení nájmu: 1. 1. 2020
- Ukončení nájmu: 1. 1. 2022

Ve spolupráci s konsolidačním týmem byla stanovena taktéž diskontní sazba p. a. ve výši 2 %.

Jelikož je nájem společností C placen měsíčně, byla diskontní sazba převedena na p. m., tj.  $i \doteq 0,16 \% (2 \% / 12)$ .

Následně byla měsíční diskontní sazba (p.m.) převedena na současnou hodnotu pro každý měsíc platby za pomoci vzorce:

$$Df = 1 / (1 + i)^n$$

Diskontní faktor k platbě 1. 1. 2021 je vypočten jako:  $Df = 1 / (1 + 0,0016)^{13} \doteq 0,9786$

V následující tabulce je zobrazena současná hodnota automobilu 1 217 041,12 Kč.

Tabulka 26 Výpočet současné hodnoty automobilu 1 (Interní zdroje a vlastní zpracování)

Měsíc pronájmu	Nájemné	Datum platby	Diskontní faktor	Současná hodnota
1	8 871,00	01.01.2020	0,9983	8 856,24
2	8 871,00	01.02.2020	0,9967	8 841,50
3	8 871,00	01.03.2020	0,9950	8 826,79
4	8 871,00	01.04.2020	0,9934	8 812,11
5	8 871,00	01.05.2020	0,9917	8 797,44
6	8 871,00	01.06.2020	0,9901	8 782,81
7	8 871,00	01.07.2020	0,9884	8 768,19
8	8 871,00	01.08.2020	0,9868	8 753,60
9	8 871,00	01.09.2020	0,9851	8 739,04
10	8 871,00	01.10.2020	0,9835	8 724,50
11	8 871,00	01.11.2020	0,9818	8 709,98
12	8 871,00	01.12.2020	0,9802	8 695,49
13	8 871,00	01.01.2021	0,9786	8 681,02
14	8 871,00	01.02.2021	0,9770	8 666,57
15	8 871,00	01.03.2021	0,9753	8 652,15
16	8 871,00	01.04.2021	0,9737	8 637,76
17	8 871,00	01.05.2021	0,9721	8 623,39
18	8 871,00	01.06.2021	0,9705	8 609,04
19	8 871,00	01.07.2021	0,9689	8 594,71
20	8 871,00	01.08.2021	0,9672	8 580,41
21	8 871,00	01.09.2021	0,9656	8 566,14
22	8 871,00	01.10.2021	0,9640	8 551,88
23	8 871,00	01.11.2021	0,9624	8 537,65
24	8 871,00	01.12.2021	0,9608	8 523,45
25	8 871,00	01.01.2022	0,9592	8 509,26
<b>Celkem</b>	<b>221 775,00</b>			<b>217 041,12</b>

V následující tabulce je podle požadavků IFRS 16 rozdělena platba na závazek a úrok.

- Úrok = počáteční hodnota za období \* diskontní sazba (tj. k 31. 1. 2021  $113\,988,70 * 0,0016 \doteq 189,98$ )
- Snížení závazku = měsíční platba – úrok (tj. k 31. 1. 2021  $8\,871 - 189,98 \doteq 8\,681,02$  Kč)

- Konečná hodnota = počáteční hodnota – snížení závazku (tj. k 31. 1. 2021 113 988,70 Kč – 8 681,02 Kč = 105 307,68 Kč)
- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021 105 307,68 Kč)

Tabulka 27 Závazek z nájmu automobilu 1 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Platba	Úrok	Snížení závazku	Konečná hodnota
31.01.2020	217 041,12	8 871,00	361,74	8 509,26	208 531,85
28.02.2020	208 531,85	8 871,00	347,55	8 523,45	200 008,41
31.03.2020	200 008,41	8 871,00	333,35	8 537,65	191 470,75
30.04.2020	191 470,75	8 871,00	319,12	8 551,88	182 918,87
31.05.2020	182 918,87	8 871,00	304,86	8 566,14	174 352,74
30.06.2020	174 352,74	8 871,00	290,59	8 580,41	165 772,33
31.07.2020	165 772,33	8 871,00	276,29	8 594,71	157 177,61
31.08.2020	157 177,61	8 871,00	261,96	8 609,04	148 568,58
30.09.2020	148 568,58	8 871,00	247,61	8 623,39	139 945,19
31.10.2020	139 945,19	8 871,00	233,24	8 637,76	131 307,43
30.11.2020	131 307,43	8 871,00	218,85	8 652,15	122 655,28
31.12.2020	122 655,28	8 871,00	204,43	8 666,57	113 988,70
31.01.2021	113 988,70	8 871,00	189,98	8 681,02	105 307,68
29.02.2021	105 307,68	8 871,00	175,51	8 695,49	96 612,20
31.03.2021	96 612,20	8 871,00	161,02	8 709,98	87 902,22
30.04.2021	87 902,22	8 871,00	146,50	8 724,50	79 177,72
31.05.2021	79 177,72	8 871,00	131,96	8 739,04	70 438,68
30.06.2021	70 438,68	8 871,00	117,40	8 753,60	61 685,08
31.07.2021	61 685,08	8 871,00	102,81	8 768,19	52 916,89
31.08.2021	52 916,89	8 871,00	88,19	8 782,81	44 134,08
30.09.2021	44 134,08	8 871,00	73,56	8 797,44	35 336,64
31.10.2021	35 336,64	8 871,00	58,89	8 812,11	26 524,54
30.11.2021	26 524,54	8 871,00	44,21	8 826,79	17 697,74
31.12.2021	17 697,74	8 871,00	29,50	8 841,50	8 856,24
31.01.2022	8 856,24	8 871,00	14,76	8 856,24	0,00

V tabulce 28 je vypočtena výše odpisů pronajatého automobilu 1. Odpisy jsou lineární (rovnoměrné) a jsou vypočteny měsíčně. Nájem je placen 25 měsíců.

- Odpis je vypočten ze současné hodnoty (viz tabulka 26), tj.  $217\,041,12 / 25 = 8\,681,64$  Kč.
- Konečná hodnota = počáteční hodnota – odpis (tj. k 31. 1. 2021  $112\,861,38$  Kč –  $8\,681,64$  Kč =  $104\,179,74$  Kč)

- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021 104 179,74 Kč)

K datu ukončení nájmu musí být automobil 1 zcela odepsán a jeho zůstatková cena musí být 0, viz následující tabulka.

Tabulka 28 Odpisy automobilu 1 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Odpis	Konečná hodnota
31.01.2020	217 041,12	-8 681,64	208 359,47
28.02.2020	208 359,47	-8 681,64	199 677,83
31.03.2020	199 677,83	-8 681,64	190 996,18
30.04.2020	190 996,18	-8 681,64	182 314,54
31.05.2020	182 314,54	-8 681,64	173 632,90
30.06.2020	173 632,90	-8 681,64	164 951,25
31.07.2020	164 951,25	-8 681,64	156 269,61
31.08.2020	156 269,61	-8 681,64	147 587,96
30.09.2020	147 587,96	-8 681,64	138 906,32
31.10.2020	138 906,32	-8 681,64	130 224,67
30.11.2020	130 224,67	-8 681,64	121 543,03
31.12.2020	121 543,03	-8 681,64	112 861,38
31.01.2021	112 861,38	-8 681,64	104 179,74
29.02.2021	104 179,74	-8 681,64	95 498,09
31.03.2021	95 498,09	-8 681,64	86 816,45
30.04.2021	86 816,45	-8 681,64	78 134,80
31.05.2021	78 134,80	-8 681,64	69 453,16
30.06.2021	69 453,16	-8 681,64	60 771,51
31.07.2021	60 771,51	-8 681,64	52 089,87
31.08.2021	52 089,87	-8 681,64	43 408,22
30.09.2021	43 408,22	-8 681,64	34 726,58
31.10.2021	34 726,58	-8 681,64	26 044,93
30.11.2021	26 044,93	-8 681,64	17 363,29
31.12.2021	17 363,29	-8 681,64	8 681,64
31.01.2022	8 681,64	-8 681,64	0,00

#### 11.4.4 Pronájem automobilu 2

Společnost C měla v průběhu roku 2020 i roku 2021 najatý automobil 2 formou leasingu, který využívá ke své činnosti. Má sjednaný měsíční nájem ve výši 10 337 Kč. Společností je tento nájem účtován do služeb (nákladů) běžného účetního období. Z hlediska IFRS tento leasing splňuje podmínky pro zařazení mezi Aktiva společnosti, a proto bude reklasifikován.

- Zahájení nájmu: 1. 1. 2020

- Ukončení nájmu: 1. 2. 2021

Ve spolupráci s konsolidačním týmem byla stanovena taktéž diskontní sazba p. a. ve výši 2 %.

Jelikož je nájem společností C placen měsíčně, byla diskontní sazba převedena na p.m., tj.  $i \doteq 0,16 \%$  (2 % / 12).

Následně byla měsíční diskontní sazba (p.m.) převedena na současnou hodnotu pro každý měsíc platby za pomoci vzorce:

$$Df = 1 / (1 + i)^n$$

Diskontní faktor k platbě 1. 1. 2021 je vypočten jako:  $Df = 1 / (1 + 0,0016)^{13} \doteq 0,9786$

V následující tabulce je zobrazena současná hodnota automobilu 2 142 918,63 Kč.

Tabulka 29 Výpočet současné hodnoty automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc pronájmu	Nájemné	Datum platby	Diskontní faktor	Současná hodnota
1	10 336,54	01.01.2020	0,9983	10 319,34
2	10 336,54	01.02.2020	0,9967	10 302,17
3	10 336,54	01.03.2020	0,9950	10 285,03
4	10 336,54	01.04.2020	0,9934	10 267,92
5	10 336,54	01.05.2020	0,9917	10 250,83
6	10 336,54	01.06.2020	0,9901	10 233,77
7	10 336,54	01.07.2020	0,9884	10 216,75
8	10 336,54	01.08.2020	0,9868	10 199,75
9	10 336,54	01.09.2020	0,9851	10 182,78
10	10 336,54	01.10.2020	0,9835	10 165,83
11	10 336,54	01.11.2020	0,9818	10 148,92
12	10 336,54	01.12.2020	0,9802	10 132,03
13	10 336,54	01.01.2021	0,9786	10 115,17
14	10 336,54	01.02.2021	0,9770	10 098,34
<b>Celkem</b>	<b>144 711,56</b>			<b>142 918,63</b>

V následující tabulce je podle požadavků IFRS 16 rozdělena platba na závazek a úrok.

- Úrok = počáteční hodnota za období \* diskontní sazba (tj. k 31. 1. 2021  $20\,621,51 * 0,0016 \doteq 34,37$ )
- Snížení závazku = měsíční platba – úrok (tj. k 31. 1. 2021  $10\,336,54 - 34,37 \doteq 10\,302,17$  Kč)



- Konečná hodnota = počáteční hodnota – snížení závazku (tj. k 31. 1. 2021 20 621,51 Kč – 10 302,17 Kč = 10 319,34 Kč)
- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021 10 319,34 Kč)

Tabulka 30 Závazek z nájmu automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Platba	Úrok	Snížení závazku	Konečná hodnota
31.01.2020	142 918,63	10 336,54	238,20	10 098,34	132 820,29
28.02.2020	132 820,29	10 336,54	221,37	10 115,17	122 705,12
31.03.2020	122 705,12	10 336,54	204,51	10 132,03	112 573,08
30.04.2020	112 573,08	10 336,54	187,62	10 148,92	102 424,17
31.05.2020	102 424,17	10 336,54	170,71	10 165,83	92 258,33
30.06.2020	92 258,33	10 336,54	153,76	10 182,78	82 075,56
31.07.2020	82 075,56	10 336,54	136,79	10 199,75	71 875,81
31.08.2020	71 875,81	10 336,54	119,79	10 216,75	61 659,06
30.09.2020	61 659,06	10 336,54	102,77	10 233,77	51 425,29
31.10.2020	51 425,29	10 336,54	85,71	10 250,83	41 174,46
30.11.2020	41 174,46	10 336,54	68,62	10 267,92	30 906,54
31.12.2020	30 906,54	10 336,54	51,51	10 285,03	20 621,51
31.01.2021	20 621,51	10 336,54	34,37	10 302,17	10 319,34
29.02.2021	10 319,34	10 336,54	17,20	10 319,34	0,00

V tabulce 31 je vypočtena výše odpisů pronajatého automobilu 2. Odpisy jsou lineární (rovnoměrné) vypočteny měsíčně. Nájem je placen 14 měsíců.

- Odpis je vypočten ze současné hodnoty (viz tabulka 29), tj.  $142\,918,63 / 14 = 10\,208,47$  Kč.
- Konečná hodnota = počáteční hodnota – odpis (tj. k 31. 1. 2021 20 416,95 Kč – 10 208,47 Kč = 10 208,47 Kč)
- Počáteční hodnota = konečná hodnota předchozího období (tj. k 1. 2. 2021 10 208,47 Kč)

K datu ukončení nájmu musí být automobil 2 zcela odepsán a jeho zůstatková cena musí být 0, viz následující tabulka.

Tabulka 31 Odpisy automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)

Měsíc	Počáteční hodnota	Odpis	Konečná hodnota
31.01.2020	142 918,63	-10 208,47	132 710,16
28.02.2020	132 710,16	-10 208,47	122 501,68
31.03.2020	122 501,68	-10 208,47	112 293,21
30.04.2020	112 293,21	-10 208,47	102 084,74
31.05.2020	102 084,74	-10 208,47	91 876,26
30.06.2020	91 876,26	-10 208,47	81 667,79
31.07.2020	81 667,79	-10 208,47	71 459,32
31.08.2020	71 459,32	-10 208,47	61 250,84
30.09.2020	61 250,84	-10 208,47	51 042,37
31.10.2020	51 042,37	-10 208,47	40 833,89
30.11.2020	40 833,89	-10 208,47	30 625,42
31.12.2020	30 625,42	-10 208,47	20 416,95
31.01.2021	20 416,95	-10 208,47	10 208,47
29.02.2021	10 208,47	-10 208,47	0,00

#### 11.4.5 Zobrazení ve výkazech

Výše uvedené IFRS úpravy nám ovlivňují některé aktivní i pasivní položky rozvahy. Zároveň nám také ovlivňují výkaz zisku a ztráty. Položky, ve kterých došlo k úpravě jsou uvedeny v následujících tabulkách.

##### 11.4.5.1 Rozvaha

IFRS úpravou byla ovlivněna položka „Stavby“, kde je zobrazen nájem kanceláře a také položka „Hmotné movité věci a jejich soubory“, kde je zobrazen leasing dvou automobilů. Tyto skutečnosti ovlivnily také výši celkových aktiv společnosti.

V tabulce 32 je uvedena výše aktiv podle CAS před úpravou IFRS. V další tabulce 33 jsou zobrazeny IFRS úpravy. Z tabulky je možné vyčíst, že pronajatý majetek ještě není plně odepsán a jeho zůstatková cena je 9 tis. Kč (tabulka 26 nám říká, že se jedná o zůstatkovou hodnotu automobilu 1). Hodnoty uvedené v tabulkách jsou v tis. Kč.

Tabulka 32 Výše položek aktiv před IFRS úpravou společnosti C (Vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	49 262	15 947	33 315
Stavby	255	255	0
Hmotné movité věci a jejich soubory	8 771	5 966	2 805

Ve sloupci „Brutto“ je vyčíslena IFRS úprava zvlášť za položku „Stavby“, kde je promítnuta pořizovací cena kanceláře a zvlášť za položku „Hmotné movité věci a jejich soubory“, kde jsou sečteny pořizovací ceny obou automobilů na základě tabulky 26 a tabulky 29. Ve sloupci „Korekce“ jsou vyčísleny odpisy těchto majetků na základě hodnot v tabulce 28 a tabulce 31. Sloupec „Netto“ představuje rozdíl mezi brutto hodnotou a korekcí, tj. zůstatkové hodnota těchto majetků.

Tabulka 33 Výše IFRS úprav společnosti C (Vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	1 606	1 597	9
Stavby	1 246	1 246	0
Hmotné movité věci a jejich soubory	360	351	9

V tabulce 34 jsou vykázány hodnoty po IFRS úpravách, které budou používány dále v této práci.

Tabulka 34 Výše položek aktiv po IFRS úpravách společnosti C (Vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	50 867	17 543	33 324
Stavby	1 500	1 500	0
Hmotné movité věci a jejich soubory	9 131	6 317	2 814

Na straně pasiv došlo kromě změny hodnoty k úpravě položky „Jiné závazky“, viz tabulka 35. Tento závazek plyne z poslední splátky nájmu automobilu 1, který bude uhrazen v lednu 2022, viz tabulka 27.

Tabulka 35 IFRS úpravy v pasivech společnosti C (Vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Hodnoty před úpravou	IFRS úprava	Hodnoty po úpravě
Pasiva celkem	33 315		33 324
Jiné závazky	6	9	15

#### 11.4.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Veškeré náklady spojené s pronájmem kanceláře a automobilů jsou ve výkazech sestavených podle ČÚL vykázány na řádku „Služby“. Z hlediska IFRS je nutné tyto náklady za rok 2021 z této položky „vytáhnout“. Zároveň je nezbytné vykázat odpisy za rok 2021, které jsou k tomuto najatému majetku vázány a zobrazit je v položce „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – „trvalé““ na základě vypočtených hodnot v tabulkách 24,

28 a 31 za rok 2021. Rovněž je nutné ve VZZ vykázat vypočtené úroky (tabulka 24, 27 a 30) za rok 2021. Všechny tyto úpravy mají vliv na celkový výsledek hospodaření.

Tabulka 36 IFRS úpravy ve VZZ společnosti C (Vlastní zpracování)

Položka rozvahy	Hodnoty před úpravou	IFRS úprava	Hodnoty po úpravě
Služby	2 933	-887	2 046
Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	1 825	872	2 697
Provozní výsledek hospodaření (+/-)	3 289	15	3 305
Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	0	9	9
Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-80	-9	-89
Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	2 593	-6	2 599

## 11.5 Začlenění individuálních položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty

Pro začlenění rozvahy a VZZ společností v konsolidačním celku je využito třídění položek podle společnosti XY. Tato společnost je jedinou společností, která účtuje a svou účetní závěrku sestavuje podle IFRS. Její výkazy jsou však sestaveny nejdříve ve struktuře rozvahy CAS, která obsahuje hodnoty IFRS a teprve následně jsou položky převedeny do podoby výkazů IFRS. V této struktuře výkazů bude proveden celý proces konsolidace. Veškeré konsolidační úpravy budou provedeny v MS Excelu, dále konsolidační model.

Zatřídění položek společností A, C a E není příliš komplikované, jelikož jejich výkazy jsou sestaveny ve struktuře CAS stejně jako je tomu u společnosti XY. Zároveň jsou tyto společnosti konsolidovány metodou plné konsolidace a z toho důvodu jsou jejich individuální položky začleněny v plné výši. Výkazy společnosti B nebudou začleňovány z důvodu, že společnost B není konsolidována pomocí plné metody konsolidace, ale pomocí metody ekvivalence, jejíž vykázání bude rozvedeno v dalších kapitolách. Společnost D je zahraniční společnost, jejíž položky rozvahy a výsledovky musely být nejdříve převedeny na českou měnu a následně správně začleněny tak, aby odpovídaly položkám ve výkazech společnosti XY a zároveň byly v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Pro přepočítání rozvahy společnosti D byl použit konečný kurz vyhlášený ČNB k 31. 12. 2021. Pro přepočítání výsledovky společnosti D byl použit průměrný kurz vyhlášený ČNB za období 1-12/2021. Použití těchto kurzů vyplývá rovněž z konsolidačních pravidel.

- Konečný kurz: 24,860
- Průměrný kurz: 25,645

V tabulce 37 jsou uvedeny hodnoty začleňovaných položek aktiv a v tabulce 38 jsou uvedeny hodnoty začleňovaných položek pasiv. Z důvodu lepší orientace jsou uvedeny pouze součtové a hodnotově významné řádky rozvahy. V tabulkách je možné vidět výši aktivních a pasivních položek za jednotlivé společnosti. Poslední sloupec v obou tabulkách představuje konsolidované hodnoty před konsolidačními úpravami.

Tabulka 37 Začlenění individuálních aktiv společností do konsolidovaných aktiv (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost XY	Společnost A	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Skupina společností XY
<b>Aktiva celkem</b>	<b>5 826 429</b>	<b>1 643</b>	<b>33 324</b>	<b>86</b>	<b>462 264</b>	<b>6 323 745</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>1 829 088</b>	<b>0</b>	<b>8 436</b>	<b>0</b>	<b>17 064</b>	<b>1 854 588</b>
<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	<i>175 217</i>	<i>0</i>	<i>5 342</i>	<i>0</i>	<i>14 384</i>	<i>194 943</i>
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>1 617 559</i>	<i>0</i>	<i>3 094</i>	<i>0</i>	<i>2 680</i>	<i>1 623 333</i>
<i>Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>36 312</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>36 312</i>
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 989 632</b>	<b>1 643</b>	<b>24 251</b>	<b>86</b>	<b>444 208</b>	<b>4 459 820</b>
Zásoby	1 075 113	0	3 288	0	212 184	1 290 585
Pohledávky	1 922 340	4	6 196	7	128 664	2 057 211
<i>Dlouhodobé pohledávky</i>	<i>270 072</i>	<i>3</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>7 808</i>	<i>277 882</i>
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	<i>1 652 269</i>	<i>1</i>	<i>6 196</i>	<i>7</i>	<i>120 856</i>	<i>1 779 329</i>
Peněžní prostředky	992 179	1 639	14 767	79	103 360	1 112 024
<b>Časové rozlišení</b>	<b>7 709</b>	<b>0</b>	<b>637</b>	<b>0</b>	<b>992</b>	<b>9 338</b>

Tabulka 38 Začlenění individuálních pasiv společností do konsolidovaných pasiv (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost XY	Společnost A	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Skupina společností XY
<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>5 826 429</b>	<b>1 643</b>	<b>33 324</b>	<b>86</b>	<b>462 264</b>	<b>6 323 746</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>2 003 715</b>	<b>1 639</b>	<b>23 241</b>	<b>70</b>	<b>96 224</b>	<b>2 124 889</b>
<i>Základní kapitál</i>	<i>306 203</i>	<i>2 000</i>	<i>12 100</i>	<i>165</i>	<i>16 000</i>	<i>336 468</i>
<i>Ažio a kapitálové fondy</i>	<i>68 739</i>	<i>0</i>	<i>5 000</i>	<i>22 179</i>	<i>225 576</i>	<i>321 494</i>
<i>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</i>	<i>572 210</i>	<i>-19</i>	<i>2 599</i>	<i>-55</i>	<i>61 392</i>	<i>636 127</i>
<b>Cizí zdroje</b>	<b>3 802 350</b>	<b>3</b>	<b>10 078</b>	<b>16</b>	<b>364 560</b>	<b>4 177 007</b>
Rezervy	52 394	0	678	0	4 840	57 912
Závazky	3 749 955	3	9 400	16	359 720	4 119 095
<i>Dlouhodobé závazky</i>	<i>2 436 020</i>	<i>0</i>	<i>7 542</i>	<i>0</i>	<i>2 448</i>	<i>2 446 010</i>
<i>Krátkodobé závazky</i>	<i>1 313 936</i>	<i>3</i>	<i>1 858</i>	<i>16</i>	<i>357 272</i>	<i>1 673 085</i>
<b>Časové rozlišení</b>	<b>20 364</b>	<b>0</b>	<b>5</b>	<b>0</b>	<b>1 480</b>	<b>21 849</b>

Vzhledem k tomu, že je celý proces konsolidace proveden v MS Excelu, může docházet k chybám, které mohou být způsobeny především ručním zadáním do konsolidačního modelu. Z tohoto důvodu je nutné, aby soubor obsahoval kontrolní vazby, které jsou schopny v případě chyby ve výkazech na tuto skutečnost upozornit. V případě rozvahy je nastavena kontrola na rovnost aktiv a pasiv, kterou zobrazuje tabulka 39.

Tabulka 39 Kontrola rovnosti aktiv a pasiv (Vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost XY	Společnost A	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Skupina společností XY
Aktiva celkem	5 826 429	1 643	33 324	86	462 264	6 323 745
Pasiva celkem	5 826 429	1 643	33 324	86	462 264	6 323 746
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Dále jsou začleněny položky výkazu zisku a ztráty. Stejně jako u rozvahy, tabulka 40 zobrazuje vybrané, hodnotově významné položky VZZ.

Tabulka 40 Začlenění individuálních položek výkazu zisku a ztráty do konsolidovaného výkazu zisku a ztráty (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost XY	Společnost A	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Skupina společností XY
Tržby z prodeje výrobků a služeb	4 340 593	0	24 211	0	720 208	5 085 012
Tržby za prodej zboží	372 442	0	0	0	285 216	657 658
Výkonová spotřeba	2 666 746	14	8 057	52	826 736	3 501 604
Osobní náklady	937 591	0	9 949	0	89 440	1 036 980
Úpravy hodnot v provozní oblasti	161 579	0	2 697	0	-63 480	100 796
Ostatní provozní náklady	62 103	0	845	0	111 272	174 220
<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>906 158</b>	<b>-14</b>	<b>3 305</b>	<b>-52</b>	<b>93 872</b>	<b>1 003 270</b>
Nákladové úroky a podobné náklady	89 088	0	9	0	5 176	94 274
Ostatní finanční výnosy	382 353	2	9	0	31 440	413 804
Ostatní finanční náklady	524 476	7	89	3	33 104	557 680
<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>-216 498</b>	<b>-5</b>	<b>-89</b>	<b>-3</b>	<b>-4 480</b>	<b>-221 076</b>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>689 660</b>	<b>-19</b>	<b>3 215</b>	<b>-55</b>	<b>89 392</b>	<b>782 193</b>
Daň z příjmů	117 450	0	616	0	28 000	146 066
<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>572 210</b>	<b>-19</b>	<b>2 599</b>	<b>-55</b>	<b>61 392</b>	<b>636 127</b>

Stejně jako v případě rozvahy musí být provedena kontrola správnosti a musí dojít k vyloučení možných chyb. Kontrola je provedena na základě porovnání výsledků hospodaření po zdanění, které vyplývají z výkazů zisku a ztráty vůči výsledkům hospodaření běžného období, které vyplývají z pasiv jednotlivých společností. Kontrola je zobrazena za jednotlivé společnosti v tabulce 41.

Tabulka 41 Kontrola rovnosti výsledku hospodaření (Vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost XY	Společnost A	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Skupina společností XY
VZZ	572 210	-19	2 599	-55	61 392	636 127
Rozvaha	572 210	-19	2 599	-55	61 392	636 127
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

V souvislosti s přepočtem zahraničního podílu vzniká rozdíl ve výpočtu výsledku hospodaření. Rozdíl ve výši 2 tis. Kč vzniká z toho důvodu, že položky výsledovky jsou přepočteny průměrným ročním kurzem, kdežto položky rozvahy jsou přepočteny konečným kurzem k 31.12.2021. Tento kurzový rozdíl je upraven v rámci konsolidovaných výkazů v řádku „Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu“. V rámci IFRS výkazů je rozdíl z přepočtu cizích měn zahrnut do samostatné položky ve vlastním kapitálu a jako ostatní úplný výsledek. Tabulka 41 již počítá s touto úpravou.

Kontrolní vazby nenalezly žádné chyby, které by plynuly z ručního zadání, jak už při porovnání rozvahy, tak ani při kontrole rovnosti výsledku hospodaření. V dalších procesech je tedy možné vycházet ze součtových hodnot za celou Skupinu.

## 11.6 Výpočet goodwillu

Nezbytnou součástí konsolidačních procesů je také výpočet goodwillu. Goodwill představuje částku, o kterou podíl mateřského podniku na identifikovatelných aktivech a závazcích nabytého dceřiného podniku v reálné hodnotě převyšuje pořizovací cenu dané

investice. Aby bylo možné stanovit výši goodwillu je nutné zjistit výši reálné hodnoty vlastního kapitálu ke dni akvizice a porovnat ji s pořizovací cenou.

Na základě interních materiálů bylo zjištěno, že veškeré dceřiné společnosti, které pořizovala mateřská společnost XY, mají nemateriální rozdíl mezi reálnou a účetní hodnotou. Pro výpočet goodwillu tedy budou použity účetní hodnoty vlastního kapitálu ke dni akvizice. Goodwill není z hlediska IFRS odepisován.

Výpočet goodwillu bude proveden následujícím způsobem:

- Pořizovací cena = cena uvedená v účetnictví společnosti XY na účtech 061xxx
- Vlastní kapitál k datu akvizice = ZK + fondy + HV minulých let + HV běžného období
- Goodwill = PC – výše podílu \* VK k datu akvizice

Tabulka 42 zobrazuje pořizovací cenu, vlastní kapitál k datu akvizice a vypočtený goodwill.

Tabulka 42 Výpočet goodwillu (Interní zdroje společnosti XY a vlastní zpracování)

v tis. Kč	Společnost A	Společnost B	Společnost C	Společnost D	Společnost E	Celkem
Akvizice	01.08.2015	01.01.2002	30.09.2008	27.09.2016	01.03.2003	
<b>Pořizovací cena</b>	<b>2 000</b>	<b>330</b>	<b>17 100</b>	<b>22 034</b>	<b>16 881</b>	<b>58 346</b>
Výše podílu v %	100	33	100	100	100	
<b>VK k datu akvizice</b>	<b>2 000</b>	<b>1 000</b>	<b>15 623</b>	<b>19 138</b>	<b>13 562</b>	<b>51 323</b>
Základní kapitál	2 000	1 000	12 100	5 364	2 000	22 464
Fondy	0	0	9 139	8 957	5 974	24 070
HV minulých let	0	0	-6 021	3 081	4 248	1 308
HV běžného období	0	0	405	1 736	1 340	3 481
<b>Goodwill</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1 477</b>	<b>2 896</b>	<b>3 319</b>	<b>7 693</b>

Z uvedeného výpočtu vyplývá, že společnost XY bude v konsolidované rozvaze vykazovat goodwill ve výši 7 693 tis. Kč. Výpočet goodwillu u společností ve Skupině je uveden níže.

Společnost A:

- Vlastní kapitál = 2 000 tis. Kč
- Goodwill:  $2\,000 - (100 / 100 * 2\,000) = 0$  tis. Kč

Společnost B:

- Vlastní kapitál = 1 000 tis. Kč
- Goodwill:  $330 - (33 / 100 * 1\,000) = 0$  tis. Kč

Společnost C:

- Vlastní kapitál:  $12\,100 + 9\,139 - 6\,021 + 405 = 15\,623$  tis. Kč
- Goodwill:  $17\,100 - (100 / 100 * 15\,623) = 1\,477$  tis. Kč

Společnost D:

- Vlastní kapitál:  $5\,364 + 8\,957 + 3\,081 + 1\,736 = 19\,138$  tis. Kč
- Goodwill:  $22\,034 - (100 / 100 * 19\,138) = 2\,896$  tis. Kč

U této společnosti je důležité zmínit, že k přepočtu vlastního kapitálu byl použit kurz data akvizice, tj. kurz 27,025.

Společnost E:

- Vlastní kapitál:  $2\,000 + 5\,974 + 4\,248 + 1\,340 = 13\,562$  tis. Kč
- Goodwill:  $16\,881 - (100 / 100 * 13\,562) = 3\,319$  tis. Kč

U společností A a B je goodwill v nulové výši, a to z toho důvodu, že se společnost XY podílela na vzniku obou těchto společností. Naopak u zbývajících společností C – E je pořizovací cena podílu vyšší než je hodnota vlastního kapitálu. Vzniká tedy již výše zmiňovaný kladný goodwill ve výši 7 693 tis. Kč.

## 11.7 Vyloučení vnitropodnikových transakcí

Konsolidace je taková účetní závěrka sestavená za určitou skupinu společností, jako kdyby byly všechny tyto společnosti jeden podnik. Proto je jedním z hlavních a časově nejnáročnějších procesů přípravy konsolidované účetní závěrky vyloučení vzájemných transakcí mezi podniky ve Skupině. Výsledkem této fáze úprav je vyčíslení vztahů, které má Skupina vůči externím subjektům. Při použití plné metody konsolidace jsou vyloučeny veškeré vzájemné vztahy v plné výši. U ekvivalenční metody je vylučována marže, jestliže je materiální. V konsolidačním celku společnosti XY se nachází jedna společnost oceňovaná pomocí ekvivalenční metody. Za pomoci odboru konsolidace a reportingu byly vzájemné vztahy této společnosti vyhodnoceny jako nemateriální. V následující části práce tedy nebudou tyto vztahy dále řešeny.

Ke zjištění vzájemných vztahů byly využity vyplněné konsolidační balíčky, které byly představeny v kapitole 10. Hodnoty uvedené v balíčcích slouží zároveň i jako kontrola, jelikož pohledávky uvedené v balíčku společnosti A vůči společnosti B se musí rovnat



závazkům, které má společnost B evidované za společností A. Obdobnou kontrolu je možné využít i v případě prodejmů a nákupů, kdy nákupy společnosti A od společnosti B se musí rovnat prodejům společnosti B vůči společnosti A.

### 11.7.1 Vyloučení podílů

Mezi první úpravy v rámci vzájemných vztahů patří vyloučení majetkových účastní společností XY na ostatních společnostech nacházejících se v konsolidačním celku. Tato úprava je nutná z toho důvodu, že společnost XY má podíly na dceřiných společnostech a společnostech pod podstatným vlivem vykázány v dlouhodobém finančním majetku, kdy oproti tomu tato hodnota u ovládané společnosti představuje část základního kapitálu. Jako jedna z kontrolních vazeb může být skutečnost, že základní kapitál v konsolidovaných výkazech musí odpovídat výši základního kapitálu společnosti XY.

Tabulka 43 Vyloučení podílů (Interní zdroje a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Podíl (v %)	Částka k vyloučení
Společnost XY		
Společnost A	100	2 000
Společnost B	33	330
Společnost C	100	17 100
Společnost D	100	22 034
Společnost E	100	16 881
<b>Celkem</b>		<b>58 346</b>

Jak již bylo zmiňováno výše, podíly nejsou z hlediska IFRS přeceňovány a tím pádem jsou vyloučeny v pořizovacích cenách. Na straně aktiv budou vyloučeny podíly ve výši 58 346 tis. Kč. Jako kontrola správného vyloučení podílů je ta, že po konsolidačních úpravách musí být položka „Podíly ovládaná a ovládající osoba“ a „Podíly – podstatný vliv“ v nulové výši.

Na straně pasiv musí být vyloučena hodnota podílů ponížena o kladný goodwill z vlastního kapitálu společností nacházejících se v konsolidačním celku. Do vlastního kapitálu je zahrnut řádek „Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu“, kde je zohledněn kurzový rozdíl z přepočtu podílu na společnosti D. Jako kontrola je v tomto případě to, že rozdíl mezi aktivními a pasivními konsolidačními úpravami musí být roven nule, což úpravy splňují. V tabulce 44 jsou zobrazeny úpravy, které budou promítnuty v položkách konsolidačních výkazů.

Tabulka 44 Konsolidační úpravy – vyloučení podílů (Výkazy společností a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Vyloučení podílů
<b>AKTIVA</b>	<b>-50 653</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>-50 653</b>
Dlouhodobý finanční majetek	-58 346
<i>Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	-58 016
<i>Podíly - podstatný vliv</i>	-330
<b>Konsolidační rozdíly</b>	<b>7 693</b>
Kladný konsolidační rozdíl	7 693
<b>PASIVA</b>	<b>-50 653</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>-50 653</b>
Základní kapitál	-30 265
<i>Základní kapitál</i>	-30 265
Ážio a kapitálové fondy	-18 520
Kapitálové fondy	-18 520
Ostatní kapitálové fondy	-18 520
Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu	-1 868
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>

### 11.7.2 Vyloučení půjček

Dalším krokem, který vede k sestavení konsolidovaných finančních výkazů je vyloučení vzájemných vztahů z titulu půjček. Z konsolidačních balíčků bylo zjištěno, že společnost C má přijatou zápůjčku od společnosti XY. Z konsolidačního balíčku dále vyplývá, že je tato zápůjčka bezúročná. Tato skutečnost byla potvrzena také nulovou hodnotou v položce „Nákladové úroky a podobné náklady – ovládaná nebo ovládající osoba“ ve VZZ společnosti C, což vyplývá z tabulky 40. Pro úplnou kontrolu byla prověřena smlouva o zápůjčce uzavřená mezi společnostmi XY a společností C, ve které je uvedeno, že se skutečně jedná o bezúročnou půjčku. Vyloučení zápůjčky z položek rozvahy je znázorněno v tabulce 45. Jako kontrola správného vyloučení půjček je ta, že po konsolidačních úpravách musí být položka „Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba“ a „Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“ v nulové výši.

Tabulka 45 Vyloučení zápůjčky společnosti C (Výkazy společností a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Vyloučení zápůjčky
<b>AKTIVA</b>	<b>-7 000</b>
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>-7 000</b>
Pohledávky	-7 000
Dlouhodobé pohledávky	-7 000
<i>Pohledávky - ovládaná a ovládající osoba</i>	-7 000
<b>PASIVA</b>	<b>-7 000</b>
Cizí zdroje	-7 000
Závazky	-7 000
Dlouhodobé závazky	-7 000
<i>Závazky - ovládaná a ovládající osoba</i>	-7 000
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>

V souvislosti s bližším průzkumem poskytnutých půjček společností XY bylo zjištěno, že tato společnost poskytla půjčku ve výši 252 260 tis. Kč včetně úroků (250 000 tis. Kč půjčka a 2 260 tis. Kč úroky k 31. 12. 2021) své spřízněné osobě, kterou má zahrnutu v dlouhodobých pohledávkách. Dále společnost XY poskytla půjčku další své spřízněné osobě ve výši 7 428 tis. Kč (7 000 tis. Kč půjčka a 428 tis. Kč úroky k 31. 12. 2021), která je zahrnuta v krátkodobých pohledávkách. Při bližším průzkumu smluv bylo zjištěno, že půjčka ve výši 252 260 tis. Kč je splatná 27. 2. 2022 a musí být tedy vykázána mezi krátkodobými pohledávkami, nikoliv mezi dlouhodobými. Naopak půjčka ve výši 7 428 tis. Kč je splatná k 31. 12. 2023 a musí být zahrnuta mezi dlouhodobé pohledávky, nikoliv mezi krátkodobé. Reklasifikace mezi krátkodobými a dlouhodobými pohledávkami je znázorněn v tabulce 46. Kontrola je, že tato úprava nesmí mít žádný dopad na výši celkových aktiv a součet krátkodobých a dlouhodobých pohledávek musí být roven nule.

Tabulka 46 Reklasifikace půjček (Výkazy společností XY a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Reklasifikace půjček
<b>AKTIVA před úpravou</b>	<b>6 345 779</b>
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>0</b>
Pohledávky	0
Dlouhodobé pohledávky	-244 832
<i>Jiné pohledávky</i>	-244 832
Krátkodobé pohledávky	244 832
<i>Jiné pohledávky</i>	244 832
<b>AKTIVA po úpravě</b>	<b>6 345 779</b>
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>

Dále bylo zjištěno, že společnost XY vykazuje dluhopisy ve výši 2 251 390 tis. Kč (2 250 000 tis. Kč dluhopisy a 1 390 tis. Kč úroky) mezi dlouhodobými závazky. Tyto dluhopisy jsou však splatné 27. 1. 2022, a z toto důvodu byly v rámci konsolidovaných účetních výkazů reklasifikovány mezi krátkodobé. Reklasifikace mezi dlouhodobými a krátkodobými závazky je znázorněna v tabulce 47. Kontrola je, že tato úprava nesmí mít žádný dopad na výši celkových pasiv a součet krátkodobých a dlouhodobých závazků musí být roven nule.

Tabulka 47 Reklasifikace dluhopisů (Výkazy společnosti XY a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	reklas dluhopisů
<b>PASIVA před úpravou</b>	<b>6 345 779</b>
<i>Závazky</i>	<b>0</b>
Dlouhodobé závazky	-2 251 390
<i>Ostatní dluhopisy</i>	-2 251 390
Krátkodobé závazky	2 251 390
<i>Ostatní dluhopisy</i>	-2 251 390
<b>PASIVA po úpravě</b>	<b>6 345 779</b>
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>

### 11.7.3 Vyloučení pohledávek a závazků

Poté, co byly vyloučeny vzájemné půjčky, musí dojít ještě k vyloučení vzájemných pohledávek a závazků. Po bližším průzkumu konsolidačních balíčků bylo zjištěno, že společnosti v konsolidačním celku mají vzájemné vztahy pouze z titulu obchodních pohledávek a závazků. Z konsolidačních balíčků a konfirmací k 31. 12. 2021 byla dále zjištěna výše pohledávek a závazků, která musí být vyloučena v rámci konsolidačních úprav. Výše pohledávek jedné společnosti musí odpovídat výši závazků společnosti druhé. Kontrolou je, že se součet veškerých pohledávek určených k vyloučení musí rovnat součtu veškerých závazků určených k vyloučení. Výše vzájemných pohledávek a závazků je zobrazena v tabulce 48.

Tabulka 48 Výše vzájemných pohledávek a závazků (Konsolidační balíčky a vlastní zpracování)

Společnost s pohledávkou	Výše pohledávky (v tis. Kč)	Společnost se závazek	Výše závazku (v tis. Kč)
Společnost XY	3	Společnost A	3
Společnost XY	97	Společnost C	97
Společnost XY	1 965	Společnost E	1 965
Společnost C	112	Společnost E	112
<b>Celkem</b>	<b>2 177</b>	<b>=</b>	<b>2 177</b>

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že z krátkodobých pohledávek z obchodních vztahů budou vyloučeny pohledávky v celkové výši 2 177 tis. Kč. Z krátkodobých závazků z obchodních vztahů budou vyloučeny závazky rovněž ve výši 2 177 tis. Kč. Kontrolou je, že součet úprav provedených v aktivech je roven součtu úprav provedených v pasivech. Konsolidační úpravy jsou zobrazeny v tabulce 49.

Tabulka 49 Vyloučení vzájemných pohledávek a závazků (Výkazy společností a vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Vyloučení pohledávek/závazků
<b>AKTIVA</b>	<b>-2 177</b>
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>-2 177</b>
Pohledávky	-2 177
Krátkodobé pohledávky	-2 177
<i>Pohledávky z obchodních vztahů</i>	-2 177
<b>PASIVA</b>	<b>-2 177</b>
Cizí zdroje	-2 177
Závazky	-2 177
Krátkodobé závazky	-2 177
<i>Závazky z obchodních vztahů</i>	-2 177
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>

#### 11.7.4 Vyloučení nákladů a výnosů

Tato kapitola se zabývá vyloučením vzájemných výnosů a nákladů. Po konzultaci s pracovníky odboru Konsolidace a reporting bylo zjištěno, že společnost XY není schopna poskytnout data za nákupy, které se uskutečnily na sklad (materiál, zboží). Pro účely této práce budou z výše uvedeného důvodu brány veškeré nákupy zásob zboží a materiálu, jako by se hned spotřebovaly. Tím pádem výnosy jedné společnosti z prodeje vlastních výrobků, materiálu a zboží se budou rovnat nákladům (spotřebě) společnosti druhé. Výše vzájemných

výnosů a nákladů byla brána jak z konsolidačních balíčků, tak také z confirmací odsouhlasených k 31. 12. 2021. Kontrolou je, že se součet veškerých výnosů určených k vyloučení musí rovnat součtu veškerých nákladů určených k vyloučení. Výše vzájemných výnosů a nákladů je zobrazena v tabulce 50.

Tabulka 50 Výše vzájemných výnosů a nákladů (Konsolidační balíčky a vlastní zpracování)

Společnost s výnosem	Druh výnosu	Výše výnosu (v tis. Kč)	Společnost s nákladem	Druh nákladu	Výše nákladu (v tis. Kč)
Společnost XY	Tržby z prodeje výrobků a služeb	3	Společnost A	3	Spotřeba materiálu a energie
Společnost XY	Jiné provozní výnosy	11	Společnost A	11	Služby
Společnost XY	Tržby z prodeje výrobků a služeb	51	Společnost C	51	Služby
Společnost XY	Tržby za prodej zboží	2 954	Společnost C	2 954	Spotřeba materiálu a energie
Společnost XY	Jiné provozní výnosy	94	Společnost C	94	Jiné provozní náklady
Společnost XY	Jiné provozní výnosy	46	Společnost C	46	Služby
Společnost XY	Tržby za prodej zboží	16 368	Společnost E	16 368	Náklady vynaložené na prodané zboží
Společnost XY	Jiné provozní výnosy	256	Společnost E	256	Jiné provozní náklady
Společnost C	Tržby z prodeje výrobků a služeb	3 641	Společnost E	3 641	Služby
Společnost E	Tržby za prodej zboží	1 135	Společnost C	1 135	Spotřeba materiálu a energie
<b>Celkem</b>		<b>24 559</b>	<b>=</b>	<b>24 559</b>	

Na základě tabulky 50 jsou z výsledovky vyloučeny náklady a výnosy spadající na uvedené řádky výkazu v celkové výši 24 559 tis. Kč.

Mezi společnostmi nacházejícími se v konsolidačním celku nedošlo v průběhu roku 2020 ani v průběhu roku 2021 k žádným prodejmům majetku. Veškeré faktury byly zaúčtovány do období, se kterým věcně i časově souvisí a není nutné vylučovat žádné vzájemné vztahy z titulu dohadných položek. Na závěr této části práce je možné konstatovat, že po bližším prozkoumání konsolidačních balíčků bylo zjištěno, že v průběhu roku 2021 nebyly mezi společnostmi v konsolidačním celku zaznamenány žádné další vzájemné vztahy.

## 11.8 Zahrnutí společnosti B do konsolidovaných finančních výkazů

Součástí konsolidačního celku společnosti XY je společnost B, na které se společnost XY podílí pouze z 33 %, a je tedy nezbytné vyčíslit výši podílu pomocí metody ekvivalenci. V této kapitole budou popsány úpravy v konsolidovaných finančních výkazech, které je potřeba provést v souvislosti s ekvivalencí.

### 11.8.1 Ekvivalenční podíl v aktivech

V rámci aktiv musí být přidán nový řádek „Cenné papíry a podíly v ekvivalenci“, ve kterém bude vyjádřena částka vlastního kapitálu společnosti B ve výši 33 %.

- Výše vlastního kapitálu ve 100 %: 7 473 tis. Kč (viz příloha VIII)
- Výše vlastního kapitálu ve 33 %:  $(7\,473 / 100) * 33 = 2\,466$  tis. Kč

Hodnota 2 466 tis. Kč bude zahrnuta do výše uvedené položky aktiv.

### 11.8.2 Ekvivalenční podíl v pasivech

V rámci pasiv musí být přidán nový řádek „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“, ve kterém bude zohledněn výsledek hospodaření běžného období ve výši 33 % a řádek „Konsolidační rezervní fond“, ve kterém bude zohledněn výsledek hospodaření minulých let ve výši 33 %.

- Výsledek hospodaření běžného účetního období ve 100 %: 5 454 tis. Kč (viz příloha VIII)
- Výsledek hospodaření běžného účetního období ve 33 %:  $(5\,454 / 100) * 33 = 1\,800$  tis. Kč
- Výsledek hospodaření minulých let ve výši 100 %: 1 019 tis. Kč (viz příloha VIII)
- Výsledek hospodaření minulých let ve výši 33 %:  $(1\,019 / 100) * 33 = 336$  tis. Kč

Hodnoty 1 800 tis. Kč a 336 tis. Kč budou zahrnuty do výše uvedených položek pasiv.

### 11.8.3 Ekvivalenční podíl ve výsledovce

V rámci výsledovky musí být přidán nový řádek „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“, ve kterém bude vyjádřena částka výsledku hospodaření běžného období společnosti B ve výši 33 %.

- Výsledek hospodaření běžného účetního období ve 100 %: 5 454 tis. Kč (viz příloha VIII)
- Výsledek hospodaření běžného účetního období ve 33 %:  $(5\,454 / 100) * 33 = 1\,800$  tis. Kč

Hodnota 1 800 tis. Kč bude zahrnuta do výše uvedené položky výkazu zisku a ztrát.

### **11.9 Shrnutí úprav provedených v konsolidačním modelu**

V rámci této kapitoly budou shrnuty veškeré úpravy, které byly provedeny v konsolidačním modelu. Veškeré tyto úpravy byly blíže popsány v předchozích kapitolách. Nebyly zjištěny žádné další události, které by bylo nutné zohlednit v konsolidované účetní závěrce.

Hodnoty před konsolidační úpravou, které jsou zobrazeny v následujících tabulkách 51 a 52 vychází z tabulek 37, 38 a 39. V dalším sloupci jsou sumárně zobrazeny konsolidační úpravy. Poslední sloupec zobrazuje finální hodnoty, které jsou uvedeny v konsolidovaných výkazech.



Tabulka 51 Souhrn konsolidačních úprav v rozvaze (Vlastní zpracování)

v tis. Kč	Konsolidace před úpravou	Konsolidační úpravy	Konsolidace po úpravách
<b>Aktiva celkem</b>	<b>6 345 779</b>	<b>-57 364</b>	<b>6 288 415</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>1 876 622</b>	<b>-48 187</b>	<b>1 828 435</b>
Dlouhodobý nehmotný majetek	194 943	0	194 943
Dlouhodobý hmotný majetek	1 623 333	0	1 623 333
Dlouhodobý finanční majetek	58 346	-58 346	0
Konsolidační rozdíly	0	7 693	7 693
Cenné papíry a podíly v ekvivalenci	0	2 466	2 466
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>4 459 820</b>	<b>-9 177</b>	<b>4 450 643</b>
Zásoby	1 290 585	0	1 290 585
Pohledávky	2 057 211	-9 177	2 048 034
<i>Dlouhodobé pohledávky</i>	<i>277 882</i>	<i>-251 832</i>	<i>26 050</i>
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	<i>1 779 329</i>	<i>242 655</i>	<i>2 021 984</i>
Peněžní prostředky	1 112 024	0	1 112 024
<b>Časové rozlišení</b>	<b>9 338</b>	<b>0</b>	<b>9 338</b>
<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>6 345 779</b>	<b>-57 364</b>	<b>6 288 415</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>2 124 889</b>	<b>-48 187</b>	<b>2 076 702</b>
Základní kapitál	336 468	-30 265	306 203
Ážio a kapitálové fondy	321 494	-18 190	303 304
Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	830 716	0	830 716
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/- )	636 127	0	636 127
Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci	0	1 800	1 800
Konsolidační rezervní fond	0	336	336
Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu	0	-1 868	-1 868
<b>Cizí zdroje</b>	<b>4 199 041</b>	<b>-9 177</b>	<b>4 189 864</b>
Rezervy	57 912	0	57 912
Závazky	4 141 128	-9 177	4 131 951
<i>Dlouhodobé závazky</i>	<i>2 446 010</i>	<i>-7 000</i>	<i>2 439 010</i>
<i>Krátkodobé závazky</i>	<i>1 695 119</i>	<i>-2 177</i>	<i>1 692 942</i>
<b>Časové rozlišení</b>	<b>21 849</b>	<b>0</b>	<b>21 849</b>
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

V rámci dlouhodobého majetku byly vyloučeny podíly, které se nachází v DFM společnosti XY, ve výši 58 346 tis. Kč (vyloučení podílů je blíže popsáno v kapitole 11.7.1). Mezi aktivní položky byl přidán řádek týkající se kladného goodwillu. Goodwill byl vypočten ve výši 7 693 tis. Kč (výpočet goodwillu je blíže popsán v kapitole 11.6).

V rámci oběžných aktiv došlo k vyloučení zápůjčky poskytnuté společností XY společnosti C ve výši 7 000 tis. Kč z položky dlouhodobých pohledávek. Tato zápůjčka byla vyloučena ze strany společnosti C z dlouhodobých pohledávek ve stejné výši (vyloučení zápůjčky je blíže popsáno v kapitole 11.7.2). Bylo zjištěno, že se jedná o bezúročnou zápůjčku a nedošlo tedy k eliminaci nákladových úroků. V souvislosti s rozbořem půjček bylo zjištěno, že společnost XY má ve svých individuálních výkazech chybně vykázané půjčky v celkové výši 259 688 tis. Kč. V rámci konsolidovaných výkazů byla půjčka ve výši 252 260 tis. Kč (včetně úroků) reklasifikována z dlouhodobých pohledávek do pohledávek krátkodobých. Naopak půjčka ve výši 7 428 tis. Kč (včetně úroků) byla reklasifikována z krátkodobých pohledávek do pohledávek dlouhodobých (reklasifikace půjček je blíže popsána v kapitole 11.7.2). Na základě obdržených konsolidačních balíčků a potvrzených konfirmací k 31. 12. 2021, byly zjištěny vzájemné vztahy z titulu krátkodobých obchodních pohledávek/závazků ve výši 2 177 tis. Kč. Tyto vzájemné vztahy byly vyloučeny z příslušných rozvahových řádků (vyloučení obchodních pohledávek a závazků je blíže popsáno v kapitole 11.7.3).

V rámci vlastního kapitálu došlo k vyloučení základního kapitálu všech společností patřících do konsolidačního celku společnosti XY ve výši 30 265 tis. Kč, tak aby výsledný základní kapitál odpovídal výši základního kapitálu společnosti XY. Zbývající část podílů ve výši 18 190 tis. Kč byla eliminována z řádku kapitálových fondů. V souvislosti s přepočtem podílu ve společnosti D byl zjištěn kurzový rozdíl ve výši 1 868 tis. Kč. Pro vyčíslení kurzového rozdílu byl do položek pasiv přidán nový řádek (vyloučení podílů je blíže popsáno v kapitole 11.7.1). Do konsolidačního celku společnosti XY patří také společnost B, která je oceňována ekvivalenční metodou. Za společnost B byl vypočten podíl na výsledku hospodaření běžného období ve výši 1 800 tis. Kč a podíl na výsledku hospodaření minulého období ve výši 336 tis. Kč. Pro vyčíslení výsledků hospodaření byly do pasiv přidány příslušné řádky (stanovení výše podílu na výsledcích hospodaření jsou blíže popsány v kapitole 11.8.3).

Tabulka 51 zobrazuje kontrolu rovnosti aktiv a pasiv. Tato kontrola ukazuje, že je rozdíl mezi těmito položkami roven nule.

Tabulka 52 Souhrn konsolidačních úprav ve výsledovce (Vlastní zpracování)

v tis. Kč	Konsolidace před úpravou	Konsolidační úpravy	Konsolidace po úpravách
Tržby z prodeje výrobků a služeb	5 085 012	-3 695	5 081 317
Tržby za prodej zboží	657 658	-20 457	637 201
Výkonová spotřeba	3 501 604	-24 209	3 477 395
Osobní náklady	1 036 980	0	1 036 980
Úpravy hodnot v provozní oblasti	100 796	0	100 796
Jiné provozní výnosy	41 841	-407	41 434
Jiné provozní náklady	174 220	-350	173 870
<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>1 003 270</b>	<b>0</b>	<b>1 003 270</b>
Nákladové úroky a podobné náklady	94 274	0	94 274
Ostatní finanční výnosy	413 804	0	413 804
Ostatní finanční náklady	557 680	0	557 680
<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>-221 076</b>	<b>0</b>	<b>-221 076</b>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>782 193</b>	<b>0</b>	<b>782 193</b>
Daň z příjmů odložená (+/-)	146 066	0	146 066
<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>636 127</b>	<b>0</b>	<b>636 127</b>
<b>Rozdíl</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

V rámci výsledovky došlo k vyloučení vzájemných vztahů z titulu výnosů a nákladů. Z důvodu, že společnost XY nemá analytické účty (případně jinou evidenci) pro nákup materiálu a zboží od společností nacházejících se v konsolidačním celku, byly brány veškeré tyto nákupy jako by se rovnou spotřebovaly.

Po bližším prozkoumání konsolidačních balíčků jednotlivých společností a odsouhlasených konfirmací k 31. 12. 2021 byly zjištěny vzájemné výnosy a náklady ve výši 24 559 tis. Kč. Jelikož může nastat situace, kdy prodávající společnost eviduje výnos z titulu prodeje vlastních výrobků, ale zároveň pro kupující společnost může být tento obchod nákupem zboží, byla provedena velmi podrobná analýza konsolidačních balíčků a individuálních výkazů společností ve Skupině, tak aby byly náklady a výnosy vyloučeny ze správných řádků výsledovky (vyloučení nákladů a výnosů je blíže popsáno v kapitole 11.7.4).

Tabulka 52 zobrazuje kontrolu rovnosti výsledku hospodaření po zdanění na výsledku hospodaření vyčísleného v pasivech. Tato kontrola ukazuje, že je rozdíl mezi těmito položkami roven nule.

## 11.10 Konsolidované účetní výkazy ve struktuře CAS

Sestavení konsolidovaných finančních výkazů ve struktuře CAS je možné považovat za vedlejší cíl této práce, který je však nezbytný k tomu, aby mohl být naplněn cíl hlavní, a to sestavení konsolidovaných finančních výkazů ve struktuře IFRS. Připomeňme si, že do finančních výkazů v CAS struktuře byly uváděny hodnoty podle IFRS. Struktura CAS byla použita především z důvodu lepší orientace při vylučování vzájemných vztahů. V předchozích kapitolách byly popsány úpravy, které bylo potřebné provést v individuálních finančních výkazech, aby bylo možné sestavit oficiální konsolidované účetní výkazy za konsolidační celek společnosti XY.

Konsolidované účetní výkazy vycházejí z individuálních finančních výkazů společností ve Skupině, které jsou upravené o vnitropodnikové transakce. Výkazy byly sestaveny k 31. 12. 2021 v celých tisících Kč za účetní období, kterým je kalendářní rok.

Konsolidované účetní výkazy byly sestaveny za rok 2021, ale především kvůli srovnatelnosti jsou sestaveny i za rok 2020. Veškeré konsolidační úpravy, které byly prezentovány v předchozích kapitolách byly provedeny i pro rok 2020.

### 11.10.1 Konsolidovaná rozvaha

V příloze IX a v příloze X je konsolidovaná rozvaha, která zobrazuje majetek celé Skupiny a zdroje jeho krytí. V rámci celé praktické části práce byly uváděny pouze součtové a významné řádky rozvahy. V příloze je sestavena rozvaha v plném rozsahu. V aktivech jsou uvedeny pouze hodnoty netto, jelikož z hlediska IFRS jsou v běžném i minulém období prezentovány pouze netto hodnoty a jejich bližší skladba je následně prezentována až v příloze.

### 11.10.2 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

V příloze XI je konsolidovaný výkaz zisku a ztráty, ve kterém jsou představeny výnosy, náklady a výsledek hospodaření za celou Skupinu brán tak, jako by se jednalo o jednu společnost.

### 11.10.3 Konsolidovaná příloha

Nedílnou součástí konsolidované přílohy v účetní závěrce sestavené podle IFRS jsou také přehled o peněžních tocích a výkaz změn vlastního kapitálu. Sestavení těchto výkazů je nad rámec této práce. Ovšem je důležité zmínit jejich důležitost, jelikož IFRS vyžaduje jejich

sestavení bez rozdílů ve velikosti společností, na rozdíl od ČÚL, která vyžaduje jejich sestavení na základě velikostních kritérií.

Příloha obsahuje doplňující informace k hodnotám uvedeným ve finančních výkazech. Z hlediska IFRS je na přílohu brát větší zřetel a požadavky na její sestavení jsou rozsáhlejší než na přílohu sestavenou podle CAS.

### **11.11 Konsolidované účetní výkazy ve struktuře IFRS**

V této části práce budou převedeny výkazy z kapitoly 11.10 sestavené podle IFRS, ale ve struktuře rozvahy a výkazu zisku a ztráty podle CAS, do podoby výkazů IFRS. Hlavním rozdílem je, že v rámci IFRS výkazů jsou uváděny pouze hodnoty „netto“ v obou letech, kdežto v rámci CAS výkazů byly za běžné období uváděny 3 sloupce v běžném období (brutto, korekce, netto) a netto hodnoty srovnatelného období. Účetní výkazy ve struktuře IFRS neobsahují tak detailní položky jako jsou vyžadovány z hlediska CAS. Postup převodu výkazů bude prezentován na roku 2021. Konsolidované účetní výkazy ve struktuře IFRS jsou v příloze XII a v příloze XIII. Níže jsou představeny kroky, které vedly k jeho sestavení.

#### **11.11.1 Aktiva**

Aktiva jsou rozdělena na krátkodobé a dlouhodobé. Součet krátkodobých a dlouhodobých aktiv se musí rovnat hodnotě celkových aktiv v příloze IX.

##### **Nehmotná aktiva**

Mezi nehmotná aktiva se uvádí celková hodnota dlouhodobého nehmotného majetku. Nehmotná aktiva jsou ve výši 194 943 tis. Kč.

##### **Goodwill**

Goodwill byl vypočten v rámci kapitoly 11.6 z dat dostupných k datu akvizice. Goodwill je ve výši 7 693 tis. Kč.

##### **Pozemky, budovy a zařízení**

Do řádku pozemky, budovy a zařízení se uvádí celková hodnota dlouhodobého hmotného majetku. Pozemky, budovy a zařízení jsou ve výši 1 623 333 tis. Kč.

**Cenné papíry a podíly v ekvivalenci**

Nově vzniklý řádek v rámci konsolidovaných výkazů byl vypočten v rámci kapitoly 11.8. Cenné papíry a podíly v ekvivalenci jsou v rámci aktiv ve výši 2 466 tis. Kč.

**Dlouhodobé poskytnuté půjčky**

Tento řádek byl přidán mezi dlouhodobá aktiva z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. V tomto řádku je vyčíslena hodnota poskytnuté půjčky včetně úroků ve výši 7 428 tis. Kč.

**Dlouhodobé finanční deriváty**

Tento řádek byl rovněž přidán mezi dlouhodobá aktiva z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota dlouhodobých finančních derivátů byla stanovena za pomoci odboru Finance. V rámci struktury výkazů CAS jsou vykázány v řádku jiných krátkodobých pohledávek. Hodnota dlouhodobých finančních derivátů byla stanovena ve výši 436 267 tis. Kč.

**Ostatní dlouhodobé pohledávky**

V tomto řádku je vykázán součet hodnot „Pohledávky z obchodních vztahů“ ve výši 8 512 tis. Kč, „Dlouhodobé poskytnuté zálohy“ ve výši 2 301 tis. Kč, „Dohadné účty aktivní“ ve výši 7 808 tis. Kč. Hodnota „jiných pohledávek“ není v tomto řádku zahrnuta, jelikož se jedná o půjčku, která je vykázána v samostatném řádku. Celková hodnota ostatních dlouhodobých pohledávek je ve výši 18 622 tis. Kč.

**Zásoby**

Tento řádek obsahuje celkovou hodnotu zásob, které má Skupina na svých skladech ve výši 1 290 585 tis. Kč.

**Pohledávky z obchodního styku**

V tomto řádku je vyčíslena celková hodnota krátkodobých pohledávek z obchodního styku ve výši 1 036 046 tis. Kč.

**Splatné daňové pohledávky**

V tomto řádku je vyčíslena celková hodnota krátkodobé splatné daňové pohledávky ve výši 33 422 tis. Kč.

**Krátkodobé poskytnuté půjčky**

Tento řádek byl přidán mezi krátkodobá aktiva z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. V tomto řádku je vyčíslena hodnota poskytnuté půjčky včetně úroků ve výši 252 260 tis. Kč.

**Krátkodobé finanční deriváty**

Tento řádek byl rovněž přidán mezi krátkodobá aktiva z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota krátkodobých finančních derivátů byla stanovena za pomoci odboru Finance. V rámci struktury výkazů CAS jsou vykázány v řádku jiných krátkodobých pohledávek. Hodnota krátkodobých finančních derivátů byla stanovena ve výši 93 303 tis. Kč.

**Ostatní krátkodobé pohledávky**

Řádek ostatních krátkodobých pohledávek obsahuje „Krátkodobé poskytnuté zálohy“ ve výši 82 165 tis. Kč, „Jiné pohledávky“ ve výši 870 170 tis. Kč a „Časové rozlišení“ ve výši 9 338 tis. Kč. Od vypočtené hodnoty jsou dále odečteny „Dlouhodobé finanční deriváty“ ve výši 436 267 tis. Kč, dále „Krátkodobé finanční deriváty“ ve výši 93 303 tis. Kč a také hodnota „Krátkodobé poskytnuté půjčky“ ve výši 252 260 tis. Kč. Celková hodnota ostatních krátkodobých pohledávek je ve výši 180 024 tis. Kč.

**Hotovost a peníze na bankovních účtech**

Do tohoto řádku jsou zahrnuty peněžní prostředky v pokladně ve výši 4 740 tis. Kč a peněžní prostředky na účtech ve výši 1 107 285 tis. Kč. Celková hodnota peněžních prostředků je ve výši 1 112 024 tis. Kč.

**11.11.2 Vlastní kapitál a závazky**

Pasiva jsou v rámci IFRS výkazů rozdělena na část vlastního kapitálu a část závazků. Závazky jsou dále rozděleny na dlouhodobé a krátkodobé. Součet vlastního kapitálu a celkových závazků se musí rovnat hodnotě celkových pasiv v příloze X.

**Základní kapitál**

Tento řádek obsahuje celkovou hodnotu základního kapitálu, který je ve výši 306 203 tis. Kč a odpovídá výši základního kapitálu Společnosti XY.

**Rezervní fondy**

V tomto řádku je vyčíslena celková hodnota rezervních fondů ve výši 83 tis. Kč.

**Ostatní kapitálové fondy**

Tento řádek obsahuje celkovou hodnotu kapitálových fondů, které jsou ve výši 303 304 tis. Kč.

**Fond z přepočtu cizích měn**

Nově vzniklý řádek v rámci konsolidovaných výkazů byl vypočten v rámci kapitoly 11.8 Kurzový rozdíl, který vznikl z důvodu vyloučení podílu na zahraniční dceřiné společnosti je ve výši -1 866 tis. Kč.

**Kumulované zisky**

Řádek kumulovaných zisků je součtem řádků „Výsledek hospodaření minulých let“ ve výši 830 716 tis. Kč, „Výsledek hospodaření běžného účetního období“ ve výši 636 127 tis. Kč, dále „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“ ve výši 1 800 tis. Kč a řádku „Konsolidační rezervní fond“ ve výši 336 tis. Kč.

**Dlouhodobé úvěry, půjčky a dluhopisy**

V rámci tohoto řádku jsou vyčísleny hodnoty dluhopisů ve výši 2 250 000 tis. Kč pouze v roce 2020, jelikož v roce 2021 jsou klasifikovány již mezi krátkodobé úvěry, půjčky a dluhopisy. Dluhopisy v tomto řádku jsou vyjádřeny v částce bez úroků. Úroky jsou zohledněny v řádku ostatních dlouhodobých závazků.

**Závazky z nájemních smluv**

V tomto řádku jsou vykázány závazky plynoucí z leasingů, které mají splatnost delší než 1 rok. Jedná se o leasingy společnosti XY a společnosti C. Hodnota těchto závazků byla zjištěna pomocí příslušných tabulek v konsolidačních balíčcích. Závazky z nájemních smluv jsou ve výši 5 955 tis. Kč.

**Odložený daňový závazek**

V tomto řádku je vykázána výše odloženého daňového závazku ve výši 179 216 tis. Kč.



**Dlouhodobé rezervy**

Z hlediska IFRS je nutné rezervy rozdělit na dlouhodobé a krátkodobé. Rozdělení rezerv bylo provedeno na základě vyplněním konsolidačních balíčků. Dlouhodobé rezervy jsou ve výši 10 088 tis. Kč.

**Dlouhodobé finanční deriváty**

Tento řádek byl přidán mezi dlouhodobé závazky z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota dlouhodobých finančních derivátů byla doplněna odborem Finance do konsolidačního balíčku společnosti XY. V rámci struktury výkazů CAS jsou vykázány v řádku ostatních krátkodobých závazků. Hodnota dlouhodobých finančních derivátů byla stanovena ve výši 268 219 tis. Kč.

**Ostatní dlouhodobé závazky**

Tento řádek se skládá z řádku „Dohadné účty pasivní“, který je ve výši 2 448 tis. Kč a z řádku „Jiné závazky“, který je ve výši 5 955 tis. Kč. Celková hodnota ostatních dlouhodobých závazků je ve výši 8 403 tis. Kč.

**Krátkodobé úvěry, půjčky a dluhopisy**

V rámci tohoto řádku je vyčíslena hodnota dluhopisů ve výši 2 250 000 tis. Kč, které jsou splatné v lednu 2022. Dluhopisy v tomto řádku jsou vyjádřeny v částce bez úroků. Úroky plynoucí z dluhopisů jsou zohledněny v řádku ostatních krátkodobých závazků.

***Závazky z obchodního styku***

V tomto řádku je vykázána hodnota celkových krátkodobých závazků plynoucích z obchodních vztahů. Celková hodnota závazků z obchodních vztahů je ve výši 429 047 tis. Kč.

**Krátkodobé bankovní úvěry a kontokorenty**

V rámci tohoto řádku jsou vykázány krátkodobé závazky k úvěrovým institucím ve výši 156 384 tis. Kč.

**Závazky z nájemních smluv**

V tomto řádku jsou vykázány závazky plynoucí z leasingů, které mají splatnost kratší než 1 rok. Jedná se o leasingy společnosti XY a společnosti C. Hodnota těchto závazků byla

zjištěna pomocí příslušných tabulek v konsolidačních balíčcích. Krátkodobé závazky z nájemních smluv jsou ve výši 4 989 tis. Kč.

### **Krátkodobé rezervy**

Jak již bylo řečeno výše, z hlediska IFRS je nutné rezervy rozdělit na dlouhodobé a krátkodobé. Rozdělení rezerv bylo provedeno na základě vyplněním konsolidačních balíčků. Krátkodobé rezervy jsou ve výši 47 824 tis. Kč.

### **Splatné daňové závazky**

V rámci tohoto řádku jsou vyčísleny splatné daňové závazky ve výši 34 317 tis. Kč.

### **Přijaté půjčky**

Tento řádek byl přidán mezi krátkodobé závazky z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota krátkodobých přijatých půjček je v tomto řádku vykázána včetně úroků. Hodnota přijatých půjček je v roce 2021 v nulové výši a významný zůstatek je pouze v roce 2020.

### **Krátkodobé finanční deriváty**

Tento řádek byl přidán mezi krátkodobé závazky z důvodu významnosti položek. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota krátkodobých finančních derivátů byla doplněna odborem Finance do konsolidačního balíčku společnosti XY. V rámci struktury výkazů CAS jsou vykázány v řádku ostatních krátkodobých závazků. Hodnota krátkodobých finančních derivátů byla stanovena ve výši 55 372 tis. Kč.

### **Ostatní krátkodobé závazky**

V rámci tohoto řádku jsou vykázány „Krátkodobé přijaté zálohy“ ve výši 522 226 tis. Kč, celková hodnota ostatních závazků, která se skládá ze závazků ke společníkům ve výši 1 048 tis. Kč, závazků k zaměstnancům ve výši 48 373 tis. Kč a závazků ze sociálního a zdravotního pojištění ve výši 29 019 tis. Kč. Výše splatného daňového závazku je vyčíslena v samostatném řádku. Dále je do této položky zahrnuta hodnota časového rozlišení ve výši 21 849 tis. Kč. Mezi ostatní krátkodobé závazky jsou také zahrnuty úroky plynoucí z krátkodobých dluhopisů ve výši 1 390 tis. Kč. Následně od této hodnoty musí být odečtena hodnota vykázána samostatně v řádku dlouhodobých finančních derivátů ve výši 268 219 tis. Kč, hodnota krátkodobých finančních derivátů ve výši 55 372 tis. Kč a hodnota

dlouhodobých a krátkodobých závazků z nájenních smluv v celkové výši 10 944 tis. Kč. Celková výše ostatních krátkodobých závazků je 761 898 tis. Kč.

### **11.11.3 Výkaz o výsledku a ostatním úplném výsledku**

Výkaz o výsledku a ostatním úplném výsledku se skládá ze dvou částí. V rámci první části výsledovky je vyčíslen výsledek hospodaření za účetní období. V druhé části výsledovky jsou uvedeny položky, které jsou možné následně reklasifikovat do výkazu zisku a ztrát. Ve výkazu jsou výnosy uváděny v kladných hodnotách a náklady v hodnotách záporných. Výsledek hospodaření za účetní období musí být roven hodnotě výsledku hospodaření v příloze XI.

#### **Výnosy z prodeje vlastních výrobků, zboží a služeb**

V tomto řádku jsou vykázány „Tržby z prodeje výrobků a služeb“ ve výši 5 081 317 tis. Kč. Dále je v tomto řádku zahrnuta hodnota tržeb z prodeje zboží ve výši 637 201 tis. Kč. Součet těchto hodnot je 5 718 518 tis. Kč.

#### **Ostatní provozní výnosy**

V tomto řádku je vyčíslena celková hodnota ostatních provozních výnosů ve výši 70 323 tis. Kč.

#### **Změna stavu zásob vlastní výroby**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě změně stavu zásob vlastní činnosti podle struktury CAS, a to ve výši 122 350 tis. Kč.

#### **Aktivace**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě aktivace podle struktury CAS, a to ve výši 125 821 tis. Kč.

#### **Spotřeba surovin a materiálu**

Celková výše tohoto řádku je 2 575 185 tis. Kč. Výše této položky se skládá z nákladů vynaložených na prodané zboží ve výši 448 207 tis. Kč a z řádku spotřeby materiálu a energií ve výši 2 126 979 tis. Kč.

**Služby**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě služeb ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 902 210 tis. Kč.

**Osobní náklady**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě osobních nákladů ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 1 036 980 tis. Kč.

**Odpisy a amortizace**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě trvalých úprav hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 243 781 tis. Kč.

**Opravné položky**

Celková výše tohoto řádku je 142 984 tis. Kč. Tato položka se skládá ze součtu řádků „Úprav hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné“ ve výši 3 695 tis. Kč, z „Úprav hodnot zásob“ ve výši -61 029 tis. Kč a z „Úprav hodnot pohledávek“ ve výši -85 650 tis. Kč.

**Ostatní provozní náklady**

Hodnota tohoto řádku je rovna celkové hodnotě ostatních provozních nákladů ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 173 870 tis. Kč.

**Výnosové úroky**

Hodnota tohoto řádku je rovna celkové hodnotě výnosových úroků a podobných výnosů ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 17 583 tis. Kč.

**Nákladové úroky**

Hodnota tohoto řádku je rovna celkové hodnotě nákladových úroků a podobných nákladů ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 173 870 tis. Kč.

**Ostatní finanční výnosy**

V tomto řádku je uvedena celková hodnota ostatních finančních výnosů, která je na základě struktury CAS ve výši 413 804 tis. Kč a od této hodnoty je odečtena hodnota zisků

plynoucích z derivátových operací ve výši 138 854 tis. Kč, která je vyčíslena v samostatném řádku. Celková hodnota ostatních finančních výnosů je ve výši 274 950 tis. Kč.

### **Ostatní finanční náklady**

V tomto řádku je uvedena celková hodnota ostatních finančních nákladů, která je na základě struktury CAS ve výši 557 680 tis. Kč a od této hodnoty je odečtena hodnota ztrát plynoucích z derivátových operací ve výši 240 109 tis. Kč, která je vyčíslena v samostatném řádku. Celková hodnota ostatních finančních nákladů je ve výši 318 080 tis. Kč.

### **Zisk/ztráta z derivátových operací**

Tento řádek byl přidán do výsledovky jak z důvodu významnosti položek, tak také z toho důvodu, že jsou deriváty samostatně vykázány již v rozvaze. Nejedná se o povinný řádek z hlediska IFRS. Hodnota zisku/ztráty z derivátových operací byla stanovena jako rozdíl zisků plynoucích z derivátových operací ve výši 138 854 tis. Kč (hodnota zjištěna z analytického účtu 667998 společnosti XY) a ze ztrát plynoucích z derivátových operací ve výši 240 109 tis. Kč (hodnota zjištěna z analytického účtu 567100 společnosti XY). Zisky a ztráty z derivátových operací byly blíže zkoumány pouze u společnosti XY, jelikož zbylé společnosti nacházející se v konsolidačním celku o derivátech neúčtují. Celková hodnota tohoto řádku byla vypočtena jako ztráta ve výši 101 255 tis. Kč.

### **Podíl na zisku společností pod podstatným vlivem po zdanění**

Nově vzniklý řádek v rámci konsolidovaných výkazů byl vypočten v rámci kapitoly 11.8. Podíl na zisku společností pod podstatným vlivem po zdanění je v rámci výsledovky ve výši 1 800 tis. Kč.

### **Daň z příjmů**

Hodnota tohoto řádku je rovna hodnotě daně z příjmů ve výkazech podle struktury CAS, a to ve výši 173 870 tis. Kč.

### **Přecenění zajišťovacích nástrojů (derivátů)**

Tento řádek byl přidán mezi úplný výsledek hospodaření z toho důvodu, že společnost XY člení deriváty na:

- obchodovací, jejichž přecenění je účtováno rovnou do výsledku hospodaření (nákladů) a

- zajišťovací, jejichž přecenění je účtováno rozvahově a vykázáno v položce „Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“.

Hodnota této položky byla zjištěna na základě analytického účtu 414410 společnosti XY, a to ve výši 274 923 tis. Kč.

### **Přecenění cizí měny zahraničních jednotek**

Nově vzniklý řádek z přepočtu výkazů společnosti D v rámci konsolidovaných výkazů byl vypočten jako rozdíl mezi přeceněním cizí měny roku 2020 (5 150 tis. Kč) a přeceněním cizí měny roku 2021 (-1 866 tis. Kč). Přecenění cizí měny zahraničních jednotek je v rámci úplného výsledku hospodaření ve výši 3 284 tis. Kč.

## **11.12 Výpočet základního a zředěného zisku na akcii**

Jako vstupní data pro výpočet základního zisku na akcii je v čitateli použit konsolidovaný čistý zisk za účetní období po odečtení prioritních akcií. Ve jmenovateli je vážený průměr kmenových akcií za účetní období.

- Základní zisk na akcii v roce 2021 =  $637\,927 / 32\,638 = 19,55$  Kč
- Zředěný zisk na akcii je v roce 2021 rovněž ve výši 19,55 Kč

Tyto hodnoty jsou vykázány v rámci konsolidovaného výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku v příloze XIII. Je možné si všimnout, že v roce 2021 je zisk na akcii o 4 Kč nižší než v roce předchozím.

## **11.13 Přínosy, náklady, časový harmonogram a rizika projektu**

V předchozích kapitolách byly představeny operace, které jsou potřebné k tomu, aby společnost XY mohla sestavit konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS. V této kapitole budou uvedeny přínosy, které společnosti XY plynou ze sestavení KÚZ, ale také související náklady týkající se tohoto projektu. Následně bude představen časový harmonogram, který bude vyjadřovat dobu potřebnou k sestavení KÚZ. Na závěr této kapitoly budou uvedena rizika, která jsou spojena s tímto projektem.

### **11.13.1 Přínosy projektu**

KÚZ sestavená podle IFRS přináší spoustu výhod především pro vlastníky mateřské společnosti, resp. celé Skupiny, nejvyšší management a také pro investory a případné potenciální investory.

### **Sumarizace výkazů za konsolidační celek**

Dle mého názoru lze za největší přínos KÚZ označit právě sumarizaci všech individuálních účetních výkazů do podoby jedné konsolidovaných účetní výkazů. Konsolidované účetní výkazy představují právě takové hodnoty, ve kterých jsou eliminovány vnitropodnikové transakce. Tyto hodnoty představují majetek, který vlastní celá Skupina a naopak závazky, tržby a náklady, které má Skupina vůči třetím stranám. Je třeba zdůraznit, že v pro investory je důležitý především konsolidovaný výsledek hospodaření a vyčíslení základního a zředěného zisku na akcii. Pro manažery je nejpodstatnějším údajem obsaženým v KÚZ výše prodejů mimo Skupinu. Z toho dále plyne výhoda především pro nejvyšší management, který může na základě těchto informací rozhodovat o investičních činnostech Skupiny. Hodnoty napomáhají také současným i potenciálním investorům, kteří na základě zveřejnění KÚZ mohou uskutečňovat další kroky spojené s jejich investicemi ve Skupině.

### **Ověření auditorem**

Jako další přínos KÚZ sestavené podle IFRS je skutečnost, že musí být ověřena auditorem a pro investory představuje větší jistotu, že ÚZ neobsahuje materiální chyby a čísla nejsou zkresleny.

### **Výhoda u bankovních institucí**

Při žádosti o poskytnutí bankovního úvěru nebo při emisi dluhopisů mateřské společnosti XY, bankovní instituce vycházejí z výsledků celé Skupiny, tj. z konsolidovaných účetních výkazů. V případě schválení poskytnutí bankovního úvěru, musí být bance v pravidelných intervalech zasílány kovenanty (tzv. splnění určitých podmínek), které představují určité ukazatele a hodnoty, které musí být plněny, např. výše úrokového krytí, výše pracovního kapitálu a další.

#### **11.13.2 Náklady projektu**

Projekt sestavení KÚZ nese nejen přínosy, ale také spoustu nákladů, se kterými je potřeba při jeho realizaci počítat. Mezi hlavní náklady podle mě patří především náklady na pracovní sílu a náklady na audit KÚZ.

#### **Náklady na pracovníka**

Náklady spojené se zaměstnancem, který bude KÚZ na úrovni mateřské společnosti XY zpracovávat lze stanovit dvěma způsoby, a to podle toho, zda se jedná o zaměstnance z řad

stávajících zaměstnanců některé ze společností nacházejících se v konsolidačním celku, nejlépe pracovníka z ekonomického úseku, nebo zda se jedná o zcela nového zaměstnance. V případě nového zaměstnance je ještě rozhodující, zda se jedná o pracovníka, který již má zkušenosti se sestavováním KÚZ podle IFRS, nebo o pracovníka, který bude potřebovat řádné zaškolení v oblasti konsolidací, případně i v oblasti IFRS.

### **Náklady na pracovníka z řad stávajících zaměstnanců**

Se zaměstnáním stávajícího pracovníka na nové pozici je spojeno nejméně nákladů. Předpokládá se, že stávající zaměstnanec již má k dispozici své pracovní místo, PC, telefon a další zařízení potřebné k výkonu činnosti.

Náklady, které vzniknou se zaměstnáním na nové pozici konsolidací, jsou především náklady na školení. Pracovník bude potřebovat proškolení minimálně na oblast konsolidací. Dvoudenní školení na sestavení KÚZ podle IFRS se pohybuje v přibližné částce 7 000 Kč bez DPH (1 VOX a.s.). Pokud by se jednalo o pracovníka, který nemá zkušenosti s oblastí IFRS, bylo by nezbytné pracovníka proškolení také na tuhle oblast. Dvoudenní školení na IFRS se pohybuje rovněž v částce 7 000 Kč bez DPH (1 VOX a.s.). V tomto případě bych Společnosti XY doporučila spíše komplexní proškolení pracovníka na oblast IFRS, například v rámci vzdělávacího programu IFRS specialista. Tento program probíhá v průběhu několika týdnů až měsíců a jeho cena se pohybuje v rozmezí 20 000 – 50 000 Kč bez DPH (KPMG), v závislosti na množství kurzů. Tato varianta vzdělávání rozhodně bude velkým přínosem jak pro zaměstnance, tak také pro společnost.

### **Náklady na nového pracovníka s potřebnou kvalifikací**

Přijetí nového pracovníka, který již má zkušenosti se sestavováním KÚZ podle IFRS představuje určitou výhodu, především v tom, co se týče získaných informací. S touto variantou jsou však spojeny nejvyšší náklady. Nabídky pracovních míst na tuto pozici se na jobs.cz pohybují v rozmezí 40 000 – 80 000 Kč měsíčně, kdy společnost musí počítat se mzdovými náklady v tomto rozmezí. Mzdové náklady mohou ročně dosáhnout až částky 960 000 Kč.

K nákladům musí společnost připočítat také nezbytné náklady na potřebné vybavení pracovníka. Jedná se především o poskytnutí PC v přibližné výši 32 000 Kč bez DPH a telefonu v přibližné částce 5 000 Kč bez DPH. Dále musí do těchto nákladů připočítat i pracovní místo pro výkon pracovní činnosti.



### **Náklady na nového pracovníka bez potřebné kvalifikace**

V případě přijetí nového pracovníka, který nemá potřebnou kvalifikaci, musí společnost počítat s náklady na proškolení zaměstnance, které jsou již popsány výše. Tyto náklady se mohou lišit v závislosti na tom, zda je potřeba doplnit znalosti v oblasti konsolidací nebo v oblasti IFRS, případně v obou oblastech. Mezi další náklady je nutné započíst i náklady na pořízení vybavení, které byly rovněž popsány výše. Naopak společnost může snížit měsíční mzdové náklady, oproti přijetí pracovníka s potřebnou kvalifikací.

### **Náklady na audit**

Jak již bylo upozorňováno v průběhu celé práce, KÚZ sestavená podle IFRS musí být auditována. Náklady na audit nejsou levnou záležitostí. Audit konsolidované účetní závěrky se pohybuje přibližně v rozmezí 50 000 – 500 000 Kč bez DPH, a to v závislosti na rozsahu, potřebě kvalifikovaných pracovníků auditorské společnosti a dalších.

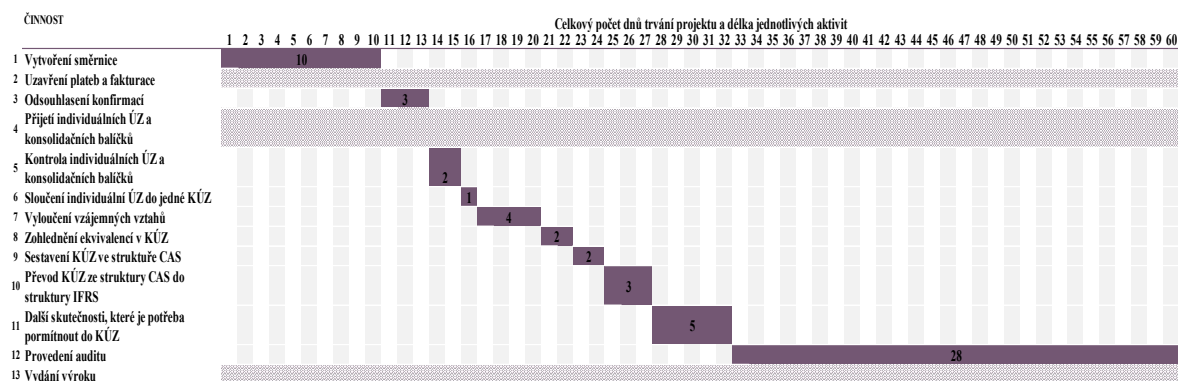
S auditem může být spojen také překlad přílohy v účetní závěrce, který slouží především pro interní potřeby a pro potřeby zahraničních investorů, kdy společnost překlad nezajišťuje na vlastní pěst. Tento překlad se pohybuje v rozmezí 30 000 – 100 000 Kč bez DPH, opět v závislosti na rozsahu a dalších aspektech. V praxi často bývá spojen audit KÚZ v českém jazyce s auditem KÚZ v jazyce cizím, včetně překladu zajištěného auditorem.

### **Náklady na pořízení softwaru**

KÚZ je možné sestavovat v konsolidačním modelu v rámci MS Excelu. Tento způsobem není z hlediska nákladů příliš náročný. Pokud by se však společnost XY rozhodla sestavovat KÚZ pomocí softwaru REPORTING CZ, který je v průběhu roku 2022 implementován na vyšší mateřské společnosti, musela by společnost XY počítat s náklady na licence a zaškolení pracovníků, kteří by v tomto softwaru pracovali.

### **11.13.3 Časový harmonogram projektu**

KÚZ obsahuje spoustu kroků a úprav, které předchází jejímu sestavení. Vyvrcholením procesu KÚZ je provedení auditu a vydání výroku. Časový harmonogram je zobrazen na obrázku 5.



Obrázek 5 Časový harmonogram projektu (Vlastní zpracování)

Časový harmonogram na obrázku 5 zobrazuje výčet činností, které jsou potřebné provést v rámci KÚZ. Zároveň je z něj možné vyčíst i počet dnů, který je potřebný na splnění těchto činností. Sestavení KÚZ je provedeno ve 13 krocích. Celková doba trvání sestavení KÚZ k 31. 12., počínaje vytvořením směrnice a končící vydáním výroku, je stanovena na 60 dnů.

1. **Vytvoření směrnice:** nejvíce času bylo potřeba vynaložit na vytvoření směrnice v prvním roce, jelikož se jednalo o vznik nové směrnice. V následujících letech bude proces podstatně jednodušší a časově méně náročný, jelikož se bude jednat pouze o aktualizaci informací uvedených v této směrnici před začátkem účetního období.
2. **Uzavření plateb a fakturace:** jedná se spíše o informaci, která je uvedena také v rámci směrnice a pravidelně aktualizována. Jedná se o důležitou skutečnost zejména kvůli správnému vyloučení vzájemných vztahů. Z tohoto důvodu je na místě společnosti v konsolidačním celku ještě upozornit přibližně týden před koncem účetního období.
3. **Odsouhlasení konfirmací:** po uzavření účetního období a ukončení fakturací si společnosti nacházející se v konsolidačním celku mezi sebou odsouhlasí vzájemné pohledávky, závazky, tržby, nákupy a případně další vzájemné vztahy z titulu úvěrů, úroků, dohadných položek a dalších. Na odsouhlasení vnitropodnikových vztahů je vyčleněn časový prostor 4 dnů.
4. **Přijetí individuálních ÚZ a konsolidačních balíčků:** jedná se o termín, do kterého mají společnosti ve Skupině povinnost zaslat vyplněné konsolidační balíčky a své individuální ÚZ pracovníkovi, který má za úkol zpracovat KÚZ.
5. **Kontrola individuálních ÚZ a konsolidačních balíčků:** jedná se zejména o kontrolu, zda hodnoty uvedené v konsolidačních balíčcích odpovídají hodnotám ve

výkazech (např. hodnota pohledávek včetně vnitropodnikových transakcí uvedená v balíčku musí odpovídat hodnotě pohledávek ve výkazech a další). Na tento proces jsou vyčleněny 2 dny.

6. **Sloučení individuálních ÚZ do jedné KÚZ:** proces, který vyžaduje sloučení všech individuálních ÚZ společností konsolidovaných pomocí plné metody konsolidace do jedné ÚZ, jako by se jednalo o jednu společnost. Na tento proces je vyčleněn 1 den.
7. **Vyloučení vzájemných vztahů:** z konsolidovaných účetních výkazů před úpravami musí být vyloučeny vnitropodnikové transakce, které mohou vzniknout z titulu přeprodeje služeb, zboží, materiálu, majetku, poskytnutých půjček a dalších. Tyto vzájemné vztahy je potřeba vyloučit ze správných řádků rozvahy a VZZ, resp. z řádků, ve kterých je mají dceřiné společnosti vykázány. Na provedení těchto úprav je vyčleněn časový rámec 4 dnů.
8. **Zohlednění ekvivalencí v KÚZ:** v dalším kroku je potřeba vypočítat a následně zohlednit v KÚZ hodnoty, které souvisí se společnostmi, které jsou oceňovány pomocí ekvivalenční metody. Na tyto úpravy jsou vyčleněny 2 dny.
9. **Sestavení KÚZ ve struktuře CAS:** jedná se o sestavení finální podoby KÚZ ve struktuře CAS, ale podle IFRS, kdy je potřeba ještě znovu projít veškeré provedené úpravy a provést jejich kontrolu a také kontrolu toho, zda není nutné doplnit ještě další úpravy ve výkazech. Na tyto operace jsou vyčleněny 2 dny.
10. **Převod KÚZ ve struktuře CAS do struktury IFRS:** Výkazy, které byly sestaveny v předchozím kroku, musí být převedeny do podoby IFRS. Na tento proces jsou vyčleněny 3 dny vzhledem k tomu, že musí dojít k úpravám řádků. Dále musí být prověřeny významné hodnoty obsažené v ÚZ z důvodu, že IFRS požaduje vyčíslení významných položek v samostatných řádcích.
11. **Další skutečnosti, které je potřeba promítnout do KÚZ:** jedná se o sestavení dalších potřebných dokumentů, které jsou součástí KÚZ podle IFRS. Jedná se zejména o sestavení výkazu o změnách vlastního kapitálu, Cash Flow a přílohy v účetní závěrce, které jsou nad rámec této diplomové práce.
12. **Provedení auditu:** je poměrně zdlouhavý proces, na který je vyčleněno 28 dnů. V průběhu této doby je KÚZ ověřována auditory, kteří vyžadují podpůrnou dokumentaci a bližší informace k hodnotám obsaženým v KÚZ.

13. **Vydání výroku:** vyvrcholením auditorských prací je vydání zprávy auditora. V zájmu společnosti XY je obdržení výroku bez výhrad, který zjednodušeně říká, že auditor neshledal významné chyby v KÚZ. Následně může společnost zveřejnit KÚZ.

#### **11.13.4 Rizika projektu**

Téměř každý projekt se sebou nese nejen přínosy, ale také určitá rizika. V případě projektu na sestavení KÚZ podle IFRS tomu není jinak. V předchozích kapitolách byly představeny přínosy plynoucí z tohoto projektu, poté byly vyčísleny i možné varianty nákladů spojených s tímto projektem. V této kapitole budou představena možná rizika plynoucí z tohoto projektu.

#### **Orientace managementu pouze na KÚZ**

Podle mě je největším rizikem spojeným se sestavením KÚZ právě skutečnost, že se management společnosti začne orientovat pouze na hodnoty z KÚZ. Z toho důvodu je potřeba klást na management jednotlivých společností důraz, aby neopomíjeli individuální účetní závěrky.

#### **Chybějící sladění účetních metod**

Je třeba počítat s možností, že některé společnosti nebudou respektovat směrnici ke KÚZ, a i nadále budou využívat již zaseté účetní metody. Tento nesoulad je potřeba včas objevit, upozornit na něj a vyžadovat nápravu.

#### **Chybovost v případě KÚZ sestavené v MS Excelu**

Je třeba zdůraznit, že MS Excel nemůže plně nahradit sestavení KÚZ v softwaru, který je specializovaný právě na tuto problematiku. I přesto, že v konsolidačním modelu zpracovaném v MS Excelu budou nastaveny kontrolní vazby, může nastat chyba např. v okamžiku, vyloučení vzájemných vztahů z nesprávných řádků.

#### **Nevýhoda u bankovních institucí**

Stejně jako bylo sestavení KÚZ bráno jako přínos v rámci kapitoly 11.13.1.3, může při žádosti o poskytnutí bankovního úvěru nebo při emisi dluhopisů, případně při plnění kovenantů mateřské společnosti XY, představovat i riziko vzhledem k tomu, že bankovní instituce vycházejí z výsledků celé Skupiny, tj. z konsolidovaných účetních výkazů. Riziko

vzniká v případě, kdy společnost dosahuje lepších výsledků v individuální ÚZ a naopak KÚZ její výsledky zhoršuje.

## 12 ZÁVĚŘEČNÁ ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Předchozí kapitoly představovaly nezbytné kroky, které vedly k sestavení konsolidovaných účetních výkazů podle IFRS. V této části práce budou zhodnoceny dosažené výsledky a uvedeny doporučení pro společnost XY, a.s.

Společnost XY, a.s. se až do roku 2020 rozhodla nesesťavovat konsolidovanou účetní závěrku. Toto rozhodnutí provedla na základě uplatnění významnosti, která vyplývá z koncepčního rámce. Z interního dokumentu plyne, že dceřiné společnosti je možné považovat za hodnotově nevýznamné, vzhledem k tomu, že jejich podíl na celkových aktivech a hospodářském výsledku je nižší než 10 %. V průběhu roku 2020 však nejvyšší management pražské společnosti předvedl novou strategii, která představuje sestavení konsolidované účetní závěrky na každé úrovni mateřské společnosti počínaje účetním obdobím 2021. Vzhledem k tomu, že nejvýznamnější společnost konsolidačního celku vede účetnictví a sestavuje svou individuální účetní závěrku podle IFRS, bylo stanoveno, že veškeré mateřské společnosti nacházející se v této Skupině budou tyto KÚZ sestavovat právě podle IFRS.

### 12.1 Vnitropodniková směrnice

K tomu, aby mohla být sestavena konsolidovaná účetní závěrka je nezbytné, aby byly společnostmi nacházejícími se v konsolidačním celku dodržovány stejné účetní metody. Tyto metody vycházejí z interní směrnice, kterou sestavuje společnost XY, a.s. Následně s touto směrnicí musí být seznámeny všechny společnosti Skupiny, které jsou povinny se jí řídit. Tato směrnice mimo jiné obsahuje také důležité termíny, které musí být striktně stanoveny ještě před začátkem účetního období, za které bude KÚZ sestavována.

Společnost XY, a.s. musí i nadále dbát nato, aby informace uvedené ve vnitropodnikové směrnici byly pravidelně aktualizovány a případně byly doplněny o nová pravidla nebo změny v konsolidačním celku. S tvorbou a aktualizací směrnice úzce souvisí i kvalifikace zaměstnanců.

### 12.2 Kvalifikace zaměstnanců

Jak již bylo poukázáno v průběhu praktické části práce, společnost XY, a.s. bude muset přijmout nového zaměstnance jehož náplní práce bude sestavení KÚZ. Tento zaměstnanec bude potřebovat k výkonu své pracovní pozice velmi rozsáhlé znalosti z oblasti konsolidací a také z oblasti IFRS. I v případě, že by tento pracovník byl vysoce kvalifikovaný v obou

oblastech, je potřebné sledovat změnil vzhledem k tomu, že Mezinárodní standardy účetního výkaznictví bývají poměrně často doplňovány o nové standardy nebo o aktualizace těch stávajících. I tento pracovník by se tedy měl alespoň jednou ročně zúčastnit školení z oblasti IFRS a konsolidací. Cena jednodenního školení na jednu z těchto oblastí se pohybuje okolo 3 500 Kč bez DPH. V případě přijetí nekvalifikovaného zaměstnance je nutné jej nejdříve řádně proškolit. Ceny dvoudenních kurzů, nabízených vzdělávací institucí 1. VOX a.s., které se týkají problematiky IFRS nebo konsolidací se pohybují okolo 7 000 Kč bez DPH. Možnou variantou je také komplexní vzdělávací program IFRS specialista, který je završen zkouškou. Tento kompletní kurz je nabízen auditorskou společností KPMG a jeho cena je 48 500 Kč bez DPH.

Velkou výhodou lze spatřovat v tom, že v rámci sestavování KÚZ na úrovni pražské společnosti již existuje vysoce kvalifikovaný konsolidační tým s několika letou praxí, který rozumí problematice konsolidací i oblasti IFRS a nový pracovník je může kdykoliv oslovit a požádat o radu.

### 12.3 Zavedení analytických účtů pro sklady

V průběhu praktické části práce bylo upozorněno nato, že ze stávající evidence zásob společnosti XY, a.s. nakoupených od svých dceřiných společností není možné vyčíslit jejich výši evidovanou na skladech. V tomto ohledu bych společnosti XY, a.s. doporučila zavést analytické účty pro evidenci zásob nakoupených od dceřiných společností. V rámci diplomové práce byly vzájemné vztahy z titulu nákupů zásob eliminovány ve stejné výši jako je má druhá společnost ve svých tržbách, resp. byla opomenuta varianta toho, že by zásoby nemusely být prodány třetí straně, ale můžou být stále na skladě společnosti, která je v rámci Skupiny nakoupila. V případě, že zůstávají zásoby na skladě a nebyly prodány třetí straně, měly by se tyto zásoby chovat, jako by k prodeji uvnitř Skupiny nikdy nedošlo, resp. měla by být v rámci konsolidačních úprav vyloučena marže, náklady a PC zásoby vyčíslena v původní hodnotě. Tento krok je tedy velmi důležitý z důvodu vyloučení vzájemných vztahů ve správné výši.

Dále bych společnosti doporučila zavést analytické účty pro všechny syntetické účty, na kterých je účtováno o vzájemných vztazích. Jedná se například o syntetické účty pohledávek, závazků, nákupů služeb, tržeb za služby a dalších. Účtování vzájemných vztahů na samostatných analytických účtech by usnadnilo celý proces konsolidace, vyplňování konsolidačních balíčků a zároveň by zabezpečilo i vyšší kontrolu.

## 12.4 Software

Společnost XY, a.s. se rozhodla sestavovat KÚZ v MS Excelu. V rámci tohoto softwaru bude nutné vytvořit konsolidační model, který bude odpovídat potřebám společnosti XY, a.s. Jelikož se nejedná o software, který by byl vytvořen přímo pro potřeby konsolidované účetní závěrky, bude nutné v MS Excelu nastavit takové kontrolní mechanismy, které upozorní na případné chyby z důvodu ručního vpisování dat.

V konsolidačním modelu bych společnosti XY, a.s. doporučila nastavit převodový můstek, který u těch položek výkazů, u kterých to charakter umožní, bude nastaven automatický převod KÚZ ze struktury CAS do struktury IFRS.

Do budoucna bych společnosti XY, a.s. doporučila zvážit variantu zakoupení licence na software sloužící přímo k sestavení KÚZ. V tomto ohledu spatřuji dvě nejlepší možné varianty. Jednou z nich je sestavení KÚZ v rámci softwaru SAP S/4 HANA. V tomto okamžiku zatím není možné sestavit konsolidované účetní výkazy v tomto softwaru, jelikož jednou z podmínek je to, aby v tomto softwaru vedli účetnictví veškeré společnosti nacházející se v konsolidačním celku. Přechod všech společností ve Skupině na tento software je plánován v následujících pěti letech. Jako další varianta se nabízí zakoupení licence k softwaru REPORTING CZ, který je implementován v pražské společnosti. Výhodu v této variantě spatřuji také v tom, že pracovníkovi, jenž bude sestavovat KÚZ za konsolidační celek společnosti XY, a.s., následně usnadní práci s reportingem vyšší mateřské společnosti.

Dále bych společnosti XY, a.s. doporučila zvážit sestavení KÚZ na základě hlavních knih zaslaných od dceřiných společností místo sestavení KÚZ ze zaslaných individuálních účetních výkazů. Společnosti v konsolidačním celku využívají různé softwary, které mají různé struktury hlavních knih. Další možností je, že společnosti ve Skupině vykazují stejné účetní případy v různých rádcích výkazů. Z tohoto důvodu bych společnosti XY, a.s. doporučila stanovit její hlavní knihu, která se dále sčítá do individuálních výkazů ve struktuře CAS, jako šablonu a do této šablony pomocí převodových můstků převést veškerá účetní data všech společností. Tím by společnost XY, a.s. získala nejen jednotně sestavené výkazy, ale také možnou kontrolu správnosti vykázaní individuálních účetních výkazů jednotlivých společností.



## 12.5 Kratší interval pro sestavení KÚZ

Společnost XY, a.s. se rozhodla sestavovat KÚZ na roční bázi. Společnosti XY, a.s. bych v tomto ohledu doporučila zvážit i variantu častějšího sestavení KÚZ, např. na kvartální bázi. Častějším sestavením KÚZ může management společnosti získat lepší přehled o výsledcích za Skupinu i v průběhu běžného období. Tyto informace mohou být vedení společnosti nápomocny například při řešení investičních strategií v rámci účetního období.

## 12.6 Chyby v individuálních účetních závěrkách

V rámci praktické části práce bylo zjištěno, že individuální účetní výkazy společnosti XY, a.s. mají chybně vykázány půjčky poskytnuté spřízněným osobám a vydané dluhopisy. Půjčka ve výši 7 428 tis. Kč včetně úroků, která je v rámci ÚZ společnosti XY, a.s. za rok 2021 zahrnuta mezi krátkodobé pohledávky. Tato půjčka je splatná k 31. 12. 2023. Z toho důvodu byla v rámci KÚZ reklasifikována mezi dlouhodobé pohledávky. Naopak půjčka ve výši 252 260 tis. Kč včetně úroků, která je v rámci ÚZ společnosti XY, a.s. za rok 2021 zahrnuta mezi dlouhodobé pohledávky, ale její splatnost je 27. 2.2022, byla reklasifikována mezi krátkodobé pohledávky. Dluhopisy ve výši 2 251 390 tis. Kč včetně úroků, které jsou v rámci ÚZ společnosti XY, a.s. za rok 2021 zahrnuté mezi dlouhodobé závazky. Tyto dluhopisy jsou splatné 27. 1. 2022. Z toho důvodu byly v rámci KÚZ reklasifikovány mezi krátkodobé závazky. Bylo by vhodné, aby tyto půjčky a dluhopisy byly vykazovány tímto způsobem i v rámci individuální účetní závěrky společnosti XY, a.s.

Konsolidovaná účetní závěrka je komplikovaný a poměrně zdlouhavý proces, na který se váže spousta nákladů. Je však velmi důležité, aby se management společnosti orientoval na hodnoty vyplývající z KÚZ, a nejen na hodnoty uvedené v individuální ÚZ. Za pomoci rizikové, nákladové i časové analýzy bylo zjištěno, že je tento projekt realizovatelný. Na závěr je možné konstatovat, že přínosy, které plynou z tohoto projektu jsou větší než možná rizika.

## ZÁVĚR

Hlavním cílem diplomové práce bylo sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek společnosti XY, a.s., a to podle IFRS. Tohoto hlavního cíle bylo dosaženo pomocí jednotlivých dílčích cílů a za použití metody sběru dat.

Diplomová práce byla rozdělena na část teoretickou, analytickou a projektovou. Teoretická část práce byla dále rozdělena do sedmi dílčích částí. V těchto kapitolách byla za pomoci literární rešerše nejdříve představena účetní závěrka jako celek, následně byly vymezeny pojmy, které jsou velmi úzce spojeny s procesem konsolidace, poté došlo k objasnění konsolidované účetní závěrky podle IFRS, ve které jsou představeny nezbytné kroky, které souvisí se sestavením konsolidovaných účetních výkazů. V následující kapitole bylo ilustrováno vykazování leasingů podle IFRS. V rámci této kapitoly byla využita metoda komparace, která vymezila podstatné rozdíly ve vykazování dle české legislativy a IFRS 16. Poté byla objasněna problematika derivátů a jejich zobrazení v účetních výkazech podle IFRS. V neposlední řadě byl představen převod výkazů ze struktury CAS do struktury IFRS. Na závěr teoretické části práce byly vymezeny pojmy základní a zředěný zisk na akcii.

Analytická část práce byla rozdělena na dvě dílčí části. V rámci první dílčí části byly krátce představeny jednotlivé společnosti patřící do tohoto konsolidačního celku. V druhé dílčí části byly představeny vnitřní předpisy sloužící k jednotnému účtování a konsolidační balíček. Teoretická a analytická část práce byla východiskem pro část projektovou.

Projektová část práce byla rozdělena do třinácti dílčích částí. Tyto dílčí části práce začínají získáním vstupních informací pro potřeby projektu a vymezením konsolidačního celku. Následně byla představena organizační směrnice, v níž jsou uvedeny účetní metody, kterými se musí řídit společnosti ve Skupině. V další části práce jsou začleněny položky z individuálních účetních závěrek do konsolidačního modelu. V rámci této kapitoly musely být převedeny výkazy společnosti C a společnosti D do podoby IFRS, jelikož jejich vykazování bylo odlišné od těchto pravidel. V následujících kapitolách byly provedeny konsolidační úpravy, které byly nezbytné k sestavení konsolidovaných účetních výkazů. Po provedení konsolidačních úprav byly sestaveny konsolidované účetní výkazy podle IFRS ve struktuře výkazů CAS. Další kapitola se tedy věnovala převodu těchto výkazů ve struktuře CAS do struktury výkazů IFRS. Následoval výpočet základního a zředěného zisku na akcii. Na závěr této dílčí části práce byly představeny přínosy, náklady a rizika spojená s projektem konsolidované účetní závěrky, včetně časového harmonogramu. V rámci této kapitoly bylo

dále vyřčeno, že nejvyšší management společnosti pro své investiční a další rozhodnutí potřebuje mít výsledky, které jsou očištěny o vnitropodnikové transakce. Konsolidovaná účetní závěrka je nástrojem, který jim získání takových informací umožňuje.

Poslední část této diplomové práce byla věnována závěrečnému zhodnocení a doporučení pro společnost XY, a.s. V této části práce tedy došlo ke zhodnocení celého projektu konsolidované účetní závěrky a byly popsány doporučení, které by vedly k řešení nedostatků, na které bylo poukazováno v průběhu celé práce.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

BAKKER, Erwin et al. *Wiley 2017 Interpretation and Application of IFRS Standards*. 12th ed. United States of America: John Wiley & Sons, 2017, 1010 s. ISBN 978-1-119-34022-5.

BARNES, Jeremy et al. *International GAAP 2019: Generally Accepted Accounting Practice under International Financial Reporting Standards*. United Kingdom: John Wiley & Sons, 2019, 4 842 s. ISBN 978-1-119-55776-0.

BRYCHTA, Ivan et al. *Účetnictví podnikatelů 2020: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2020* Praha: ASPI, Meritum (Wolters Kluwer ČR), 2020, 544 s. ISBN 978-80-7598-593-4.

BŘEZINOVÁ, H. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 3. vyd., Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, 232 s. ISBN: 978-80-7598-488-3.

BUSINESSCENTER.CZ, 2021. Účetní portál – *Současná hodnota* [online]. [2021-30-11]. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/slovnicek/soucasna-hodnota/>

DOTZLAW, Reinhard et al. *Insights into IFRS: KPMG's Practical Guide To International Financial Reporting Standards*. 15th ed. Myholmroyd: Sweet & Maxwell, 2018, 1774 s. ISBN 978-0-414-06957-2.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks, 2017, 368 s. ISBN 978-80-265-0692-8.

DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada, 2018, 224 s. ISBN: 978-80-271-0808-4.

HANZELKA, Michael, 2021. *Cash flow v teorii i praxi*. 1. VOX a. s., 25. – 26. 11. 2021.

HARNA, Lubomír. *Konsolidovaná účetní závěrka: základní pojmy, postupy, příklady*. Praha: Bilance, 1996, 205 s.

HARNA, Lubomír, 2021. Účetní portál - *Konsolidační pravidla - díl 4* [online]. [cit. 2021-24-11]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/konsolidacni-pravidla-dil-4-1027-c.html>

HORNICKÁ, Renáta et al. *Konsolidace a ekvivalence majetkových účastí dle IFRS*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, 348 s. ISBN 978-80-7357-969-2.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní případy pro praxi 2021*. Praha: Grada, 2021, 240 s. ISBN: 978-80-271-4115-9.

CHISHOLM, Andrew M. *Derivatives demystified*. Second Edition. Hoboken: John Wiley & Sons, 2010, 290 s. ISBN 978-0-470-97153-6.

JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha: Grada, 2013, 448 s. ISBN: 978-80-247-4710-1.

Jonáš, Radek, 2016. *Co je to konsolidační rozdíl?* [online]. [cit. 2022-03-04] Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/co-je-to-konsolidacni-rozdil/>

KAČR, 2011. *Metodická pomůcka pro audit společností připravujících účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví* [online]. [cit. 2022-15-03] Dostupné z: [https://www.kacr.cz/file/1816/8\\_2011\\_mim\\_pril.pdf](https://www.kacr.cz/file/1816/8_2011_mim_pril.pdf)

KOLB, Robert W. a James A. OVERDAHL. *Financial derivatives*. Third Edition. Hoboken: John Wiley, 2003, 336 s. ISBN 0-471-23232-7.

KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS - Interpretace a aplikace v podnikové praxi*. 3. vydání. Praha: 1. VOX, 2019, 744 s. ISBN 978-80-87480-70-0.

KRUPOVÁ, Lenka. *Leasingy podle IFRS: IFRS 16 leasingy, praktické aplikace, příklady*. Praha: 1. VOX, 2017, 116 s. ISBN: 978-80-87480-54-0.

KŘIVÁNKOVÁ, Martina, 2021. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – vybrané oblasti zaměřené na společnost XY, a.s.*, školení, PWC, květen-červen 2021.

LANDA, Martin. *Jak číst finanční výkazy: [analýza účetních výkazů, hodnocení finanční výkonnosti, měření efektivnosti investic: případové studie, příklady, koncepce podnikového účetního systému]*. Brno: Computer Press, 2008, 192 s. ISBN: 978-80-251-1994-5.

LOJA, Radka, 2017. *Konsolidovaná účetní závěrka podle IFRS*, 1. VOX a. s., 27. – 28. 11. 2017.

MLÁDEK, Robert, 2018. *IFRS v praxi – pro pokročilé*, školení, 1. VOX a. s., 8. – 10. 2018.

MRKOSOVÁ, Jitka, 2017. *Účetnictví 2017: učebnice pro SŠ a VOŠ*. 1. vyd. Brno: Edika, 312 s. ISBN 978-80-266-1073-1.

NOBES, Christopher a R. H. PARKER. *Comparative International Accounting*. 9th ed. Hoboken: Prentice Hall, 2006, 601 s. ISBN 978-0-273-70357-0.

PRAŽSKÁ SPOLEČNOSTI, 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

POKORNÁ, Lenka, 2021. Podnikatel.cz – *Jaké informace vyčteme z rozvahy?* [online]. [cit. 2022-11-04]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/jake-informace-vycteme-z-rozvahy/>

REDAKCE, 2016. Uctovani.net – *Výkaz zisku a ztrát – výsledovka ke stažení* [online]. [cit. 2022-11-4]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Vykaz-zisku-a-ztrat-vysledovka-ke-stazeni&idc=273>

RYNEŠ, Petr. *Cash flow v účetní závěrce: [komentář, příklady]*. 3., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009, 191 s. ISBN 978-80-7263-490-3.

RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k I.I.2021*, 21. vydání. Praha: Trizonia (ANAG), 2021, 1152 s. ISBN 978-80-7554-303-5.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Cash flow*. 2., aktualiz. vyd. Brno: Computer Press, Praxe manažera (Computer Press), 2010, 185 s. ISBN 978-80-251-3130-5.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví akvizicí, fúzí a konsolidací*. Brno: Masarykova univerzita, Ekonomicko-správní fakulta, Katedra financí, 2004, 142 s. ISBN 8021034890.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 335 s. ISBN 80-7273-117-3.

STROUHAL, Jiří. *Slovník pojmů IFRS: aktuálně platné definice pojmů IFRS, překladový můstek z ČJ do AJ a zpět, vazby na jednotlivé IAS-IFRS*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 216 s. ISBN 978-80-7478-545-0.

SPOLEČNOST XY, a.s., 2020 a 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-25-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

SPOLEČNOST XY, Organizační směrnice. OS-4-20 *Postupy pro konsolidaci ve skupině podniků společnosti XY a.s.*

SPOLEČNOST A, 2020 a 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

SPOLEČNOST B, 2020 a 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

SPOLEČNOST C, 2020 a 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

SPOLEČNOST E, 2020 a 2021, *Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání.* Praha: Grada, 2016, 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

VAŠEK, Libor a David PROCHÁZKA. *Účetnictví - výkaznictví vybrané oblasti IFRS. 2. aktualizované vydání.* Praha: INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH, 2018, 206 s. ISBN 978-80-87985-19-9.

VAŠEK, Libor, 2021. *Konsolidovaná účetní závěrka podle IFRS*, 1. VOX a. s., 26. – 27. 1. 2021.

Veselá, Milena, 2018. *Equipmentfinance - Jaký dopad má nový standard IFRS 16 na finanční výkazy našich nájemců účtujících podle IFRS?* [online]. [cit. 2021-30-11]. Dostupné z: [https://equipmentfinance.societegenerale.cz/fileadmin/user\\_upload/CZECH\\_REPUBLIC/IFRS/IFRS16\\_Otazky\\_a\\_odpovedi.pdf](https://equipmentfinance.societegenerale.cz/fileadmin/user_upload/CZECH_REPUBLIC/IFRS/IFRS16_Otazky_a_odpovedi.pdf)

WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESE. *Financial ACCOUNTING IFRS. 2. aktualizované vydání.* United States of America: John Wiley & Sons, 2013, 886 s. ISBN 978-1-118-28590-9.

ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ. *Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace.* Druhé upravené a rozšířené vydání. Jesenice: Ekopress, 2018, 551 s. ISBN 978-80-87865-43-9.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

CAS Czech Accounting Standards

ČÚL Česká účetní legislativa

IAS International Accounting Standards

IFRIC Výbor pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví

IFRS International Financial Reporting Standards

KÚZ Konsolidovaná účetní závěrka

OS Organizační směrnice

OTC Over the Counter

PC Pořizovací cena

ÚZ Účetní závěrka

VK Vlastní kapitál

VZZ Výkaz zisku a ztráty

ZK Základní kapitál



**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázek 1 Vzájemná provázanost účetních výkazů (Šteker a Otrusínová, 2018, s. 236 a vlastní zpracování).....	18
Obrázek 2 Konsolidační celek (Vašek, 2021 a vlastní zpracování) .....	30
Obrázek 3 Vzájemné vztahy (Vašek, 2021 a vlastní zpracování) .....	40
Obrázek 4 Vlastnická struktura (Vlastní zpracování).....	54
Obrázek 5 Časový harmonogram projektu (Vlastní zpracování) .....	122

**SEZNAM TABULEK**

Tabulka 1 Výkaz úplného výsledku v účelovém členění nákladů (Vašek a Procházka, 2018, s. 43 a vlastní zpracování).....	27
Tabulka 2 Přehled informačních systémů společností v konsolidačním celku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	60
Tabulka 3 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	61
Tabulka 4 Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	62
Tabulka 5 Přehled auditorských společností (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	66
Tabulka 6 Základní informace (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	68
Tabulka 7 Tržby (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	68
Tabulka 8 Regiony (Interní zdroje a vlastní zpracování) .....	69
Tabulka 9 Pohledávky - vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	69
Tabulka 10 Závazky – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	70
Tabulka 11 Výnosy – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování)..	71
Tabulka 12 Náklady – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	71
Tabulka 13 Krátkodobé rezervy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	72
Tabulka 14 Dlouhodobé rezervy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	73
Tabulka 15 Pořizovací ceny DHM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	73
Tabulka 16 Oprávky k DHM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	74
Tabulka 17 Pořizovací ceny DNM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	74
Tabulka 18 Oprávky k DNM – vzájemné vztahy (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	75
Tabulka 19 Leasing (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	75
Tabulka 20 Obchodovací deriváty (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	76
Tabulka 21 Zajišťovací deriváty (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	76
Tabulka 22 Konsolidační celek (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	78
Tabulka 23 Výpočet současné hodnoty pronajaté kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	82
Tabulka 24 Závazek z nájmu kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	83
Tabulka 25 Odpisy kanceláře (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	84

Tabulka 26 Výpočet současné hodnoty automobilu 1 (Interní zdroje a vlastní zpracování) .....	85
Tabulka 27 Závazek z nájmu automobilu 1 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	86
Tabulka 28 Odpisy automobilu 1 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	87
Tabulka 29 Výpočet současné hodnoty automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování).....	88
Tabulka 30 Závazek z nájmu automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	89
Tabulka 31 Odpisy automobilu 2 (Interní zdroje společnosti a vlastní zpracování) .....	90
Tabulka 32 Výše položek aktiv před IFRS úpravou společnosti C (Vlastní zpracování) ...	90
Tabulka 33 Výše IFRS úprav společnosti C (Vlastní zpracování) .....	91
Tabulka 34 Výše položek aktiv po IFRS úpravách společnosti C (Vlastní zpracování).....	91
Tabulka 35 IFRS úpravy v pasivech společnosti C (Vlastní zpracování) .....	91
Tabulka 36 IFRS úpravy ve VZZ společnosti C (Vlastní zpracování).....	92
Tabulka 37 Začlenění individuálních aktiv společností do konsolidovaných aktiv (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování).....	93
Tabulka 38 Začlenění individuálních pasiv společností do konsolidovaných pasiv (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování).....	93
Tabulka 39 Kontrola rovnosti aktiv a pasiv (Vlastní zpracování) .....	93
Tabulka 40 Začlenění individuálních položek výkazu zisku a ztráty do konsolidovaného výkazu zisku a ztráty (Účetní výkazy společností a vlastní zpracování).....	94
Tabulka 41 Kontrola rovnosti výsledku hospodaření (Vlastní zpracování) .....	94
Tabulka 42 Výpočet goodwillu (Interní zdroje společnosti XY a vlastní zpracování).....	95
Tabulka 43 Vyloučení podílů (Interní zdroje a vlastní zpracování) .....	97
Tabulka 44 Konsolidační úpravy – vyloučení podílů (Výkazy společností a vlastní zpracování).....	98
Tabulka 45 Vyloučení zápůjčky společnosti C (Výkazy společností a vlastní zpracování)	99
Tabulka 46 Reklasifikace půjček (Výkazy společnosti XY a vlastní zpracování) .....	99
Tabulka 47 Reklasifikace dluhopisů (Výkazy společnosti XY a vlastní zpracování).....	100
Tabulka 48 Výše vzájemných pohledávek a závazků (Konsolidační balíčky a vlastní zpracování).....	101
Tabulka 49 Vyloučení vzájemných pohledávek a závazků (Výkazy společností a vlastní zpracování).....	101
Tabulka 50 Výše vzájemných výnosů a nákladů (Konsolidační balíčky a vlastní zpracování) .....	102
Tabulka 51 Souhrn konsolidačních úprav v rozvaze (Vlastní zpracování) .....	105
Tabulka 52 Souhrn konsolidačních úprav ve výsledovce (Vlastní zpracování).....	107

## SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Rozvaha podle ČÚL (Pokorná, © 2021)

Příloha P II: Výkaz zisku a ztráty podle ČÚL (REDAKCE, © 2016)

Příloha P III: Nezávazná podoba výkazu finanční situace (Vašek a Procházka, 2018, s. 40 a vlastní zpracování)

Příloha P IV: Výkaz úplného výsledku v druhovém členění nákladů (Vašek a Procházka, 2018, s. 42 a vlastní zpracování)

Příloha P V: Přetřídění položek aktiv ze struktury CAS do struktury IFRS (KAČR, © 2011 a vlastní zpracování)

Příloha P VI: Přetřídění položek pasiv ze struktury CAS do struktury IFRS (KAČR, © 2011 a vlastní zpracování)

Příloha P VII: Přetřídění položek VZZ ze struktury CAS do struktury IFRS (KAČR, © 2011 a vlastní zpracování)

Příloha P VIII: Výkazy společnosti B (Výkazy společnosti B a vlastní zpracování)

Příloha P IX: Konsolidovaná aktiva ve struktuře CAS

Příloha P X: Konsolidovaná pasiva ve struktuře CAS

Příloha P XI: Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty ve struktuře CAS

Příloha P XII: Konsolidovaný výkaz finanční situace ve struktuře IFRS

Příloha P XIII: Konsolidovaný výkaz výsledku hospodaření a ostatního úplného výsledku ve struktuře IFRS

# PŘÍLOHA P I: ROZVAHA PODLE ČÚL (POKORNÁ, © 2021)

		31.12.2021		v tis. Kč	
				Běžné období	Mínulé období
AKTIVA		Brutto	Korrekce	Netto	Netto
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	1	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2	0	0	0
B.	<b>Státní aktiva</b>	3	0	0	0
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	4	0	0	0
B. I.	1 Nehmotné výsledky vývoje	5	0	0	0
	2 Ocenitelná práva	6	0	0	0
	2.1 Software	7	0	0	0
	2.2 Ostatní ocenitelná práva	8	0	0	0
	3 Goodwill	9	0	0	0
	4 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0
	5 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11	0	0	0
	5.1 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12	0	0	0
	5.2 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13	0	0	0
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	14	0	0	0
B. II.	1 Pozemky a stavby	15	0	0	0
	1.1 Pozemky	16	0	0	0
	1.2 Stavby	17	0	0	0
	2 Hmotné movité věci a jejich soubory	18	0	0	0
	3 Oceňovací rozdíly k reálnému majetku	19	0	0	0
	4 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20	0	0	0
	4.1 Přesnějiště celky trvalých porostů	21	0	0	0
	4.2 Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0
	4.3 Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	0	0	0
	5 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24	0	0	0
	5.1 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25	0	0	0
	5.2 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	0	0	0
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	27	0	0	0
B. III.	1 Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0
	2 Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0
	3 Podíly - podstatný vliv	30	0	0	0
	4 Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	31	0	0	0
	5 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0
	6 Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0
	7 Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34	0	0	0
	7.1 Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0
	7.2 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0
C.	<b>Oběžná aktiva</b>	37	0	0	0
C. I.	<b>Zásoby</b>	38	0	0	0
C. I.	1 Materiál	39	0	0	0
	2 Nedokončená výroba a polotovary	40	0	0	0
	3 Výrobky a zboží	41	0	0	0
	3.1 Výrobky	42	0	0	0
	3.2 Zboží	43	0	0	0
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0
	5 Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0
C. II.	<b>Pohledávky</b>	46	0	0	0
C. II.	1 Dlouhodobé pohledávky	47	0	0	0
	1.1 Pohledávky z obchodních vztahů	48	0	0	0
	1.2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0
	1.3 Pohledávky - podstatný vliv	50	0	0	0
	1.4 Odložená daňová pohledávka	51	0	0	0
	1.5 Pohledávky - ostatní	52	0	0	0
	1.5.1 Pohledávky za společnosti	53	0	0	0
	1.5.2 Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0
	1.5.3 Dohadné účty aktivní	55	0	0	0
	1.5.4 Jiné pohledávky	56	0	0	0
C. II.	2 Krátkodobé pohledávky	57	0	0	0
	2.1 Pohledávky z obchodních vztahů	58	0	0	0
	2.2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0
	2.3 Pohledávky - podstatný vliv	60	0	0	0
	2.4 Pohledávky - ostatní	61	0	0	0
	2.4.1 Pohledávky za společnosti	62	0	0	0
	2.4.2 Sociální zbezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0
	2.4.3 Stát - daňové pohledávky	64	0	0	0
	2.4.4 Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	0	0	0
	2.4.5 Dohadné účty aktivní	66	0	0	0
	2.4.6 Jiné pohledávky	67	0	0	0
C. II.	3 Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0
	3.1 Náklady příštích období	69	0	0	0
	3.2 Komplexní náklady příštích období	70	0	0	0
	3.3 Příjmy příštích období	71	0	0	0
C. III.	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	72	0	0	0
C. III.	1 Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0
	2 Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0
C. IV.	<b>Peněžní prostředky</b>	75	0	0	0
C. IV.	1 Peněžní prostředky v pokladně	76	0	0	0
	2 Peněžní prostředky na účtech	77	0	0	0
D.	<b>Časové rozlišení aktiv</b>	78	0	0	0
D.	1 Náklady příštích období	79	0	0	0
	2 Komplexní náklady příštích období	80	0	0	0
	3 Příjmy příštích období	81	0	0	0

31.12.2021

v tis. Kč

PASIVA		BĚŽNÉ	MINULÉ
		období	období
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>82</b>	<b>0</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>83</b>	<b>0</b>
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>84</b>	<b>0</b>
	1 Základní kapitál	85	0
	2 Vlastní podíly (-)	86	0
	3 Změny základního kapitálu	87	0
<b>A. II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy</b>	<b>88</b>	<b>0</b>
<b>A. II.</b>	1 Ážio	89	0
	2 Kapitálové fondy	90	0
	2.1 Ostatní kapitálové fondy	91	0
	2.2 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	92	0
	2.3 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obch korp (+/-)	93	0
	2.4 Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	94	0
	2.5 Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	95	0
<b>A. III.</b>	<b>Fondy ze zisku</b>	<b>96</b>	<b>0</b>
<b>A. III.</b>	1 Ostatní rezervní fondy	97	0
	2 Statutární a ostatní fondy	98	0
<b>A. IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>	<b>99</b>	<b>0</b>
<b>A. IV.</b>	1 Nerozdělený zisk min let nebo neuhrazená zřítla min let (+/-)	100	0
	2 Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	101	0
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>	<b>102</b>	<b>0</b>
<b>A. VI.</b>	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	104	0
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>105</b>	<b>0</b>
<b>B.</b>	<b>Rezervy</b>	<b>106</b>	<b>0</b>
<b>B.</b>	1 Rezerva na důchody a podobné závazky	107	0
	2 Rezerva na daň z příjmů	108	0
	3 Rezervy podle zvláštních právních předpisů	109	0
	4 Ostatní rezervy	110	0
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	<b>111</b>	<b>0</b>
<b>C. I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>112</b>	<b>0</b>
<b>C. I.</b>	1 Vydané dluhopisy	113	0
	1.1 Vyměnitelné dluhopisy	114	0
	1.2 Ostatní dluhopisy	115	0
	2 Závazky k úvěrovým institucím	116	0
	3 Dlouhodobé přijaté zálohy	117	0
	4 Závazky z obchodních vztahů	118	0
	5 Dlouhodobé směnky k úhradě	119	0
	6 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	120	0
	7 Závazky - podstatný vliv	121	0
	8 Odložený daňový závazek	122	0
	9 Závazky - ostatní	123	0
	9.1 Závazky ke společníkům	124	0
	9.2 Dohadné účty pasivní	125	0
	9.3 Jiné závazky	126	0
<b>C. II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>127</b>	<b>0</b>
<b>C. II.</b>	1 Vydané dluhopisy	128	0
	1.1 Vyměnitelné dluhopisy	129	0
	1.2 Ostatní dluhopisy	130	0
	2 Závazky k úvěrovým institucím	131	0
	3 Krátkodobé přijaté zálohy	132	0
	4 Závazky z obchodních vztahů	133	0
	5 Krátkodobé směnky k úhradě	134	0
	6 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	135	0
	7 Závazky - podstatný vliv	136	0
	8 Závazky - ostatní	137	0
	8.1 Závazky ke společníkům	138	0
	8.2 Krátkodobé finanční výpomoci	139	0
	8.3 Závazky k zaměstnancům	140	0
	8.4 Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	141	0
	8.5 Stát - daňové závazky a dotace	142	0
	8.6 Dohadné účty pasivní	143	0
	8.7 Jiné závazky	144	0
<b>C. III.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>	<b>145</b>	<b>0</b>
<b>C. III.</b>	1 Výdaje příštích období	146	0
	2 Výnosy příštích období	147	0
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv</b>	<b>148</b>	<b>0</b>
<b>D.</b>	1 Výdaje příštích období	149	0
	2 Výnosy příštích období	150	0

**PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT PODLE ČÚL (REDAKCE,  
© 2016)**

		31.12.2021		v tis. Kč	
		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Běžné období	Minulé období
<b>I.</b>	<b>Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>II.</b>	<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	0	0	0
2.	Spotřeba materiálu a energie	5	0	0	0
3.	Služby	6	0	0	0
<b>B.</b>	<b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b>	<b>7</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>C.</b>	<b>Aktivace (-)</b>	<b>8</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady</b>	<b>9</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Mzdové náklady	10	0	0	0
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	0	0	0
2. 1	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	0	0	0
2. 2	Ostatní náklady	13	0	0	0
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (ř. 15 + 18 + 19)</b>	<b>14</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (ř. 16 + 17)	15	0	0	0
1. 1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	0	0	0
1. 2	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0	0
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)</b>	<b>20</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
III. 1	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	0	0	0
2	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0	0
3	Jiné provozní výnosy	23	0	0	0
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (ř. 25 až 29)</b>	<b>24</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0	0
2.	Prodaný materiál	26	0	0	0
3.	Daně a poplatky	27	0	0	0
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	0	0	0
<b>*</b>	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>30</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>IV.</b>	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly (ř. 32 + 33)</b>	<b>31</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
IV. 1	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0	0
2	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0	0
<b>G.</b>	<b>Náklady vynaložené na prodané podíly</b>	<b>34</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ř. 36 + 37)	35	0	0	0
V. 1	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	36	0	0	0
2	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0	0
<b>H.</b>	<b>Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem</b>	<b>38</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (ř. 40 + 41)	39	0	0	0
VI. 1	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0	0
2	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0	0
<b>I.</b>	<b>Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti</b>	<b>42</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>J.</b>	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (ř. 44 + 45)</b>	<b>43</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	0	0	0
<b>VII.</b>	<b>Ostatní finanční výnosy</b>	<b>46</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>K.</b>	<b>Ostatní finanční náklady</b>	<b>47</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>*</b>	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>48</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48)</b>	<b>49</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>L.</b>	<b>Daň z příjmů (ř. 51 + 52)</b>	<b>50</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1.	Daň z příjmů splatná	51	0	0	0
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0	0
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) (ř. 49 - 50)</b>	<b>53</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>M.</b>	<b>Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)</b>	<b>54</b>			
<b>***</b>	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 53 - 54)</b>	<b>55</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>*</b>	<b>Čistý obrát za účetní období = L. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII</b>	<b>56</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

**PŘÍLOHA P III: NEZÁVAZNÁ PODOBA VÝKAZU FINANČNÍ SITUACE (VAŠEK A PROCHÁZKA, 2018, S. 40 A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

<b>Výkaz finanční situace k 31. 12. 20X1 (v tis. Kč)</b>	<b>20X1</b>	<b>20X0</b>
<b>Aktiva</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Pozemky, budovy a zařízení	x	x
Investice do nemovitostí	x	x
Nehmotná aktiva	x	x
Investice oceňované ekvivalenční metodou	x	x
Ostatní finanční aktiva	x	x
Odložená daňová pohledávka	x	x
<b>Krátkodobá aktiva</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Zásoby	x	x
Obchodní a jiné pohledávky	x	x
Ostatní finanční aktiva	x	x
Peníze a peněžní ekvivalenty	x	x
<b>Aktiva celkem</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Vlastní kapitál a závazky</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Základní kapitál	x	x
Nerozdělené výsledky	x	x
Ostatní složky vlastního kapitálu	x	x
<b>Vlastní kapitál celkem</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Dlouhodobé úvěry	x	x
Odložený daňový závazek	x	x
Dlouhodobé rezervy	x	x
<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Obchodní a ostatní závazky	x	x
Krátkodobé úvěry	x	x
Krátkodobá část dlouhodobých úvěrů	x	x
Závazek z titulu splatné daně ze zisku	x	x
Krátkodobé rezervy	x	x
<b>Závazky celkem</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Vlastní kapitál a závazky celkem</b>	<b>X</b>	<b>X</b>



**PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ÚPLNÉHO VÝSLEDKU V DRUHOVÉM ČLENĚNÍ NÁKLADŮ (VAŠEK A PROCHÁZKA, 2018, S. 42 A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

<b>Výkaz úplného výsledku za rok končící 31. 12. 20X1</b>	<b>20X1</b>	<b>20X0</b>
Tržby	x	x
Ostatní výnosy	x	x
Změny stavu zásob hotových výrobků a nedokončené výroby	x/-x	x/-x
Aktivace vlastních nákladů	x	x
Spotřeba materiálu	-x	-x
Osobní náklady	-x	-x
Odpisy	-x	-x
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení	-x	-x
Ostatní náklady	-x	-x
Finanční náklady	-x	-x
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
Daň ze zisku	x/-x	x/-x
<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
<b>Ostatní úplný výsledek</b>		
<i><b>Položky, které nejsou dále reklasifikovány do výsledovky</b></i>		
Přecenění majetku	x/-x	x/-x
Podíl na ostatním úplném výsledku přidružených podniků	x/-x	x/-x
Daň z příjmů k položkám ostatního úplného výsledku	x/-x	x/-x
	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
<i><b>Položky s následnou reklasifikací do výsledovky</b></i>		
Kurzové rozdíly z přepočtu zahraničních operací	x/-x	x/-x
Finanční aktiva držena k prodeji	x/-x	x/-x
Zajištění peněžních toků	x/-x	x/-x
Podíl na ostatním úplném výsledku přidružených podniků	x/-x	x/-x
Daň z příjmů k položkám ostatního úplného výsledku	x/-x	x/-x
	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
<b>Ostatní úplný výsledek za období po zdanění</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
<b>ÚPLNÝ VÝSLEDEK ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ</b>	<b>X/-X</b>	<b>X/-X</b>
Zisk/ztráta na akcii (základní a zředěný)	x/-x	x/-x

**PŘÍLOHA P V: PŘETŘÍDĚNÍ POLOŽEK AKTIV ZE STRUKTURY CAS DO STRUKTURY IFRS (KAČR, © 2011 A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

Označení	Název řádku v CAS	Název řádku IFRS
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>Ostatní pohledávky/Základní kapitál</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	
B.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	Nehmotná aktiva
B.I.2.	Ocenitelná práva	
B.I.2.1.	Software	
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	
B.I.3.	Goodwill	Goodwill/Nehmotná aktiva
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotná aktiva
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotná aktiva/pohledávky/Jiné finanční aktiva
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotná aktiva/pohledávky/Jiné finanční aktiva
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotná aktiva
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	
B.II.1.	Pozemky a stavby	Pozemky, budovy a zařízení
B.II.1.1.	Pozemky	
B.II.1.2.	Stavby	
B.II.2.	Hmotné movité věci a soubory movitých věcí	
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	Nevyazuje se samostatně.
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	Pozemky, budovy a zařízení/Zemědělská aktiva
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	Zemědělská aktiva
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	
B.II.4.3.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	Pozemky, budovy a zařízení
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	

<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	Finanční aktiva
B.III.2.	Zápůjčka a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoby	Dlouhodobé pohledávky/Finanční aktiva
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv	Investice do přidružených podniků/Finanční aktiva
B.III.4.	Zápůjčka a úvěry - podstatný vliv	Dlouhodobé pohledávky/Finanční aktiva
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	Finanční aktiva
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	Dlouhodobé pohledávky/Finanční aktiva
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	Finanční aktiva
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	
B.IV.	Konsolidační rozdíly	Jde o goodwill v konsolidované závěrce. Vykázáno samostatně.
B.IV.1.	Kladný konsolidační rozdíl	
B.IV.2.	Záporný konsolidační rozdíl	
B.V.	Cenné papíry a podíly v ekvivalenci	Vykázáno samostatně.
C.	Oběžná aktiva	
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby</b>	
C.I.1.	Materiál	Zásoby/pozemky, budovy a zařízení (náhradní díly)
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	
C.I.3.	Výrobky a zboží	
C.I.3.1.	Výrobky	
C.I.3.2.	Zboží	
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	Zemědělská aktiva
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	Zásoby/Pohledávky/Jiná finanční aktiva
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b>	
<b>C.II.1.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	Dlouhodobé pohledávky
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	Odložená daň
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	Dlouhodobé pohledávky
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	

C.II.1.5	.3.	Dohadné účty aktivní	
C.II.1.5	.4.	Jiné pohledávky	
<b>C.II.2.</b>		<b>Krátkodobé pohledávky</b>	
C.II.2.1	.	Pohledávky z obchodních vztahů	Obchodní pohledávky
C.II.2.2	.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	Obchodní pohledávky/Ostatní aktiva
C.II.2.3	.	Pohledávky - podstatný vliv	
C.II.2.4	.	Pohledávky - ostatní	
C.II.2.4	.1.	Pohledávky za společníky	
C.II.2.4	.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	Ostatní aktiva
C.II.2.4	.3.	Stát - daňové pohledávky	Pohledávky z daně z příjmů/Ostatní aktiva
C.II.2.4	.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	Obchodní pohledávky
C.II.2.4	.5.	Dohadné účty aktivní	
C.II.2.4	.6.	Jiné pohledávky	
<b>C.III.</b>		<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	
C.III.1.		Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	Ostatní aktiva/Finanční aktiva
C.III.2.		Ostatní krátkodobý finanční majetek	
<b>C.IV.</b>		<b>Peněžní prostředky</b>	
C.IV.1.		Peněžní prostředky v pokladně	Peníze a peněžní ekvivalenty
C.IV.2.		Peněžní prostředky na účtech	
<b>D.I.</b>		<b>Časové rozlišení</b>	
D.I.1.		Náklady příštích období	Ostatní aktiva
D.I.2.		Komplexní náklady příštích období	
D.I.3.		Příjmy příštích období	

**PŘÍLOHA P VI: PŘETŘÍDĚNÍ POLOŽEK PASIV ZE STRUKTURY CAS DO STRUKTURY IFRS (KAČR, © 2011 A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

Označení	Název řádku v CAS	Název řádku IFRS
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	
A.I.1.	Základní kapitál	Základní kapitál
A.I.2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	
A.I.3.	Změny základního kapitálu	
<b>A.II.</b>	<b>Ážio</b>	
A.II.1.	Ážio	Emisní ážio/Ostatní kapitálové fondy
A.II.2.	Kapitálové fondy	
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku</b>	
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	Kumulovaný zisk/ztráta
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	Ostatní kapitálové fondy/Závazky
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	Kumulovaný zisk/ztráta
A.IV.1.	Nerozdělený zisk/ztráta minulých let	
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku	
A.VII.	Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci	
A.VIII.	Konsolidační rezervní fond	
A.IX.	Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu	Vykázáno samostatně
<b>B.+C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	
<b>B.I.</b>	<b>Rezervy</b>	
B.I.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	Rezervy
B.I.2.	Rezerva na daň z příjmů	Daňové závazky
B.I.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	Rezervy
B.I.4.	Ostatní rezervy	
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	

C.I.1.	Vydané dluhopisy	Finanční závazky
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	Dlouhodobé závazky
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	Obchodní závazky
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	Finanční závazky
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	
C.I.8.	Odložený daňový závazek	Odložená daň
C.I.9.	Závazky - ostatní	Dlouhodobé závazky
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	
C.I.9.3.	Jiné závazky	
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	
C.II.1.	Vydané dluhopisy	Finanční závazky
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	Finanční závazky v členění na dlouhodobé a krátkodobé
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	Ostatní závazky
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	Obchodní závazky
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	Finanční závazky
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	
C.II.8.	Závazky ostatní	Ostatní závazky
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	Finanční závazky v členění na dlouhodobé a krátkodobé
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	Ostatní závazky
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	Závazky z daně z příjmů/Ostatní závazky
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	Ostatní závazky
C.II.8.7.	Jiné závazky	
<b>D.I.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	
D.I.1.	Výdaje příštích období	Ostatní závazky
D.I.2.	Výnosy příštích období	

**PŘÍLOHA P VII: PŘETŘÍDĚNÍ POLOŽEK VZZ ZE STRUKTURY CAS DO STRUKTURY IFRS (KAČR, © 2011 A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

Označení	Název řádku v CAS	Název řádku IFRS
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	
A.I.1.	Základní kapitál	Základní kapitál
A.I.2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	
A.I.3.	Změny základního kapitálu	
<b>A.II.</b>	<b>Ážio</b>	
A.II.1.	Ážio	Emisní ážio/Ostatní kapitálové fondy
A.II.2.	Kapitálové fondy	
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku</b>	
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	Kumulovaný zisk/ztráta
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	Ostatní kapitálové fondy/Závazky
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	Kumulovaný zisk/ztráta
A.IV.1.	Nerozdělený zisk/ztráta minulých let	
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku	
A.VII.	Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci	
A.VIII.	Konsolidační rezervní fond	
A.IX.	Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu	Vykázáno samostatně
<b>B.+C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	
<b>B.I.</b>	<b>Rezervy</b>	
B.I.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	Rezervy
B.I.2.	Rezerva na daň z příjmů	Daňové závazky
B.I.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	Rezervy
B.I.4.	Ostatní rezervy	
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	

C.I.1.	Vydané dluhopisy	Finanční závazky
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	Dlouhodobé závazky
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	Obchodní závazky
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	Finanční závazky
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	
C.I.8.	Odložený daňový závazek	Odložená daň
C.I.9.	Závazky - ostatní	Dlouhodobé závazky
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	
C.I.9.3.	Jiné závazky	
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	
C.II.1.	Vydané dluhopisy	Finanční závazky
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	Finanční závazky v členění na dlouhodobé a krátkodobé
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	Ostatní závazky
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	Obchodní závazky
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	Finanční závazky
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	
C.II.8.	Závazky ostatní	Ostatní závazky
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	Finanční závazky v členění na dlouhodobé a krátkodobé
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	Ostatní závazky
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	Závazky z daně z příjmů/Ostatní závazky
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	Ostatní závazky
C.II.8.7.	Jiné závazky	
<b>D.I.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	
D.I.1.	Výdaje příštích období	Ostatní závazky
D.I.2.	Výnosy příštích období	



**PŘÍLOHA P VIII: VÝKAZY SPOLEČNOSTI B (VÝKAZY SPOLEČNOSTI B A VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ)**

		31.12.2021		
(v tis. Kč)		Brutto	Korekce	Netto
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>11 328</b>	<b>391</b>	<b>10 937</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>391</b>	<b>391</b>	<b>0</b>
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>391</b>	<b>391</b>	<b>0</b>
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	391	391	0
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>10 660</b>	<b>0</b>	<b>10 660</b>
C.I.	Zásoby	685	0	685
C.I.3.	Výrobky a zboží	685	0	685
C.I.3.1.	Výrobky	685	0	685
C.II.	Pohledávky	894	0	894
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	98	0	98
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	98	0	98
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	98	0	98
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	796	0	796
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	776	0	776
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	20	0	20
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	20	0	20
C.IV.	Peněžní prostředky	9 081	0	9 081
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	9 081	0	9 081
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>277</b>	<b>0</b>	<b>277</b>
D.1.	Náklady příštích období	277	0	277

		31.12.2021
(v tis. Kč)		
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>10 937</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>7 473</b>
A.I.	Základní kapitál	1 000
A.I.1.	Základní kapitál	1 000
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	1 019
A.IV.1.	Nerozdělený zisk/ztráta minulých let (+/-)	1 019
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/- )	5 454
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>3 464</b>
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	<b>3 464</b>
C.II.	Krátkodobé závazky	3 464
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	1 598
C.II.8.	Závazky - ostatní	1 866
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	313
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	197
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	1 325
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	31

v tis. Kč		31.12.2021
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	68 685
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>56 924</b>
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	35 950
A.3.	Služby	20 974
C.	Aktivace (-)	-685
D.	Osobní náklady	7 590
D.1.	Mzdové náklady	5 755
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ostatní náklady	1 835
D.2.1	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	1 665
D.2.2	Ostatní náklady	170
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	27
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	27
E.1.1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	27
III.	Ostatní provozní výnosy	2 254
III.3.	Jiné provozní výnosy	2 254
F.	Ostatní provozní náklady	339
F.3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	8
F.5.	Jiné provozní náklady	331
<b>*</b>	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>6 744</b>
VII.	Ostatní finanční výnosy	34
K.	Ostatní finanční náklady	17
<b>*</b>	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>17</b>
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>6 761</b>
L.	Daň z příjmů	1 307
L.1.	Daň z příjmů splatná	1 307
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>5 454</b>
<b>***</b>	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>5 454</b>

## PŘÍLOHA P IX: KONSOLIDOVANÁ AKTIVA VE STRUKTUŘE ČAS

(v tis. Kč)		31.12.2021	31.12.2020
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>6 288 415</b>	<b>5 924 351</b>
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>1 828 435</b>	<b>1 872 462</b>
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>194 943</b>	<b>160 867</b>
B.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	130 910	100 294
B.I.2.	Ocenitelná práva	21 428	29 154
B.I.2.1.	Software	20 006	25 871
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	1 422	3 283
B.I.3.	Smluvní zákaznické vztahy	0	0
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	5 339	3 122
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	37 266	28 296
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	0	420
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	37 266	27 876
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>1 623 333</b>	<b>1 703 237</b>
B.II.1.	Pozemky a stavby	393 847	399 674
B.II.1.1.	Pozemky	19 687	19 687
B.II.1.2.	Stavby	374 161	379 987
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	1 065 115	1 210 912
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0	0
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	5 343	5 295
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	0	0
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	0	0
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	5 343	5 295
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	159 027	87 356
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	51 602	59 499
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	107 425	27 857
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv	0	0
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	0	0
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	0	0
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	0	0
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý majetek	0	0
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	0	0
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	0	0
<b>B.IV.</b>	<b>Konsolidační rozdíl</b>	<b>7 693</b>	<b>7 693</b>
B.IV.1	Kladný konsolidační rozdíl	7 693	7 693

B.IV.2	Záporný konsolidační rozdíl	0	0
<b>B.V.</b>	<b>Cenné papíry a podíly v ekvivalenci</b>	<b>2 466</b>	<b>666</b>
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>4 450 643</b>	<b>4 042 439</b>
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby</b>	<b>1 290 585</b>	<b>1 395 399</b>
C.I.1.	Materiál	399 826	438 733
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	304 210	348 261
C.I.3.	Výrobky a zboží	516 557	605 321
C.I.3.1.	Výrobky	384 413	493 019
C.I.3.2.	Zboží	132 143	112 302
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	0	0
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	69 993	3 084
<b>C.II.</b>	<b>Pohledávky</b>	<b>2 048 034</b>	<b>2 010 350</b>
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	26 050	15 960
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	8 512	4 185
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0	0
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	0	0
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	17 538	11 776
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	0	0
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	2 301	2 299
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní	7 808	2 224
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	7 428	7 253
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	2 021 984	1 994 390
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 036 046	1 594 675
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	14 373
C.II.2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	0	0
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	985 938	385 342
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky	0	0
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	0
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	33 422	45
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	82 165	28 654
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	182	8 300
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	870 170	348 343
<b>C.III.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
C.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	0	0
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky</b>	<b>1 112 024</b>	<b>636 690</b>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	4 740	5 743
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	1 107 285	630 947
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>9 338</b>	<b>9 450</b>
D.1.	Náklady příštích období	8 307	9 332
D.2.	Komplexní náklady příštích období	118	118
D.3.	Příjmy příštích období	913	0

## PŘÍLOHA P X: KONSOLIDOVANÁ PASIVA VE STRUKTUŘE CAS

(v tis. Kč)		31.12.2021	31.12.2020
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>6 288 415</b>	<b>5 924 352</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>2 076 702</b>	<b>1 825 127</b>
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>306 203</b>	<b>306 203</b>
A.I.1.	Základní kapitál	481 246	481 246
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	-175 043	-175 043
A.I.3.	Změny základního kapitálu	0	0
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy</b>	<b>303 304</b>	<b>-117 808</b>
A.II.1.	Ážio	0	0
A.II.2.	Kapitálové fondy	303 304	-117 808
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	234 998	88 809
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	162 819	-112 104
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	0	0
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	-94 513	-94 513
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	0	0
A.II.2.6.	Vlastní podíly dceřiných společností	0	0
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku</b>	<b>83</b>	<b>84</b>
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	83	84
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	0	0
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>	<b>830 716</b>	<b>918 839</b>
A.IV.1.	Nerozdělený zisk/ztráta minulých let (+/-)	971 206	1 027 202
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	141 564	141 564
<b>A.V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/- )</b>	<b>636 127</b>	<b>718 110</b>
<b>A.VI.</b>	<b>Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>A.VII.</b>	<b>Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci</b>	<b>1 800</b>	<b>22</b>
<b>A.VIII.</b>	<b>Konsolidační rezervní fond</b>	<b>336</b>	<b>314</b>
<b>A.IX.</b>	<b>Kurzový rozdíl z přepočtu zahraničního podílu</b>	<b>-1 866</b>	<b>-638</b>
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>4 189 864</b>	<b>4 057 903</b>
<b>B.</b>	<b>Rezervy</b>	<b>57 912</b>	<b>76 601</b>
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	0	0
B.2.	Rezerva na daň z příjmů	0	0
B.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	0	0
B.4.	Ostatní rezervy	57 912	76 601

<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	<b>4 131 951</b>	<b>3 981 302</b>
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>2 439 010</b>	<b>2 362 422</b>
C.I.1.	Vydané dluhopisy	2 251 390	2 252 688
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	0	0
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	2 251 390	2 252 688
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	0	0
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	0	0
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	0	0
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	0	0
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	0	0
C.I.8.	Odložený daňový závazek	179 216	106 574
C.I.9.	Závazky - ostatní	8 403	3 159
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	0	0
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	2 448	0
C.I.9.3.	Jiné závazky	5 955	3 159
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>1 692 942</b>	<b>1 618 880</b>
C.II.1.	Vydané dluhopisy	0	0
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	0	0
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	0	0
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	156 384	295 664
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	522 226	178 257
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	429 047	360 143
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	0	0
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	0	0
C.II.8.	Závazky - ostatní	585 285	784 816
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	1 048	6
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	0	0
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	48 373	49 702
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	29 019	29 261
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	34 317	38 555
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	91 071	20 337
C.II.8.7.	Jiné závazky	381 457	646 955
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>21 849</b>	<b>41 322</b>
D.1.	Výdaje příštích období	21 849	41 322
D.2.	Výnosy příštích období	0	0

## PŘÍLOHA P XI: KONSOLIDOVANÝ VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY VE STRUKTUŘE CAS

(v tis. Kč)		31.12.2021	31.12.2020
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	5 081 317	4 647 964
II.	Tržby za prodej zboží	637 201	951 507
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>3 477 395</b>	<b>3 414 857</b>
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	448 207	711 677
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	2 126 979	1 892 037
A.3.	Služby	902 210	811 142
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	122 350	-56 118
C.	Aktivace (-)	-125 821	-118 029
D.	Osobní náklady	1 036 980	1 120 759
D.1.	Mzdové náklady	760 458	817 277
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a ostatní náklady	276 522	303 483
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	250 807	272 434
D.2.2.	Ostatní náklady	25 715	31 049
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	100 796	360 524
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	247 475	292 417
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	243 781	265 025
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	3 695	27 391
E.2.	Úpravy hodnot zásob	-61 029	73 633
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	-85 650	-5 525
KR			
A.	Zúčtování kladného konsolidačního rozdílu	0	0
KR			
1.	Zúčtování záporného konsolidačního rozdílu	0	0
III.	Ostatní provozní výnosy	70 323	240 176
III.1	. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	2 034	507
III.2	. Tržby z prodeje materiálu	14 222	28 818
III.3	. Jiné provozní výnosy	54 067	210 851
F.	Ostatní provozní náklady	173 870	156 682
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	1 058	659
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	6 010	32 753
F.3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	2 926	2 896
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	-12 364	3 998

F.5.	Jiné provozní náklady	176 240	116 376
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>1 003 270</b>	<b>960 972</b>
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	0	2 000
IV.1	.		
.	Výnosy z podílů - ovládaná a ovládající osoba	0	0
IV.2	.		
.	Ostatní výnosy z podílů	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	0	2 000
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	17 583	63 184
VI.1	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	2 360	0
VI.2	.		
.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	15 223	63 184
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	510	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	94 274	140 487
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	94 274	140 487
VII.	Ostatní finanční výnosy	413 804	362 093
K.	Ostatní finanční náklady	557 680	351 576
*	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>-221 076</b>	<b>-66 786</b>
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>782 193</b>	<b>894 186</b>
L.	Daň z příjmů	146 066	176 076
L.1.	Daň z příjmů splatná	113 195	171 723
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	32 872	4 353
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>636 127</b>	<b>718 110</b>
	<b>Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci</b>	<b>1 800</b>	<b>22</b>



## PŘÍLOHA P XII: KONSOLIDOVANÝ VÝKAZ FINANČNÍ SITUACE VE STRUKTUŘE IFRS

	31.12.2021	31.12.2020
	v tis. Kč	v tis. Kč
<b>AKTIVA</b>		
<b>Dlouhodobá aktiva</b>		
Nehmotná aktiva	194 943	160 867
Goodwill	7 693	7 693
Pozemky, budovy a zařízení	1 623 333	1 703 237
Cenné papíry a podíly v ekvivalenci	2 466	666
Dlouhodobé poskytnuté půjčky	7 428	7 253
Dlouhodobé finanční deriváty	436 267	98 243
Ostatní dlouhodobé pohledávky	18 622	8 707
<b>Dlouhodobá aktiva celkem</b>	<b>2 290 752</b>	<b>1 986 841</b>
<b>Krátkodobá aktiva</b>		
Zásoby	1 290 585	1 395 399
Pohledávky z obchodního styku	1 036 046	1 609 048
Splatné daňové pohledávky	33 422	45
Krátkodobé poskytnuté půjčky	252 260	0
Krátkodobé finanční deriváty	93 303	138 243
Ostatní krátkodobé pohledávky	180 024	158 262
Hotovost a peníze na bankovních účtech	1 112 024	636 690
<b>Krátkodobá aktiva celkem</b>	<b>3 997 663</b>	<b>3 937 511</b>
<b>Aktiva celkem</b>	<b>6 288 416</b>	<b>5 924 352</b>
<b>VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY</b>		
<b>Kapitál a fondy</b>		
Základní kapitál	306 203	306 203
Rezervní fondy	83	84
Ostatní kapitálové fondy	303 304	-117 808
Fond z přepočtu cizích měn	-1 866	-638
Kumulované zisky	1 468 979	1 637 285
<b>Vlastní kapitál připadající vlastníkům společnosti</b>	<b>2 076 702</b>	<b>1 825 127</b>
<b>Dlouhodobé závazky</b>		
Úvěry, půjčky a dluhopisy	2 251 390	2 252 688
Závazky z nájemních smluv	5 955	57 313
Odložený daňový závazek	179 216	106 574
Dlouhodobé rezervy	10 088	25 053
Finanční deriváty	268 219	273 916
Ostatní dlouhodobé závazky	8 403	3 159
<b>Dlouhodobé závazky celkem</b>	<b>2 723 272</b>	<b>2 718 704</b>

<b>Krátkodobé závazky</b>		
Závazky z obchodního styku	429 047	360 143
Krátkodobé bankovní úvěry a kontokorenty	156 384	295 664
Závazky z nájemních smluv	4 989	6 173
Krátkodobé rezervy	47 824	51 548
Splatné daňové závazky	34 317	38 555
Přijaté půjčky	0	250 054
Finanční deriváty	55 372	65 336
Ostatní krátkodobé závazky	760 508	313 047
<b>Krátkodobé závazky celkem</b>	<b>1 488 442</b>	<b>1 380 521</b>
<b>Závazky celkem</b>	<b>4 211 713</b>	<b>4 099 224</b>
<b>Vlastní kapitál a závazky celkem</b>	<b>6 288 416</b>	<b>5 924 352</b>

**PŘÍLOHA P XIII: KONSOLIDOVANÝ VÝKAZ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ A OSTATNÍHO ÚPLNÉHO VÝSLEDKU VE STRUKTUŘE IFRS**

	31.12.2021	31.12.2020
	v tis. Kč	v tis. Kč
Výnosy z prodeje vlastních výrobků, zboží a služeb	5 718 518	5 599 472
Ostatní provozní výnosy	70 323	240 176
Změna stavu zásob vlastní výroby	-122 350	56 118
Aktivace	125 821	118 029
Spotřeba surovin a materiálu	-2 575 185	-2 603 714
Služby	-902 210	-811 142
Osobní náklady	-1 036 980	-1 120 759
Odpisy a amortizace	-243 781	-265 025
Opravné položky	142 984	-95 499
Ostatní provozní náklady	-173 870	-156 682
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>1 003 270</b>	<b>960 972</b>
Výnosové úroky	17 583	63 184
Nákladové úroky	-94 274	-140 487
Ostatní finanční výnosy	274 950	62 907
Ostatní finanční náklady	-318 080	-92 962
Zisk/ztráta z derivátových operací	-101 255	40 572
Podíl na zisku společností pod podstatným vlivem po zdanění	1 800	22
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>783 993</b>	<b>894 208</b>
Daň z příjmů	-146 066	-176 076
<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>637 927</b>	<b>718 132</b>
<i>Položky, které se mohou následně reklasifikovat do výkazu zisku a ztrát:</i>		
Přecenění zajišťovacích nástrojů (derivátů)	274 923	112 104
Přecenění cizí měny zahraničních jednotek	3 284	-4 369
<b>Ostatní úplný výsledek:</b>	<b>274 923</b>	<b>112 104</b>
<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>912 850</b>	<b>830 236</b>
<i>Čistý zisk na akcii:</i>		
Základní	20	24
Zředěný	20	24