

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Problematika oceňování ve finančním účetnictví

The problematic of appraisal in financial accounting

Kateřina Hoření

Plzeň 2018

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2017/2018

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

Jméno a příjmení: **Kateřina HOŘENÍ**
Osobní číslo: **K17B0036K**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Problematika oceňování ve finančním účetnictví**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Zvolte cíl a metodický postup řešení.
2. Charakterizujte postup oceňování dle právních předpisů ČR a IAS/IFRS.
3. Popište vybraný podnikatelský subjekt z hlediska předmětu podnikání a ekonomických výsledků.
4. Analyzujte způsoby oceňování ve vybraném podnikatelském subjektu, komparujte je s postupy IAS/IFRS a demonstруйте vliv odlišností na výsledcích vybraných ukazatelů finanční analýzy.
5. Shrňte problematiku oceňování a vypracujte závěr.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah kvalifikační práce: **40 - 60**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **DVOŘÁKOVÁ, Dana.** *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS.* Brno: BizBooks, 2014. ISBN 978-80-265-0149-7.
- **STROUHAL, Jiří a kol.** *Oceňování v účetnictví.* Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. ISBN 978-80-7478-366-1.
- **FICBAUER, Jiří.** *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.* Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2016. ISBN 978-80-214-5390-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hinke, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **23. října 2017**
Termín odevzdání bakalářské práce: **23. dubna 2018**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 23. října 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Problematika oceňování ve finančním účetnictví“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne

.....

podpis autora

Poděkování

Dovoluji si touto cestou poděkovat vedoucí mé bakalářské práce Ing. Janě Hinke Ph.D. za metodické vedení práce.

Obsah

Úvod.....	7
1 Cíl a metodický postup řešení.....	9
2 Charakteristika postupů oceňování dle právních předpisů ČR.....	10
2.1 Právní úprava v ČR	10
2.2 Oceňovací základny	10
2.3 Vymezení dlouhodobého majetku.....	12
2.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 01).....	13
2.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek (účtová skupina 02, 03)	13
2.3.3 Dlouhodobý finanční majetek (účtová skupina 06).....	13
2.4 Oceňování dlouhodobého majetku.....	13
2.4.1 Oceňování dlouhodobého majetku při nabytí.....	13
2.4.2 Ocenění dlouhodobého majetku k rozvahovému dni	15
2.4.3 Opravné položky k dlouhodobému majetku.....	15
2.4.4 Vyřazení dlouhodobému majetku.....	16
2.5 Zásoby.....	17
2.6 Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky.....	19
2.7 Zúčtovací vztahy: pohledávky a závazky	20
2.8 Rezervy	21
2.9 Leasing	21
3 Charakteristika postupů oceňování dle právních předpisů IAS/IFRS	23
3.1 Právní úprava	23
3.2 Oceňovací báze	24
3.3 Dlouhodobý hmotný podle IAS/IFRS.....	26
3.3.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení	26
3.3.2 IAS 40 – Investice do nemovitostí	28
3.3.3 IFRS 5 – Dlouhodobá aktiva držena k prodeji	28
3.3.4 IAS 41 – Zemědělství.....	29
3.3.5 IAS 17 – Leasingy	29
3.4 IAS 38 – Nehmotná aktiva.....	30
3.5 IAS 2 – Zásoby.....	31
3.5 IAS 39 – Základní finanční nástroje: účtování a oceňování	32
3.6 Charakteristika pohledávek	34
3.7 Peníze a peněžní ekvivalenty	35
3.8 Závazky.....	35

3.9 IAS 37 – Rezervy	36
4 Popis vybraného podnikového subjektu	37
4.1 Základní údaje o společnosti	37
4.2 Charakteristika společnosti	38
5 Analýza způsobů oceňování ve vybraném podnikovém subjektu	40
5.1 Popis vybraného subjektu	40
5.2 Evidence majetku ve vybrané společnosti	40
5.2.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	40
5.2.2 Zásoby	42
5.2.3 Krátkodobý finanční majetek	43
5.2.4 Deriváty	44
5.2.5 Najatý majetek (leasing)	44
5.2.6 Krátkodobé pohledávky	44
5.2.7 Krátkodobé závazky	45
5.2.8 Rezervy	45
5.3 Komparace zjištěných způsobů oceňování dle ČPN a IAS/IFRS	46
5.3.1 Komparace ocenění v okamžiku pořízení	46
5.3.2 Komparace ocenění k rozvahovému dni	48
5.4 Vliv odlišností ve způsobu oceňování na vybraných ukazatelích finanční analýzy	50
5.4 Vyhodnocení dosažených výsledků po přecenění dle IAS/IFRS	58
Závěr	60
Seznam tabulek	60
Seznam obrázků	62
Seznam použitých zkratk	63
Seznam použité literatury	65
Seznam příloh	68

Úvod

Oceňování představuje velmi složitý i chronický problém každého účetnictví. Celkově lze tuto situaci charakterizovat tak, že neexistuje ucelená teorie oceňování, která by poskytovala v účetní praxi jednoznačný postup při řešení konkrétních oceňovacích problémů a dávala jednoznačné odpovědi.

Využitelnost informací poskytovaných finančním účetnictvím je závislá na způsobu ocenění použitým při účtování jednotlivých hospodářských operací, zejména však na způsobu ocenění jednotlivých položek uvedených v účetních výkazech.

Důkladná znalost oceňování je zcela nezbytným předpokladem i pro řádné ověření účetní závěrky. Nedostatečná znalost nebo nesprávné řešení oceňování ve finančním účetnictví může mít i závažné důsledky. Při poklesu cen systémy účetnictví založené na principu skutečných (historických) pořizovacích cen mají v období růstu cen za následek deformace průmyslového cyklu, resp. některých jeho fází.

Velký zájem odborníků je o proces sbližování českého účetnictví s mezinárodními účetními systémy a o problémy související s implementací standardů IAS/IFRS.

Porovnání finančního účetnictví vedeného dle českých předpisů s finančním účetnictvím vedeným dle IAS/IFRS je založeno na shodných metodických principech. I když jsou použity stejné účetní techniky, stejný rozsah i míra uplatňování účetních principů, dochází však k řadě odlišností, které narušují proces harmonizace finančního účetnictví Evropské unie.

Česká republika je součástí Evropské unie, všechny kótované¹ podniky jsou povinny od 1. ledna 2005 vykazovat své účetnictví podle mezinárodních standardů IFRS. Zatímco podniky operující na zahraničních trzích se snaží získat stejné informace o finančním zdraví svých investic v podobě generovaných informací z finančního účetnictví. Smyslem zahraničních investic je také využití konkurenční výhody (velikost trhu, daní, cla, levné pracovní síly atd.).

Také je tlak na sbližování daní. Z hlediska harmonizace má stát za úkol určit daň a předmět daně, u které bude prováděno sbližování mezi státy EU (např. daň z přidané

¹ Obchodní společnosti, jejichž cenné papíry jsou registrovány na burzách cenných papírů.

hodnoty), dále poplatníky, základ daně a sazbu daně. Proto je velmi důležité z hlediska teoretického i praktického znát problematiku přístupů k oceňování aktiv a závazků.

1 Cíl a metodický postup řešení

Cílem této bakalářské práce je porovnat postupy oceňování majetku ve finančním účetnictví dle českých právních předpisů a dle postupů oceňování zakotvených v mezinárodních standardech účetního systému IAS/IFRS a posouzení vlivu těchto odlišností na výsledky finanční analýzy.

Teoretická část je rozdělena na dvě části. První část je zaměřena na oceňování majetku v rámci České republiky. Zabývá se charakteristikou právních předpisů a deskripcí řešení oceňování v rámci finančního účetnictví u jednotlivých majetkových složek. Způsoby oceňování jsou řešeny – při prvotním ocenění, v průběhu životnosti majetku, ke konci rozvahového dne nebo k okamžiku vyřazení.

Druhá teoretická část práce popisuje nejvýznamnější účetní systémy, které ovlivňují celosvětový vývoj finančního účetnictví, tj. všeobecné účetní principy US GAAP, bilanční direktivy EU, mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS. Dále teoretická část pojednává o koncepci oceňování majetku dle právních předpisů IAS/IFRS. Deskriptivní část je složena z popisu jednotlivých řešení oceňování v rámci finančního účetnictví různých majetkových položek.

Praktická část bakalářské práce je zahájena charakterizováním vybrané společnosti Panasonic, s. r. o., a bude analyzována evidence majetku v této společnosti. Společnost vyhotovuje účetní výkazy dle českých předpisů, ale musí také pro svou mateřskou společnost v Japonsku vykazovat své výsledky hospodaření podle mezinárodních principů. Původně vyhotovovala účetní výkazy podle všeobecných účetních principů US GAAP, ale od 1. 4. 2016 se společnost rozhodla přejít na princip mezinárodních účetních předpisů IAS/IFRS. Z pohledu společnosti Panasonic s. r. o., je tento mezinárodní účetní systém výhodnější. Mezinárodní účetní principy využívá i proto, že společnost obchoduje převážně na evropských trzích.

Na základě zjištěných podkladů dojde ke kvantifikaci odlišností v ocenění zjištěných komparací v teoretické části práce mezi účetními systémy ČR a mezinárodními účetními standardy IAS/IFRS. Tyto odlišnosti ve způsobu oceňování budou porovnány na vybraných ukazatelích finanční analýzy, které mohou ovlivnit výsledek jednotlivých ukazatelů či nikoliv.

2 Charakteristika postupů oceňování dle právních předpisů ČR

2.1 Právní úprava v ČR

Proces tvorby zákonů v ČR řeší oceňování majetku a jejich návaznost dle norem a předpisů:

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, konkrétně čtvrtá část: Způsoby oceňování § 24 - § 28

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

České účetní standardy pro podnikatele č. 001 – č. 023

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

2.2 Oceňovací základny

Základním požadavkem na finanční účetnictví je, aby k určitému okamžiku (k rozvahovému dni) byly zachycené skutečnosti nejen reálné, ale zároveň byly i řádně peněžně vyjádřeny (oceněny). Tento způsob ocenění ekonomické skutečnosti v účetnictví se řeší především:

- **při prvním zaúčtování (zachycení v účetnictví)**, např. při pořízení majetku, vzniku závazku apod.,
- **při změně hodnoty** daného majetku či závazku,
- **k rozvahovému dni** (Červený, 2014, s. 23).

Na základě použitého způsobu ocenění majetku a závazků přímo ovlivňuje výši vykazovaných aktiv a pasiv a zároveň i výši nákladů a výnosů podniku jako složek vykazovaného výsledku hospodaření. Pro ocenění podnikových aktiv a závazků existuje obecně několik oceňovacích základů (bází):

- **Historická cena.** Aktivum se ocení částkou peněz, kterou bylo nutno vynaložit na jeho získání; při nákupu aktiva je to „*pořizovací cena*“, při jeho pořízení vlastní činností to jsou „*vlastní náklady*“. Závazek se ocení peněžní částkou, kterou bude třeba vynaložit v rámci běžné činnosti na jeho úhradu.

- **Reprodukční hodnota** (běžná vstupní cena). Aktivum se ocení částkou peněz, za niž by bylo možno v současné době aktivum pořídit. Závazek se ocení peněžní částkou, která by byla v současnosti potřebná k jeho vypořádání a bere v úvahu faktor času.
- **Realizovatelná hodnota** (u aktiv), **vypořádací hodnota** (u závazků). Toto ocenění je založeno na *běžné výstupní ceně*. Aktivum se ocení částkou peněz, za niž by ho bylo možno *v nynější době prodat*. Závazek se ocení v jeho vypořádací hodnotě, tj. v peněžní částce, kterou bude podle očekávání nutno zaplatit (bez zohlednění faktoru času). (Kovanicová, 2012, s. 47)
- **Reálná hodnota**² je založena na principu, že aktiva jsou oceňována v penězích, které by bylo v současnosti možné získat řádným prodejem a za standardních podmínek. Závazky se oceňují hodnotou jejich úhrady (vypořádací hodnota). (Červený, 2014, s. 25)

Zákon o účetnictví vymezuje (a prováděcí předpisy rozvádějí) oceňovací základny používané v českém účetnictví. Patří sem obecně několik oceňovacích základů (bází):

Pořizovací cena – cena, za kterou byl majetek pořízen, a to včetně nákladů s jeho pořízením souvisejících. Tato cena se aplikuje na nakoupený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, nakoupené zásoby, cenné papíry a podíly, deriváty (derivátové operace), pohledávky nabyté za úplatou či vkladem, závazky v případě jejich převzetí.

Reprodukční pořizovací cena – cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato báze se používá na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek bezúplatně nabytý a dále na majetek vyrobený ve vlastní režii, u něhož nejsme schopni stanovit výši vlastních nákladů. (Kovanicová, 2012, s. 59 – 60)

Vlastní náklady (v případě aktiv vytvořených vlastní činností) zahrnují veškeré přímé náklady vynaložené na danou výrobu nebo na jinou činnost spojenou. Aplikuje se na zásoby vlastní výroby, včetně příchovek zvířat, a dále na dlouhodobý majetek (nehmotný a hmotný) vyrobený ve vlastní režii. (Strouhal a kol., 2013, s. 64 – 65)

Jmenovitá hodnota (nominální hodnota) – tato oceňovací základna se používá při ocenění především peněžních prostředků a cenin. V oblasti peněžních prostředků může docházet k přecenění, jehož vyjádřením jsou v případě cizí měny kurzové

² Z anglického výrazu „fair value“.

výsledkové rozdíly. Tento princip se týká i pohledávek a závazků. (Červený, 2014, s. 27)

Reálná hodnota je cena (rozumí se tržní hodnota), která vyplývá z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik, pokud je zajištěn přijatelný odhad tržní ceny. Není-li tato hodnota k dispozici, je určena kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce, resp. ocenění se provádí podle zvláštního právního předpisu³. (Strouhal a kol., 2013, s. 64 – 65)

Podniky mají povinnost zachytit k rozvahovému dni svůj majetek a závazky v ocenění dle § 25 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. (Příloha A)

Čistá prodejní cena - prodejní cena zásob se sníží o odhadnuté náklady spojené s jejich prodejem. (Kovanicová, 2012, s. 60)

2.3 Vymezení dlouhodobého majetku

Základní vymezení dlouhodobého majetku obsahuje vyhláška č. 500/2002 Sb., v platném znění:

1. Dlouhodobý hmotný majetek (§ 6)
2. Dlouhodobý nehmotný majetek (§ 7)
3. Dlouhodobý finanční majetek (§ 8)

Obr. č. 1: Typy dlouhodobého majetku



Zdroj: Landa, 2008

³ Pokyn D-334 – Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami

V následujících kapitolách této práce jsou popsány jednotlivé složky dlouhodobého majetku, a to jejich vymezení a oceňování.

2.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 01)

Dlouhodobý nehmotný majetek musí splňovat určitá kritéria. Tento majetek je nehmotné podstaty, doba použitelnosti je delší než jeden rok. Společnost jej využívá ke své činnosti a plyne jí z něho určitý ekonomický prospěch. (Strouhal a kol., 2013, s. 68) Hranici uznatelnosti dlouhodobého nehmotného majetku si účetní jednotka určuje sama.

2.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek (účtová skupina 02, 03)

Dlouhodobý hmotný majetek musí splňovat určité charakteristiky: fyzická podstata a doba používání je delší než jeden rok. (Kovanicová, 2012, s. 223) Hranici uznatelnosti dlouhodobého hmotného majetku si účetní jednotka určuje sama.

2.3.3 Dlouhodobý finanční majetek (účtová skupina 06)

Dlouhodobý finanční majetek zahrnuje aktiva, která podnik nakupuje, vlastní, popřípadě půjčuje s cílem dlouhodobě (po dobu delší než 1 rok) investovat volné peněžní prostředky nebo volná nepeněžní aktiva tak, aby mu přinesl očekávaný prospěch (dividendy, úroky, zhodnocení v důsledku růstu tržních cen držaných aktiv nebo z titulu podílu /účastí/ v jiných osobách). (Kovanicová, 2012, s. 224)

2.4 Oceňování dlouhodobého majetku

2.4.1 Oceňování dlouhodobého majetku při nabytí

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek lze pořídit např. koupí, bezúplatným nabytím (darováním), vyrobit jej vlastními silami (vlastní činností, ve vlastní režii), získat nabytím práv (k výsledkům duševní práce), popř. přeřazením z osobního užívání do podnikání, vkladem společníka směnnou smlouvou apod. (Kovanicová, 2012, s. 234)

V okamžiku uskutečnění účetního případu se dlouhodobý majetek oceňuje některou z dále uvedených cen dle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

Obr. č. 2: Typy oceňování dlouhodobého majetku



Zdroj: Landa (2008)

Vlastními náklady se dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek oceňuje při jeho pořízení vlastní činností a tvoří je přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami. (Landa, 2008, s. 40 - 41)

Reprodukční cena se používá, kdy cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se v o něm účtuje. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje:

1. dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek bezúplatně nabytý,
2. dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený. (Skálová a kolektiv, 2018, s. 40)

Ve vztahu oceňování majetku a daně z přidané hodnoty je nutné rozlišit dvě základní situace:

1. **Plátcí DPH** oceňují pořízený dlouhodobý majetek ve výši základu DPH, tj. samotná daň nevstupuje do ocenění majetku, protože plátce má v příslušném zdaňovacím období nárok na odpočet DPH.
2. **Neplátcí DPH** oceňují pořízený dlouhodobý majetek ve výši celkové ceny majetku (včetně DPH). (Landa, 2008, s. 41)

2.4.2 Ocenění dlouhodobého majetku k rozvahovému dni

Dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek se oceňuje k rozvahovému dni na bázi **historických nákladů**, snížených o kumulovanou výši odpisů⁴ a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek.

Historické náklady jsou představovány pořizovací cenou, vlastními náklady (při vytvoření vlastní činností nebo reprodukční pořizovací cenou). (Kovanicová, 2012, s. 228)

Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku podle § 27 odst. 1 zákona o účetnictví **reálnou hodnotou** u dále uvedených typů finančního majetku a u ostatních složek majetku ocenění provedené k datu uskutečnění účetního případu při dodržení obecných principů ocenění. (Landa, 2014, s. 126)

Reálnou hodnotou se oceňují: cenné papíry, deriváty, finanční umístění a technické rezervy, majetek a závazky v případech přeměn společností a družstvech, části majetku a závazků zajištěné deriváty.

Pro účely výše uvedeného ocenění se jako reálná hodnota použije:

- a) tržní hodnota,
- b) ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce,
- c) ocenění stanovené podle zvláštního předpisu⁵, nelze-li postupovat podle písmen a) a b). (Landa, 2014, s. 127).

2.4.3 Opravné položky k dlouhodobému majetku

V průběhu účetního období může dojít k okolnostem, že očekávaný ekonomický prospěch z daného majetku bude nižší, než kolik činí jeho stávající účetní ocenění. U dlouhodobého majetku se na základě údajů při inventarizaci prokazatelně zjistí, že hodnota aktiva je nižší než jeho ocenění v účetnictví (u odepisovaného majetku při odečtení oprávek). (Kovanicová, 2012, s. 207)

Proto podnik musí zahrnout do výsledků hospodaření veškerá očekávaná rizika a ztráty, je tedy žádoucí, aby zohlednil toto riziko **přechodným snížením** hodnoty aktiva, tzn.

⁴ Pokud se majetek odepisuje.

⁵ Pokyn D-334 – Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami

vytvoření opravné položky. Výjimkou jsou cenné papíry a podíly oceňované reálnou hodnotou, protože do určení jejich výše je snížení hodnoty zakomponováno.

České předpisy požadují, aby se opravná položka vytvořila v případě, že snížení ocenění:

- je prokázáno inventarizací majetku (posuzuje se výše a odůvodněnost již vytvořených opravných položek),
- není trvalého charakteru,
- není vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou).

Je nutné rozlišovat nevratné snížení hodnoty a přechodné snížení hodnoty majetku. (Kovanicová, 2012, s. 232 – 233)

2.4.4 Vyřazení dlouhodobému majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se v průběhu svého užívání jak morálně tak fyzicky opotřebovává. Pokud je natolik opotřebovaný a nespĺňuje svou funkci nebo se změnil jeho určení, může být z účetnictví vyřazen.

Mezi nejčastější příčiny vyřazení dlouhodobého majetku lze zahrnout: úplné opotřebování majetku, prodej majetku, zničení majetku, darování majetku, převod z obchodního majetku do osobního majetku společníka nebo převod do jiné obchodní společnosti nebo družstva nebo krádež majetku. (Hinke, Bárková, 2010, s. 76)

Podnik musí tento majetek z účetnictví vyřadit jak pořizovací cenou tohoto majetku, tak oprávkami k němu. Pokud má majetek zůstatkovou cenu (rozdíl mezi pořizovací cenou a dosavadními oprávkami), provede se jednorázový odpis z účtu oprávek k danému majetku. Vyřazení **neodpisovaného** dlouhodobého hmotného majetku se zúčtuje v pořizovací ceně. (Kovanicová, 2012, s. 247)

V českých předpisech se objevuje termín zbytková hodnota (§ 56 odst. 3 vyhláška č. 500/2002 Sb.). **Zbytkovou hodnotou** se rozumí ocenění, které by měl mít dlouhodobý majetek v okamžiku svého úplného odepsání (např. uvažovaného prodeje). Zbytková hodnota by se měla aktualizovat s ohledem na zjištěné informace při inventarizaci. (Strouhal a kol., 2013, s. 79)

2.5 Zásoby

Základním charakteristickým znakem **zásob** je jejich **krátkodobé používání v podnikové činnosti** (v rozsahu do 1 roku), jde o majetek určený k přímé spotřebě a ke vstupu do hlavních podnikových činností (výroba, obchod, služby). (Landa, 2008, s. 72)

Zásoby se člení do dvou kategorií:

- nakupované zásoby,
- zásoby vlastní výroby. (Strouhal, 2013, s. 93)

V okamžiku uskutečnění účetního případu se zásoby oceňují některou z dále uvedených cen:

Pořizovací cena se používá při pořízení zásob nákupem a tvoří ji cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Vlastními náklady se zásoby oceňují při jejich pořízení vlastní činností a tvoří je přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo jiné činnosti.

Reprodukční cena se používá např. v případech bezúplatného nabytí majetku. (Landa, 2008, s. 74)

Ve vztahu oceňování zásob a daně z přidané hodnoty je nutné rozlišit dvě základní situace:

1. **Plátcí DPH** oceňují pořízené zásoby ve výši základu DPH, tj. samotná daň nevstupuje do ocenění majetku, protože plátce má v příslušném zdaňovacím období nárok na odpočet DPH.
2. **Neplátcí DPH** oceňují pořízené zásoby ve výši celkové ceny majetku (včetně DPH). (Landa, 2008, s. 75)

Pokud společnost vlastní nakupované zásoby téhož druhu a povahy, je zřejmé, že tyto zásoby pořizuje za různé pořizovací ceny. Potom může společnost využít pro úbytek zásob z některých následujících oceňovacích technik:

- **skutečné ocenění** – lze ji použít za předpokladu, že společnost disponuje nevýznamným množstvím zásob nebo jde o zásoby, které jsou velmi drahé. (Strouhal, 2013, s. 94)
- **technika FIFO** (první do skladu, první ze skladu) vychází z předpokladu, že vždy nejdříve spotřebujeme nejstarší dodávky. Pokud ceny rostou, dochází k určitému nadhodnocení zásob a výsledku hospodaření. Náklady plynoucí ze spotřeby jsou podhodnoceny. (Mařík, kol., 2011, s. 364)
- **technika LIFO** (poslední do skladu, první ze skladu) vychází z opačného předpokladu než FIFO. Nejdříve spotřebujeme poslední dodávku. Zásoby jsou pak při růstu cen podhodnoceny a náklady nadhodnoceny. V ČR tato metoda není dovolena. (Mařík, kol., 2011, s. 364)
- **technika průměrování** – pro ocenění se použije vážený průměr z cen jednotlivých dodávek, kde váhou je množství. Přesnost metody závisí na četnosti propočtu průměrné ceny. (Mařík, kol., 2011, s. 364)
- **metoda pevných skladních cen se samostatným vykázáním oceňovacích odchylek od pevné skladní ceny** – zásoba je vyskladněna v pevné skladní ceně a dále se musí „vyskladnit“ alikvótní výši odchylek, a to za pomoci váženého aritmetického průměru. (Strouhal a kol., 2013, s. 94)

Vzhledem k fyzické podstatě zásob je u nich prováděna fyzická inventura. Inventarizační komise může dojít k následujícím možným inventarizačním rozdílům:

- přebytek zásob,
- manko na zásobách (manko do normy přirozeného úbytku nebo manko zaviněné).

Zároveň může dojít k tomu, že tržní ocenění zásob k rozvahovému dni neodpovídá hodnotě zásob zachycených v účetnictví. (Strouhal a kol., 2013, s. 99). Je-li zjištěn při inventarizaci zásob nesoulad mezi užitnou a účetní hodnotou, stanoví zákon v § 26 odst. 1 zákona 563/1991 Sb., o účetnictví: „*Pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena snížená o náklady spojené s prodejem je nižší, než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví, zásoby se ocení v účetnictví a v účetní závěrce touto nižší cenou.*“

Opravné položky k zásobám se chápou jako korekce pořizovací ceny zásob a účtují se výsledkovým způsobem. Opravné položky se aplikují za předpokladu, že se jedná o dočasné snížení hodnoty zásob. (Strouhal a kol., 2013, s. 99)

2.6 Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

Krátkodobý finanční majetek dle účetního standardu č. 016 tvoří část finančního majetku, který má účetní jednotka převážně v držení pouze do jednoho roku, například cenné papíry k obchodování a cenné papíry se splatností do jednoho roku, vlastní akcie a vlastní akcie a vlastní obchodní podíly, vlastní dluhopisy, ostatní realizovatelné cenné papíry a ostatní cenné papíry, např. nakoupené opční listy.

Dle účetního standardu č. 016 do krátkodobého finančního majetku také patří podíly – ovládaná nebo ovládající osoba a ostatní krátkodobý finanční majetek.

V průběhu účetního období (tj. uskutečnění účetního případu) se **krátkodobý finanční majetek** v souladu s § 25 zákona o účetnictví oceňuje **pořizovacími cenami** (tj. cenou, za kterou byl majetek pořízen, a souvisejícími náklady s jeho pořízením).

K rozvahovému dni se cenné papíry k obchodování (majetkové i dlužné) přecení na reálnou hodnotu. Rozdíl mezi dosavadním oceněním a (aktuální) reálnou hodnotou se zúčtuje výsledkově. U **ostatních krátkodobých** (majetkových i dluhových) **cenných papírů** se rovněž ocení reálnou hodnotou. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti se reálnou hodnotou nepřeceňují, podnik obdrží jmenovitou hodnotu. (Kovanicová, 2012, s. 276 - 277)

Pokud se při inventarizaci zjistí, že účetní ocenění určité složky krátkodobého finančního majetku nese s sebou riziko budoucí ztráty (pokles není trvalý), vyúčtuje se snížení hodnoty majetku do finančních nákladů prostřednictvím účtové skupiny 29 – „Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku“. V případě pominutí důvodů pro existenci určité opravné položky, vyúčtuje se její zrušení (popř. snížení) prostřednictvím finančních výnosů. (Kovanicová, 2012, s. 281)

Peněžní prostředky (peníze a bankovní účty) zobrazují stav a pohyb peněz (hotově nebo bezhotovostně), jak v tuzemské měně, tak i v zahraniční měně.

Dle účetního standardu č. 016 do peněžních prostředků patří: peněžní prostředky v pokladně, peněžní prostředky na účtech.

Peněžní prostředky a ceniny se během účetního období podle základních pravidel stanovených v § 25 odst. 1 zákona o účetnictví oceňují **jejich jmenovitými hodnotami**. V případě peněžních prostředků v cizí měně je nutné postupovat podle § 24 odst. 6 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, podle něhož se majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítají na českou měnu podle kursu stanoveného Českou národní bankou, a to v okamžiku ocenění, tj. k datu uskutečnění účetní operace nebo k rozvahovému dni. (Landa, 2008, s. 104)

2.7 Zúčtovací vztahy: pohledávky a závazky

Zúčtovací vztahy představují poměrně rozsáhlou část podnikových procesů a společným předmětem jsou pohledávky a závazky.

Pohledávku lze charakterizovat jako právo věřitele žádat určité plnění (např. peníze, věc) na dlužníkovi a naopak **závazek** lze charakterizovat jako povinnost dlužníka poskytnout určité plnění věřiteli (např. peníze, věc).

Z hlediska klasifikace pohledávek a závazků v účetnictví se rozlišuje jejich právní důvod vzniku a doba jejich splatnosti. Proto jsou pohledávky a závazky rozlišovány podle doby splatnosti na **krátkodobé a dlouhodobé**. (Landa, 2008, s. 109)

Závazky, které v okamžiku při sestavení účetní závěrky mají dobu splatnosti delší než jeden rok, označují se dlouhodobé závazky. V ostatních případech se jedná o krátkodobé závazky. (Landa, 2014, s. 164)

Oceňování pohledávek - podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona 563/1991 Sb., o účetnictví se pohledávky oceňují při vzniku jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplaty nebo vkladem se ocení pořizovací cenou. Pohledávka, kterou podnik nabytí a určil k obchodování, se ocení reálnou hodnotou. Změny reálné hodnoty se pak zobrazí jako finanční náklad nebo finanční výnos. (Kovanicová, 2012, s. 306)

K rozvahovému dni (při inventarizaci) se v případě přechodného snížení hodnoty pohledávky zjištěný rozdíl vyjádří opravnou položkou. (Kovanicová, 2012, s. 306)

Ocenění závazků - podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona č. 563/1991., o účetnictví, se závazky oceňují jmenovitou hodnotou. Pokud se zjistí při inventarizaci, že hodnota závazků je vyšší (nižší) než jejich výše v účetnictví, závazky v účetnictví a v účetní závěrce se uvedou v tomto zjištěném ocenění. (Kovanicová, 2012, s. 307)

2.8 Rezervy

Rezervy představují budoucí závazky a jsou významným nástrojem realizace zásady opatrnosti v účetnictví. Pomocí rezerv podnik do běžných nákladů účetního období zahrne budoucí předpokládané náklady různého typu.

Rezervy rozlišujeme na rezervy:

- zákonné (bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezerva na opravu hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a ostatní rezervy),
- účetní (rezervy na důchody a podobné závazky, rezerva na daň z příjmů, rezervy podle zvláštních předpisů⁶, ostatní rezervy. (Landa, 2014, s. 160 - 163)

2.9 Leasing

Leasing je především jedna z nejčastěji využívaných forem financování v podnikání. Výhodou leasingu je jeho dostupnost a rychlost získávání tohoto zdroje k financování potřeb podniku. Leasingové náklady jsou daňově uznatelnými výdaji. (Červený, 2014, s. 55)

Z hlediska podstaty je leasing možno rozdělovat na **finanční a provozní (operativní)**, rozdíl je v přenosu vlastnických práv a uživatelských rizik. (Červený, 2014, s. 55)

Finanční leasing je definován jako poskytnutí majetku za úplatu do užívání, je-li uživatel oprávněn nebo povinen v průběhu užívání nebo po jeho ukončení nabýt vlastnické právo k poskytnutému majetku. (Strouhal, 2013, s. 90)

Předmět finančního leasingu v ČR je **v majetku pronajímatele** až do ukončení leasingového vztahu. Ten jej zároveň vykazuje v rozvaze a může jej odepisovat. Leasingové splátky jsou pro leasingovou společnost výnosem. (Červený, 2014, s. 55)

Naopak **nájemce** najatý majetek vede pouze na podrozvahových účtech a účtuje o leasingových splátkách, jež jsou pro něj daňovým nákladem, ale majetek nemůže odepisovat. Výjimkou je technické zhodnocení na majetku, které provede nájemce. Pak si může jej zavést do majetku a následně jej odepisovat. Nezbytným předpokladem je vzájemná smlouva mezi pronajímatelem a nájemcem. (Strouhal a kol., 2013, s. 89)

⁶ Pokyn D-334 – Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami

Operativní leasing bývá zpravidla krátkodobým pronájem a po jeho ukončení je předmět leasingu vrácen zpět pronajímateli. Předmět leasingu je vykazován také v rozvaze pronajímatele. Pronajímatel (leasingová společnost) i nájemce účtují o jednotlivých časově rozlišených splátkách. (Hinke, Bárková, 2010, s. 62)

3 Charakteristika postupů oceňování dle právních předpisů IAS/IFRS

3.1 Právní úprava

Mezi nejvýznamnější účetní systémy ovlivňující celosvětový vývoj finančního účetnictví patří:

- a) Všeobecné uznávané účetní principy US GAAP,
- b) Bilanční direktivy Evropské unie,
- c) Mezinárodní účetní standardy, resp. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS. (Hinke, 2013, s. 12)

Koncepční rámec US GAAP - jedná se o ideový základ výkazů finančního účetnictví a je obsaženo v řadě obecných konceptů „SFAC“. Tyto koncepty určují cíle finančního výkaznictví a požadované kvalitativní charakteristiky účetních výkazů, definují základní prvky výkazů, stanoví zásady jejich rozpoznávání, kvantifikace, vykazování a zveřejňování. Tyto koncepty jsou obecným východiskem při rozpracování konkrétních účetních postupů (standardů). (Kovanicová, 2005, s. 17)

Tento účetní princip US GAAP mají povinnost v USA používat v podstatě jen společnosti registrované na burze a dále podniky, které mají povinnost ověření certifikovaným účetním znalcem. (Kovanicová, 2005, s. 19)

Bilanční direktivy EU – na základě smlouvy o založení EHS (předchůdce EU) z roku 1957 – tzv. římské smlouvy, která si dala za cíl harmonizovat právní základ evropských zemí tak, aby mohla být nastolena ekonomická spolupráce. (Hinke, 2013, s. 17) Na základě této smlouvy se uskutečňuje přizpůsobování legislativy členských států prostřednictvím vydávaných norem – **směrnic**. Ty zabudovává každá země EU do své národní úpravy. (Kovanicová, 2005, s. 19)

Pro oblast účetnictví byly vypracovány tři směrnice⁷ (direktivy), které tvoří **Kodex účetní legislativy Evropské unie**:

- Čtvrtá směrnice Rady ES – je zaměřena na obsah účetní závěrky,
- Sedmá směrnice Rady (EHS) – je věnována konsolidované účetní závěrce,

⁷ Oficiálně se tyto směrnice označují jako směrnice (direktivy) ES, protože byly vydány v době, kdy existovalo Evropské společenství.

- Osmá směrnice Rady (EHS) upravující účetní závěrky bank a ostatních finančních institucí a pojišťoven. (Dvořáková, 2017, s. 17)

Mezinárodní účetní systém IAS/IFRS – prvopočátek vydání standardů lze datovat do roku 1973, kdy byl založen Výbor pro mezinárodní účetní standardy (IASB). Tento výbor začal vydávat Mezinárodní účetní standardy IAS (International Accounting Standards) a interpretace k těmto standardům SIC (Standing Interpretation Committee).

Po roce 1999 byla provedena restrukturalizace Výboru pro vydání IAS (IASB). Standardy vydané po restrukturalizaci byly vydány standardy IASB, které nejsou označovány jako IAS, ale IFRS (interpretace nejsou nazývány SIC, nýbrž IFRIC). V současné době je v platnosti řada standardů IAS i IFRS. (Příloha B)

Základem pro tvorbu a aplikaci jednotlivých účetních standardů je tzv. Koncepční rámec, který formuluje hlavní zásady a tvoří „vizi“ účetního výkaznictví podle IAS/IFRS. Standardy nejsou samy o sobě závazné, jde o doporučená řešení. (Hinke, 2013, s. 19)

3.2 Oceňovací báze

V oceňování aktiv a závazků existují mezi US GAAP a IFRS/IAS určité odlišnosti, v jednom jsou si za jedno a to ve výčtu oceňovacích bází. I když od vydání obou koncepčních rámců uplynulo několik desetiletí, lze získat následující přehled oceňovacích bází, které přicházejí obecně v úvahu pro ocenění aktiv a závazků:⁸

- **historické náklady** (též „historická cena“ a „pořizovací cena“) reprezentují stav trhu v minulosti (vztahuje se k době, kdy k dané transakci došlo),
- **běžná cena** (v ČR „reprodukční pořizovací cena“), stanovená s ohledem na vstupní hodnotu aktiva,
- **běžná tržní hodnota**; tuto oceňovací základnu používá pouze US GAAP,
- **realizovatelná/vypořádací hodnota**; US GAAP ji uvádí jako „čistou“ (net). Je stanovena s ohledem na výstupní hodnotu aktiva,
- **současná (diskontovaná) hodnota** (present value),

⁸ Která oceňovací báze má být použita u konkrétní složky aktiv a závazků, popř. z jakých veličin může podnik při ocenění dané položky rozvahy či dané transakce volit, určují příslušné standardy a interpretace.

- **reálná hodnota** (fair value). (Kovanicová, 2005, s. 98)

V Koncepčním rámci jsou uvedeny pouze čtyři oceňovací základy:

1. Historická cena

- Částka vynaložená na získání aktiva v době jeho pořízení.

2. Běžná (reprodukční) cena

- Částka, která by musela být uhrazena, kdyby se stejné neb ekvivalentní aktivum pořizovala v současné době.
- Částka na úrovni příjmů, které by bylo nutné vydat při postoupení závazku.
- Nediskontovaná částka, kterou by bylo třeba v současné době vynaložit na vypořádání závazku.

3. Realizační (prodejní) cena

- Částka, která by byla v současné době získána prodejem aktiva za normálních podmínek.
- Nediskontovaná částka, kterou bude potřeba uhradit při normálních podmínkách.

4. Současná cena

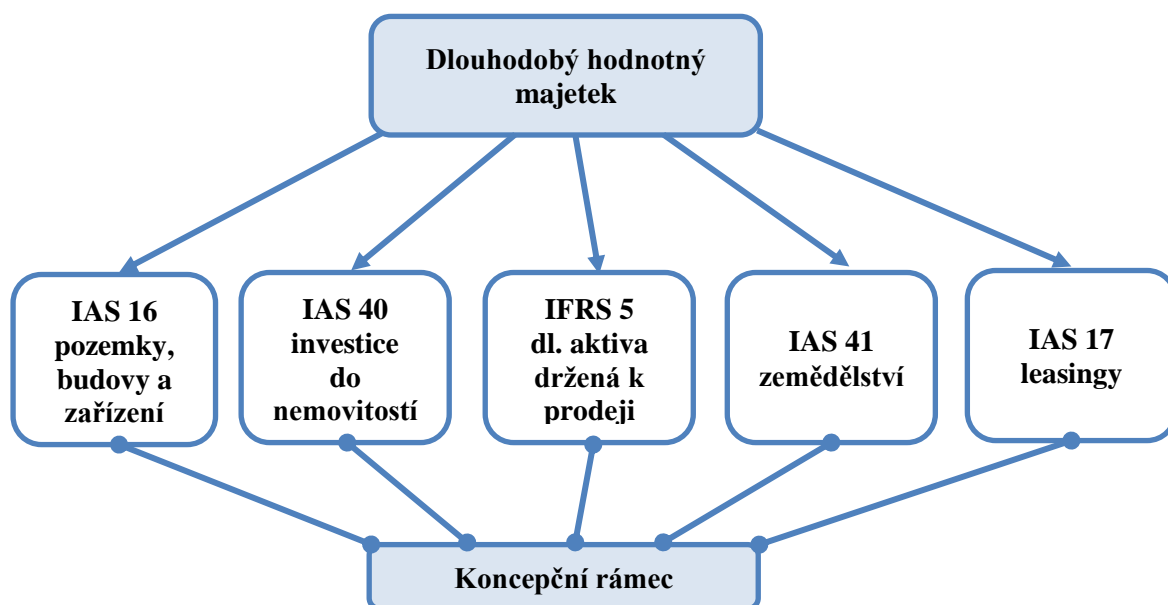
- Odúročená hodnota budoucího čistého peněžního příjmu, vyvolaného budoucím použitím či prodejem aktiva.
- Odúročená hodnota budoucího čistého peněžního výdaje, který očekává, že bude vynaložen pro vypořádání závazku při normálním podnikání. (Šrámková, Janoušková, 2015, s. 16)

Ve skutečnosti je však oceňovacích základů používaných v jednotlivých standardech daleko více. Následující tabulka uvádí přehled oceňovacích základů, které nejsou uvedeny v Koncepčním rámci, avšak v IFRS se používají. (Krupová, 2009, s. 16), (Příloha C)

3.3 Dlouhodobý hmotný podle IAS/IFRS

Dlouhodobým hmotným majetkem se zabývá v rámci účetního systému IAS/IFRS několik standardů. Jedná se o standardy zobrazené ve schématu:

Obr. č. 1: Dlouhodobý hodnotný majetek



Zdroj: Hinke (2013)

V následujících kapitolách této práce budou popsány jednotlivé složky majetku, a to jejich vymezení a oceňování.

3.3.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Standard IAS 16 se zabývá účtováním v oblasti pozemků, budov a zařízení jako aktivních položek rozvahy, jejich oceňováním v rozvaze, problematikou oprav a technického zhodnocení tohoto majetku, odepisováním a vyřazením. Pro zařazení pozemků, budov a zařízení do dlouhodobých aktiv není ve standardu stanovena žádná peněžní hranice. (Krupová, 2009, s. 220)

V případě **významných náhradních dílů**, které jsou v držení účetní jednotky (než se stanou funkční součástí dlouhodobých aktiv, jsou vykázány v rámci budov, pozemků a zařízení, pokud podnik očekává, že je bude užívat (poté co se stanou součástí užívaných dlouhodobých hmotných aktiv) déle než 1 rok. Ostatní náhradní díly jsou vykazovány v rámci zásob. (Dvořáková, 2014, s. 107)

Při **prvotním ocenění** jsou pozemky, budovy a zařízení oceňovány **pořizovací cenou**, která obsahuje:

- 1) cenu pořízení včetně dovozních cel a nevratných daní po odečtení obchodních slev a rabatů,
- 2) veškeré přímo přiřaditelné náklady nutné k uvedení aktiva do místa a podmínek provozu,
- 3) odhad nákladů spojených s demontáží a odstraněním majetku v důsledku užívání majetku. (Hinke, 2013, s. 37)

U **souborů aktiv** je může kupující společnost nakoupit jako jeden celý soubor za jednu celkovou částku nebo určit pořizovací cenu jednotlivě u každého aktiva samostatně. (Krupová, 2009, s. 237)

Standard IAS 16 poskytuje účetním jednotkám (v rámci zlepšení vypovídací schopnosti účetních dat) možnost přecenění majetku. Účetní jednotka může zvolit v rámci pozemků, budov a zařízení tyto dva modely (Hinke, 2013, s. 38):

- a) **model historické (pořizovací) ceny** spočívá v tom, že jsou položky pozemků, budov a zařízení vedeny v pořizovacích cenách snížené o oprávky a ztráty ze snížení hodnoty.
- b) **model přecenění** povoluje přecenění majetku nejen směrem dolů, ale i směrem nahoru. Pokud se přeceňuje určitý majetek, musí se přecenit nejen jednotlivý majetek, ale zároveň i celou třídu, ke které přeceňovaný majetek patří. (Krupová, 2009, s. 238)

Po přecenění následuje dále odpisování z přeceněné hodnoty, pokud dojde ke snížení hodnoty, je rovněž toto snížení zachyceno. Důležitým problémem je vypořádání výsledků z přecenění. Standard předpisuje následující postup:

- **zvýšení hodnoty** majetku neovlivní výsledek hospodaření a je účtováno přímo do vlastního kapitálu jako přírůstek z přecenění.
- **snížení hodnoty** je zachyceno jako náklad s výjimkou, kdy byl majetek v předchozích obdobích přeceněn směrem nahoru. (Dvořáková, 2014, s. 105)

Na konci každého účetního období je nutné pozemky, budovy a zařízení **testovat na snížení hodnoty** podle IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv. (Dvořáková, 2014, s. 111)

3.3.2 IAS 40 – Investice do nemovitostí

Standard IAS 40 určuje účetní postupy v oblasti investic do nemovitostí, a to jak do pozemků, tak i do budov a staveb držných za účelem prodeje nebo příjmů z nájmného nebo kapitálového zhodnocení. (Ficbauer, J. a D., 2012, s. 134)

Při pořízení nemovitosti **nákupem** se pořizovací náklady skládají z kupní ceny nemovitosti a veškerých vedlejších pořizovacích nákladů (např. daně z převodu nemovitostí, právní poplatky). Z toho vyplývá, že nemovitost je oceněna **pořizovací cenou**. Nemovitost pořízená **ve vlastní režii**, je oceněna vlastními náklady, které byly vynaloženy na pořízení nemovitosti k datu dokončení. (Dvořáková, 2014, s. 143)

Ocenění následující po prvotním ocenění – IAS 40 dovoluje, aby společnost rozhodla, který model pro následné ocenění vybere a to mezi modelem fair value a modelem pořizovací ceny: (Krupová, 2009, s. 348)

- **model fair value** pro oceňování investic do nemovitostí se musí přeceňovat vždy k datu rozvahy **všechny investice do nemovitostí** na reálnou hodnotu.
- **modelem pořizovací ceny** (cost model) oceňuje společnost všechny investice do nemovitostí v pořizovací ceně, která je snižena o oprávky a ztráty ze snížení hodnoty. (Krupová, 2009, s. 349)

3.3.3 IFRS 5 – Dlouhodobá aktiva držná k prodeji

Standard účetního výkaznictví IFRS 5 (Dlouhodobá aktiva držná k prodeji a ukončované činnosti) se zabývá klasifikací, oceňováním a vykazováním dlouhodobých aktiv držných k prodeji a dále klasifikací a zveřejňováním ukončovaných operací. (Hinke, 2013, s. 47)

Aktiva určená k prodeji jsou oceňována v **nižší ceně** mezi reálnou hodnotou a zpětně ziskatelnou cenou. Ztráta ze snížení hodnoty aktiv určených k prodeji i zpětné zvýšení hodnoty těchto aktiv vždy ovlivní výsledek hospodaření. ((Ficbauer, 2016, s. 57).

Tato aktiva se od okamžiku tohoto přecenění dále **neodepisují** a jsou v rozvaze prezentována odděleně. (Krupová, 2009, s. 368) Tato aktiva se pouze testují na snížení jejich hodnoty. (Dvořáková, 2014, s. 161)

Pokud aktivum držné k prodeji společnost, vykáže **ztrátu z přecenění** na fair value sniženou o náklady spojené s prodejem, je-li tato částka nižší než účetní hodnota. Pokud

dojde v následujících obdobích ke změnám v této reálné hodnotě, společnost vykáže další ztrátu nebo zisk z přecenění. (Krupová, 2009, s. 368)

3.3.4 IAS 41 – Zemědělství

Předmětem standardu IAS 41 jsou biologická aktiva, zemědělská produkce v okamžiku sklizně a státní dotace - pokud souvisí s touto činností. (Dvořáková, 2014, s. 175)

Biologická aktiva (živá zvířata a rostliny) jsou oceňována v reálné hodnotě snížené o odhadnuté náklady prodeje zprostředkovatelské provize, komoditní burzy, cla apod. Nejsou však zahrnovány náklady na dopravu a další výdaje odečtené při určení reálné hodnoty. Ztráty a zisky z přecenění jsou účtovány proti hospodářskému výsledku. (Ficbauer, J., 2016, s. 146)

3.3.5 IAS 17 – Leasingy

Platnost standardu IAS 17 končí nejpozději dnem 31. 12. 2018, kdy bude nahrazen novým standardem IFRS 16. (Ficbauer, J., 2016, s. 109) Standard IFRS stanoví principy, které účetní jednotka musí uplatnit při rozeznání, oceňování, prezentacích a zveřejňování leasingů. (Ficbauer, J., 2016, s. 84)

Standard IAS 17 zahrnuje situace, kdy nájemce získá právo po určitou dobu užívat aktivum pronajímatele za určitou úplatu nebo sérii plateb. Standard se podrobně věnuje problematice odlišení finančního leasingu od operativního leasingu a problematice ocenění závazků, pohledávek a aktiv, která jsou s leasingem spjata. Z porovnání s českou právní úpravou je zřejmé, že se významně odlišuje, a to ve vykazování, když je u finančního jiný postup než u operativního leasingu. (Dvořáková, 2014, s. 138)

IAS 17 se člení na dva typy leasingových smluv:

- **finanční leasing** je leasing, kdy nájemce může aktivum (předmět leasingu), využívat, jako by měl k němu vlastnická práva. Na nájemce jsou převedena všechna podstatná rizika a všechny podstatné odměny, které vyplývají z vlastnictví aktiva,
- **operativní leasing** je každý leasing, který není finanční leasing. (Krupová, 2009, s. 258)

Účtování u nájemce - předmět finančního leasingu musí být v rozvaze nájemce zachycen jako aktivum a dluh, a to:

- v reálné hodnotě pronajatého aktiva (fair value) nebo
- v současné hodnotě minimálních leasingových splátek, je-li tato nižší částka reálné hodnoty (present value).

Jsou-li známy obě hodnoty, pak se účtuje v nižší z nich. Opačný způsob je považován za podvod. (Ficbauer, J. 2016, s. 110)

V případě operativního leasingu jsou po dobu pronájmu jednotlivé platby součástí nákladů. (Ficbauer, J. a D., 2012, s. 136)

Účtování u pronajímatele – předmět finančního leasingu v rozvaze pronajímatele je vykázán jako pohledávka, která se rovná čisté investici do leasingu. Přímé náklady spojené s leasingem jsou účtovány v době jejich vzniku do nákladů. Účtování finančních výnosů z leasingu je prováděno rovnoměrnou částkou, a to na základě míry návratnosti pronajímatelovy nesplacené investice.

V případě operativního leasingu je vykazován předmět leasingu jako pronajímatelův majetek a je odepisován. (Ficbauer, J. a D., 2012, s. 137)

3.4 IAS 38 – Nehmotná aktiva

Zvláštní standard IAS 38 – Nehmotná aktiva upravuje identifikaci, oceňování a vykazování. Nehmotná aktiva jsou definována podle základních definičních znaků:

- je nepeněžní aktivum bez hmotné povahy,
- je výsledkem minulých událostí – např. koupě, licence nebo vlastního vývoje,
- je identifikovatelné – aktivum lze oddělit od podniku samostatně nebo s jiným aktivem, závazkem nebo smlouvou; nebo existuje k danému statku určité smluvní nebo zákonné právo,
- pravděpodobně v budoucnu přinese ekonomický užitek,
- je kontrolovatelné – tj. vlastník či uživatel má jistou exkluzivitu na budoucí prospěch z aktiva,
- spolehlivost ocenění – lze určit hodnotu nehmotného aktiva. (Svačina, 2010, s. 59)

Nehmotné aktivum je nutné rozeznat v souladu s Koncepčním rámcem. Při splnění podmínek se nehmotná aktiva oceňují **pořizovací cenou**. (Ficbauer, J. a D., 2012, s. 133)

Ocenění navazující na prvotní uznání řeší IAS 38 (Nehmotná aktiva) shodně se standardem IAS 16 (Pozemky, budovy a zařízení). Podnik si může zvolit při oceňování nehmotných aktiv ze dvou modelů:

- 1) **model pořizovacích nákladů** – nehmotné aktivum se oceňuje v pořizovacích nákladech, které se postupně snižují o oprávky a ztráty ze snížené hodnoty nehmotného aktiva.
- 2) **model přecenění** – nehmotné aktivum se musí vykázat v hodnotě, která odpovídá reálné hodnotě k datu přecenění snížené o oprávky a kumulované veškeré ztráty ze snížení hodnoty. Pokud je aktivum přeceňováno **směrem nahoru**, tak je toto přecenění vykázáno oproti fondu z přecenění. Přeceňuje-li se nehmotné aktivum **směrem dolů**, je toto přecenění vykázáno výsledkově. V případě **vyřazení** nehmotného aktiva se částka zachycená ve fondu přecenění přesune do nerozděleného zisku. (Strouhal a kol, 2013, s. 70)

3.5 IAS 2 – Zásoby

Hlavním obsahem standardu IAS 2 je stanovení vhodného způsobu účetního zobrazení zásob, tzn. vyjádření úrovně nákladů na pořízení, způsoby snížení ocenění nebo určení nákladových vzorců k přiřazování nákladů pořízení různým druhům zásob. (Hinke, 2013, s. 75)

Zásoby podle IAS 2 jsou oceňovány podle **zásady LCM** (Lower of Cost or Market). Základem pro oceňování zásob je pořizovací cena, která při vykazování nesmí převýšit čistou realizovatelnou hodnotu. Standard **nepovoluje** na rozdíl od jiných standardů přecenění zásob na fair value směrem nahoru. (Krupová, 2009, s. 250)

Standard vymezuje běžné součásti nákladů na pořízení zásob (cena na pořízení zásob, dovozní cla, nevratné daně, přepravní náklady atd.) a od ocenění zásob se odečítají obchodní slevy a rabaty.

Zásoby vlastní výroby (hotové výrobky, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby) se oceňují v nákladech, které se přímo vztahují k jednotkám produkce.

Do těchto nákladů jsou zahrnovány přímé náklady (přímý materiál, přímé mzdy) a fixní a variabilní výrobní režie. Z toho tedy vyplývá, že pro ocenění zásob vlastní výroby jsou **preferovány skutečné náklady**. (Krupová, 2009, s. 250)

Podle standardu IAS 2 lze použít i metodu standardních nákladů nebo metodu maloobchodního prodeje, ale v pouze v případě, pokud se výsledky blíží ocenění na úrovni nákladů pořízení.

Metoda standardních nákladů (tzv. vnitropodnikové ceny) – bere v úvahu běžnou úroveň spotřeby materiálu a obdobných dodávek, účinnosti práce a kapacitního využití. Standardní náklady se následně porovnají se skutečností a mění se podle aktuálních podmínek.

Metoda maloobchodního prodeje – jedná se o nejčastěji používanou metodu v maloobchodních prodejnách pro ocenění zásob velkého množství s rychlou obrátkou a podobnými maržemi. U takových zásob se pořizovací cena zjistí vynásobením celkového konečného stavu zásob v maloobchodních cenách poměrem celkových pořizovacích cen k celkovým maloobchodním cenám. (Hinke, 2013, s. 78)

V novelizované verzi tohoto standardu byla při ocenění úbytku zásob zakázána metoda LIFO. Po této změně lze tedy použít:

- a) metodu individuálního ocenění – pro položky, které nejsou zaměnitelné, nebo u zakázkových činností,
- b) metodu FIFO,
- c) metodu váženého aritmetického průměru (průměr je možno přepočítávat periodicky nebo po přijetí nové dodávky). (Hinke, 2013, s. 78)

3.5 IAS 39 – Základní finanční nástroje: účtování a oceňování

Finanční nástroj je smlouva, ze které vzniká jednomu podniku finanční aktivum a druhému podniku finanční závazek nebo kapitálový nástroj. (Šrámková a kol., 2009, s. 230)

Tento standard IAS 39 slouží účetním jednotkám k určení způsobu oceňování a zúčtování finančních nástrojů. Ustanovení IAS 32 (Finanční nástroje: vykazování) a IFRS 7 (Finanční nástroje: zveřejňování) informují o tom, jakým způsobem se mají finanční nástroje prezentovat v účetních závěrkách. (Hinke, s. 87)

Finanční majetek lze rozdělit na finanční investice a finanční deriváty (resp. odvozené finanční nástroje). Finanční deriváty se dělí na nepodmíněné neboli pevné kontrakty (např. Forwardy, Futures nebo Swapy) a podmíněné neboli opční kontrakty (opce a jiné opční instrumenty). (Hinke, 2013, s. 87)

Finanční investice je možno dále dělit na:

- *dluhové finanční investice* – jde o cenné papíry, které zakládají vznik mezi věřitelem a dlužníkem, přičemž věřiteli přináší během doby jejich držení úrokové platby ve fixní nebo proměnlivé výši.
- *majetkové investice* – jde o cenné papíry, které zakládají podíl na majetku jiné ekonomické jednotky. (Hinke, 2013, s. 88)

Standard IAS 39 rozlišuje čtyři kategorie finančních nástrojů:

- finanční aktivum nebo finanční závazek v reálné hodnotě zaúčtované do výsledku,
- finanční investice držené do splatnosti,
- úvěry a pohledávky,
- realizovatelná finanční aktiva. (Jílek, Svobodová, 2013, s. 200)

Finanční nástroje jsou **v okamžiku pořízení** oceňovány v **reálné hodnotě**. Reálná hodnota je většinou rovna hodnotě poskytnutého (v případě závazku přijatého) protiplnění – např. určitý peněžní obnos, přijatý nebo uhrazený. (Dvořáková, 2014, s. 199) U finančních aktiv a závazků nezařazených do kategorie nástrojů v reálné hodnotě zaúčtované do výsledku se reálná hodnota upravuje o transakční náklady, které lze přímo přiřadit pořízení nebo vydání finančního aktiva nebo finančního závazku. (Jílek, Svobodová, 2013, s. 201)

Po prvotním zaúčtování účetní jednotka oceňuje **reálnou hodnotou finanční aktiva** včetně derivátů. Tato reálná hodnota se neupravuje o transakční náklady, které by jednotce mohly vzniknout v souvislosti s prodejem nebo jiným způsobem pozbytí aktiv. Výjimku představují finanční aktiva dle standardu, která se mohou oceňovat s použitím metody efektivní úrokové míry nebo pořizovacími náklady. (Jílek, Svobodová, 2013, s. 201)

Po prvotním zaúčtování účetní jednotka ocení všechny **finanční závazky** naběhlou hodnotou, a to za použití metody efektivní úrokové míry, kromě určitých výjimek uvedených ve standardu. (Jílek, Svobodová, 2013, s. 201)

3.6 Charakteristika pohledávek

Pohledávky jsou nárokem společnosti na úhradu peněz, dodávku zboží nebo poskytnutí služby vůči jiným podnikům.

Problematicke pohledávek se nevěnuje žádný standard. Jednotlivá řešení jsou obsažena např. v IAS 32 (Finanční nástroje: vykazování) nebo IAS 39 (Finanční nástroje: účtování a oceňování), resp. účtování a oceňování. (Hinke, 2013, s. 80)

Pohledávky se člení z různých pohledů:

- a) *dle transakce, jejímž důsledkem pohledávka vznikla*: pohledávky z obchodního styku, pohledávky za zaměstnanci, pohledávky z titulu přeplatku (daně, pohledávky z titulu přiřazených dividend), zálohy poskytnuté jako záruka plateb, ostatní pohledávky;
- b) *dle časového hlediska*:
 - **krátkodobé pohledávky** – jsou-li splatné do doby běžného provozního cyklu podniku. Tyto pohledávky se oceňují ve **směnné hodnotě**.
 - **dlouhodobé pohledávky** – jedná se o pohledávky, které nebudou splaceny během jednoho roku provozního cyklu podniku. V tomto případě IAS/IFRS vyžadují ocenění **současnou hodnotou budoucích peněžních toků**, tzn. diskontovanou hodnotou peněz, které budou obdrženy v budoucnu se samostatným zveřejněním souvisejících úroků. (Hinke, 2013, s. 80)

Pokud je v účetnictví použito ocenění současnou hodnotou, je nutné upřesnit, jakým způsobem lze rozvrhnout úroky do jednotlivých účetních období. IAS/IFRS se zmiňují o dvou možných způsobech:

- a) *lineárně* – tento způsob je preferován u krátkodobých pohledávek, závazků, směnek atd.

- b) *metodou efektivní úrokové míry* – tento způsob je upřednostňován u dlouhodobých pohledávek, závazků, směnek, finančního leasingu atd. (Hinke, 2013, s. 81)

3.7 Peníze a peněžní ekvivalenty

Definici peněz a peněžních ekvivalentů spolu s určením způsobu jejich vykazování obsahují následující standardy: IAS 1 – Prezentace účetní závěrky a IAS 7 – Výkaz peněžních toků.

Pod pojmem **peníze** jsou podle účetního systému IAS/IFR chápány peníze v hotovosti (v pokladnách) a peníze na účtech a v bankách, které je možné okamžitě a kdykoli použít.

Peněžní ekvivalenty jsou pak finanční krátkodobé a vysoce likvidní prostředky, které v okamžiku pořízení měly splatnost tři měsíce nebo kratší, nástroje, které slouží jako platidlo (např. známky či kolky), nebo jiné položky, které se neprodleně přemění na peníze. (Mládek, 2009, s. 29)

3.8 Závazky

Závazek je současná povinnost podniku, která je důsledkem minulé události, a k jeho vypořádání bude podnik v budoucnu nucen čerpat zdroje, z nichž by mu jinak plynul přínos. (Šrámková, 2009, s. 213)

Závazky lze členit např. na:

- jisté (vykazované v rozvaze, dále v členění na krátkodobou a dlouhodobou část),
- pravděpodobné (tzn. rezervy, vykazované taktéž v rozvaze, avšak v samostatné položce),
- podmíněné (nevykazované v rozvaze – pouze v komentáři k účetní závěrce).

Jisté závazky – pokud položka závazku způsobuje úbytek zdrojů, tento úbytek je dostatečně jistý, výši závazku lze spolehlivě ocenit a událost zakládající závazek již nastala, může účetní jednotka daný závazek vykázat ve svém účetnictví, a to nejčastěji v členění na:

1. *krátkodobou část závazků*, do této kategorie nejčastěji patří: závazky vůči dodavatelům, závazky vůči zaměstnancům, závazky z titulu splatných daní, krátkodobé směnky k úhradě, přijaté zálohy, výnosy příštích období;
2. *dlouhodobou část závazků*, do této kategorie nejčastěji patří: dlouhodobé dluhopisy a dlouhodobé směnky k úhradě. (Hinke, 2013, s. 99 – 101)

3.9 IAS 37 – Rezervy

Rezervy jsou závazky s neurčitým časovým určením nebo výší. Rezervy se mohou použít pouze na výdaje, na které byly původně vytvořeny. Pravidelně by měly být prověřovány a upravovány tak, aby zohledňovaly aktuálně nejlepší odhady. (Šrámková, 2009, s. 213, s. 217)

Rezerva se zaúčtuje, jestliže:

- jednotka má současný závazek (smluvní i mimosmluvní), který je důsledkem minulé události,
- je pravděpodobné, že k vyrovnání závazku bude nezbytný odtok hotovosti představující ekonomický užitek, a
- může být proveden spolehlivý odhad výše závazku.

Pokud nejsou tyto podmínky splněny, rezerva se nezaúčtuje. (Jílek, Svobodová, 2013, s. 193)

Pokud jde o ocenění rezervy, částka zúčtovaná jako rezerva je nejlepším odhadem výdajů, které budou nezbytné k vypořádání současného závazku zaúčtovaného k rozvahovému dni. (Šrámková, 2009, s. 213)

4 Popis vybraného podnikového subjektu

Praktická část bakalářské práce byla zpracována ve společnosti Panasonic, působící v České republice, která je zapsána do obchodního rejstříku jako Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o., (PAVCCZ). Hlavní prodejní značkou je Panasonic.

4.1 Základní údaje o společnosti

Obchodní název: PANASONIC AVC NETWORKS CZECH s.r.o.

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Sídlo: U Panasoniku 1068/1, Skvrňany, 301 00 PLZEŇ

IČO: 648 33 054

Den zápisu do obchodního rejstříku: 13. března 1996

Spisová značka: C 7469 vedená u Krajského soudu v Plzni

Předmět podnikání: výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona č. 455/1991 Sb.

výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení

Tržby: 15, 94 mld. Kč (stav k 31. 12. 2016)

Základní kapitál: 2 414 000 000 Kč (18. 3. 2013)

Počet stálých zaměstnanců: 1 011 (stav k 31. 12. 2016)

Statutární orgány: 2 jednatelé společnosti

Společníci: PANASONIC EUROPE LTD., Spojené království Velké Británie a Severního Irska (90 % obchodního podílu společnosti)

Panasonic Holding (Netherlands), B. V.,

Nizozemské království (10 % obchodního podílu společnosti)

Organizační struktura

Společnost vlastní útvary obchodního a výrobního plánování, plánování výroby, výroby technického a výrobní inženýrství, kontroly kvality, nákupu, logistiky, skladů,

zákaznického servisu, personálního oddělení, financí a účetnictví, právního oddělení a informačních technologií.⁹ (www.justice.cz [online] [cit. 2016-04-20]).

4.2 Charakteristika společnosti

Plzeňská továrna Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o., patří do rodiny společnosti Panasonic Corporation se sídlem v japonské Osace. Po mateřské společnosti v Japonsku je plzeňský výrobce druhou největší továrnou na výrobu televizorů Panasonic na světě. Společnost PAVCCZ byla založena dne 13. března 1996 a dne 1. dubna 1997 byla zahájena výroba vakuových televizorů. Na základě vývoje poptávky zákazníků společnost modifikovala od dubna roku 2004 svůj výrobní program a zahájila výrobu LCD a PDP televizorů. Přejít na tyto populární televizory přinesl společnosti další růst prodeje. 98 % veškeré produkce je určeno na vývoz především do Velké Británie, Německa, západní a střední Evropy. (www.panasonic.cz) [online] [cit. 2016-04-20].

1. července 2010 byla společnost Panasonic Czech Republic převedena na společnost Panasonic Marketing Europe jednající v České republice prostřednictvím své organizační složky Panasonic Marketing Europe GmbH, Česká republika. (www.panasonic.cz) [online] [cit. 2018-04-01].

Panasonic ukončil výrobu plazmových televizí na začátku roku 2014 a v současné době se zaměřil na výrobu LCD televizorů. Společnost také zajišťuje dodávky náhradních dílů pro televize pro evropský trh. Po fúzi se sesterskou společností Panasonic AVC Networks Slovakia, s. r. o., od roku 2015 společnost vyrábí kromě LCD televizorů také rekordéry a Blue-ray přehrávače. (www.panasonic.cz) [online] [cit. 2016-04-20].

Sdružení CZECH TOP 100 zveřejnilo pořadí největších vývozců České republiky jako úvodní informaci k 15. ročníku žebříčku *100 nejvýznamnějších firem České republiky*. Na třetí příčku dosáhla společnost Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o., s vývozem v hodnotě téměř 50,9 mld. Kč, což představuje desetiprocentní nárůst ve srovnání s rokem 2007. Ve vývozu dle tržeb se společnost se v roce 2015 umístila na předních příčkách CZECH TOP 100 mezi exportéry. Společnost Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. s exportem posunula na čtvrtou příčku (17 mld. Kč). (<http://www.czechtop100.cz>) [online] [cit. 2018-04-01].

⁹ Vývoj a výzkum zajišťuje pro společnost její ultimátní mateřská společnost Panasonic Corporation, Osaka, Japonsko.

Aktivita PAVCCZ nejsou zaměřeny jen na výrobu televizorů, ale na výrobu DVD přehrávačů a rekordérů. Podle základní filozofie společnosti je nutné podporovat a pomáhat neziskovým a charitativním organizacím, zlepšit životní prostředí a životní úroveň lidí žijících v našem regionu. Podporuje celou řadu konkrétních projektů, které jsou zaměřeny na pomoc dětem, sociálním a zdravotním zařízením a na ekologii. (www.panasonic.cz [online] [cit. 2016-04-20]).

I v roce 2017 společnost navázala na dlouhodobou spolupráci s Fakultní nemocnicí v Plzni a uspořádala další ročník akce na podporu dárcovství krve v období letních prázdnin „Daruj krev – Daruješ naději“, jejíž výherce si odnesl luxusní LED televizor Panasonic.

Dlouhodobá spolupráce pokračuje i se Západočeskou univerzitou v Plzni, ať už formou exkurze studentů ve svém provozu, tak i podpory akcí univerzity (Den vědy a techniky) a studentských projektů. (www.panasonic.cz) [online] [cit. 2018-04-20].

5 Analýza způsobů oceňování ve vybraném podnikovém subjektu

5.1 Popis vybraného subjektu

Jak bylo již zmíněno v předešlé kapitole, společnost Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o. – hlavním předmětem je výroba barevných televizorů s plochou obrazovkou typu LCD, Blurey přehrávačů a rekordérů. Společnost také zajišťuje dodávky náhradních dílů pro LCD televizory pro evropský trh.

Společnost účtuje v podvojném účetnictví a je plátcem DPH. Na konci rozvahového období zpracovává výkazy nejen podle předpisů českého účetnictví, ale pro mateřskou společnost zpracovává dle koncepčního rámce IAS/IFRS od roku 2015.

Následující kapitoly popisují oceňování majetku ve společnosti Panasonic, s. r. o. Pro účely bakalářské práce byla použita data z účetních výkazů za rok 2016. (www.justice.cz [online] [cit. 2018-02-13], (Příloha D)

5.2 Evidence majetku ve vybrané společnosti

5.2.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

V rámci účtování vybrané společnosti dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek je evidován a oceňován v pořizovací ceně. Součástí ceny jsou i pořizovací náklady. Společnost je plátcem DPH, proto oceňuje pořízení dlouhodobý majetek ve výši základu DPH, tzn. že samotná daň nevstupuje do ocenění majetku a společnost má v příslušném zdaňovacím období nárok na odpočet DPH.

Společnost si stanovila hranice u dlouhodobého hmotného majetku v pořizovací ceně do 40 000 Kč a u dlouhodobého nehmotného majetku v pořizovací ceně do 60 000 Kč, který není vykazován v rozvaze, ale je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

Dlouhodobý majetek vlastní výroby je oceněn vlastními náklady. Tato hodnota dlouhodobého majetku zahrnuje přímý materiál, přímé mzdy a režijní náklady přímo spojené s jeho výrobou do doby jeho aktivace.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek k rozvahovému dni je oceňován na bázi historických nákladů, které jsou sníženy o výši odpisů a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek – „zůstatková cena“.

Historickými náklady v tomto případě jsou představovány pořizovacími cenami a vlastními náklady (vytvořené vlastní činností).

V následující tabulce jsou uvedeny pro doplnění metody a doby odepisování podle skupin majetku ve vybrané společnosti:

Tab. č. 1: Metody a doby odepisování ve společnosti Panasonic, s. r. o.

Majetek	Metoda	Doba odepisování
Budovy a stavby	lineární	20 – 30 let
Stroje a zařízení	lineární	3 – 15 let
Dopravní prostředky	lineární	5 let
Software	lineární	3 – 4 roky
Formy a štočky	lineární	13 měsíců

Zdroj: výroční zpráva společnosti Panasonic z roku 2016, 2018

Vyřazení dlouhodobého majetku je účtováno ve dvou účetních operacích. Nejdříve dochází k zúčtování zůstatkové ceny do nákladů (název nákladového účtu ukazuje důvod vyřazení majetku, např. účet 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – v případě prodeje). Při další účetní operaci se provede jednorázový odpis z účtu opravek ve výši rozdílu mezi pořizovací cenou a dosavadními oprávkami, celková hodnota majetku se zaúčtuje na stranu Dal. Dochází k vyřazení majetku z účetnictví.

Za určité období společnost musí posuzovat možné znehodnocení svého dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – provede se tzv. test na snížení hodnoty aktiv. Tento test porovnává, zda nedošlo ke snížení nebo ke zvýšení hodnoty tohoto majetku.

Společnost vytváří opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku na základě analýzy rozdílů mezi současnou hodnotou majetku a účetní zůstatkovou hodnotou.

Tvorba a zúčtování opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku se vykazují ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku – dočasně“.

Vzhledem k pokračující zásadní reorganizaci výroby zahájené v roce 2009, byly vytvořeny opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku v celkové výši 126 678 000 Kč (k 31. 12. 2016).

Přírůstky ke strojům a zařízením v roce 2016 tvořily především nově pořízené formy a přístroje.

5.2.2 Zásoby

Společnost oceňuje nakupované zásoby pořizovacími cenami. Tyto pořizovací ceny zahrnují cenu pořízení a vedlejší náklady – zejména celní poplatky, dopravné a skladovací poplatky. Cena pořízení je stanovena ve standardních cenách, které zohledňují odchylky ke skutečným pořizovacím cenám.

Tyto standardní ceny vznikly kvůli neustálým měnícím se cenám od různých dodavatelů, zejména ze zahraničí. Velký vliv na nákup zásob má cizí měnový kurz, který by se musel neustále přepočítávat. Společnost zveřejňuje na vnitropodnikovém portále každé čtvrtletí „pevný čtvrtletní kurz“, který se stanovuje na základě kurzu ČNB platného první den daného čtvrtletí. Z tohoto důvodu jsou zásoby oceňovány dle tohoto kurzu.

Ve společnosti se evidence zásob provádí způsobem průběžným – způsob A, kdy se účty zásob používají k evidenci veškerých zásob v průběhu účetního období. Jednotlivé složky pořizovací ceny se účtují v průběhu účetního období na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu. Po přijetí zásob na sklad na základě faktur nebo dodacích listů se může účtovat přímo na příslušný účet zásob, tj. účet 112 – Materiál na skladě. Tento účet zásob používají k evidenci veškerých zásob v průběhu účetního období.

Ve společnosti se používá techniku FIFO („první do skladu, první ze skladu“). Pro tuto techniku je zaznamenáváno pořadí dodávek zásob a jejich pořizovací ceny. Hlavní důraz je kladen na spotřebu starých zásob (materiálu). Ve společnosti je vydáván oficiální vnitropodnikový změnový protokol, ve kterém je vždy uvedeno, jaký materiál má být spotřebován a termín jeho spotřeby. Tento protokol se vydává, když končí materiálu doba spotřeby nebo se již materiál nebude kupovat z důvodu ukončení výroby daného druhu výrobku.

Nedokončená výroba a hotové výrobky jsou oceňovány v cenách, které zahrnují cenu materiálu, přímé mzdy a proporcionalní část výrobních režijních nákladů podle stavu rozpracovanosti.

Na konci každého měsíce ve společnosti probíhá fyzická i účetní inventura veškerých zásob. Zjišťuje se, zda nedošlo k přebytku zásob nebo k manku na zásobách (manko do normy – nezaviněné, manko nad normu – zaviněné).

Opravné položky k zásobám jsou vytvářeny v případech, kdy ocenění použité v účetnictví je přechodně vyšší než současná tržní hodnota příslušných zásob. Specifická opravná položka je vytvořena na fyzicky poškozený nebo nadbytečný materiál.

Tvorba a zúčtování opravných položek zásob se vykazuje ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot zásob“.

Za rok 2016 společnost vytvořila opravnou položku k hotovým výrobkům ve výši 15 614 000 Kč z důvodu vyššího přecenění použitého v účetnictví než je jejich tržní hodnota.

K zásobám materiálu a nedokončené výroby byla vytvořena opravná položka ve výši 267 204 000 Kč a k náhradním dílům vykazovaným v rámci zboží vytvořila společnost opravnou položku v celkové výši 47 491 000 Kč.

5.2.3 Krátkodobý finanční majetek

Z krátkodobého finančního majetku společnost eviduje pouze peněžní prostředky a ceniny. Peněžní prostředky a ceniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami.

Tak jako u zásob se musí peněžní prostředky v cizí měně přepočítat na českou měnu podle „pevného čtvrtletního kurzu“, který je stanoven na základě kurzu ČNB platného první den daného čtvrtletí, a to v okamžiku ocenění, tj. k datu uskutečnění účetní operace nebo k rozvahovému dni.

Společnost u tohoto krátkodobého finančního majetku vedla v roce 2016 pouze peněžní prostředky – peníze (zůstatek ke dni 31. 12. 2016 vykazoval 183 000 Kč) a účty v bankách (zůstatek ke dni 31. 12. 2016 vykazoval 19 048 000 Kč).

5.2.4 Deriváty

Finanční deriváty držené za účelem obchodování jsou vykazovány v reálných hodnotách. Zisky finančních derivátů ze změny jejich reálných hodnot jsou zahrnuty do výnosů a naopak ztráty jsou zahrnuty do nákladů.

Zajišťovací deriváty jsou používány k zajištění rizika změny reálné hodnoty vykázaných aktiv a pasiv nebo k zajištění rizika změn peněžních toků plynoucích z budoucích aktiv a pasiv nebo právně vynutitelných smluvních vztahů nebo očekávaných transakcí. Změna reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající efektivní části zajištění je vykázána jako součást vlastního kapitálu v položce „Oceňovací rozdíl z přecenění majetku a závazků“.

Reálná hodnota zajišťovacích derivátů byla ke dni 31. 12. 2016 vykázána v rámci pozice „Jiné pohledávky“ ve výši 63 993 000 Kč, souvztažně s pozicí „Oceňovacího rozdílu z přecenění majetku a závazků“ ve stejné výši.

5.2.5 Najatý majetek (leasing)

Společnost účtuje o najatém majetku tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů rovnoměrně po dobu trvání tohoto nájmu (leasingové smlouvy).

Tento najatý majetek je evidován na podrozvahových účtech a nemůže si ho odepisovat. Dále jej účtuje o jednotlivých leasingových splátkách. Pro společnost je to daňový náklad a nesmí jej evidovat v rozvaze na rozdíl od účetního systému IAS/IFRS. Při ukončení nájmu a uplatnění možnosti odkupu je předmět leasingu zařazen do majetku v kupní ceně.

Společnost využívá hlavně provozní (operativní) leasing. Tento způsob pronájmu se týká zejména firemních automobilů a počítačových hardwarů.

5.2.6 Krátkodobé pohledávky

Společnost eviduje pouze krátkodobé pohledávky. Krátkodobé pohledávky mají dobu splatnosti kratší než 1 rok a jsou oceňovány při svém vzniku jmenovitou hodnotou.

Na základě zjištěných dat při inventarizaci k rozvahovému dni, v případě, že jde o **přechodné snížení hodnoty** pohledávky (očekává se úhrada pohledávky, která se zpozdila), lze vytvořit opravnou položku. Opravné položky jsou nástrojem pro snížení základu daně.

Společnost si stanovuje opravné položky pro pochybné pohledávky podle vlastní analýzy platební schopnosti svých zákazníků. Tvorba a účtování těchto opravných položek je vykázána ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úprava hodnot pohledávek“.

Po několikaletých zkušenostech si společnost stanovuje opravné položky pro pochybné pohledávky podle vlastní analýzy zákazníků. Za rok 2016 činila tato opravná položka 32 000 000 Kč.

5.2.7 Krátkodobé závazky

Společnost klasifikuje část krátkodobých závazků, bankovních úvěrů a finančních výpomocí, jejichž doba splatnosti je kratší než jeden rok vzhledem k rozvahovému dni, jako krátkodobé.

Oceňování krátkodobých závazků je stejné jako u krátkodobých pohledávek, a to vždy při jejich vzniku jmenovitou hodnotou.

Tím, že závazky jsou evidovány v české měně, dochází ke vzniku kurzových rozdílů při inventarizaci ke konci účetního období nebo při jejich zániku. Inventarizací je zjišťován skutečný stav závazků a společnost si při ní ověří, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu závazků zachycenému v účetnictví.

Pokud se při inventarizaci zjistí, že hodnota závazků je vyšší nebo nižší než jejich výše v účetnictví, závazky v účetnictví a v účetní závěrce se uvedou v tomto zjištěném ocenění.

Krátkodobé závazky z obchodních vztahů v roce 2016 činily 2 099 737 Kč, ze kterých závazky po lhůtě splatnosti představovaly 558 000 Kč.

5.2.8 Rezervy

Společnost vede ve svém účetnictví i rezervy. Jsou vedeny mzdové rezervy na bonus, odstupné a rezervu na nevyčerpanou dovolenou (zůstatek k 31. 12. 2016 činil 57 497 000 Kč) a jednak ostatní rezervy, které představují především rezervu na reklamace výrobků, rezervu na nepotřebné objednávky materiálu, rezervu na reklamu, propagaci a prodejní podporu a rezervu na licenční poplatky za využití patentů (zůstatek k 31. 12. 2016 činil 1 597 276 000 Kč).

5.3 Komparace zjištěných způsobů oceňování dle ČPN a IAS/IFRS

Na základě zjištěných způsobů oceňování dle českých právních předpisů (dále jen zkratka ČPN) a IAS/IFRS se tato praktická část bakalářské práce zabývá jejich porovnáním, a to – v okamžiku pořízení a k rozvahovému dni, a zároveň jejich vlivem na finanční pozici podniku. Na základě zjištěného porovnání je zřejmé, že podle ČPN je přeceňováno na bázi historických cen a naopak systém IAS/IFRS upřednostňuje reálnou hodnotu.

5.3.1 Komparace ocenění v okamžiku pořízení

V okamžiku pořízení musí společnost ocenit jednotlivé rozvahové položky podle ČPN a podle IAS/IFRS. Pro většinu rozvahových položek je podle ČPN nejvíce preferována pořizovací cena a reprodukční pořizovací cena. Podle IAS/IFRS se využívá pořizovací cena a reálnou hodnota v okamžiku ocenění.

Tab. č. 2: Komparace ocenění v okamžiku pořízení ve společnosti Panasonic

Rozvahová položka	Podle ČPN	Podle IAS/IFRS
Dlouhodobý nehmotný majetek	pořizovací cena	pořizovací cena
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	pořizovací cena	pořizovací cena
Zásoby	pořizovací cena	pořizovací cena
Pohledávky	jmenovitá hodnota	jmenovitá hodnota
Peněžní prostředky a ceniny	jmenovitá hodnota	jmenovitá hodnota
Finanční deriváty držené za účelem obchodování	reálná hodnota	reálná hodnota
Závazky	jmenovitá hodnota	jmenovitá hodnota

Zdroj: vlastní zpracování a použitá odborná literatura, 2018

Při komparaci u dlouhodobého nehmotného majetku je zřejmé, že společnost musí pečlivě zjistit všechny okolnosti, které mohou ovlivnit, zda dlouhodobý nehmotný majetek skutečně přinese v budoucnu prospěch. Do dlouhodobých nehmotných aktiv společnost převážně zahrnuje hlavně software a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. Účetní systém IAS/IFRS se dlouhodobým nehmotným majetkem, ve srovnání s analytickým přístupem zabývá, ale nestanovuje žádnou hranici. Společnost si proto stanovila hranici pro uznání nehmotného majetku 60 000 Kč. Podle zjištění společnost oceňuje dlouhodobý nehmotný majetek v okamžiku pořízení podle ČPN a IAS/IFRS stejně, a to pořizovací cenou.

Komparace ocenění u dlouhodobého hmotného majetku – podle ČPN A IAS/IFRS si hranici uznatelnosti dlouhodobého hmotného majetku určuje společnost sama. Společnost dodržuje kritériem hmotné povahy DHM a jeho použitelnost musí být podle ČPN delší než 1 rok. Sama si určila peněžitou hranici pro DHM, a to 40 000 Kč. Společnost oceňuje DHM v okamžiku pořízení pořizovací cenou. Dle IAS/IFRS je tento majetek oceněn rovněž pořizovací cenou. Pokud je platba za aktivu odložena, pořizovací cena je diskontována. Podle ČPN společnost nemusí pořizovací cena nebo cenu diskontovat.

Společnost veškeré náhradní díly eviduje jako zásobu a v okamžiku jejich použití jsou účtovány jako spotřeba. V tomto případě má tento rozdíl vliv na rozvahu, protože se bude lišit hodnota vykazovaného majetku i hodnota zásob.

Podle IAS/IFRS náhradní díly dlouhodobé povahy a významné hodnoty vykazuje společnost jako dlouhodobá aktiva, které odepisuje po skutečnou dobu jejich ekonomické životnosti.

Při komparaci zásob jsou velké rozdíly při oceňování náhradních dílů, jak již bylo zmíněno u dlouhodobého hmotného majetku, nejsou odlišeny od ostatních zásob. Tyto náhradní díly jsou sledovány s ostatními zásobami, což narušuje vypovídací schopnost rozvahy, a to z hlediska likvidnosti aktiv. Tento rozdíl v tomto případě má vliv, protože se liší hodnota, jak vykazovaného majetku, tak i velikost zásob.

Společnost oceňuje zásoby v okamžiku pořízení pořizovací cenou. Tuto cenu tvoří cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Podle zásad IAS/IFRS jsou zásoby oceňovány pořizovací cenou. Základem pro oceňování zásob je pořizovací cena, která při vykazování nesmí převýšit čistou realizovatelnou hodnotu. Společnost nemůže přeceňovat zásoby na fair value směrem nahoru.

Komparace peněz a peněžních prostředků – společnost oceňuje hotovost ve jmenovité hodnotě. Peněžní prostředky jsou evidovány jako hotovost v pokladně a peněžní prostředky na bankovních účtech. Při oceňování podle IAS/IFRS nejsou příliš podstatné rozdíly a peněžní prostředky jsou oceňovány ve jmenovité hodnotě. Jediný rozdíl lze najít u peněžních ekvivalentů. Podle IAS/IFRS je peněžní ekvivalent brán

jako hotovost (vysoce likvidní prostředek) a je známá jeho částka. U peněžního ekvivalentu je jeho doba splatnosti do třech měsíců.

Komparace finančních derivátů – finanční deriváty držené za účelem obchodování společnost oceňuje v okamžiku pořízení reálnou hodnotou. To samé účtuje i podle IAS/IFRS. Reálná hodnota je většinou rovna hodnotě poskytnutého – např. určitý peněžní obnos, přijatý nebo uhrazený.

Komparace pohledávek – společnost své pohledávky v okamžiku pořízení oceňuje jmenovitou hodnotou. Podle IAS/IFRS oceňuje pohledávky také jmenovitou hodnotu. Společnost neeviduje žádné dlouhodobé pohledávky a účtuje je ve svém účetnictví. Společnost si eviduje přehled pohledávek a jejich splatnost jako u pohledávek.

Komparace závazků – společnost své závazky rozděluje podle ČPN do jednotlivých položek rozvahy. Závazky jsou oceňovány jmenovitou hodnotou. Pokud se zjistí při inventarizaci, že hodnota závazků je vyšší (nižší) než jejich výše v účetnictví, závazky v účetnictví a v účetní závěrce se uvedou v tomto zjištěném ocenění. Podle IAS/IFRS oceňuje závazky také jmenovitou hodnotu. Podle IAS/IFRS lze účtovat i finanční dlouhodobé závazky do závazků, ale společnost tuto položku v rozvaze neeviduje a neúčtuje. Společnost si eviduje přehled závazků a jejich splatnost jako u pohledávek.

5.3.2 Komparace ocenění k rozvahovému dni

V ocenění k rozvahovému dni jsou také jisté rozdíly mezi ČPN a IAS/IFRS. Pro většinu rozvahových položek je podle ČPN nejvíce preferována zůstatková cena a reprodukční cena. Podle IAS/IFRS využívá společnost k rozvahovému dni model historické (pořizovací) ceny, reálnou hodnotu, metodu efektivní míry. Jsou situace, které řeší IAS/IFRS lépe než ČPN. IAS/IFRS využívá několik metod přecenění u určitých položek rozvahy (např. model přecenění). Na rozdíl od ČPN může IAS/IFRS hodnotu majetku nejen zvýšit, ale i snížit. Pro názornost bylo vybráno několik zjištěných rozdílů mezi ČPN a IAS/IFRS.

Komparace u dlouhodobého nehmotného majetku – společnost oceňuje dlouhodobá nehmotná aktiva k rozvahovému dni na bázi historických nákladů, snížených o kumulovanou výši odpisů (pokud se majetek odepisuje) a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek.

Společnost oceňuje dlouhodobé nehmotné aktivum reálnou hodnotou, pokud existuje aktivní trh. To znamená, že ocenění nehmotných aktiv je v ČR založeno pouze na bázi historických cen.¹⁰ Podle ČPN může společnost všechna nehmotná aktiva včetně goodwillu odepisovat.

Tab. č. 3: Komparace ocenění k rozvahovému dni podle ČPN a IAS/IFRS

Rozvahová položka	Podle ČPN	Podle IAS/IFRS
Dlouhodobý nehmotný majetek	báze historických cen (zůstatková cena)	model přecenění
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	báze historických cen (zůstatková cena)	model přecenění, reálná hodnota, nižší z hodnot (reálnou hodnotou a ziskatelnou cenou)
Zásoby	nižší z hodnot (pořizovací cena oproti tržní ceně)	nižší z hodnot (pořizovací cena oproti realizovatelné čisté hodnotě)
Peněžní prostředky a ceniny	jmenovitá hodnota	jmenovitá hodnota
Finanční deriváty držené za účelem obchodování	reálná hodnota	reálná hodnota

Zdroj: vlastní zpracování a použita odborná literatura, 2018

Společnost nemůže podle IAS/IFRS přeceňovat dlouhodobý nehmotný majetek nad pořizovací cenu, tzn. na reálnou hodnotu na aktivním trhu. Pro oceňování k rozvahovému dni používá model přecenění k datu přecenění snížené o oprávkou a kumulované veškeré ztráty ze snížení hodnoty. Pokud je aktivum přeceňováno směrem nahoru, tak se toto přecenění vykazuje oproti fondu z přecenění. Přeceňuje-li nehmotné aktivum směrem dolů, toto přecenění se vykazuje výsledkově.

Komparace u dlouhodobého hmotného majetku – společnost oceňuje DHM k rozvahovému dni na bázi historických nákladů, snížených o kumulovanou výši odpisů (pokud se majetek odepisuje) a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek.

Společnost může k rozvahovému dni podle IAS/IFRS provést zvýšení hodnoty pomocí modelu přecenění. Trvalé snížení hodnoty je vyjádřeno účetními odpisy. V tomto případě může mít zvolený model přecenění vliv na ocenění dlouhodobého hmotného majetku a zároveň může mít vliv také na výpočet odložené daně. Dočasné snížení hodnoty v průběhu užívání je vyjádřeno opravnými položkami. Při oceňování pozemků u obou účetních systémů nejsou skoro žádné podstatné rozdíly.

¹⁰ Historické náklady jsou představovány pořizovací cenou, vlastními náklady (při vytvoření vlastní činností nebo reprodukční pořizovací cenou).

Investice do nemovitosti (za účelem pronájmu) jsou součástí dlouhodobého majetku, ale přijaté nájemné není odlišeno ve výsledovce od ostatních podnikových činností.

Naopak u IAS/IFRS dlouhodobá aktiva držená k prodeji a investice do nemovitostí společnost prezentuje a oceňuje. Dlouhodobá aktiva držená k prodeji se oceňují v nižší ceně mezi reálnou hodnotou a ziskatelnou cenou. Tato aktiva společnost neodpisuje. Investice do nemovitostí se přeceňují na reálnou hodnotu, která má dopad na výkaz zisku a ztráty. Tato situace může mít vliv na rozdílné oceňování v průběhu držby aktiva a zároveň na výši bilanční sumy podniku.

Komparace zásob – tržní ocenění zásob k rozvahovému dni nemusí vždy korespondovat s hodnotou zásob zachycených v účetnictví. Pokud je zjištěno při inventarizaci zásob nesoulad mezi užitnou a účetní hodnotou, tak se jejich prodejní cena sníží o náklady spojené s prodejem, než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví. Společnost ocení zásoby v účetnictví a v účetní závěrce touto nižší cenou. Společnost podle IAS/IFRS oceňuje na principu opatrnosti. Jedná se o princip LCM – Lower of Cost or Market, to znamená, ocenění k rozvahovému dni na nižší z těchto dvou hodnot. Na základě toho principu společnost porovnává ocenění pořizovací cenou a realizovatelnou čistou hodnotou. Po porovnání vybere tu nižší hodnotu. Účtování snížení hodnoty zásob i storna snížení ovlivňuje výsledek hospodaření společnosti.

Komparace peněz a peněžních prostředků – společnost oceňuje k rozvahovému dni hotovost ve jmenovité hodnotě. Peněžní prostředky jsou evidovány jako hotovost v pokladně a peněžní prostředky na bankovních účtech. Při oceňování podle IAS/IFRS nejsou příliš podstatné rozdíly a peněžní prostředky jsou oceňovány ve jmenovité hodnotě.

Komparace finančních derivátů – finanční deriváty držené za účelem obchodování společnost oceňuje k rozvahovému dni reálnou hodnotou. To samé účtuje i podle IAS/IFRS.

5.4 Vliv odlišností ve způsobu oceňování na vybraných ukazatelích finanční analýzy

Tato část práce bude zaměřena na vliv odlišností ve způsobu oceňování na vybraných ukazatelích finanční analýzy na konkrétních příkladech. Jako podklady pro analýzu byly

použity rozvaha a výkaz zisku a ztráty vybrané společnosti za rok 2016, včetně přílohy. (Příloha D)

Dlouhodobý hmotný majetek dle IAS/IFRS musí splňovat definici aktiva, kterou uvádí Koncepční rámec¹¹. Z toho vyplývá, že každá položka dlouhodobého hmotného majetku musí společnosti přinést ekonomický prospěch a zároveň pořizovací cena musí být spolehlivě určitelná. Definice podle ČPN je doba použitelnosti delší než jeden rok, ale hranici uznatelnosti dlouhodobého hmotného majetku si účetní jednotka určuje sama.

Společnost vlastní pozemek, na kterém je umístěna budova, která je určena ke skladování materiálu. Pořizovací cena této budovy je cenově určitelná a splňuje podmínky IAS/IFRS. Z tohoto důvodu je možné pozemek a budovu uvést i rozvaze.

Stavba s pozemkem je evidována v účetnictví pod položkou „Samostatné movité věci a soubory k movitým věcem“, protože společnost stanovila pořizovací cenu přesahující 60 000 Kč. Zůstatková cena této budovy činí 1 050 000 Kč. Společnost si u tohoto dlouhodobého hmotného majetku určila odepisování lineární. Při vykazování pozemku podle ČPN a IAS/IFRS se nevyskytují žádné rozdíly. Pozemek byl oceněn v pořizovací ceně. Podle standardu IAS/IFRS je hodnota pozemku v souladu s modelem přecenění. Pozemek se nachází v průmyslové oblasti a nelze očekávat nárůst cen pozemků. Hodnota pozemku podle IAS/IFRS bude stejná jako podle ČPN.

Pro účely porovnání je budova přeceněna na reálnou cenu podle IAS/IFRS. Hodnota budovy je tedy 1 250 000 Kč. Budova bude přeceněna na tržní cenu a to ve výši 1 250 000 Kč. Rozdíl mezi zůstatkovou cenou a tržní je 200 000 Kč.

Společnost neměla na konci rozvahového období za rok 2016 žádné dlouhodobé pohledávky a závazky. Pouze měla krátkodobé pohledávky a závazky. Finanční dlouhodobé prostředky také společnost nevede. Je to způsobeno výrobním charakterem společnosti.

Společnost využívá leasingový pronájem. Předmětem pronájmu jsou pouze firemní auta a počítačový hardware. Za rok 2016 leasing – pronájem za firemní automobily činil

¹¹ Koncepční rámec je ucelený a vnitřně provázaný teoretický základ finančního účetnictví a výkaznictví pro sestavování a předkládání účetních výkazů.

6 000 000 Kč a za počítačový hardware byl 1 000 000 Kč. Z pohledu společnosti je výhodnější operativní leasing, a proto nelze tyto údaje použít pro účel komparace.

Společnost si vytváří rezervy. Patří sem mzdové rezervy na bonus, odstupné a rezervy na nevyčerpanou dovolenou, které v 2016 činily 57 497 000 Kč. Ostatní rezervy představují rezervu na reklamace výrobků, rezervu na nepotřebné objednávky materiálu, rezervu na reklamu, propagaci a prodejní podporu a rezervu na licenční poplatky za využití patentů v roce 2016, které činily 1 539 779 000 Kč. (Příloha D)

Tyto zjištěné údaje lze použít pro účely práce. Zjištěné rezervy podle IAS/IFRS budou přepočítány na současnou hodnotu budoucích peněžních toků. Současná hodnota budoucích peněžních toků vyjadřuje hodnotu, kterou by společnost potřebovala v daném okamžiku k tomu, aby mohla zaplatit závazek nebo přijmout dlouhodobou pohledávku při dané úrokové míře.

Pokud se v účetnictví oceňuje současnou efektivní mírou, je nutné rozvrhnout do jakých jednotlivých účetních období. V IAS/IFRS jsou zmiňovány dva možné způsoby:

- a) lineárně – tento způsob se používá hlavně u krátkodobých pohledávek, závazků, směnek apod.
- b) metoda efektivní úrokové míry – tento způsob je preferován u dlouhodobých pohledávek, závazků, směnek apod.

U rezerv bude použita pro výpočet současné hodnoty budoucích peněžních toků, a to metoda efektivní úrokové míry.

Pro názornost je uveden následující příklad: společnost se rozhodla, že za dva roky chce vyplatit svým zaměstnancům mimořádný bonus za splnění výrobního plánu. Z toho vyplývá, že společnost potřebuje vytvořit rezervu. Společnost předpokládá, že bude potřebovat přibližně částku 4 800 000 Kč. U mzdové rezervy bude stanovena úroková míra 2,5 %.

Současnou hodnotu lze vypočítat následovně:

$$\text{Současná hodnota splátek (PV)} = \frac{P}{(1+i)^n}$$

kde: P ... jsou jednotlivé splátky (očekávaný příjem)

i ... je úroková míra

n ... je počet diskontovaných splátek

Současná hodnota 1. splátky = 2 500 000 Kč / (1 + 0,025)¹ = 2 439 024,39 Kč

Současná hodnota 2. splátky = 2 500 000 Kč / (1 + 0,025)² = 2 379 535,99 Kč

Po vypočtení a zaokrouhlení vychází první splátka na 2 439 000 Kč. Navýší se mzdové rezervy na částku 59 936 000 Kč a zároveň dochází k navýšení celkových rezerv, které činí 1 599 715 000 Kč.

Zjištěná data u dlouhodobého hmotného majetku a rezerv budou použita v následujících tabulkách a porovnána mezi sebou.

Tab. č. 4: Srovnání základních položek rozvahy společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IFRS, v tis. Kč

Název	ČPN	IAS IFRS
Celková aktiva	10 120 317	10 120 517
Dlouhodobá aktiva	1 001 026	1 001 226
Cizí zdroje	4 110 928	4 113 367
Rezervy	1 597 276	1 599 715

Zdroj: vlastní zpracování a výroční zpráva společnosti Panasonic z roku 2016, 2018

Tab. č. 5: Odchyly položek v rozvaze společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IAS/IFRS, v tis. Kč a %

Název	Absolutně	Relativně
Celková aktiva	200	0,000002 %
Dlouhodobá aktiva	200	0,000020 %
Cizí zdroje	2 439	0,059330 %
Rezervy	2 439	0,152697 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Předešlé tabulky vyjadřují rozdíly mezi vybranými položkami rozvahy. Je zřejmé, že po úpravě daných položek je hodnota daných položek podle IAS/IFRS vyšší než podle ČPN. Z předchozích dvou tabulek vyplývá, že hodnota celkových aktiv je vyšší o 0,000002 % podle IAS/IFRS než podle ČPN. I když je tato hodnota velmi nepatrná, tak v absolutní částce se jedná o částku 200 000 Kč. Z toho vyplývá, že vzrostla celková aktiva o 0,000020 %.

Po přepočtení rezerv na současnou hodnotu podle IAS/IFRS došlo k nárůstu položky absolutně o 2 439 000 Kč a relativně o 0,059330 %. Tento nárůst se projevil i u cizích zdrojů a to ve stejné absolutní hodnotě, ale relativně o 0,152697 %.

Zjištěné výsledky analýzy vypadají velmi zanedbatelné, je to způsobeno výrobní povahou a objemem produkce společnosti. Pokud by však byl přepočítán celý majetek společnosti na reálnou hodnotu podle IAS/IFRS, by měly být i větší rozdíly v hodnotách. Tato data by už měla jinou vypovídací hodnotu, tj. společnost měla v rozvaze za rok 2016 uveden hmotný dlouhodobý majetek v hodnotě 3 549 493 Kč. (Příloha D)

Dle zjištěných údajů lze shrnout, že přepočet u dlouhodobého hmotného majetku na tržní hodnotu měl přepočet vliv na celková aktiva a dlouhodobá aktiva. Rezervy po přepočtu na současnou hodnotu peněžních toků pomocí efektivní úrokové míry také vzrostly. Přepočet měl zároveň vliv na položku cizí zdroje.

Po zjištění přepočtených hodnot u dlouhodobého hmotného majetku a rezerv lze použít k výpočtům vybraných ukazatelů finanční analýzy.

Obvykle se používají poměrové ukazatele, které zpravidla sledují pouze jednu stránku výkonnosti společnosti. Existují i metody, které sledují společnost komplexněji.

V praxi k nejsledovanějším ukazatelům patří ukazatele rentability. Tyto ukazatele informují o efektu, kterého bylo dosaženo vloženým kapitálem, a představují celkovou efektivnost, rentabilitu znamená ziskovost. Ukazatele rentability jsou vždy poměrem zisku a zvolené základny, např. aktiv, vlastního kapitálu, dlouhodobých zdrojů, tržeb, nákladů. Pro účely práce bude použit **ukazatel rentability aktiv – ROA**.

Ukazatele aktivity měří, jak management společnosti úspěšně využívá aktiva. Ukazatele aktivity tedy charakterizují celkovou produkční schopnost podniku a ukazují, zda

podnik neváže zbytečně peněžní prostředky v nadměrných zásobách nebo v dalších aktivech. Pro tento účel byl vybrán z těchto ukazatelů **obrat celkových aktiv**.

Ukazatele zadluženosti vyhodnocují finanční stabilitu podniku, posuzují rovnováhu mezi zdroji financování a jejich alokací do majetku podniku. Zadluženost znamená, že společnost používá k financování svých aktivit a činností cizí zdroje (dluhy). Společnost by měla používat cizí kapitál v tom případě, že výnosnost celkového vloženého kapitálu je vyšší než náklady spojené s jeho použitím. Ukazatele zadluženosti testují, jak jsou financovány jednotlivé skupiny majetku ve společnosti. Vypočtený ukazatel se porovnává s hodnotou 1.

Věřitelské riziko roste s růstem zadluženosti a dochází k podkapitalizování podniku. A naopak není výhodné i překapitalizování společnosti, tj. přílišná výše vlastních zdrojů je znakem přílišné opatrnosti.

Na základě zjištěných dat v této práci bylo vybráno několik ukazatelů pro analýzu **ukazatel vlastnického rizika a ukazatel překapitalizace**, protože vybraná společnost neměla v roce 2016 v rozvaze dlouhodobé závazky.

$$\text{Rentabilita aktiv (celkového kapitálu): ROA} = \frac{\text{Zisk}}{\text{Celková aktiva}}$$

$$\text{Obrat celkových aktiv:} \frac{\text{Tržby}}{\text{Celková aktiva}}$$

$$\text{Ukazatel vlastnického rizika:} \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Celková aktiva}}$$

$$\text{Ukazatel překapitalizace:} \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Dlouhodobý majetek}}$$

V následující tabulce byl proveden přepočítání těchto vybraných ukazatelů, které vycházely z předešlých zjištěných dat v tabulce č. 5 a dat v rozvaze (Příloha D):

Tab. č. 6: Výpočet vybraných ukazatelů společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IAS/IFRS

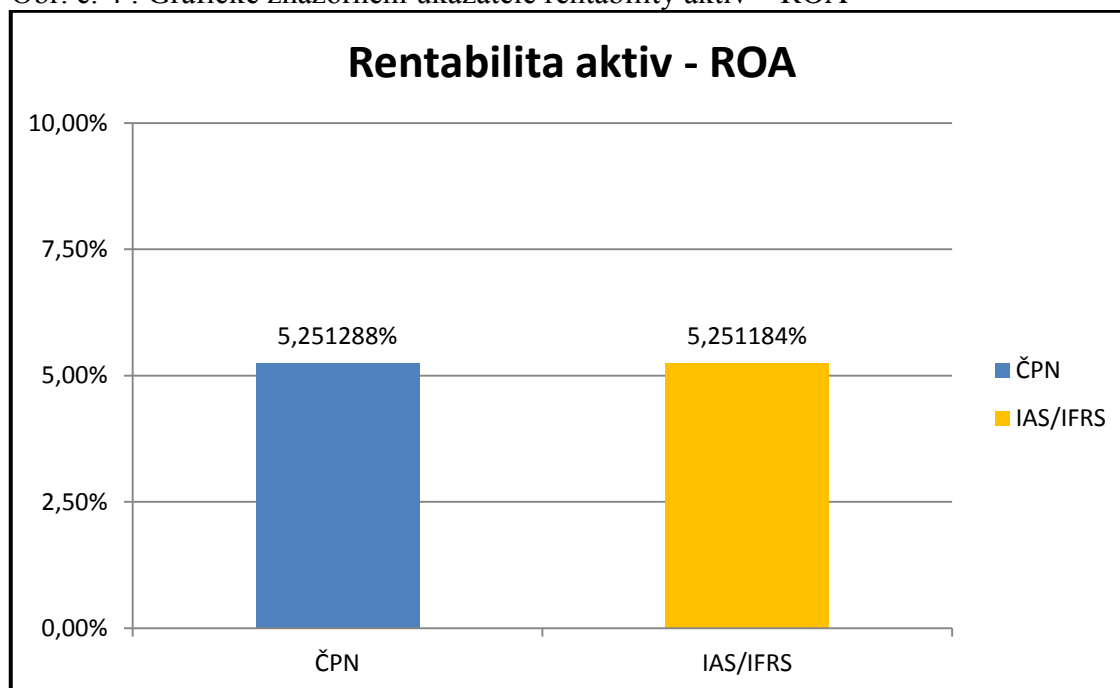
Název	ČPN	IAS/IFRS	ROZDÍL
Rentabilita aktiv - ROA	5,251288%	5,251184%	0,000104%
Obrat celkových aktiv	1,593594	1,593582	0,000012
Ukazatel vlastnického rizika	0,593700	0,593677	0,000023
Ukazatel překapitalizace	6,002163	6,000964	0,001199

Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Je zřejmé, že i tento přepočítání měl vliv na výsledky finanční analýzy vybrané společnosti. Je patrné, že všechny vypočtené poměrové ukazatele podle IAS/IFRS vyšly odlišně oproti stejným ukazatelům vypočtených na základě údajů z rozvahy ČPN.

Jakým způsobem ovlivnila aplikace IAS/IFRS základní poměrové ukazatele je znázorněno v následujících grafech:

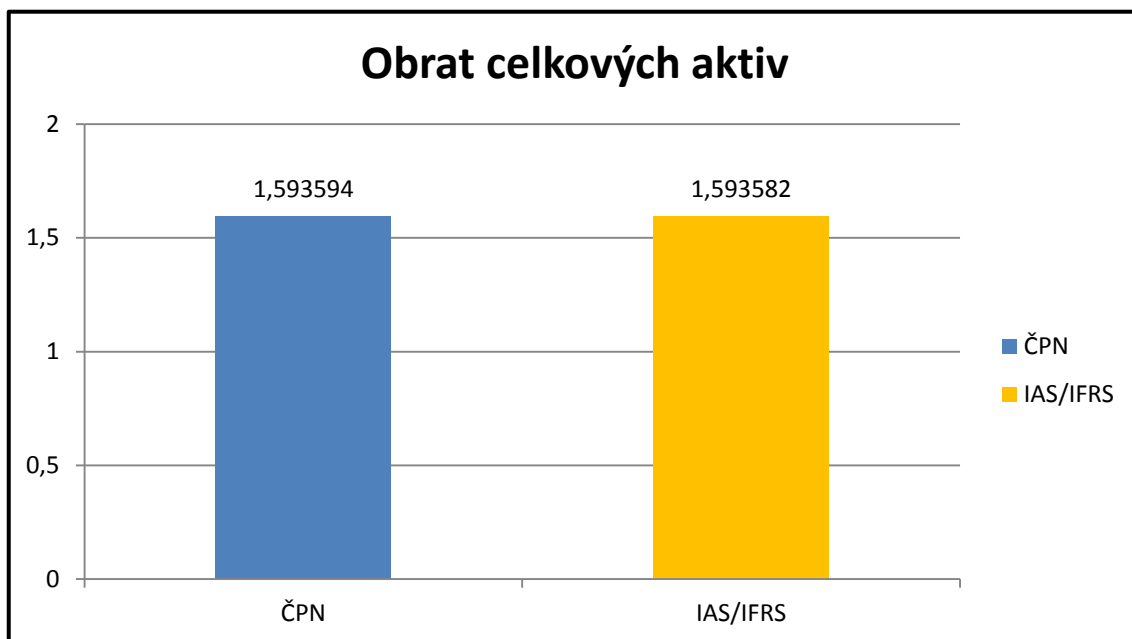
Obr. č. 4 : Grafické znázornění ukazatele rentability aktiv – ROA



Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Rozklad rentability aktiv (ROA) ukázal, že přepočítání dlouhodobého hmotného majetku podle IAS/IFRS na reálnou hodnotu má vliv na výsledek návratnosti aktiv. Rozdíl mezi hodnotou vypočtenou podle zjištěných hodnot IAS/IFRS a ČPN činí 0,000104%. Ukazatel rentability aktiv vyjadřuje z pohledu aktiv, že část zisku byla vygenerována z investovaného kapitálu, respektive celkových aktiv. Čím vyšší je hodnota ukazatele rentability aktiv tím lepší pro hodnocení rentability firmy. V tomto případě je na tom lépe přecenění dle ČPN. Pokud by společnost převedla veškerý dlouhodobý hmotný majetek na reálnou cenu, tak by se zvýšil zisk.

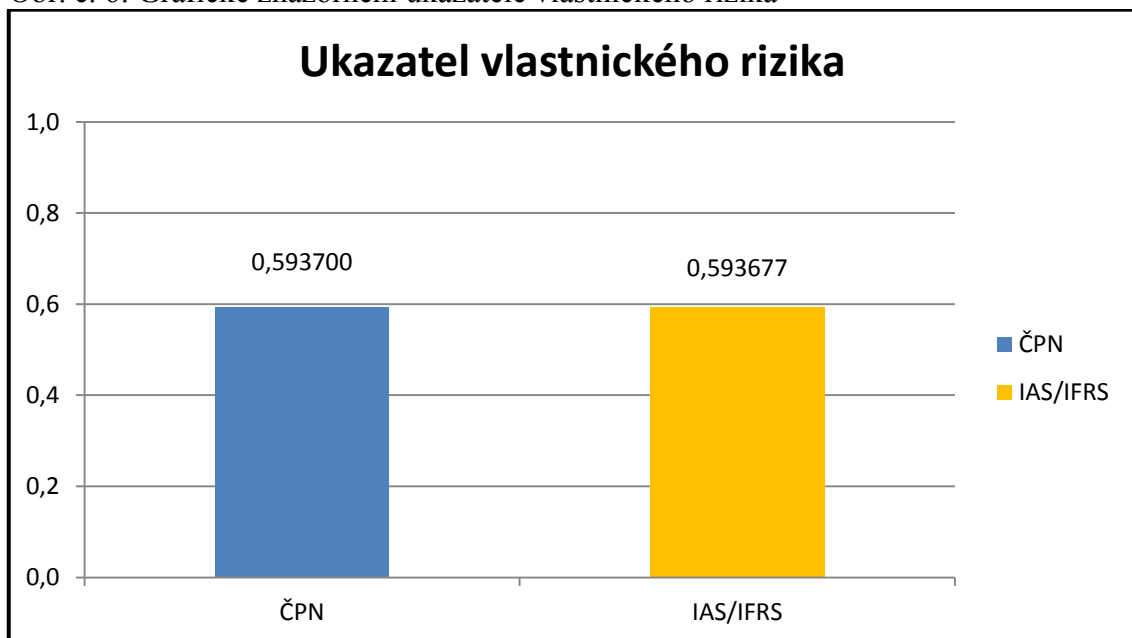
Obr. č. 5: Grafické znázornění ukazatele obrátu celkových aktiv



Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Po přepočtu podle IAS/IFRS a ČPN vyšel ukazatel obrátu celkových aktiv 0,000012%. Lze konstatovat, že v tomto případě je výhodnější ocenění dle IAS/IFRS. Pokud jsou celková aktiva nižší, tak se zvyšují tržby.

Obr. č. 6: Grafické znázornění ukazatele vlastnického rizika

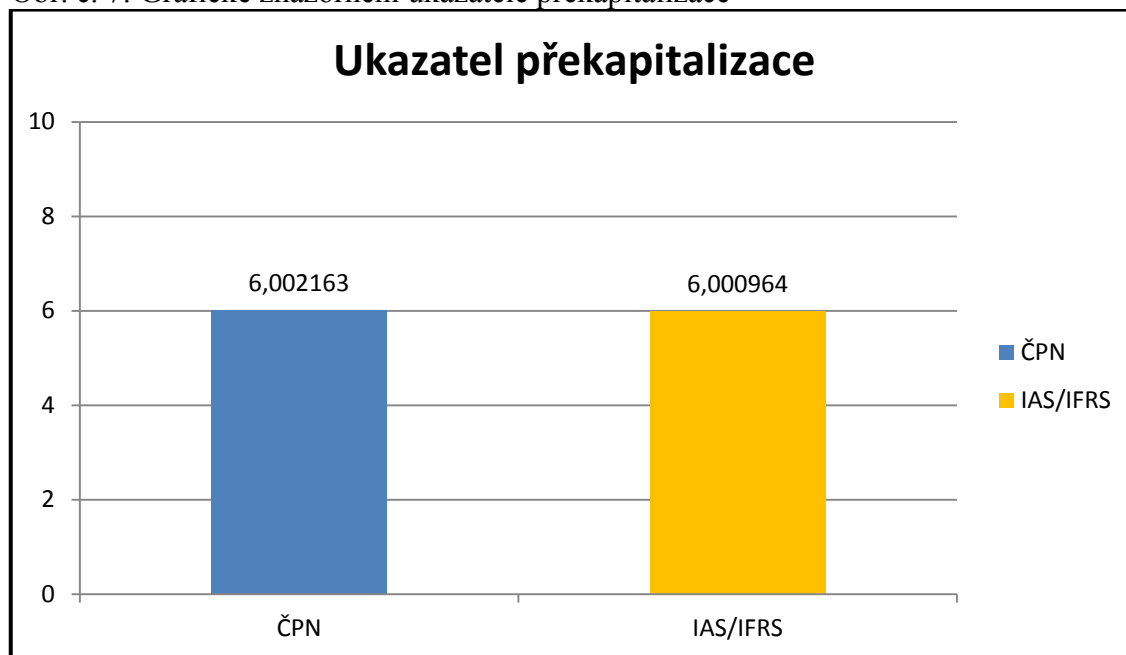


Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Mezi společnostmi v jiném oboru by tento ukazatel nedával smysl. Tento ukazatel je obvykle vyšší u firem s nízkým objemem aktiv a vysokými tržbami a naopak.

Tento ukazatel uvádí, čím jsou hodnoty tohoto ukazatele vyšší, tím nižší je zadluženost společnosti. Výpočet ukazatele vlastnického rizika zjistil, že i v tomto případě je rozdíl mezi posuzovanými účetními systémy velmi neznatelný je 0,000023. V tomto případě po provedení přecenění je pro společnosti výhodnější postupovat podle IAS/IFRS.

Obr. č. 7: Grafické znázornění ukazatele překapitalizace



Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Je zřejmé i z ukazatele překapitalizace, že je mezi hodnotami přepočítanými podle přepočtu podle IAS/IFRS a ČPN velmi neznatelný rozdíl, a to 0,001199. Společnost z přílišné opatrnosti nemá žádné dlouhodobé závazky a dlouhodobé pohledávky. Porovnávaný koeficient 1 je zde několikrát převýšen. Čím vyšší koeficient, tím lépe společnost kryje dlouhodobými zdroji (vlastním kapitálem) dlouhodobý majetek, ale zároveň financuje jím i oběžná aktiva. Přepočet ukázal, že v tomto případě je na tom lépe přecenění podle ČPN.

5.4 Vyhodnocení dosažených výsledků po přecenění dle IAS/IFRS

V rámci porovnání byly vybrány jednotlivé položky z rozvahy společnosti, která vede účetnictví podle ČPN, a byly oceněny dle standardů účetního systému IAS/IFRS. Po bližším zkoumání účetních výkazů společnost nevede dlouhodobé pohledávky a dlouhodobé závazky nejen z důvodu opatrnosti, ale i charakteru činnosti společnosti. Z výrobní povahy společnosti také nevede ve svém účetnictví dlouhodobý finanční majetek. U pronájmu společnost využívá pouze operativní leasing.

Pro analýzu byly vybrány: rezervy a budova pro uskladnění materiálu. Rezervy byly přeceněny na současnou hodnotu budoucích peněžních toků a budova na tržní hodnotu. Odlišnosti se projeví u obou účetních systémů při převodu jednotlivých položek dle jejich účetních postupů. U budovy byla dle ČPN důležitá hranice použitelnosti a pořizovací cena, ale dle IAS/IFRS nikoliv. Při přecenění rezerv je rozhodující doba, na kterou byla vytvořena. Dle IAS/IFRS lze rezervu přecenit pomocí dvou způsobů: lineárně nebo efektivní úrokovou mírou.

Samotná analýza po přecenění těchto položek byla provedena na vybraných ukazatelích (rentabilita aktiv, obrat celkových aktiv, ukazatel vlastnického rizik, ukazatel překapitalizace). Výsledky analýzy zobrazily velmi nepatrné odchylky při přecenění podle IAS/IFRS. Největší odchylka po přecenění byla zjištěna u ukazatele překapitalizace a činila 0,001199% a nejnižší odchylka u ukazatele obrat celkových aktiv, a to 0,000012.

Odlišnosti obou účetních systémů samozřejmě ovlivňují i vypovídací schopnost výkazu finančního účetnictví. Výkazy dle ČPN jsou určeny hlavně pro daňový systém, ale výkazy dle IAS/IFRS jsou určeny pro veřejnost (např. pro investory).

Z výsledků finanční analýzy byly vidět i nepatrné odchylky, které vznikly při převodu na přecenění podle účetního systému IAS/IFRS. K analýze byly vybrány několik položek rozvahy. Po výpočtu ukazatelů bylo lépe po přecenění dle ČPN. Tyto výsledky však nevypovídají a nemají obecnou platnost a nelze obecně říci, zda přecenění podle systému ČPN nebo IAS/IFRS je výhodnější nebo nikoliv.

Závěr

Pro vývoj účetnictví a účetního výkaznictví je potřeba sjednotit informační systémy a zajistit všeobecnou srozumitelnost, urychlit komunikaci, zvýšit srovnatelnost a spolehlivost ekonomických informací. V rámci Evropské unie dochází k postupnému sjednocování nejen politické, kulturní, právní, ale i ekonomické. Účetní informace jsou nutné nejen pro realizaci správných rozhodnutí, ale i z hlediska poskytování podpor, dotací a grantů. Tlak na harmonizaci se postupně rozšiřuje i mimo rámec velkých podnikatelských subjektů.

Tendencí poslední doby je transparentnost a dosažení relevance informací, které jsou poskytovány účetní jednotkou široké veřejnosti. Pro zpracování účetních dat pro běžné uživatele a pro manažerské rozhodování se ustálil soubor různých metod a postupů, které souhrnně označujeme jako finanční analýza. Finanční analýza je chápána jako nástroj celkového posouzení finanční situace společnosti a zároveň je nedílnou součástí finančního řízení.

Mezi účetními systémy vedeným podle ČPN a mezi mezinárodním účetním systémem IAS/IFRS existuje mnoho rozdílů. Tyto rozdíly vyplývají již ze samotného stanovení cílů, které oba účetní systémy preferují.

V České republice slouží účetnictví hlavně jako nástroj k vykazování daňové povinnosti. Jedním z hlavních problémů českého účetnictví je jeho úzká vazba na daň z příjmů a naopak u mezinárodního účetního systému IAS/IFRS k potřebám investorů, věřitelů a uživatelů dat.

Odlišnosti obou účetních systémů samozřejmě ovlivňují i vypovídací schopnost výkazu finančního účetnictví. Tyto odlišnosti mezi oběma účetními systémy byly porovnány na příkladu společnosti Panasonic, s. r. o.

V rámci tohoto porovnání bylo vybráno více položek z rozvahy společnosti, které byly převedeny dle požadavků ČPN a dle požadavků IAS/IFRS. Odlišnosti obou účetních systémů se projevily při srovnání jednotlivých položek. Podle finanční analýzy u vybraného podniku lze konstatovat, že ČR se chce přiblížit svými účetními právními normami členským státům Evropské unie a zároveň přistoupit k používání mezinárodního účetního systému IAS/IFRS. Tento přístup by našim firmám pomohl k lepší konkurenceschopnosti na evropských trzích.

Seznam tabulek

Tab. č. 1: Metody a doby odepisování ve společnosti Panasonic, s. r. o.	41
Tab. č. 2: Komparace ocenění v okamžiku pořízení ve společnosti Panasonic.....	46
Tab. č. 3: Komparace ocenění k rozvahovému dni podle ČPN a IAS/IFRS	49
Tab. č. 4: Srovnání základních položek rozvahy společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IFRS, v tis. Kč	53
Tab. č. 5: Odchylyky položek v rozvaze společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IAS/IFRS, v tis. Kč a %	53
Tab. č. 6: Výpočet vybraných ukazatelů společnosti Panasonic za rok 2016 dle ČPN a dle IAS/IFRS	55

Seznam obrázků

Obr. č. 1: Typy dlouhodobého majetku	12
Obr. č. 2: Typy oceňování dlouhodobého majetku	14
Obr. č. 3: Hmotný hodnotný majetek	26
Obr. č. 4: Grafické znázornění ukazatel rentability aktiv – ROA	56
Obr. č. 5: Grafické znázornění ukazatele obratu celkových aktiv	57
Obr. č. 6: Grafické znázornění ukazatele vlastnického rizika	58
Obr. č. 7: Grafické znázornění ukazatele překapitalizace	58

Seznam použitých zkratk

B. V. - Vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (společnost s ručením omezeným)

ČNB - Česká národní banka

ČPN – České právní normy

ČR – Česká republika

EHS – Evropské hospodářské společenství

EU – Evropská unie

DNHM – Dlouhodobý nehmotný majetek

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DFM – Dlouhodobý finanční majetek

DPH – Daň z přidané hodnoty

DVD – Digital Video Disc

FIFO – First in – first on

IAS – International Accounting Standards

IASC – International Accounting Standards Committee

IAS/IFRS – International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards

Kč – Koruna česká

LCD - Liquid Crystal Display

LCM – Lower of Cost or Market

LIFO – Last in – first on

LTD – Limited Liability Company (společnost s ručením omezeným)

např. – například

ROA – Return on assets

s. r.o. – Společnost s ručením umezeným

SFAC – Statements of Financial Accounting Concepts

US GAAP – United States Generally Accepted Accounting Principles

USA – United States of America (Spojené státy americké)

ZDP – Zákon o dani z příjmu č. 563/1992 Sb.

Seznam použité literatury

Veřejný rejstřík a Sbírka listin, justice.cz [online] [cit. 2018-04-09]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=153542&typ=UPLNY>

Veřejný rejstřík a Sbírka listin, justice.cz [online] [cit. 2018-02-13]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49300775&subjektId=153542&spis=480100>

[online] [cit. 2016-04-20]. Dostupné z: <http://www.panasonic.com/cz/tovarny-v-cr.html>

[online] [cit. 2016-04-20]. Dostupné z: <http://www.panasonic.com/cz/tovarny-v-cr/cestina/o-spolecnosti.html>

[online] [cit. 2018-04-01]. Dostupné z: <https://www.panasonic.com/cz/corporate/profil-spolecnosti/history.html>

[online] [cit. 2018-04-01]. Dostupné z: <http://www.czechtop100.cz/zebricky-firem/nejvyznamnejsi-firmy/100-nejvyznamnejsich-firem-cr.html>

ČERVENÝ, Josef. Finanční účetnictví. Plzeň: Západočeská univerzita, 2014, 84 s. ISBN 978-80-261-0458-2

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: Bizbooks, 2014, 327 s. ISBN 978-80-265-0149-7

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

FICBAUER, Jiří. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, s.r.o., 2016, 176 s. ISBN 978-80-214-5390-6

FICBAUER, Jiří, FICBAUER, David. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. Ostrava: Key Publishing, 2012, 172 s. ISBN 978-80-7418-143-6

HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 1: základní kurz*. Praha: Grada, 2010, 144 s. ISBN 978-80-247-3384-5

HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. Praha: Grada, 2010, 231 s. ISBN 978-80-247-3516-0

- HINKE, Jana. *IAS/IFRS a vykazání finanční pozice podniku*. Praha: Nakladatelství Alfa, 2013, 142 s. ISBN 978-80-87197-6-3
- JÍLEK, Josef, SVOBODOVÁ, Jitka. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013*. Praha: Grada, 2010, 448 s. ISBN 978-80-247-4710-1
- KOVANICOVÁ, Dana. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Polygon, 2004, 284 s. ISBN 80-7273-095-9
- KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví: světový koncept IFRS/IAS*. Praha: Bova Polygon, 2005, 526 s. ISBN 80-7273-129-7
- KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2012, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5
- KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX, 2009, 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0
- LANDA, Martin. *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Key Publishing, 2008, 324 s. ISBN 978-80-87071-85-4
- LANDA, Martin. *Podnikové účetnictví*. Ostrava: Key Publishing, 2014, 318 s. ISBN 978-80-7418-219-8
- MLÁDEK, Robert. *Postupy účtování podle IFRS = IFRS policies and procedures*. Praha: Leges, 2009, 351 s. ISBN 978-80-87212-13-4
- MRŠTÍK, Miloš a kol. *Metody oceňování podniku: proces ocenění – základní metody a postupy*. Praha: Ekopress, 2011, 494 s. ISBN 978-80-86929-67-5
- SKÁLOVÁ, Jana a kol. *Podvojně účetnictví 2018*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2018, 192 s. ISBN 978-80-271-0868-8
- STROUHAL, Jiří a kol. *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1
- SVÁČINA, Pavel. *Oceňování nehmotných aktiv*. Praha: Ekopress, 2010, 214 s. ISBN 978-80-86929-62-0
- ŠRÁMKOVÁ, Alice, JANOUŠKOVÁ, Martina, VOJÁČKOVÁ, Helena. *IAS/IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace*. Praha: Institut certifikace účetních, 2009, 408 s. ISBN 978-80-86716-61-9

ŠRÁMKOVÁ, Alice, JANOŠKOVÁ, Martina. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace*. Praha: Institut certifikace účetních a. s., 2015, 329 s. ISBN 978-80-86716-99-2

ÚZ 1244. *Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., o účetnictví*, Ostrava: Nakladatelství Sagit, 2018, 192 s. ISBN 978-80-7488-278-4

Seznam příloh

Příloha A: Oceňování bilančních položek

Příloha B: Přehled vydaných mezinárodních standardů IAS/IFRS

Příloha C: Oceňovací základny dle IAS/IFRS

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o

.

Příloha A: Oceňování bilančních položek

Rozvahová položka	Při pořízení	K rozvahovému dni
Dlouhodobý nehmotný majetek	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena/vlastní náklady	zůstatková cena nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena/vlastní náklady	zůstatková cena nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)
Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena/vlastní náklady	nižší z hodnot (pořizovací cena/reprodukční cena/vlastní náklady vs. tržní cena)
Podíly – rozhodující vliv	pořizovací cena	ekvivalenční ocenění
Podíly – podstatný vliv	pořizovací cena	ekvivalenční ocenění
Realizovatelné cenné papíry	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena	reálná hodnota
Nakupované zásoby	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena	nižší z hodnot (pořizovací cena/reprodukční cena versus tržní cena)
Zásoby vlastní výroby	vlastní náklady/reprodukční pořizovací cena	
Pohledávky	jmenovitá hodnota/ pořizovací cena	nižší z hodnot (jmenovitá hodnota/pořizovací cena vs. tržní cena) nebo reálná hodnota (derivátové kontrakty a pohledávky zajištěné deriváty)
Peníze a ceniny	jmenovitá hodnota	
Majetkové cenné papíry k obchodování	pořizovací cena/reprodukční pořizovací cena	reálná hodnota
Akciový kapitál	jmenovitá hodnota	
Vydané dluhopisy	jmenovitá hodnota	
Závazky	jmenovitá hodnota	jmenovitá hodnota nebo reálná hodnota (derivátové kontrakty a závazky zajištěné deriváty)

Zdroj: Strouhal a kol., 2013

Příloha B: Přehled vydaných mezinárodních standardů IAS/IFRS

Přehled vydaných mezinárodních standardů v roce 2017			
IAS 1	Sestavování a zveřejňování účetní závěrky Presentation of Financial Statements	IAS 28	Investice do přidružených podniků Accounting for Investments in Associates
IAS 2	Zásoby Inventories	IAS 29	Vykazování v hyperinflačních ekonomikách Financial Reporting in Hyperinflationary Economics
IAS 7	Výkaz peněžních toků Statement of Cash Flows	IAS 32	Finanční nástroje: vykazování Financial Instruments: Presentation
IAS 8	Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby Accounting Policies Changes in Accounting Estimates and Errors	IAS 33	Zisk na akcii Earnings Per Share
IAS 10	Události po rozvahovém dni Events After the Balance Sheet Date	IAS 34	Mezitímní účetní výkaznictví Interim Financial Reporting
IAS 12	Daně ze zisku Income Taxes	IAS 36	Snížení hodnoty aktiv Impairment of Assets
IAS 16	Pozemky, budovy a zařízení Property, Plant and Equipment	IAS 38	Nehmotná aktiva Intangible Assets
IAS 17	Leasingy (bude zrušen od 1. 1. 2019 standardem IFRS 16) Leases	IAS 39	Finanční nástroje: účtování a oceňování Financial Instruments: Recognition and Measurement
IAS 19	Zaměstnanecké požitky Employee Benefits	IAS 40	Investice do nemovitostí Investment Property
IAS 20	Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	IAS 41	Zemědělství Agriculture
IAS 21	Dopady změn měnových kurzů The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	IFRS 1	První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
IAS 23	Výpůjční náklady Borrowing Costs	IFRS 2	Úhrady vázané na akcie Share-based Payment
IAS 24	Zveřejnění spřízněných stran Related Party Disclosures	IFRS 3	Podnikové kombinace Business Combination
IAS 26	Penzijní plány Accounting and Reporting by Retirement	IFRS 4	Pojistné smlouvy Insurance Contracts
IAS 27	Konsolidovaná a individuální účetní závěrka Consolidated and Separate Financial Statements	IFRS 5	Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operation

IFRS 6	Průzkum a hodnocení nerostných zdrojů Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	IFRS 12	Zveřejnění účasti v jiných účetních jednotkách Disclosure of Items in Other Entities
IFRS 7	Finanční nástroje: Zveřejňování Financial Instruments: Disclosures	IFRS 13	Oceňování ve fair value Fair Value Measurement
IFRS 8	Provozní segmenty Operating segments	IFRS 14	Časové rozlišení při cenové regulaci Regulatory Deferral Accounts
IFRS 9	Finanční nástroje Financial Instruments	IFRS 15	Výnosy ze smluv se zákazníky Revenue from Contracts with Customers
IFRS 10	Konsolidovaná účetní závěrka Consolidates Financial Statements	IFRS 16	Leasingy Leases
IFRS 11	Společná uspořádání Joint Arrangements		

Zdroj: Dvořáková, 2017

Příloha B: Přehled vydaných interpretací mezinárodních standardů IAS/IFRS

Přehled vydaných interpretací v roce 2017			
SIC 7	Zavedení eura Introduction of the Euro	IFRIC 5	Práva a podíly ve fondech pro vyřazení, rekultivaci a životní prostředí Rights to Interests Arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds
SIC 10	Státní podpora bez specifické vazby k provozním činnostem Government Assistance – No Specific Relation to Operating Activities	IFRIC 6	Závazky vzniklé z účasti na specifických trzích – odpad (likvidace odpadu) z elektrických a elektronických zařízení Liabilities Arising from Participating in a Specific Market – Waste Electrical and Electronic Equipment
SIC 25	Daně ze zisku – změny v daňovém statutu podniku nebo jeho akcionářů Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders	IFRIC 7	Aplikace přístupu přepracování podle IAS 29 – Vykazování v hyperinflačních ekonomikách Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economics
SIC 29	Zveřejňování – ujednání o poskytování licenčních služeb Disclosure-Service Concession Arrangements	IFRIC 10	Mezitímní účetní závěrka a snížení hodnoty Interim Financial Reporting and Impairment
SIC 32	Nehmotná aktiva – náklady na webové stránky Intangible Assets-Web Site Costs	IFRIC 12	Dohody o poskytování servisních služeb Service Concession Arrangements
IFRIC 1	Změny v existujících závazcích souvisejících s vyřazením, rekultivací a podobných závazcích Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	IFRIC 14	IAS 19 – Limit u aktiv z definovaných požitků, minimální požadavky na financování a jejich vzájemné souvislosti IAS 19 – The limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction
IFRIC 2	Členské podíly v družstvech a podobné nástroje Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	IFRIC 16	Zajištění čisté cizoměnové investic Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation

IFRIC 17	Rozdělování nepeněžních aktiv vlastníkům Distributions of Non-cash Assets to Owners	IFRIC 20	Náklady na odklizení skrývky v produkční fázi povrchového dolu Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine
IFRIC 19	Vypořádání finančních závazků kapitálovými nástroji Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments	IFRIC 21	Odvody Levies

Zdroj: Dvořáková, 2017

Příloha C: Oceňovací základny dle IAS/IFRS

Oceňovací základna	Charakteristika
Zůstatková hodnota	Zůstatková hodnota finančního aktiva nebo finančního závazku je částka, ve které je finanční aktivum nebo finanční závazek oceňováno při prvotním vykázání, minus splacená část jistiny, plus nebo minus kumulovaná amortizace rozdílu mezi částkou při prvotním vykázání a částkou při splatnosti při použití metody efektivní úrokové míry, po odečtení snížení z důvodu snížení hodnoty nebo nesplatnosti (přímé nebo prostřednictvím opravného účtu).
Domnělá pořizovací cena	Částka použitá jako náhrada pořizovací ceny nebo pořizovací ceny snížené o opravy k určitému datu. Následné odpisování předpokládá, že společnost původně uznala aktivum nebo závazek k určitému datu a jeho pořizovací cena byla rovna domnělé pořizovací ceně.
Specifická hodnota pro společnost	Současná hodnota peněžních toků, o nichž společnost předpokládá, že budou získány z pokračujícího užívání aktiva a jeho vyřazení na konci doby jeho životnosti nebo vzniknou vypořádáním závazku.
Fair value	Částka, za kterou může být aktivum směřeno nebo závazek vypořádán mezi znalými, ochotnými stranami v nespřízněné transakci za obvyklých podmínek.
Fair value snížená o náklady spojené s prodejem	Částka, za kterou je možné získat z prodeje aktiva nebo peněžotvorné jednotky v nespřízněné transakci mezi znalými, ochotnými stranami, snížená o náklady na vyřazení.
Čistá realizovatelná hodnota	Odhadovaná prodejní cena při běžném obchodování snížená o odhadované náklady na dokončení a odhadované náklady nezbytné k uskutečnění prodeje.
Hodnota z užívání	Současná hodnota odhadovaných peněžních toků, které se očekávají z aktiva nebo peněžotvorné jednotky.
Zpětně získatelná částka	Vyšší částka z fair value aktiva snížené o náklady spojené s prodejem a jeho hodnoty z užívání.
Ocenění ekvivalencí	Účetní metoda, při které je investice prvotně vykázána v pořizovací ceně a poté upravována o poakviziční změny investorova podílu na čistých aktivech nabyté společnosti. Zisk nebo ztráta investora zahrnuje investorův podíl na zisku nebo ztrátě nabyté společnosti.

Zdroj: Krupová, 2009

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

ROZVAHA
v plném rozsahu
k 31. prosinci 2016
(v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
U Panasonicu 1068/1, Skvrňany
301 00 Plzeň
Česká republika

Identifikační číslo
648 33 054

Označ.	AKTIVA	řád	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	1	13 134 425	-3 014 108	10 120 317	9 571 989
B.	Dlouhodobý majetek	2	3 670 609	-2 669 483	1 001 026	1 061 283
B.I	Dlouhodobý nehmotný majetek	3	121 016	- 117 608	3 408	137
B.I.2	Ocenitelná práva	4	121 016	- 117 608	3 408	137
B.I.2.1	Software	5	121 016	- 117 608	3 408	137
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	6	3 549 493	-2 551 875	997 618	1 061 146
B.II.1.	Pozemky a stavby	7	1 560 189	- 628 833	931 356	998 772
B.II.1.1.	Pozemky	8	50 063		50 063	50 063
B.II.1.2.	Stavby	9	1 510 126	- 628 833	881 293	948 709
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	10	1 981 918	-1 923 042	58 876	51 902
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	11	7 386		7 386	10 472
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	12				90
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	13	7 386		7 386	10 382

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Rozvaha

k 31 prosinci 2016

Označ.	AKTIVA	řád	Běžné účetní období			Minulé účetní
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
			1	2	3	4
a	b	c				
C.	Oběžná aktiva	14	9 432 677	- 330 341	9 102 336	8 493 738
C.I	Zásoby	15	1 628 218	- 330 309	1 297 909	1 149 373
C.I.1.	Materiál	16	1 319 539	- 259 099	1 060 440	988 351
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	17	48 812	- 8 105	40 707	69 122
C.I.3.	Výrobky a zboží	18	259 867	- 63 105	196 762	91 900
C.I.3.1.	Výrobky	19	138 654	- 15 614	123 040	57 214
C.I.3.2.	Zboží	20	121 213	- 47 491	73 722	34 686
C.II	Pohledávky	21	7 785 228	- 32	7 785 196	7 328 762
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	22	7 785 228	- 32	7 785 196	7 328 762
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	23	1 014 903	- 32	1 014 871	1 260 484
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	24	6 697 413		6 697 413	5 946 013
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	25	72 912		72 912	122 265
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	26				52 878
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	27	1 531		1 531	1 811
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	28	5 627		5 627	18 383
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	29	65 754		65 754	49 193
C.IV.	Peněžní prostředky	30	19 231		19 231	15 603
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	31	183		183	124
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	32	19 048		19 048	15 479
D.	Časové rozlišení aktiv	33	31 239	- 14 284	16 955	16 968
D.1	Náklady příštích období	34	31 239	- 14 284	16 955	16 968

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Rozvaha

k 31 prosinci 2016

Označ.	PASIVA	řád	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM	35	10 120 317	9 571 989
A.	Vlastní kapitál	36	6 008 321	5 643 286
A.I.	Základní kapitál	37	2 414 000	2 414 000
A.I.1	Základní kapitál	38	2 414 000	2 414 000
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	39	1 634 412	1 634 412
A.II.2.	Kapitálové fondy	40	1 634 412	1 634 412
A.II.2.1	Ostatní kapitálové fondy	41	1 634 412	1 634 412
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	42	1 428 462	1 317 522
A.IV.1	Nerozdělený zisk minulých let	43	1 428 462	1 317 522
A.V	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	44	531 447	277 351
B. + C.	Cizí zdroje	45	4 110 928	3 927 769
B.	Rezervy	46	1 597 276	1 867 759
B.4.	Ostatní rezervy	47	1 597 276	1 857 759
C.	Závazky	48	2 513 652	2 070 010
C.II.	Krátkodobé závazky	49	2 513 652	2 070 010
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	50	2 099 737	1 658 698
C.II.8	Závazky ostatní	51	413 915	411 312
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	52	21 755	20 681
C.II.8.4	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	53	13 104	11 783
C.II.8.5	Stát - daňové závazky a dotace	54	20 080	5 674
C.II.8.6	Dohadné účty pasivní	55	357 239	371 442
C.II.8.7.	Jiné závazky	56	1 737	1 732
D.	Časové rozlišení pasiv	57	1 068	936
D.1.	Výdaje příštích období	58	1 068	936

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
druhové členění
 za rok končící 31. prosincem 2016
 (v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

J.Panasoniku 1066/1, Skvrňany

301 00 Plzeň

Česká republika

Identifikační číslo

648 33 054

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	řád	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	1	2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	1	16 127 874	16 764 572
II.	Tržby za prodej zboží	2	132 778	401 103
A.	Výkonová spotřeba	3	16 305 371	16 631 047
A.1	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	98 971	315 909
A.2	Spotřeba materiálu a energie	5	12 533 188	13 191 581
A.3	Služby	6	2 673 212	3 023 557
B	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-47 704	9 086
C	Aktivace (-)	8	-4 305	- 8 149
D	Osobní náklady	9	528 367	507 405
D.1	Mzdové náklady	10	378 725	363 906
D.2	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	149 642	143 499
D.2.1	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	128 094	121 956
D.2.2	Ostatní náklady	13	21 548	21 543
E	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	253 461	42 631
E.1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	152 851	181 320
E.1.1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	214 670	223 895
E.1.2	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	-62 019	- 42 575
E.2	Úpravy hodnot zásob	18	118 694	- 125 333
E.3	Úpravy hodnot pohledávek	19	- 17 884	- 13 356
III	Ostatní provozní výnosy	20	126 899	239 769
III.1	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	1 058	579
III.2	Tržby z prodaného materiálu	22	89 483	192 996
III.3	Jiné provozní výnosy	23	36 348	46 191
F	Ostatní provozní náklady	24	- 159 301	13 537
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		20
F.2	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	95 752	203 997
F.3	Daně a poplatky	27	1 800	1 887
F.4	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	- 260 483	- 193 798
F.5	Jiné provozní náklady	29	3 630	1 431
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	511 662	309 887

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty - druhové členění

za rok končící 31 prosincem 2016

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	řád	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	1	2
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	31	455	561
VI.1	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládané nebo ovládaná osoba	32	444	547
VI.2	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	33	11	14
VII	Ostatní finanční výnosy	34	361 785	481 196
K	Ostatní finanční náklady	35	342 031	514 263
*	Finanční výsledek hospodaření	36	20 189	- 32 606
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	37	531 861	277 381
L.	Daň z příjmů	38	404	30
L.1.	Daň z příjmů splatná	39	404	30
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	40	531 447	277 361
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	41	531 447	277 361
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	42	16 749 771	17 887 201

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH
za rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

U. Panasonicu 1068/1, Skvrňany

301 00 Plzeň

Česká republika

Identifikační číslo

648 33 054

	Běžné účetní období	Minulé účetní období
P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	16 603	16 920
Z: Účetní zisk nebo ztráta z provozní činnosti před zdaněním	511 662	309 887
A.1 Úpravy o nepeněžní operace	- 7 792	- 151 442
A.1.1 Odpisy stálých aktiv	214 670	223 895
A.1.2 Změna stavu:	- 221 692	- 375 062
A.1.2.2 rezerv a opravných položek v provozní oblasti	- 221 692	- 375 062
A.1.3 Zisk(-) ztráta(+) z prodeje stálých aktiv	- 1 068	- 559
A.1.4 Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	298	284
A*. Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami pracovního kapitálu, finančními a mimořádnými položkami	603 870	158 446
A.2 Změna potřeby pracovního kapitálu	504 218	- 380 148
A.2.1 Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, aktivních dohadných účtů a časového rozlišení	331 759	394 516
A.2.2 Změna stavu kr. závazků z provozní činnosti, pasivních dohadných účtů a časového rozlišení	439 689	- 948 722
A.2.3 Změna stavu zásob	- 267 230	194 058
A.** Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, finančními a mimořádnými položkami	1 008 088	- 221 703
A.4 Přijaté úroky	448	550
A.5 Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulé období	- 404	- 30
A.6 Ostatní finanční příjmy a výdaje	837	33 705
A.*** Čistý peněžní tok z provozní činnosti	1 008 969	- 187 478
Peněžní toky z investiční činnosti		
B.1 Nabytí stálých aktiv	- 88 605	- 175 095
B.1.1 Nabytí dlouhodobého hmotného majetku	- 84 704	- 171 925
B.1.2 Nabytí dlouhodobého nehmotného majetku	- 3 901	- 3 170
B.2 Příjmy z prodeje stálých aktiv	1 068	579
B.2.1 Příjmy z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	1 068	579
B.*** Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	- 87 537	- 174 516
Peněžní toky z finančních činností		
C.1 Změna stavu dlouhodobých, popř. krátkodobých závazků z finanční oblasti	- 751 393	1 085 995
C.2 Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky	- 166 411	- 725 326
C.2.6 Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně a tantiémy	- 166 411	- 725 326
C.*** Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	- 917 804	360 669
F. Čistá zvýšení nebo snížení peněžních prostředků	3 628	- 1 325
R. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období	19 231	16 603

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

za rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

U Panasonicu 1068/1, Skvrňany

301 00 Pízeň

Česká republika

Identifikační číslo

648 33 054

	Základní kapitál	Ostatní kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Ostatní rezervní fondy	Výsledek hospodaření min. let a výsledek hospodaření běžného účetního období	Celkem
Zůstatek k 1.1.2016	2 414 000	1 634 412	--	--	1 594 873	5 643 285
Podíly na zisku	--	--	--	--	-166 411	-166 411
Výsledek hospodaření za běžný rok	--	--	--	--	531 447	531 447
Zůstatek k 31.12.2016	2 414 000	1 634 412	--	--	1 959 909	6 008 321

	Základní kapitál	Ostatní kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Ostatní rezervní fondy	Výsledek hospodaření min. let a výsledek hospodaření běžného účetního období	Celkem
Zůstatek k 1.1.2015	2 414 000	1 634 412	64 970	677 785	1 365 062	6 156 229
Čerpání fondů	--	--	--	-677 785	677 785	--
Podíly na zisku	--	--	--	--	-725 326	-725 326
Změna oceňovacích rozdíků	--	--	-64 970	--	--	-64 970
Zaokrouhlení	--	--	--	--	1	1
Výsledek hospodaření za běžný rok	--	--	--	--	277 351	277 351
Zůstatek k 31.12.2015	2 414 000	1 634 412	--	--	1 594 873	5 643 285

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

1. Charakteristika a hlavní aktivity

Vznik a charakteristika společnosti

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o. („společnost“) vznikla dne 13. března 1996 zapsáním do obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Plzni, spisová značka C 7469.

Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba barevných televizorů pod obchodní značkou Panasonic. Společnost vyrábí televizory s plochou obrazovkou typu LCD (Liquid Crystal Display) a Blu-Ray přehrávače a rekordéry (BRD). Společnost také zajišťuje dodávky náhradních dílů pro evropský trh.

Vlastníci společnosti

90% obchodní podíl ve společnosti vlastní PANASONIC EUROPE LTD., se sídlem Willoughby Road, Bracknell, Berks RG 12 8FP, Spojené království Velké Británie a Severního Irsku a 10% obchodní podíl ve společnosti vlastní Panasonic Holding (Netherlands) B.V., se sídlem 1077XV Amsterdam, Zuidplein, Nizozemské království.

Sídlo společnosti

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
U Panasoniku 1068/1, Skvrňany
301 00 Plzeň

Identifikační číslo

648 33 054

Jednatelé společnosti

Yasunari Anan
Koichiro Sumi

Jménem společnosti jsou oprávněni jednat jednatelé, a to každý z nich samostatně.

Organizační struktura

Společnost má vlastní útvary obchodního a výrobního plánování, plánování výroby, výroby, technického, výrobního inženýringu, kontroly kvality, nákupu, logistiky, skladů, zákaznického servisu, personálního oddělení, financí a účetnictví, právního oddělení a informačních technologií. Vývoj a výzkum zajišťuje pro společnost její ultimátní mateřská společnost (tj. mateřská společnost její mateřské společnosti) Panasonic Corporation, Osaka, Japonsko.

Změny v obchodním rejstříku

V roce 2016 byly provedeny následující změny:

Dne 15. září 2016 byl z funkce jednatele odvolán Takao Okochi. Tato změna byla do obchodního rejstříku zapsána dne 21. října 2016.

Dne 16. září 2016 byl do funkce jednatele společnosti jmenován Koichiro Sumi. Tato změna byla do obchodního rejstříku zapsána dne 21. října 2016.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

Konsolidovaná účetní závěrka

Konsolidovanou účetní závěrku nejširší skupiny účetních jednotek, ke které společnost jako konsolidovaná účetní jednotka patří, sestavuje Panasonic Corporation se sídlem 1006, Oaza Kadoma, Kadoma, Osaka 571-8501, Japonsko. Tato konsolidovaná účetní závěrka je veřejně přístupná na webových stránkách společnosti Panasonic Corporation.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

2. Zásadní účetní postupy používané společností

(a) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek je evidován v pořizovací ceně. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 60 tis. Kč není vykazován v rozvaze a je účtován do nákladů v roce jeho pořízení.

Ocenění dlouhodobého majetku vlastní výroby zahrnuje přímý materiál, přímé mzdy a režijní náklady přímo spojené s jeho výrobou do doby jeho aktivace.

V následující tabulce jsou uvedeny metody a doby odpisování podle skupin majetku:

Majetek	Metoda	Doba odepisování
Budovy a stavby	Lineární	20 - 30 let
Stroje a zařízení	Lineární	3 - 15 let
Dopravní prostředky	Lineární	5 roky
Software	Lineární	3 - 4 roky
Formy a štočky	Lineární	13 měsíců

Odpisy jsou ve výkazu zisku a ztráty vykázány v položce „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé“.

(b) Zásoby

Nakupované zásoby jsou oceňovány pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady – zejména celní poplatky, dopravné a skladovací poplatky. Cena pořízení je stanovena ve standardních cenách se zohledněním cenových odchylek ke skutečným pořizovacím cenám.

Nedokončená výroba a hotové výrobky jsou oceňovány v cenách, které zahrnují cenu materiálu, přímé mzdy a proporcionální část výrobních režijních nákladů podle stavu rozpracovanosti.

(c) Stanovení opravných položek a rezerv

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku jsou tvořeny na základě analýzy rozdílů mezi současnou tržní hodnotou majetku a účetní zůstatkovou cenou. Tvorba a zúčtování opravných položek je vykázána ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné“.

Pohledávky

Společnost stanoví opravné položky pro pochybné pohledávky podle vlastní analýzy platební

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016

(v tisících Kč)

schopnosti svých zákazníků. Tvorba a zúčtování opravných položek je vykázána ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot pohledávek“.

Zásoby

Opravné položky jsou vytvářeny v případech, kdy ocenění použité v účetnictví je přechodně vyšší než současná tržní hodnota příslušných zásob. Specifická opravná položka je vytvářena na fyzicky poškozený a nadbytečný materiál. Tvorba a zúčtování opravných položek je vykázána ve výkazu zisku a ztráty v položce „Úpravy hodnot zásob“.

Rezervy

Společnost tvoří rezervu především na nevyčerpanou dovolenou, rezervu na mzdový bonus, rezervu na reklamace výrobků, rezervu na nepotřebné objednávky materiálu, rezervu na reklamu, propagaci a prodejní podporu a rezervu na licenční poplatky za využití patentů.

(d) Přepočty cizích měn

Společnost používá pro přepočet cizích měn pevný čtvrtletní kurz, který se stanovuje na základě kurzu ČNB platného první den daného čtvrtletí. Aktiva a pasiva v zahraniční měně jsou k rozvahovému dni přepočítávána podle oficiálního kurzu ČNB. Nerealizované zisky a ztráty jsou zachyceny v hospodářském výsledku.

(e) Deriváty

Deriváty k obchodování

Finanční deriváty držené za účelem obchodování jsou vykazovány v reálných hodnotách a zisky (ztráty) ze změny jejich reálných hodnot jsou zahrnuty ve výnosech nebo nákladech.

Zajišťovací deriváty

Zajišťovací deriváty jsou používány k zajištění rizika změny reálné hodnoty vykázaných aktiv a pasiv nebo k zajištění rizika změn peněžních toků plynoucích z budoucích aktiv a pasiv nebo právně vnitřních smluvních vztahů, či očekávaných transakcí. Změna reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající efektivní části zajištění je vykázána jako součást vlastního kapitálu v položce "Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků".

(f) Výzkum a vývoj

Tyto náklady jsou účtovány do výkazu zisku a ztráty v období, ve kterém byly vynaloženy.

(g) Najatý majetek

Společnost účtuje o najatém majetku tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů rovnoměrně po dobu trvání nájmu. Při ukončení nájmu a uplatnění možnosti odkupu je předmět leasingu zařazen do majetku v kupní ceně.

(h) Daň z příjmů

Daň z příjmů za dané období se skládá ze splatné daně a ze změny stavu v odložené dani.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

Splatná daň zahrnuje odhad daně vypočtený z daňového základu s použitím daňové sazby platné v běžném roce a veškeré doměrky a vratky za minulá období.

Odložená daň vychází z veškerých dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv s použitím očekávané daňové sazby platné pro následující období.

O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že bude v následujících účetních obdobích uplatněna.

(i) Klasifikace závazků

Společnost klasifikuje část dlouhodobých závazků, bankovních úvěrů a finančních výpomocí, jejichž doba splatnosti je kratší než jeden rok vzhledem k rozvahovému dni, jako krátkodobé.

(j) Použití odhadů

Sestavení účetní závěrky vyžaduje, aby vedení společnosti používalo odhady a předpoklady, jež mají vliv na vykazované hodnoty majetku a závazků k datu účetní závěrky a na vykazovanou výši výnosů a nákladů za sledované období. Vedení společnosti stanovilo tyto odhady a předpoklady na základě všech jemu dostupných relevantních informací. Nicméně, jak vyplývá z podstaty odhadu, skutečné hodnoty v budoucnu se mohou od těchto odhadů odlišovat.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

3. Dlouhodobý majetek

(a) Dlouhodobý nehmotný majetek

2016	Zřizovací výdaje	Software	Celkem
Pořizovací cena			
Zůstatek k 1.1.2016	12 202	116 903	129 105
Přírůstky	--	4 306	4 306
Úbytky	12 202	193	12 395
Přeúčtování	--	--	--
Zůstatek k 31.12.2016	--	121 016	121 016
Oprávký			
Zůstatek k 1.1.2016	12 202	114 804	127 006
Odpisy	--	2 041	2 041
Oprávký k úbytkům	12 202	193	12 395
Zůstatek k 31.12.2016	--	116 652	116 652
Opravné položky			
Opravné položky 1.1.2016	--	1 962	1 962
Změna opravné položky	--	-1 006	-1 006
Opravné položky 31.12.2016	--	956	956
Zůstatková hodnota 1.1.2016	--	137	137
Zůstatková hodnota 31.12.2016	--	3 408	3 408

2015	Zřizovací výdaje	Software	Celkem
Pořizovací cena			
Zůstatek k 1.1.2015	12 202	121 099	133 301
Přírůstky	--	2 888	2 888
Úbytky	--	7 225	7 225
Přeúčtování	--	141	141
Zůstatek k 31.12.2015	12 202	116 903	129 105
Oprávký			
Zůstatek k 1.1.2015	12 202	120 512	132 714
Odpisy	--	1 517	1 517
Oprávký k úbytkům	--	7 225	7 225
Zůstatek k 31.12.2015	12 202	114 804	127 006
Opravné položky			
Opravné položky 1.1.2015	--	587	587
Změna opravné položky	--	1 375	1 375
Opravné položky 31.12.2015	--	1 962	1 962
Zůstatková hodnota 1.1.2015	--	--	--
Zůstatková hodnota 31.12.2015	--	137	137

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

(b) Dlouhodobý hmotný majetek

2016	Pozemky	Stavby	Stroje a zařízení	Dopravní prostřed.	Nedok. hmotný majetek	Zálohy	Celkem
Pořizovací cena							
Zůstatek k 1.1.2016	50 063	1 502 701	1 997 144	3 553	10 382	90	3 563 933
Přírůstky	--	7 301	73 107	592	7 385	--	88 385
Úbytky	--	--	102 049	776	--	--	102 825
Přeúčtování	--	124	10 347	--	-10 381	-90	--
Zůstatek k 31.12.2016	50 063	1 510 126	1 978 549	3 369	7 386	--	3 549 493
Oprávký							
Zůstatek k 1.1.2016	--	519 622	1 793 290	3 141	--	--	2 316 053
Odpisy	--	77 603	134 880	146	--	--	212 629
Oprávký k úbytkům	--	--	101 752	776	--	--	102 528
Zůstatek k 31.12.2016	--	597 225	1 826 418	2 511	--	--	2 426 154
Opravné položky							
Opravné pol. 1.1.2016	--	34 370	151 952	412	--	--	186 734
Změna opravné položky	--	-2 762	-58 134	-117	--	--	-61 013
Opravné pol. 31.12.2016	--	31 608	93 818	295	--	--	125 721
Zůst. hodn. 1.1.2016	50 063	948 709	51 902	--	10 382	90	1 061 146
Zůst.hodn. 31.12.2016	50 063	881 293	58 313	563	7 386	--	997 618

Společnost má vytvořeny opravné položky k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku v celkové výši 126 678 tis. Kč (2015 – 188 696 tis. Kč).

Přírůstky k strojům a zařízením v roce 2016 tvořily především nové pořízené formy a přístroje.

2015	Pozemky	Stavby	Stroje a zařízení	Dopravní prostřed.	Nedok. hmotný majetek	Zálohy	Celkem
Pořizovací cena							
Zůstatek k 1.1.2015	50 063	1 492 916	1 911 538	3 553	17 706	2 215	3 447 991
Přírůstky	--	9 787	151 052	--	8 257	--	169 096
Úbytky	--	--	83 013	--	--	--	83 013
Přeúčtování	--	-2	17 567	--	-15 581	-2 125	-141
Zůstatek k 31.12.2015	50 063	1 502 701	1 997 144	3 553	10 382	90	3 563 933
Oprávký							
Zůstatek k 1.1.2015	--	442 677	1 730 685	3 028	--	--	2 176 385
Odpisy	--	76 945	145 315	118	--	--	222 378
Oprávký k úbytkům	--	--	82 710	--	--	--	82 710
Zůstatek k 31.12.2015	--	519 622	1 793 290	3 141	--	--	2 316 053
Opravné položky							
Opravné pol. 1.1.2015	--	49 301	180 853	530	--	--	230 684
Změna opravné položky	--	-14 931	-28 901	-118	--	--	-43 950
Opravné pol. 31.12.2015	--	34 370	151 952	412	--	--	186 734
Zůst. hodn. 1.1.2015	50 063	1 000 938	--	--	17 706	2 215	1 070 922
Zůst.hodn. 31.12.2015	50 063	948 709	51 902	--	10 382	90	1 061 146

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

4. Zásoby

Společnost vytvořila opravnou položku k hotovým výrobkům ve výši 15 614 tis. Kč (2015 – 8 211 tis. Kč) z důvodu jejich vyššího ocenění použitého v účetnictví než je jejich tržní hodnota.

K zásobám materiálu a nedokončené výroby byla vytvořena opravná položka ve výši 267 204 tis. Kč (2015 – 155 774 tis. Kč) a k náhradním dílům vykazovaným v rámci zboží vytvořila společnost opravnou položku v celkové výši 47 491 tis. Kč (2015 – 47 630 tis. Kč).

5. Pohledávky a závazky z obchodních vztahů a ostatní pohledávky

- (a) Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů činí 1 014 903 tis. Kč (2015 – 1 261 434 tis. Kč), ze kterých pohledávky po lhůtě splatnosti představují 128 tis. Kč (2015 – 170 tis. Kč). Opravná položka k pochybným pohledávkám k 31. prosinci 2016 činí 32 tis. Kč (2015 – 950 tis. Kč).
- (b) Krátkodobé závazky z obchodních vztahů činí 2 099 737 tis. Kč (2015 – 1 658 698 tis. Kč), ze kterých závazky po lhůtě splatnosti představují 558 tis. Kč (2015 – 5 tis. Kč).

6. Deriváty

- (a) K rozvahovému dni měla společnost otevřeny následující finanční deriváty k zajištění rizika změn budoucích peněžních toků (v tis. Kč):

Měnové forwardy	Nominální hodnota	Reálná hodnota
USD/GBP	798 574	24 254
JPY/EUR	289 949	-20 283
USD/CZK	194 856	9 097
USD/EUR	1 152 742	50 000
CZK/GBP	63 734	925
Celkem		63 993

Měnové forwardy uvedené výše jsou splatné v období od ledna do dubna 2017. Tyto finanční deriváty jsou z účetního pohledu považovány za deriváty k obchodování.

Reálná hodnota derivátů je k 31. prosinci 2016 vykázána v rámci pozice „Jiné pohledávky“ ve výši 63 993 tis. Kč, souvztažně s „Ostatními finančními výnosy“ ve stejné výši.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

b) K 31. prosinci 2015 měla společnost otevřeny následující finanční deriváty k zajištění rizika změn budoucích peněžních toků (v tis. Kč):

Měnové forwardy	Nominální hodnota	Reálná hodnota
JPY/EUR	327 986	6 116
USD/EUR	845 771	10 987
USD/GBP	781 920	28 569
USD/EUR	145 310	-360
CZK/EUR	180 686	-215
Celkem		45 096

Měnové forwardy byly splatné v období od ledna do dubna 2016. Tyto finanční deriváty byly z účetního pohledu považovány za deriváty k obchodování.

Reálná hodnota derivátů je k 31. prosinci 2015 vykázána v rámci pozice „Jiné pohledávky“ ve výši 45 096 tis. Kč, souvztažně s „Ostatními finančními výnosy“ ve stejné výši.

7. Rezervy

	Mzdové rezervy	Rezervy ostatní	Celkem
Zůstatek k 1.1.2016	58 685	1 799 074	1 857 759
Změna stavu	-1 188	-259 295	-260 483
Zůstatek k 31.12.2016	57 497	1 539 779	1 597 276

Mzdové rezervy obsahují rezervu na bonus, odstupné a rezervu na nevyčerpanou dovolenou. Ostatní rezervy představují především rezervu na reklamace výrobků, rezervu na nepotřebné objednávky materiálu, rezervu na reklamu, propagaci a prodejní podporu a rezervu na licenční poplatky za využití patentů.

8. Vlastní kapitál

O rozdělení zisku společnosti za rok 2016 prozatím nebylo rozhodnuto.

9. Zaměstnanci a vedoucí pracovníci

Průměrný počet zaměstnanců a vedoucích pracovníků a osobní náklady za rok 2016 a 2015:

2016	Počet zaměstnanců	Mzdové náklady	Náklady na sociální zabezpečení	Sociální náklady
Zaměstnanci	966	339 949	114 926	21 143
Vedoucí pracovníci	45	38 777	13 168	405
Celkem	1 011	378 725	128 094	21 548

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s. r. o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

2015	Počet zaměstnanců	Mzdové náklady	Náklady na sociální zabezpečení	Sociální náklady
Zaměstnanci	914	325 856	109 252	21 152
Vedoucí pracovníci	41	38 050	12 704	391
Celkem	955	363 906	121 956	21 543

10. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění činí 13 104 tis. Kč (2015 – 11 783 tis. Kč), ze kterých 9 128 tis. Kč (2015 – 8 642 tis. Kč) představují závazky ze sociálního zabezpečení a 3 976 tis. Kč (2015 – 3 141 tis. Kč) představují závazky ze zdravotního pojištění. Žádné z těchto závazků nejsou po lhůtě splatnosti.

11. Stát – daňové závazky a dotace

Daňové závazky činí 20 080 tis. Kč (2015 – 5 674 tis. Kč). Z toho závazky ve výši 5 150 tis. Kč (2015 – 4 582 tis. Kč) představují závazky z titulu daně z příjmů ze závislé činnosti, závazky ve výši 9 669 tis. Kč představují závazky z titulu DPH. Žádné z těchto závazků nejsou po lhůtě splatnosti.

12. Odměny a půjčky statutárním orgánům

V průběhu roku 2016 a 2015 neobdrželi jednatelé společnosti žádné odměny ani půjčky z titulu této funkce.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

13. Informace o spřízněných osobách

(a) Pohledávky a závazky z obchodních vztahů

V pohledávkách a závazcích z obchodních vztahů popsaných v bodu 5, jsou obsaženy i následující zůstatky účtů týkající se vztahů k podnikům ve skupině:

	2016		2015	
	Pohledávky	Závazky	Pohledávky	Závazky
Panasonic Corporation	5 322	406 608	8 208	400 569
Panasonic AVC Networks Kuala Lumpur Malaysia Sdn. Bhd.	19	--	12 822	86
Panasonic AVC Networks Slovakia s r o	14	--	14	--
Panasonic Europe Ltd	415	7 646	296	12 277
Panasonic Management (Thailand) Co., Ltd.	--	1 974	96	5 783
Panasonic Marketing CIS OY	2 013	--	12 438	--
Panasonic Marketing Europe, GmbH	999 202	336 375	1 200 057	237 800
Panasonic Hong Kong Co., Ltd	2 020	991 021	18 320	726 192
Panasonic Procurement Malaysia Sdn. Bhd.	410	119 404	470	44 378
Panasonic Russia, Ltd	1 447	--	154	--
Panasonic AVC Networks Vietnam Co., Ltd	55	8 473	9	7 707
Panasonic Asia Pacific Pte Ltd	--	2 942	63	4 328
China Hushi Panasonic AVC Networks Co., Ltd	--	20 370	--	14 751
Panasonic Procurement (China) Co., Ltd	--	2 874	--	--
Ostatní	711	940	315	835
Celkem	1 011 628	1 898 627	1 253 262	1 454 706

(b) Časové rozlišení pohledávek a závazků z obchodních vztahů

V rámci dohadných účtů aktivních a pasivních společnost eviduje následující pohledávky a závazky vůči podnikům ve skupině:

	2016		2015	
	Pohledávky	Závazky	Pohledávky	Závazky
Panasonic Corporation	368	188 526	205	236 260
Panasonic Europe Ltd	339	1 527	257	1 511
Panasonic Marketing Europe GmbH	2 958	104 270	16 584	69 083
Panasonic Hoog Kong Co., Ltd	--	1 396	--	396
Panasonic Procurement Malaysia Sdn. Bhd	577	27	604	546
Ostatní	306	15	707	--
Celkem	4 548	295 561	18 357	307 796

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

(c) Tržby a nákupy

	2016		2015	
	Tržby	Nákupy	Tržby	Nákupy
Panasonic Corporation	15 741	4 794 057	44 217	5 832 476
Panasonic Asia Pacific Pte Ltd	46	45 906	63	31 277
Panasonic AVC Networks Company America	--	1 907	23	1 020
Panasonic AVC Networks Kuala Lumpur Malaysia Sdn Bhd.	355	2 017	35 818	18 026
Panasonic AVC Networks Slovakia s.r.o.	55	--	356	95 556
Panasonic AVC Networks Shadong Co., Ltd	--	--	1	3 614
Panasonic de Mexico S.A. de C.V	4	410	--	- 14
Panasonic Electric Works Europe AG	--	137	--	566
Panasonic Energy Europe N.V	--	4 265	--	4 311
Panasonic Europe Ltd.	5 091	42 387	3 028	46 496
Panasonic Automotive & Industrial Systems Europe GmbH	--	5 006	--	--
Panasonic Manufacturing U.K. Ltd	2 950	--	2 763	--
Panasonic Marketing (CTS) OY	109 929	2 717	272 590	2 112
Panasonic Marketing Europe GmbH	16 124 613	743 910	16 820 539	765 047
Panasonic Management (Thailand) Co., Ltd	240	68 936	6 077	464 862
Panasonic Hong Kong Co., Ltd.	10 958	6 537 390	7 707	5 938 297
Panasonic Procurement Malaysia Sdn. Bhd.	7 969	1 166 540	2 566	589 503
Panasonic Russia, Ltd	3 344	--	3 297	--
China Hualu Panasonic AVC Networks Co., Ltd.	--	175 589	1 166	135 699
Panasonic AVC Networks Vietnam Co., Ltd.	362	156 994	16 726	22 381
Panasonic Marketing Middle East & Africa FZE	21	--	17 439	--
Panasonic South Africa (Pty), Ltd.	1 012	--	--	--
Panasonic Information System Co., Ltd	--	4 161	--	--
Panasonic Procurement (China) Co., Ltd	--	19 065	--	--
Ostatní	908	610	115	1 292
Celkem	16 283 598	13 772 004	17 234 491	13 952 521

Výše uvedené tržby představují mimo tržeb za prodej zboží a výrobků vlastní výroby i tržby z titulu poskytnutých služeb, prodeje majetku a náhradních dílů.

(d) Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba

Společnost vykazuje k 31. prosinci 2016 krátkodobou pohledávku ve skupině za společností Panasonic Finance (Europe) plc. ve výši 6 697 413 tis. Kč (2015 – 5 946 013 tis. Kč) z titulu krátkodobé úločky volných finančních prostředků.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

14. Informace o výrobním sortimentu

(a) Údaje za rok 2016:

Typ	Kategorie	Tuzemsko	Vývoz	Celkem
Vlastní výroba	LCD	1 295 490	13 272 573	14 568 063
	BRD	--	1 377 264	1 377 264
	Ostatní	2 220	138 427	140 647
	Celkem vlastní výroba	1 297 710	14 788 264	16 085 974
Náкуп a prodej	OEM LCD	--	--	--
	BRD	--	--	--
	Ostatní	12	132 766	132 778
	Celkem nákup a prodej	12	132 766	132 778
Služby	1 629	40 271	41 900	
Celkem	1 299 351	14 961 301	16 260 652	

(b) Údaje za rok 2015:

Typ	Kategorie	Tuzemsko	Vývoz	Celkem
Vlastní výroba	LCD	6 651	15 552 137	15 558 788
	BRD	--	984 433	984 433
	Ostatní	2 372	28 707	31 079
	Celkem vlastní výroba	9 023	16 565 277	16 574 300
Náкуп a prodej	OEM LCD	--	124 754	124 754
	BRD	--	63 958	63 958
	Ostatní	--	212 391	212 391
	Celkem nákup a prodej	--	401 103	401 103
Služby	--	190 272	190 272	
Celkem	9 023	17 156 652	17 165 675	

15. Daň z příjmů

(a) Běžná

Společnosti nevznikla za období roku 2016 daňová povinnost z titulu daně z příjmů (2015 – 0 tis. Kč).

(b) Odložená

V souladu s účetními postupy uvedenými v bodě 2 (h) společnost v roce 2016 a 2015 neúčtovala o odložené daňové pohledávce.

16. Garance

K 31. prosinci 2016 měla společnost poskytnutou garanci od Citibank Europe plc ve výši 26 000 tis. Kč (2015 – 26 000 tis. Kč) na krytí případného celního dluhu.

Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.

Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

17. Informace o odměnách statutárním auditorům

	2016	2015
Povinný audit	1 937	1 937
Jiné neauditorské služby	1 728	2 291
Celkem	3 665	4 228

18. Přehled o peněžních tocích

Pro účely sestavení přehledu o peněžních tocích jsou peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty definovány tak, že zahrnují peníze v pokladně, ceniny a peníze na bankovních účtech.

Zůstatek peněžních prostředků je na konci účetního období následující:

	2016	2015
Peníze v pokladně	183	124
Peníze na bankovních účtech	19 048	15 479
Peněžní prostředky	19 231	15 603

19. Podmíněné závazky

Ve Společnosti proběhla daňová kontrola za roky 2010 a 2011 daně z příjmů právnických osob. V únoru 2016 byla daňová kontrola ukončena a Společnosti byly doručeny dodatečné platební výměry. Tyto dosud nesplatné daňové pohledávky (dodatečně doměřená daň a penále) v celkové výši 668 mil. Kč Specializovaný finanční úřad zajistil zřízením zástavního práva k nemovitému majetku Společnosti. Společnost s dodatečnými platebními výměry nesouhlasí, považuje je za protiprávní a napadla je řádnými opravnými prostředky. V rámci odvolacího řízení vedeného před Specializovaným finančním úřadem byly nesplatné daňové pohledávky sníženy na 640 mil. Kč. Společnost dále pokračuje v odvolacím řízení. Vzhledem k tomu, že mnohé oblasti českého daňového práva jsou nejasné a nebyly dosud ověřeny soudní praxí, existuje nejistota v tom, jak bude tento proces pokračovat a k datu sestavení účetní závěrky nelze spolehlivě odhadnout jeho dopad na Společnost.

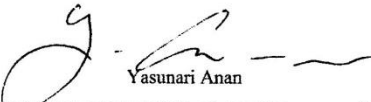
Příloha D: Účetní závěrka s přílohou společnosti Panasonic, s. r. o.

Panasonic AVC Networks Czech, s.r.o.
Příloha v účetní závěrce

Rok končící 31. prosincem 2016
(v tisících Kč)

20. Významné následné události

Vedení společnosti nejsou známy žádné významné následné události, které by ovlivnily účetní závěrku k 31. prosinci 2016.

Sestaveno dne: 15. března 2017	Podpis statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou  Yasunari Anan
---------------------------------------	--

Abstrakt

HOŘENÍ, Kateřina. *Problematika oceňování ve finančním účetnictví*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 68 s., 2016.

Klíčová slova: oceňování, české účetní předpisy, účetní standardy IAS/IFRS, ukazatele finanční analýzy

Předložená práce je zaměřena na problematiku oceňování ve finančním účetnictví dle českých předpisů a dle postupů oceňování zakotvených v mezinárodních účetních standardech IAS/IFRS. Teoretická část se zabývá charakteristikou právních předpisů a deskripcí řešení oceňování v rámci jednotlivých majetkových složek v rámci České republiky a koncepci oceňování různých majetkových položek v rámci právních předpisů IAS/IFRS.

Praktická část obsahuje charakteristiku vybrané společnosti, tj. Panasonic, s. r. o. v Plzni. Představuje její způsoby oceňování majetku ve společnosti. Na základě zjištěných podkladů dojde k porovnání odlišností v ocenění mezi účetními systémy ČR a IAS/IFRS. Po následném zjištění odlišností ve způsobu oceňování dojde k výpočtu vybraných ukazatelů finanční analýzy a zjištění vlivu na výkonnost a finanční situaci vybraného podniku.

Abstract

HOŘENÍ, Kateřina. *The problematic of appraisal in financial accounting*. Bachelor thesis. Plzeň: University of West Bohemia, Faculty of economics, 68 s., 2016.

Key words: appraisal, Czech accounting regulations, accounting standards IAS/IFRS, financial analysis indicators

The presented thesis is focused on the issue of appraisal in financial accounting according to the Czech regulations and procedures of appraisal embodied in international accounting standards IAS/IFRS. Its theoretical part deals with characterisation of regulations and describing solutions of appraisal within the bounds of particular property parts in the Czech Republic and concept of appraisal of different property items within the bounds of regulations IAS/IFRS.

The practical parts contains the profile of chosen company i.e. Panasonic, Ltd. in Pilsen. It shows the ways of company property appraisal. Based on established datas there are compared the differences in appraisal between the Czech and IAS/IFRS accounting systems. After subsequent definition of differences there has been conducted a calculation of chosen indexes of financial analysis and determining its impact on productivity and financial situation of given company.