

Projekt implementace leasingu v IS SAP ve společnosti Česká zbrojovka a.s.

Bc. Lenka Vrt'ová

Diplomová práce
2017



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lenka Vrtová**
Osobní číslo: **M15004**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt implementace leasingu v IS SAP ve společnosti Česká zbrojovka a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte problematiku implementace leasingu v IS SAP s důrazem na vykazování dle Českého účetnictví a IFRS.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost Česká zbrojovka a.s., analyzujte současný stav evidence a účtování o leasingu.
- Vypracujte projekt implementace leasingu v IS SAP ve společnosti Česká zbrojovka a.s.
- Proveďte celkové zhodnocení projektu implementace leasingu v IS SAP ve společnosti Česká zbrojovka a.s.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 4. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, 2014, 327 s. ISBN 978-80-265-0149-7.
STROUHAL, Jiří, Carmen Giorgia BONACI a Rzvan V. MUSTA. International accounting practices. Prague: Oeconomica, 2014, 234 s. ISBN 978-80-245-2040-7.
ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina JANOUŠKOVÁ. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace. 6. aktualiz. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 2015, 329 s. ISBN 978-80-86716-99-2.
VALOUCH, Petr. Leasing v praxi: praktický průvodce. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012, 120 s. ISBN 978-80-247-4081-2.
WILD, John J. Financial accounting: information for decisions. 4th ed. Boston: McGraw-Hill, 2008, 580 s. ISBN 9780073043753.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Struhařová**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **15. prosince 2016**
Termín odevzdání diplomové práce: **18. dubna 2017**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně 13.4.2017

Jméno a příjmení: LENKA VRTŮVÁ


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na porovnání účetního vykazování leasingu dle české legislativy a Mezinárodních účetních standardů (IFRS) a na následnou implementaci se zaměřením na vykazování leasingu dle standardu IAS 17 do systému SAP R/3. V rámci práce byl proveden rozbor jednotlivých účetních systémů, byla popsána jejich rozdílná pravidla a postupy nejen z pohledu pronajímatele, ale i nájemce. Komparace těchto dvou systémů byla rozšířena o porovnání s nově vytvořeným standardem IFRS 16, který bude od 1. 1. 2019 nahrazovat již zmíněný standard IAS 17. Jako účetní systém používá společnost Česká zbrojovka a.s. podnikový systém SAP R/3, proto byla část diplomové práce zaměřena na popis a stručnou charakteristiku tohoto podnikového informačního systému. Přínosem této diplomové práce pro společnost Česká zbrojovka a.s. je návrh implementace standardu IAS 17 - Leasing do systému SAP R/3. Tento manuál bude sloužit jako pomůcka pro usnadnění postupu účtování dané oblasti podle IFRS v účetním systému.

Klíčová slova: finanční leasing, operativní leasing, mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), česká účetní legislativa, SAP, ERP

ABSTRACT

The dissertation is focused on a comparison of financial reporting in accordance with Czech Legislation and International Financial Reporting Standards (IFRS), and the subsequent implementation focusing on reporting leasing compliance with IAS 17 standard to the SAP R/3 system. The analysis of various accounting systems has been made within the scope of this dissertation. There has been a description of their different rules and procedures not only from lessor's view, but also from the lessee's. The comparison of these two systems has been extended by comparison with the newly created IFRS 16 standard which will replace the already mention IAS 17 standard from 1st January 2019. Česká zbrojovka a.s. uses company system SAP R/3 as the accounting system, therefore a part of the dissertation has focused on the description and brief characteristics of the company information system. The contribution of this dissertation for Česká zbrojovka a.s. is a suggestion to implement IAS 17 standard – Leasing into SAP R/3 system. This manual will serve as a tool to facilitate the process of accounting of the given field in accordance with IFRS.

Keywords: financial leasing, operating leasing, International Financial Reporting Standards, Czech accounting legislature, SAP, ERP

Ráda bych poděkovala vedoucí mé diplomové práce Ing. Kateřině Struhařové za její ochotu, odborné rady a čas, který mi věnovala během zpracování diplomové práce.

Dále bych chtěla poděkovat Ing. Janě Suchopárové, Janě Brulíkové, Ing. Alžbětě Balíčkové a Renatě Červíkové ze společnosti Česká zbrojovka a.s., za poskytnutí podkladů a informací pro mou diplomovou práci.

V neposlední řadě patří také poděkování mé rodině a přátelům za jejich podporu, trpělivost a oporu nejen při psaní této diplomové práce, ale i po celou dobu mého studia.

„Nestačí vědět, vědění se musí použít.“

Johann Wolfgang von Goethe

„Non schoale sed vitae discimus. - Neučíme se pro školu, ale pro život.“

Seneca

OBSAH

ÚVOD	9
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 LEASING DLE ČÚS	13
1.1 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA LEASINGU	13
1.1.1 Leasing a daň z příjmu	14
1.1.2 Leasing a DPH	16
1.2 FINANČNÍ LEASING A JEHO ÚČTOVÁNÍ DLE ČÚS.....	17
1.2.1 Účtování u pronajímatele	18
1.2.2 Účtování u nájemce	18
1.2.3 Vzorový příklad	19
1.3 OPERATIVNÍ LEASING A JEHO ÚČTOVÁNÍ DLE ČÚS	22
1.3.1 Účtování u pronajímatele	23
1.3.2 Účtování u nájemce	23
1.3.3 Vzorový příklad	23
1.4 SROVNÁNÍ FINANČNÍHO A OPERATIVNÍHO LEASINGU	26
1.5 ZPĚTNÝ LEASING	26
2 LEASING DLE IFRS	27
2.1 IAS 17.....	27
2.1.1 Finanční leasing	30
2.1.1.1 Účtování u pronajímatele.....	30
2.1.1.2 Vzorový příklad účtování u pronajímatele	30
2.1.1.3 Účtování u nájemce	33
2.1.1.4 Vzorový příklad účtování u nájemce	34
2.1.1.5 Prodej a zpětný finanční leasing	36
2.1.2 Operativní leasing	37
2.1.2.1 Účtování u pronajímatele.....	37
2.1.2.2 Vzorový příklad účtování u pronajímatele	37
2.1.2.3 Účtování u nájemce	38
2.1.2.4 Vzorový příklad účtování u nájemce	38
2.1.2.5 Prodej a zpětný operativní leasing	38
2.2 IFRS 16.....	39
2.2.1 Oblasti změn.....	39
3 KOMPARACE LEASINGU Z POHLEDU ČÚS A IFRS	43
4 PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM	46
4.1 PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM ERP	47
4.2 SAP.....	48
4.3 HISTORIE SPOLEČNOSTI SAP AG	48
4.3.1 SAP R/3.....	49
II PRAKTICKÁ ČÁST	52
5 ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.	53

5.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE	53
5.2	HISTORIE SPOLEČNOSTI	54
5.3	SWOT ANALÝZA	55
5.4	MATEŘSKÁ A DCEŘINÉ SPOLEČNOSTI	58
5.5	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	60
5.6	VYKAZOVÁNÍ DLE ČÚS A IFRS.....	60
6	ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.....	62
6.1	SAP R/3	63
7	ÚČETNÍ ZACHYCENÍ LEASINGU VE SPOLEČNOSTI ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.....	65
7.1	EVIDENCE LEASINGU VE SPOLEČNOSTI ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.	65
7.1.1	Závazky z titulu finančních leasingů.....	66
7.2	ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ FINANČNÍHO LEASINGU DLE ČÚS.....	66
7.2.1	Postup účtování finančního leasingu na CAS účtech.....	67
7.3	ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ OPERATIVNÍHO LEASINGU DLE ČÚS	72
7.3.1	Postup účtování operativního leasingu na CAS účtech.....	73
7.4	ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ NA IAS ÚČTECH.....	76
7.4.1	Postup účtování finančního leasingu na IAS účtech	77
7.5	ZHODNOCENÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI	87
8	IMPLEMENTACE IAS 17 DO SYSTÉMU SAP R/3	88
8.1	ZALOŽENÍ KARTY IM	88
8.1.1	Založení karty majetku ve třídě 890.....	89
8.1.2	Aktivace majetku na účtu 042 pomocí technického účtu 900 004.....	92
8.1.3	Založení karty majetku ve třídě 412.....	94
8.1.4	Přeúčtování majetku z účtu 042 na účet 022.....	99
8.2	ZAÚČTOVÁNÍ ODPISŮ	106
8.3	VYŘAZENÍ MAJETKU.....	108
9	ZMĚNY PŘI IMPLEMENTACI STANDARDU IFRS 16.....	111
9.1	DOPADY STANDARDU IFRS 16 NA ÚČETNÍ VÝKAZY NÁJEMCE	112
10	ZHODNOCENÍ PROJEKTOVÉ ČÁSTI	113
	ZÁVĚR	115
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	117
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	121
	SEZNAM OBRÁZKŮ	122
	SEZNAM TABULEK.....	124
	SEZNAM PŘÍLOH.....	126

ÚVOD

Aby byly podniky schopny vykonávat svou podnikatelskou činnost, potřebují určitý majetek, který bude podporovat chod podniku a bude napomáhat k dosažení stanovených cílů. V situaci, kdy podniky nevlastní dostatečné množství finančního kapitálu, aby zajistili investiční majetek, mohou využít financování prostřednictvím cizího kapitálu. Jednou z možných forem takového financování investic je leasing.

Leasingové financování představuje stabilní a stále se rozvíjející segment českého finančního trhu. Jedná se jistou formu pronájmu, která si postupem času prošla výrazným rozvojem a stala se velmi rozšířeným a často využívaným způsobem financování. V současnosti proto lze leasing považovat za běžný nástroj tržní ekonomiky, který dokáže zajistit pořízení investičních aktiv bez vynaložení velkých finančních prostředků.

Z pohledu české legislativy lze leasing rozdělit na tři základní druhy. Jedná-li se o dlouhodobé užívání předmětu leasingu, které je spojeno s převodem rizik a užitků plynoucích z tohoto pronájmu na nájemce, jde o leasing finanční. V opačném případě, kdy se jedná o dočasné používání předmětu leasingu bez převodu většiny rizik a užitků na nájemce, považuje se tento leasing za operativní. Poslední variantou je zpětný leasing, kdy nájemce nejprve předmět leasingu koupí, má jej ve svém vlastnictví, a následně ho prodá leasingové společnosti. Vyinkasuje peníze a předmět leasingu si následně od leasingové společnosti pronajme zpět na finanční nebo operativní leasing.

Jelikož emitovala společnost Česká zbrojovka a.s. v roce 2016 dluhopisy, které jsou obchodovatelné na Burze cenných papírů Praha, stala se Česká zbrojovka a.s. touto skutečností povinnou vykazovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS. Proto je diplomová práce dále zaměřena na postup a vyhodnocování leasingu na základě pravidel podle IFRS.

Hlavním cílem této diplomové práce pro společnost Česká zbrojovka a.s. je však návrh implementace standardu IAS 17 - Leasing do systému SAP R/3. Tento manuál bude sloužit jako pomůcka pro usnadnění postupu účtování dané oblasti podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví v účetním systému.

Tato diplomová práce je rozdělena do devíti hlavních kapitol. První čtyři kapitoly jsou věnovány rozboru literatury a zkoumání problematiky leasingu z hlediska dvou účetních systémů a to z hlediska české legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

(IFRS). Kapitola zaměřená na leasing dle Českých účetních standardů definuje základní pojmy související s leasingem a podrobněji charakterizuje jednotlivých druhů leasingů. Jelikož je česká legislativa značně ovlivněna daňovými předpisy, jsou zmíněny i daňové aspekty a podmínky daňové uznatelnosti splátek z hlediska zákona o daních z příjmů a nároku na odpočet z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty.

Další kapitola analyzuje problematiku leasingu z hlediska Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. I tento systém účetnictví bude blíže definován pomocí základních pojmů a charakteristik jednotlivých typů leasingu. V současnosti je problematika leasingu upravena standardem IAS 17, který obsahuje pravidla pro vykazování finančního i operativního leasingu. Tento standard doprovázejí další interpretace s ním související. Od ledna 2019 však tento standard i interpretace nahradí nový standard IFRS 16. Také tento standard je blíže specifikován a jsou popsány změny, které s sebou přinese, jak pro pronajímatele tak i nájemce. Změny především nastanou u operativních leasingů a budou mít odlišné dopady na účetní výkazy účetních jednotek než tomu je u standardu IAS 17.

Oba účetní systémy, český i mezinárodní, včetně nového standardu IFRS 16, jsou ve třetí kapitole mezi sebou porovnány a jsou vyhodnoceny odlišnosti mezi nimi na základě poznatků vycházejících z prostudované literatury

Poslední kapitola, která uzavírá teoretickou část této diplomové práce, je věnována stručné charakteristice podnikových informačních systému z obecného hlediska. Jedním z těchto systémů je systém SAP. SAP je označení podnikového ERP systému (Enterprise Resource Planning), který dodává společnost SAP AG. Proto je také v kapitole zmínka o vzniku a historii této společnosti. Jako účetní systém používá společnost Česká zbrojovka a.s. podnikový systém SAP R/3, který je také stručně charakterizován a popsán.

Praktickou část diplomové práce otevírá kapitola věnovaná charakteristice a historickému vývoji společnosti Česká zbrojovka a.s.

Veškeré poznatky vyplývající z teoretické části budou aplikovány na reálné smlouvy společnosti Česká zbrojovka a.s. pro finanční a operativní leasing. Je na nich demonstrován postup při účtování a vykazování leasingu dle české účetní legislativy. Následně bude vytvořen manuál implementace standardu IAS 17 do systému SAP R/3.

Vzhledem k citlivosti dat jsou na přání společnosti číselné údaje obsažené v práci přepočítány zvoleným koeficientem.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Jelikož se Česká zbrojovka a.s. se stala v lednu 2016 emitentem dluhopisů, které jsou obchodovatelné na Burze cenných papírů Praha a.s., stává se touto skutečností povinnou vykazovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS. Proto od roku 2016 docházelo k postupnému zavádění některých účetních operací do systému SAP R/3. Je důležité, aby systém umožňoval vést obojí účetnictví současně. Od toho se také odvíjí hlavní cíl této diplomové práce.

Jak již napovídá samotný název práce, hlavním cílem a přínosem je implementovat vybraný standard IAS 17 do účetního systému SAP R/3. Úkolem bude vytvořit účetní manuál, který bude vycházet z pravidel a postupu při hodnocení leasingu podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tento vytvořený manuál bude sloužit jako pomůcka pro usnadnění účtování a vykazování leasingu v systému SAP R/3 ve společnosti Česká zbrojovka a.s.

Teoretická část diplomové práce je zpracována na základě **literární rešerše**. Jedná se o formu výzkumu, který je založen na analýze dokumentů zabývajících se zkoumanou problematikou. Při tvorbě jednotlivých kapitol je využívána metoda **deskripce**, u které dochází k popisu určitého jevu nebo procesu a má za úkol přiblížit danou problematiku. Třetí kapitola teoretické části shrnuje na základě metody **komparace** všechny významné rozdíly mezi legislativní úpravou leasingů dle české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů. Metoda komparace je založena na porovnání objektů za účelem stanovení jejich shodných nebo rozdílných znaků.

Praktická část využívá metody **analýzy**. Tím se rozumí rozbor při zkoumání jednotlivých složek a vlastností daného zkoumaného předmětu. V rámci těchto analytických metod byla vytvořena SWOT analýza společnosti Česká zbrojovka a.s. Dochází u ní ke zhodnocení vnitřních a vnějších faktorů ovlivňující úspěšnost společnosti. Napomáhá ke kompletnímu zhodnocení společnosti, odhaluje problémy nebo naopak nové příležitosti

Stanoveného cíle diplomové práce je dosaženo pomocí metody **modelování**. Tato metoda umožňuje simulaci, napodobení, skutečné situace. V testovacím modulu systému SAP R/3 bude vytvořen postup implementace standardu IAS 17.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 LEASING DLE ČÚS

Pojem leasing vychází z anglického slova „lease“, které v překladu znamená pronájem. Jedná se tedy o alternativní způsob pořízení majetku. Leasing představuje vztah mezi pronajímatelem a nájemcem, kdy pronajímatel poskytuje za smlouvenou úplatu nájemci právo užívat určitý majetek po dohodnutou dobu pronájmu. Majetek ovšem zůstává ve vlastnictví **pronajímatele**, tzn., že jej má dle ČÚS zaúčtovaný na příslušném majetkovém účtu, odepisuje jej, a získané splátky od nájemce zahrnuje do výnosů ve věcné a časové souvislosti. Po uplynutí sjednané doby pronájmu může toto vlastnické právo přejít na nájemce v případě, že majetek odkoupí za jeho zůstatkovou nebo předem sjednanou cenu, nebo dojde k převedení majetku do vlastnictví nájemce po zaplacení poslední splátky. **Nájemce** získává právo pronajatý majetek užívat na základě leasingové smlouvy. Majetek nezahrnuje do své rozvahy, tudíž jej ani neodepisuje, pouze jej eviduje na svých podrozvahových účtech. Po sjednanou dobu pronájmu provádí platby, které zahrnuje do nákladů ve věcné a časové souvislosti. Po uplynutí sjednané doby pronájmu může a nemusí daný majetek odkoupit. (Mrkosová, 2017, s. 171; Paseková, 2008, s. 68)

V praxi existuje několik druhů leasingů, které lze rozlišovat z mnoha hledisek:

- dle místa původu – tuzemský, zahraniční,
- dle komodit – dodavatelský, zakázkový,
- dle způsobu financování – přímý, zpětný,
- dle daňového hlediska – finanční, operativní. (Mrkosová, 2017, s. 171)

1.1 Legislativní úprava leasingu

Leasing může na základě našeho platného práva České republiky provozovat takový subjekt, ať už fyzická nebo právnická osoba, která získala živnostenské oprávnění ke koupi za účelem dalšího podeje. Samotný leasing není v českém právu výslovně definován, na rozdíl od úpravy mezinárodního účetnictví, kde je leasing definován příslušným standardem. (Právní úprava leasingu v České republice, ©2017)

Úpravou leasingu se u nás zabývá nový občanský zákoník, tj. zákon č. 89/2012 Sb. Protože zde není finanční leasing vymezen jako zvláštní typ smlouvy, jsou smlouvy o finančním leasingu uzavírány tak, že jejich specifika musí být v textu leasingové smlouvy přesně vyjádřena při definici závazků a oprávnění jednotlivých účastníků leasingového vztahu. Na rozdíl od toho lze podle občanského zákoníku uzavírat operativní smlouvy v režimu

nájemní smlouvy, které jsou upraveny paragrafy § 2201 - § 2331 zákonem č. **89/2012 Sb.**, občanský zákoník. (Právní úprava leasingu v České republice, ©2017; ČESKO, ©2012-2017c)

Dále je leasing upraven zákonem **586/1992 Sb.**, o daních z příjmů, kde je definována daňová uznatelnost leasingových plateb. Zákon č. **235/2004 Sb.**, o dani z přidané hodnoty vymezuje možnosti uplatnění DPH při uskutečnění pronájmu formou leasingu. Finančním leasingem se také zabývá zákon č. **563/1991 Sb.**, o účetnictví, část čtvrtá - způsoby oceňování, konkrétně § 28, kde je zmiňována zejména oblast odepisování majetku. Důležitý je i zákon č. **16/1993 Sb.**, o dani silniční, ve kterém § 4 definuje, že: „*Poplatníkem daně je ten, kdo je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu vozidla.*“ U finančního leasingu je to zpravidla nájemce, tedy klient leasingové společnosti. U operativního leasingu je poplatníkem zpravidla pronajímatel, tedy leasingová společnost. (ČESKO, ©2004-2017a; ČESKO, ©1992-2017b; ČESKO, ©1993-2017d; ČESKO, ©1991-2017e; Kandlerová, 2014)

1.1.1 Leasing a daň z příjmu

Leasing je z pohledu daně z příjmů výhodný pro svou daňovou uznatelnost. Zákon o daních z příjmů vymezuje podmínky pro uznatelnost splátek nájemného. V souvislosti s daňovou uznatelností je třeba zmínit zásadu časového rozlišení nájemného, tzn., že jakýkoli výdaj/náklad, v případě nájemce, a příjem/výnos, v případě pronajímatele, bude vykázán v takové výši v příslušném daňovém období, se kterým věcně a časově souvisí.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 21 odst. 1 definuje **finanční leasing** takto: „*Finančním leasingem se pro účely daní z příjmů rozumí přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud:*

a) je při vzniku smlouvy

1. ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci, nebo

2. ujednáno právo uživatele na převod podle bodu 1,

b) ke dni převodu vlastnického práva není kupní cena vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by předmět finančního leasingu měl při rovnoměrném odpisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování, s výjimkou případu, že by užívaná věc byla při tomto odpisování již odepsána ve výši 100 % vstupní ceny,

c) je při vzniku smlouvy ujednáno, že po dobu trvání finančního leasingu budou na uživatele převedeny

1. užívací práva k předmětu leasingu,

2. povinnosti spojené s péčí o předmět leasingu a

3. rizika spojená s užíváním předmětu leasingu a

d) je splněna minimální doba finančního leasingu; doba finančního leasingu se počítá ode dne, kdy byl předmět finančního leasingu uživateli přenechán ve stavu způsobilém obvyklému užívání.“ (ČESKO, ©1992-2017b)

Aby mohlo být nájemné u **finančního leasingu** uplatněno jako daňově uznatelný náklad, a tím pádem došlo ke snížení daňového základu, musí dojít ke splnění následujících, zákonem předepsaných, podmínek:

1. § 21d odst. 2 říká, že minimální doba trvání finančního leasingu hmotného majetku je minimální doba jeho odpisování dle § 30 odst. 1 ZDP. U hmotného movitého majetku v 2. či 3. odpisové skupině lze tuto dobu zkrátit o 6. měsíců. Doba trvání nájmu se počítá od okamžiku, kdy byla věc přenechána nájemci k užívání.
2. Po ukončení doby nájmu následuje bezprostřední převod vlastnických práv k předmětu leasingu na nájemce. K převodu práv dochází na základě odkoupení daného předmětu leasingu, který je dokladován fakturou vystavenou pronajímatele, tj. leasingovou společností.
3. Kupní cena najatého hmotného majetku není vyšší než zůstatková cena nebo je maximálně rovna zůstatkové ceně, dle § 31 odst. 1, vypočítaná ze vstupní ceny evidované u vlastníka, kterou by měl předmět leasingu při rovnoměrném odepisování ke dni prodeje předmětu leasingu.
4. Po ukončení finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku zahrne poplatník odkoupený majetek do svého obchodního majetku.
(ČESKO, ©1992-2017b; Meritum, 2016, s. 301-306; Výchopeň, 2010, s. 20-21)

Při předčasném ukončení leasingu mohou nastat komplikace. Pokud nedojde k odkupu předmětu leasingu, považuje se leasingová smlouva dle §21d odst. 4 ZPD od data uzavření za smlouvu o nájmu, tj. smlouva o operativním leasingu, kdy po uplynutí doby nájmu dojde k navrácení předmětu zpět pronajímateli. (Meritum, 2016, s. 306)

V případě **operativního leasingu** jsou platby nájemného považovány za běžný nájem. Tyto splátky tak budou daňově uznatelným nákladem vždy. Po skončení doby pronájmu

nedochází k převodu vlastnického práva na nájemce, tudíž zůstává pronajatý majetek ve vlastnictví pronajímatele. Nájemné operativního leasingu je upraveno v §24 odst. 2h) ZDP. V případě, že se nájemce rozhodne předmět leasingu po uplynutí doby pronájmu odkoupit, je pro něj již zaplacený pronájem daňově uznatelným nákladem, jestliže je kupní cena pronajatého majetku vyšší, než zůstatková cena vypočtená pomocí rovnoměrných daňových odpisů. Pokud není tato podmínka splněna, nejsou uhrazené platby nájemného za operativní leasing daňově uznatelným nákladem. (ČESKO, ©1992-2017b; Kandlerová, 2014)

1.1.2 Leasing a DPH

Rozdělení leasingu z daňového hlediska, na finanční a operativní, je důležité pro uplatnění daně z přidané hodnoty, jelikož každý druh leasingu podléhá jiným pravidlům. Dále je také důležitý rozbor leasingové smlouvy, který určí, o jaký druh leasingu se jedná.

Na uplatnění DPH nemá vliv ani doba trvání leasingu ani výše akontace. (Meritum, 2016, s. 306)

Na základě analýzy leasingové smlouvy se podstatným stává fakt, zda je nájemce povinen či pouze oprávněn předmět leasingu po ukončení doby pronájmu odkoupit. V případě, že je ve smlouvě stanoveno **oprávnění k odkupu** předmětu, je leasingová smlouva definována jako **operativní** a nahlíží se na ni jako na poskytované plnění za dodané služby. Bude se řídit § 14 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zdanitelným plněním pak budou jednotlivé leasingové splátky, ze kterých poskytovatel leasingu (pronajímatel) odvádí DPH a příjemce leasingu (nájemce a plátcé DPH) má nárok na odpočet daně k datu zdanitelného plnění jednotlivých splátek. Daňovým dokladem bude splátkový kalendář.

Operativní leasing podléhá DPH vždy, protože z hlediska DPH je považován za poskytnutí služby. Podle § 14 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty je poskytnutí služby definováno následovně: „*Poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží. Poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí také*

- a) *pozbytí nehmotné věci,*
- b) *přenechání zboží k užití jinému,*
- c) *vznik a zánik věcného břemene,*

d) zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.“

Jednotlivé splátky operativního leasingu jsou považovány za dílčí plnění, která jsou současně základem daně. Podle § 21 odst. 8 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty se dílčím plněním rozumí: „...*zdanitelné plnění, které se podle smlouvy uskutečňuje ve sjednaném rozsahu a ve sjednaných lhůtách a nejedná se přitom o celkové plnění, na které je uzavřena smlouva. Dílčí plnění se považuje za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě.*“ Z této definice dále vyplývá, že den uskutečněného zdanitelného plnění je den, který je uveden v leasingové smlouvě, popř. ve splátkovém kalendáři, který je její nedílnou součástí. (ČESKO, ©2004-2017a; Kandlerová, 2014)

Naopak je tomu v případě, kdy je v leasingové smlouvě stanovena **povinnost odkupu**. Pak se jedná o **finanční leasing** a je na něj nahlíženo jako na poskytnuté plnění za dodání zboží v souladu s § 13 odst. 3 písm. d) zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který říká, že: „*Za dodání zboží se pro účely tohoto zákona považuje přenechání zboží vlastníkem k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastník užívaného zboží převede vlastnické právo k němu na jeho uživatele.*“ (ČESKO, ©2004-2017a)

U **finančního leasingu** se DPH se odvádí jednorázově na začátku leasingové operace. Dnem zdanitelného plnění je tedy den dodání pronajímaného majetku nájemci. V tom okamžiku vzniká nájemci (příjemci leasingu a plátcí DPH) nárok na jednorázový odpočet DPH z hodnoty celého nájemného v den převzetí pronajatého majetku do užívání, tedy v okamžiku uzavření leasingové smlouvy. Daňovým dokladem se stane běžný daňový doklad, tj. faktura. (Meritum, 2016, s. 309-307; Kandlerová, 2014)

1.2 Finanční leasing a jeho účtování dle ČÚS

Valouch (2012, s. 9) definuje finanční leasing jako pronájem, u kterého dochází k odkoupení pronajaté věci nájemcem po skončení doby pronájmu. Na nájemce jsou přenesena veškerá rizika a výnosy související s pronajatým majetkem. Pronajímatel také dále přenáší na nájemce povinnosti související s údržbou majetku, opravami a servisními službami. Finanční leasing se sjednává na delší dobu. Obvykle se doba pronájmu kryje s dobou ekonomické životnosti pronajatého majetku. (Leasing, © 2017; Wild, 2008, s. 424)

Pronajímatel může na počátku finančního leasingu požadovat po nájemci první větší platbu, tzv. akontaci, která může být ve dvou formách:

- první mimořádná splátka – výše splátky odráží bonitu (platební schopnost) klienta, časově se rozlišuje a v průběhu doby trvání leasingu je rozpouštěna ve výši alikvotní (poměrné) části z celkové hodnoty,
- záloha na splátky nájemného – slouží ke spolufinancování leasingového předmětu, na rozdíl od akontace se časově nerozlišuje, ale započítává se s výší závazku.

(Meritum, 2016, s. 58)

1.2.1 Účtování u pronajímatele

Pronajímatel převádí na nájemce veškerá práva a rizika související s pronajatým majetkem. Právně však zůstává vlastníkem majetku, proto jej odepisuje na základě stanoveného odpisového plánu. Splátky nájemného, které obdrží od nájemce, účtuje do výnosů na účet 602 – Tržby z prodeje a služeb a současně na účet pohledávek 311 – Odběratelé nebo v případě plateb dle splátkového kalendáře na účet 221 – Bankovní účet. Je-li nájemné placeno předem nebo pozadu musí dojít k časovému rozlišení prostřednictvím účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv. Konkrétně půjde o účty 384 – Výnosy příštích období nebo 385 – Příjmy příštích období. V případě odkupu majetku nájemcem bude pronajímatel po uplynutí doby pronájmu účtovat operace související s prodejem majetku a jeho vyřazením z evidence. (Mrkosová, 2017, s. 174; Paseková, 2008, s. 71-72)

1.2.2 Účtování u nájemce

Nájemce eviduje pronajatý majetek v podrozvahové evidenci. Do nákladů, na účet 518 – Ostatní služby, účtuje pouze splátky, které za pronájem zaplatil, proti účtu 221 – Bankovní účet. Je-li nájemné placeno předem nebo pozadu musí dojít k časovému rozlišení prostřednictvím účtové skupiny 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv. Konkrétně půjde o účty 381 – Náklady příštích období nebo 383 – Výdaje příštích období. Po skončení doby pronájmu bude nájemce majetek odkupovat, tudíž bude účtovat operace související s pořízením tohoto majetku. (Mrkosová, 2017, s. 174; Paseková, 2008, s. 71-72)

1.2.3 Vzorový příklad

Postup výpočtu a účtování bude demonstrován na následujícím příkladu: *Leasingová společnost ABC s.r.o. (pronajímatel) uzavřela ke dni 10. 3. 2016 se společností XYZ s.r.o. (nájemce) leasingovou smlouvu o finančním pronájmu osobního automobilu za jasně daných podmínek. Kromě 60 měsíčních splátek požaduje pronajímatel také první mimořádnou splátku, tzv. akontaci, ve výši 30% z leasingové ceny.*

Tabulka 1 Podmínky finančního leasingu (Mrkosová, 2017, s. 174; vlastní zpracování)

Předmět pronájmu	Osobní automobil
Požizovací cena	650 000 Kč
DPH 21%	136 500 Kč
Kupní cena po ukončení smlouvy	10 Kč
Zisková marže leasingové společnosti	Koeficient 1,30
Doba pronájmu	5 let (60 měsíců)
Datum převzetí (datum předání nájemci)	10. 3. 2016
Splátky	1. splátka do 31. 3. 2016
Mimořádná splátka (akontace)	30% z leasingové ceny

Leasingová cena = $650\,000 \cdot 1,30 = 845\,000$ Kč

Mimořádná splátka (akontace) = $845\,000 \cdot 0,3 = 253\,500$ Kč

Časové rozlišení akontace = $253\,500 / 60 = 4\,225$ Kč

DPH k akontaci = $253\,500 \cdot 0,21 = 53\,235$ Kč

Celková výše mimořádné splátky = $253\,500 + 53\,235 = 306\,735$ Kč

Měsíční splátky = $(845\,000 - 253\,500 - 10) / 60 = 9\,858$ Kč

DPH ke splátce = $14\,083 \cdot 0,21 = 2\,957$ Kč

Měsíční odpis = $(650\,000 - 10) / 60 = 10\,834$ Kč

ÚČTOVÁNÍ U PRONAJÍMATELE (PLÁTCE DPH)

Tabulka 2 Účtování finančního leasingu z pohledu pronajímatele v roce 2016 (Mrkosová, 2017, s. 176; vlastní zpracování)

ROK 2016					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	FAV	Mimořádná splátka	253 500	311	384
		DPH 21%	53 235	311	343
2.	VBÚ	Příjem mimořádné splátky	306 735	221	311

3.	VBÚ	Příjem splátky za březen DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3a.	VBÚ	Příjem splátky za duben DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3b.	VBÚ	Příjem splátky za květen DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3c.	VBÚ	Příjem splátky za červen DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3d.	VBÚ	Příjem splátky za červenec DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3e.	VBÚ	Příjem splátky za srpen DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3f.	VBÚ	Příjem splátky za září DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3g.	VBÚ	Příjem splátky za říjen DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3h.	VBÚ	Příjem splátky za listopad DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3i.	VBÚ	Příjem splátky za prosinec DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
4.	VÚD	Odpis za rok 2017 (9 měsíců)	97 506	551	082
5.	VÚD	Časové rozlišení akontace (10 měsíců)	42 250	384	602

V každém následujícím roce, tzn. 2017, 2018, 2019, 2020 bude leasingová společnost jako pronajímatel účtovat o 12 měsíčních splátkách nájemného, 12 odpisech a časovém rozlišení na 12 měsíců. V posledním roce 2021 dojde k prodeji osobního automobilu v zůstatkové ceně 10 Kč.

Tabulka 3 Účtování finančního leasingu z pohledu pronajímatele v roce 2021 (Mrkosová, 2017, s. 176; vlastní zpracování)

ROK 2021					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	VBÚ	Příjem splátky za leden DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
2.	VBÚ	Příjem splátky za únor DPH 21%	9 858 2 070	221 221	602 343
3.	VÚD	Odpis za rok 2021 (3 měsíce)	32 502	551	082

4.	VÚD	Časové rozlišení akontace (2 měsíce)	8 450	384	602
5.	VÚD	Vyřazení osobního automobilu z evidence	650 000	082	022
6.	VÚD	Odpis zůstatkové ceny	10	541	082
7.	FAV	Prodej osobního automobilu	10	311	641
		DPH 21%	2,10	311	343
8.	VBÚ	Úhrada faktury	12	221	311

ÚČTOVÁNÍ U NÁJEMCE (PLÁTCE DPH)

Tabulka 4 Účtování finančního leasingu z pohledu nájemce v roce 2016 (Mrkosová, 2017, s. 177; vlastní zpracování)

ROK 2016					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	VÚD	Zařazení osobního automobilu do podrozvahové evidence	650 000	750	-
2.	FAP	Mimořádná splátka	253 500	381	321
		DPH 21%	53 235	343	321
3.	VBÚ	Platba mimořádné splátky	306 735	321	221
4.	VBÚ	Úhrada splátky za březen	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4a.	VBÚ	Úhrada splátky za duben	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4b.	VBÚ	Úhrada splátky za květen	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4c.	VBÚ	Úhrada splátky za červen	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4d.	VBÚ	Úhrada splátky za červenec	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4e.	VBÚ	Úhrada splátky za srpen	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4f.	VBÚ	Úhrada splátky za září	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4g.	VBÚ	Úhrada splátky za říjen	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221
4h.	VBÚ	Úhrada splátky za listopad	9 858	518	221
		DPH 21%	2 070	343	221

4i.	VBÚ	Úhrada splátky za prosinec DPH 21%	9 858 2 070	518 343	221 221
5.	VÚD	Časové rozlišení akontace (10 měsíců)	42 250	518	381

V každém následujícím roce, tzn. 2017, 2018, 2019, 2020 bude nájemce účtovat o 12 měsíčních splátkách nájemného a časovém rozlišení na 12 měsíců. V posledním roce 2021 dojde k odkupu osobního automobilu od pronajímatele v zůstatkové ceně 10 Kč.

Tabulka 5 Účtování finančního leasingu z pohledu nájemce v roce 2021 (Mrkosová, 2017, s. 177; vlastní zpracování)

ROK 2021					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	VBÚ	Úhrada splátky za leden DPH 21%	9 858 2 070	518 343	221 221
2.	VBÚ	Úhrada splátky za únor DPH 21%	9 858 2 070	518 343	221 221
3.	VÚD	Časové rozlišení akontace (2 měsíce)	8 450	518	381
4.	FAP	Nákup osobního automobilu v zůstatkové ceně	10	042	321
		DPH 21%	2,10	343	321
5.	VÚD	Zařazení automobilu do evidence majetku	10	022	042
6.	VÚD	50% odpis při zařazení	5	551	082
7.	VBÚ	Úhrada faktury za automobil	12	321	221
8.	VÚD	Vyřazení osobního automobilu z podrozvahové evidence	650 000	-	750

1.3 Operativní leasing a jeho účtování dle ČÚS

Operativním leasingem se rozumí všechny druhy leasingu, které nesplňují definici finančního leasingu. Po skončení doby pronájmu dochází k navrácení pronajatého majetku jeho vlastníkov, tj. pronajímateli. Operativní leasing bývá sjednáván na kratší dobu než leasing finanční, proto je doba pronájmu kratší než ekonomická životnost pronajatého majetku. Výnosy a rizika vyplývající z pronájmu majetku nepřechází na nájemce, ale zůstávají v kompetenci pronajímatele. Proto náklady spojené s údržbou a případnými opravami pronajatého majetku nejčastěji hradí pronajímatel, i když tato skutečnost může

být v leasingové smlouvě přenesena na nájemce. (Valouch, 2012, s. 9; Leasing, © 2017; Wild, 2008, s. 423)

1.3.1 Účtování u pronajímatele

Pronajímatel, jako vlastník, nepřevádí na nájemce práva a rizika související s pronajatým majetkem, majetek odepisuje na základě stanoveného odpisového plánu. Splátky nájemného, které obdrží od nájemce, účtuje do výnosů na účet 602 – Tržby z prodeje a služeb a současně na účet 311 – Odběratelé nebo v případě plateb dle splátkového kalendáře na účet 221 – Bankovní účet. Je-li nájemné placeno předem nebo pozadu musí dojít k časovému rozlišení prostřednictvím účtové skupiny 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv. Konkrétně půjde o účty 384 – Výnosy příštích období nebo 385 – Příjmy příštích období. (Mrkosová, 2017, s. 172; Paseková, 2008, s. 68-69)

1.3.2 Účtování u nájemce

Nájemce pronajatý majetek nevykazuje v rozvaze, ale zařadí jej do své podrozvahové evidence. Do nákladů, na účet 518 – Ostatní služby, účtuje pouze splátky, které za pronájem zaplatil, proti účtu 221 – Bankovní účet. Je-li nájemné placeno předem nebo pozadu musí dojít k časovému rozlišení prostřednictvím účtové skupiny 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv. Konkrétně půjde o účty 381 – Náklady příštích období nebo 383 – Výdaje příštích období. Po ukončení pronájmu se majetek navrácen pronajímateli a nájemce jej vyřadí z podrozvahy. (Mrkosová, 2017, s. 172; Paseková, 2008, s. 68-69)

1.3.3 Vzorový příklad

Postup výpočtu a účtování bude demonstrován na následujícím příkladu: *Leasingová společnost ABC s.r.o. (pronajímatel) uzavřela se společností XYZ s.r.o. (nájemce) leasingovou smlouvu o operativním pronájmu bagru za jasně daných podmínek. Nájemce bude pronajatý majetek splácet v pololetních splátkách. První nájemné bude zapláceno na 6 měsíců dopředu v prosinci 2016. Druhá splátka bude provedena v červnu 2017. Výše splátky činí 180 000 Kč bez DPH. Roční odpis byl stanoven ve výši 100 000 Kč.*

Tabulka 6 Podmínky operativního leasingu (Mrkosová, 2017, s. 172; vlastní zpracování)

Předmět pronájmu	Bagr
Pořizovací cena	600 000 Kč
DPH 21%	126 000 Kč
Doba pronájmu	2 roky (24 měsíců)
Splátky	Pololetní ve výši 180 000 Kč
Roční odpis	100 000 Kč

Pololetní výše splátky = **180 000 Kč**

DPH ke splátce = $180\,000 \cdot 0,21 = 37\,800$ Kč

Měsíční splátky = $180\,000 / 6 = 30\,000$ Kč

DPH ke splátce = $30\,000 \cdot 0,21 = 6\,300$ Kč

Měsíční odpis = $100\,000 / 12 = 8\,333$ Kč

ÚČTOVÁNÍ U PRONAJÍMATELE (PLÁTCE DPH)

Tabulka 7 Účtování operativního leasingu z pohledu pronajímatele (Mrkosová, 2017, s. 173; vlastní zpracování)

ÚČETNÍ PŘÍPADY V PRŮBĚHU TRVÁNÍ LEASINGU					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	VBÚ	Příjem nájemného za 1. pololetí roku 2017 (zapláceno v prosinci 2016)	180 000	221	384
		DPH 21%	37 800	221	343
2.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v lednu 2017)	30 000	384	602
3.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v únoru 2017)	30 000	384	602
3a.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v březnu 2017)	30 000	384	602
3b.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v dubnu 2017)	30 000	384	602
3c.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v květnu 2017)	30 000	384	602
3d.	VÚD	Zúčtování nájemného do výnosů roku 2017 (zúčtováno v červnu 2017)	30 000	384	602

4.	VBÚ	Příjem nájemného za 2. pololetí roku 2017 (zaplaceno v červnu 2017)	180 000	221	602
		DPH 21%	37 800	221	343
5.	VÚD	Roční odpis bagru	100 000	551	082
6.	VBÚ	Příjem nájemného za 1. pololetí roku 2018 (zaplaceno v prosinci 2017)	180 000	221	384
		DPH 21%	37 800	221	343

ÚČTOVÁNÍ U NÁJEMCE (PLÁTCE DPH)

Tabulka 8 Účtování operativního leasingu z pohledu nájemce (Mrkosová, 2017, s. 173; vlastní zpracování)

ÚČETNÍ PŘÍPADY V PRŮBĚHU TRVÁNÍ LEASINGU					
Číslo	Doklad	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	VBÚ	Úhrada nájemného za 1. pololetí roku 2017 (zaplaceno v prosinci 2016)	180 000	381	221
		DPH 21%	37 800	343	221
2.	VÚD	Zařazení bagru do podrozvahové evidence	600 000	750	-
3.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v lednu 2017)	30 000	518	381
3a.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v únoru 2017)	30 000	518	381
3b.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v březnu 2017)	30 000	518	381
3c.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v dubnu 2017)	30 000	518	381
3d.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v květnu 2017)	30 000	518	381
3e.	VBÚ	Rozpuštění nájemného do nákladů roku 2017 (zúčtováno v červnu 2017)	30 000	518	381
4.	VBÚ	Úhrada nájemného za 2. pololetí roku 2017 (zaplaceno v červnu 2017)	180 000	518	221
		DPH 21%	37 800	343	221

5.	VBÚ	Úhrada nájemného za 1. pololetí roku 2018 (zapláceno v prosinci 2017)	180 000	381	221
		DPH 21%	37 800	343	221
6.	VÚD	Vyřazení bagru z podrozvahové evidence	600 000	-	750

1.4 Srovnání finančního a operativního leasingu

Následující tabulka podává stručný přehled a shrnutí jednotlivých kritérií finančního a operativního leasingu.

Tabulka 9 Porovnání finančního a operativního leasingu (Meritum, 2016, s. 296; vlastní zpracování)

KRITÉRIUM	FINANČNÍ LEASING	OPERATIVNÍ LEASING
Doba trvání leasingu	Dlouhodobý nebo střednědobý	Krátkodobý, výjimečně dlouhodobý
Životnost majetku	Doba pronájmu je shodná s životností majetku	Doba pronájmu kratší než životnost majetku
Vlastnické užítky a rizika	Na straně uživatele (nájemce)	Na straně poskytovatele (pronajímatele)
Pojištění a údržba pronajatého majetku	Hradí a zajišťuje uživatel (nájemce)	Hradí a zajišťuje poskytovatel (pronajímatel)
Výpověď leasingové smlouvy	Možná pouze ze strany poskytovatele	Možná ze strany poskytovatele i nájemce
Vlastnické právo k majetku po ukončení leasingu	V případě odkoupení majetku se vlastníkem stává uživatel (nájemce)	Vlastníkem zůstává poskytovatel (např. leasingová společnost)

1.5 Zpětný leasing

Jedná se o specifickou formu leasingu, při které dochází k situaci, kdy nájemce nejprve předmět leasingu koupí, má jej tedy ve svém vlastnictví, a následně ho prodá leasingové společnosti. Vyinkasuje peníze a předmět leasingu si od leasingové společnosti pronajme na finanční nebo operativní leasing zpět. Leasingovým uživatelem stále tedy zůstává původní prodejce. Při uzavření této transakce nemusí dojít k přesunu předmětu leasingu. Důvod, uzavírání zpětného leasingu, je získání potřebných finančních prostředků. (Meritum, 2016, s. 296)

2 LEASING DLE IFRS

Postupy mezinárodních standardů se zásadním způsobem liší od českých účetních postupů. Mezinárodní účetní standard zabývající se problematikou leasingu je v současné době IAS 17. Jeho cílem je odlišit finanční leasing od ostatních forem nájmu a zároveň stanovit postup účetního zachycení tak, aby byl v souladu s věcnou podstatou těchto transakcí. Finanční leasing zde představuje způsob financování pořízení aktiva. Operativní leasing představuje naopak službu, která spočívá v možnosti dané aktivum používat. (Dvořáková, 2014, s. 115)

V lednu 2016 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) po několikaleté spolupráci s Radou pro standardy finančního účetnictví (FASB) nový standard IFRS 16, který se týká účtování a vykazování leasingu. Povinný bude od 1. ledna 2019, kdy plně nahradí dosavadní platný standard IAS 17 a s ním související interpretace. (Honzíková, 2016)

Standard IAS 17 doprovázejí další interpretace, které jej upravují. Jedná se o:

- IFRIC 4 – posouzení zda smlouva obsahuje leasing,
- SIC 15 – operativní leasingy,
- SIC 27 – vyhodnocení podstaty transakcí uzavřených právní formou leasingu.

2.1 IAS 17

Definici leasingu dle IAS 17 (2010) je následující: „*Leasing je smlouva, v níž pronajímatel poskytuje nájemci právo používat aktivum po stanovenou dobu za jednorázovou platbu nebo řadu plateb po smluvené období.*“

Tak jako české účetnictví rozděluje mezinárodní standard leasing na finanční a operativní. **Finanční leasing**, jak již bylo výše zmíněno, je forma financování vznikající na základě leasingové smlouvy, která obsahuje veškeré rizika i užitky související s užíváním aktiva a zároveň přenáší tyto užitky a rizika na nájemce. Užitek se rozumí výnos z používání aktiva a rizikem např. ztráty z nevyužití kapacity, rychlé morální či fyzické opotřebení nebo změny v návratnosti vzhledem ke změnám ekonomických podmínek. **Operativní leasing** je definován velmi stručně a to tak, že se jedná o leasing, který nespĺňuje definici finančního leasingu v tom smyslu, že u něj nedochází k přesunu rizika a užitku na nájemce. Jedná se tedy o poskytovanou službu. (Dvořáková, 2014, s. 117; Strouhal, Bonaci a Mustaj, 2014, s. 79, 85)

Standard IAS 17 uvádí kritéria, která napomáhají ke správnému rozlišení finančního nebo operativního leasingu. Platí zde princip „přednost obsahu před formou“, což znamená, že rozhodující není název leasingové smlouvy, ale především její obsah, který je třeba důsledně analyzovat a vycházet z podmínek pro splnění klasifikace finančního leasingu. Situace, které mohou vést ke klasifikaci leasingu jako finančního, jsou:

1. vlastnictví aktiva je převedeno na nájemce do konce nájemní doby,
2. nájemce má právo koupit aktivum za cenu podstatně nižší, než bude fair value (reálná hodnota) k datu možného odkupu, je-li dostatečně jisté, že toto právo bude využito,
3. doba leasingu je sjednána na podstatnou část ekonomické životnosti aktiva, i když vlastnictví nebude převedeno (za podstatnou část se považuje 75% a více doby životnosti aktiva),
4. na začátku leasingu je současná hodnota minimálních leasingových plateb rovná nebo větší než fair value (reálná hodnota) pronajímaného aktiva,
5. pronajaté aktivum je tak specifické povahy, že bez větších úprav není pro jiného nájemce použitelné,
6. pokud nájemce nese pronajímatelovy ztráty spojené s ukončením leasingu,
7. zisky nebo ztráty s pohybem fair value zbytkové hodnoty připadají nájemci,
8. zisky nebo ztráty související s pohybem fair value (reálné hodnoty) zbytkové hodnoty připadají nájemci,
9. nájemce je schopen pokračovat v leasingu v dalším období za nájemné, které je podstatně nižší než tržní nájemné.

(Dvořáková, 2014, s. 118; Paseková a Strouhal, 2012, s. 123; Strouhal, Bonaci a Mustafá, 2014, s. 79)

Zmiňovaná **fair value, tzv. reálná hodnota**, je cena, která by měla být získána při prodeji aktiva nebo uhrazena při převodu k datu ocenění v běžné transakci mezi účastníky trhu. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 20)

Jelikož je finanční leasing forma dlouhodobého úvěru nebo půjčky, je pronajímateli v průběhu nájmu tato půjčka splácena. Nájem končí buď splacením celé pohledávky, nebo je nesplacený zůstatek půjčky na konci nájmu pronajímateli navrácen v nepeněžní podobě, tzn. vrácení opotřebeného aktiva. Jestliže je ve smlouvě sjednáno navrácení aktiva na konci

finančního leasingu, může být stanovená tzv. **zaručená zbytková hodnota**. Ta určuje minimální fair value aktiva na konci leasingu, která musí být pronajímateli vrácena (jedná se o rozdíl mezi částkou stanovenou pronajímatelem a skutečnou tržní hodnotou pronajatého aktiva na konci leasingu). Pronajímatel tuto zbytkovou hodnotu stanoví odhadem na začátku leasingu. Pokud v době vrácení aktivum této hodnoty nedosahuje, je nájemce povinen doplatit rozdíl. V případě **nezaručené zbytkové hodnoty** dojde pouze k vrácení aktiva bez jakékoli platby. (Dvořáková, 2014, s. 118-119; Paseková a Strouhal, 2012, s. 124)

Podle standardu IAS 17 je aktivum při zařazení do rozvahy oceněno nižší částkou z následujících dvou:

- fair value daného aktiva,
- současná hodnota minimálních leasingových plateb.

Dvořáková (2014, s. 122) definuje **minimální leasingové platby** jako součet plateb, které se nájemce zavázal uhradit po dobu trvání leasingu, s výjimkou podmíněného nájemného. Na straně nájemce je do těchto plateb zahrnuta kupní cena aktiva na konci leasingu, pokud je výrazně nižší než fair value daného aktiva a je tedy zřejmé, že dojde k odkupu aktiva, tj. nájemce využije opci na koupi. Minimální leasingové platby nezahrnují platby za jiná smluvní plnění, např. pojištění. Dále také nezahrnují částky, které se týkají údržby a oprav placených pronajímatelem, tzv. refundace nákladů. Pokud si nájemce odpočítá DPH, není ani tato daň součástí minimálních leasingových splátek. (Šrámková a Janoušková, 2015, s. 147-148)

Tabulka 10 Výpočet minimálních leasingových splátek (Krupová a Fabián, 2011; vlastní zpracování)

	platby v průběhu leasingu
+	zaručená (garantovaná) zbytková hodnota
+	výhodná kupní opce
-	podmíněné nájemné
-	refundace nákladů placených pronajímatelem
=	minimální leasingové platby

2.1.1 Finanční leasing

Šrámková a Janoušková (2015, s. 146) definují finanční leasing jako leasing, který převádí na nájemce všechna rizika i užitky. K převodu vlastnického práva může a nemusí dojít. IAS 17 nedefinuje finanční leasing jako nájem s následnou koupí.

Pro uzavření leasingové smlouvy jsou důležité dva okamžiky, jak popisuje Dvořáková (2014, s. 120-121) a Šrámková s Janouškovou (2015, s. 151):

- **den vzniku leasingové smlouvy** – tento den představuje den sjednání leasingu a také dochází k posouzení smlouvy pro správné stanovení druhu leasingu, zda jde o finanční nebo operativní. Dále je stanovena fair value a zjišťuje se úroková míra, kterou je důležité porovnat s implicitní úrokovou mírou leasingu.
- **den zahájení leasingu** – od tohoto dne je nájemci umožněno pronajaté aktivum používat a obě strany začínají leasing vykazovat ve svém účetnictví.

2.1.1.1 Účtování u pronajímatele

Pro pronajímatele je leasing obdoba dlouhodobého úvěru, proto je pro účetnictví nutné rozdělit výši pohledávky vůči nájemci a výnosy z ní plynoucí, tj. úroky. V souvislosti s převodem rizik a užitků neviduje pronajímatel již dále pronajaté aktivum ve své rozvaze, ale uvede ho jako pohledávku ve výši čisté investice do leasingu. Leasingové platby od nájemce snižují hodnotu leasingové pohledávky a část je uznána jako příjem úroku, který pronajímatel účtuje do finančních výnosů (Dvořáková, 2014, s. 121, 124)

Výše zmíněné pojmy definují Šrámková a Janoušková (2015, s. 154) následovně:

„Čistá investice do leasingu představuje hrubou investici diskontovanou za použití implicitní úrokové míry leasingu. Hrubá investice je součet minimálních leasingových plateb v rámci finančního leasingu a nezaručené zbytkové hodnoty připadající na pronajímatele. Implicitní úroková míra leasingu je diskontní sazba, která se stanoví na počátku leasingu tak, aby se součet současné hodnoty minimálních leasingových plateb a nezaručené zbytkové hodnoty rovnal součtu reálné hodnoty pronajímaného aktiva a počátečních přímých nákladů pronajímatele.“

2.1.1.2 Vzorový příklad účtování u pronajímatele

Postup výpočtu a vykazování finančního leasingu u pronajímatele bude demonstrován na následujícím příkladu: *Leasingová společnost si dne 1. 1. 2017 koupila od výrobce osobní*

automobil v hodnotě 3 763 Kč a ještě téhož dne jej pronajala nájemci na 3 roky. Implicitní úroková míra pronajímatele je 9,5 %. Po ukončení leasingu přechází vlastnické právo na nájemce. Leasingové splátky jsou rozděleny rovnoměrně a to ve výši 1 500 Kč splatné vždy ke konci roku.

Tabulka 11 Leasingová tabulka pronajímatele (Paseková a Strouhal, 2012, s. 129; vlastní zpracování)

Datum	Úroková míra	Platba	Pohledávka	Úrok	Snížení pohledávky
31. 12. 2017	9,5 %	1 500	3 763	357	1 143
31. 12. 2018	9,5 %	1 500	2 620	249	1 251
31. 12. 2019	9,5 %	1 500	1 369	131	1 369
Celkem		4 500	0	737	3 763

Úrok = pohledávka * úroková míra

Úrok ke dni 31. 12. 2017 = 3 763 * 0,095 = **357 Kč**

Úrok ke dni 31. 12. 2018 = 2 620 * 0,095 = **249 Kč**

Úrok ke dni 31. 12. 2019 = 1 369 * 0,095 = **131 Kč**

Snížení pohledávky = platba – úrok

Snížení pohledávky ke dni 31. 12. 2017 = 1 500 – 357 = **1 143 Kč**

Snížení pohledávky ke dni 31. 12. 2018 = 1 500 – 249 = **1 251 Kč**

Snížení pohledávky ke dni 31. 12. 2019 = 1 500 – 131 = **1 369 Kč**

Hrubá investice = součet přijatých splátek

Hrubá investice = 1 500 + 1 500 + 1 500 = **4 500 Kč**

Nerealizovaný výnos = součet úroků v jednotlivých letech

Nerealizovaný výnos = 357 + 249 + 131 = **737 Kč**

Čistá investice = hrubá investice – nerealizovaný výnos

Čistá investice = 4 500 – 737 = **3 763 Kč**

Standard IAS 17 požaduje samostatné vykázání výše hrubé investice, čisté investice a nerealizovaného výnosu, proto je důležité, aby tyto hodnoty pronajímatel k datu rozvahy znal.

Tabulka 12 Účetní operace pronajímatele (Paseková a Strouhal, 2012, s. 130; vlastní zpracování)

ROK 2017				
Číslo	Text	Kč	účet MD	účet D
1.	Nákup osobního automobilu	3 763	R/A - Majetek	R/Z - Dodavatelé
2.	Pronájem osobního automobilu (ve výši čisté investice z leasingu)	3 763	R/A – Hrubá pohledávka	R/A - Majetek
	Nerealizovaný výnosový úrok	737	R/A – Hrubá pohledávka	R/A – Nerealizovaný výnosový úrok
3.	Příjem první splátky	1 500	R/A - Peníze	R/A – Hrubá pohledávka
4.	Časové rozlišení úroku	357	R/A – Nerealizovaný výnosový úrok	V/V - Úrok
ROK 2018				
5.	Příjem druhé splátky	1 500	R/A - Peníze	R/A – Hrubá pohledávka
6.	Časové rozlišení úroku	249	R/A – Nerealizovaný výnosový úrok	V/V - Úrok
ROK 2019				
7.	Příjem třetí splátky	1 500	R/A - Peníze	R/A – Hrubá pohledávka
8.	Časové rozlišení úroku	131	R/A – Nerealizovaný výnosový úrok	V/V - Úrok

Tabulka 13 Zobrazení v účetních výkazech na konci jednotlivých let podle IFRS (Paseková a Strouhal, 2012, s. 130; vlastní zpracování)

ROZVAHA 2017 (v Kč)			
Peníze	1 500	VH	357
Hrubá pohledávka	3 000	Dodavatelé	3 763
Nerealizovaný úrok	- 380		
Σ	4 120	Σ	4 120
VÝSLEDOVKA 2017 (v Kč)			
		Finanční výnos	357
		Zisk	357

ROZVAHA 2018 (v Kč)			
Peníze	3 000	VH	357
Hrubá pohledávka	1 500	VH	249
Nerealizovaný úrok	- 131	Dodavatelé	3 763
Σ	4 369	Σ	4 369

VÝSLEDOVKA 2018 (v Kč)			
		Finanční výnos	249
		Zisk	249

ROZVAHA 2019 (v Kč)			
Peníze	4 500	VH	357
Hrubá pohledávka	0	VH	249
Nerealizovaný úrok	0	VH	131
		Dodavatelé	3 763
Σ	4 500	Σ	4 500

VÝSLEDOVKA 2019 (v Kč)			
		Finanční výnos	131
		Zisk	131

2.1.1.3 Účtování u nájemce

Nájemce vykazuje aktivum ve své rozvaze a současně závazek vůči pronajímateli. Vykazuje v částce nižší ze dvou následujících - reálná hodnota, která je rovna tržní hodnotě (fair value) aktiva, nebo současná hodnota minimálních leasingových plateb. Leasingové splátky se dělí na splátku závazku a úrok, který nájemce účtuje mezi finanční náklady. Nájemce také odepisuje pronajaté aktivum do nákladů dle odpisového plánu vlastních aktiv. Jestliže nemá zaručeno, že na něj po skončení leasingu přejde vlastnické právo, plně odepíše pronajaté aktivum za dobu trvání leasingu, je-li tato doba kratší než doba použitelnosti aktiva. (Šrámková a Janoušková, 2015, s. 151)

2.1.1.4 Vzorový příklad účtování u nájemce

Postup výpočtu a vykazování finančního leasingu u nájemce bude demonstrován na následujícím příkladu: *Leasingová společnost uzavřela s nájemcem 1. 1. 2017 leasingovou smlouvu o finančním pronájmu osobního automobilu. Smlouva zahrnuje 3 splátky ve výši 1 000 Kč ročně placené vždy na konci roku. Reálná hodnota osobního automobilu na počátku leasingu je 2 600 Kč. Přírůstková úroková sazba byla nájemcem odhadnuta na 10 % p. a., jelikož není známa implicitní úroková míra pronajímatele. Nájemce odhadl ekonomickou dobu životnosti na 5 let. Po uplynutí sjednané doby pronájmu dochází k převodu vlastnictví na nájemce. Odhadovaná zůstatková cena osobního automobilu při vyřazení je 36 Kč.*

Jelikož nájemce nezná implicitní úrokovou míru pronajímatele, využije míru přírůstkovou. Tudíž bude v rozvaze vykazovat současnou hodnotu splátek, která je nižší než fair value. Pokud by ovšem nájemce implicitní úrokovou míru pronajímatele znal nebo ji dokázal spolehlivě vypočítat, vykazoval by aktivum ve své rozvaze v hodnotě fair value. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 131)

Tabulka 14 Výpočet současné hodnoty splátek (Paseková a Strouhal, 2012, s. 137; vlastní zpracování)

Datum	Splátka (budoucí hodnota)	Úrok	Diskontní faktor	Současná hodnota
31. 12. 2017	1 000	10 %	$1 / (1+0,1)^1$	909
31. 12. 2018	1 000	10 %	$1 / (1+0,1)^2$	826
31. 12. 2019	1 000	10 %	$1 / (1+0,1)^3$	751
Celkem	3 000			2 486

Protože je současná hodnota splátek nižší než fair value (reálná hodnota) osobního automobilu, bude nájemce vykazovat ve své rozvaze současnou hodnotu splátek, tj. 2 486 Kč.

Tabulka 15 Leasingová tabulka nájemce (Paseková a Strouhal, 2012, s. 138; vlastní zpracování)

Datum	Splátka	Závazek na počátku období	Úrok	Snížení závazku
31. 12. 2017	1 000	2 486	249	751
31. 12. 2018	1 000	1 735	174	826
31. 12. 2019	1 000	909	91	909
Celkem	3 000	0	514	0

Leasingová splátka = úrok + snížení závazku

Úrok = závazek * úroková míra

Úrok ke dni 31. 12. 2017 = 2 486 * 0,1 = **249 Kč**

Úrok ke dni 31. 12. 2018 = 1 735 * 0,1 = **174 Kč**

Úrok ke dni 31. 12. 2019 = 909 * 0,1 = **91 Kč**

Snížení závazku = splátka – úrok

Snížení závazku ke dni 31. 12. 2017 = 1 000 – 249 = **751 Kč**

Snížení závazku ke dni 31. 12. 2018 = 1 000 – 174 = **826 Kč**

Snížení závazku ke dni 31. 12. 2019 = 1 000 – 91 = **909 Kč**

Roční odpis osobního automobilu = (2 486 – 36) / 5 = **490 Kč**

Tabulka 16 Zobrazení v účetních výkazech na konci jednotlivých let podle IFRS (Paseková a Strouhal, 2012, s. 138; vlastní zpracování)

ROZVAHA 2017 (v Kč)			
Osobní automobil	2 486	VH 2017	- 739
Oprávky	- 490	Závazky krátkodobé	826
Peníze	- 1 000	Závazky dlouhodobé	909
Σ	996	Σ	996
VÝSLEDOVKA 2017 (v Kč)			
Úrok	249		
Odpisy	490		
Ztráta	739		

ROZVAHA 2018 (v Kč)			
Osobní automobil	2 486	VH 2017	- 739
Oprávky	- 980	VH 2018	- 664
Peníze	- 2 000	Závazky krátkodobé	909
Σ	- 494	Σ	- 494

VÝSLEDOVKA 2018 (v Kč)			
Úrok	174		
Odpisy	490		
Ztráta	664		

ROZVAHA 2019 (v Kč)			
Osobní automobil	2 486	VH 2017	- 739
Oprávky	- 1 470	VH 2018	- 664
Peníze	- 3 000	VH 2019	- 581
Σ	- 1 984	Σ	- 1 984

VÝSLEDOVKA 2019 (v Kč)			
Úrok	91		
Odpisy	490		
Ztráta	581		

2.1.1.5 Prodej a zpětný finanční leasing

Jedná se o prodej aktiva a jeho následný pronájem. Po realizaci prodeje se nájemcem stává původní majitel. K této transakci dochází za účelem získání finančních prostředků. Nájemcův zisk, respektive ztráta, plynoucí z tohoto prodeje je vypočítán jako rozdíl mezi prodejní cenou (výnosy) a účetní zůstatkovou hodnotou aktiva (náklady). Nebude se o něm však účtovat v okamžiku uskutečnění prodeje, ale časově se rozliší po dobu leasingu. Tuto transakci lze také chápat jako půjčku peněžních prostředků, kdy je zpětně pronajaté aktivum chápáno jako forma zajištění. Vykázáno bude v reálné hodnotě se souvztažným zápisem závazky z finančního leasingu. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 131; Šrámková a Janoušková, 2015, s. 160)

Šrámková a Janoušková (2015, s. 160) dále uvádějí, že podle Interpretace SIC-27 *Posouzení podstaty transakce obsahující právní formu leasingu se nejedná o prodej a zpětný leasing, ale že jde pouze o způsob financování nájemce pronajímatelem. Důvodem*

je, že původní vlastník nepřevodil rizika a užitky spojované s vlastnictvím aktiva na kupujícího, tj. pronajímatele. Proto si účetní jednotka ponechá aktivum v rozvaze a dále jej odepisuje.

2.1.2 Operativní leasing

Operativní leasing je takový, který nespĺňuje definici finančního leasingu, to znamená, že u něj nedochází k převodu všech rizik a užitků z vlastnictví aktiva. Z toho vyplývá, že operativní leasing je každý leasing, který není leasingem finančním.

2.1.2.1 Účtování u pronajímatele

Pronajaté aktivum eviduje pronajímatel nadále ve svých aktivech a zároveň jej odepisuje stejně jako všechna svá ostatní aktiva v souladu s příslušným standardem IFRS. Výnosy z pronájmu zachycuje rovnoměrně po celou dobu trvání leasingu. (Dvořáková, 2014, s. 132-133; Paseková a Strouhal, 2012, s. 131)

2.1.2.2 Vzorový příklad účtování u pronajímatele

Postup výpočtu a vykazování operativního leasingu u pronajímatele bude demonstrován na následujícím příkladu: *Společnost ABC, a.s. uzavřela 1. 1. 2017 s nájemcem leasingovou smlouvu na pronájem nákladních automobilů a těžké techniky formou operativního leasingu. Za tento pronájem zaplatí nájemce v roce 2017 10 000 000 Kč. Odpisy budou v roce 2017 činit 2 000 000 Kč. Tržby z pronájmu činí 3 000 000 Kč.*

Následující tabulka zachycuje dopady na výkazy společnosti ABC, a.s. jakožto pronajímatele v roce 2017.

Tabulka 17 *Výkazy společnosti ABC, a.s. (Hinke, 2006, s. 28; vlastní zpracování)*

ROZVAHA 2017 (v Kč)			
Majetek	10 000	VK	10 000
Oprávký	- 2 000	VH 2017	1 000
Peníze	3 000		
Σ	11 000	Σ	11 000

VÝSLEDOVKA 2017 (v tis. Kč)			
Odpis	2 000	Tržby	3 000
		Zisk	1 000

2.1.2.3 Účtování u nájemce

V účetnictví nájemce se evidují pouze leasingové platby, pronajaté aktivum do svých aktiv nájemce zahrnovat nebude. Leasingové platby jsou vykazovány jako náklady rovnoměrně po celou dobu trvání leasingu. Vylučují se však náklady na služby, jako jsou např. pojištění a údržba. V rozvaze se pouze časově rozlišují platby z titulu operativního leasingu. (Dvořáková, 2014, s. 134; Paseková a Strouhal, 2012, s. 131)

2.1.2.4 Vzorový příklad účtování u nájemce

Postup výpočtu a vykazování operativního leasingu u pronajímatele bude demonstrován na následujícím příkladu: *Společnost ABC, a.s. si pronajala 1. 1. 2017 osobní automobil formou operativního leasingu. Za tento pronájem zaplatí v roce 2017 10 000 Kč.*

Následující tabulka zachycuje dopady na výkazy společnosti ABC, a.s. jakožto nájemce v roce 2017.

Tabulka 18 Výkazy společnosti ABC, a.s. (Hinke, 2006, s. 28; vlastní zpracování)

ROZVAHA 2017 (v Kč)			
Peníze	- 10 000	VH 2017	- 10 000
Σ	- 10 000	Σ	- 10 000
VÝSLEDOVKA 2017 (v Kč)			
Splátka	10 000		
Ztráta	10 000	Σ	

2.1.2.5 Prodej a zpětný operativní leasing

Při prodeji a zpětnému pronájmu v rámci operativního leasingu dojde k odúčtování daného aktiva z účetnictví nájemce a vyazuje jej dále pronajímatel. Pro potřeby účetnictví je nutné se odvíjet od reálné hodnoty a prodejní ceny daného aktiva, aby bylo zřejmé, kdy vykázat zisk, respektive ztrátu, a v jaké výši. V případě, že se prodejní cena rovná reálné hodnotě aktiva (fair value), se zisk nebo ztráta z prodeje uznávají okamžitě. Totéž platí v případě, kdy je prodejní cena nižší než reálná hodnota. V případě, že je však prodejní cena vyšší než reálná hodnota, přebytek nad reálnou hodnotou se odloží a vzniklý rozdíl

bude časově rozlišován po celou dobu životnosti aktiva. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 132; Šrámková a Janoušková, 2015, s. 162)

2.2 IFRS 16

V lednu roku 2016 došlo k vydání nového standardu IFRS 16, který se týká účtování a vykazování leasingu. Vyдалa jej Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) po několikaleté spolupráci s Radou pro standardy finančního účetnictví (FASB), která se stará o vydávání standardů v USA. Tento nový standard plně nahradí dosavadní platný standard IAS 17 a s ním tři související interpretace. Bude povinný od 1. ledna 2019, ale při splnění určitých podmínek jej bude možné uplatňovat i dříve. V České republice bude uplatnění standardu záviset na jeho schválení Evropskou Unií. (Honzíková, 2016)

Příprava na zavedení tohoto standardu bude pro spoustu společností časově i finančně náročná. Výše nákladů na implementaci nového standardu bude záviset na objemu leasingových smluv dané společnosti. Bude třeba dbát na změny při posuzování definice leasingu a doby leasingu, dále na daňové dopady při zachycení leasingu v účetní závěrce, a také dopady na klíčové ukazatele a odměny managementu. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

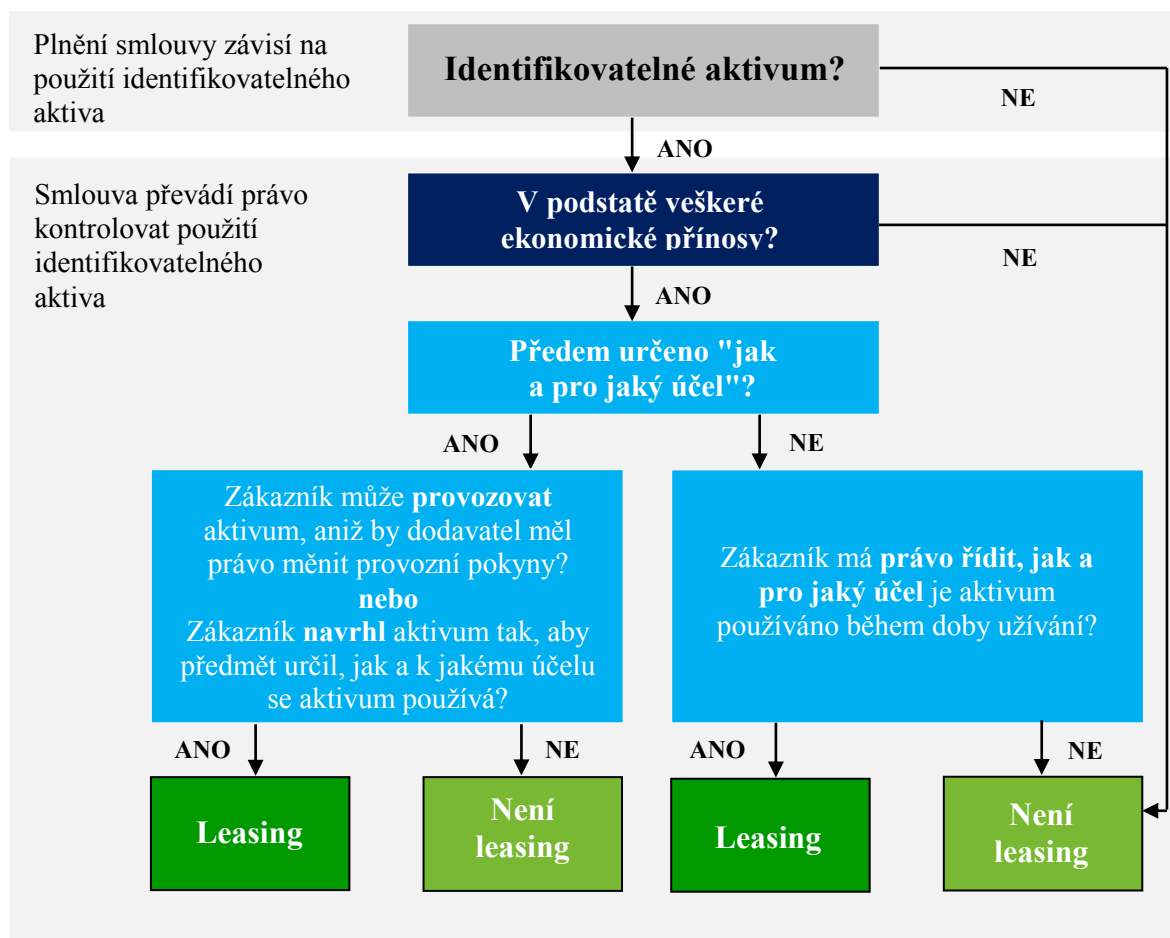
Současně se standardem IFRS 16 vydala v únoru 2016 Rada pro standardy finančního účetnictví (FASB) svůj vlastní standard ASU 2016-02. Oba předpisy nejsou zcela jednotné a existují mezi nimi rozdíly. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

„Nový standard přispěje k jednotnějšímu účtování a posílí srovnatelnost a transparentnost údajů vykazovaných v účetních závěrkách. Jeho dokončení bylo pro IASB jednou z hlavních priorit posledních let a je velice dobrou zprávou, že se tento významný projekt podařilo úspěšně dokončit.“ říká Alice Machová, výkonná ředitelka v oddělení poradenských služeb v oblasti finančního účetnictví společnosti EY. (Tisková zpráva, © 2017)

2.2.1 Oblasti změn

Nový standard přináší i nové pojetí **definice** leasingu. Dle IAS 17 je leasing definován následovně: *„Leasing je smlouva, ve které pronajímatel poskytuje nájemci právo užívat aktivum po stanovenou dobu za úhradu.“* Nová definice podle IFRS 16: *„Smlouva je, nebo obsahuje, leasing, pokud dává zákazníkovi právo kontrolovat použití identifikovaného aktiva v časovém období výměnou za protihodnotu.“* Pro praxi to znamená, že bude

podstatně složitější zhodnotit, co učiní z pronajatého aktiva „identifikované“ aktivum, a také odlišit leasing od smlouvy o poskytování služeb podle toho, zda má zákazník právo kontrolovat použití pronajímaného aktiva. Může se tak stát, že smlouvy, které by spadaly pod definici leasingu dle IAS 17, nebudou splňovat definici dle IFRS 16. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)



Obrázek 1 Rozhodovací strom identifikace leasingu (Interní zdroj společnosti; vlastní zpracování)

Výhodou nového standardu je praktická výjimka při jeho první aplikaci. Jestliže již společnost účtuje o leasingových smlouvách, nemusí dojít k jejich novému posuzování, zda splňují definici leasingu dle IFRS 16. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

Účtování na straně **pronajímatele** zůstává beze změny, standard přejímá požadavky dle původního standardu IAS 17. Pronajímatel bude tedy i nadále rozlišovat mezi finančním a

operativním leasingem podle standardu IFRS 16 a pro každý druh leasingu bude uplatňovat jiný model účtování podle IAS 17. (Honzíková, 2016)

Standard IFRS 16 vyžaduje od pronajímatelů zveřejnění dodatečných informací o tom, jak řídí rizika spojená se zbývajícím podílem v aktivech, která jsou předmětem leasingu. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

Co se týká změny v oblasti **prodeje a zpětného leasingu**, dochází v novém standardu ke zrušení tohoto principu financování. (IFRS 16 - nový leasingový standard, 2016)

Hlavní změny se ovšem projeví v oblasti vykazování leasingu u **nájemce**. Ten bude povinen vykazovat veškerá aktiva a závazky související s leasingem v rozvaze. Standard IFRS 16 vychází ze skutečnosti, že leasing představuje právo nájemce užívat aktivum a financovat toto aktivum, pokud jsou v průběhu nájmu hrazeny splátky. V souladu s tímto principem se podle nového standardu u nájemce nerozlišuje, zda se jedná o finanční nebo operativní leasing, ale je zaveden jednotný postup vykazování. Veškerý leasing bude nově zachycen podobně jako finanční leasing podle IAS 17. (Honzíková, 2016)

U **finančního leasingu** standard IFRS 16 zásadně nemění účtování, zůstává stejné jako dle IAS 17.

U **operativního leasingu** dochází k zásadní změně v účetním zachycení a s tím souvisejí následující dopady na jednotlivé účetní výkazy:

Nájemce musí při aplikaci standardu IFRS 16 vykázat ve **výkazu o finanční situaci (tj. rozvaha nájemce)** leasingové aktivum a s ním související závazky. Dojde tak k navýšení leasingových aktiv a finančních závazků. V průběhu leasingu bude docházet k poklesu vlastního kapitálu, neboť se zůstatková hodnota leasingového aktiva (v důsledku odpisů) bude snižovat rychleji než zůstatková hodnota leasingového závazku, který bude klesat z důvodu úhrady leasingových splátek, ale současně narůstat kvůli náběhu úroků. Celkový dopad na vlastní kapitál pak bude záležet na rozvrstvení leasingového portfolia. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

Ve **výkaz zisku a ztráty nájemce** dojde podle IFRS 16 k následující změně. Změní se povahu nákladů souvisejících s operativním leasingem. Nový standard nahrazuje lineární náklady operativního leasingu dle IAS 17 dvěma druhy nákladů, a to odpisy pronajatého aktiva a úroky z leasingového závazku. Následující obrázek zobrazuje účetní zachycení nákladů u všech typů leasingů. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

	IAS 17		IFRS 16
	Finanční leasingy	Operativní leasingy	Všechny leasingy
Výnosy	X	X	X
Provozní náklady (vyjma odpisů a amortizace)	---	Jediný náklad	---
EBITDA			
Odpisy a amortizace	Odpis	---	Odpis
Provozní zisk			
Finanční náklady	Úrok	---	Úrok
Zisk před zdaněním			

Obrázek 2 Vykazování nákladů podle standardu IAS 17 a IFRS 16 (Účetní novinky – duben 2016, © 2017; vlastní zpracování)

Ve **výkazu o peněžních tocích** bude **nájemce** rozdělovat peněžní toky na dvě části a to na část úhrady jistiny (tj. splátka) v rámci finanční činnosti a na úrok v rámci provozní nebo finanční činnosti. Tento princip vychází z názoru, že z ekonomického pohledu se leasingová smlouva shoduje s nákupem práva k užívání aktiva s pořizovací cenou placenou ve splátkách. (Účetní novinky – duben 2016, © 2017)

Vykazování aktiv a závazků souvisejících s leasingem v rozvaze, bude mít dopad na klíčové ukazatele při hodnocení výkonnosti společnosti. Promítnutí změn do výkazu zisku a ztráty se projeví na finančních ukazatelích, jakými jsou např. EBIT, EBITDA. Změny zobrazuje následující obrázek.

Ukazatel	Výpočet	Předpokládaný efekt IFRS 16	Zdůvodnění
Zadluženost	Závazky/vlastní kapitál	Zvýšení	Nárůst závazků a případný pokles vlastního kapitálu
Obratovost aktiv	Tržby / aktiva	Snížení	Nárůst aktiv
Běžná likvidita	Oběžná aktiva / Krátkodobé závazky	Snížení	Nárůst závazků
EBIT	Zisk před úroky a zdaněním	Zvýšení	Nezahrnuje úroky, dle IAS 17 je celé placené nájemné za operativní leasing součástí provozního zisku
EBITBA	Zisk před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací	Zvýšení	Nezahrnuje úroky a odpisy aktiva, dle IAS17 je celé placené nájemné za operativní leasing součástí provozního zisku
Provozní cashflow		Zvýšení	Část peněžních toků je přesunuta do financování
ROCE	EBIT/závazky + vlastní kapitál	?	Záleží na složení leasingového portfolia (EBIT i závazky vzrostou)

Obrázek 3 Vliv změn na ekonomické ukazatele (Účetní novinky – duben 2016, © 2017; vlastní zpracování)

3 KOMPARACE LEASINGU Z POHLEDU ČÚS A IFRS

Jestliže převádí účetní jednotka své účetnictví vedené podle ČÚS na IFRS musí se připravit na řadu úprav svých metodických postupů v oblasti účetnictví. Jednou z nejvýraznějších změn představuje samotná úprava pojetí leasingu. Na rozdíl od české legislativy IFRS důrazně rozlišuje mezi finančním a operativním leasingem. Způsob jejich vykazování se v účetní závěrce liší. Dle ČÚS není rozdíl mezi zachycením finančního a operativního leasingu z účetního hlediska tak podstatný. Česká legislativa rozhoduje o leasingu na základě právní formy, tj. na základě leasingových smluv. IFRS rozhoduje dle standardu IAS 17 především na základě ekonomické podstaty operace, proto lze najít případy, kdy podle IAS 17 bude leasing klasifikován jako finanční, ale podle českých právních předpisů se bude jednat o leasing operativní a naopak. Operativní leasing u obou účetních systému není nějak rozdílně upraven. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 134)

Následující tabulka shrnuje nejvýznamnější rozdíly mezi jednotlivými účetními systémy.

Tabulka 19 Rozdíly u leasingu mezi jednotlivými účetními systémy (vlastní zpracování na základě předchozích literárních pramenů teoretické části)

ČÚS	IAS 17	IFRS 16
PRÁVNÍ ÚPRAVA LEASINGU		
Leasing je upraven v rámci celého účetního systému. Neexistuje žádný konkrétní standard.	Leasing je upraven samostatným standardem IAS 17.	Leasing je upraven samostatným standardem IFRS 16.
KLASIFIKACE LEASINGU		
Upřednostnění právní formy před ekonomickou podstatou.	Posouzení především podstaty vztahu. Princip „přednost obsahu před formou“.	
DEFINICE LEASINGU		
Finanční leasing je definován jako poskytnutí majetku za úplatu do užívání. V průběhu nájemní doby nebo po jejím skončení je uživatel oprávněn nabýt vlastnické právo k pronajatému majetku.	Finančním leasingem se rozumí leasing, který převádí veškerá rizika a užítky spojené s vlastnictvím aktiva z pronajímatele na nájemce. Standard IAS 17 uvádí několik ukazatelů, které vedou k naplnění definice finančního	Leasing je dle nového standardu definován následovně: Smlouva je, nebo obsahuje, leasing, pokud dává zákazníkovi právo kontrolovat použití identifikovaného aktiva v časovém období

	leasingu. Operativní leasing je ten, který nesplňuje definici finančního leasingu.	výměnou za protihodnotu.
ZVEŘEJŇOVÁNÍ INFORMACÍ		
Množství informací, které by mělo být uvedeno v příloze účetní závěrky, v rámci leasingu, není českou legislativou přesně vymezeno.	Standard IAS 17 přesně vymezuje rozsah informací, které jsou jak pronajímatelé, tak nájemci povinni zveřejňovat ve své účetní závěrce.	Standard IFRS 16 vyžaduje od pronajímatelů zveřejnění dodatečných informací o tom, jak řídí rizika spojená se zbývajícím podílem v aktivech, která jsou předmětem leasingu.
FINANČNÍ LEASING		
Majetek vykazuje i odepisuje pronajímatel, tedy ten, který k němu má vlastnické právo a poskytuje jej nájemci k užívání na základě leasingové smlouvy. Nájemce platí splátky, které vykazuje po dobu leasingu v nákladech a časově je rozlišuje. Výnosy z leasingu časově rozlišuje po celou dobu pronájmu. Nájemce vykazuje po dobu leasingu pouze leasingové splátky, které pro něj představují náklad a které časově rozlišuje.	Pronajímatel na začátku leasingu vykazuje pohledávku za pronajatým aktivem, která se snižuje jednotlivými leasingovými splátkami. Pomocí metody efektivní úrokové sazby jsou stanoveny úroky, které pronajímatel vykazuje ve finančních výnosech. Nájemce vykazuje ve svých aktivech pronajatý majetek a současně vykazuje závazek. Aktivum odepisuje, závazek snižuje jednotlivými splátkami. Dále vykazuje za použití metody efektivní úrokové sazby úrok, o kterém účtuje ve finančních	Pronajímatel bude nadále rozlišovat mezi finančním a operativním leasingem a pro každý druh leasingu bude uplatňovat jiný model účtování podle IAS 17. U finančního leasingu standard IFRS 16 zásadně nemění účtování, zůstává stejné jako dle IAS 17.
OPERATIVNÍ LEASING		
ČÚS jsou v tomto případě srovnatelné s IFRS. Oba účetní systémy požadují, aby se majetek, který vlastní pronajímatel za účelem užívání v rámci operativního leasingu, účtoval jako	Pronajímatel pronajaté aktivum eviduje nadále ve svých aktivech a zároveň jej odepisuje. Výnosy z pronájmu zachycuje rovnoměrně po celou dobu trvání leasingu. Nájemce pronajaté aktivum do	Pronajímatel bude nadále rozlišovat mezi finančním a operativním leasingem a pro každý druh leasingu bude uplatňovat jiný model účtování podle IAS 17.

<p>dlouhodobý hmotný majetek a odpisoval se po celou dobu použitelnosti. Výnosy i náklady z pronájmu se vykazují rovnoměrně po celou dobu trvání nájmu.</p> <p>Pronajímatel pronajaté aktivum eviduje nadále ve svých aktivech a zároveň jej odepisuje.</p> <p>Nájemce pronajatý majetek zařadí jej do své podrozvahové evidence. Do nákladů účtuje splátky, které za pronájem zaplatil.</p>	<p>svých aktiv zahrnovat nebude.</p> <p>Eviduje pouze leasingové platby, které jsou vykazovány jako náklady rovnoměrně po celou dobu trvání leasingu.</p>	<p>Podle nového standardu se u nájemce nerozlišuje, zda se jedná o finanční nebo operativní leasing, ale je zaveden jednotný postup vykazování.</p> <p>Nájemce podle nového standardu bude v rozvaze vykazovat pronajaté aktivum a s ním související závazky. Ve výkazu zisku a ztrát se budou vykazovat dvojí náklady, tedy odpisy a úroky z leasingového závazku.</p>
--	---	---

PRODEJ A ZPĚTNÝ LEASING

<p>Prodej a zpětný pronájem česká legislativa výslovně neupravuje. Obě transakce se účtují nezávisle na sobě, jelikož podle ČÚS má právní forma přednost před ekonomickou podstatou.</p> <p>Po skončení leasingu má nájemce právo odkoupit pronajaté aktivum, které je oceněno pořizovací cenou případně reprodukční cenou.</p>	<p>Z pohledu finančního leasingu se jedná o prodej aktiva a jeho následný pronájem. Nájemcem se stává původní majitel.</p> <p>Nájemcův zisk, respektive ztráta (rozdíl mezi prodejní cenou a účetní zůstatkovou hodnotou aktiva) se nebude účtovat ihned, ale časově se rozliší po dobu leasingu.</p> <p>Důvodem je, že původní vlastník nepřevodil rizika a užítky spojené s vlastnictvím aktiva na kupujícího, tj. pronajímatele.</p> <p>Proto si účetní jednotka ponechá aktivum v rozvaze a dále jej odepisuje.</p> <p>V rámci operativního leasingu dojde k odúčtování daného aktiva z účetnictví nájemce a vyazuje jej dále pronajímatel.</p> <p>Okamžik vykázání zisku závisí na porovnání reálné hodnoty a prodejní ceny.</p>	<p>Standard IFRS 16 v podstatě ruší princip prodeje a zpětného nájmu jako podrozvahového způsobu financování.</p>
---	---	---

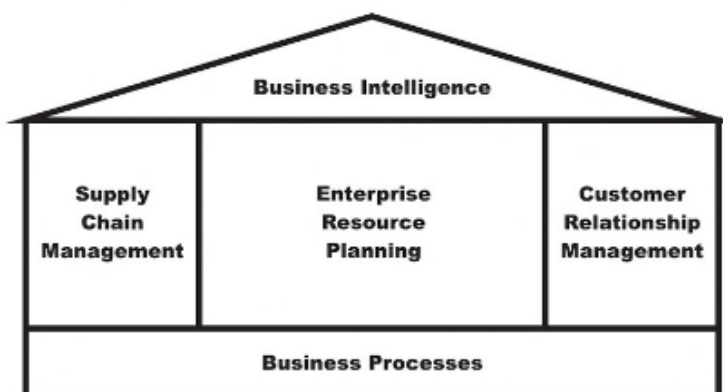
4 PODNIKOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM

Sodomka a Klčová (2010, s. 61) definují podnikový informační systém následovně: „Podnikový informační systém vytvářejí lidé, kteří prostřednictvím dostupných technologických prostředků a stanovené metodiky zpracovávají podniková data a vytvářejí z nich informační a znalostní bázi organizace sloužící k řízení podnikových procesů, manažerskému rozhodování a správě podnikové agendy.“

Podnikový informační systém lze klasifikovat podle jejich praktického uplatnění. Rozhodující je tzv. holisticko-procesní pohled, podle kterého je podnikový informační systém tvořen následujícími částmi:

- **ERP** (Enterprise Resource Planning) – jádro, zaměřené na řízení interních podnikových procesů,
- **CRM** (Customer Relationship Management) – systém obsluhující procesy směřované k zákazníkům,
- **SCM** (Supply Chain Management) – systém řízení dodavatelských řetězců, jehož součástí může být i APS systém, který slouží k pokročilému plánování a rozvrhování výroby,
- **MIS** (Management Information System) – systém, který sbírá data ze systémů ERP, CRM, APS/SCM a také z externích zdrojů a na jejich základě poskytuje informace pro rozhodovací proces podnikového managementu.

(Sodomka a Klčová, 2010, s. 77)



Obrázek 4 Holisticko-procesní pohled na podnikové informační systémy (Sodomka a Klčová, 2010, s. 78)

4.1 Podnikový informační systém ERP

System ERP neboli Enterprise Resource Planning, je podnikový informační systém, který integruje a automatizuje velké množství procesů souvisejících s produkčními činnostmi podniku. Především se jedná procesy v oddělení výroby, logistiky, distribuce, správy majetku, prodeje, fakturaci a účetnictví nebo řízení lidských zdrojů. Základem těchto informačních systému je společná databáze, díky které jsou tyto systémy schopny podporovat veškeré procesy, které souvisejí s podnikovou ekonomikou dané společnosti. Charakteristickým rysem těchto systémů je společné využití dat, to znamená, že všichni pracovníci mají stejný přístup k datům. Proto je možné, aby každé oddělení společnosti (např. účtárna nebo oddělení prodeje) mohlo tato data upravovat či doplňovat a tím ušetřit čas potřebný pro vícenásobné zadávání stejných dat. Zamezí se také vzniku chyb pro neaktuálnost těchto dat. Lze tedy říct, že hlavním cílem ERP systému je podpora podnikových procesů a evidence dat potřebných pro úspěšné řízení firmy. (Maassen et al., 2007, s. 10)

Sodomka a Klčová (2010, s. 148) popisují ERP systém jako účinný nástroj, který je schopen pokrýt plánování a řízení hlavních interních podnikových procesů na všech úrovních, od operativních až po strategické. Interní podnikový proces definují jako proces, který plně kontroluje management. Mezi takové procesy patří výroba, nákupní, prodejní a výrobní logistika, lidské zdroje a ekonomika.

Mezi nejdůležitější vlastnosti ERP systému patří:

- automatizace a integrace hlavních podnikových procesů,
- sdílení dat, postupů a jejich standardizace přes celý podnik,
- vytváření a zpřístupňování informací v reálném čase,
- schopnost zpracovávat historická data,
- celostní přístup k prosazování ERP koncepce. (Sodomka a Klčová, 2010, s. 148)

K hlavním požadavkům kladeným na ERP systémy patří:

- realizace měřitelných přínosů v oblasti snižování celé struktury nákladů vznikající neefektivním řízením firmy;
- realizace neměřitelných přínosů v oblasti řízení podnikových procesů a dostupnosti informací v reálném čase. (Sodomka a Klčová, 2010, s. 148)

4.2 SAP

SAP je označení podnikového ERP systému, který dodává společnost SAP AG. Každý systém SAP obsahuje několik modulů, které se věnují různým oblastem řízení podniku. Existují moduly pro účetnictví, controlling, správu majetku, plánování výroby, plánování prodeje, řízení lidských zdrojů, skladové hospodářství, logistiku nebo management kvality. Systém SAP v současné době překračuje hranice ERP. Má v sobě integrovány moduly CRM, BI, B2B a mnohé další. (Systém SAP, 2014)

4.3 Historie společnosti SAP AG


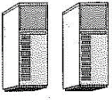

Zkratka SAP neznámá jen informační podnikový systém, ale především softwarovou firmu, jejímž hlavním zaměřením je tvorba těchto podnikových informačních systémů. V roce 1972 založilo pět bývalých zaměstnanců společnosti IBM firmu SAP (SAP = Software, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung, do češtiny přeloženo jako Systémy, Aplikace a Produkty v oblasti zpracování dat) se sídlem v německém Waldorfu. Cílem bylo vyvinout standartní software pro řízení podnikové ekonomiky. Následně, v roce 1973, byl navržen první software pro oblast finančního účetnictví. Tento produkt sloužil jako základ pro systém SAP R/1. Písmeno R v názvu představuje zkratku slov Real Time-Datenverarbeitung, tzn. zpracování dat v reálném čase. Následoval systém SAP R/2, který lze označit za první ERP systém. Došlo u něj k významnému rozšíření, avšak k provozu stále vyžadoval použití sálových počítačů. V roce 1992 vytvořila společnost další, novější, verzi systému pojmenovanou SAP R/3. Tato verze byla založena na architektuře klient-server s využitím relačních databází, čímž se liší od verzí předcházejících. Dále došlo k úpravě, díky které lze systém využívat na hardwaru různých výrobců, tudíž lze SAP R/3 nainstalovat na počítače s různými operačními systémy. Tyto zásadní změny přinesly společnosti SAP vedoucí postavení na celosvětovém trhu se standardními softwary pro řízení podnikové ekonomiky. V roce 2002 uvedla společnost na trh systém SAP R/3 Enterprise. Stávající základní systém byl nahrazen produktem SAP Web Application Server (SAP WebAS). Z hlediska funkčnosti systému nedošlo ke změnám, pouze byly novým způsobem uspořádány jednotlivé moduly tak, aby byl možný další vývoj pro některá rozšíření. Od roku 2004 jsou nově uspořádané komponenty dodávány na trh, přičemž hlavním produktem společnosti se stal balík mySAP Business Suit. Jedná se o soubor účelových řešení, která slouží k optimalizaci obchodních procesů. Dalším významným produktem je SAP NetWeaver. Jedná se o souhrn technologických

komponent, které byly odděleny od aplikačních komponent. Společnost SAP se také zaměřila na rozvoj a dostupnost systému SAP pro malé a střední podniky, pro které byl doposud systém SAP téměř nepřístupný. Na základě toho vznikly produkty SAP All-in-One a SAP Business ONE. (Maassen et al., 2007, s. 14)

Dnes je společnost SAP AG největším světovým dodavatelem podnikového informačního softwaru, který má přes 282 tisíc zákazníků ve více než 190 zemích. Poskytuje svá řešení pro 25 různých průmyslových sektorů. Aktuálně společnost zaměstnává přibližně 74 400 zaměstnanců ve 130 zemích světa. Roční příjem společnosti SAP AG v roce 2016 činil dle výkazů IFRS 22,06 miliard EUR, což bylo o 1,3 miliardy EUR více než v roce 2015. Za rok 2014 dosáhla společnost ročních příjmů ve výši 17,56 miliard EUR. Tendence růstu příjmů je značně rostoucí. (Čuchna, 2017; Základní údaje, © 2017)

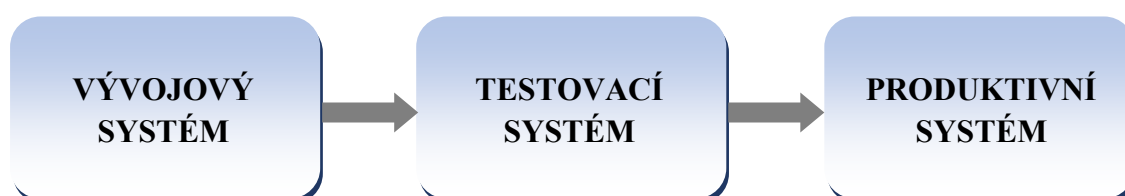
4.3.1 SAP R/3

SAP R/3 je software vytvořený společností SAP AG. Má modulární uspořádání a je založený na třívrstvé architektuře klient – server, jejíž provozování je nezávislé na hardwarové a softwarové konfiguraci. Tato třívrstvá architektura zahrnuje prezentační vrstvu, která zajišťuje vstup a výstup dat a komunikaci uživatele s počítačem prostřednictvím dialogových oken na ploše počítače. Aplikační vrstva zajišťuje provoz funkcí souvisejících s řízením podnikové ekonomiky. Databázová vrstva slouží k zaznamenávání a ukládání dat. Tato architektura v praxi představuje uložení veškerých dat na databázový server. Data jsou načítána na základě potřeb jednotlivých aplikací, které jsou zpřístupněny na aplikačním serveru. Vstupy a výstupy uživatele probíhají na prezentačním serveru, který je nainstalován na osobním počítači uživatele (grafické rozhraní SAP GUI). (Maassen et al., 2007, s. 26-27)

Databázový server		Data aplikací, programy, nastavení systému
Aplikační server		Aplikace (např. finanční účetnictví, logistika), služby (např. řízení tisku)
Prezentační server		Uživatelské dialogy Vzhled jednotlivých obrazovek

Obrázek 5 Třívrstvá architektura klient – server (Masssen et al., 2007, s. 27)

Pro zavedení a následný provoz systému SAP nestačí nainstalovat pouze jediný systém. Je třeba vytvořit i vývojové prostředí. Proto obsahuje SAP R/3 nejen provozního klienta, ve kterém probíhají všechny podnikové procesy, ale i další vývojové/testovací klienty, kteří budou sloužit k testování nových customizačních nastavení. Ta se do provozního klienta následně kopírují pomocí speciálního nástroje v okamžiku jejich úplného odzkoušení. Customizace je doporučenou metodou pro upravování funkcionalit, aby odpovídaly konkrétním požadavkům daného podniku. Technicky představuje customizace seznam nebo strukturovaný plán nastavitelných parametrů či proměnných, takže pokud zákazník nezasahuje do aplikační logiky, mohou být testovací i provozní klienti umístěni v jednom systému. (Danel, 2013, s. 10; Maassen et al., 2007, s. 21, 25)



Obrázek 6 Organizace vývojového prostředí (Maassen et al., 2007, s. 24; vlastní zpracování)

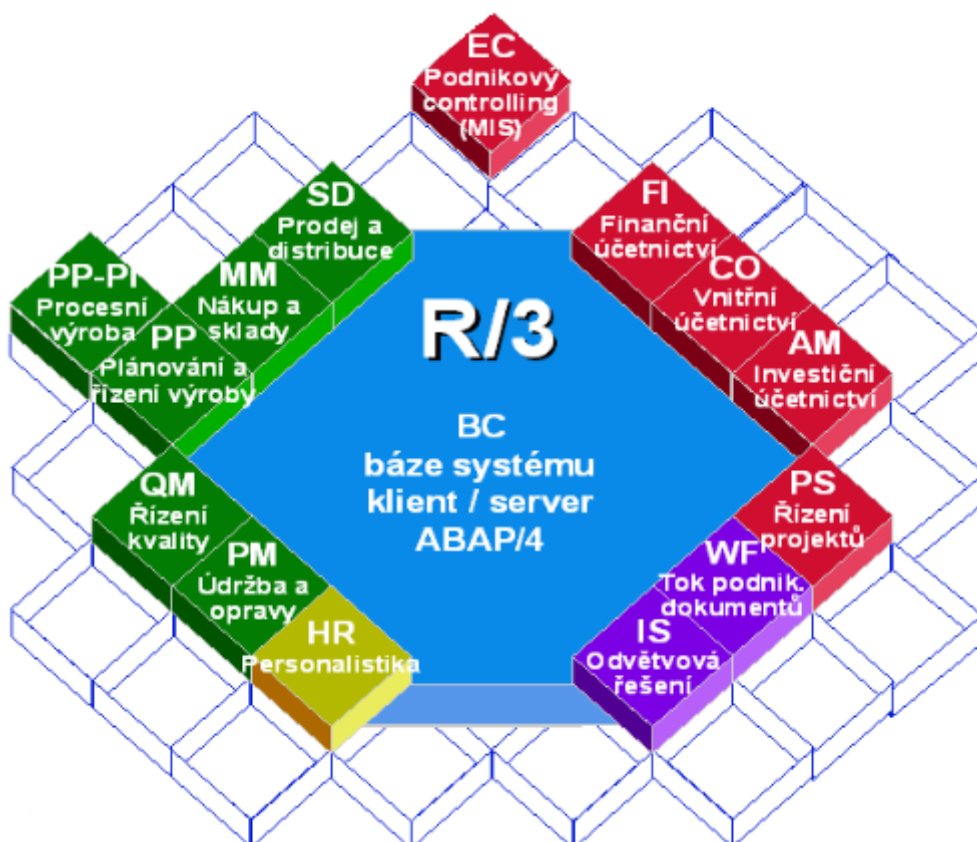
Systém SAP R/3 je programován vlastním jazykem ABAP/4 (Advanced Business Application Programming). Jedná se o jazyk čtvrté generace, který umožňuje vytvářet jednoduché, ale výkonné programy. Samotné nastavení systému je velmi složité a při zavádění je SAP R/3 v každé společnosti nastaven jinak. Z tohoto důvodu si společnosti, které se rozhodly zavést SAP R/3, najímají SAP konzultanty, kteří programují systém SAP přesně dle potřeb a požadavků společnosti. (Danel, 2013, s. 10)

Systém SAP R/3 je uspořádán do funkčních modulů, které zahrnují veškeré typické funkce v dané společnosti. Spolupráce mezi jednotlivými moduly je zajištěna na základě relačních databází. SAP R/3 se skládá z následujících modulů:

- FI (Financial Accounting) – Finanční účetnictví,
- CO (Controlling) – Controlling,
- AM (Asset Management) – Evidence majetku,
- PS (Project systém) – Plánování dlouhodobých projektů,
- WF (Workflow) – Řízení oběhu dokumentů,
- IS (Industry Solutions) – Specifická řešení různých odvětví,

- HR (Human Resources) – Řízení lidských zdrojů,
- PM (Plant Maintenance) – Údržba,
- MM (Materials Management) – Skladové hospodářství a logistika,
- QM (Quality Management) – Management kvality,
- PP (Production Planning) – Plánování výroby,
- SD (Sales and Distribution) – Podpora prodeje.

(Danel, 2013, s. 10)



Obrázek 7 Základní moduly produktu SAP R/3 (Basl a Blažiček, 2012, s. 68)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.

Společnost Česká zbrojovka a.s. působí na trhu již dlouhodobě jako přední výrobce ručních palných zbraní. Původně byla společnost zaměřena na výrobu ručních vojenských zbraní. V současné době představuje jednoho z největších světových producentů ručních zbraní, což dokazuje svým prodejem do přibližně 100 zemí světa. Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba a prodej loveckých a sportovních zbraní, zbraní pro policejní a vojenské účely a výroba dílů pro automobilový a letecký průmysl. Společnost tak nabízí široký sortiment výrobků, u kterých si zakládá především na kvalitě, spolehlivosti a přesnosti. Proto dokáže udržet zájem o nákup a používání svých výrobků. Díky investicím do vyspělé výpočetní techniky, dokáže dobře reagovat na potřeby trhu a vyvíjí nové nebo modifikuje stávající výrobky. Každoročně také na trh uvádí výrobky nové.

Mezi hlavní ekonomické činnosti České zbrojovky a.s. patří:

- výroba zbraní pro ozbrojené složky armády a policie, jakož i pro sportovní a lovecké účely,
- provádění zahraničního obchodu s vojenským materiálem v rozsahu povolení Ministerstva průmyslu a obchodu České republiky,
- výroba dílů a sestav pro letecký a automobilový průmysl (nezbrojní část - divize Automotive, divize Aero),
- výroba speciálního nářadí pro strojírenskou výrobu,
- další doplňkové činnosti související s hlavními obory činnosti společnosti (např. provozování střelnic a výuka a výcvik ve střelbě se zbraní).

(Prospekt dluhopisů CZUB, 2016)

5.1 Základní údaje

Obchodní firma: Česká zbrojovka a.s.

Sídlo: Svat. Čecha 1283, Uherský Brod

Právní forma: akciová společnost

Datum zápisu: 27. 4. 1992

Datum vzniku: 1. 5. 1992

Základní kapitál: 481 245 800 Kč, splaceno 100%

Forma akcií: 687 494 ks (jmenovitá hodnota zaknihovaných akcií je 700,- Kč)

Počet zaměstnanců: přibližně 1 800 pracovníků

(Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2017)

5.2 Historie společnosti

Historie České zbrojovky Uherský Brod začala již v roce 1936, kdy byla založena na základě politického rozhodnutí Rady obrany státu jako pobočný závod České zbrojovky v Strakonících. Od 1. 1. 1937 zahájila výrobu kombinovaného sortimentu vojenských a civilních zbraní. Prvními výrobky byly letecké palubní kulometry, armádní postole a lehké kulovnice. V období okupace byl závod nucen vyrábět a opravovat vojenské zbraně. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 1992)

Od roku 1945 se opět vrací ke kombinovanému sortimentu vojenských a civilních zbraní. V roce 1950 se stala samostatným národním podnikem „Přesné strojírenství Uherský Brod“. V 70. a 80. letech byla společnost začleněna do koncernu Agrozet Brno, kde zjišťovala tradiční výrobu zbraní a nově převzala a zavedla výrobu převodovek leteckých motorů pro Motorlet Praha a traktorové silové hydrauliky pro Zetor Brno. K 1. 7. 1988 byla společnost z koncernu Agrozet Brno vyčleněna a jako samostatný státní podnik přijala tradiční jméno Česká zbrojovka. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 1992)

1. 5. 1992 zaniká činnost státního podniku a v souladu s privatizačním projektem zakládá Fond národního majetku České republiky akciovou společnost Česká zbrojovka a.s., Uherský Brod. Díky kvalifikovaným zaměstnancům bylo možno realizovat řadu zásadních inovací v rozhodujících výrobních technologiích, rozšířit výrobu s růstem kvality výrobků a uspokojit tak nejen stávající odběratele, ale získat i řadu nových. Již v roce 1992 umožňoval hospodářský výsledek společnosti další pokračování rozvoje všech oblastí společnosti tak, aby Česká zbrojovka, jakožto největší český výrobce malorážkových zbraní, byla stabilní hospodářskou jednotkou s cílem plné technické i ekonomické srovnatelnosti s největšími světovými výrobci zbraní tohoto sortimentu. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 1992)

Rozhodujícím krokem, pro další období, bylo v roce 1992 vybudování vlastního oddělení zahraničního obchodu. V souvislosti s tímto krokem byla v roce 1993 založena dceřiná společnost CZ Export Praha s.r.o. a po rozdělení republiky v roce 1992 byla na Slovensku založena, společně s dalšími partnery, dceřiná společnost Union CS, s.r.o. se sídlem

v Martině. Po dostatečném průzkumu cesty průniku na největší zbrojní trh světa, trh Spojených států amerických, byla pro realizaci přímého obchodního působení založena v lednu 1997 dceřiná společnost CZ-USA ve státě Nevada. Počátkem roku 1998 byla tato společnost přemístěna do města Kansas City, které bylo dopravně dostupnější a obchodně významnější. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2011)

V roce 1997 získala Česká zbrojovka certifikát systému jakosti dle normy ISO 9001. Dále získala příslušná oprávnění Úřadu pro civilní letectví k výrobě a opravám komponent leteckých motorů. V oblasti výroby pro automobilový průmysl je uplatňován systém řízení kvality dle ČSN EN ISO 14 0001. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2011)

V červnu 2008 došlo na základě Návrhu smlouvy o sloučení ke sloučení společnosti Česká zbrojovka a.s., jakožto nástupnická společnost se, se společností EXIMAT a.s., jakožto zanikající společnost. Do té doby byla společnost EXIMAT a.s. hlavním akcionářem s podílem 84,2 %. K datu 1. 9. 2008 přešlo na společnost Česká zbrojovka a.s. jmění společnosti EXIMAT a.s. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2013)

V roce 2013 expandovala Česká zbrojovka opět do zahraničí a v Brazílii byla založena dceřiná společnost CZ BRASIL LTDA, kde Česká zbrojovka vlastnila podíl ve výši 49 %. Bohužel se ale v Brazílii nepodařilo postavit výrobní závod a tak byla společnost dána do likvidace. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2014)

V roce 2015 vznikla nová dceřiná společnost Kosarion a.s., která se 3. února 2016 přejmenovala na Latin America Holding, a.s. (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2015)

5.3 SWOT analýza

SWOT analýza pomáhá identifikovat silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby, které souvisejí s určitým podnikatelským záměrem, projektem nebo typem podnikání. Zhodnocuje vnitřní a vnější faktory, které ovlivňují úspěšnost organizace. Zkratka analýzy SWOT je složena z počátečních písmen anglických názvů:

- **Strengths** (silné stránky),
- **Weaknesses** (slabé stránky),
- **Opportunities** (příležitosti),
- **Threats** (hrozby).

Silné a slabé stránky jsou zjišťovány interní analýzou uvnitř podniku, na rozdíl od příležitostí a hrozeb, které jsou zjišťovány externí analýzou z vnějšího prostředí. Nejčastěji je SWOT analýza používána jako situační analýza v rámci strategického plánování společnosti. (SWOT analýza, 2017)

Tabulka 20 SWOT analýza společnosti Česká zbrojovka a.s.

VNITŘNÍ PROSTŘEDÍ	SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
	dlouholetá tradice výroby	bezpečnost provozu
	široký sortiment výrobků	velká rozptýlenost jednotlivých provozů podniku
	konkurenceschopnost výrobků	vysoké režijní náklady
	neustálá inovace výrobků	široké portfolio výrobků
	vedoucí postavení na českém trhu	složitost technologie výroby
	expanze do zahraničí	cena výrobků
	zkušenosti zaměstnanci	
	certifikáty kvality ISO 9001 a ISO 14001	
	stálí zákazníci	
	vlastnictví patentů	
VNĚJŠÍ PROSTŘEDÍ	PŘÍLEŽITOSTI	HROZBY
	možnost průniku na další zahraniční trhy	restrikce držení zbraní
	patentová ochrana nových řešení	překážky na trhu
	růst průmyslové výroby	vývoj měnového kurzu
	růst vlivu ozbrojených složek	konkurence s levnější nabídkou
	vývoj nových produktů	hrozba růstu zahraniční konkurence
	možnosti financování ze zdrojů EU	vývoj měnového kurzu
	větší prezentace na sportovních soutěžích	obchodní omezení ze strany EU
využití předních střelců při prezentaci a prodeji výrobků	zhoršení dodavatelsko-odběratelských vztahů	

Na základě SWOT analýzy lze říci, že za významnou a klíčovou **silnou stránku** České zbrojovky a.s. lze považovat dlouholetou tradici značky na trhu, která je spojována především s kvalitními a spolehlivými výrobky a která si získala již početné množství stálých klientů. Nabízí jim široký výrobní sortiment. O kvalitě výrobků svědčí dosažené certifikace, společnost má zavedený a certifikovaný systém řízení kvality, který odpovídá

mezinárodní normě ISO a také požadavkům NATO na ověřování kvality při návrhu, vývoji a výrobě produktů. Společnost je certifikována rovněž dle norem ISO i v oblasti výroby dílů pro automobilový průmysl. Vlastní také oprávnění k výrobě a údržbě komponentů pro letecký průmysl. Společnost zaměstnává přibližně 1 800 pracovníků. Na konstruktérských a technologických pozicích výroby zbraní a inovací se objevují zaměstnanci, kteří dříve pracovali např. pro Armádu ČR, ozbrojené složky Policie ČR a jiné společnosti pracující se zbraněmi. Jejich zkušenosti jsou pro inovaci produktů a výzkum a vývoj neocenitelné. Česká zbrojovka a.s. je majitelem cca 15 patentů, užitných a průmyslových vzorů, které slouží ke zvýšení užitných vlastností zbraní a k zamezení obdobné výroby u konkurence. Investice do výzkumu a vývoje umožňují společnosti vyvíjet a zdokonalovat své výrobky a expandovat je do několika zemí.

Široký sortiment výrobků lze u společnosti řadit i mezi **slabé stránky**. Jestliže se společnost nebude řádně věnovat každé sekci produktů – výroba pistolí, malorážek, kulovnic, vzduchových zbraní, brokovnic, zbraně pro sport a hobby, ozbrojené složky či strojní součástky pro automobilový a letecký průmysl – může dojít k neuspokojení potřeb zákazníka a tím pádem i ke ztrátě dobré image společnosti. Zabezpečení provozu podniku je z hlediska povahy konečných výrobků nákladnou záležitostí. Společnost si nemůže dovolit, aby došlo k úniku jak průmyslových informací, tak vynesení komponentů z výroby. Další slabou stránkou může být i cena výrobků a to z důvodů konkurenčních firem z Asie, které jsou díky levné pracovní síle schopné snížit náklady a tím pádem i cenu svých výrobků. Zvyšující se režijní náklady jsou způsobeny především velkou diverzifikací jednotlivých provozů společnosti.

K **příležitostem** určitě patří možnost financování ze zdrojů Evropské unie v různorodých programech např. program na rozvoj systému lidských zdrojů a rozvoj odborné kvalifikace zaměstnanců nebo program soustředící se na finanční, strategické řízení, řízení výkonnosti s využitím znalostí controllingu. Prezentace výrobků za pomoci známých střelců, jakými mohou být např. mistři světa, se kterými je spojen požadavek a potřeba přesných, spolehlivých a kvalitních výrobků, může společnosti dopomoci k vyššímu prodeji těchto výrobků, jimiž Česká zbrojovka a.s. disponuje. Vývoj nových produktů a inovace stávajících produktů, zvyšuje konkurenceschopnost společnosti a udržuje pozornost a zájem svých zákazníků. Získávání patentů při vývoji a výrobě nových produktů staví společnost mezi špičku svého oboru a umožňuje jí pronikat na další trhy.

Mezi největší **hrozby** patří aktuální postoj EU k problematice výroby a držení zbraní. Došlo ke schválení nové zbraňové směrnice, která zpřísňuje podmínky držení zbraní. „Omezí se držení krátkých poloautomatických zbraní se zásobníkem na více než dvacet nábojů a dlouhých poloautomatických se zásobníkem na více než deset nábojů. Nelegální se stanou také dlouhé střelné zbraně, které mají skládací či teleskopickou pažbu, a lze je proto snadno ukrýt. Největší dopad by směrnice v současném znění měla mít na majitele poloautomatických zbraní, které jsou předělané z původně automatických zbraní.“ (Valášek, 2017)

Takové omezení může přinést další bariéry prodeje zbraní koncovým zákazníkům a tím i komplikovanější získávání zákazníků nových. Další hrozbou mohou být překážky na trhu způsobené zákazem obchodu s určitou zemí či neudělení vývozních licencí ať už z politických důvodů nebo legislativní úpravou dané země pro dovoz a prodej tohoto druhu zboží. Jelikož společnost exportuje svou produkci do zahraničí, je jednou z hrozeb vývoj měnového kurzu, především EUR a USD.

5.4 Mateřská a dceřiné společnosti

Mateřskou společností České zbrojovky a.s. je EHC CZUB, SE. Společnost nemá uzavřenou ovládací smlouvu ani smlouvu o rozdělení zisku s mateřskou společností.

Aktionář	Obchodní podíl k 31. 12.	
	2015	2014
EHC CZUB, SE	90%	90%
Členové představenstva společnosti Česká zbrojovka a.s.	10%	10%

Obrázek 8 Osoby podílející se na základním kapitálu (Interní zdroje společnosti; vlastní zpracování)

Česká zbrojovka a.s. ovládá následující dceřiné společnosti:

Tabulka 21 Vymezení konsolidačního celku (Prospekt dluhopisů CZUB, 2016; vlastní zpracování)

KONSOLIDAČNÍ CELEK				
Název dceřiné společnosti	Hlavní předmět činnosti	Místo založení a provozování činnosti	Podíl	Poznámka
CZ-USA	nákup, prodej zbraní a střeliva	USA, Kansas City	100 %	největší dceřiná společnost

CZ Export Praha, s.r.o.	provádění zahraničního obchodu s vojenským materiálem	ČR, Uherský Brod	100 %	
UNION CS, s.r.o.	nákup, prodej zbraní a střeliva, výroba zbraní nebo střeliva	SR, Bratislava	100 %	
Zbrojovka Brno, s.r.o.	nákup, prodej a přeprava zbraní a střeliva	ČR, Brno	100 %	
CZ-Brazil LTDA	Nákup, prodej zbraní a střeliva	Brazílie, Blumenau	49 %	
CZ - Slovensko, s. r. o.	výroba zbraní nebo střeliva, nákup, prodej a přeprava zbraní a střeliva	SR, Bratislava	51 %	
Latin America Holding, a.s.	pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor	ČR, Praha	100 %	dříve Kosarion a.s.

Protože je společnost Česká zbrojovka a.s. ovládající osobou dceřiných společností, má povinnost tvořit konsolidovanou účetní závěrku. S dceřinými společnostmi tak tvoří konsolidační celek. Do konsolidačního celku jsou zahrnuty ovládané a řízené společnosti, v nichž má společnost podíl na uplatňovaných hlasovacích právech vyšší než 50 % a společnosti pod podstatným vlivem, v nichž má společnost podíl na uplatňovaných hlasovacích právech vyšší než 20 %.

Do konsolidačního celku byla zahrnuta i společnost Kosarion a.s., kterou Česká zbrojovka pořídila v prosinci 2015. Údaje společnosti Kosarion a.s. k 31. 12. 2015 byly převzaty z neauditovaných finančních výkazů této společnosti. V únoru 2016 se společnost přejmenovala na Latin America Holding, a.s.

Název společnosti	CZ-USA	CZ Export Praha s.r.o.	UNION CS, spol. s.r.o.	ZBROJOVKA BRNO, s.r.o.	CZ Brasil LTDA	CZ - Slovensko s. r. o.	Kosarion a.s.
Sídlo společnosti	Kansas City USA	Uherský Brod ČR	Bratislava SR	Brno ČR	Blumenau Brazílie	Bratislava SR	Praha ČR
Podíl v %	100	100	100	100	49	51	100
Aktiva celkem	529 809	435	12 255	19 177	*	77 295	2 013
Vlastní kapitál	185 284	138	12 189	18 274	*	-5 220	2 011
Zisk/ztráta běžného roku	39 876	-249	-185	780	*	-16 965	11

Pro přepočítání byl použit kurz ČNB ze dne 31. 12. 2015 1 EUR = 27,025 Kč, 1 USD = 24,824 Kč, 1 BRL = 6,270 Kč

* aktuální údaje nejsou k dispozici

Obrázek 9 Ovládané společnosti a společnosti pod podstatným vlivem k 31. 12. 2015, údaje jsou v tisících Kč (Interní zdroje společnosti)

5.5 Organizační struktura

Vrcholným představitelem společnosti je **představenstvo** v čele s předsedou, panem Ing. Lubomírem Kovaříkem, MBA. Představenstvo zajišťuje také obchodní vedení společnosti, včetně řádného vedení účetnictví. Představenstvo má 6 členů, jejichž funkční období je 10 let. Členy představenstva volí a odvolává valná hromada. Představenstvo volí a odvolává svého předsedu a dva místopředsedy. Pro přijetí rozhodnutí, o kterých představenstvo jedná, je zapotřebí, aby hlasovala nadpoloviční většina všech členů představenstva. Každý člen má jeden hlas. Představenstvo zasedá podle potřeby nejméně však jednou za tři měsíce. (Prospekt dluhopisů CZUB, 2016)

Kontrolním orgánem společnosti je **dozorčí rada**, která má 3 členy. Funkční období člena je 10 let. Členy volí a odvolává valná hromada. Dozorčí rada dohlíží a kontroluje činnost při řízení společnosti, schvaluje roční účetní závěrku. Dozorčí rada je nezávislým orgánem společnosti, který je odpovědný pouze valné hromadě. Zasedá dle potřeb společnosti, nejméně však jednou za tři měsíce. Rada může rozhodovat v přítomnosti nadpoloviční většiny členů. Každý člen dozorčí rady má jeden hlas. (Prospekt dluhopisů CZUB, 2016)

5.6 Vykazování dle ČÚS A IFRS

Česká zbrojovka a.s. je povinna sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, jelikož je ovládající osobou dceřiných společností, tzn., že má schopnost ovlivňovat finanční a provozní politiku a rozhodnutí dceřiných podniků za účelem vlastního prospěchu. Česká zbrojovka jako mateřská společnost bude sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za celý konsolidační celek s cílem poskytnout informace o výsledcích celé skupiny jako by šlo o jedinou společnost. Nelze jen sečíst jednotlivé položky výkazů mateřské společnosti a dceřiných společností, ale je potřeba provést patřičné úpravy, např. vyloučení finančních investic, přecenění či vyloučení vzájemných závazků a pohledávek.

Společnosti, které jsou emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na evropských burzách, mají povinnost při účtování a sestavování finančních výkazů dodržovat pravidla Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, tj. IFRS. Jelikož byly akcie České zbrojovky a.s. od roku 2005 do roku 2007 obchodovány na veřejném trhu, musela v tomto období vykazovat účetní závěrku podle IFRS. Tato povinnost plyne kótovaným společnostem z účetní směrnice schválené Evropskou unií v roce 2002. Nařizuje, aby

všechny tyto společnosti v Evropské unii dodržovaly od roku 2005 pravidla IFRS při sestavování konsolidovaných účetních závěrek.

V následujícím roce 2008 již společnost zpracovávala finanční výkazy dle českých účetních standardů, protože akcie společnosti již nebyly obchodovatelné na veřejném trhu. Stejně tomu tak bylo i rozmezí let 2009 až 2013.

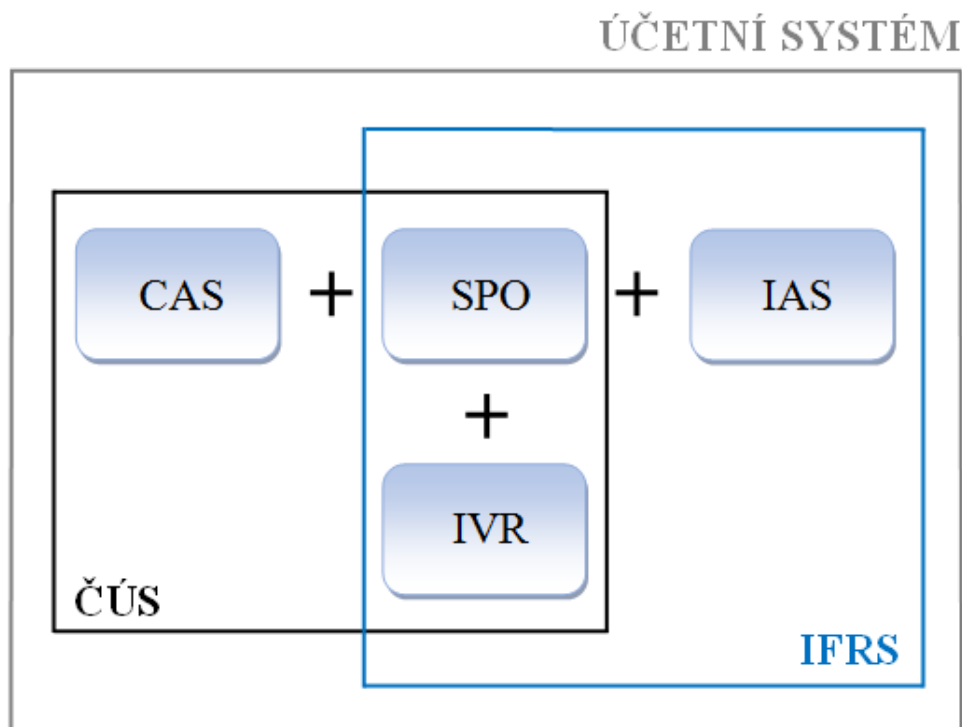
V roce 2014 společnost sestavovala účetní závěrku nejen dle českých účetních standardů, ale také podle IFRS, jako podklad pro vydání dluhopisů v následujícím roce.

Česká zbrojovka a.s. se stala 27. 1. 2016 emitentem dluhopisů, které se staly obchodovatelné na Regulovaném trhu Burzy cenných papírů Praha a.s. Dluhopisy s pohyblivým úrokovým výnosem byly emitovány v předpokládané celkové jmenovité hodnotě 1 500 000 000 Kč, splatné v roce 2022. Dluhopisy byly vydány v zaknihované podobě ve formě na doručitele. Jmenovitá hodnota každého dluhopisu je 3 000 000 Kč. Touto skutečností se Česká zbrojovka a.s. stala opět povinnou vykazovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS.

(Interní zdroje společnosti; Prospekt s dluhopisy, 2016)

6 ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.

Účetnictví společnosti Česká Zbrojovka a.s. je dvojí. Dělí se na účetnictví dle českých účetních standardů (dále jen CAS) a dle mezinárodních účetních standardů (dále jen IFRS).



Obrázek 10 Účetní systém společnosti Česká zbrojovka (Interní zdroje společnosti; vlastní zpracování)

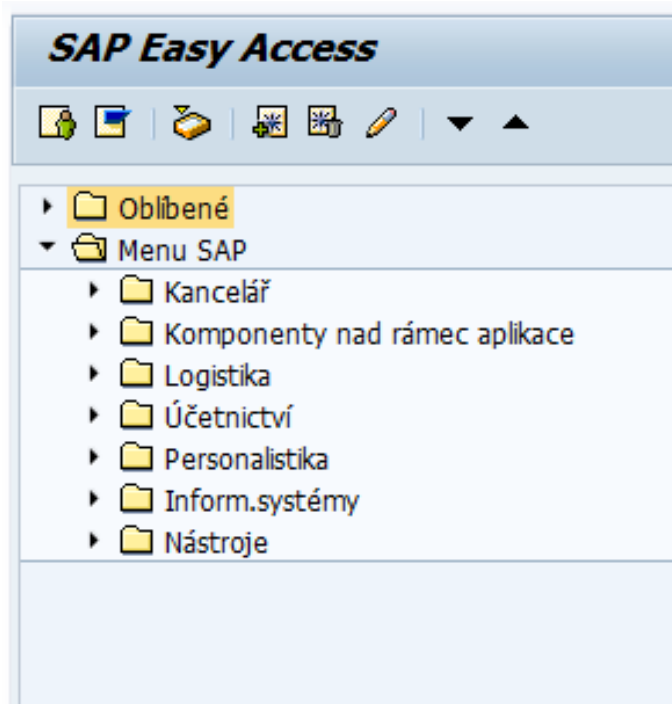
Společnost v systému SAP používá čtyři skupiny účtů:

- **SPO** – jedná se o společné účty, rozvahové i výsledkové v číselné radě od 000000 až 69999, zobrazení společných aktiv a společných pasiv a společného výsledku hospodaření. Jsou součástí účetnictví vedeného podle českých účetních standardů CAS i mezinárodních účetních standardů IFRS.
- **CAS** – jedná se o účty podle českých účetních standardů rozvahové i výsledkové v číselné radě od 000000 až 699999, zobrazují aktiva, pasiva a výsledek hospodaření, které vstupují pouze do účetnictví vedeného podle českých účetních standardů.

- **IAS** – jedná se o účty podle IFRS (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví) rozvahové i výsledkové v číselné řadě od 00000 až 69999, zobrazují aktiva, pasiva a výsledek hospodaření, které vstupují pouze do účetnictví vedeného podle IFRS.
- **IVR** – jedná se o účty výrobní režie do 31. 12. 2015. Účty IAS podle IFRS (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví) rozvahové i výsledkové - čísla účtů 121, 123, 611, 613 zobrazují nedokončenou výrobu a hotové výrobky, které vstupují do 31. 12. 2015 pouze do účetnictví vedeného podle IFRS. Od 1. 1. 2016 z důvodů změny zákona o účetnictví a českých účetních standardů (CAS) vstupují účty IVR i do účetnictví podle CAS. Samostatná skupina IVR byla použita z toho důvodu, aby v minulosti i v budoucnosti mohla být přiřazována do účetnictví podle potřeby.

6.1 SAP R/3

Společnost používá dva systémy pro účtování, a to SAP R/3 a SYTE LINE. V programu SYTE LINE se sleduje pouze nedokončená výroba. Oba tyto systémy jsou navzájem propojeny. Hlavní menu po přihlášení do systému SAP R/3 je rozděleno následovně:



Obrázek 11 Menu nabídka systému SAP R/3

Mezi nejpoužívanější podsložky modulů ve společnosti patří např.:

- finanční účetnictví (FI),
- skladové hospodářství a logistika (MM),
- evidence majetku (AA),
- controlling (CO),
- personalistika (HR).

Od 1. 1. 2016 vykazuje a účtuje Česká zbrojovka a.s. v programu SAP R/3 podle české legislativy, individuální účetní závěrka byla sestavována podle českých účetních standardů. Konsolidovaná účetní závěrka byla vykazována podle IFRS. V průběhu roku 2016 se některé účetní operace postupně zaváděly do systému SAP. Ostatní vykazování podle IFRS bylo vedeno a počítáno v programu Excel.

Aby získala společnost Česká zbrojovka a.s. srovnatelné období pro nadcházející účtování a vykazování podle IFRS v roce 2017, upravovali se české výkazy zpětně na výkazy podle IFRS dobrovolně v programu Excel.

Jestliže účetní jednotka vede účetnictví podle IFRS, dobrovolně nebo povinně, musí souběžně vést i účetnictví podle ČÚS a to kvůli výpočtu daňové povinnosti. Protože při výpočtu daně z příjmů právnických osob je důležité vycházet z výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví a to vždy bez vlivu IFRS. Od ledna 2017 se začalo účtovat i vykazovat podle IFRS a ČÚS zároveň. Účtování podle ČÚS bude sloužit především jako podklad pro záznamní povinnost již zmíněné dani z příjmu právnických osob. Individuální i konsolidovaná účetní závěrka bude pro rok 2017 sestavována podle IFRS.

Valná hromada bude za rok 2016 schvalovat a rozdělovat hospodářský výsledek podle ČÚS. Ale za rok 2017 bude vycházet z podkladů IFRS.

Účtový rozvrh v systému SAP R/3 obsahuje skupiny účtů, které jsou používány pro účtování podle ČÚS, dále účty pro účtování podle IFRS a v neposlední řadě účty společné, které slouží pro účtování podle ČÚS a IFRS zároveň. Proto je u každého účtu nastavena určitá skupina účtů, která slouží pro rozlišení, do kterého výkaznictví budou dané účty vstupovat.

7 ÚČETNÍ ZACHYCENÍ LEASINGU VE SPOLEČNOSTI ČESKÁ ZBROJOVKA A.S.

Na základě poznatků zpracovaných v teoretické části této diplomové práce bude v rámci analýzy v následujících kapitolách demonstrován metodický postup účtování a vykazování leasingu ve společnosti Česká zbrojovka a.s. podle českých i mezinárodních standardů.

Česká zbrojovka a.s. je v případě uzavření leasingové smlouvy vždy v pozici nájemce. V současné době společnost eviduje více operativních leasingů.

7.1 Evidence leasingu ve společnosti Česká zbrojovka a.s.

Leasing je klasifikován jako finanční leasing, jestliže se převádějí všechna podstatná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví daného majetku na nájemce. Všechny ostatní typy leasingu se klasifikují jako operativní leasing.

Společnost Česká zbrojovka a.s. eviduje majetek pořízený formou leasingu na základě těchto pravidel:

- Majetek pořízený formou finančního leasingu se kapitalizuje (zvyšuje pořizovací cenu majetku) a následně se odepisuje po dobu předpokládané doby použitelnosti. Současná hodnota příslušného leasingového závazku je odpovídajícím způsobem uvedena v dlouhodobých nebo krátkodobých závazcích. Úroková složka leasingového závazku je vykazována do nákladů tak, aby úroková sazba byla konstantní po celou dobu trvání závazku.
- Finanční náklady se vykazují přímo v hospodářském výsledku, pokud přímo nesouvisí s najatým majetkem; v tom případě se aktivují v souladu s všeobecným pravidlem Skupiny platným pro výpůjční náklady. Podmíněné nájemné se stává nákladem v obdobích, ve kterých bylo vynaloženo.
- Aktiva pořízená formou finančního leasingu se odepisují po dobu předpokládané doby použitelnosti stejně jako vlastní aktiva. Pokud však neexistuje přiměřená jistota, že bude vlastnický titul získán do konce doby pronájmu, jsou aktiva odepisována po dobu pronájmu nebo po dobu použitelnosti, podle toho, která z nich je kratší.
- Leasingové platby v rámci operativního leasingu se vykazují jako náklad rovnoměrně po dobu trvání leasingového vztahu, pokud neexistuje jiná systematická základna, která by lépe odrážela rozložení ekonomických užitků

nájemce z předmětu leasingu. Podmíněné nájemné na základě smluv o operativním leasingu se stává nákladem v obdobích, ve kterých bylo vynaloženo.

(Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2015)

7.1.1 Závazky z titulu finančních leasingů

Společnost si pronajímá část svého majetku formou finančního leasingu, jehož průměrná doba činí 3 – 5 let. Následující obrázek představuje výši závazků v roce 2014 a 2015 vyplývající z pořízení majetku formou leasingu s různou dobou splatnosti.

	Minimální leasingové platby		Budoucí splátky úroků		Hodnota budoucích závazků	
	2015	2014	2015	2014	2015	2014
Do 1 roku	8 453	20 039	442	937	8 011	19 102
Od 1 do 5 let	10 454	5 699	431	250	10 023	5 450
Nad 5 let	0	0	0	0	0	0
Celkem	18 907	25 738	873	1 187	18 034	24 552

Obrázek 12 Závazky z titulu finančního leasingu v tis. Kč (Interní zdroje společnosti – výroční zpráva 2015)

7.2 Účtování a vykazování finančního leasingu dle ČÚS

Společnost klasifikuje leasing jako finanční leasing v případě, že dojde k převodu všech rizik a odměn vyplývajících z vlastnictví pronajatého aktiva na nájemce. Je uzavírán na základě smlouvy o finančním leasingu. Součástí této smlouvy je splátkový kalendář, na jehož základě splácí nájemce příslušnou částku pronajímateli. Finanční leasing společnost účtuje tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů a aktivuje příslušnou hodnotu najatého majetku v době, kdy smlouva o nájmu končí a uplatňuje se možnost nákupu. Splátky nájemného hrazené předem se časově rozlišují.

Leasing je pro společnost výhodný zejména v okamžiku, kdy nedisponují dostatečnými finančními prostředky pro úhradu celé hodnoty majetku. V letech 2008 - 2011, v období krize, neměla Česká zbrojovka a.s. dostatek finančních prostředků, aby si mohla dovolit majetek koupit za hotové. Proto uzavírala smlouvy o finančním leasingu s následným odkupem pronajatého majetku po skončení doby leasingu. Jednalo se především o výrobní

stroje, které společnost potřebovala pro zajištění výroby, a jejich pořízení bylo finančně velmi náročné. Nyní již Česká zbrojovka a.s. další smlouvy o finančním leasingu neuzavírá, neboť v posledních letech vykazuje dostatečně vysoké zisky, aby si v případě potřeby koupě majetku mohla dovolit okamžitou koupi za hotové.

Jednou z výhod, proč leasing uzavírat, je fakt, že riziko inflace nese leasingová společnost, která je v pozici pronajímatele. Důvodem je, že leasingové splátky jsou dohodnuty již na začátku, při uzavření smlouvy. A jsou nastaveny v takové výši, která zohledňuje finanční situace nájemce.

7.2.1 Postup účtování finančního leasingu na CAS účtech

Jak již bylo zmíněno, společnost Česká zbrojovka a.s. je v případě leasingu v pozici nájemce, což znamená, že bude pronajatý majetek evidovat v podrozvahové evidenci. Nájemce nebude majetek daňově odepisovat, jelikož není formálním vlastníkem majetku. K daňovému odepisování je oprávněna leasingová společnost.

Společnost finanční leasing vede v systému SAP R/3 na podrozvahových účtech v modulu AA, třída majetku 982 – *Najatý DHM finanční/operativní leasing*, účet 751200 – *Najaté základní prostředky-leasing*. Účtováno bude proti spojovacímu podrozvahovému účtu 750000. Nejdříve dojde zaúčtování příslušné splátky na účet časového rozlišení proti dodavatelskému účtu. Následně je do nákladů rozpuštěna příslušná poměrná část této splátky. Po úhradě předepsaných splátek na základě splátkového kalendáře dojde k odkupu pronajatého majetku a zaúčtuje se jeho zařazení do rozvahy v odkupní ceně.

PRAKTICKÝ PŘÍKLAD: Společnost Česká zbrojovka a.s. (dále jen nájemce) uzavřela dne 27. 6. 2011 smlouvu o finančním leasingu se společností SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o. (dále jen pronajímatel). Předmětem leasingu je obráběcí stroj MCU 630VT-5X SPRINT včetně příslušenství a technologie, jehož dodavatelem je KOVOSVIT MAS, a.s. Jelikož se jedná o leasingovou smlouvu s opcí na následnou koupi pronajaté věci, bude předmět leasingu odprodán nájemci za předem stanovenou odkupní cenu. Odkupní cena je stanovena ve výši 1 000 Kč + DPH v zákonné výši. Přesná výše splátek a jejich splatnost je pevně stanovena ve splátkovém kalendáři, který pronajímatel vystaví po převzetí předmětu leasingu, a to v zákonem stanovené lhůtě. Splátkový kalendář se stane nedílnou součástí leasingové smlouvy. Leasingové splátky jsou pevně stanoveny po celou dobu trvání leasingové smlouvy. Předmět leasingu byl společnosti předán do užívání

4. 7. 2011. Smlouva je uzavřena na 5 let. Leasingová smlouva je přílohou č. 2 této diplomové práce.

Tabulka 22 Vybraná data z leasingové smlouvy (vlastní zpracování na základe leasingové smlouvy)

Předmět leasingu	Obráběcí stroj MCU 630VT-5X SPRINT
Požizovací cena (bez DPH)	14 990 000 Kč
DPH 20%	2 998 000 Kč
Splátkové období	čtvrtletní
Doba pronájmu	5 let (60 měsíců)
Počet leasingových splátek	20
Leasingová splátka (bez DPH)	829 715,47 Kč
Datum převzetí	4. 7. 2011
Datum splatnosti	vždy k 15. dni měsíce
Prodejní cena po ukončení smlouvy	1 000 Kč + DPH v zákonné výši

DPH 20% (od roku 2011) = $829\,715,47 \cdot 0,20 = 165\,943,09$ Kč

DPH 21% (od roku 2013) = $829\,715,47 \cdot 0,21 = 174\,240,24$ Kč

Leasingová splátka včetně DPH (od roku 2011) = $829\,715,47 + 165\,943,09$

Leasingová splátka včetně DPH (od roku 2011) = **995 658,56 Kč**

Leasingová splátka včetně DPH (od roku 2013) = $829\,715,47 + 174\,240,24$

Leasingová splátka včetně DPH (od roku 2013) = **1 003 955,71 Kč**

Následující tabulka představuje čísla účtů vycházejících z účetního rozvrhu společnosti Česká zbrojovka a.s. Tyto účty budou zmíněny při popisu účtování finančního leasingu obráběcího stroje MCU 630 SPRINT v systému SAP R/3.

Tabulka 23 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti

22610	DDHM - stroje po skončení leasingu
221	Bankovní účet
321400	Závazky z leasingů dle CAS
343834	DPH vstup tuz. 21% zboží, výrobky, služby – plný nárok na odpočet
381410	Časové rozlišení leasing tuzemský
518342	SG Equipment Finance - obr.stroj MCU 630 SPRINT
563200	Kursově ztráty
663200	Kursově zisky

751200	Najaté základní prostředky-leasing
750000	Spojovací účet pro podrozvahové účty

V okamžiku předání předmětu leasingu nájemci do užívání k datu 4. 7 2011, dojde k jeho zaúčtování do podrozvahové evidence. Tato evidence slouží pro přehled o využívání cizího majetku, který společnost nevykazuje na svých majetkových účtech v rozvaze a dále slouží k přehledu závazků, o kterých společnost také neúčtuje v rozvaze. Česká zbrojovka a.s. bude na svých podrozvahových účtech evidovat obráběcí stroj a současně celkový závazek plynoucí z tohoto leasingu, který se bude postupně snižovat o leasingové splátky.

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	DH	Částka	Text	Nákl.stř.
1	70	751200	000090000139 0000			19.967.649,28	obr.stroj MCU630-SPRINT	
2	50	750000	Spojovací účet podro			19.967.649,28-	obr.stroj MCU630-SPRINT	

Obrázek 13 Zařazení obráběcího stroje MCU 630-SPRINT do podrozvahové evidence

Podle českého účetnictví se v systému SAP R/3 zaúčtuje splátka leasingu na základě splátkového kalendáře na účet časového rozlišení na MD straně **381410** (CAS) proti D straně účtu **321400** (CAS) pro konkrétního dodavatele, v případě obráběcího stroje půjde o dodavatele SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o. Úhrada leasingových splátek bude účtována jako snížení závazku vůči dodavateli na MD straně účtu **321400** (CAS) proti D straně účtu **221** (CAS).

Následně se zaúčtuje rozpuštění části časového rozlišení do nákladů na MD straně účtu 518xxx (CAS) příslušného pronajatého majetku, v případě obráběcího stroje půjde o účet **518342**, oproti účtu časového rozlišení **381410** (CAS) na D straně. Vedoucí účetního oddělení vede karty časového rozlišení leasingu, kde vypočítá podíl nákladů na jednotlivé měsíce. Společnost Česká zbrojovka a.s. může do nákladů začít účtovat od data předání pronajatého majetku do užívání, tj. od 4. 7. 2011.

Následující obrázek 14 zachycuje účtování kvartální splátky ve výši 829 715,47 Kč na účet časového rozlišení tuzemského finančního leasingu. Pro příklad je uvedeno účtování v roce 2013, kdy došlo ke změně sazby DPH. Do té doby bylo na účtu 343834 účtováno DPH se sazbou 20% v částce 165 943,09 Kč. V systému SAP R/3 jsou strany účetního zápisu označeny čísly, ne písmeny MD a D. Strana MD je zde zastoupena číslem 40. Číslo 5240

v účetním zápisu na straně D představuje označení konkrétního dodavatele SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o. Tento číselný kód nahrazuje v účetním zápise účet 321400 – *Závazky z leasingů dle CAS*, který je obecný. Použitím konkrétního označení dodavatele na straně D na místo účtu pro závazky z leasingů, je poté v systému SAP R/3 jednoznačné, ke kterému dodavateli se daný leasingový závazek vztahuje.

Dr.dokl. : K2 (Fa přijatá režijní) Normální doklad					
Čís.dokladu		Účetní okruh	CZUB	Fiskální rok	2013
Dat.dokl.	31.08.2013	Dat.účtování	31.08.2013	Období	08
Výpočet daně	<input type="checkbox"/>				
Referen.	1100264411				
Měna dokladu	CZK				
Text hl.dokl.	2013-CZUB-RE-00004637SC1				

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	Dň	Částka	Text	Nákl.stř.
1	39	5240	SG Equipment Finance		VA	1.003.955,72-	placeno modemem	
2	40	381410	Čas.rozl.leasing tu.		VA	829.715,47		
3	40	343834	Vstup tuzemsko 21%		VA	174.240,25		

Obrázek 14 Časové rozlišení kvartální splátky finančního leasingu

Obrázek 15 demonstruje rozpuštění poměrné části splátky do nákladů. Jedná se o účetní zápis z posledního roku trvání leasingu, kdy bylo v srpnu do nákladů rozpuštěno 306 350,18 Kč. Výše částky, která se bude rozpouštět, je vyčíslena podle interních výpočtů společnosti Česká zbrojovka a.s. Jak již bylo zmíněno výše, v systému SAP R/3 jsou strany účetního zápisu označeny čísly. V obrázku 14 označuje číslo 50 stranu D a 40 naopak stranu MD.

Dr.dokl. : SA (Doklad účtu HK) Normální doklad					
Čís.dokladu		Účetní okruh	CZUB	Fiskální rok	2016
Dat.dokl.	31.08.2016	Dat.účtování	31.08.2016	Období	08
Výpočet daně	<input type="checkbox"/>	Dat.daň.hlášení	31.08.2016		
Měna dokladu	CZK				
Text hl.dokl.	Leasing do nákladů 8/16				

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	Dň	Částka	Text	Nákl.stř.
1	50	381410	Čas.rozl.leasing tu.		XN	306.350,14-	Leasing do nákladů 8/16	
2	40	518342	Leasing-MCU 630-Spri		XN	306.350,14		3840-45262

Obrázek 15 Rozpuštění poměrné částky leasingové splátky do nákladů

Přiblížení pohybů na účtu 381410 – *Časové rozlišení leasing tuzemský* za rok 2016 zobrazuje následující obrázek. Jsou zde vyčísleny částky, které byly z tohoto účty rozpuštěny do nákladů v jednotlivých měsících poledního roku pronájmu.

Druh	Dat.účet.	Dat.dokl.	Část.ve FM	Č.dokladu	Text	Přifazení	Nákl.stř.
<input type="checkbox"/> SA	31.01.2016	31.01.2016	986.507,72-	900304	Leasing do nákladů 1/16		
<input type="checkbox"/> SA	30.06.2016	30.06.2016	699.926,16-	904960	Leasing do nákladů 6/16		
<input type="checkbox"/> SA	29.02.2016	29.02.2016	699.926,12-	900699	Leasing do nákladů 2/16		
<input type="checkbox"/> SA	31.03.2016	31.03.2016	699.926,12-	901595	Leasing do nákladů 3/16		
<input type="checkbox"/> SA	30.04.2016	30.04.2016	699.926,12-	902907	Leasing do nákladů 4/16		
<input type="checkbox"/> SA	31.05.2016	31.05.2016	699.926,12-	904088	Leasing do nákladů 5/16		
<input type="checkbox"/> SA	31.10.2016	31.10.2016	306.350,18-	909708	Leasing do nákladů 10/16		
<input type="checkbox"/> SA	31.07.2016	31.07.2016	306.350,14-	906985	Leasing do nákladů 7/16		
<input type="checkbox"/> SA	31.08.2016	31.08.2016	306.350,14-	908343	Leasing do nákladů 8/16		
<input type="checkbox"/> SA	30.09.2016	30.09.2016	306.350,14-	909235	Leasing do nákladů 8/16		

Obrázek 16 Rozpouštění splátek do nákladů v roce 2016

Po úhradě všech předepsaných splátek dochází k ukončení leasingu a tím pádem i k vyřazení předmětu leasingu z podrozvahové evidence. Jelikož byl obráběcí stroj doplacen v říjnu 2016, vyřazení bylo provedeno k poslednímu dni tohoto měsíce.

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přifazení	Dh	Částka	Text	Nákl.stř.
1	75	751200	000090000139 0000			19.967.649,28-		
2	40	750000	Spojovací účet podro			19.967.649,28		

Obrázek 17 Vyřazení obráběcího stroje MCU 630-SPRINT z podrozvahové evidence

V okamžiku ukončení finančního leasingu mohou nastat dvě situace a to takové, zda nájemce uplatní nebo neuplatní kupní opci na předmět finančního leasingu. Pokud se rozhodne uplatnit tuto opci, zaplatí odkupní cenu, která je stanovena v symbolické částce. V případě finančního leasingu obráběcího stroje MCU 630-SPRINT k odkupu dojde. Odkupní cena byla stanovena na 1 000 Kč bez DPH. Pro rok 2016 byla výše DPH 21%. Následující obrázek 16 zobrazuje zařazení obráběcího stroje do rozvahy nájemce na majetkový účet 22610 – *DDHM-stroje po skončení leasingu*, který byl vytvořen pro drobný dlouhodobý hmotný majetek po ukončení leasingu. Zařazen je v částce 1 000 Kč. Na účet DPH bude zaúčtováno 210 Kč a závazek dodavateli bude ve výši 1 210 Kč.

Zobraz.dokladu: Přehled

Číslo dokladu: 3379 Účetní okruh: C2UB Fiskální rok: 2016
Datum dokl.: 19.10.2016 Datum účtování: 25.10.2016 Období: 10
Reference: 1120038916 Č.přek.úč.okruh:
Měna: CZK Texty existují:

Položky v měně dokladu

Pol	ÚK	Průs	Čís.úctu	Označení	Daň	Částka v	CZK
001	31		5240	SG Equipment Finance Czech Rep		1.210,00-	
002	70		22610	000080039357 0000		1.000,00	
003	40		343834	Vatup tuzemsko 21%	VA	210,00	

Položka 1 / 3 MáDátj/Dal 1.210,00

Obrázek 18 Zařazení majetku do rozvahy v odkupní ceně

Pro zařazení majetku do rozvahy a jeho následné zaúčtování slouží jako podklad **zápis o převzetí DHM**. Tento písemný protokol obsahuje veškeré informace o majetku. Název produktu, inventární číslo, technický popis, příslušenství, technické údaje a parametry, odpisovou skupinu, ale také pořizovací cenu i cenu odkupní. Zápis o převzetí DHM k obráběcímu stroji MCU 630-SPRINT je přílohou č. 3 této diplomové práce.

7.3 Účtování a vykazování operativního leasingu dle ČÚS

Operativním leasingem se rozumí všechny druhy leasingu, které nesplňují definici finančního leasingu. Po skončení doby pronájmu nedochází k odkupu, jak je tomu i finančního leasingu, ale dochází k navrácení pronajatého majetku jeho vlastníkov, tj. pronajímateli. Nájemce nevykazuje pronajatý majetek ve své rozvaze, i když majetek využívá pro svou podnikatelskou činnost, ale eviduje jej v podrozvahové evidenci.

Operativní leasingy uzavírá společnost především na vozový park osobních automobilů. Tento druh leasingu je charakterizován jako krátkodobý, proto umožňuje společnosti obnovovat vozový park poměrně rychle. Další výhodou je, že náklady spojené s údržbou a případnými opravami platí pronajímatel, pokud není ve smlouvě stanoveno jinak. Smlouva o operativním leasingu přesně vymezuje služby spojené s opravami a údržbou pronajímaného majetku, které je ochoten pronajímatel hradit. Společnost si dále pronajímá formou operativního leasingu vozový park vysokozdvížných vozíků. V jejich případě se nevyplatí vozíky kupovat, společnost si je pronajímá, jelikož potřebuje různé druhy vozíků

jen dočasně. Mimo jiné si také společnost na operativní leasing pronajímá část výpočetní techniky a hardwarového vybavení.

Další výhodou, proč leasing uzavírat, je fakt, že riziko inflace nese leasingová společnost, která je v pozici pronajímatele. Důvodem je, že leasingové splátky jsou dohodnuty již na začátku, při uzavření smlouvy. A jsou nastaveny v takové výši, která zohledňuje finanční situace nájemce.

7.3.1 Postup účtování operativního leasingu na CAS účtech

V případě účtování operativního leasingu se postupuje stejně, jako u finančního leasingu. Rozdíl lze najít v typu smlouvy. Finanční leasing je uzavírán smlouvou o finančním leasingu s opcí na následnou koupi pronajatého majetku. Součástí této smlouvy je splátkový kalendář, na jehož základě splácí nájemce příslušnou částku pronajímateli. Operativní leasing je uzavírán smlouvou o operativním leasingu. Ve své podstatě se ale jedná o smlouvu o dlouhodobém pronájmu, na jehož konci nedochází k odkupu pronajímaného majetku, ale dojde k jeho navrácení pronajímateli.

Nájemce eviduje v podrozvahové evidenci hodnotu pronajatého majetku a celkovou výši nesplaceného závazku plynoucí z leasingu, který se bude postupně snižovat o leasingové splátky. Po uplynutí doby leasingu dojde k vyřazení pronajatého majetku z podrozvahové evidence. Nájemce je povinen dodržovat aktuální princip a v případě potřeby používat účty časového rozlišení.

Operativní leasing je v systému SAP R/3 vedený na podrozvahových účtech v modulu AA, třída majetku 982 – *Najatý DHM finanční/operativní leasing*, účet 751200 – *Najaté základní prostředky-leasing*. Účtováno bude proti spojovacímu podrozvahovému účtu 750000. Na rozdíl od finančního leasingu, jehož splátky společnost Česká zbrojovka a.s. rozlišuje, splátky operativního leasingu účtuje rovnou do nákladů na základě splátkového kalendáře. Po ukončení leasingu nedochází k odkupu, ale pronajaté aktivum se vrací zpět pronajímateli.

PRAKTICKÝ PŘÍKLAD: Společnost Česká zbrojovka a.s. (dále jen nájemce) uzavřela dne 5. 1. 2016 smlouvu o operativním leasingu se společností ECONOCOM Czech Republic s.r.o. (dále jen pronajímatel). Nástupcem pronajímatele je úvěrová společnost Raiffeisen Leasing s.r.o., která je řádně zmocněná k poskytování finančních služeb. Předmětem leasingu je hardware STORWIZE V7000. Období trvání operativního leasingu

bylo stanoveno na 60 měsíců s počátkem od 1. 4. 2016. Splátky nájemného jsou pevně stanoveny po celou dobu trvání leasingové smlouvy ve splátkovém kalendáři, který je její nedílnou součástí. Měsíční splátky nájemného jsou stanoveny ve výši 8 683 Kč + DPH a zahrnují poplatky za poskytování souvisejících služeb (např. pojištění). Splátky budou hrazeny vždy k prvnímu dni měsíce. Splátkový kalendář je přílohou č. 4 této diplomové práce.

Tabulka 24 Vybraná data z leasingové smlouvy (vlastní zpracování na základe leasingové smlouvy)

Předmět leasingu	Hardware STORWIZE V7000
Splátkové období	Měsíční
Doba pronájmu	5 let (60 měsíců)
Počet leasingových splátek	60
Leasingová splátka	8 863 Kč
Datum splatnosti	vždy k 1. dni měsíce

DPH 21% (rok 2016) = 8 863 * 0,21

DPH 21% (rok 2016) = **1 823,43 Kč**

Leasingová splátka včetně DPH = 8 863 + 1 823,43

Leasingová splátka včetně DPH = **10 506 Kč**

Následující tabulka představuje čísla účtů vycházejících z účetního rozvrhu společnosti Česká zbrojovka a.s. Tyto účty budou zmíněny při popisu účtování operativního leasingu v systému SAP R/3.

Tabulka 25 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti

221	Bankovní účet
321400	Závazky z leasingů dle CAS
343834	DPH vstup tuz. 21% zboží, výrobky, služby – plný nárok na odpočet
518300	Ostatní služby-nájemné
751200	Najaté základní prostředky-leasing
750000	Spojovací účet pro podrozvahové účty

Postup účtování v případě operativního leasingu je stejný jako při účtování leasingu finančního. V okamžiku předání předmětu leasingu nájemci do užívání, dojde k jeho zaúčtování do podrozvahové evidence. Česká zbrojovka a.s. z pozice nájemce

zaúčtuje pronajatý majetek do podrozvahové evidence na účet **751200** – *Najaté základní prostředky-leasing* v okamžiku předání předmětu leasingu do užívání a uvede jej v ocenění, v jakém je tento majetek vykazován u pronajímatele. Protiúčetem bude spojovací účet **750000**. Po převzetí předmětu leasingu do užívání začíná nájemce platit pravidelné splátky. O tyto splátky se snižuje celkový závazek z leasingu vedený v podrozvaze. Doprovodné služby, které jsou nájemci poskytovány, jsou součástí leasingových splátek. Při účtování těchto splátek je ale nutné respektovat akruální princip. Jelikož jsou splátky rovnoměrné, nemusejí se časově rozlišovat a účtují se do nákladů v období, ve kterém byly předepsány.

Společnosti Česká zbrojovka a.s. účtuje splátky operativního leasingu rovnou do nákladů na stranu MD účtu **518300** – *Ostatní služby-nájemné* podle splátkového kalendáře. Pro příklad je na obrázku 18 uvedeno účtování prosincové splátky v roce 2016. Číslo 5564 v účetním zápisu na straně D představuje označení konkrétního dodavatele Raiffeisen – Leasing s.r.o. Tento číselný kód nahrazuje v účetním zápise účet 321400 – *Závazky z leasingů* dle CAS, který je obecný. Použitím konkrétního označení dodavatele na straně D na místo účtu pro závazky z leasingů, je poté v systému SAP R/3 jednoznačné, ke kterému dodavateli se daný leasingový závazek vztahuje.

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	DĀ	Částka	Text	Nákl.stř.
1	31	5564	Raiffeisen - Leasing		VA	10.506,00-	*0308*	
2	40	518300	Ost. služby-nájemné		VA	8.682,57		4300
3	40	343834	Vstup tuzemsko 21%		VA	1.823,43		

Obrázek 19 Účtování splátky nájemného za operativní leasing

Následující obrázek 19 podává přehled pohybů na účtu dodavatele Raiffeisen – Leasing s.r.o. Jedná se o již zaplacené splátky nájemného za první rok užívání operativního leasingu. Samotná úhrada leasingových splátek bude účtována jako snížení závazku vůči dodavateli na MD straně účtu **321400** (CAS) proti D straně účtu **221** (CAS).

Dodavatel		5564									
Účetní okruh		CZUB									
Jméno		Raiffeisen - Leasing, s. r. o.									
Místo		Praha 4									

Účet	St.	Č.dokladu	Druh	Reference	Reference platby	Dat.hláš.	Dat.dokl.	Dat.účt.	Z	Část.v měně dok	Měna
<input type="checkbox"/> 5564		21044	L1	7002100599		01.05.2016	01.04.2016	01.05.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21051	L1	7002100599		01.05.2016	01.05.2016	01.05.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21052	L1	7002100599		01.06.2016	01.06.2016	01.06.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21057	L1	7002100599		01.07.2016	01.07.2016	01.07.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21069	L1	7002100599		01.08.2016	01.08.2016	01.08.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21077	L1	7002100599		01.09.2016	01.09.2016	01.09.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21079	L1	7002100599		01.10.2016	01.10.2016	03.10.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21085	L1	7002100599		01.11.2016	01.11.2016	01.11.2016		10.506,00-	CZK
<input type="checkbox"/> 5564		21094	L1	7002100599		01.12.2016	01.12.2016	01.12.2016		10.506,00-	CZK
*										94.554,00-	CZK

Obrázek 20 Výpis zaplacených měsíčních splátek v roce 2016

Po splacení všech jednotlivých splátek a ukončení operativního leasingu dojde k navrácení předmětu leasingu pronajímateli a nájemce si jej odúčtuje ze své podrozvahové evidence.

7.4 Účtování a vykazování na IAS účtech

Standard IAS 17 Leasingy stanovuje účetní pravidla pro zobrazení finančního a operativního leasingu dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Základní podmínkou pro klasifikaci leasingu je analýza leasingové smlouvy. Platí zde princip „přednost obsahu před formou“, což znamená, že rozhodující není název leasingové smlouvy, ale především její obsah, který je třeba důsledně analyzovat a vycházet z podmínek pro splnění klasifikace finančního leasingu. Směrodatný je fakt, zda dochází k převodu rizik a užitků souvisejících s užíváním pronajatého majetku z pronajímatele na nájemce. Takovou smlouvu lze v souladu s IAS 17 klasifikovat jako smlouvu o finančním leasingu. V opačném případě, kdy nedojde k převodu užitků a rizik na nájemce, se jedná o leasing operativní, který lze považovat za poskytnutí služby pronajímatelem.

Může však nastat situace, kdy z leasingové smlouvy nebude dostatečně jasné, zda pronajímatel převádí veškeré užitky a rizika související s pronajatým majetkem. Proto standard IAS 17 dále uvádí kritéria, která napomáhají ke správnému rozlišení typu leasingu. Situace, které mohou vést ke klasifikaci leasingu jako finančního, jsou:

1. vlastnictví aktiva je převedeno na nájemce do konce nájemní doby,
2. nájemce má právo koupit aktivum za cenu podstatně nižší, než bude fair value (reálná hodnota) k datu možného odkupu, je-li dostatečně jisté, že toto právo bude využito,

3. doba leasingu je sjednána na podstatnou část ekonomické životnosti aktiva, i když vlastnictví nebude převedeno (za podstatnou část se považuje 75% a více doby životnosti aktiva),
4. na začátku leasingu je současná hodnota minimálních leasingových plateb rovná nebo větší než fair value (reálná hodnota) pronajímaného aktiva,
5. pronajaté aktivum je tak specifické povahy, že bez větších úprav není pro jiného nájemce použitelné,
6. pokud nájemce nese pronajímatelovy ztráty spojené s ukončením leasingu,
7. zisky nebo ztráty s pohybem fair value zbytkové hodnoty připadají nájemci,
8. zisky nebo ztráty související s pohybem fair value (reálné hodnoty) zbytkové hodnoty připadají nájemci,
9. nájemce je schopen pokračovat v leasingu v dalším období za nájemné, které je podstatně nižší než tržní nájemné.

Účetní zachycení finančního leasingu z pohledu nájemce dle IFRS je odlišný oproti principům českého účetnictví. Pronajatý majetek účtuje nájemce do své rozvahy od počátku doby leasingu. Současně bude nájemce vykazovat závazek související s daným leasingem. Předmět leasingu bude oceněn buď ve své reálné hodnotě, nebo v současné hodnotě minimálních leasingových plateb, záleží na tom, která z těchto dvou hodnot je nižší. Nájemce pronajatý majetek odepisuje podle stanoveného odpisového plánu podobných aktiv. V průběhu trvání leasingu dochází k úhradám minimálních leasingových plateb. Tyto platby jsou rozděleny na část, která snižuje zůstatkovou hodnotu závazku a část, která je účtována do finančních nákladů v podobě úroku. Výše úroku účtovaného do nákladů je vypočítána jakou součin úrokové míry a aktuálního zůstatku leasingového závazku.

7.4.1 Postup účtování finančního leasingu na IAS účtech

Společnost Česká zbrojovka a.s. vyhodnotí leasingovou smlouvu jako smlouvu o finančním leasingu na základě výše zmíněných podmínek.

Pronajatý majetek společnost Česká zbrojovka a.s. zaúčtuje do své rozvahy na počátku doby leasingu na MD stranu účtu **42007** (IAS) – *Nedokončené DHM Leasing-IAS*. Současně bude vykazován závazek související s daným leasingem na straně D účtu **321300** (IAS) – *Závazky z leasingů dle IAS*. V případě pronájmu aktiva od leasingové společnosti bude na straně D zvolen účet **479300** (IAS) – *Závazky k leasingovým společnostem*.

Dále je třeba zjistit hodnotu ocenění pronajatého majetku, v jaké bude dané aktivum vykazováno v rozvaze. Česká zbrojovka a.s. musí u pronajímatele zjistit cenu předmětu leasingu bez DPH, za kterou jej pronajímatel koupil od dodavatele, a tuto informaci si musí nechat písemně potvrdit. Tato zjištěná cena se stává pořizovací cenou aktiva, která bude figurovat v majetku společnosti dle IFRS.

Společnost bude pronajatý majetek odepisovat na základě ekonomické doby životnosti aktiva. Účtování měsíčních odpisů bude na MD straně účtu **551280** (IAS) – *Odpis k leasingovým přístrojům, počítačům* a D straně účtu **82310** (IAS) – *Oprávký k leasingovým přístrojům, počítačům*.

V průběhu trvání leasingu dochází k úhradám minimálních leasingových plateb, které jsou rozděleny na část snižování hodnoty závazku a úrok. Úrok se v tomto případě vypočítá jako rozdíl sumy splátek bez DPH a pořizovací ceny. Jde o výpočet pomocí implicitní úrokové sazby. Pokud není pořizovací cena u leasingové společnosti zjistitelná, vypočítá se inkrementální úroková sazba. Měsíčně zaúčtuje vedoucí účetního oddělení úrok ze své vypočítané tabulky na MD stranu účtu **562500** (IAS) – *Úroky z leasingů* a zároveň dojde ke snížení závazku na straně MD účtu **321300** (IAS) – *Závazky z leasingů dle IAS* pro konkrétního dodavatele. V případě pronájmu aktiva od leasingové společnosti bude na straně MD zvolen účet **479300** (IAS) – *Závazky k leasingovým společnostem*. Protiúčetem nebude účet 221 – *Bankovní účet*, ale bude jím technický účet pro IAS **900004**. Protože má společnost Česká zbrojovka a.s. pouze jeden účet podle CAS, zůstatek na účtu 900004 jsou platby za leasing dle IFRS.

U leasingů v zahraniční měně může dojít ke vzniku kurzových rozdílů. Ty se poté budou účtovat následujícím způsobem. V případě ztráty bude společnost účtovat na MD straně účtu **563300** (IAS) proti D straně účtu 321300 (IAS). Naopak v případě zisku se bude účtovat na MD straně účtu 321300 (IAS) a D straně účtu **663300** (IAS).

V praxi může nastat situace, kdy je leasing podle české účetní legislativy uzavřen jako operativní, ale při vyhodnocení na základě pravidel a postupů IFRS může dojít ke změně a stejná leasingová smlouva je vyhodnocena jako leasing finanční. V takovém případě postupuje společnost Česká zbrojovka a.s. následovně:

- na základě leasingové smlouvy o operativním leasingu dle ČÚS bude účtovat splátky nájemného dle splátkového kalendáře,

- toto účtování se v účetním systému zachycuje na SPOLEČNÉM účtu 518300 – *Ostatní služby-nájemné*, který zahrnuje zůstatky pro ČÚS i pro IFRS,
- následuje analýza leasingové smlouvy dle pravidel IFRS a zhodnocení, zda bude aktivum vstupovat do majetku dle IFRS,
- jestliže je leasingová smlouva vyhodnocena z pohledu IFRS jako leasing finanční, je třeba očistit měsíční splátky nájemného na účtu 518300 o částky, které zůstanou jen na účtech pro ČÚS. Jedná se o očištění doprovodných nákladů související s pronájmem daného aktiva.

Následující praktický příklad bude navazovat na praktický příklad operativního leasingu dle ČÚS z předcházející kapitoly. Dle IFRS bude tento leasing vyhodnocen jako finanční.

PRAKTICKÝ PŘÍKLAD: Společnost Česká zbrojovka a.s. (dále jen nájemce) uzavřela dle české legislativy dne 5. 1. 2016 smlouvu o operativním leasingu se společností ECONOCOM Czech Republic s.r.o. (dále jen pronajímatel). Nástupcem pronajímatele je úvěrová společnost Raiffeisen – Leasing s.r.o., která je řádně zmocněná k poskytování finančních služeb. Předmětem leasingu je hardware STORWIZE V7000. Pořizovací cena (reálná hodnota) tohoto pronajatého aktiva je 467 967 Kč. Doba trvání leasingu je 5 let, tj. 60 měsíců.

Tabulka 26 Vybraná data leasingové smlouvy a související dopočítané hodnoty (vlastní zpracování)

Předmět leasingu	Hardware STORWIZE V7000
Splátkové období	Měsíční
Doba pronájmu	5 let (60 měsíců)
Doba trvání leasingu	od 1.4.2016 do 1.3.2021
Počet leasingových splátek	60
Datum splatnosti	vždy k 1. dni měsíce
Leasingová splátka	8 422,5 Kč
∑ leasingových splátek	505 350 Kč
∑ současné hodnoty leasingových splátek	468 472 Kč
Pořizovací cena (reálná hodnota)	467 967 Kč
Odkupní cena	0 Kč
Roční úroková sazba (implicitní)	3,17 %
Roční úroková sazba (inkrementální)	2,1 %
Výše zaplacených úroků	37 383 Kč

Dle českých účetních standardů je tato leasingová smlouva vedena v účetnictví České zbrojovky a.s. jako operativní leasing, kdy výše měsíční splátky nájemného jsou stanoveny na 8 683 Kč + DPH a zahrnují poplatky za poskytování souvisejících služeb (např. pojištění). Hodnotu splátky účtuje společnost rovnou do nákladů na stranu MD účtu **518300** – *Ostatní služby-nájemné* podle splátkového kalendáře.

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	Dh	Částka	Text	Nákl.stř.
1	31	5564	Raiffeisen - Leasing		VA	10.506,00-	*0308*	
2	40	518300	Ost. služby-nájemné		VA	8.682,57		4300
3	40	343834	Vstup tuzemsko 21%		VA	1.823,43		

Obrázek 21 Zaučtování splátky operativního leasingu v systému SAP R/3

Pokud je pojištění součástí nájemních splátek a je ve smlouvě přímo vyčísleno, je potřeba tuto částku od splátek uvedených ve splátkovém kalendáři odečíst, protože související služby se z hlediska IFRS do minimálních leasingových plateb nezahrnují.

Nákladový účet 518300 – *Ostatní služby-nájemné* však patří v účetním systému České zbrojovky a.s. mezi účty SPOLEČNÉ, tzn., že se na něm zachycují zůstatky jak pro ČÚS tak pro IFRS. Je tedy nutné očistit měsíční splátku o částku, která zůstane na účtech CAS. Pro potřeby IFRS, aby byla vyčíslena částka jednotlivých minimálních leasingových plateb, je nutné očistit měsíční splátku na tomto účtu o poplatky za poskytnuté služby související s pronajatým aktivem.

V leasingové smlouvě je výše poskytnutých služeb souvisejících s pronajatým aktivem stanovena v částce 260,5 Kč. Proto měsíční minimální leasingová částka činí 8 422,5 Kč.

Obrázek 21 demonstruje přeúčtování leasingu na nákladových účtech. Ze společného účtu **518300** – *Ostatní služby nájemné* se vytáhne hodnota nájmu očištěná o ostatní související náklady, tzn., že na účet **518301** – *Operativní leasing splátky CAS očištěné* bude účtovaná částka ve výši 8 422,5 Kč.

Pol	ÚK	Účet	Krátký text: Účet	Přiřazení	DĚ	Částka	Text	Nákl.stř.
1	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	118.101,69-		4300
2	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	16.561,25-		6725
3	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	7.451,16-		3220
4	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	10.720,07-		3320
5	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	10.429,11-		3540
6	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	39.948,95-		3560
7	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	50.525,13-		3615
8	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	9.239,72-		3620
9	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	16.811,21-		3840
10	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	10.381,80-		5260
11	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	29.073,58-		6810
12	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	11.714,61-		7300
13	50	518300	Ost. služby-nájemné		XN	15.407,21-		8120
14	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	118.101,69		4300
15	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	16.561,25		6725
16	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	7.451,16		3220
17	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	10.720,07		3320
18	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	10.429,11		3540
19	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	39.948,95		3560
20	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	50.525,13		3615
21	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	9.239,72		3620
22	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	16.811,21		3840
23	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	10.381,80		5260
24	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	29.073,58		6810
25	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	11.714,61		7300
26	40	518301	Op. leasing - CAS		XN	15.407,21		8120

Obrázek 22 Přeúčtování hodnoty splátky na nákladovém účtu

Smlouva uzavřená mezi Českou zbrojovkou a.s. a společností ECONOCOM Czech Republic s.r.o. byla z hlediska IFRS vyhodnocena jako smlouva o finančním leasingu na základě následujících kritérií:

- Po ukončení doby trvání leasingu je vlastnictví aktiva převedeno na Českou zbrojovku a.s., která je v pozici nájemce.
- Doba trvání leasingu je sjednána na podstatnou část ekonomické životnosti aktiva.
- Současná hodnota minimálních leasingových plateb je větší než fair value (reálná hodnota) pronajatého aktiva.

Stanovení reálné hodnoty

Na začátku leasingu lze předpokládat, že reálná hodnota majetku je rovna pořizovací ceně. Proto při stanovení reálné hodnoty hardwaru STORWIZE V7000 lze vycházet z leasingové smlouvy, kde je stanovena pořizovací cena ve výši 467 967 Kč. Reálná hodnota v tomto případě tedy činí 467 967 Kč.

Výše minimálních leasingových plateb

Výše minimální leasingové splátky se určuje jako leasingová platba snižená o hodnotu DPH a dále o hodnotu nákladů souvisejících s pronajatým aktivem. Měsíční minimální leasingová splátka je v tomto praktickém příkladu ve výši **8 422,5 Kč**.

Úroková míra

Implicitní úroková míra je taková diskontní míra, při které se na počátku leasingu současná hodnota minimálních leasingových plateb rovná součtu reálné hodnoty pronajatého aktiva. **Inkrementální** úroková míra je tržní úroková míra, kterou je úročen podobný leasing nebo sazba, kterou by byl úročen úvěr, který by společnost za běžných tržních podmínek získala od banky na pořízení aktiva v okamžiku zahájení leasingu. Inkrementální úrokovou míru si společnost Česká zbrojovka a.s. stanovuje jako vážený aritmetický průměr úvěrů, které v daném roce eviduje. Hodnota této úrokové míry je 2,1 % p.a.

V případě zvolené leasingové smlouvy je suma minimálních leasingových plateb 505 350 Kč, pořizovací cena aktiva činí 467 967 Kč, takže výše úroku při dané úrokové sazbě činí 37 383 Kč. Protože není ve smlouvě stanovena hodnota této úrokové míry, je třeba ji vypočítat. Je potřeba vycházet ze vztahu rovnosti současné hodnoty minimálních leasingových plateb (platby diskontovány hledanou implicitní úrokovou mírou) a reálné hodnoty pronajímaného aktiva. Na základě interních tabulek společnosti Česká zbrojovka a.s., vytvořených pomocí programu Excel, dojde k výpočtu této úrokové míry tak, aby vyhovovala následující rovnici:

$$467\,967 = \frac{8\,422,5}{(1+i)} + \frac{8\,422,5}{(1+i)^2} + \frac{8\,422,5}{(1+i)^3} + \dots + \frac{8\,422,5}{(1+i)^{60}}$$

i výše roční implicitní rokové míry

Numerickým výpočtem této rovnice dojde ke stanovení roční implicitní úrokové míry, který bude ve výši 3,17 % p.a. Následující tabulka 27 zobrazuje hodnoty na počátku leasingu v roce 2016. Tabulka zahrnuje měsíční minimální leasingové platby a jejich rozdělení na část úroku a část, o kterou se snižuje leasingový závazek a také vypočítanou současnou hodnotu jednotlivých měsíčních minimálních leasingových plateb.

V tabulce 27 je výše měsíčního úroku při výpočtu ovlivněna počtem dní v měsíci. Na základě interních tabulek společnosti Česká zbrojovka a.s je měsíční úrok počítán podle následujícího vzorce:

$$\text{úrok} = \frac{\text{sazba roční úrokové míry} * \text{konečný stav závazku} * \text{počet dní v měsíci}}{365}$$

Kompletní výpočet pro následující léta trvání leasingu je přílohou č. 5 této diplomové práce.

Tabulka 27 Výpočet úroků a snížení závazku z finančního leasingu v průběhu roku 2016 (vlastní zpracování na základě interních postupů a výpočtů společnosti)

DATUM SPLATNOSTI	MINIMÁLNÍ LEASINGOVÁ SPLÁTKA	ÚROK	SNÍŽENÍ ZÁVAZKU (ÚMOR)	ZÁVAZEK	KONEČNÝ STAV ZÁVAZKU	SOUČASNÁ HODNOTA SPLÁTEK
1.4.2016	8 422,5	0	8 422,5	467 967,0	459 544,5	8 423
1.5.2016	8 422,5	1 198	7 225,0	459 544,5	452 319,5	8 401
1.6.2016	8 422,5	1 218	7 204,5	452 319,5	445 115,1	8 379
1.7.2016	8 422,5	1 160	7 262,6	445 115,1	437 852,5	8 357
1.8.2016	8 422,5	1 179	7 243,4	437 852,5	430 609,1	8 335
1.9.2016	8 422,5	1 160	7 263,0	430 609,1	423 346,1	8 313
1.10.2016	8 422,5	1 103	7 319,3	423 346,1	416 026,8	8 292
1.11.2016	8 422,5	1 120	7 302,2	416 026,8	408 724,6	8 270
1.12.2016	8 422,5	1 065	7 357,4	408 724,6	401 367,2	8 249

Tabulka 28 Suma splátek, úroku a úmoru v jednotlivých letech trvání leasingu (vlastní zpracování na základě interních postupů a výpočtů společnosti)

ROK	SPLÁTKA	ÚMOR	ÚROKY
2016	75 802,50	66 599,78	9 202,72
2017	101 070,00	89 641,42	11 428,58
2018	101 070,00	92 525,22	8 544,78
2019	101 070,00	95 501,80	5 568,20
2020	101 070,00	98 564,58	2 505,42
2021	25 267,50	25 134,20	133,30
Celkem	505 350,00	467 967,00	37 383,00

Odepisování pronajatého aktiva

Společnost Česká zbrojovka a.s., která je v pozici nájemce a vykazuje pronajaté aktivum v rozvaze, má povinnost dle standardu IAS 17 pronajaté aktivum odepisovat na základě jeho ekonomické doby životnosti aktiva. Ta je stanovena na základě odborného odhadu. V případě hardwaru STORWIZE V7000 byla stanovena na 5 let. Společnost bude pronajatý majetek odepisovat na základě ekonomické doby životnosti aktiva. Účtováno o měsíčních odpisech bude na MD straně účtu **551280** (IAS) – *Odpis k leasingovým přístrojům, počítačům* a D straně účtu **82310** (IAS) – *Oprávky k leasingovým přístrojům, počítačům*.

Tabulka 29 Základní údaje pro odepisování aktiva

Předmět leasingu	Hardware STORWIZE V7000
Zařazení do užívání (datum aktivace)	1.4.2016
Požizovací cena (reálná hodnota)	467 967 Kč
Doba odepisování	60 měsíců
Metoda odepisování	lineární
Měsíční odpis	7 799,5 Kč

$$\text{Měsíční odpis} = 467\,967 / 60 = 7\,799,5 \text{ Kč}$$

Odpisový plán, který zahrnuje měsíční odpisy, kumulující se oprávky a snižující se zůstatkovou cenu na konci jednotlivých měsíců, je součástí přílohy č. 6 této diplomové práce. Následující tabulka 30 zobrazuje sumu odpisů v jednotlivých letech odepisování pronajatého aktiva. Součet těchto odpisů musí být roven pořizovací ceně po ukončení doby odepisování.

Tabulka 30 Suma odpisů v jednotlivých letech

ROK	ODPISY
2016	70 195,05
2017	93 593,40
2018	93 593,40
2019	93 593,40
2020	93 593,40
2021	23 398,35
Celkem	467967,00

Hardware STORWIZE V7000 společnost Česká zbrojovka a.s. zaúčtuje do své rozvahy na počátku doby leasingu na MD stranu účtu **42007** (IAS) – *Nedokončené DHM Leasing-IAS*. Současně bude vykazován závazek související s daným leasingem na straně D účtu **479300** (IAS) – *Závazky k leasingovým společnostem*.

Účtování měsíčních odpisů bude na MD straně účtu **551280** (IAS) – *Odpis k leasingovým přístrojům, počítačům* a D straně účtu **82310** (IAS) – *Oprávký k leasingovým přístrojům, počítačům*.

Úhrada minimálních leasingových plateb, je rozděleny na část snižování hodnoty závazku a úrok. Měsíčně se tak účtuje na MD stranu účtu **562500** (IAS) – *Úroky z leasingů* a zároveň dojde ke snížení závazku na straně MD účtu **321300** (IAS) – *Závazky z leasingů dle IAS* pro konkrétního dodavatele nebo v případě provedených plateb za dané období. Protiúčetem nebude účet 221 – *Bankovní účet*, ale bude jím technický účet pro IAS **900004**. Protože má společnost Česká zbrojovka a.s pouze jeden účet podle CAS, zůstatek na účtu 900004 jsou platby za leasing dle IFRS.

Následující tabulka 31 zahrnuje čísla účtů vycházejících z účetního rozvrhu společnosti Česká zbrojovka a.s. Tyto účty budou použity v tabulce 32 při demonstraci účtování operací souvisejících s pronajatým majetkem ze stany nájemce v prvním roce pronájmu.

Tabulka 31 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti

042007	Nedokončené DHM Leasing-IAS
082310	Oprávký k leasingovým přístrojům, počítačům
479300	Závazky k leasingovým společnostem
551280	Odpis k leasingovým přístrojům, počítačům
562500	Úroky z leasingů
900004	Technický spojovací účet pro IAS

Tabulka 32 Účetní zachycení hardwaru STORWIZE V7000 z pohledu nájemce

ROK 2016				
DATUM	TEXT	Kč	účet MD	účet D
1.4.2016	Zařazení hardwaru STORWIZE do majetku	467 967,0	042007	479300

1.4.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	0	562500	
	• umoření závazku	8 422,5	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.5.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 198	562500	
	• umoření závazku	7 225,0	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.6.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 218	562500	
	• umoření závazku	7 204,5	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.7.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 160	562500	
	• umoření závazku	7 262,6	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.8.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 179	562500	
	• umoření závazku	7 243,4	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.9.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 160	562500	
	• umoření závazku	7 263,0	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.10.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 103	562500	
	• umoření závazku	7 319,3	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.11.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 120	562500	
	• umoření závazku	7 302,2	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310
1.12.2016	Předpis leasingové splátky	8 422,5		900004
	• úrok	1 065	562500	
	• umoření závazku	7 357,4	479300	
	Měsíční odpis	7 799,5	551280	082310

V každém následujícím roce, tzn. 2017, 2018, 2019, 2020 bude společnost Česká zbrojovka a.s. účtovat o 12 měsíčních splátkách nájemného rozdělených na část úroku a část úmoru, a 12 měsíčních odpisech. V posledním roce 2021 bude účtováno jen o 3 měsíčních splátkách a zbývajících 3 měsíčních odpisech.

7.5 Zhodnocení analytické části

Společnost Česká zbrojovka a.s. vede v systému SAP R/3 účetnictví týkající se problematiky leasingu dle české legislativy věcně a správně. Podle pravidel IFRS je společnost povinna účtovat a vykazovat od 1. 1. 2017.

I když je společnost povinna postupovat v účetnictví podle pravidel IFRS, musí souběžně vést i účetnictví podle ČÚS a to kvůli výpočtu daňové povinnosti. Proto společnost od ledna 2017 účtuje i vyazuje podle IFRS a ČÚS zároveň. V průběhu roku 2016 se již některé účetní operace postupně zaváděly do systému SAP. Ostatní vykazování podle IFRS bylo vedeno a počítáno v programu Excel.

Pro účtování a vykazování podle IAS 17 bylo potřeba v systému SAP R/3 provést určité úpravy a nastavení, konkrétně v modulu AA - evidence majetku, aby bylo možné využívat tento modul pro obojí účtování současně. Účetní osnova České zbrojovky a.s. musela být rozšířena o účty označené jako IAS, které jsou specifikovány pro účetní případy podle příslušných standardů IAS, a na kterých se bude účtovat podle IFRS. Tím také došlo k sestavení celého účetního systému České zbrojovky a.s., který se skládá ze tří skupin účtů. Kromě stávajících účtů označených CAS, na které se účtuje podle české legislativy, musely být navedeny i účty společné (SPO), které slouží pro účtování podle ČÚS a IFRS zároveň.

Na základě požadavků a zadání společnosti bude v následující kapitole vypracován manuál implementace leasingu dle pravidel IFRS do systému SAP R/3. Tento manuál bude sloužit pro nově přijaté zaměstnance účetního oddělení, pro jejich rychlejší a snadnější orientaci v systému SAP v rámci problematiky leasingu. Umožní tak společnosti ušetřit čas a úsilí při zaučování nové posily účetního oddělení. Manuál také poslouží pro případ snažší zastupitelnosti v době pracovní neschopnosti.

8 IMPLEMENTACE IAS 17 DO SYSTÉMU SAP R/3

Tato kapitola je zaměřena na vypracování manuálu implementace leasingu dle pravidel IFRS do systému SAP R/3. Vybraný předmět leasingu, na který uzavře společnost Česká zbrojovka a.s. leasingovou smlouvu, bude naveden do systému od počátku doby trvání leasingové smlouvy. Založením karty investičního majetku bude zařazen do rozvahy společnosti. Následně bude také demonstrován postup odepisování a nakonec i postup při vyřazení majetku.

Jak již bylo výše zmíněno, v účetním systému SAP R/3 se evidence majetku sleduje v modulu AA - modul evidence majetku. Společnost Česká zbrojovka a.s. uzavřela smlouvu o operativním leasingu dle ČÚS. Z hlediska IFRS byla tato smlouva vyhodnocena jako finanční leasing. Předmětem leasingu je hardware STORWIZE V7000.

Pro evidenci leasingu podle IFRS jsou v účtovém rozvrhu určeny třídy majetku, z kterých je účtováno na IAS účty. Jsou to třídy 334 – pracovní stroje a zařízení, 412 – přístroje, počítače a 602 – dopravní prostředky

Pro vykazování a účtování leasingu v systému SAP R/3 je třeba postupovat podle následujících kroků:

- založení karty investičního majetku (dále jen IM),
- aktivace majetku,
- přeúčtování z účtu na účet,
- odepisování,
- vyřazení.

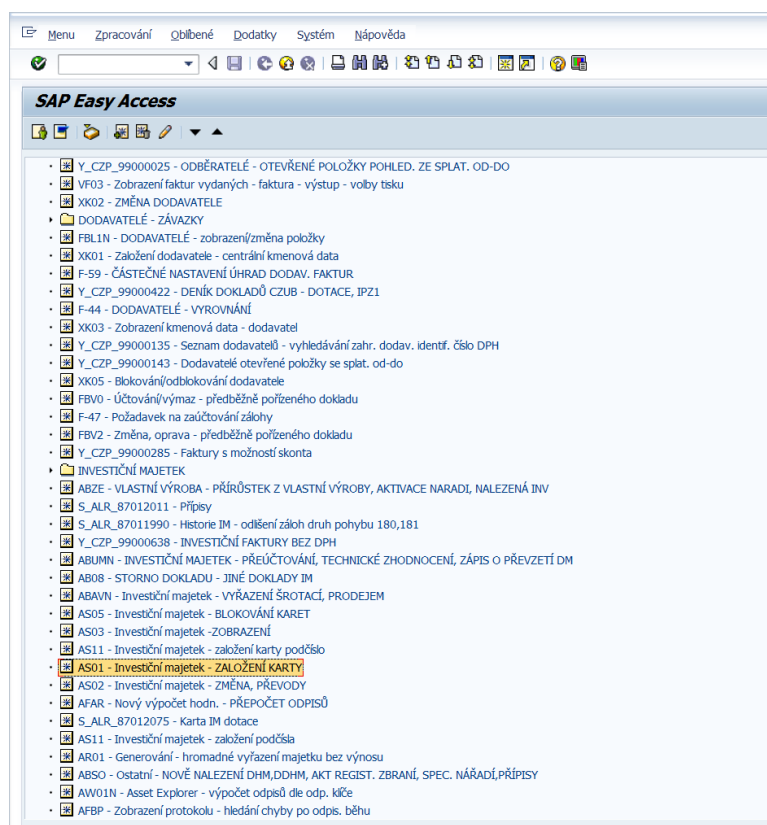
8.1 Založení karty IM

Založení karty investičního majetku zahrnuje 2 kroky:

- založení karty do **třídy 890** – *Nedokončené DDHM-leasing* a aktivace příslušného účtu této třídy, **účet 042**, pomocí technického účtu **900004**;
- založení karty do **třídy 412** – *IAS leasing přístroje, počítače* a následné přeúčtování majetku z účtu 042 na účet třídy 412, **účet 022**.

8.1.1 Založení karty majetku ve třídě 890

Po přihlášení do systému se zobrazí hlavní nabídka, menu SAP, která obsahuje veškeré operace. Pro účely založení karty IM se používá transakce AS01 – Investiční majetek - ZALOŽENÍ KARTY. K této transakci je možné se dostat přes: Menu SAP → Účetnictví → Investiční majetek → Založení → AS01 - Investiční majetek. Rychlejší cestu k této transakci umožňuje systém díky možnosti OBLÍBENÉ, kam lze uložit odkaz na nejpoužívanější záložky a operace.



Obrázek 23 Výběr transakce AS01 – Investiční majetek – ZALOŽENÍ KARTY

Následující obrázek představuje úvodní obrazovku založení karty investičního majetku pomocí transakce AS01. V záložce VŠEOBECNĚ se vyplňují obecná data o pronajatém majetku. Karta pronajatého majetku, hardwaru STORWIZE V7000, se založí do třídy 890. Účtem pořízení v této třídě je účet **42300 – Pořízení DDHM leasing**. V tento okamžik je hardwaru přiřazeno číslo 702549, pod kterým jej lze ve třídě 890 později dohledat.

Dalšími důležitými kolonkami pro vyplnění jsou na této záložce data s informacemi o účtování pronajatého majetku. Do kolonky *Aktivace dne* a do kolonky *Prv. přír. dne* se

vepisuje datum, které odpovídá datu účtování o majetku. V políčku *Rok přírůstku* je uveden rok a měsíc účtování o majetku.

Obrázek 24 Založení karty IM – záložka VŠEOBECNĚ

V následující záložce ČASOVĚ ZÁVISLÝ se vyplní bližší specifikace pronajatého majetku. Volí se zde *nákladové středisko* a *odpovědné nákladové středisko*, kde se daný majetek nachází. Např. u výrobků je důležité správně zvolit středisko z důvodu případné inventury. *Závodem* je v tomto případě společnost Česká zbrojovka a.s. v Uherském Brodě.

Obrázek 25 Založení karty IM – záložka ČASOVĚ ZÁVISLÝ

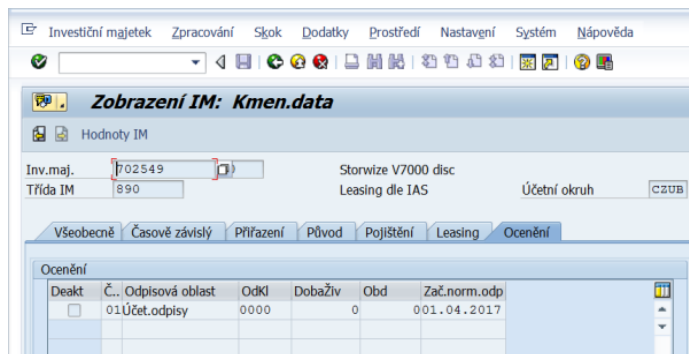
V záložce PŘÍRAZENÍ se sleduje vyplnění kolonky *daňová odpisová skupina*. Políčko se bude vyplňovat vždy, i když bude hodnota daňové odpisové skupiny 0, jelikož se pronajatý majetek na kartě pořízení daňově neodepisuje. Nevyplnění tohoto políčka znemožní pokračování ve vyplňování karty IM.

Obrázek 26 Založení karty IM – záložka PŘÍRAZENÍ

V záložce PŮVOD je třeba vyplnit dodavatele pronajatého majetku na základě leasingové smlouvy. Pokud je již dodavatel veden v systému, stačí jej dohledat podle přiřazeného čísla. Pokud se jedná o dodavatele nového, je potřeba jej do systému navést. Leasingové společnosti Raiffeisen – Leasing s.r.o je v systému přiřazeno číslo 5564.

Obrázek 27 Založení karty IM – záložka PŮVOD

Následující záložky POJIŠTĚNÍ a LEASING se nevyplňují. Poslední záložkou je záložka OCENĚNÍ. Jelikož se účet 042 neodepisuje, vepíše se do kolonky *doba životnosti* majetku nula.

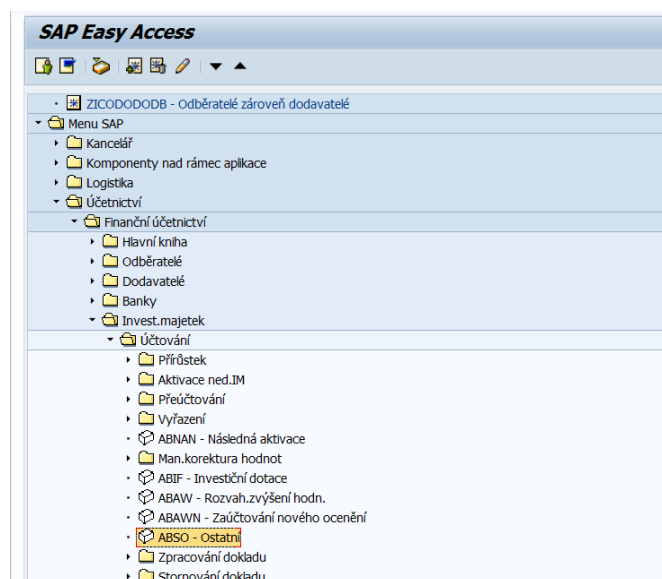


Obrázek 28 Založení karty IM – záložka OCENĚNÍ

Tímto je karta majetku vyplněna všemi základními údaji a náležitostmi, které souvisejí s daným majetkem. Karta se uloží pomocí zelené šipky, která se nachází na horní liště.

8.1.2 Aktivace majetku na účtu 042 pomocí technického účtu 900 004

Pro účely aktivace majetku vytvořeného na kartě majetku třídy 890 se používá transakce ABSO. K této transakci je možné se dostat přes: . Cesta k této transakci je následující: Menu SAP → Účetnictví → Finanční účetnictví → Investiční majetek → Účtování → ABSO - Ostatní. Rychlejší cestu k této transakci umožňuje systém díky možnosti OBLÍBENÉ, kam lze uložit odkaz na nejpoužívanější záložky a operace.



Obrázek 29 Transakce ABSO

V transakci ABSO, na vstupní obrazovce, je třeba vyplnit nejdůležitější pole, kterým je *číslo investičního majetku*. Vepisuje se zde číslo karty IM, který byl vytvořen v předcházejícím kroku. *Datum dokladu* a *datum účtování* je datum okamžiku aktivace majetku. Kolonka *Druh pohybu* určuje, o jakou transakci se jedná, zda jde např. o přírůstky, dobropisy, přírůstky vlastní výroby, úbytky materiálu. Pro případ leasingu se vybere transakce D10 – Přírůstek leasingu.

Obrázek 30 Transakce ABSO – vstupní obrazovka

Účtovaná částka je pořizovací cena majetku, tedy odkupní cena majetku po ukončení leasingu. Pole *Refer. datum* je shodné s *Datem účtování* z předchozího kroku. Do pole *Protiúčet* se vyplní spojovací podrozvahový účet 900004. Tímto účtem se cena dostane do karty majetku. Ostatní políčka se nevyplňují.

Obrázek 31 Transakce ABSO – přírůstek leasingu

Po zakliknutí červenomodré ikony v levé horní liště se zobrazí doklad o aktivaci účtu. Následující obrázek 32 zobrazuje účetní zápis aktivace účtu pořízení. Na straně MD bude účet **42007** – *Nedokončené DHM Leasing - IAS* a na straně D bude technický spojovací účet **900004**. Hodnota ocenění bude ve výši odkupní ceny daného majetku, tj. 1 000 Kč.

Informace hlav.dokl.

Datum dokl.: 04.04.2017 Druh dokl.: AA Účetní okruh: CZUB
 Datum účtování: 04.04.2017 Období: 04 Fiskální rok: 2017

Položky dokladu

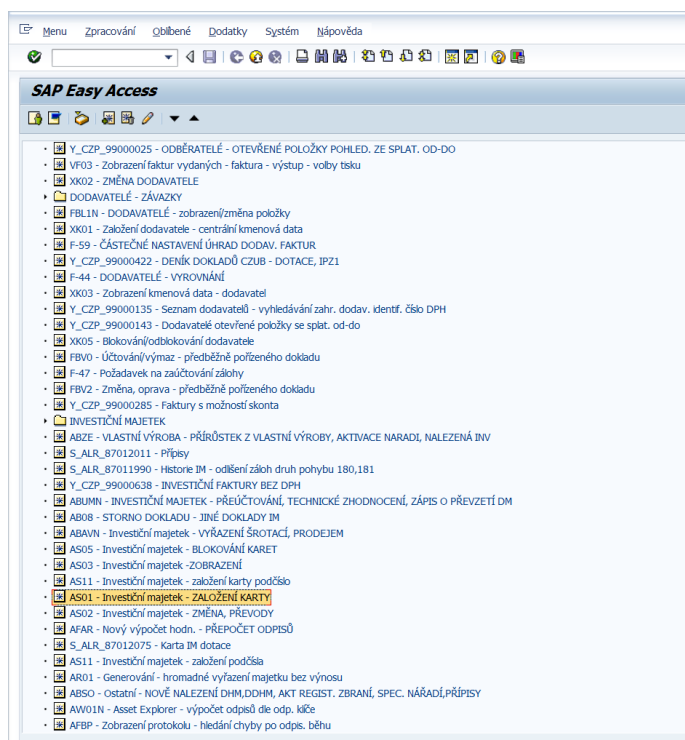
Pol	ÚK	Příús	Hlavní kniha	Nákl.středisko	Krát.text	Σ	Částka	M/D	Měna
1	70		42007		000000702549 0000		1.000,00	S	CZK
2	50		900004		Tech.účet pro IAS		1.000,00-	H	CZK
							0,00		CZK

Obrázek 32 Účetní zápis aktivace účtu pořízení

Tímto je ukončena první část zakládání karty majetku ve třídě 890 a následná aktivace účtu pořízení majetku 042.

8.1.3 Založení karty majetku ve třídě 412

Založení následující karty se provede za použití stejné transakce jako je tomu v předcházejícím kroku. Pomocí transakce AS01 – Investiční majetek - ZALOŽENÍ KARTY. K této transakci je možné se dostat přes: Menu SAP → Účetnictví → Investiční majetek → Založení → AS01 - Investiční majetek. Rychlejší cestu k této transakci umožňuje systém díky možnosti OBLÍBENÉ, kam lze uložit odkaz na nejpoužívanější záložky a operace.



Obrázek 33 Výběr transakce AS01 – Investiční majetek – ZALOŽENÍ KARTY

Následující obrázek 34 představuje úvodní obrazovku založení karty investičního majetku pomocí transakce AS01. V záložce VŠEOBECNĚ se vyplňují obecná data o pronajatém majetku. Jelikož je předmětem leasingu hardware STORWIZE V7000 založí se karta do třídy 412. Odpovídajícím účtem je účet **22310** – *DHM leasing přístroje, počítače*. V tento okamžik je hardwaru přiřazeno číslo investičního majetku 30000269.

Dalšími důležitými kolonkami pro vyplnění jsou na této záložce data s informacemi o účtování pronajatého majetku. Do kolonky *Aktivace dne* a do kolonky *Prv. přír. dne* se zapisuje datum, které odpovídá datu účtování o majetku. V políčku *Rok přírůstku* je uveden rok a měsíc účtování o majetku.

Zobrazení IM: Kmen.data

Hodnoty IM

Inv.maj. 30000269 0 Storwize V7000 disc
 Třída IM 602 IAS leasing dopravní Účetní okruh CZUB

Všeobecně Časově závislý Přirazení Původ Pojištění Leasing Ocenění

Všeobecná data

Označení Storwize V7000 disc
 Text hlav. čísla IM Storwize V7000 disc
 Nalezení účtu 22410 IAS leasing dopravní prostředky
 Sériové číslo
 Inventár. číslo
 Vedení historie

Informace o účtování

Aktivace dne 04.04.2017 Deaktivace dne
 Prv.přir. dne 04.04.2017 Plán.vyřazení dne
 Rok přirůstku 2017 004

Obrázek 34 Založení karty IM – záložka VŠEOBECNĚ

V následující záložce ČASOVĚ ZÁVISLÝ se vyplní bližší specifikace pronajatého majetku. Volí se zde *nákladové středisko* a *odpovědné nákladové středisko*, kde se daný majetek nachází. Např. u výrobků je důležité správně zvolit středisko z důvodu případné inventury. *Závodem* je v tomto případě společnost Česká zbrojovka a.s. v Uherském Brodě.

Zobrazení IM: Kmen.data

Hodnoty IM

Inv.maj. 30000269 0 Storwize V7000 disc
 Třída IM 602 IAS leasing dopravní Účetní okruh CZUB

Všeobecně Časově závislý Přirazení Původ Pojištění Leasing Ocenění

Interval od 01.01.1900 až do 31.12.9999

Nákl.středisko 4300 Informační tech.
 Odpovědné nákl.stř. 4300 Informační tech.
 Druh výkonu
 Vnitřn.zakázka
 Zakázka na údržbu

Závod CZUB Česká zbrojovka, a.s.
 Umístění
 Místnost
 El.příkon [kW]
 Osobní číslo 0
 Kf.vícesm.pr 0,00

IM v odstávce
 Další intervaly

Obrázek 35 Založení karty IM – záložka ČASOVĚ ZÁVISLÝ

V záložce PŘÍRAZENÍ se sleduje vyplnění kolonky *daňová odpisová skupina*. Políčko se bude vyplňovat vždy, i když bude hodnota daňové odpisové skupiny 0, jelikož daňové hledisko IFRS neuvažuje. Nevyplnění tohoto políčka znemožní pokračování ve vyplňování karty IM.

Obrázek 36 Založení karty IM – záložka PŘÍRAZENÍ

V záložce PŮVOD již není třeba vyplňovat dodavatele pronajatého majetku. Do kolonky *Původní IM* se propíše inventurní číslo majetku, evidovaného na kartě 890, na účtu 042.

Obrázek 37 Založení karty IM – záložka PŮVOD

Záložka POJIŠTĚNÍ se nevyplňuje a pokračuje se na záložku LEASING. Zde se vyplní informace o poskytovateli leasingu, které vyplývají ze smlouvy

Obrázek 38 Založení karty IM – záložka LEASING

Poslední záložkou je OCENĚNÍ. Zde se vyplňuje odpisový klíč a doba životnosti pronajatého majetku. Odpisy jsou stanoveny lineárně (rovnoměrně), vždy na konci měsíce. Odpisový klíč XZZV je algoritmus výpočtu lineárního odpisu. Odepisovat se začíná v měsíci zařazení majetku do užívání.

Deakt	Č..	Odpisová oblast	OdKl	DobaŽiv	Obd	Zač.norm.odp
<input type="checkbox"/>	01	Účet.odpisy	xzzv	5	001.04.2017	

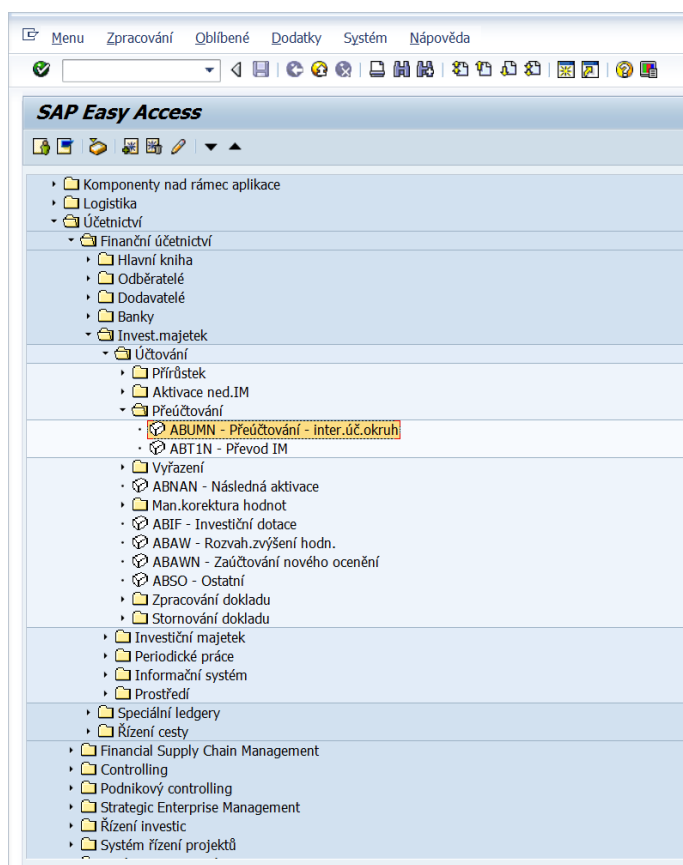
Obrázek 39 Založení karty IM – záložka OCENĚNÍ

Když jsou v kartě vyplněny veškeré základní údaje o dlouhodobém majetku, karta se uloží pomocí zelené šipky, která se nachází na horní liště.

8.1.4 Přeúčtování majetku z účtu 042 na účet 022

Přeúčtování majetku nedokončené investice z účtu 042 na účet 022. Majetek z karty nedokončené investice (číselná řada 70xxxx) se převede na kartu investičního majetku. Číselná řada pro dlouhodobý majetek je odlišná. Záleží na konkrétním druhu majetku.

Přes transakci ABUMN přeúčtujeme majetek z účtu pořízení nedokončené investice na účet evidence investičního majetku. Cestka k této transakci je následující: Menu SAP → Účetnictví → Finanční účetnictví → Investiční majetek → Účtování → Přeúčtování → ABUMN - Přeúčtování - interní účetní okruh.



Obrázek 40 Výběr transakce ABUMN – Přeúčtování

První vyplňovanou záložkou jsou POHYBOVÁ DATA. Do kolonky *invest. majetku* se vepisuje číselné označení pronajatého aktiva, které bylo majetku přiřazeno ve třídě 890, na účtu 042. Vyplňovaná data budou shodná ve všech řádcích a bude se jednat o datum aktivace majetku.

Pořízení pohybu IM: Přeúčtování - inter.úč.okruh

Účetní okruh: C2UB Česká zbrojovka a.s.
 Invest.majetek: 702549 0 Storwize V7000 disc

Pohybová data | Doplnkové údaje | Údaje: Dílčí přeúč. | Pozn.

Datum dokl.: 04.04.2017
 Datum účtování: 04.04.2017
 Refer.datum: 04.04.2017
 Text: Přeúčtov. z ned. na tř. 602

Přeúčtování do
 Existující IM: 30000269 Storwize V7000 disc
 Nový IM:
 Označení:
 Třída IM:
 Nákl.středisko:

Obrázek 41 ABUMN – záložka POHYBOVÁ DATA

Následující záložka DOPLŇKOVÉ ÚDAJE je důležitá pro volbu *varianty převodu* investičního majetku. Jak je vidět na obrázku 43, variant je více, záleží o jaký typ transakce jde. V případě hardwaru STORWIZE V7000 se jedná o aktivaci nové neodokonalené investice, protože o ní nebylo doposud účtování na účtu investičního majetku 022.

Pořízení pohybu IM: Přeúčtování - inter.úč.okruh

Účetní okruh: C2UB Česká zbrojovka a.s.
 Invest.majetek: 702549 0 Storwize V7000 disc

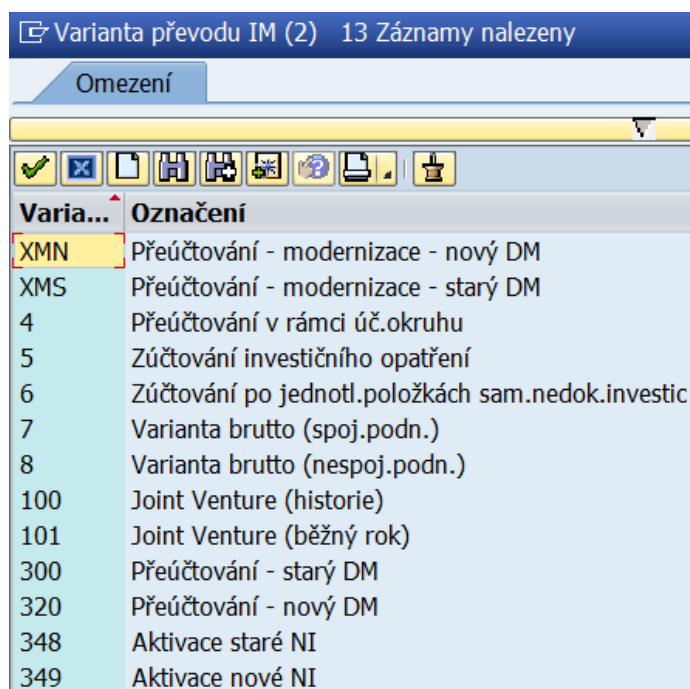
Pohybová data | **Doplnkové údaje** | Údaje: Dílčí přeúč. | Pozn.

Speciální údaje k dokladu
 Účetní období: 04
 Druh dokl.: AA

Speciální údaje k pohybu
 Varianta převodu IM: 349 [Přeúčtování v rámci úč.okruhu]

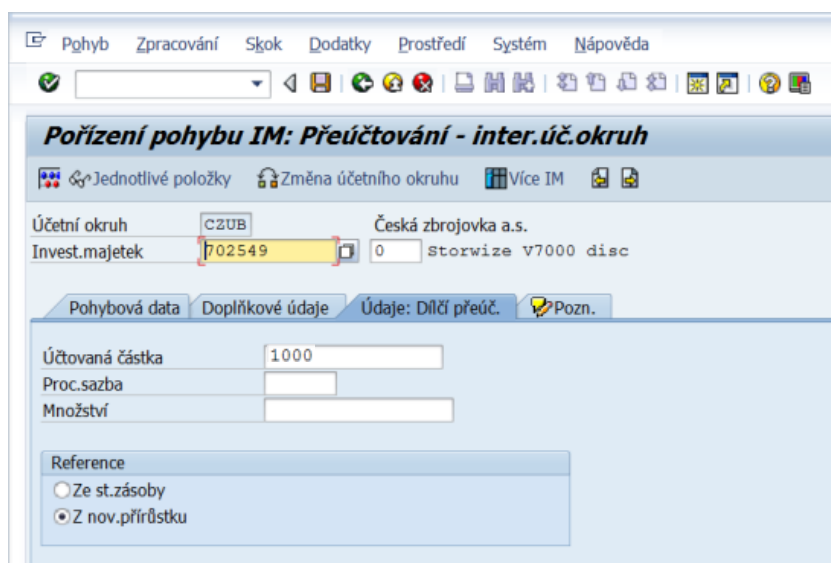
Dopl.informace k dokladu
 Reference:
 Přřazení:

Obrázek 42 ABUMN – záložka DOPLŇKOVÉ ÚDAJE



Obrázek 43 Varianty převodu investičního majetku

V záložce DÍLČÍ PŘEÚČTOVÁNÍ je podstatná kolonka *účetovaná částka*. Do ní se vepíše odkupní cena, tedy hodnota pronajatého aktiva při jeho odkoupení po ukončení doby trvání leasingu.



Obrázek 44 ABUMN – záložka DÍLČÍ PŘEÚČTOVÁNÍ

Přes červenomodrý symbol Simulace v levé horní liště se zobrazí doklad o přeúčtování. Následující obrázek 45 zobrazuje účetní zápis přeúčtování majetku. Na straně MD bude účet **22410** – *Nedokončené DHM Leasing - IAS* a na straně D bude účet **42007** – *Nedokončené DHM Leasing - IAS*. Hodnota ocenění bude ve výši odkupní ceny daného majetku, tj. 1 000 Kč.

Informace hlav.dokl.

Datum dokl.: 04.04.2017 Druh dokl.: AA Účetní okruh: CZUB
 Datum účtování: 04.04.2017 Období: 04 Fiskální rok: 2017

Položky dokladu

Pol	Úk	PrÚs	Hlavní kniha	Nákl.středisko	Krát.text	z	Částka	M/D	Měna
1	75		42007		000000702549 0000		1.000,00-	H	CZK
2	70		22410		000030000269 0000		1.000,00	S	CZK
							*	0,00	CZK

Obrázek 45 Účetní zápis přeúčtování majetku

V okamžiku přeúčtování nedokončené investice do investičního majetku dojde k deaktivaci účtu 042. Ve třídě 890 lze na základě čísla *investičního majetku* dohledat kartu tohoto majetku a v pravém dolním rohu, v kolonce *deaktivace dne*, bude datum, ke kterému proběhlo dané přeúčtování.

Inv.maj.: 702549 Storwize V7000 disc
 Třída IM: 890 Leasing dle IAS Účetní okruh: CZUB

Všeobecně Časově závislý Přřazení Původ Pojištění Leasing Ocenění

Všeobecná data

Označení: Storwize V7000 disc

Text hlav.čísla IM: Storwize V7000 disc

Nalezení účtu: 42300 Nedokončený DHM - leasing

Sériové číslo:

Inventár.číslo:

Vedení historie

Informace o účtování

Aktivace dne: 04.04.2017 Deaktivace dne: 04.04.2017
 Prv.přř. dne: 04.04.2017 Plán.vyřazení dne:
 Rok přírůstku: 2017 004

Obrázek 46 Deaktivace

Ve třídě 890 byla založena karta investičního majetku číslo 702549, který byl posléze přeúčtován z účtu pořízení na účet příslušného investičního majetku. Proto jsou hodnoty tabulky na obrázku níže prázdné. V kolonce *Pohyby* lze vidět přesuny na stranách MD a D.

Investiční majetek CZUB-702549/0000

Účetní okruh: CZUB, Invest.majetek: 702549, Fiskální rok: 2017

Česká zbrojovka a.s., Storwize V7000 disc

Plán.hodnoty Účetní odpisy

Hodnota	Začátek roku	Změ...	Konec roku	Měna
Pohyb aktiv				CZK
Požizov.hodnota				CZK
Normální odpis				CZK
Neplánovaný odpis				CZK
Přípisy				CZK
Oprávka				CZK
Zřst.účet.hodnota				CZK
Zálóhy				CZK
Hodnota šrotu				CZK

Pohyby

Refer.datum	Částka	DrPoh	Označení druhu pohybu	Měna
04.04.2017	467.967,00	D10	Přirůstek (leasing)	CZK
04.04.2017	467.967,00-	349	Přeúčt.nového přirůstku - vyřaz.z ned.inv-souhrnně	CZK
04.04.2017	1.000,00	D10	Přirůstek (leasing)	CZK
04.04.2017	1.000,00-	349	Přeúčt.nového přirůstku - vyřaz.z ned.inv-souhrnně	CZK

Obrázek 47 Odpisy karty majetku třídy 890

Naopak je tomu v majetkové třídě 412, kde byla založena karta investičního majetku na účet 022. Pronajatý majetek se tak stal součástí rozvahy společnosti a ta má povinnost jej odepisovat. Důkazem je plán hodnoty účetních odpisů na obrázku 48, kde lze vidět přeúčtovanou pořizovací cenu 467 967 Kč a odkupní cenu majetku 1 000 Kč. Celková hodnota k odepisování tak bude ve výši 468 967 Kč.

Investiční majetek CZUB-30000269/0...
 Účetní okruh: CZUB
 Invest.majetek: 30000269
 Fiskální rok: 2017
 Česká zbrojovka a.s.
 Storwize V7000 disc

Plán.hodnoty Zaúčtov.hodnoty Porovnání Parametry

Plán.hodnoty Účetní odpisy

Hodnota	Začátek roku	Změna	Konec roku	Měna
Pohyb aktiv	468.967,00		468.967,00	CZK
Pořizov.hodnota	468.967,00		468.967,00	CZK
Normální odpis		70.346,00-	70.346,00-	CZK
Neplánovaný odpis				CZK
Přípisy				CZK
Oprávka				CZK
Zůst.účet.hodnota		398.621,00	398.621,00	CZK
Zálohy				CZK

Pohyby

Refer.datum	Částka	DrPoh	Označení druhu pohybu	Norm.odpis	Měna
04.04.2017	467.967,00	346	Přeúčtování nového přírůstku - příř. z ned.inv	70.196,00-	CZK
04.04.2017	1.000,00	346	Přeúčtování nového přírůstku - příř. z ned.inv	150,00-	CZK
				70.346,00-	CZK

Obrázek 48 plán hodnoty účetních odpisů

Na obrázku 49 jsou vypočítány měsíční odpisy uplatňované v roce 2017. Společnost Česká zbrojovka a.s. mohla začít majetek odepisovat ode dne předání pronajatého majetku do užívání, tzn. nejdříve v měsíci dubnu.

Investiční majetek Zpracování Skok Systém Nápověda

Asset Explorer

Investiční majetek CZUB-30000269/0...
 Účetní okruh: CZUB Česká zbrojovka a.s.
 Invest.majetek: 30000269 0 Storwize V7000 disc
 Fiskální rok: 2017

Plán.hodnoty Zaúčtov.hodnoty Porovnání Parametry

Úč.hodn.odpisu Účetní odpisy

Hodnota	Začátek roku	Změna	Zaúčtov.hodn...	Měna
Pohyb aktiv	468.967,00		468.967,00	CZK
Požizov.hodnota		468.967,00	468.967,00	CZK
Normální odpis				CZK
Neplánovaný odpis				CZK
Přípisy				CZK
Oprávka				CZK
Zůst.účet.hodnota		468.967,00	468.967,00	CZK
Zálohy				CZK
Hodnota šrotu				CZK

Příbuzné objekty k inv.majetku
 - Nákladové středisko
 - Informační tech.
 - Účet hlavní knihy
 - DHM leasing dopravní prostředek

Příbuzné objekty k inv.majetku
 - Nákladové středisko
 - Informační tech.
 - Účet hlavní knihy
 - DHM leasing dopravní prostředek

Zaúčtované/plánované odpisy

Status	Status	Obd	NormOdpis	MimOdpZúč	Rezerva	Zvýš.hodn.	Měna
Plánováno	Plánováno	1	0,00	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	2	0,00	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	3	0,00	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	4	7.817,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	5	7.816,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	6	7.816,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	7	7.816,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	8	7.817,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	9	7.815,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	10	7.817,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	11	7.816,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
Plánováno	Plánováno	12	7.816,00-	0,00	0,00	0,00	CZK
			70.346,00-	0,00	0,00	0,00	CZK

Obrázek 49 Plánované měsíční odpisy v roce 2017

Obrázek 50 zobrazuje průběh odepisování majetku za dobu trvání leasingu. Systém SAP R/3 vypočítá výši odpisů v jednotlivých letech tak, aby na konci odepisování byla suma odpisů rovna pořizovací ceně majetku.

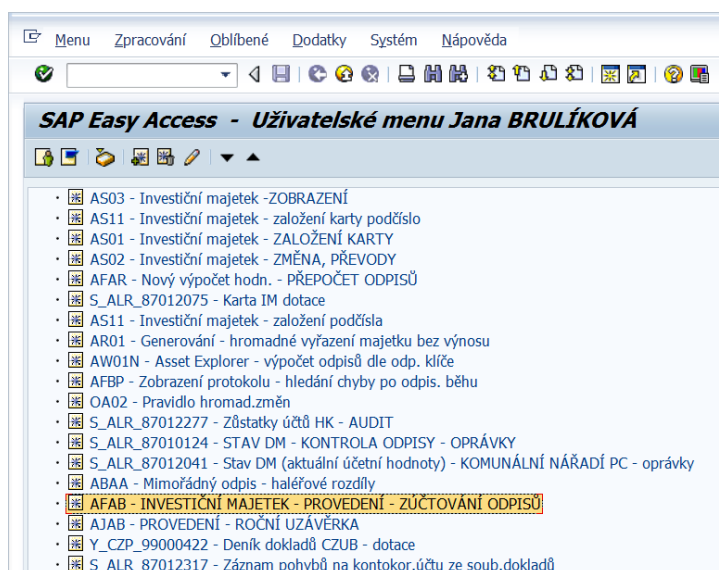
The screenshot shows the SAP Asset Explorer interface. The left sidebar displays a tree view with 'Investiční majetek CZUB-30000269/0...' expanded to '01 účetní odpisy'. The main area shows a table of depreciation data for the fiscal years 2017 to 2022. The table includes columns for 'Fiskální rok', 'Pohyb aktiv', 'Pořizov.hodn...', 'Normální odpis', 'Zůst.účet.hodn...', and 'Měna'. The total depreciation for 2017-2022 is 468,967,00 CZK.

Fiskální rok	Pohyb aktiv	Pořizov.hodn...	Normální odpis	Zůst.účet.hodn...	Měna
<2017>					CZK
2017	468.967,00	468.967,00	70.346,00-	398.621,00	CZK
2018		468.967,00	93.794,00-	304.827,00	CZK
2019		468.967,00	93.793,00-	211.034,00	CZK
2020		468.967,00	93.793,00-	117.241,00	CZK
2021		468.967,00	93.793,00-	23.448,00	CZK
2022		468.967,00	23.448,00-		CZK
	- 468.967,00		- 468.967,00-		CZK

Obrázek 50 Roční odpisy za dobu trvání leasingu

8.2 Zaúčtování odpisů

Přes transakci AFAB se provádí zaúčtování odpisování majetku v účetním systému SAP R/3. K této transakci je možné se dostat přes: Menu SAP → Účetnictví → Finanční účetnictví → Investiční majetek → Periodické práce → Odpisový běh → AFAB – Provedení. Rychlejší cestu k této transakci umožňuje systém díky možnosti OBLÍBENÉ, kam lze uložit odkaz na nejpoužívanější záložky a operace.



Obrázek 51 AFAB - Investiční majetek - zúčtování odpisů

Ve vstupní obrazovce Účtování odpisů musí být zadán *fiskální rok* a *období*, pro které mají být odpisy zaúčtovány. Z nabídky důvodů běhu účtování (plánovaně, opakovaně, restart, neplánovaně) se zatrhne políčko *Plánovaně*, protože budeme o odpisech účtovat poprvé.

Obrázek 52 Účtování odpisů

Postup při účtování měsíčních odpisů je následující: na vrchní liště kliknout na Program → Provedení na pozadí → Vlastnosti → Okamžitý výstup → (2x kliknout) Dále → Ihned → Uložení → Systém → Vlastní joby → (zakliknout) Zaúčtovaný soubor odpis.běhu → SPOOL → (zakliknout) Č. spoolu.

Tímto krokem se zaúčtují měsíční odpisy na veškerém dlouhodobém majetku v daném měsíci.

Účetní zápis měsíčních odpisů bude na MD straně účtu **551280** (IAS) – *Odpis k leasingovým přístrojům, počítačům* a D straně účtu **82310** (IAS) – *Oprávkový k leasingovým přístrojům, počítačům*.

8.3 Vyřazení majetku

Úbytek dlouhodobého majetku může nastat v několika případech:

- prodej majetku,
- vyřazení majetku likvidací,
- krádež majetku,
- zničení majetku živelnou pohromou nebo vznik manka u majetku,
- bezúplatným převodem (darování).

Pro modelový příklad bude hardware STORWIZE V7000 vyřazen z majetku společnosti sešrotováním. Tuto likvidaci lze provést na základě příslušného podkladového dokumentu. Likvidaci majetku oceněného do výše 40 000 Kč schvaluje vedoucí střediska, controlling nebo ředitel. Poté je vystaven *Návrh na vyřazení přebytkového - neupotřebitelného DDHM z užívání*. Pokud ovšem likvidovaný majetek přesahuje hranici 40 000 Kč, musí tuto likvidaci schválit ustanovené komise, která zasedá 2x ročně. Poté je vystaveno *Hlášení přebytkového DM*, na jehož základě lze majetek z rozvahy společnosti vyřadit.

K této transakci je možné se dostat přes: Menu SAP → Účetnictví → Finanční účetnictví → Investiční majetek → Účtování → Vyřazení → ABAVN – Vyřazení sešrotováním. Rychlejší cestu k této transakci umožňuje systém díky možnosti OBLÍBENÉ, kam lze uložit odkaz na nejpoužívanější záložky a operace.

V záložce POHYBOVÁ DATA se do do kolonky *Investiční majetek* dopíše číslo IM, který se bude vyřazovat. Přes ikonu *Více IM* lze vyřadit i více karet IM zároveň. K datům dokladu, účtování a referenčnímu datu se doplní okamžik vyřazení. Způsob vyřazení se dopíše do políčka *Text*.

The screenshot shows the SAP ABAVN transaction screen for asset disposal. The title bar reads "Pořízení pohybu IM: Vyřazení sešrotováním". The screen is divided into several sections:

- Accounting Area:** Účetní okruh: CZUB, Česká zbrojovka a.s.
- Asset Details:** Invest.majetek: 30000269, 0 storwize v7000 disc
- Transaction Data:** Datum dokl.: 11042017, Datum účtování: 11.04.2017, Refer.datum: 11042017
- Text Field:** Text: Vyřazení šrotaci

Obrázek 53 ABAVN – záložka POHYBOVÁ DATA

V záložce DOPLŇKOVÉ ÚDAJE se vyplní účetní období, druh dokladu – AA (modul účtování investičního majetku v systému SAP R/3) a druh pohybu – 2L3 Vyřazení DNM šrotací.

The screenshot shows the SAP ABAP transaction 'Pořízení pohybu IM: Vyřazení sešrotování'. The 'Doplňkové údaje' (Additional Data) tab is active. The form contains the following fields and values:

- Účetní okruh: CZUB
- Česká zbrojovka a.s.
- Invest.majetek: 30000269
- 0 Storwize v7000 disc
- Účetní období: 04
- Druh dokl.: AA Účtování IM
- Druh pohybu: 2L3
- Partner.společnost: (empty)
- Reference: (empty)
- Přířazení: (empty)

Obrázek 54 ABAVN – záložka POHYBOVÁ DATA

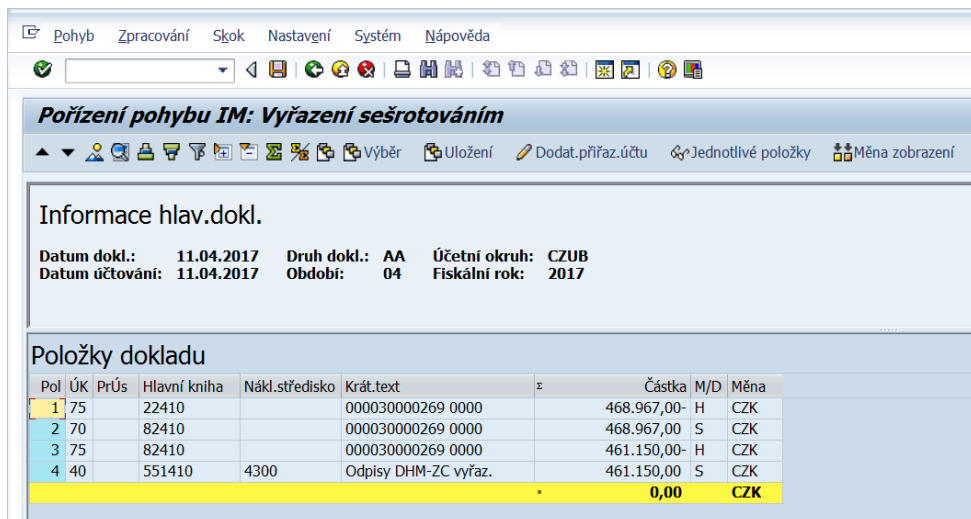
Na další záložce DÍLČÍ VYŘAZENÍ se určí částka, která bude odúčtována, pokud se jedná o dílčí úbytek. Jsou zde na výběr možnosti reference ze staré zásoby a z nových přírůstků. V případě hardwaru STORWIZE V7000 došlo k pořízení a evidenci majetku, pro demonstraci praktického příkladu, v jeden den. Tudíž je v referencích označena kolonka z nov. přírůstku.

The screenshot shows the SAP ABAP transaction 'Pořízení pohybu IM: Vyřazení sešrotování'. The 'Údaje: Dílčí vyřaz.' (Additional Data: Partial Disposal) tab is active. The form contains the following fields and values:

- Účetní okruh: CZUB
- Česká zbrojovka a.s.
- Invest.majetek: 30000269
- 0 Storwize v7000 disc
- Účtovaná částka: (empty)
- Proc.sazba: (empty)
- Množství: (empty)
- Reference:
 - Ze st.zásoby
 - Z nov.přirůstku

Obrázek 55 ABAVN – záložka DÍLČÍ VYŘAZENÍ

Přes červenomodrý symbol Simulace v levé horní liště se zobrazí doklad o přeučtování zkontroluje správné vyřazení majetku. Poté se transakce uloží kliknutím na ikonu diskety.



Pořízení pohybu IM: Vyřazení sešrotováním

Informace hlav.dokl.

Datum dokl.: 11.04.2017 Druh dokl.: AA Účetní okruh: CZUB
Datum účtování: 11.04.2017 Období: 04 Fiskální rok: 2017

Položky dokladu

Pol	ÚK	PrÚs	Hlavní kniha	Nákl.středisko	Krát.text	Σ	Částka	M/D	Měna
1	75		22410		000030000269 0000		468.967,00-	H	CZK
2	70		82410		000030000269 0000		468.967,00	S	CZK
3	75		82410		000030000269 0000		461.150,00-	H	CZK
4	40		551410	4300	Odpisy DHM-ZC vyřaz.		461.150,00	S	CZK
							0,00		CZK

Obrázek 56 Vyřazení sešrotováním

9 ZMĚNY PŘI IMPLEMENTACI STANDARDU IFRS 16

Cílem této kapitoly bude zdůraznit a poukázat na změny, které nový standard IFRS 16 přináší ve způsobu vykazování leasingu. Charakteristice a popisu samotného standardu IFRS 16 byla v této diplomové práci věnována kapitola č. 2.2.

Z pohledu pronajímatele k žádným výrazným změnám nedojde, nový standard přejímá požadavky dle stávajícího standardu IAS 17. Pronajímatel bude stále rozlišovat mezi finančním a operativním leasingem s tím, že požadavky na vykazování a účtování budou zachovány podle stávajícího standardu IAS 17, tzn. že pro každý druh leasingu bude uplatňován jiný model účtování.

Zásadní změny ale nastanou z pohledu nájemce. Především tyto změny bude muset společnost Česká zbrojovka a.s. brát v úvahu. V současnosti platný standard IAS 17 požaduje, aby nájemce účtoval o finančním a operativním leasingu odlišným způsobem. Standard IFRS 16 přináší změnu, kdy nájemce již nebude účtovat odlišným způsobem, ale dochází k zavedení jednotných pravidel týkajících se účtování obou typů leasingu.

Podle IFRS 16 bude nájemce při operativním leasingu postupovat na základě stejných pravidel jako u leasingu finančního. Nájemce bude povinen při aplikaci nového standardu vykazovat veškerá leasingová aktiva a s nimi související závazky v rozvaze. Doposud předmět leasingu ve své rozvaze nezachycoval. Aktivum bylo uznáno pouze položkou časového rozlišení nájemného, a to jako náklady příštího období. Do výkazu zisku a ztrát již nebude vstupovat celá výše nájemného, ale pouze její dílčí část v podobě úroku z leasingu. Ve výkazu zisku a ztrát se nově také objeví odpisy z operativního leasingu.

	IAS 17		IFRS 16
	Finanční leasingy	Operativní leasingy	Všechny leasingy
Výnosy	X	X	X
Provozní náklady (vyjma odpisů a amortizace)	---	Jediný náklad	---
EBITDA			
Odpisy a amortizace	Odpis	---	Odpis
Provozní zisk			
Finanční náklady	Úrok	---	Úrok
Zisk před zdaněním			

Obrázek 57 Vykazování nákladů podle standardu IAS 17 a IFRS 16 (Účetní novinky – duben 2016, © 2017; vlastní zpracování)

Tyto skutečnosti mohou mít za následek zhoršení určitých finančních ukazatelů, např. EBITDA či míru zadluženosti, a to především u podniků s velkým množstvím pronajatého majetku formou operativního leasingu.

9.1 Dopady standardu IFRS 16 na účetní výkazy nájemce

Od 1. 1. 2019 bude mít společnost Česká zbrojovka a.s. povinnost účtovat a vykazovat leasing na základě pravidel nového standardu IFRS 16. Dopady, které tento standard přinese se projeví na účetních výkazech společnosti následovně:

Operativní leasing podle standardu IFRS 16

Tabulka 33 Rozvaha a výsledovka podle IFRS 16

ROZVAHA		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT	
AKTIVA	PASIVA	NÁKLADY	VÝNOSY
Aktivum	Závazky z leasingu	Úroky	
Peníze		Odpisy	
DPH		Pojištění	

Pro porovnání a ukázkou rozdílů v účtování podle stávajícího standardu IAS 17 jsou sestaveny účetní výkazy níže, v tabulce 34.

Operativní leasing podle standardu IAS 17

Tabulka 34 Rozvaha a výsledovka podle IAS 17

ROZVAHA		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT	
AKTIVA	PASIVA	NÁKLADY	VÝNOSY
Peníze		Nájemné	
DPH		Pojištění	
Náklady příštích období			

10 ZHODNOCENÍ PROJEKTOVÉ ČÁSTI

Společnost Česká zbrojovka emitovala v roce 2016 dluhopisy. Touto skutečností se je povinna účtovat od následujícího účetního období podle Mezinárodních účetních standardů IFRS. Doposud společnost účtovala a vykazovala na základě pravidel české účetní legislativy. Od 1. 1. 2017 bude účtovat i vykazovat podle obou účetních systémů současně.

Společnost využívá jako účetní systém SAP R/3. Některé účetní operace účtované v souladu s pravidly IFRS byly postupně do systému již zaváděny. Aby došlo k odlišení a v systému bylo možné účtovat podle obou účetních systémů současně, došlo k doplnění nových účtů a rozšíření účtového rozvrhu společnosti Česká zbrojovka a.s. Tyto účty jsou označeny zkratkou IAS, neboť se na nich bude účtovat v rámci pravidel Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Doposud používané účty podle české účetní legislativy jsou označeny zkratkou CAS. Dále jsou do systému navedeny i účty společné, označené zkratkou SPO, na kterých se bude účtovat jak podle Českých účetních standardů, tak podle Mezinárodních účetních standardů.

Jednou z oblastí, která nebyla do systému SAP R/3 navedená, je oblast leasingu. Účetní operace a evidence týkající se majetku, se v systému SAP R/3 sleduje v modulu AA - modul evidence majetku. Pro evidenci leasingu podle IFRS jsou v účtovém rozvrhu určeny třídy majetku, z kterých je účtováno na IAS účty. Jsou to třídy 334 – pracovní stroje a zařízení, 412 – přístroje, počítače a 602 – dopravní prostředky

Pro příklad je vycházeno z reálné smlouvy, která byla uzavřena jako operativní leasing podle české účetní legislativy. Byla však vyhodnocena podle IFRS jako smlouva o finančním leasingu. Předmětem leasingu je hardware STORWIZE V7000. V testovém modulu systému byl proto na základě této smlouvy namodelován praktický postup zavedení leasingu do SAP R/3.

Pro vykazování a účtování leasingu v systému je třeba postupovat podle následujících kroků. Nejprve dojde k založení karty investičního majetku. Tento krok se provádí pomocí transakce AS01 - Investiční majetek. Při založení karty investičního majetku je nejprve nutné založit kartu do třídy 890, kde se eviduje nedokončený dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou leasingu. Následuje aktivace účtu 042 pomocí transakce ABSO. Dalším krokem je založení karty do třídy majetku, podle předmětu leasingu, tzn. třída 334, 412 nebo 602. Pomocí transakce ABUMN je majetek přeúčtován k z účtu pořízení nedokončené investice na účet evidence investičního majetku. Jelikož společnost Česká

zbrojovka a.s. z pozice nájemce účtuje o pronajatém majetku ve své rozvaze, má povinnost jej odepisovat. Přes transakci AFAB se v systému provádí výpočet i zaúčtování odpisů majetku. Následné vyřazení majetku se provádí prostřednictvím transakce ABAVN, u které je potřeba nastavit způsob vyřazení majetku, zda jde o prodej, likvidaci, sešrotování, apod.

Vypracovaný manuál obsahující implementace leasingu dle pravidel IFRS do systému SAP R/3 vytvořený na základě požadavků společnosti Česká zbrojovka a.s. by měl sloužit především pro nově přijaté zaměstnance účetního oddělení, pro jejich rychlejší a snadnější orientaci v systému SAP v rámci problematiky leasingu. Umožní tak společnosti ušetřit čas a úsilí při zaučování nové posily účetního oddělení. Manuál také poslouží pro případ snažší zastupitelnosti v době pracovní neschopnosti.

Nastavení systému pro potřeby Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) bylo konzultováno s IT specialistou na účetní program SAP R/3.

ZÁVĚR

V dnešní době existuje na trhu spousta alternativ financování majetku. Mezi nejvyužívanější formu patří leasing.

Teoretická část této diplomové práce měla za úkol přiblížit problematiku leasingu z hlediska českého i mezinárodního účetnictví. Oba tyto účetní systémy mají mezi sebou rozdílná pravidla, proto je nezbytná správná klasifikace leasingu. Finanční a operativní leasing byl charakterizován pomocí základních pojmů a definic.

České účetní standardy se soustředí především na právní formu než na podstatu a obsah leasingové smlouvy. Při uzavření finančního a operativního leasingu zůstává vlastníkem pronajatého majetku pronajímatel. Ten daný předmět vykazuje ve své rozvaze a odepisuje jej. Nájemce v průběhu trvání leasingu eviduje předmět leasingu ve své podrozvahové evidenci a hradí předepsané leasingové splátky, které časově rozlišuje. Předmět leasingu je na nájemce ve většině případů převeden po skončení doby trvání leasingu, tzn. při jeho odkupu.

Mezinárodní účetnictví vymezuje oblast leasingového financování ve standardu IAS 17. Tento standard se oproti české legislativě soustředí více na obsah a podstatu transakce než na její právní formu. Důsledkem této skutečnosti je, že při aplikaci IFRS může dojít k odlišné klasifikaci stejné leasingové smlouvy, než by tomu bylo podle českých předpisů. Dalším rozdílem a odlišností je věnována jedna samostatná kapitola této diplomové práce. Na základě standardu IAS 17 je v rámci finančního leasingu nájemce povinen předmět leasingu zahrnout do aktiv své rozvahy, i když není faktickým vlastníkem daného majetku. Současně vykazuje v rozvaze také závazek související s tímto leasingem. Naopak pronajímatel účtuje ve své rozvaze o pohledávce z titulu finančního leasingu, která je ve vyšší sumy současné hodnoty budoucích leasingových plateb. Od 1. 1. 2019 vstupuje v platnost nový standard IFRS 16, který nahradí standard stávající včetně jeho interpretací. Z pohledu pronajímatele k žádným výrazným změnám nedojde, jelikož nový standard přejímá požadavky standardu IAS 17. Zásadní změny ale nastanou z pohledu nájemce. V současnosti platný standard IAS 17 požaduje, aby nájemce účtoval o finančním a operativním leasingu odlišným způsobem. Standard IFRS 16 však požaduje, aby nájemce již odlišným způsobem neúčtoval, ale dojde k zavedení jednotných pravidel týkajících se účtování obou typů leasingu.

Podle IFRS 16 bude nájemce povinen při aplikaci nového standardu vykazovat veškerá leasingová aktiva a s nimi související závazky v rozvaze. Doposud toto aktivum nájemce ve své rozvaze nezachycoval. Do výkazu zisku a ztrát již nebude vstupovat celá výše nájemného, ale pouze její dílčí část v podobě úroku z leasingu. Ve výkazu zisku a ztrát se nově také objeví odpisy z operativního leasingu.

V praktické části jsou popsány základní údaje o akciové společnosti Česká zbrojovka, která působí na trhu již dlouhodobě jako přední výrobce ručních palných zbraní. Pro zachycení veškerých účetních operací používá společnost systém SAP R/3. Jelikož společnost Česká zbrojovka a.s. emitovala v roce 2016 dluhopisy vznikla jí povinnost účtovat a vykazovat následující účetní období podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. S tímto faktem souvisí i projektová část diplomové práce, která je zaměřena na implementaci leasingu do účetního systému společnosti.

Hlavním cílem této diplomové práce bylo vytvořit návrh implementace standardu IAS 17 – Leasing do systému SAP R/3. Tento cíl byl splněn v praktické části, která podrobně popisuje, jakým způsobem evidovat jednotlivé formy leasingu dle IFRS. Součástí manuálu je také popis principu nastavení účetního systému SAP R/3 pro potřeby účtování dle IFRS. Největší přínos diplomové práce je praktické využití tohoto manuálu pro společnost Česká zbrojovka a.s. z hlediska zefektivnění zaučování nových pracovníků účetního oddělení.

Diplomovou práci bych uzavřela výstižnými slovy Earla Wilsona: „*Pokud si myslíte, že nikoho nezajímá, že vůbec žijete, zkuste vynechat pár leasingových splátek.*“

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BASL, Josef a Roman BLAŽÍČEK, 2012. Podnikové informační systémy: podnik v informační společnosti. 3. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 323 s. ISBN 978-80-247-4307-3.

ČESKO, ©2004-2017a. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Bussiness.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>

ČESKO, ©1992-2017b. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Bussiness.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>

ČESKO, ©2012-2017c. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. In: *Bussiness.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcansky-zakonik/>

ČESKO, ©1993-2017d. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. In: *Bussiness.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/silnicnidan/>

ČESKO, ©1991-2017e. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Bussiness.center.cz* [online]. Praha: Havit [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

ČUCHNA, Matěj, 2017. SAP hlásí za rok 2016 globální růst příjmů. ChannelWorld [online]. [cit. 2017-04-05]. Dostupné z: <http://channelworld.cz/novinky/sap-hlasi-za-rok-2016-globalni-rust-prijmu-z-cloudu-o-31-v-cr-dokonce-o-360-17613>

DANEL, Roman, 2013. Informační systémy: podnikové informační systémy – ERP. Vysoká škola báňská – Technická univerzita Otrava, fakulta strojní [online]. [cit. 2017-04-05]. Dostupné z: http://projekty.fs.vsb.cz/463/edubase/VY_01_041/Informa%C4%8Dn%C3%AD%20syst%C3%A9my/02%20Text%20pro%20e-learning/Informa%C4%8Dn%C3%AD%20syst%C3%A9my%2008.pdf

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2014. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 4. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, 327 s. ISBN 978-80-265-0149-7

HINKE, Jana, 2006. Účetnictví podle IAS/IFRS: příklady a případové studie. 1. vyd. Praha: Alfa Publishing, 176 s. ISBN 80-86851-49-4.

HONZÍKOVÁ, Klára, 2016. Nový standard IFRS 16 Leasingy. Fučík&Partneři: Auditoři-Daňoví poradci [online]. [cit. 2017-01-30]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/novy-standard-ifrs-16-leasingy/>

IAS 17 Leasingy, 2010. Účetní portál [online]. [cit. 2017-04-02]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/leasingy-leases-12-h.html>

IFRS 16 - nový leasingový standard, 2016. KPMG [online]. [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/ifrs-16-factsheet-kpmgcz-cz.pdf>

Interní dokumenty. Uherský Brod: Česká zbrojovka a.s.

KANDLEROVÁ, Kateřina, 2014. Typy leasingu a způsoby jeho účtování. Portál POHODA [online]. [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/typy-leasingu-a-zpusoby-jeho-uctovani/>

KRUPOVÁ, Lenka a Štefan FABIÁN, 2011. Dlouhodobý majetek podle IFRS – Leasing podle IAS 17. Účetní kavárna [online]. [cit. 2017-04-03]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d29047v36246-dlouhodoby-majetek-podle-ifrs-praktikum/?search_query=\\$index=337](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d29047v36246-dlouhodoby-majetek-podle-ifrs-praktikum/?search_query=$index=337)

Leasing, © 2017. Česká leasingová a finanční asociace [online]. [cit. 2017-02-24]. Dostupné z: <http://www.clfa.cz/index.php?textID=39>

MAASSEN, André et al., 2007. SAP R/3 Kompletní průvodce. 1. vyd. Brno: Computer Press, 733 s. ISBN 978-80-251-1750-7.

Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2017. Veřejný rejstřík a Sbírká listin. Česká zbrojovka a.s. [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, údaje platné ke dni 13. března 2017 [cit. 2017-03-13]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=174660&typ=PLATNY>

Meritum, 2016. Účetnictví podnikatelů: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2016. 13. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 544 s. ISBN 978-80-7552-050-0.

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

PASEKOVÁ, Marie, 2008. Finanční účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium. 2. aktualiz. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 274 s. ISBN 978-80-7318-735-4.

PASEKOVÁ, Marie a Jiří STROUHAL, 2012. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) v praktických aplikacích: studijní pomůcka pro distanční studium. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 206 s. ISBN 978-80-7454-151-3.

Právní úprava leasingu v České republice, ©2017. Finanční vzdělávání. Česká bankovní asociace [online]. [cit. 2017-03-11]. Dostupné z: <http://www.financnivzdelavani.cz/svet-financi/leasing/pravni-uprava-leasingu-v-ceske-republice>

Prospekt dluhopisů CZUB, 2016. Informační povinnost pro rok 2016. CZUB [online]. [cit. 2017-03-13]. Dostupné z: https://www.czub.cz/media/attachment/file/p/r/prospekt_czub.pdf

SODOMKA, Petr a Hana KLČOVÁ, 2010. Informační systémy v podnikové praxi. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 501 s. ISBN 978-80-251-2878-7.

STROUHAL, Jiří, Carmen Giorgiana BONACI a Răzvan V. MUSTAȚĂ, 2014. International accounting practices. 1st ed. Prague: Oeconomica, 234 s. ISBN 978-80-245-2040-7.

System SAP, 2014. ITICA [online]. [cit. 2017-03-17]. Dostupné z: <http://www.itica.cz/system-sap-co-to-je/>

SWOT analýza, 2017. Management Mania [online]. [cit. 2017-03-29]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/swot-analyza>

ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina JANOUŠKOVÁ, 2015. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace. 6. aktualiz. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 329 s. ISBN 978-80-86716-99-2.

Tisková zpráva - Nový mezinárodní účetní standard IFRS 16 přináší velké změny v oblasti leasingu, © 2017. EY Česká republika [online]. [cit. 2017-02-02]. Dostupné z: http://www.ey.com/cz/cs/newsroom/news-releases/2015_novy-mezinarodni-ucetni-standard-ifrs-16-prinasi-velke-zmeny-v-oblasti-leasingu

Účetní novinky – duben 2016, © 2017. Deloitte Česká republika [online]. [cit. 2017-02-02]. Dostupné z: <https://edu.deloitte.cz/cs/Content/Download/accounting-news-1604>

VALOUCH, Petr, 2012. Leasing v praxi: praktický průvodce. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 120 s. ISBN 978-80-247-4081-2.

VALÁŠEK, Lukáš, 2017. Europoslanci schválili zbraňovou směrnicí. Omezi držení některých zbraní. iDnes [online]. [cit. 2017-04-02]. Dostupné z: http://zpravy.idnes.cz/smernice-omezujici-poloautomaticke-zbrane-fkl/zahranicni.aspx?c=A170314_094052_domaci_lva

VÝCHOPENĚ, Jiří, 2010. Finanční leasing z účetního a daňového pohledu. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 160 s. ISBN 978-80-7357-590-8.

WILD, John J, 2008. Financial accounting: information for decisions. 4th ed. Boston: McGraw-Hill, 580 s. ISBN 0-07-304375-3.

Základní údaje, © 2017. Společnost SAP. INFO21 [online]. [cit. 2017-04-05]. Dostupné z: <http://www.info21.cz/o-sap>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČÚS	České účetní standardy.
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
FAP	Faktura přijatá.
FAV	Faktura vystavená.
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.
KS	Konečný stav.
R/A	Rozvahový účet aktivní.
R/Z	Rozvahový účet závazkový.
Tzn.	To znamená.
Tzv.	Takzvaný.
VBÚ	Výpis z bankovního účtu.
VÚD	Vnitřní účetní doklad.
V/V	Výsledkový účet výnosový.
ZDP	Zákon o daních z příjmů.
Σ	Suma.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Rozhodovací strom identifikace leasingu	40
Obrázek 2 Vykazování nákladů podle standardu IAS 17 a IFRS 16.....	42
Obrázek 3 Vliv změn na ekonomické ukazatele.....	42
Obrázek 4 Holisticko-procesní pohled na podnikové informační systémy	46
Obrázek 5 Třívrstvá architektura klient – server	49
Obrázek 6 Organizace vývojového prostředí.....	50
Obrázek 7 Základní moduly produktu SAP R/3	51
Obrázek 8 Osoby podílející se na základním kapitálu.....	58
Obrázek 9 Ovládané společnosti a společnosti pod podstatným vlivem k 31. 12. 2015, údaje jsou v tisících Kč	59
Obrázek 10 Účetní systém společnosti Česká zbrojovka	62
Obrázek 11 Menu nabídka systému SAP R/3.....	63
Obrázek 12 Závazky z titulu finančního leasingu v tis. Kč.....	66
Obrázek 13 Zařazení obráběcího stroje MCU 630-SPRINT do podrozvahové evidence.....	69
Obrázek 14 Časové rozlišení kvartální splátky finančního leasingu	70
Obrázek 15 Rozpuštění poměrné částky leasingové splátky do nákladů	70
Obrázek 16 Rozpuštění splátek do nákladů v roce 2016	71
Obrázek 17 Vyřazení obráběcího stroje MCU 630-SPRINT z podrozvahové evidence.....	71
Obrázek 18 Zařazení majetku do rozvahy v odkupní ceně.....	72
Obrázek 19 Účtování splátky nájemného za operativní leasing.....	75
Obrázek 20 Výpis zaplacených měsíčních splátek v roce 2016	76
Obrázek 21 Zaúčtování splátky operativního leasingu v systému SAP R/3.....	80
Obrázek 22 Přeúčtování hodnoty splátky na nákladovém účtu	81
Obrázek 23 Výběr transakce AS01 – Investiční majetek – ZALOŽENÍ KARTY.....	89
Obrázek 24 Založení karty IM – záložka VŠEOBECNĚ.....	90
Obrázek 25 Založení karty IM – záložka ČASOVÉ ZÁVISLÝ	90
Obrázek 26 Založení karty IM – záložka PŘÍŘAZENÍ.....	91
Obrázek 27 Založení karty IM – záložka PŮVOD.....	91
Obrázek 28 Založení karty IM – záložka OCENĚNÍ.....	92
Obrázek 29 Transakce ABSO.....	92
Obrázek 30 Transakce ABSO – vstupní obrazovka	93

Obrázek 31 Transakce ABSO – přírůstek leasingu	93
Obrázek 32 Účetní zápis aktivace účtu pořízení	94
Obrázek 33 Výběr transakce AS01 – Investiční majetek – ZALOŽENÍ KARTY	95
Obrázek 34 Založení karty IM – záložka VŠEOBECNĚ	96
Obrázek 35 Založení karty IM – záložka ČASOVÉ ZÁVISLÝ	96
Obrázek 36 Založení karty IM – záložka PŘÍŘAZENÍ	97
Obrázek 37 Založení karty IM – záložka PŮVOD	97
Obrázek 38 Založení karty IM – záložka LEASING	98
Obrázek 39 Založení karty IM – záložka OCENĚNÍ	98
Obrázek 40 Výběr transakce ABUMN – Přeučtování	99
Obrázek 41 ABUMN – záložka POHYBOVÁ DATA	100
Obrázek 42 ABUMN – záložka DOPLŇKOVÉ ÚDAJE	100
Obrázek 43 Varianty převodu investičního majetku	101
Obrázek 44 ABUMN – záložka DÍLČÍ PŘEUČTOVÁNÍ	101
Obrázek 45 Účetní zápis přeučtování majetku	102
Obrázek 46 Deaktivace	102
Obrázek 47 Odpisy karty majetku třídy 890	103
Obrázek 48 plán hodnoty účetních odpisů	104
Obrázek 49 Plánované měsíční odpisy v roce 2017	105
Obrázek 50 Roční odpisy za dobu trvání leasingu	106
Obrázek 51 AFAB - Investiční majetek - zúčtování odpisů	106
Obrázek 52 Účtování odpisů	107
Obrázek 53 ABAVN – záložka POHYBOVÁ DATA	108
Obrázek 54 ABAVN – záložka POHYBOVÁ DATA	109
Obrázek 55 ABAVN – záložka DÍLČÍ VYŘAZENÍ	109
Obrázek 56 Vyřazení sešrotováním	110
Obrázek 57 Vykazování nákladů podle standardu IAS 17 a IFRS 16	111

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Podmínky finančního leasingu	19
Tabulka 2 Účtování finančního leasingu z pohledu pronajímatele v roce 2016.....	19
Tabulka 3 Účtování finančního leasingu z pohledu pronajímatele v roce 2021.....	20
Tabulka 4 Účtování finančního leasingu z pohledu nájemce v roce 2016	21
Tabulka 5 Účtování finančního leasingu z pohledu nájemce v roce 2021	22
Tabulka 6 Podmínky operativního leasingu	24
Tabulka 7 Účtování operativního leasingu z pohledu pronajímatele	24
Tabulka 8 Účtování operativního leasingu z pohledu nájemce	25
Tabulka 9 Porovnání finančního a operativního leasingu	26
Tabulka 10 Výpočet minimálních leasingových splátek	29
Tabulka 11 Leasingová tabulka pronajímatele	31
Tabulka 12 Účetní operace pronajímatele	32
Tabulka 13 Zobrazení v účetních výkazech na konci jednotlivých let podle IFRS	32
Tabulka 14 Výpočet současné hodnoty splátek.....	34
Tabulka 15 Leasingová tabulka nájemce.....	35
Tabulka 16 Zobrazení v účetních výkazech na konci jednotlivých let podle IFRS	35
Tabulka 17 Výkazy společnosti ABC, a.s.	37
Tabulka 18 Výkazy společnosti ABC, a.s.	38
Tabulka 19 Rozdíly u leasingu mezi jednotlivými účetními systémy	43
Tabulka 20 SWOT analýza společnosti Česká zbrojovka a.s.....	56
Tabulka 21 Vymezení konsolidačního celku.....	58
Tabulka 22 Vybraná data z leasingové smlouvy	68
Tabulka 23 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti.....	68
Tabulka 24 Vybraná data z leasingové smlouvy	74
Tabulka 25 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti.....	74
Tabulka 26 Vybraná data leasingové smlouvy a související dopočítané hodnoty	79
Tabulka 27 Výpočet úroků a snížení závazku z finančního leasingu v průběhu roku 2016.....	83
Tabulka 28 Suma splátek, úroku a úmoru v jednotlivých letech trvání leasingu	83
Tabulka 29 Základní údaje pro odepisování aktiva	84
Tabulka 30 Suma odpisů v jednotlivých letech	84
Tabulka 31 Příklady účtů z účetního rozvrhu společnosti.....	85

Tabulka 32 Účetní zachycení hardwaru STORWIZE V7000 z pohledu nájemce	85
Tabulka 33 Rozvaha a výsledek podle IFRS 16	112
Tabulka 34 Rozvaha a výsledek podle IAS 17	112

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Účetní osnova pro podnikatele dle ČÚS

Příloha P II: Smlouva o finančním leasingu č. 11002644/11

Příloha P III: Zápis o převzetí DHM k obráběcímu stroji MCU 630VT - 5 X SPRINT

Příloha P IV: Splátkový kalendář k leasingové smlouvě č. 7002100599 - operativní leasing

Příloha PV: Výpočet úroků a snížení závazku z finančního leasingu

Příloha PVI: Odpisový plán hardwaru STORWIZE V7000

PŘÍLOHA P I: ÚČETNÍ OSNOVA PRO PODNIKATELE DLE ČÚS

<p>0. Účtová třída - Dlouhodobý majetek (A)</p> <p>012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje A 013 - Software A 014 - Ocenitelná práva A 015 - Goodwill A 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek A</p> <p>021 - Stavby A 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí A 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů A 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny A 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek A</p> <p>031 - Pozemky A 032 - Umělecká díla a sbírky A</p> <p>041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku A 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku A</p> <p>051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek A 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek A 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek A 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách A 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem A 063 - Ostatní cenné papíry a podíly A 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti A 066 - Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoby, podstatný vliv A 067 - Ostatní půjčky A 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek A</p> <p>072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje P* 073 - Oprávky k softwaru P* 074 - Oprávky k ocenitelným právům P* 075 - Oprávky ke goodwillu P* 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku P*</p> <p>081 - Oprávky ke stavbám P* 082 - Oprávky k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí P* 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů P* 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům P* 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku P*</p> <p>091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku P* 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku P* 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku P* 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku P* 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek P* 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku P* 097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku P* 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku P*</p> <p>1. Účtová třída - zásoby (A)</p> <p>111 - Pořízení materiálu A 112 - Materiál na skladě A 119 - Materiál na cestě A</p>	<p>121 - Nedokončená výroba A 122 - Polotovary vlastní výroby A 123 - Výrobky A 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny A</p> <p>131 - Pořízení zboží A 132 - Zboží na skladě a v prodejnách A 139 - Zboží na cestě A</p> <p>151 - Poskytnuté zálohy na materiál A 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata A 153 - Poskytnuté zálohy na zboží A</p> <p>191 - Opravná položka k materiálu A 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě A 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby A 194 - Opravná položka k výrobkům A 195 - Opravná položka ke zvířatům A 196 - Opravná položka ke zboží A 197 - Opravná položka k zálohám na materiál A 198 - Opravná položka k zálohám na zboží A 199 - Opravná položka k zálohám na zvířata A</p> <p>2. Účtová třída - finanční účty (A+P)</p> <p>211 - Pokladna A 213 - Cenniny A 221 - Bankovní účty A</p> <p>231 - Krátkodobé bankovní úvěry P 232 - Eskontní úvěry P</p> <p>241 - Emitované krátkodobé dluhopisy P 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci P</p> <p>251 - Registrované majetkové cenné papíry k obchodování A 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly A 253 - Registrované dluhové cenné papíry k obchodování A 255 - Vlastní dluhopisy A 256 - Dluhové cenné papíry se splat. do 1 roku držené do splatnosti A 257 - Ostatní cenné papíry k obchodování A 258 - Krátkodobý finanční majetek A</p> <p>261 - Peníze na cestě A</p> <p>291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku A</p> <p>3. Účtová třída - zúčtovací vztahy (A+P)</p> <p>311 - Pohledávky z obchodních vztahů A 312 - Směnky k inkasu A 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry A 314 - Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé A 315 - Ostatní pohledávky A</p> <p>321 - Dodavatelé - závazky z obchodních vztahů P 322 - Směnka k úhradě P 324 - Přijaté provozní zálohy P 325 - Ostatní závazky P 331 - Zaměstnanci P 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům P 335 - Pohledávky za zaměstnanci A 336 - Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění P</p> <p>341 - Daň z příjmů P 342 - Ostatní přímé daně P</p>	<p>343 - DPH - Daň z přidané hodnoty A+P 345 - Ostatní daně a poplatky P 346 - Dotace ze státního rozpočtu P 347 - Ostatní dotace P 349 - Vyrovnávací účet pro DPH A</p> <p>351 - Pohledávky - ovládající a řídicí osoba A 352 - Pohledávky - podstatný vliv A 353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál A 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty A 355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva A 358 - Pohledávky za účastníky sdružení A</p> <p>361 - Závazky - ovládající a řídicí osoba P 362 - Závazky - podstatný vliv P 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku P 365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva P 366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti P 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů P 368 - Závazky k účastníkům sdružení P</p> <p>371 - Pohledávky z prodeje podniku A 372 - Závazky z koupě podniku P 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací A 374 - Pohledávky z pronájmu A 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů A 376 - Nakoupené opce A 377 - Prodané opce P 378 - Jiné pohledávky A 379 - Jiné závazky P</p> <p>381 - Náklady příštích období A 382 - Komplexní náklady příštích období A 383 - Výdaje příštích období P 384 - Výnosy příštích období P 385 - Příjmy příštích období A 388 - Dohadné účty aktivní A 389 - Dohadné účty pasivní P</p> <p>391 - Opravná položka k pohledávkám A 395 - Vnitřní zúčtování A 398 - Spojovací účet při sdružení A</p> <p>4. Účtová třída - kapitálové účty a dlouhodobé závazky (P)</p> <p>411 - Základní kapitál P 412 - Emisní ážio P 413 - Ostatní kapitálové fondy P 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků P 417 - Rozdíly z přeměn společností P 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností P 419 - Změny základního kapitálu P</p> <p>421 - Zákonný rezervní fond P 422 - Nedělitelný fond P 423 - Statutární fondy P 426 - Jiný výsledek hospodaření minulých let P 427 - Ostatní fondy P 428 - Nerozdělený zisk minulých let P 429 - Neuhrazená ztráta minulých let P</p> <p>431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení P 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů P</p>
--	--	--

Vysvětlivky:

A = Aktiva (Aktiva jsou položky majetku. Přínosy aktiv se účtují na stranu MÁ DÁTI a úbytky na stranu DAL)

P = Pasiva (Pasiva jsou zdroje financování majetku. Přínosy pasiv se účtují na stranu DAL a úbytky na stranu MÁ DÁTI)

P* = Oprávky jsou technicky pasiva vyčíslená na straně aktiv. Ve výkazech je vidíme v aktivech s mínusem - je to tím, že snižují hodnotu majetku, který je v aktivech. Tedy jedná se o korekci hodnoty aktiv. V rozvaze musí být VŽDY hodnota aktiv rovna hodnotě pasiv ($\Sigma A = \Sigma P$)

<p>452 - Rezerva na důchody a podobné závazky P 453 - Rezerva na daň z příjmů P 459 - Ostatní rezervy P 461 - Bankovní úvěry P</p> <p>471 - Dlouhodobé závazky - ovládající a řídicí osoba P 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv P 473 - Emitované dluhopisy P 474 - Závazky z pronájmu P 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy P 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě P 479 - Jiné dlouhodobé závazky P</p> <p>481 - Odložený daňový závazek a pohledávka A+P 491 - Účet individuálního podnikatele P</p> <p>5. Účtová třída - Náklady</p> <p>501 - Spotřeba materiálu N-DU 502 - Spotřeba energie N-DU 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek N-DU 504 - Prodané zboží N-DU</p> <p>511 - Opravy a udržování N-DU 512 - Cestovné N-DU 513 - Náklady na reprezentaci N-DN 518 - Ostatní služby N-DU</p> <p>521 - Mzdové náklady N-DU 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti N-DU 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva N-DU 524 - Zákonné sociální pojištění N-DU 525 - Ostatní sociální pojištění N-DN 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele N-DN 527 - Zákonné sociální náklady N-DU 528 - Ostatní sociální náklady N-DN</p> <p>531 - Daň silniční N-DU 532 - Daň z nemovitostí N-DU 538 - Ostatní daně a poplatky N-DU</p> <p>541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku N-DU 542 - Prodaný materiál N-DU 543 - Dary N-DN 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení N-DU 545 - Ostatní pokuty a penále N-DN 546 - Odpis pohledávek N-DN 548 - Ostatní provozní náklady N-DU 549 - Manka a škody z provozní činnosti N-DU</p> <p>551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku N-DU 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů N-DU 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv N-DN 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období N-DU 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku N-DN 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti N-DU 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti N-DN</p> <p>561 - Prodané cenné papíry a podíly N-DU 562 - Úroky N-DU 563 - Kurzové ztráty N-DU 564 - Náklady z přecenění cenných papírů N-DU 566 - Náklady z finančního majetku N-DU</p>	<p>567 - Náklady z derivátových operací N-DU 568 - Ostatní finanční náklady N-DU 569 - Manka a škody na finančním majetku N-DU</p> <p>574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv N-DN 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti N-DN</p> <p>581 - Změna stavu nedokončené výroby N-DU 582 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby N-DU 583 - Změna stavu výrobků N-DU 584 - Změna stavu zvířat N-DU 585 - Aktivace materiálu a zboží N-DU 586 - Aktivace vnitropodnikových služeb N-DU 587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku N-DU 588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku N-DU 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti N-DN</p> <p>591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná N-DN 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená N-DN 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů N-DN 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům N-DN 597 - Převod provozních nákladů N-DU 598 - Převod finančních nákladů N-DU 599 - Rezerva na daň z příjmu N-DN</p> <p>6. Účtová třída – Výnosy</p> <p>601 - Tržby za vlastní výrobky V 602 - Tržby z prodeje služeb V 604 - Tržby za zboží V</p> <p>641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku V 642 - Tržby z prodeje materiálu V 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení V 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek V 648 - Ostatní provozní výnosy V</p> <p>661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů V 662 - Úroky V 663 - Kursové zisky V 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů V 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku V 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku V 667 - Výnosy z derivátových operací V 668 - Ostatní finanční výnosy V</p> <p>697 - Převod provozních výnosů V 698 - Převod finančních výnosů V</p> <p>7. Účtová třída - Závěrkové a podrozvahové účty</p> <p>701 - Počáteční účet rozvahový Z 702 - Konečný účet rozvahový Z</p> <p>710 - Účet zisků a ztrát Z</p>
---	--

Vysvětlivky:

N-DU = Nákladový Danově Uznatelný účet = tyto náklady můžeme odečíst od výnosů na daní z příjmu. **NÁKLADY** se ve většině případech účtují na stranu Má Dáti.

N-DN = Nákladový Danově Neuznatelný účet = tyto náklady **NEMŮŽEME** odečíst od výnosů na daní z příjmu. **NÁKLADY** se ve většině případech účtují na stranu Mít Dáti.

V = Výnosový účet. Výnosy se ve většině případech účtují na stranu DAL.

Z = Závěrkový účet

PŘÍLOHA P II: SMLOUVA O FINANČNÍM LEASINGU Č. 11002644/11





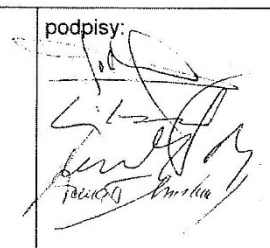
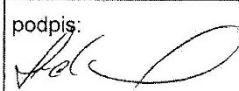
SMLOUVA O FINANČNÍM LEASINGU S OPCÍ NA KOUPI PŘEDMĚTU LEASINGU č. 11002644/11

Smlouva o finančním pronájmu s opcí na koupi předmětu leasingu nepojmenovaná smlouva ve smyslu § 269 odst. 2 Obchodního zákoníku v platném znění.

PRONAJÍMATEL: SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o. Antala Staška 2027/79 140 00 Praha 4 Bankovní spojení: 0162710187/0100 Komerční banka, a.s. Praha 1, Na Příkopě 33 telefon: +420 517 543 382 IČ : 61061344 DIČ : CZ61061344 Zápis v OR: Městský soud v Praze, oddíl/vložka C 43038		NÁJEMCE: Česká zbrojovka a.s. Svat. Čecha 1283 68827 Uherský Brod Bankovní spojení: 2102721/0100 Komerční banka, a.s., IČ : 46345965 DIČ : CZ46345965 Zápis v OR: Krajský soud v Brně, oddíl/vložka B 712				
DODAVATEL: KOVOSVIT MAS, a.s. náměstí Tomáše Bati 419 CZ-39102 Sezimovo Ústí II IČ : 26047284 DIČ : CZ26047284 Zápis v OR: Krajský soud v Českých Budějovicích, oddíl/vložka B 1257		STANOVISŤE PŘEDMĚTU LEASINGU: bude specifikováno v přijímacím protokolu Odpisová skupina: 2 Předběžná pořizovací cena v CZK 14 990 000,00 bez DPH (v souladu s VOP Čl. 4 odst. 1) DPH v CZK 2 998 000,00 Předběžný termín dodání: 4.Q 2011				
PŘEDMĚT LEASINGU: Obráběcí stroj MCU 630VT-5X SPRINT 64 poloh SIN 840D SL, vč.příslušenství a technologie č.I a II. Vyr.č.: viz přijímací protokol Výrobce: KOVOSVIT MAS, a.s. Rok výroby: 2011 Stav: nový						
Doba leasingové smlouvy (v měsících): 60		Počet leasingových splátek (bez MLS): 20				
Doba leasingové smlouvy (v měsících): 60		Splátkové období: 20 čtvrtletní				
Mimořádná leasingová splátka (MLS) Leasingové splátky (LS) Prodejní cena pro případ využití opce (PC - opce)		Fixní financování				
	Počet	V % z PC	Základ daně v CZK	DPH v CZK	Celkem s DPH v CZK	Splatnost
MLS	1	0,0000	0,00	0,00	0,00	dle kalendáře
LS	20	5,5351	829 715,47	165 943,09	995 658,56	dle kalendáře
PC - opce	1	0,0067	1 000,00	200,00	1 200,00	dle samostatného dokl.
Přesná výše splátek a jejich splatnost bude pevně stanovena ve splátkovém kalendáři, který pronajímatel vystaví po převzetí předmětu leasingu, a to v zákonem stanovené lhůtě, a stane se nedílnou součástí leasingové smlouvy. Leasingové splátky jsou pevně stanoveny na celou dobu trvání leasingové smlouvy.						
Všeobecné obchodní podmínky (VOP) pro finanční leasing SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o. uvedené v příloze této smlouvy jsou všem zúčastněným známy, tvoří nedílnou součást této smlouvy a jsou pro všechny zúčastněné závazné.						
PRONAJÍMATEL Praha dne 27.06.2011 Martina Tkáčová SG Equipment Finance Czech Republic s.r.o.		NÁJEMCE Uherský Brod dne 27.06.2011 Ing. Lubomír Kovářik Česká zbrojovka a.s.				
		ČESKÁ ZBROJOVKA akciová společnost 27. UHERSKÝ BROD Ing. Lubomír Kovářik předseda představenstva Ing. Lubomír Kovářik člen představenstva				

PŘÍLOHA P III: ZÁPIS O PŘEVZETÍ DHM K OBRÁBĚCÍMU STROJI MCU 630VT - 5 X SPRINT

 ČESKÁ ZBROJOVKA <small>SINCE 1936</small>		ZÁPIS O PŘEVZETÍ DHM		
Číslo zápisu: 102/2011		Číslo účetního dokladu: leasing	Inventurní číslo: 30 000 162	
Název produktu: Obráběcí centrum MCU 630VT – 5 X SPRINT s technologiemi Typ: MCU 630VT – 5 X SPRINT			Výrobní číslo 029	
Technický popis: Pětiosé vertikální obráběcí centrum pro kontinuální 5-ti osé obrábění složitých dílců. Uspořádáním a vlastnostmi je předurčen pro výrobu tvarově složitých forem a komplexní obrábění dílců z 5 stran. Řídicí systém SIEMENS SINUMERIK 840D SL, pracovní rozsah X,Y,Z (700, 820, 550) mm, včetně jednotka (20 – 18 000) ot./min., max. počet nástrojů 64 míst, max.hmotnost nástroje 10kg, max. průměr nástroje 80 / 130mm, max. délka nástroje 320mm (opce 400 mm), nástrojová dotyková sonda RENISHAW OTS včetně upínače, velikost upínací plochy stolu Φ 630 mm, max. Φ obrobku 1 000mm, max. zatížení stolu 850 kg, dopravník třísek.				
Príslušenství: Vysokotlaké chlazení kapalinou středem nástroje, vzduchové chlazení středem nástroje, pásový filtr chladicí kapaliny typu FS 100, odsávač aerosolu z pracovního prostoru Stroje s filtrací typu Filtermist FX, automatické odsávání střechy pracovního prostoru, Obrobková sonda RENISHAW OMP 40 HSK-A63, Signalizace stavu stroje majákem, MAS Repote Diagnostic – Dálková diagnostika, MAS Machine Monitor – Online sledování a reporting výroby, Ochranné zóny stroje v CNC systému, označení funkce: Protection zones, Tištěný návod k CNC systému SINUMERIK 840D SL, Prodloužení délky nástroje v zásobníku na 400 mm, Automatické hasící zařízení v pracovním prostoru stroje,				
Kupní smlouva č. 13/2011/INV				
Číslo u investora: 29/11		Dodavatel: KOVOSVIT MAS, a.s. Výrobce: KOVOSVIT MAS, a.s. 3574 Země: CZ		
Přiděleno útvaru: 3840		Odvětví NH:	SKP: 29.40.12 Třídící číslo : 45261 Třída IM: 334	
Způsob odpisu: rovnoměrný		Účetní odpis: 10 let	Odpisová skupina: (2) leasing	Způsob pořízení: Způsob využití:
Hmotnost: 18 450 kg celkem	Technický stav: 100 %	Rozměry v cm (d x š x v): 420 x 350 x 360		Další parametry: 3x 400V / 50Hz jmenovitý proud: 150 A celkový příkon stroje: 85 kVA
Rok výroby: 2011	Rok pův. pořiz.: 2011	Dodáno dne: 04.07.2011	Záruční doba do: 23.11.2013	Zařazení do DHM/DNM: 31.10.2016

Pořizovací cena celkem: 16 542 907,60 Kč	Z toho cena produktu: 16 542 907,60 Kč	Poznámka:	
Další údaje: Odkupní (zůstatková) cena 1.000,- Kč			
Údaje o zkouškách: Zprovoznění bylo provedeno pracovníky dodavatele, strojní systém byl odzkoušen pracovníky ČZUB a odpovídá platným normám. Byla zaškolená obsluha.			
Údaje o dokumentaci: Technická dokumentace uložena 1x u uživatele (NS 3840) v ČJ, 1x archiv INV – v elektronické podobě (1xCD)			
Vyjádření účastníků přejímky: DM je bez zjevných závad, způsobilý provozu.			
Zápis o převzetí schválil: dle schvalovací doložky:			
 Ing. Stanislav Štěpáník vedoucí odboru Nákup a Investice			
Datum přejímacího řízení:	ÚČASTNÍCI PŘEJÍMACÍHO ŘÍZENÍ		
31.10.2016	Jméno a příjmení: Zdeněk Polách Ing. Ladislav Kryštof Petr Janíček Tomáš Martinický	funkce: vedoucí HS 3800 ved. oddělení investice elektrorevizní technik bezpečnostní technik	podpisy: 
Potvrzení útvarem:			
Datum:	Jméno a příjmení:	funkce:	podpis:
31.10.2016	Stanislav Sedláček	mistr HS 3810	

PŘÍLOHA P IV: SPLÁTKOVÝ KALENDÁŘ K LEASINGOVÉ SMLOUVĚ Č. 7002100599 – OPERATIVNÍ LEASING



Splátkový kalendář - daňový doklad k leasingové smlouvě (operativní leasing)

7002100599

Česká zbrojovka a.s.	Raiffeisen - Leasing, s.r.o.
sidlo Svat. Čecha 1283, 688 01 Uherský Brod	sidlo Hvězdova 1716/2b, 14078 Praha 4
IČ 46345965	IČ 61467863
DIČ CZ46345965	DIČ CZ61467863
zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl B, vložka 712	zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze, oddíl C, vložka 29553
Bankovní spojení Komerční banka, a.s.	Bankovní spojení Komerční banka, a.s.
Číslo účtu 19-4971590267/0100	Číslo účtu 107-5791500257/0100


Předmět leasingu	Soubor výpočetní techniky
Úhrady leasingových splátek provádějte pod variabilním symbolem 7002100599.	

Pořadí splátky	Datum splatnosti	DUZP	Sazba DPH	Leasingová splátka		Celkem k úhradě CZK
				Základ DPH	DPH	
1	1.4.2016	1.4.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
2	1.5.2016	1.5.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
3	1.6.2016	1.6.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
4	1.7.2016	1.7.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
5	1.8.2016	1.8.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
6	1.9.2016	1.9.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
7	1.10.2016	1.10.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
8	1.11.2016	1.11.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
9	1.12.2016	1.12.2016	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
10	1.1.2017	1.1.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
11	1.2.2017	1.2.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
12	1.3.2017	1.3.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
13	1.4.2017	1.4.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
14	1.5.2017	1.5.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
15	1.6.2017	1.6.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
16	1.7.2017	1.7.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
17	1.8.2017	1.8.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
18	1.9.2017	1.9.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
19	1.10.2017	1.10.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
20	1.11.2017	1.11.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
21	1.12.2017	1.12.2017	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	

Pořadí splátky	Datum splatnosti	DUZP	Sazba DPH	Leasingová splátka		Celkem k úhradě CZK
				Základ DPH	DPH	
22	1.1.2018	1.1.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
23	1.2.2018	1.2.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
24	1.3.2018	1.3.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
25	1.4.2018	1.4.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
26	1.5.2018	1.5.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
27	1.6.2018	1.6.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
28	1.7.2018	1.7.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
29	1.8.2018	1.8.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
30	1.9.2018	1.9.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
31	1.10.2018	1.10.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
32	1.11.2018	1.11.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
33	1.12.2018	1.12.2018	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
34	1.1.2019	1.1.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
35	1.2.2019	1.2.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
36	1.3.2019	1.3.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
37	1.4.2019	1.4.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
38	1.5.2019	1.5.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
39	1.6.2019	1.6.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
40	1.7.2019	1.7.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
41	1.8.2019	1.8.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
42	1.9.2019	1.9.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
43	1.10.2019	1.10.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
44	1.11.2019	1.11.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
45	1.12.2019	1.12.2019	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
46	1.1.2020	1.1.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
47	1.2.2020	1.2.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
48	1.3.2020	1.3.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
49	1.4.2020	1.4.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
50	1.5.2020	1.5.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
51	1.6.2020	1.6.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
52	1.7.2020	1.7.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
53	1.8.2020	1.8.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00
54	1.9.2020	1.9.2020	21%	8 683,00 8 683,00	1 823,43 1 823,43	10 506,00

Pořadí splátky	Datum splatnosti	DUZP	Sazba DPH	Leasingová splátka		Celkem k úhradě CZK
				Základ DPH	DPH	
55	1.10.2020	1.10.2020	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
56	1.11.2020	1.11.2020	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
57	1.12.2020	1.12.2020	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
58	1.1.2021	1.1.2021	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
59	1.2.2021	1.2.2021	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
60	1.3.2021	1.3.2021	21%	8 683,00	1 823,43	10 506,00
				8 683,00	1 823,43	
Celkem			0% 21%	0,00 520 980,00 520 980,00	0,00 109 405,80 109 405,80	630 360,00

Místo vystavení	PRAHA	06-05-2016
Datum vystavení		


Raiffeisen - Leasing, s.r.o.
 Hvězdova 1716/2b, 140 78 Praha 4
 IČ: 61467863, DIČ: CZ61467863

PŘÍLOHA P V: VÝPOČET ÚROKŮ A SNÍŽENÍ ZÁVAZKU Z FINANČNÍHO LEASINGU

Číslo splátky	Datum platby	Počet dní	Leasingová splátka bez DPH	Úrok	Závazek	Úmor (snížení závazku)	KS závazku	Současná hodnota splátek
1	1.4.2016		8 422,5	0	467 967,0	8 422,5	459 544,5	8 423
2	1.5.2016	30	8 422,5	1 198	459 544,5	7 225,0	452 319,5	8 401
3	1.6.2016	31	8 422,5	1 218	452 319,5	7 204,5	445 115,1	8 379
4	1.7.2016	30	8 422,5	1 160	445 115,1	7 262,6	437 852,5	8 357
5	1.8.2016	31	8 422,5	1 179	437 852,5	7 243,4	430 609,1	8 335
6	1.9.2016	31	8 422,5	1 160	430 609,1	7 263,0	423 346,1	8 313
7	1.10.2016	30	8 422,5	1 103	423 346,1	7 319,3	416 026,8	8 292
8	1.11.2016	31	8 422,5	1 120	416 026,8	7 302,2	408 724,6	8 270
9	1.12.2016	30	8 422,5	1 065	408 724,6	7 357,4	401 367,2	8 249
10	1.1.2017	31	8 422,5	1 081	401 367,2	7 341,7	394 025,5	8 227
11	1.2.2017	31	8 422,5	1 061	394 025,5	7 361,5	386 664,1	8 205
12	1.3.2017	28	8 422,5	940	386 664,1	7 482,0	379 182,0	8 185
13	1.4.2017	31	8 422,5	1 021	379 182,0	7 401,4	371 780,6	8 164
14	1.5.2017	30	8 422,5	969	371 780,6	7 453,7	364 326,9	8 143
15	1.6.2017	31	8 422,5	981	364 326,9	7 441,4	356 885,5	8 121
16	1.7.2017	30	8 422,5	930	356 885,5	7 492,5	349 393,0	8 100
17	1.8.2017	31	8 422,5	941	349 393,0	7 481,7	341 911,4	8 079
18	1.9.2017	31	8 422,5	921	341 911,4	7 501,8	334 409,6	8 058
19	1.10.2017	30	8 422,5	871	334 409,6	7 551,0	326 858,5	8 037
20	1.11.2017	31	8 422,5	880	326 858,5	7 542,3	319 316,2	8 016
21	1.12.2017	30	8 422,5	832	319 316,2	7 590,4	311 725,8	7 995
22	1.1.2018	31	8 422,5	839	311 725,8	7 583,1	304 142,7	7 974
23	1.2.2018	31	8 422,5	819	304 142,7	7 603,5	296 539,2	7 953
24	1.3.2018	28	8 422,5	721	296 539,2	7 701,3	288 838,0	7 934
25	1.4.2018	31	8 422,5	778	288 838,0	7 644,7	281 193,3	7 913
26	1.5.2018	30	8 422,5	733	281 193,3	7 689,7	273 503,5	7 893
27	1.6.2018	31	8 422,5	736	273 503,5	7 686,0	265 817,5	7 872
28	1.7.2018	30	8 422,5	693	265 817,5	7 729,8	258 087,7	7 851
29	1.8.2018	31	8 422,5	695	258 087,7	7 727,5	250 360,2	7 831
30	1.9.2018	31	8 422,5	674	250 360,2	7 748,3	242 611,9	7 810
31	1.10.2018	30	8 422,5	632	242 611,9	7 790,3	234 821,6	7 790
32	1.11.2018	31	8 422,5	632	234 821,6	7 790,2	227 031,4	7 769
33	1.12.2018	30	8 422,5	592	227 031,4	7 830,9	219 200,6	7 749
34	1.1.2019	31	8 422,5	590	219 200,6	7 832,2	211 368,3	7 729
35	1.2.2019	31	8 422,5	569	211 368,3	7 853,3	203 515,0	7 708
36	1.3.2019	28	8 422,5	495	203 515,0	7 927,5	195 587,5	7 690

37	1.4.2019	31	8 422,5	527	195 587,5	7 895,8	187 691,7	7 670
38	1.5.2019	30	8 422,5	489	187 691,7	7 933,4	179 758,3	7 650
39	1.6.2019	31	8 422,5	484	179 758,3	7 938,4	171 819,9	7 630
40	1.7.2019	30	8 422,5	448	171 819,9	7 974,7	163 845,1	7 610
41	1.8.2019	31	8 422,5	441	163 845,1	7 981,3	155 863,8	7 590
42	1.9.2019	31	8 422,5	420	155 863,8	8 002,8	147 861,0	7 570
43	1.10.2019	30	8 422,5	385	147 861,0	8 037,2	139 823,9	7 551
44	1.11.2019	31	8 422,5	377	139 823,9	8 046,0	131 777,9	7 531
45	1.12.2019	30	8 422,5	343	131 777,9	8 079,1	123 698,8	7 511
46	1.1.2020	31	8 422,5	333	123 698,8	8 089,4	115 609,4	7 491
47	1.2.2020	31	8 422,5	311	115 609,4	8 111,2	107 498,2	7 472
48	1.3.2020	29	8 422,5	271	107 498,2	8 151,7	99 346,5	7 453
49	1.4.2020	31	8 422,5	268	99 346,5	8 155,0	91 191,5	7 433
50	1.5.2020	30	8 422,5	238	91 191,5	8 184,9	83 006,6	7 414
51	1.6.2020	31	8 422,5	224	83 006,6	8 199,0	74 807,7	7 395
52	1.7.2020	30	8 422,5	195	74 807,7	8 227,6	66 580,1	7 376
53	1.8.2020	31	8 422,5	179	66 580,1	8 243,2	58 336,9	7 356
54	1.9.2020	31	8 422,5	157	58 336,9	8 265,4	50 071,5	7 337
55	1.10.2020	30	8 422,5	130	50 071,5	8 292,0	41 779,5	7 318
56	1.11.2020	31	8 422,5	113	41 779,5	8 310,0	33 469,5	7 298
57	1.12.2020	30	8 422,5	87	33 469,5	8 335,3	25 134,2	7 280
58	1.1.2021	31	8 422,5	68	25 134,2	8 354,8	16 779,4	7 261
59	1.2.2021	31	8 422,5	45	16 779,4	8 377,3	8 402,1	7 241
60	1.3.2021	28	8 422,5	20	8 402,1	8 402,1	0,0	7 224
SUMA								
			505 350,0	37 383,0		467 967,0		468 472,0

PŘÍLOHA P VI: ODPISOVÝ PLÁN HARDWARU STORWIZE V7000

číslo období	datum odpisu	ZC počátek období	odpis	oprávky	ZC Konec období
1	1.4.2016	467 967,0	7 799,5	7 799	460 167,6
2	1.5.2016	460 167,6	7 799,5	15 599	452 368,1
3	1.6.2016	452 368,1	7 799,5	23 398	444 568,7
4	1.7.2016	444 568,7	7 799,5	31 198	436 769,2
5	1.8.2016	436 769,2	7 799,5	38 997	428 969,8
6	1.9.2016	428 969,8	7 799,5	46 797	421 170,3
7	1.10.2016	421 170,3	7 799,5	54 596	413 370,9
8	1.11.2016	413 370,9	7 799,5	62 396	405 571,4
9	1.12.2016	405 571,4	7 799,5	70 195	397 772,0
10	1.1.2017	397 772,0	7 799,5	77 995	389 972,5
11	1.2.2017	389 972,5	7 799,5	85 794	382 173,1
12	1.3.2017	382 173,1	7 799,5	93 593	374 373,6
13	1.4.2017	374 373,6	7 799,5	101 393	366 574,2
14	1.5.2017	366 574,2	7 799,5	109 192	358 774,7
15	1.6.2017	358 774,7	7 799,5	116 992	350 975,3
16	1.7.2017	350 975,3	7 799,5	124 791	343 175,8
17	1.8.2017	343 175,8	7 799,5	132 591	335 376,4
18	1.9.2017	335 376,4	7 799,5	140 390	327 576,9
19	1.10.2017	327 576,9	7 799,5	148 190	319 777,5
20	1.11.2017	319 777,5	7 799,5	155 989	311 978,0
21	1.12.2017	311 978,0	7 799,5	163 788	304 178,6
22	1.1.2018	304 178,6	7 799,5	171 588	296 379,1
23	1.2.2018	296 379,1	7 799,5	179 387	288 579,7
24	1.3.2018	288 579,7	7 799,5	187 187	280 780,2
25	1.4.2018	280 780,2	7 799,5	194 986	272 980,8
26	1.5.2018	272 980,8	7 799,5	202 786	265 181,3
27	1.6.2018	265 181,3	7 799,5	210 585	257 381,9
28	1.7.2018	257 381,9	7 799,5	218 385	249 582,4
29	1.8.2018	249 582,4	7 799,5	226 184	241 783,0
30	1.9.2018	241 783,0	7 799,5	233 984	233 983,5
31	1.10.2018	233 983,5	7 799,5	241 783	226 184,1
32	1.11.2018	226 184,1	7 799,5	249 582	218 384,6
33	1.12.2018	218 384,6	7 799,5	257 382	210 585,2
34	1.1.2019	210 585,2	7 799,5	265 181	202 785,7
35	1.2.2019	202 785,7	7 799,5	272 981	194 986,3
36	1.3.2019	194 986,3	7 799,5	280 780	187 186,8
37	1.4.2019	187 186,8	7 799,5	288 580	179 387,4
38	1.5.2019	179 387,4	7 799,5	296 379	171 587,9

39	1.6.2019	171 587,9	7 799,5	304 179	163 788,5
40	1.7.2019	163 788,5	7 799,5	311 978	155 989,0
41	1.8.2019	155 989,0	7 799,5	319 777	148 189,6
42	1.9.2019	148 189,6	7 799,5	327 577	140 390,1
43	1.10.2019	140 390,1	7 799,5	335 376	132 590,6
44	1.11.2019	132 590,6	7 799,5	343 176	124 791,2
45	1.12.2019	124 791,2	7 799,5	350 975	116 991,8
46	1.1.2020	116 991,8	7 799,5	358 775	109 192,3
47	1.2.2020	109 192,3	7 799,5	366 574	101 392,9
48	1.3.2020	101 392,9	7 799,5	374 374	93 593,4
49	1.4.2020	93 593,4	7 799,5	382 173	85 793,9
50	1.5.2020	85 793,9	7 799,5	389 973	77 994,5
51	1.6.2020	77 994,5	7 799,5	397 772	70 195,0
52	1.7.2020	70 195,0	7 799,5	405 571	62 395,6
53	1.8.2020	62 395,6	7 799,5	413 371	54 596,1
54	1.9.2020	54 596,1	7 799,5	421 170	46 796,7
55	1.10.2020	46 796,7	7 799,5	428 970	38 997,2
56	1.11.2020	38 997,2	7 799,5	436 769	31 197,8
57	1.12.2020	31 197,8	7 799,5	444 569	23 398,3
58	1.1.2021	23 398,3	7 799,5	452 368	15 598,9
59	1.2.2021	15 598,9	7 799,5	460 168	7 799,4
60	1.3.2021	7 799,4	7 799,5	467 967	0,0