

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

**Ekonomická fakulta**

# **DIPLOMOVÁ PRÁCE**

2012

Bc. Vendula HANZLÍKOVÁ



**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

---

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**KOMPARACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY DLE  
ČESKÝCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ  
A IAS/IFRS**

**Autor:**

Bc. Vendula Hanzlíková

**Vedoucí práce:**

Ing. Marie Oubrechtová

---

2012



JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Ekonomická fakulta  
Akademický rok: 2010/2011

**ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Vendula HANZLÍKOVÁ  
Osobní číslo: E10499  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku  
Název tématu: Komparace účetní závěrky dle českých účetních standardů  
a IAS/IFRS  
Zadávající katedra: Katedra účetnictví a financí

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

Cíl práce:

Cílem práce je porovnání postupu při sestavování účetní závěrky dle ČÚS a IAS/IFRS a následně zhodnocení výsledků dle české účetní legislativy a mezinárodních účetních standardů v aplikaci na vybranou účetní jednotku

Rámcový metodický postup (osnova):

1. Úvod
2. Teoretická část
  - Účetní závěrka dle českých účetních standardů
  - Postup při sestavování účetní závěrky dle ČÚS
  - Účetní závěrka dle IAS/IFRS
  - Postup prací při sestavování účetní závěrky dle IAS/IFRS
3. Praktická část
  - Charakteristika účetní jednotky
  - Aplikace teoretických poznatků na vybranou účetní jednotku
4. Analýza a zhodnocení sestavení ÚZ dle ČÚS v souladu s IAS/IFRS
5. Závěr

Rozsah grafických prací:  
Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran  
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:


- STROUHAL, J. Účetní závěrka 2009. Wolters Kluwer, 2009. ISBN: 978-80-7357-482-6  
DVOŘÁKOVÁ, D. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS. Computer Press, 2008. ISBN 978-80-251-1950-1  
RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2008. ANAG, 2008. ISBN 978-80-7263-437-8  
KOVANICOVÁ, D. a kol. Finanční účetnictví: světový koncept. Polygon, 2002. ISBN 80-7273-062-2  
STROUHAL, J. Účetní závěrka 2008. ASPI, a. s., 2008. ISBN 978-80-7357-385-0  
KYNČLOVÁ, D. Účetní závěrka v příkladech. Computer Press, a. s., 2007. ISBN 978-80-251-1565-7  
Vyhláška č. 500/2002 Sb.  
Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel  
NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 1274/2008 ze dne 17. prosince 2008

Vedoucí diplomové práce: Ing. Marie Oubrechtová  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. března 2011  
Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2012

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

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

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

V Českých Budějovicích dne 1. března 2011

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem svoji diplomovou práci na téma „Komparace účetní závěrky dle českých účetních standardů a IAS/IFRS“ vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 15. 4. 2012

.....  
Bc. Vendula Hanzlíková





### **Poděkování**

Děkuji paní Ing. Marii Oubrechtové, vedoucí mé diplomové práce, za odborné rady, připomínky a celkovou podporu při zpracování této práce.

Zároveň děkuji firmě KAFKA TRANSPORT, a. s. a to především hlavní ekonomce paní Marii Hájičkové za její ochotu a čas, kterou mi věnovala. A také za poskytnutí potřebných údajů a informací nezbytných ke zpracování praktické části diplomové práce.



## Obsah

1	Úvod.....	3
2	Teoretická část.....	5
2.1	Účetní závěrka podle české účetní legislativy.....	5
2.1.1	Účetní závěrka.....	5
2.1.2	Účetní výkazy.....	6
2.1.2.1	Rozvaha.....	7
2.1.2.2	Výkaz zisku a ztráty .....	7
2.1.2.3	Přehled o peněžních tocích.....	8
2.1.2.4	Přehled o změně vlastního kapitálu.....	9
2.1.2.5	Příloha .....	9
2.2	Účetní závěrka dle Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS.....	10
2.2.1	Historie IAS/IFRS .....	10
2.2.2	Koncepční rámec.....	11
2.2.3	IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky .....	15
2.2.3.1	Rozvaha – Výkaz o finanční situaci.....	16
2.2.3.2	Výsledovka – výkaz o úplném výsledku hospodaření .....	18
2.2.3.3	Výkaz o změnách vlastního kapitálu.....	20
2.2.3.4	Výkaz o peněžních tocích .....	20
2.2.3.5	Komentář k účetním výkazům .....	22
2.2.4	Vybrané účetní oblasti.....	23
2.2.4.1	IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení (Property, Plant and Equipment) ...	23
2.2.4.2	IAS 17 – Leasingy (Leases) .....	24
2.2.4.3	IAS 2 – Zásoby (Inventories).....	26
2.2.4.4	IAS 38 – Nehmotná aktiva (Intangible assets).....	27
3	Metodika.....	28
4	Praktická část.....	30

4.1	Charakteristika účetní jednotky.....	30
4.2	Aplikace teoretických poznatků na vybranou ÚJ.....	32
4.2.1	Komparace vybraných položek účetní jednotky dle ČÚL a IFRS .....	33
4.2.1.1	IAS 2 - Zásoby (Inventories).....	33
4.2.1.2	IAS 38 – Nehmotná aktiva (Intangible assests) .....	36
4.2.1.3	IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení (Land, Buildings, Equipment) .....	40
4.2.1.4	IAS 17 – Leasing (Lease).....	50
4.2.1.5	Přechodné účty (Temporary accounts).....	55
4.2.1.6	Výnosy a náklady (Income and Expenses).....	57
4.2.2	Komparace účetní závěrky společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL a IFRS.....	63
4.2.2.1	Rozvaha (Balance sheet) .....	64
4.2.2.2	Výkaz zisku a ztráty (Income statement) .....	66
4.2.2.3	Výkaz o peněžních tocích (Cash flow statement) .....	67
4.2.2.4	Výkaz o změně vlastního kapitálu (Statement of changes in equity).....	68
4.2.2.5	Příloha (Notes to Financial Statements).....	69
4.3	Analýza a zhodnocení účetní závěrky dle ČÚL v souladu s IAS/IFRS .....	70
5	Závěr.....	78
6	Summary .....	80
7	Přehled použité literatury .....	82
8	Seznam tabulek.....	85
9	Seznam příloh.....	87

# 1 Úvod

Úvodem diplomové práce je zapotřebí nejprve zmínit, že při jejím zpracování je navazováno na téma, které bylo již před dvěma lety zvoleno pro zpracování bakalářské práce, jež pojednávala o „*Účetní závěrce ve vybrané účetní jednotce*“. Jejím cílem bylo stanovení postupu konkrétních prací ve vybrané účetní jednotce, které vedly k následnému zpracování jednotlivých účetních výkazů. Nyní bude téma v diplomové práci rozšířeno o srovnání postupu a zpracování účetní závěrky dle české účetní legislativy a Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS. Při aplikaci praktické části bude opět zvolena účetní jednotkou mezinárodní kamionová společnost KAFKA TRANSPORT, a. s., která již několik let stojí v popředí dopravních firem na jihu Čech.

V České republice se účetní jednotky řídí úpravou účetnictví dle české účetní legislativy, která je považována za národní účetní systém a vychází z obecných pravidel. Za základní a obecně platnou účetní legislativu je považován Zákon o účetnictví, který uvádí úpravy účetních metod a výkaznictví pro všechny účetní jednotky vyskytující se na území státu. Ve světě se však setkáváme s dalšími účetními systémy. Jde především o americký obecně uznávaný účetní systém US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), který konkuruje nejdůležitějšímu světově uznávanému účetnímu systému, jenž je označován za Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS (International Financial Reporting Standards). Mezinárodní standardy se mimochodem také vážou i na účetní jednotky působící v České republice. Od 1. ledna 2005 totiž všechny účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi či společnostmi emitující cenné papíry registrované na regulovaných trzích cenných papírů v členských státech EU, jsou povinny použít Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, které jsou upraveny právem Evropského společenství.

Mezinárodní dopravní společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. vlastní cenné papíry v podobě akcií, avšak žádné z nich nejsou kótované na regulovaných trzích. Rovněž společnost není dcerou žádné jiné mateřské společnosti, která by podle mezinárodních standardů své účetnictví vykazovala, a tudíž není povinna vést účetnictví a sestavovat

účetní závěrku v souladu s IFRS. Své účetnictví vede účetní jednotka v souladu s českými účetními předpisy a postup dle mezinárodního vykazování nezvolila ani za předpokladu svévolného rozhodnutí. Na základě získaných informací a dat byla v bakalářské práci sestavena účetní závěrka společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. za sledované účetní období roku 2008 v souladu s ČÚL. Diplomová práce je nyní zaměřena na komparaci postupu zpracování účetní závěrky zmíněné společnosti podle postupu národního a mezinárodního účetnictví.

Diplomová práce se skládá ze dvou částí, z nichž první část je zaměřena na teorii zmíněné problematiky a druhá stěžejní část práce pojednává o aplikaci teoretických poznatků do praktického využití. V teoretické pasáži diplomové práce je z malé části odkazováno na bakalářskou práci, kde je uvedena právní úprava sestavování účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy a rozbor jednotlivých účetních výkazů, které tvoří účetní závěrku společnosti. Tato část je dále rozšířena o teoretické postupy sestavování účetní závěrky v rámci Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS a doplněné o konkrétní vybrané standardy spadající do působnosti mezinárodního účetnictví.

V druhé části práce je zmíněna krátká charakteristika a historický vývoj akciové společnosti KAFKA TRANSPORT. Po krátkém představení společnosti následuje aplikace teoretických poznatků na uvedenou společnost vztahující se k účetnímu období roku 2008. Položky, které jsou pro společnost významné, budou vybrány a následně stanoveno jejich vykázání dle ČÚL, tedy tak, jak postupuje daná účetní jednotka, v porovnání s jejich vykázáním dle IFRS. Závěrem práce bude provedena analýza a zhodnocení zjištěných výsledků, jejichž výsledkem budou rozdíly konkrétních položek dle českého a mezinárodního účetnictví či stanovení shodného vykazování bez značných rozdílů. Dále bude provedeno zhodnocení, zda je výhodnější vést účetnictví společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. v souladu s národním účetnictvím anebo by bylo výhodné přejít na systém Mezinárodního účetního výkaznictví IAS/IFRS.

## 2 Teoretická část

### 2.1 Účetní závěrka podle české účetní legislativy

Podle českých účetních předpisů se právní úpravou účetní závěrky všech účetních jednotek působících v České republice zabývá Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Vyhláška č. 500/2002 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a to pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Ještě před tím, než účetní jednotka přistoupí k sestavení samostatné účetní závěrky, je však zapotřebí, aby účetní jednotky uvedly své účetnictví do takového stavu, aby věrně zobrazovaly stav majetku a zdrojů jeho krytí a výsledek hospodaření za účetní období. Sestavení účetní závěrky je jednou z etap, kterou účetní jednotka provádí ke konci účetního roku. Teprve potom bude moci závěrka poskytnout komplexní informace o účetní jednotce vedení firmy, společníkům, státní správě, bankovním ústavům, věřitelům, burzám a veřejnosti. Práce, které účetní jednotky v této souvislosti čekají, můžeme rozdělit do těchto etap.<sup>1</sup>

1. Přípravné práce před účetní závěrkou
2. Účetní uzávěrka
3. Účetní závěrka

V bakalářské práci, na kterou nyní navazuji, byly podrobněji rozebrány zmíněné etapy, proto nyní přejdu rovnou ke krátkému shrnutí nejdůležitějších požadavků na účetní závěrku a na jednotlivé účetní výkazy požadované v rámci ČÚL.

#### 2.1.1 Účetní závěrka

Účetní závěrka je klíčovým a vrcholovým dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. ÚZ musí poskytnout uživateli tj. státu, akcionářům, resp. společníkům, bankám, burzám, věřitelům a veřejnosti širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku. ÚZ musí vytvořit komplexní a plastický obraz o podniku a jeho hospodaření o minulém účetním období.

---

<sup>1</sup> ŠTOHL, P., *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost*, 2006, s. 116

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o majetku (aktivech), závazcích, vlastním kapitálu a o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.<sup>2</sup>

Za základní kvalitativní požadavky na informace uváděné v ÚZ jsou považovány spolehlivost, srovnatelnost, srozumitelnost a významnost. Zákon o účetnictví vymezuje **řádnou účetní závěrku**, která se sestavuje k rozvahovému dni, **mimořádnou účetní závěrku**, která se sestavuje v mimořádných situacích (např. zánik společnosti) a **mezitímní účetní závěrku**, která může být sestavena i v průběhu účetního období nebo k jinému okamžiku, než ke konci rozvahového dne. K datu mezitímní účetní závěrky se účetní knihy neuzavírají, ale provádí se pouze inventarizace.<sup>3</sup>

ÚJ mohou sestavit účetní závěrku buď v plném, anebo ve zjednodušeném rozsahu. **Účetní závěrku v plném rozsahu** sestavují a předkládají ji podnikatelé, kteří mají povinnost ověřovat povinně účetní závěrku auditorem a zveřejňovat údaje z ní. Akciové společnosti musí sestavovat účetní závěrku vždy v plném rozsahu. **Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu** mohou sestavovat a zveřejňovat pouze účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem (ale mohou na základě svého rozhodnutí sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu).<sup>4</sup>

### 2.1.2 Účetní výkazy

Roční účetní závěrku tvoří:

- **rozvaha,**
- **výkaz zisku a ztráty,**
- **příloha** k účetním výkazům. Součástí přílohy mohou být další dva výkazy, a to:
  - *přehled o peněžních tocích,*
  - *přehled o změnách vlastního kapitálu.*

---

<sup>2</sup> RYNEŠ, P., *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*, 2008, s. 237

<sup>3</sup> *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*

<sup>4</sup> RYNEŠ, P., *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*, 2008, s. 238



### 2.1.2.1 Rozvaha

Rozvaha je bilančně uspořádaný přehled aktiv (majetku) a zdrojů jeho financování (vlastní a cizí kapitál), které se nazývají pasiva. Uspořádání a označování položek stanoví ve své příloze č. 1 vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. V rozvaze se aktiva vykazují za běžné účetní období v netto hodnotě, která je dána vstupní cenou majetku (brutto hodnota) a oprávkami a opravnými položkami k jednotlivým aktivům (korekce). Aktiva za běžné období se srovnávají s hodnotou aktiv za minulé období v netto hodnotě. Pasiva za běžné i srovnatelné minulé období se uvádějí pouze v účetních hodnotách. V rozvaze a v účetních knihách se aktiva (majetek) a závazky člení na krátkodobé a dlouhodobé podle doby použitelnosti, buď do jednoho roku, nebo déle než jeden rok. U pohledávek a závazků se to rozlišuje podle sjednané doby splatnosti.<sup>5</sup>

### 2.1.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty (výsledovka) informuje o finanční výkonnosti podniku. Výkaz má vertikální podobu, která zachycuje stupňovitě jednotlivé položky výnosů a na ně vynaložených nákladů tak, aby bylo možné vyčíslit:

- *provozní výsledek hospodaření (před zdaněním),*
- *finanční výsledek hospodaření,*
- *výsledek hospodaření za běžnou činnost (po zdanění daní z příjmů),*
- *mimořádný výsledek hospodaření po zdanění,*
- *výsledek hospodaření za účetní období.*<sup>6</sup>

**Výkaz zisku a ztráty** lze sestavit v **druhovém členění**, kde je nutné ověřit věcnou shodu nákladů období s výnosy. Této shody lze docílit úpravou nákladů či výnosů, přičemž v ČR se používá úprava výnosů. Anebo v **účelovém členění**, kde se porovnávají výnosy a náklady, které se týkají realizovaných výkonů. Pokud se účetní jednotka rozhodne sestavovat tento výkaz v účelovém členění, je povinna v příloze

---

<sup>5</sup> RYNEŠ, P., *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*, 2008, s. 241

<sup>6</sup> KOVANICOVÁ, D., *Abeceda účetních znalostí pro každého*, 2009, s. 361

zveřejňovat i členění nákladů podle druhu.<sup>7</sup> Vyhláška 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví má ve svých přílohách stanoveno uspořádání a označování položek účetních výkazů.

### 2.1.2.3 Přehled o peněžních tocích

Peněžním tokem se rozumí pohyb peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Přehled o peněžních tocích doplňuje rozvahu a výkaz zisku a poskytuje informace pro uživatele jednak o způsobu, jakým společnost vyprodukovala své peněžní prostředky a jednak o způsobu jejich použití.<sup>8</sup>

**Předmětem přehledu o peněžních tocích je** prokázat změnu stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za uplynulé účetní období a rozčlenit přírůstky a úbytky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů do jednotlivých položek, které se vztahují na provozní, investiční a finanční činnost.<sup>9</sup>

Požadavkem tohoto přehledu je vykazovat peněžní toky zvlášť za:

- **Provozní činnost** – např. výdělečné činnosti podniku a ostatní aktivity, které není prakticky možné začlenit do investiční činnosti nebo do financování.
- **Investiční činnost** - např. zahrnuje pořízení a vyřazení DM (včetně prodeje) aj.
- **Finanční činnost (financování)** – např. operace, jejichž důsledkem jsou změny ve velikosti a struktuře dlouhodobých zdrojů vlastních i cizích, případně i změny krátkodobých závazků vztahující se k financování podniku.<sup>10</sup>

Účetní jednotka může přehled o peněžních tocích sestavit:

1. **Přímou metodou** vykazujeme peněžní toky z investiční a finanční činnosti, zatímco u provozní činnosti lze použít jak nepřímou metodu, tak i přímou metodu sestavení.

<sup>7</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 110

<sup>8</sup> RYNEŠ, P., *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*, 2008, s. 288

<sup>9</sup> RYNEŠ, P., *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*, 2008, s. 288

<sup>10</sup> KOVANICOVÁ, D., *Abeceda účetních znalostí pro každého*, 2009, s. 364 - 365

## 2. Nepřímou metodou, která je založena na úpravě výsledku hospodaření o:

- *nepeněžní operace,*
- *změny stavu zásob,*
- *změny stavu pohledávek,*
- *změny stavu závazků,*
- *položky, které patří do finanční a investiční činnosti.*<sup>11</sup>

### 2.1.2.4 Přehled o změně vlastního kapitálu

Přehled o změnách VK podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek VK mezi dvěma rozvahovými dny a přitom účetní jednotky vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno. Účetní jednotka na jedné straně uvádí počáteční stavy položek VK, dále jeho změny, ke kterým došlo v průběhu účetního období, a na straně druhé konečné stavy položek VK. Tento přehled nemá v účetních předpisech stanovenou formu ani doporučenou, je na účetní jednotce, jakou formu zvolí. Vhodné je doplnit přehled vysvětlující přílohou.<sup>12</sup>

### 2.1.2.5 Příloha

Nedílnou součástí účetní závěrky je příloha k účetní závěrce, která má jejím uživatelům dokreslit a zpřesnit údaje vykázané v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Uvedené údaje by měly být významné, užitečné, spolehlivé a srozumitelné.<sup>13</sup> ÚJ, které mají ze zákona povinnost nechat si ověřit účetní závěrku auditorem a akciové společnosti, sestavují přílohu v plném rozsahu. Ostatní ÚJ mohou sestavit přílohu ve zjednodušeném rozsahu.

Příloha k účetní závěrce je její velmi důležitou součástí. Je totiž společně se základními účetními výkazy klíčovým zdrojem informací pro správné posouzení ekonomické situace podniku, o čemž svědčí i úloha přílohy v mezinárodních standardech – kde jsou požadavky na její zveřejnění mnohem náročnější a detailnější.<sup>14</sup>

---

<sup>11</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 125

<sup>12</sup> SEDLÁKOVÁ, E., *Finanční účetnictví a výkaznictví*, 2009, s. 110

<sup>13</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 112

<sup>14</sup> KYNCLOVÁ, D., *Účetní závěrka v příkladech*, 2007, s. 13 - 14

## 2.2 Účetní závěrka dle Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS

Účetní jednotky v ČR mají ze zákona povinnost sestavit účetní závěrku v souladu se Zákonem o účetnictví a navíc mohou dobrovolně, na základě svého rozhodnutí vyhotovit účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů. Novelou zákona o účetnictví s platností od 1. května 2004 se změnila situace pro účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie.<sup>15</sup> Tyto společnosti, počínaje 1. lednem 2005, musí při vyhotovení svých výkazů v rámci ÚZ použít požadavky, které jsou kladeny Mezinárodními standardy IAS/IFRS upravené právem Evropských společenství.

### 2.2.1 Historie IAS/IFRS

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví se především zaměřují na kapitálové společnosti. Mezi obecně uznávané účetní principy řadíme americký systém US GAAP, v překladu všeobecně uznávané účetní principy, které využívají společnosti obchodující na burze v USA a dále Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), které naopak využívají společnosti obchodující s cennými papíry na evropských burzách. Mezi těmito systémy existují určité odlišnosti, avšak od roku 2002 probíhá proces, který by měl vést k úplnému sjednocení těchto dvou účetních systémů. IFRS jsou souborem standardů účetního výkaznictví, které vydává Rada pro mezinárodní účetní standardy IASB, jež nahradila původní Mezinárodní výbor pro účetní standardy IASC. V 90. letech se tento výbor pokoušel o spolupráci s Mezinárodní organizací komisí cenných papírů IOSCO, načež v roce 1995 začala jejich formální spolupráce. V květnu 2002 IOSCO vydalo veřejné doporučení, na základě kterého se po emitentech cenných papírů požadovalo vykazování účetnictví podle IFRS. Téhož roku Evropská unie rozhodla o vykazování účetnictví dle IFRS u společností emitujících cenné papíry

---

<sup>15</sup> FIŠEROVÁ, E., a kol., *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, 2010, str. 354

registrované na regulovaných kapitálových trzích, a to s účinností od roku 2005. V průběhu své existence vytvořil IASC celkem 41 mezinárodních standardů (IAS). V průběhu dalších let byly některé z těchto standardů zrušeny nebo sloučeny s jinými a některé byly novelizovány. Výbor pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) ukončil svou činnost v roce 2001 a byl nahrazen Radou pro Mezinárodní účetní standardy (IASB). Tento rok také došlo k tomu, že dřívější Mezinárodní účetní standardy (IAS) byly nahrazeny Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). Doposud bylo vytvořeno 8 standardů IFRS a 29 standardů IAS.<sup>16</sup>

### 2.2.2 Koncepční rámec

Základním východiskem Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, je koncepční rámec, který je velice důležitou úvodní částí IFRS. Jsou zde definovány účetní zásady a předpoklady, základní prvky účetní závěrky – aktiva, pasiva, vlastní kapitál, výnosy, náklady, kritéria těchto prvků a způsoby oceňování, které značným způsobem ovlivňují obsah informací v účetní závěrce. Tento koncepční rámec rovněž slouží pro přípravu a zveřejňování účetních výkazů. Jednotlivé standardy, které se zabývají konkrétními oblastmi a účetními problémy, vycházejí z těchto uvedených definic. Proto pochopení Koncepčního rámce je důležitým předpokladem pro porozumění všem standardům.<sup>17</sup>

#### Koncepční rámec vymezuje:

- cíl účetní závěrky,
- uživatele účetní závěrky,
- základní předpoklady zpracování účetní závěrky,
- kvalitativní charakteristiky účetní závěrky,
- obsah, způsob a rozpoznání základních prvků účetní závěrky,
- metody oceňování,
- pojetí kapitálu a uchování kapitálu.

---

<sup>16</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 6

<sup>17</sup> DVORÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 15

### Cíl účetní závěrky

Cílem účetní závěrky je poskytnout informace o finanční situaci, výkonnosti a o změnách ve finanční situaci společnosti, které jsou užitečné pro široký okruh uživatelů provádějících ekonomická rozhodnutí.<sup>18</sup>

### Uživatelé účetní závěrky a jejich informační potřeby

Koncepční rámec vychází z vymezení uživatelů účetní závěrky a jejich informačních potřeb. Účetní závěrka je určena zejména široké skupině externích uživatelů. Mezi nejvýznamnější skupiny uživatelů účetní závěrky patří zejména: investoři, věřitelé, zaměstnanci, dodavatelé, odběratelé, konkurenční podniky, stát a orgány státní správy, finanční analytici, poradci, žurnalisté a nejširší veřejnost.<sup>19</sup>

### Základní předpoklady sestavení účetní závěrky

Koncepční rámec vymezuje dva základní předpoklady: aktuální báze a předpoklad trvání podniku do budoucnosti.

**Aktuální báze** vyplývá z toho, že odráží výsledky transakcí a ostatních událostí, které jsou uznány v období, kdy k nim dochází nikoli v období, kdy došlo k příjmům nebo výdajům plynoucí z těchto transakcí. Jinými slovy to znamená, že výnos uznáváme a zachycujeme již v okamžiku jeho realizace, nikoli až v okamžiku příjmu peněz. Náklad naopak uznáváme již v okamžiku jeho vynaložení, nikoli až v okamžiku jeho faktické úhrady. **Předpoklad trvání podniku** vychází z toho, že podnik bude v dohledné budoucnosti pokračovat ve své činnosti, a nemá tedy v úmyslu ani není nikterak nucen likvidovat nebo podstatně omezit rozsah činností.<sup>20</sup>

Tyto dva základní předpoklady jsou rozšířeny o periodicitu vykazování a věrné a poctivé zobrazení skutečnosti. **Periodicita vykazování** znamená, že se účetní výkazy sestavují periodicky nejméně jednou ročně. Pokud se ÚZ předkládá za období delší či kratší než jeden rok, účetní jednotka zveřejní důvod zkrácení respektive prodloužení

---

<sup>18</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 12

<sup>19</sup> DVORÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 15

<sup>20</sup> STROUHAL J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 4

účetního období.<sup>21</sup> **Věrné a poctivé zobrazení skutečnosti** nám podle §7 Zákona o účetnictví říká: „Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky“. V odstavci 2 téhož paragrafu je dále vysvětleno, že: „Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti“.<sup>22</sup>

#### Obsah, způsob a rozpoznání základních prvků účetní závěrky

Základní prvky, které vyjadřují finanční situaci společnosti, jsou podle Koncepčního rámce aktiva, závazky a vlastní kapitál. Za základní prvky pro měření výkonnosti ve výsledovce jsou považovány náklady a výnosy.

**Aktivum** je zdroj ovládaný společností, který je výsledkem minulých událostí a od kterého se očekává budoucí ekonomický prospěch pro společnost. **Závazek** je současná povinnost společnosti, která vznikla jako důsledek minulých událostí a od jejíhož vypořádání se očekává odliv zdrojů, které přinášejí společnosti ekonomický prospěch. **Vlastní kapitál** je zbytková část aktiv po odečtení všech závazků společnosti.<sup>23</sup>

**Výnosy** jsou zvýšením ekonomického prospěchu, které se projeví buď zvýšením aktiv, nebo snížením závazků, a k němuž dochází v průběhu účetního období jiným způsobem než vkladem vlastníků. **Náklady** jsou snížením ekonomického prospěchu, které se projeví úbytkem nebo snížením aktiv nebo zvýšením závazků, a které vede v účetním období k poklesu vlastního kapitálu jiným způsobem než jeho odčerpáním vlastníky.<sup>24</sup>

---

<sup>21</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 17

<sup>22</sup> Zákon č. 563/1991, o účetnictví

<sup>23</sup> FIŠEROVÁ, E., a kol., J., *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, 2010, str. 13 - 14

<sup>24</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 15

## Metody oceňování dle Koncepčního rámce

**Historická cena**, kterou se pro potřeby ocenění aktiv rozumí částka vynaložená na jejich získání v době pořízení. Pro potřeby ocenění závazků jde o částku na úrovni příjmů, kterou by bylo možno získat směnou při postoupení závazku.

**Běžná reprodukční cena**, kterou se pro potřeby ocenění aktiv rozumí částka, která by musela být uhrazena, kdyby se stejné nebo ekvivalentní aktivum pořizovalo v současné době. Pro ocenění závazků jde o nediskontovanou částku, kterou by bylo třeba v současné době vynaložit na vypořádání závazku.

**Realizační cena**, kterou se pro potřeby ocenění aktiv rozumí částka, která by byla v současné době získána prodejem aktiva za normálních podmínek a pro potřeby ocenění závazků jde o nediskontovanou částku, kterou bude potřeba uhradit při normálním podnikání.

**Současná hodnota**, kterou se pro potřeby ocenění aktiv rozumí současná hodnota budoucího čistého peněžního příjmu vyvolaného budoucím použitím či prodejem. Pro potřeby ocenění závazků rozumíme současnou diskontovanou hodnotu budoucího čistého peněžního výdaje, kdy se očekává, že bude vynaložen pro vypořádání závazku při normálním podnikání.<sup>25</sup>

**Reálná hodnota** je důležitou oceňovací základnou používanou IFRS. Tato metoda ocenění však není definována přímo v Koncepčním rámci, protože byla zavedena až po jeho vydání. Je proto definována v jednotlivých standardech, které její použití vyžadují.<sup>26</sup> Reálnou hodnotou rozumíme částku, za níž by mohlo být v transakcích mezi znalými a ochotnými stranami za obvyklých podmínek směněno aktivum nebo vyrovnán závazek.<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> STROUHAL J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 155

<sup>26</sup> FIŠEROVÁ, E., a kol., M., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS*, 2006, s. 21

<sup>27</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 27



### Pojetí kapitálu a uchování kapitálu

IFRS rozlišují základní pojetí kapitálu, a to jako **finanční pojetí**, které chápeme jako vlastní kapitál nebo čistá aktiva podniku a **produkční pojetí** chápeme jako produktivní kapacitu podniku, která je vyjádřena v jednotkách výroby za určitý časový interval. Rozdíl v těchto pojetí se liší požadavky na oceňování podnikových aktiv a závazků a odlišným vyjádřením výše VK, což vede k odlišnému měření zisku. Z těchto pojetí se odvíjí koncepce finanční a naturální podoby uchování kapitálu.<sup>28</sup>

### **2.2.3 IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky**

Problematikou sestavování účetní závěrky se v IFRS zabývá krom požadavků obsažených v Koncepčním rámci, *IAS 1 - Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*. Tento standard byl v poslední době výrazně novelizován, jehož poslední verze byla přijata v roce 2007, s účinností od 1. 1. 2009. Cílem tohoto standardu je stanovení základu pro prezentaci všeobecných účelů účetní závěrky tak, aby byla zajištěna srovnatelnost, jednak s účetní závěrkou za předcházející období, tak i s účetními závěrkami jiných subjektů. Dále stanoví požadavky na celkovou prezentaci účetní závěrky, pokyny pro jejich strukturu a minimální požadavky na jejich obsah.<sup>29</sup>

Úplná sada účetní závěrky podle IAS 1 platného **od roku 2009** obsahuje tyto součásti:

- 1) výkaz o finanční situaci;
- 2) výkaz o úplném výsledku;
- 3) výkaz o změnách vlastního kapitálu;
- 4) výkaz o peněžních tocích;
- 5) příloha obsahující přehled podstatných účetních politik a dalších poznámek; a
- 6) výkaz o finanční situaci k počátku nejstaršího srovnávacího období, pokud společnost aplikuje účetní pravidla retrospektivně nebo provádí retrospektivní úpravy položek účetní závěrky nebo pokud mění strukturu položek své účetní závěrky.<sup>30</sup>

---

<sup>28</sup> KOVANICOVÁ, D., *Finanční účetnictví: světový koncept*, 2003, s. 73 - 74

<sup>29</sup> EUROPEAN UNION, *IAS/IFRS Standards and Interpretations*, 2011

<sup>30</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 25

I když došlo v rámci novelizace k přeměně názvů některých součástí účetní závěrky, IFRS však nezakazuje používání předešlých názvů, pokud jsou svým významem jasné.

### Struktura a obsah účetní závěrky

Povinné informace, které musí být uvedeny v rámci účetní závěrky:

- název jednotlivé části předkládané účetní závěrky,
- název vykazujícího podniku,
- zda se jedná o individuální nebo konsolidovanou účetní závěrku,
- datum účetní závěrky nebo vymezení období, za které byla ÚZ připravena,
- měna, ve které je účetní závěrka sestavena v souladu s IAS 21 – Dopad změn ve směnných kurzech, úroveň zaokrouhlení (např. tisíce, milióny apod.).<sup>31</sup>

IAS 1 požaduje, aby byla účetní závěrka prezentována minimálně jedenkrát ročně. Změní-li se rozvahový den, a účetní závěrka by se tedy musela prezentovat za období delší či kratší než jeden rok, potom musí účetní jednotka zdůvodnit použití delšího či kratšího účetního období a zveřejnit skutečnost, že srovnávací informace výsledovky, výkazu změn vlastního kapitálu, výkazu peněžních toků a souvisejících komentářů nejsou zcela porovnatelné.<sup>32</sup>

### **2.2.3.1 Rozvaha – Výkaz o finanční situaci**

Základními prvky rozvahy jsou **aktiva, závazky a vlastní kapitál**.

#### **Formální náležitosti rozvahy**

Rozvaha musí vždy obsahovat název výkazu, identifikaci vykazující účetní jednotky spolu s informací, zda se jedná o konsolidovanou či individuální rozvahu, datum sestavení rozvahy, vykazovací měnu a číselný řád uváděných položek.<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> ŠRÁMKOVÁ, A., a kol., IAS/IFRS: *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 21

<sup>32</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 225

<sup>33</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 73

### **Formáty sestavení rozvahy**

Standard neurčuje, jaký formát rozvahy mají účetní jednotky využívat. Je tedy na každé účetní jednotce, aby si zvolila horizontální či vertikální podobu rozvahy, a do jisté míry i podrobnost jednotlivých položek samostatně zveřejňovaných.<sup>34</sup>

Účetní jednotka je povinna ve své rozvaze prezentovat samostatně *aktiva* a *závazky krátkodobé* a *dlouhodobé*. Výjimkou budou případy, kdy prezentace založená na likviditě může poskytnout spolehlivější a relevantnější informace.<sup>35</sup>

### **Aktivum je klasifikováno jako krátkodobé, pokud:**

- a) bude realizováno nebo drženo pro prodej či spotřebu v rámci provozního cyklu,
- b) je drženo primárně za účelem obchodování,
- c) očekává se jeho realizace v průběhu následujících 12 měsíců od bilančního dne,
- d) nebo se jedná o peněžní prostředky či peněžní ekvivalenty.

### **Závazek je klasifikován jako krátkodobý, pokud:**

- a) je očekáváno, že bude uhrazen v průběhu provozního cyklu,
- b) je držen primárně za účelem obchodování,
- c) bude uhrazen v následujících 12 měsíců od bilančního dne,
- d) nebo účetní jednotka nemá bezpodmínečné právo odložit splatnost závazku na dobu delší než 12 měsíců.<sup>36</sup>

### **Minimální obsah rozvahy**

IFRS nestanovují povinný vzor rozvahy. Uvádějí však položky, které musejí být uvedeny přímo v rozvaze na samostatném řádku. Jedná se o:

- pozemky, budovy a zařízení;
- investice do nemovitostí;
- nehmotná aktiva;
- finanční aktiva;
- investice oceňované ekvivalenční metodou;

---

<sup>34</sup> DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 73

<sup>35</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 225

<sup>36</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 77

- biologická aktiva;
- zásoby;
- obchodní a jiné pohledávky;
- peníze a peněžní ekvivalenty;
- celková aktiva klasifikovaná jako držená k prodeji a aktiva zahrnutá do skupin klasifikovaných jako držená k prodeji podle IFRS 5;
- obchodní a jiné závazky;
- rezervy;
- finanční závazky;
- závazky a aktiva splatné daně podle definice v IAS 12 Daně ze zisku;
- odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky v souladu s IAS 12;
- závazky zahrnuté ve skupině určené k vyřazení, která je klasifikovaná jako držená k prodeji podle IFRS 5;
- menšinový podíl prezentovaný v rámci vlastního kapitálu;
- emitovaný kapitál a fondy připadající vlastníkům mateřské společnosti.<sup>37</sup>

### 2.2.3.2 Výsledovka – výkaz o úplném výsledku hospodaření

Tento výkaz je rovněž upraven standardem IAS 1. Po novelizaci z roku 2007 požadoval oddělení a samostatné vykazání položky úplného výsledku hospodaření dosaženého účetní jednotkou za minulé účetní období a položek, které ovlivnily jeho výši v rámci výkazu o samostatném výsledku hospodaření. Účelem tohoto výkazu je informovat uživatele účetních informací o celkové výkonnosti účetní jednotky.<sup>38</sup>

#### Úplný výsledek hospodaření zahrnuje:

- veškeré výnosy a náklady, které ovlivňují výši HV v daném účetním období,
- změny vlastního kapitálu, které nejsou vyvolány transakcemi s vlastníky a jsou označovány jako ostatní výsledky hospodaření.<sup>39</sup>

<sup>37</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 27

<sup>38</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 275

<sup>39</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 275

### **Ostatní výsledky hospodaření neovlivní zisk či ztrátu účetní jednotky a jedná se o:**

- dopady přecenění dlouhodobých hmotných aktiv v souladu s IAS 16 a dlouhodobých nehmotných aktiv v souladu s IAS 38 na reálnou hodnotu,
- dopady přecenění finančních aktiv v souladu s IAS 39,
- zisky či ztráty z definovaných pojistných plánů v souladu s IAS 19,
- nevýsledkově zachycené kurzové rozdíly v souladu s IAS 21.<sup>40</sup>

### **Účetní jednotka prezentuje informace o úplném výsledku hospodaření:**

*V rámci jednoho výkazu* – výkaz o úplném výsledku hospodaření, který zahrnuje veškeré výnosy a náklady výsledkově zachycené, ale také i přínosy a újmy zachycené výsledkovým způsobem. *V rámci dvou výkazů* – výsledovky, kde jsou vykazovány výsledkově účinné transakce a výkazu o úplném výsledku hospodaření, který zachycuje nevýsledkově účtované transakce. V tomto případě na sebe oba výkazy navazují - výkaz o úplném výsledku hospodaření „přebírá“ zisk či ztrátu z výsledovky a doplňuje ji o ostatní HV, které jsou součástí úplného výsledku hospodaření.<sup>41</sup>

Podle standardu IAS 1 musí výkaz zisku a ztráty obsahovat **minimálně** tyto položky:

- výnosy,
- finanční náklady,
- podíl na zisku či ztrátě z přidružených podniků a společných podniků účtovaných v ekvivalenci,
- zisky či ztráty před zdaněním plynoucí z vyřazení aktiv či vypořádání závazků přiřaditelných ukončovaným činnostem,
- náklady na daň z příjmů, a
- zisk či ztrátu za období se samostatným vykázáním
  - zisku či ztráty připadající na menšinové podíly, a
  - zisku či ztráty připadající držitelům kapitálu mateřské společnosti.<sup>42</sup>

---

<sup>40</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 275

<sup>41</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 276

<sup>42</sup> STROUHAL, J. *Účetní závěrka*, 2008, s. 226

Účetní jednotka dále může ještě samostatně zveřejnit **náklady** a **výnosy**, které se týkají:

- snížení hodnoty zásob na částku čisté realizovatelné hodnoty, nebo snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení na zpětně získatelnou částku, a dále zrušení tohoto snížení,
- restrukturalizace činností účetní jednotky a zrušení jakýchkoli rezerv souvisejících s náklady na restrukturalizaci,
- vyřazení pozemků, budov, zařízení, dlouhodobých investic,
- ukončovaných činností,
- urovnání sporů, a
- zrušení jiných rezerv.<sup>43</sup>

Mezinárodní standardy nemají pro výkaz o úplném výsledku standardizované vzory, je plně v kompetenci každého podniku, jaký typ výkazů zvolí.

### **2.2.3.3 Výkaz o změnách vlastního kapitálu**

Povinnou složkou účetní závěrky dle IFRS je výkaz změn vlastního kapitálu, který musí obsahovat následující charakteristiky:

- zisk či ztrátu za účetní období,
- jednotlivé položky výnosů a nákladů za období, které jsou vykázány přímo ve vlastním kapitálu, jakož i součet těchto položek,
- celkové výnosy a náklady za období zobrazující samostatně celkové částky přiřaditelné akcionářům a držitelům menšinových podílů,
- a pro každou z komponent vlastního kapitálu rovněž účinky změn v účetních pravidlech a dále opravy chyb dle standardu IAS 8.<sup>44</sup>

### **2.2.3.4 Výkaz o peněžních tocích**

Tento výkaz je předmětem standardu *IAS 7 - Výkaz peněžních toků*, jehož cílem je požadovat poskytování informací o historických změnách stavu peněžních prostředků

---

<sup>43</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 227

<sup>44</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 231

a peněžních ekvivalentů podniku. Standard IAS 7 třídí peněžní toky z provozní, investiční a z finanční činnosti a poskytuje uživatelům ÚZ základ pro stanovení schopnosti podniku vytvářet peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty a potřeb pro užití těchto peněžních toků. ČÚL se nezabývá detailně konkrétními oblastmi, vyjma problematiky úroků, dividend a daní, jejichž zahrnutí do jednotlivých řádků je diskutováno ve Vyhlášce k účetnictví. Oproti tomu IFRS dovoluje zahrnutí placených úroků do peněžních toků z investiční činnosti.<sup>45</sup>

IAS 7 definuje členění výkazu na oblasti činnosti takto:

- **Provozní činnosti** jsou hlavní výdělečné činnosti společnosti a ostatní činnosti, které nejsou investováním nebo financováním.
- **Investiční činnosti** jsou nákupy a vyřazování dlouhodobých aktiv a jiných investic nezahrnutých do peněžních ekvivalentů.
- **Finanční činnosti** jsou činnosti, které vedou ke změnám v rozsahu a složení vlastního kapitálu a půjček společnosti.<sup>46</sup>

Metody sestavení výkazu peněžních toků z provozní činnosti

Standard jednoznačně preferuje využití **přímé metody**, která spočívá ve zveřejnění hlavních tříd peněžních příjmů a výdajů uskutečněných v jednotlivých oblastech (provozní, investiční, finanční). Informace pro sestavení výkazu lze získat z účetních záznamů analýzou jednotlivých uskutečněných peněžních toků. Alternativně lze výkaz touto metodou sestavit úpravou položek výsledovky. Lze vyjít z tržeb z prodeje a nákladů na prodej, případně dalších výnosů a nákladů a upravit je tak, aby odrážely pouze uskutečněné peněžní toky.<sup>47</sup>

Použije-li účetní jednotka **nepřímou metodu** sestavení výkazu peněžních toků, pak upraví čistý zisk (resp. ztrátu) o vlivy:

- změnu stavu zásob a provozních pohledávek a závazků za období,

---

<sup>45</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR: *Daně a cla.*, © 2005

<sup>46</sup> KRUPOVÁ, L. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, 2009, s. 86

<sup>47</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů, 2009, s. 289

- nepeněžních položek jako jsou odpisy, rezervy, odložené daně, nerealizované kurzové rozdíly, nerozdělené zisky, a
- jiné položky, které vyúsťují v investiční či finanční toky.<sup>48</sup>

IFRS nestanovují povinný formát výkazu peněžních toků.

### 2.2.3.5 Komentář k účetním výkazům

Komentář k účetní závěrce obsahuje informace, které umožní uživateli lepší porozumění účetním výkazům. Základní požadavky na obsah komentáře k účetním výkazům jsou formulovány v rámci IAS 1. Požadavky na zveřejňované informace dále upřesňují ostatní standardy a interpretace – součásti IFRS.<sup>49</sup>

Komentář je podle IFRS sestavován následovně:

- prohlášení o souladu s IFRS,
- přehled použitých účetních politik,
- podpůrné informace o položkách prezentovaných v jednotlivých výkazech v pořadí, v němž jsou v těchto výkazech jednotlivě uvedeny,
  - jiná zveřejnění včetně: podmíněných závazků a nevykázaných smluvních povinností, a nefinančních zveřejnění, například cílů a zásad systému řízení rizik společnosti.<sup>50</sup>

V rámci souhrnu účetních pravidel je třeba uvést oceňovací báze použité při přípravě účetní závěrky a další pravidla, která jsou relevantní pro správné pochopení účetní závěrky jejími uživateli. Dále také je nutné v komentáři zveřejnit informace o klíčových předpokladech vztahujících se k budoucnosti a o klíčových zdrojích nejistoty odhadů k rozvahovému dni, kde by se mohlo vyskytnout riziko, že během následujícího účetního období způsobí významné úpravy účetní hodnoty aktiv a závazků.<sup>51</sup>

<sup>48</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 229

<sup>49</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 293

<sup>50</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 102

<sup>51</sup> STROUHAL, J., *Účetní závěrka*, 2008, s. 232



## 2.2.4 Vybrané účetní oblasti

### 2.2.4.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení (Property, Plant and Equipment)

Tento standard se vztahuje na veškeré pozemky, budovy a zařízení, které jsou pořízeny za účelem využívání při běžné podnikové činnosti. IAS 16 definuje pozemky, budovy a zařízení jako hmotná aktiva, která:

- podnik drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím či službami, nebo k administrativním účelům, a
- dle očekávání budou využívána během více než jednoho období.<sup>52</sup>

Podmínkou vykázání těchto aktiv je pravděpodobnost, že přinesou ekonomický užitek a pořizovací cena položky musí být spolehlivě určitelná.

Majetek, který není předmětem standardu IAS 16 je:

- dlouhodobý hmotný majetek, který je určen k prodeji. Tuto problematiku řeší *IFRS 5 – Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti*;
- na dlouhodobý hmotný majetek, který má charakter investic do nemovitostí. Jedná se např. o budovy určené k pronájmu či pozemky držené za účelem zhodnocení kapitálu, které jsou předmětem *IAS 40 – Investice do nemovitostí*;
- na biologická aktiva, která řeší standard *IAS 41 – Zemědělství*;
- na majetek, který je výsledkem průzkumu nerostných zdrojů (např. ropné vrty), v rámci standardu *IFRS 6 – Průzkum a hodnocení ložisek nerostných zdrojů*; a
- na vlastní zásoby nerostných zdrojů.<sup>53</sup>

Pozemky, budovy a zařízení budou uznány za aktivum, pokud splňují definici aktiva stanovenou v Koncepčním rámci. Za prvé musí být pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch spojený s danou položkou poplyne do společnosti a za druhé, že pořizovací cena položky je spolehlivě určitelná.<sup>54</sup>

---

<sup>52</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 94

<sup>53</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 219

<sup>54</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 220

Pozemky, budovy a zařízení se při pořízení oceňují **pořizovací cenou**, která zahrnuje:

- 1) cenu pořízení včetně cla a nevratných daní po odečtení obchodních slev a rabatů
- 2) veškeré přímo přiřaditelné náklady nutné k uvedení aktiva do místa a podmínek, ve kterých je schopno fungovat způsobem zamýšleným vedením,
- 3) odhad nákladů spojených s demontáží a odstraněním majetku a obnovou místa, na kterém je situován.<sup>55</sup>

Tento standard se také zvláště zabývá **náhradními díly**. Náhradní díly a součásti zařízení jsou kvalifikovány jako pozemky, budovy a zařízení, pokud subjekt očekává, že je bude užívat po více než jedno období.<sup>56</sup>

Odpisy týkající se položek pozemků, budov a zařízení se stejnou dobou použitelnosti a stejným způsobem odpisování, jsou pro účely odpisů seskupeny. Odpisové zatížení pro každé období by mělo být vykázáno jako náklad, pokud není zahrnuto v účetní hodnotě jiného aktiva. Odpisování začíná okamžikem kdy je aktivum připraveno pro používání a končí v okamžiku vyřazení nebo prodeje.<sup>57</sup>

#### **2.2.4.2 IAS 17 – Leasingy (Leases)**

Tento standard se zabývá účtováním leasingu, jehož předmětem jsou leasingové smlouvy, jejichž účelem je převést práva používání určitého aktiva na nájemce. Je zde uplatňována přednost obsahu nad formou. Jak ČÚL, tak i Mezinárodní standardy rozlišují dva typy leasingu, a to finanční a operativní leasing. Typy finančních leasingů musí být však určeny na počátku leasingu.

**Finanční leasing** zakládá mezi pronajímatelem a nájemcem vztah obdobný poskytnutí dlouhodobého úvěru nebo půjčky. V průběhu nájmu je pronajímateli tato „půjčka“ splacena. Nájem je buď ukončen splacením celé pohledávky peněžními prostředky,

---

<sup>55</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 221

<sup>56</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR: *Daně a cla.*, © 2005

<sup>57</sup> SLÁDKOVÁ, E., *Finanční účetnictví a výkaznictví*, 2009, s. 200

nebo je nesplacený zůstatek na konci nájmu pronajímateli navrácen v nepeněžní podobě – vrácení opotřebeného aktiva.<sup>58</sup>

Ke dni splatnosti leasingové smlouvy je aktivum i závazek z leasingu oceněn ve fair value najatého majetku, pokud je nižší než současná hodnota minimálních leasingových plateb. Pro určení SH minimálních leasingových plateb je nezbytné správně určit minimální *leasingové platby, dobu leasingu a úrokovou míru*. Ocenění aktiva vychází z ocenění závazku vůči pronajímateli a je dále zvýšeno o vedlejší náklady spojené s uzavřením leasingové smlouvy a další přímé náklady vynaložené nájemcem na uvedení aktiva do stavu způsobilého k používání.<sup>59</sup>

Najaté aktivum se odpisuje jako jakékoliv jiné aktivum, které je předmětem standardu IAS 16 nebo IAS 38. V souladu s těmito standardy bude stanovena doba použitelnosti aktiva, po kterou bude aktivum odpisováno.

**Operativní leasing** z hlediska nájemce představuje nákup práva k užívání, avšak nikoliv v takovém rozsahu, že by se blížilo vlastnictví aktiva. Příkladem operativního leasingu může být krátkodobý pronájem vozu nebo pronájem kancelářských prostor. Náklady související s tímto aktivem jsou u pronajímatele nákladem příslušného období, přijaté platby z tohoto leasingu jsou pak jeho výnosem.<sup>60</sup>

IAS 17 se nevztahuje na položky:

- majetku, který drží nájemce v souladu s *IAS 40 – Investice do nemovitostí*;
- investic do nemovitostí poskytovaných pronajímateli v rámci operativního leasingu na základě *IAS – 40 Investice do nemovitostí*;
- biologických aktiv držených nájemci na základě finančního leasingu v rámci *IAS 41 – Zemědělství*;
- biologických aktiv poskytovaných pronajímateli v rámci operativního leasingu prostřednictvím *IAS 41 – Zemědělství*.<sup>61</sup>

---

<sup>58</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 114

<sup>59</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 122

<sup>60</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 302

<sup>61</sup> IAS PLUS: *IAS 17 Leases*, Deloitte Global Services Limited., © 2010

### 2.2.4.3 IAS 2 – Zásoby (Inventories)

Oblast zásob je upravena standardem IAS 2 – Zásoby. Zásoby patří mezi jednu z prvních oblastí harmonizace účetnictví. Hlavním obsahem zásob je otázka ocenění zásob a následné zúčtování této položky do nákladů. Dále obsahuje nákladové vzorce pro přiřazení pořizovacích nákladů ke spotřebovaným zásobám a také se věnuje problematice snížení hodnoty zásob a případného účtování ztráty ze snížení hodnoty zásob (opravné položky k zásobám).<sup>62</sup>

Zásoby jsou standardem definovány jako aktiva:

- a) držená za účelem prodeje v rámci běžných obchodních aktivit,
- b) v průběhu výroby za účelem takového prodeje, nebo
- c) ve formě materiálu nebo dodávek, které mají být spotřebovány ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb.<sup>63</sup>

Zvláštností zásob je, že **náhradní díly** jsou podle IAS 2 považovány za zásoby, ale nastává výjimka za situace, kdy se očekává, že budou využívány společností déle než jedno období a zároveň se jedná o významné položky. Poté jsou takové položky předmětem IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení.<sup>64</sup>

V okamžiku pořízení se zásoby oceňují ve výši pořizovacích nákladů (pořizovací cenou). Náklady na pořízení zásob zahrnují náklady na nákup zásob a náklady na jejich další přeměnu (v rámci výrobního procesu). Pro ocenění zásob při spotřebě lze využít individuálního ocenění, nebo nákladových vzorců – oceňovací techniky FIFO a váženého aritmetického průměru.<sup>65</sup>

---

<sup>62</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 204

<sup>63</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 204

<sup>64</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 204

<sup>65</sup> DVORÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 166

#### 2.2.4.4 IAS 38 – Nehmotná aktiva (Intangible assets)

Nehmotné aktivum je identifikovatelné nepeněžní aktivum nehmotné povahy, držené pro využití ve výrobě, dodávku zboží nebo služeb, pronájem ostatním či administrativní účely. Mezi nehmotná aktiva patří například patenty, autorská práva (např. počítačový software), licence, intelektuální vlastnictví, obchodní značky včetně značek výrobků a názvů publikací, hrané umělecké filmy a videonahrávky. Tato aktiva mohou podniky pořídit např. externím nákupem, vlastní činností, nebo v rámci podnikové kombinace.<sup>66</sup>

Společnosti smí vykázat nehmotné aktivum, pokud splňuje definici nehmotného aktiva a zároveň je pravděpodobné, že očekávaný ekonomický prospěch související s daným aktivem poplyne do společnosti a jeho pořizovací cenu lze spolehlivě určit.

**Nehmotným aktivem podle IFRS nejsou** zřizovací výdaje, výdaje za proškolení zaměstnanců, výdaje na reklamu a propagaci, výdaje na přemístění nebo reorganizaci části nebo celé společnosti.<sup>67</sup>

**Nehmotného aktiva** se v případě IFRS při počátečním zúčtování oceňují pořizovacími náklady, které jsou definovány jako zaplacená částka peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů či jako reálná hodnota jiné úplaty poskytnuté za účelem nabytí aktiva.<sup>68</sup>

**Standard rozlišuje dvě skupiny nehmotných dlouhodobých aktiv:**

- aktiva, u kterých **lze určit dobu použitelnosti** – tato aktiva jsou pak pravidelně amortizována v závislosti na určené době použitelnosti;
- aktiva, u kterých dobu **použitelnosti stanovit nelze** – aktiva s neurčitelnou dobou použitelnosti. Tato aktiva nejsou amortizována, ale podnik musí každý rok tato aktiva testovat na snížení hodnoty v souladu s IAS 16 a ověřovat, zda se již nestala doba použitelnosti určitelnou.<sup>69</sup>

---

<sup>66</sup> ŠRÁMKOVÁ, A., a kol., *Finanční účetnictví a výkaznictví*, 2009, s. 204 - 205

<sup>67</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 311

<sup>68</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR: *Daně a cla.*, © 2005

<sup>69</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 89

### 3 Metodika

Pro zpracování diplomové práce na téma „*Komparace účetní závěrky dle českých účetních standardů a Mezinárodních standardů IAS/IFRS*“, byla rovněž, jako při zpracování bakalářské práce oslovena mezinárodní kamionová společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. Jedná se o akciovou společnost, jejíž obchodní zaměření spočívá v poskytování služeb mezinárodní a vnitrostátní kamionové dopravy, mezinárodního a vnitrostátního zasilatelství, skladovacích operací a dále opravárenské a obchodní činnosti.

Hlavním cílem diplomové práce je komparace postupu vyhotovení účetní závěrky podle českého a mezinárodního účetního výkaznictví a porovnání případných rozdílů ve vykazování vybraných položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, uskutečněných společností KAFKA TRANSPORT, a. s. za sledované účetní období roku 2008, s jejich vykazováním v souladu s IFRS. Mezinárodní dopravní společnost však při zpracování roční účetní závěrky postupuje v souladu s legislativní úpravou účetnictví požadovanou v České republice, nikoliv podle požadavků Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS. Přesto však bude zajímavé a i pro společnost přínosné srovnat tyto dva účetní systémy na zmíněnou společnost.

Diplomová práce je rozdělena do dvou hlavních částí, a to na teoretickou a praktickou část. Úvodní teoretická část je z části použita z bakalářské práce, která se věnovala problematice účetní závěrky společnosti za účetní období roku 2008. Zde byly stanoveny obecné principy vycházející z českých účetních předpisů vztahující se na přípravné práce před účetní závěrkou, dále na účetní uzávěrku a následné vyhotovení jednotlivých účetních výkazů, ověření účetní závěrky auditorem a závěrečné vyhotovení výroční zprávy. Tato část je nyní v diplomové práci rozšířena o nové teoretické poznatky pocházející z publikací od různých autorů, týkající se zpracování účetní závěrky podle Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS.

Praktická část diplomové práce je vztahena na rozbor postupu vyhotovení účetní závěrky a vybraných položek společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. za zvolené

účetní období a jejich následné porovnání v souladu s Mezinárodními standardy IFRS, které budou aplikovány na uvedenou účetní jednotku. V úvodu praktické části je nejprve uvedena v krátkosti historická zmínka o vývoji akciové společnosti od jejího počátku až do současnosti, včetně zmínky o jejích dosažených úspěších v průběhu existence společnosti a o plánované vizi společnosti v dohledné budoucnosti. Následujícím bodem, po krátkém představení společnosti, bude přechod k postupné aplikaci teoretických poznatků na vybranou účetní jednotku. Toto spočívá ve výběru konkrétních položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, a jejich bližší specifikace dle postupu dané účetní jednotky, které jsou ve společnosti významné a jejich následná aplikace do souladu s mezinárodním rámcem účetního výkaznictví. Další část je věnována rozboru a stanovení rozdílů vyhotovení účetních výkazů vybranou společností dle ČÚL a IFRS. Závěrem praktické části bude provedena analýza a zhodnocení sestavení účetní závěrky dle ČÚL a IFRS. Zde bude zhodnoceno, jaký způsob by byl pro zmíněnou akciovou společnost výhodnější a jaké postupy by pro ni byly naopak problematické, ať už z hlediska časové či finanční náročnosti.

Uvedené poznatky v teoretické části jsou získávány především studiem odborné literatury, uvedené v seznamu použité literatury, a dále jsou čerpány ze Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, z Vyhlášky Ministerstva finanční ČR č. 500/2002 Sb. a z velké části také z internetových zdrojů. Při zpracování praktické části se vycházelo ze získaných informací a dat poskytnutých danou společností. Zejména byla použita obratová předvaha za rok 2008, údaje z výroční zprávy a přílohy k účetním výkazům pro rok 2008. Další důležité informace byly využity z inventurních soupisů účtů a z inventurní knihy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku společnosti. Informace o historickém vývoji společnosti byly vzaty jednak z internetových stránek dané společnosti, ale také na základě ústního rozhovoru s vedoucími podniku. Sběr veškerých dat byl získán na základě osobních rozhovorů a konzultací s ekonomickým manažerem společnosti. Případně po zpracování a vyhodnocení výsledků práce, bylo také umožněno nahlédnout do potřebných dokumentů společnosti.

Úplný závěr práce doplňují přílohy, obsahující účetní výkazy společnosti KAFKA TRANSPORT a. s. a další dokumenty užitečné pro sepsání dané diplomové práce.

## 4 Praktická část

### 4.1 Charakteristika účetní jednotky

*Komparace postupu vyhotovení účetní závěrky a zachycení jednotlivých položek dle české účetní legislativy a Mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS je aplikováno na společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. Tato společnost patří již řadu let mezi přední dopravní firmy v jižních Čechách. O jejím dynamickém rozvoji a postupném získávání stabilní pozice na trhu vypovídá již dvacetiletá historie společnosti. Společnost poskytuje ucelenou nabídku dopravních služeb, individuální přístup k zákazníkovi a také využívá nejnovějších moderních metod v řízení společnosti. Základním cílem společnosti je poskytovat služby na co nejvyšší úrovni. Vedení společnosti však spoléhá na profesionalitu a odbornost celého pracovního týmu, neustále monitoruje potřeby trhu, kterým přizpůsobuje spektrum nabízených služeb.<sup>70</sup>*

#### **Historie a současnost**

Majitel společnosti pan Josef Kafka začal podnikat jako fyzická osoba v prosinci roku 1991, kdy neměl žádný vstupní kapitál. Své první dopravní prostředky měl p. Kafka v pronájmu a teprve později je začal postupně odkupovat do svého vlastnictví. Z počátku si veškeré přepravy obstarával sám a teprve po roce začal přijímat první zaměstnance. Postupem času se jeho činnost začala rozrůstat, začal využívat leasingové služby na získání nových dopravních prostředků a v roce 1996 došlo k transformaci z fyzické osoby na akciovou společnost. Společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. vznikla zapsáním do obchodního rejstříku a svou podnikatelskou činnost zahájila 20. června 1996. Jako první česká dopravní společnost získala při svém vzniku Certifikát jakosti služeb podle normy ISO 9001. Činnost podniku se rozšířila od silniční motorové dopravy nákladní o vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství, koupě zboží za účelem dalšího prodeje, prodej, opravy motorových vozidel, karosérií a mytí vozidel. Ve stejném roce otevřela společnost logistický sklad a začala poskytovat skladovací služby. V roce 1999 společnost otevřela další provozovnu v Bechyni – areál JIKA

---

<sup>70</sup> HANZLÍKOVÁ, V., *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*, bakalářská práce, 2010, s. 28



BECHYNĚ. Doposud bylo sídlo firmy v pronajatých prostorách a teprve v roce 2000 společnost koupila vlastní správní budovy s pozemky v areálu skladu v Opařanech, kde se nyní nachází sídlo společnosti. Od roku 2001 došlo k zavedení nového centrálního softwaru Prytanis. V roce 2004 společnost ve svém areálu provedla výstavbu vlastní čerpací stanice. O tři roky později proběhla výstavba diagnostického a servisního centra a společnost získala statut nezávislého servisního partnera pro opravy vozidel Volvo a Schmitz. V průběhu dalších let se společnost neustále rozrůstala v předmětu své činnosti a v roce 2008 a 2011 získala opět certifikaci služeb podle normy ISO 9001.<sup>71</sup>

V posledních dvou letech ve společnosti probíhala obnova nákladních automobilů, kdy vedení společnosti rozhodlo o nákupu nových kamiónů, kterých má v současné době celkem 81. V roce 2011 došlo k oplocení celého areálu, a to především z důvodu zajištění bezpečnosti. V témže roce byla provedena také obnova satelitního systému. Tento systém je zabudován ve všech kamiónech a slouží pro komunikaci mezi řidiči a dispečery a mezi řidiči navzájem a nahradil tak jejich spojení prostřednictvím mobilů. Navíc tento systém umožňuje dispečerům sledovat pohyb všech kamiónů po celé Evropě. Dohlednou vizí, kterou společnost má, a pokud to hospodářská a finanční situace společnosti dovolí, je vybudování myčky pro kamióny v areálu podniku.

Mezi současné a nejvýznamnější obchodní partnery, se kterými společnost spolupracuje, např. patří LAUFEN CZ, spol. s r. o., SIKO KOUPELNY a. s., SIT SCHERM s. r. o., CRAISS Logistic s. r. o.

Aktuální stav pracovníků, které firma zaměstnává ve stálém pracovním poměru, je 131. Pro bližší představení společnosti jsou uvedeny v následující tabulce jednotlivé pozice zaměstnanců a jejich počty za aktuální rok 2012.

---

<sup>71</sup> HANZLÍKOVÁ, V., *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*, bakalářská práce, 2010, s. 28 - 29

Tabulka 1: Rozdělení funkcí zaměstnanců firmy KAFKA TRANSPORT, a. s. za rok 2012

Pozice zaměstnanců	Počet zaměstnanců
Vedoucí, ředitelé v dopravě, skladování	1
Obchodní náměstek (obchodní ředitel)	1
Ekonomický náměstek (ekonomický ředitel)	1
Vedoucí pracovník finančního oddělení	1
Vedoucí servisu	1
Dispečer silniční dopravy	7
Personalista	1
Odborné sekretářky, sekretáři	1
Nižší finanční úředník	2
Mechanik, opravář	7
Řidiči nákladních automobilů a tahačů	108
<b>Celkem</b>	<b>131</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých informací společností KAFKA TRANSPORT a. s.

## 4.2 Aplikace teoretických poznatků na vybranou ÚJ

Tato část práce je zaměřena na vybrané standardy mezinárodního účetnictví IAS/IFRS, které budou aplikovány na konkrétní a významné položky vykázané v účetních výkazech akciovou společností KAFKA TRANSPORT, a. s. za účetní období 2008. K porovnání jsou použity údaje z období roku 2008, neboť práce navazuje na bakalářskou práci, která se týkala sestavení účetní závěrky právě tohoto období. V diplomové práci jde především o zachycení případných rozdílů vykázaných položek účetní jednotkou při dodržování postupu v rámci české účetní legislativy, s porovnáním jejich vykázání při dodržování podmínek stanovených Mezinárodními účetními standardy. Popřípadě o uvedení jejich shodného postupu dle uvedených účetních systémů.

## 4.2.1 Komparace vybraných položek účetní jednotky dle ČÚL a IFRS

### 4.2.1.1 IAS 2 - Zásoby (Inventories)

#### Zásoby dle ČÚL

Jednou ze skupin položek, které jsou vykázány v rozvaze společnosti v rámci oběžného majetku, jsou materiálové zásoby. Zásoby zvolené společností tvoří pouze materiál, který podnik nakoupil dodavatelským způsobem v ocenění pořizovací cenou, kterou rovněž využívá i pro ocenění v okamžiku vyskladnění materiálu. Materiál, který účetní jednotka eviduje na svých skladových kartách, zahrnuje především pořízení náhradních dílů, pneumatik, olejů, maziv či pohonných hmot. Zvláštností u společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. při účtování zásob je, že využívá v rámci podniku takzvané konsignační sklady, jejichž vlastníkem je dodavatel, který jim svůj materiál svěří bez jakýchkoliv nároků na platbu. Teprve v okamžiku, kdy společnost potřebuje materiál, provede na základě výdejky, která zároveň slouží jako dodací list pro dodavatele, vyskladnění části zásob. Dodavatel materiálu poté zašle společnosti k úhradě fakturu za vyskladněný materiál. Zvláštností těchto konsignačních skladů je, že nejprve účtujeme o výdeji materiálu ze skladu, a teprve poté o přijaté faktuře a její úhradě.

Tabulka 2: Účtování o zásobách ve společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL

Účetní případ	MD	DAL
Přijetí zásob na sklad	112	111
Vyskladnění zásob	501	112
Faktura přijatá za nákup zásob	111	321
Úhrada faktury dle bankovního výpisu	321	221

*Zdroj: vlastní zpracování*

### Zásoby dle IFRS

V případě IFRS by účetní jednotka rovněž použila pro ocenění pořizovací cenu nakoupených zásob anebo čistou realizovatelnou hodnotu, pokud by byla tato hodnota nižší. *Čistá realizovatelná hodnota je hodnota tržeb snižená o dodatečné náklady potřebné k dokončení a o odhadované odbytové náklady.*<sup>72</sup> Náhradní díly, které má daná účetní jednotka ve svých skladových zásobách, jsou významné a společnosti budou sloužit déle než jeden rok, proto je účetní jednotka musí vykázat v rozvaze společnosti v souladu s IFRS jako dlouhodobý hmotný majetek, který je předmětem standardu IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. Náhradní díly vykázané jako DHM, bude účetní jednotka odpisovat po celou dobu jejich životnosti.

Pro aplikaci vykazování zásob v rámci IAS 16, vezmeme náhradní díly nakoupené účetní jednotkou, které představovaly motory, ložiska kol a alternátory, v ocenění pořizovací cenou ve výši 436 000 Kč. V následující tabulce jsou uvedeny odpisy náhradních dílů, pro které ÚJ zvolila zrychlený způsob odpisování po dobu pěti let.

<b>Způsob odpisování:</b> <i>zrychlený</i>
<b>Doba použitelnosti:</b> <i>5 let</i>
<b>Odpisová skupina:</b> <i>3</i>
<b>Koeficienty:</b> <i>5, 6, 5</i>

Tabulka 3: Odpisy náhradních dílů dle IFRS

Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC majetku
2004	87 200	87 200	348 800
2005	139 520	226 720	209 280
2006	104 640	331 360	104 640
2007	69 760	401 120	34 880
2008	34 880	436 000	0

*Zdroj: vlastní zpracování*

<sup>72</sup> MINISTERSTVO FINANČÍ ČR: *Daně a cla*. Ministerstvo financí, © 2005

Komparace:

V případě účtování o zásobách z hlediska dané společnosti v souladu s ČÚL a IFRS neexistují podstatné rozdíly, pokud se jedná o zásoby, které společnost drží ve svých skladech krátkodobě. Odlišnosti se projeví tehdy, pokud účetní jednotka má v zásobách materiálu zahrnutý náhradní díly, o kterých v souladu s českými účetními předpisy účtuje jako o zásobách, které jsou aktivovány a promítnuty do nákladů v okamžiku jejich spotřeby. V tuto chvíli má jejich výše vliv na hospodářský výsledek společnosti. Pokud bude účetní jednotka postupovat v souladu s IFRS, mohou být rovněž vykázány jako zásoby v souladu s IAS 2 anebo se mohou stát předmětem standardu IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení, pokud má společnost ve svých materiálových zásobách náhradní díly, které jsou významné a s dobou použitelnosti delší než 1 rok. V tomto případě je musí po dobu jejich životnosti odpisovat stanoveným způsobem. Tento způsob by měl dopad na hospodářský výsledek společnosti v jednotlivých letech, kdyby se jejich hodnota rozpouštěla do nákladů prostřednictvím odpisů.

Tabulka 4: Komparace vykazování zásob dle ČÚL a IFRS

ZÁSoby	IFRS	ČÚL
<b>Definice zásob</b>	Aktiva držena za účelem dalšího prodeje při běžném podnikání, v procesu výroby pro následný prodej, ve formě materiálu nebo dodávek ke spotřebě či při poskytování služeb.	Shodné.
<b>Oceňování</b>	V pořizovací ceně nebo čisté realizovatelné hodnotě, pokud je nižší. Při vyskladnění jsou oceněny metodou FIFO nebo metodou váženého aritmetického průměru.	V pořizovacích cenách nebo vlastními náklady. V případě vyskladnění je to obdobné jako v IFRS.

*Zdroj: vlastní zpracování na základě zjištěných poznatků*

#### 4.2.1.2 IAS 38 – Nehmotná aktiva (Intangible assests)

##### Nehmotná aktiva dle ČÚL

Jedinou položkou zachycenou v rámci dlouhodobého nehmotného majetku v rozvaze účetní jednotky je software. V roce 2001 společnost nakoupila dva účetní softwary, které byly k okamžiku uskutečnění účetního případu oceněny pořizovacími cenami. Účetní jednotka má nastaven limit pro zařazení do DNM v souladu se ZoDP, který činí pro nehmotná aktiva 60 000 Kč. Tento limit účetní softwary splňují, a proto o nich není účtováno přímo do nákladů, ale jsou aktivovány do rozvahy prostřednictvím účtu 013 – *Software*. V příloze č. 1 je uveden obsah účtu 013, převzatý z inventurního soupisu společnosti k 31. 12. 2008. Od následujícího měsíce po jejich zařazení, ÚJ začala s jejich postupným odpisováním po dobu jejich použitelnosti. Jedná se o DNM pořízený v průběhu let 2001 - 2003, kdy ZoDP tento pojem neznal a nebyl tedy ani jeho obsahem. Proto účetní jednotka při odpisování softwarů postupovala dle účetních předpisů, které stanovily, že výpočet odpisů nehmotného aktiva je plně v kompetenci každé ÚJ. Po společném uvážení vedení společnosti s odborníky softwarů, byla stanovena doba používání softwarů na 7 let. Na následující tabulce jsou uvedeny výpočty odpisů softwarů a jejich celkový dopad v jednotlivých letech na HV společnosti. V příloze č. 4 je uvedena inventární kniha uvedeného DNM.

Tabulka 5: Odpisy softwarů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL

Rok	Odpisy softwaru 1 PC = 90 000	Odpisy softwaru 2 PC = 131 000	Odpisy celkem	ZC celkem	Vliv na HV
2001	22 500	32 750	55 250	165 750	-55 250
2002	7 500	11 000	18 500	147 250	-18 500
2003	7 500	11 000	18 500	128 750	-18 500
2004	7 500	11 000	18 500	110 250	-18 500
2005	15 000	21 700	36 700	73 550	-36 700
2006	15 000	21 700	36 700	36 850	-36 700
2007	15 000	21 850	36 850	0	-36 850
<b>Celkem</b>			<b>221 000</b>	<b>0</b>	<b>-221 000</b>

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů účetní jednotky

Účetní jednotka si stanovila odpisy v prvním roce u obou softwarů výrazně vyšší a v následujících třech letech je odpisovala naopak v nižších hodnotách. I když v pozdějších letech byly uskutečňovány upgrady softwarů, i přesto docházelo postupně k jejich rychlému morálnímu opotřebení. Důvodem jsou poměrně rychlé a moderní inovace těchto počítačových softwarů za poslední léta, a tak společnost navýšila své odpisy na poslední 3 roky.

Teprve od roku 2004 byl pojem nehmotného majetku opět zařazen do ZoDP. Kdyby došlo k nákupu účetních softwarů v červenci roku 2008, účetní jednotka by při jejich odpisování postupovala v souladu se ZoDP dle § 32a, kde je stanoven rovnoměrný způsob odpisování po dobu 36 měsíců. Odpisy softwarů by vypadaly následovně:

<b>Pořízeny: 7/2008</b>
<b>Software 1 (S1):</b> $PC = 90\ 000 \rightarrow \text{lineární odpis měsíční: } 90\ 000/36 = 2500$
<b>Software 2 (S2):</b> $PC = 131\ 000 \rightarrow \text{lineární odpis měsíční: } 131\ 000/36 = 3\ 639$

Tabulka 6: Odpisy softwarů dle ČÚL (ZDP § 32a)

Rok	Měsíce	Odpisy S1	Odpisy S2	Odpisy celkem	ZC celkem	Vliv na HV
2008	5	12 500	18 195	30 695	190 305	-48 890
2009	12	30 000	43 668	73 668	116 637	-73 668
2010	12	30 000	43 668	73 668	42 969	-73 668
2011	7	17 500	25 469	42 969	0	-42 969
<b>Celkem</b>		<b>90 000</b>	<b>131 000</b>	<b>221 000</b>	<b>0</b>	<b>-221 000</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Účetní jednotka zaznamenávala opotřebení majetku prostřednictvím účtu 551 – *Odpisy* a o trvalém snížení DNM účtovala na účtu 073 – *Oprávký k softwaru*. V roce 2007 účetní jednotka oba softwary zcela odepsala, proto netto hodnota softwaru v rozvaze společnosti v roce 2008 byla nulová.

Tabulka 7: Účtování softwarů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL

Účetní případ	Částka	MD	DAL
Nákup softwarů	221 000	042	321
Úhrada nakoupených softwarů	221 000	321	221
Zařazení softwarů do užívání	221 000	013	042
Odpisy celkem 2001	55 250	551	073
Odpisy celkem 2002	18 500	551	073
Odpisy celkem 2003	18 500	551	073
Odpisy celkem 2004	18 500	551	073
Odpisy celkem 2005	36 700	551	073
Odpisy celkem 2006	36 700	551	073
Odpisy celkem 2007	36 850	551	073
Vyřazení softwaru	221 000	073	013

*Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů účetní jednotky*

### Nehmotná aktiva dle IFRS

V případě vykazování nakoupených softwarů v souladu s IFRS musí splňovat určité podmínky, aby byly uznány za nehmotné aktivum a staly se předmětem standardu IAS 38 – Nehmotná aktiva. Softwary byly oceněny v pořizovací ceně, která zahrnuje kupní cenu softwarů a další výdaje, které jsou nutné pro předpokládané využití daných aktiv. Pořizovací cena představuje reálnou hodnotu zaplacené úhrady za oba softwary, tedy částku 221 000 Kč. Softwary jsou nehmotná aktiva, jejichž doba použitelnosti je určitelná a účetní jednotka ji po odborném uvážení stanovila na 7 let, a proto musí být tato aktiva pravidelně amortizována po celou dobu jejich životnosti. Ve chvíli, kdyby nebylo možné určit konečnou dobu životnosti softwarů v souladu s podmínkami IFRS, účetní jednotka by u těchto aktiv neprováděla amortizaci, ale testovala by je na snížení hodnoty. Následující tabulka ukazuje výpočet amortizace, která alokuje odepsané částky softwarů během doby jejich životnosti do HV. Pro většinu nehmotných aktiv se pro výpočet amortizace využívá základní metoda lineární. Po ukončení amortizace dochází k vyřazení aktiva.



Tabulka 8: Účtování softwarů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle IFRS

Účetní případ	Částka	Zachycení dle IFRS	
Nákup softwarů	221 000	aktiva	závazek
Odpisy celkem	221 000	náklad	snížení hodnoty majetku
Vyřazení softwarů	221 000	snížení hodnoty majetku	aktiva

Zdroj: vlastní zpracování

<b>Pořízeny: 7/2001</b>
<b>Předpokládaná doba užívání: 7 let</b>
<b>Software 1 (S1): PC = 90 000 → lineární odpis měsíční: <math>90\,000/84 = 1\,072</math></b>
<b>Software 2 (S2): PC = 131 000 → lineární odpis měsíční: <math>131\,000/84 = 1\,560</math></b>

Tabulka 9: Amortizace nehmotného aktiva dle IFRS

Rok	Měsíce	Amortizace S1	Amortizace S2	Celkem	ZC	Vliv na HV
2001	5	5 360	7 800	13 160	207 840	-13 160
2002	12	12 864	18 720	31 584	176 256	-31 584
2003	12	12 864	18 720	31 584	144 672	-31 584
2004	12	12 864	18 720	31 584	113 088	-31 584
2005	12	12 864	18 720	31 584	81 504	-31 584
2006	12	12 864	18 720	31 584	49 920	-31 584
2007	12	12 864	18 720	31 584	18 336	-31 584
2008	7	7 456	10 880	18 336	0	-18 336
<b>Celkem</b>		<b>90 000</b>	<b>131 000</b>	<b>221 000</b>	<b>0</b>	<b>-221 000</b>

Zdroj: vlastní zpracování

#### Komparace:

Při účtování softwarů, jako nehmotných aktiv, v rámci ČÚL a IFRS nedochází k výrazným rozdílům ve způsobu jejich vykazování a vlivu na HV společnosti. U obou účetních systémů dojde k aktivaci softwarů do rozvahy, kdy v případě ČÚL je to prostřednictvím účtu 013 – Software a v případě IFRS se tyto položky objeví

ve skupině nehmotných aktiv v rámci IAS 38. Rozdíl nastává ve způsobu volby odpisů, prostřednictvím kterých pak účetní jednotka nehmotné aktivum rozpouští postupně do nákladů. V současné době je stanovena v ZoDP doba odpisování softwarů na 36 měsíců. V případě dané společnosti, byla stanovena předpokládaná doba využití aktiva na 7 let a stejná doba byla zvolena i v případě IFRS, jen byly použity různé metody odpisování. V IFRS byla stanovena amortizace aktiva lineární metodou, kdežto akciová společnost zvolila způsob odpisů dle svého uvážení. Účetní odpisy stanovené účetní jednotkou ve společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. měly o něco větší vliv na rychlejší pokles zůstatkové ceny majetku.

Tabulka 10: Komparace nehmotného aktiva dle ČÚL a IFRS

Nehmotná aktiva	IFRS	ČÚL
<b>Definice</b>	Identifikovatelné nepeněžní aktivum, které nemá hmotnou podstatu.	Stanoven výčet položek s dobou použitelnosti delší než 1 rok.
<b>Oceňování</b>	Požizovacími náklady (zaplacená částka PP nebo peněžních ekvivalentů nebo jako reálná hodnota úplaty).	Požizovací cenou.
<b>Přecenění</b>	IAS 38 připouští model historických cen a model přecenění na fair value.	Není povoleno.
<b>Doba použitelnosti</b>	IAS 38 rozlišuje aktiva s určitou a neurčitou dobou použitelnosti.	Možnost, že nelze stanovit dobu použitelnosti, není v ČÚL brána v úvaze.
<b>Amortizace</b>	Pouze aktiva, jejichž doba použitelnosti je určitelná, jsou amortizována.	Všechna nehmotná aktiva jsou amortizována.

*Zdroj: vlastní zpracování na základě zjištěných poznatků*

#### 4.2.1.3 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení (Land, Buildings, Equipment)

Dlouhodobý hmotný majetek akciové společnosti v účetním období roku 2008 představuje nákup staveb a samostatných movitých věcí a také neodpisovaný majetek v podobě pozemků.

### **Pozemky dle ČÚL**

Celková hodnota pozemků ve výši 2 981 tis. Kč byla zaúčtována prostřednictvím účtu 042 – *Pořízení DNM*, a v okamžiku jejich zařazení do užívání byl použit aktivní účet 031 – *Pozemky*. Hodnota pozemků se skládá celkem z pěti nakoupených pozemků společností v průběhu několika let. Pozemky s jejich hodnotami jsou uvedeny v příloze č. 3. Všechny byly nakoupeny na základě kupní smlouvy, v ocenění pořizovacích cen, kde bylo vždy uvedeno datum převodu nemovitosti, které se shodovalo s datem vkladu nemovitosti do katastru nemovitostí a k témuž datu také došlo k jejich zařazení do užívání.

### **Pozemky (Land) dle IFRS**

Rozdíl vykazování pozemků podle IFRS by nastal tehdy, pokud by společnost pozemek poříдила za účelem kapitálového zhodnocení nebo např. k pronájmu formou operativního leasingu. Poté by se pozemek stal předmětem standardu *IAS 40 – Investice do nemovitostí*. Nakoupené pozemky společností slouží k administrativním účelům a k poskytování služeb, nestanou se předmětem IAS 40. Pozemky by byly oceněny pořizovacími cenami, tj. jejich reálnou hodnotou a vykazování by bylo shodné s ČÚL.

### **Budovy dle ČÚL**

Na inventurním soupise společnosti je evidován účet 021 – *Budovy, haly a stavby*, jehož celkový stav k 31. 12. 2008 činil 17 764 tis. Kč. V příloze č. 2 je uveden podrobný rozpis účtu. K danému účtu účetní jednotka vytvořila oprávky ve výši 7 231 tis. Kč, které zachytila prostřednictvím účtu 081 – *Oprávký k budovám, halám a stavbám*. Při stanovení odpisového plánu pro DHM, využívá účetní jednotka zrychlenou formu odpisování v souladu s §32 ZoDP, kde jsou jednotlivým skupinám přiřazeny koeficienty podle zařazení majetku do zvolené odpisové skupiny. Tento způsob odpisování byl zvolen ÚJ proto, aby v prvních letech odpisování zúčtovala do nákladů, co nejvyšší částku odpisů a v dalších letech naopak vykazovala nižší hodnoty odpisů. V roce 2005 bylo provedeno technické zhodnocení ve výši 4 864 tis. Kč. ÚJ od tohoto roku navýšila vstupní cenu majetku, sníženou o dosavadní odpisy, o částku technického zhodnocení a pokračovala dál ve zrychleném způsobu odpisování.

Nákup skladovací haly 31. 10. 1995 v PC 10 909 000 Kč.

V roce 2005 provedeno technické zhodnocení ve výši 4 864 000 Kč.

Způsob odpisování: zrychlený

Doba použitelnosti: 30

Odpisová skupina: 5

Koeficienty: 30, 31, 30

Tabulka 11: Odpisy skladovací haly společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL

Rok	Koeficient	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
1995	30	10 909 000/30	363 633	363 633	10 545 367
1996	31 – 1	(2*10 545 367)/30	703 024	1 066 658	9 842 342
1997	31 – 2	(2*9 842 342)/29	678 782	1 745 440	9 163 560
1998	31 – 3	(2*9 163 560)/28	654 540	2 399 980	8 509 020
1999	31 – 4	(2*8 509 020)/27	630 298	3 030 278	7 878 722
2000	31 – 5	(2*7 878 722)/26	606 056	3 636 333	7 272 667
2001	31 – 6	(2*7 272 667)/25	581 813	4 218 147	6 690 853
2002	31 – 7	(2*6 690 853)/24	557 571	4 775 718	6 133 282
2003	31 – 8	(2*6 133 282)/23	533 329	5 309 047	5 599 953
2004	31 – 9	(2*5 599 953)/22	509 087	5 818 133	5 090 867
<i>V roce 2005 provedeno TZ ve výši 4 864 000 Kč.</i>					
2005	30	2*(5 090 867 + 4 864 000)/30	663 658	6 481 791	9 291 209
2006	30 – 1	(2*9 291 209)/29	640 773	7 122 564	8 650 436
2007	30 – 2	(2*8 650 436)/28	617 888	7 740 452	8 032 548
2008	30 – 3	(2*8 032 548)/27	595 004	8 335 456	7 437 544
2009	30 – 4	(2*7 437 544)/26	572 119	8 907 575	6 865 425
2010	30 – 5	(2*6 865 425)/25	549 234	9 456 809	6 316 191
2011	30 – 6	(2*6 316 191)/24	526 349	9 983 158	5 789 842

*Pokračování tabulky:*

<b>2012</b>	30 – 7	(2*5 789 842)/23	503 465	10 486 623	5 286 377
<b>2013</b>	30 – 8	(2*5 286 377)/22	480 580	10 967 202	4 805 798
<b>2014</b>	30 – 9	(2*4 805 798)/21	457 695	11 424 897	4 348 103
<b>2015</b>	30 – 10	(2*4 348 103)/20	434 810	11 859 708	3 913 292
<b>2016</b>	30 – 11	(2*3 913 292)/19	411 926	12 271 633	3 501 367
<b>2017</b>	30 – 12	(2*3 394 182)/18	389 041	12 660 674	3 112 326
<b>2018</b>	30 – 13	(2*3 112 326)/17	366 156	13 026 830	2 746 170
<b>2019</b>	30 – 14	(2*2 746 170)/16	343 271	13 370 101	2 402 899
<b>2020</b>	30 – 15	(2*2 402 899)/15	320 387	13 690 488	2 082 512
<b>2021</b>	30 – 16	(2*2 082 512)/14	297 502	13 987 989	1 785 011
<b>2022</b>	30 – 17	(2*1 785 011)/13	274 617	14 262 606	1 510 394
<b>2023</b>	30 – 18	(2*1 510 394)/12	251 732	14 514 339	1 258 661
<b>2024</b>	30 – 19	(2*1 258 661)/11	228 848	14 743 186	1 029 814
<b>2025</b>	30 – 20	(2*1 029 814)/10	205 963	14 949 149	823 851
<b>2026</b>	30 – 21	(2*823 851)/9	183 078	15 132 227	640 773
<b>2027</b>	30 – 22	(2*640 773)/8	160 193	15 292 420	480 580
<b>2028</b>	30 – 23	(2*480 580)/7	137 309	15 429 729	343 271
<b>2029</b>	30 – 24	(2*343 271)/6	114 424	15 544 152	228 848
<b>2030</b>	30 – 25	(2*228 848)/5	91 539	15 635 691	137 309
<b>2031</b>	30 – 26	(2*137 309)/4	68 654	15 704 346	68 654
<b>2032</b>	30 – 27	(2*68 654)/3	44 770	15 749 115	22 885
<b>2033</b>	30 – 28	(2*22 885)/2	22 885	15 773 000	0

*Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů účetní jednotky*

### **Budovy (Buildings) dle IFRS**

V případě technického zhodnocení skladovací haly při vykazování podle IFRS, je technické zhodnocení označována za následné výdaje, které zvyšují hodnotu haly, pokud je jeho účelem zvýšit užitečnost daného aktiva. V případě akciové společnosti se jednalo o TZ provedené z důvodu navýšení kapacity skladovací haly. Postup účtování nákladů bude shodný, jako v případě ČÚL, kdy dojde k aktivaci technického

zhodnocení na účet 021 – *Budovy, haly a stavby* a postupně bude promítnuto do nákladů v podobě odpisů, které v jednotlivých letech ovlivní výši HV. Volba odpisů v rámci IFRS by měla, co nejlépe vystihovat skutečné opotřebení skladovací haly. Pro srovnání dopadů účetních odpisů na HV společnosti použijeme, v případě mezinárodního vykazování, metodu lineárních odpisů.

**Způsob odpisování:** *lineární*

**Měsíční odpis:**  $10\,909\,000/360 = 30\,303$

**Měsíční odpis:**  $(7\,272\,664 + 4\,864\,000)/360 = 33\,713$

*Tabulka 12: Odpisy skladovací haly společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle IFRS*

<b>Rok</b>	<b>Měsíce</b>	<b>Výpočet</b>	<b>Odpisy lineární</b>	<b>ZC celkem</b>
<b>1995</b>	2	2*30 303	60 606	10 848 394
<b>1996 – 2004</b>	108 = 9 let	120*30 303	3 272 724	7 575 694
<b>2005</b>	10	10*30 303	303 030	7 272 664
<i>V roce 2005 provedeno TZ ve výši 4 864 000 Kč.</i>				
<b>2005</b>	2	2*33 713	67 426	12 069 239
<b>2006 - 2034</b>	336 = 28 let	336*33 713	11 327 568	337 130
<b>2035</b>	10	10*33 713	337 130	0

*Zdroj: vlastní zpracování*

Podrobný přehled odpisového plánu skladovací haly, včetně provedeného technického zhodnocení, stanovený lineární metodou, je uveden v příloze č. 5.

Tabulka 13: Účtování skladovací haly dle ČÚL

Datum	Účetní případ	Částka	MD	DAL
10/1995	Nákup skladovací haly	10 909 000	042	321
10/1995	Zařazení do užívání	10 909 000	021	042
1995/2004	Odpisy za rok 1995 – 2004	5 818 133	551	081
12/2005	Provedeno TZ	4 864 000	042	321
12/2005	Zařazení TZ do užívání	4 864 000	021	042
2005/2034	Odpisy za rok 1995 - 2034	9 954 867	551	081

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 14: Účtování skladovací haly dle IFRS

Datum	Účetní případ	Částka	MD	DAL
10/1995	Nákup skladovací haly	10 909 000	aktivum	závazek
1995/2004	Odpisy za rok 1995 – 2004	3 333 312	náklad	snížení hodnoty majetku
12/2005	Provedeno TZ	4 864 000	aktivum	závazek
2005/2033	Odpisy za rok 2005 – 2033	12 39 688	náklad	snížení hodnoty majetku

Zdroj: vlastní zpracování

#### Komparace:

Zjištěné výsledky při porovnání účtování technického zhodnocení podle ČÚL a IFRS jsou obdobné. V obou případech technické zhodnocení navyšuje pořizovací cenu skladovací haly. Rozdíl nastává ve výši odpisů, kdy společnost využívá zrychlené odpisy, což vede k rychlejšímu poklesu zůstatkové hodnoty. V případě IFRS byl zvolen lineární způsob odpisování, který lépe odráží opotřebení dlouhodobého majetku, a tak by byl v jednotlivých letech HV ovlivněn rozdílnou výší odpisů. V rámci standardu IAS 16 je stanoveno, že aktiva mohou být přeceněna na základě modelu historického přecenění nebo modelu přecenění na fair value. L. Krupová ve své publikaci však uvádí, že *model přecenění na fair value (revaluation model) společnosti*

v praxi téměř vůbec nevyužívají, z důvodu jeho značné složitosti.<sup>73</sup> Nicméně rozdíl při použití ocenění metodou fair value, by znamenalo zvýšení hodnoty majetku a zároveň navýšení vlastního kapitálu např. v položce fondu z přecenění, a tudíž by to výši hospodářského výsledku neovlivnilo.

### Zařízení dle ČÚL

Společnost nakoupila v roce 2006 nákladní automobil Mercedes Benz v pořizovací ceně 495 000 Kč. Pro výpočet odpisů využívá účetní jednotka zrychlenou formu odpisování a doba použitelnosti je odhadována na 5 let. V roce 2008 bylo nutné provést plánovanou generální opravu, kdy bylo zapotřebí vyměnit převodovku k nákladnímu automobilu. Hodnota převodovky činila 90 000 Kč s předpokládanou dobou použitelnosti 5 let. Jedná se o náhradní díly, které nemá společnost evidované ve skladových zásobách materiálu, a proto o nich účetní jednotka účtuje přímo do spotřeby, čímž ovlivní výši nákladů. Společnost v souladu s českými předpisy tvořila na generální opravy automobilu, po dobu 3 let, zákonnou rezervu ve výši 30 000 Kč.

**Způsob odpisování:** zrychlený

**Doba použitelnosti:** 5 let

**Odpisová skupina:** 2

**Koeficienty:** 5, 6, 5

Tabulka 15: Odpisy a tvorba rezervy na opravu nákladního automobilu dle ČÚL

Rok	PC	Roční odpis	ZC	Náhradní díl	Celkový vliv na HV
2006	495 000	99 000	396 000		-99 000
2007	396 000	158 400	237 600	90 000	-248 400
2008	237 600	118 800	118 800		-118 800
2009	118 800	79 200	39 600		-79 200
2010	39 600	39 600	0		-49 600

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s.

<sup>73</sup> KRUPOVÁ, L., *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*, 2009, s. 242



V příloze č. 6 je uvedena inventární karta nákladního automobilu značky MERCEDES – BENZ. Hospodářský výsledek společnosti za dané účetní období, kdy byly provedeny generální opravy nákladního automobilu, byl ovlivněn výší jednotlivých odpisů v daných letech, a nákupem náhradního dílu, o kterém bylo účtováno přímo do spotřeby. Účetní jednotka tvoří v souladu s ČÚL rezervy na opravy dlouhodobého majetku ve třech zdaňovacích obdobích, o kterých účtuje na vrub nákladového účtu 552 – *Tvorba zákonných rezerv* ve výši 30 000 Kč. V roce 2007 byla provedena výměna převodovky v celkové hodnotě 90 000 Kč, která byla zaúčtována na vrub účtu 511 – *Opravy a udržování*. V tom samém roce došlo k rozpuštění rezervy ve výši 90 000 Kč. Kdyby účetní jednotka nevyužila tuto rezervu pro sjednaný účel, mělo by to významný dopad na hospodářský výsledek v období, kdy byla rezerva tvořena. Rezervy jsou využívány zejména, aby nezatížily hospodářský výsledek společnosti jednorázovým vynaložením nákladů na opravu DHM.

#### **Zařízení (Equipment) dle IFRS**

V případě, že by společnost vykazovala tento dlouhodobý hmotný majetek v souladu s Mezinárodními účetními standardy, tak by tvorbu rezerv na opravu DHM nemohla využít, neboť ji tyto standardy neznají. IFRS využívá pro výpočet odpisů tzv. komponentní odpisování, pokud se jedná o významné položky se stejnou dobou použitelnosti, lze je odpisovat agregovaně.

*Tabulka 16: Odpisy nákladního automobilu a náhradního dílu dle IFRS*

<b>Rok</b>	<b>PC</b>	<b>Roční odpisy</b>	<b>ZC</b>	<b>Celkový vliv na HV</b>
<b>2006</b>	585 000	117 000	468 000	<b>-117 000</b>
<b>2007</b>	468 000	187 200	280 800	<b>-187 200</b>
<b>2008</b>	280 800	140 400	140 400	<b>-140 400</b>
<b>2009</b>	140 400	93 600	46 800	<b>-93 600</b>
<b>2010</b>	46 800	46 800	0	<b>-46 800</b>

*Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnost KAFKA TRANSPORT, a. s*

Rozdíl by nastal v okamžiku, kdy by se jednalo o položky s odlišnou dobou použitelnosti. Následný postup a jeho dopad na hospodářský výsledek je uveden na modelovém příkladu, kdy životnost automobilu je 10 let a náhradního dílu 5 let. Účetní jednotka by provedla desagregaci aktiva na nákladní automobil a náhradní díl, které by odpisovala samostatně. Využila by tzv. komponentní přístup odpisování, kdy byly stanoveny odpisy odděleně pro jednotlivé komponenty.

<b>Způsob odpisování:</b> <i>zrychlený</i>
<b>Doba použitelnosti:</b> <i>10 let</i>
<b>Odpisová skupina:</b> <i>3</i>
<b>Koeficienty:</b> <i>10, 11, 10</i>

Tabulka 17: Odpisy nákladního automobilu a náhradního dílu dle IFRS

Rok	Odpisy nákladního automobilu PC = 495 000			Odpisy náhradního dílu PC = 90 000			Celkový vliv na HV
	PC	Roční odpisy	ZC	PC	Roční odpisy	ZC	
2006	495 000	49 500	445 500	90 000	18 000	72 000	-67 500
2007	445 500	89 100	356 400	72 000	43 200	43 200	-132 300
2008	356 400	79 200	277 200	43 200	21 600	21 600	-100 800
2009	277 200	69 300	207 900	21 600	14 400	7 200	-83 700
2010	207 900	59 400	148 500	7 200	7 200	0	-66 600
2011	148 500	49 500	99 000				-67 500
2012	99 000	39 600	59 400				-82 800
2013	59 400	29 700	29 700				-51 300
2014	29 700	19 800	9 900				-34 200
2015	9 900	9 900	0				-17 100

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnost KAFKA TRANSPORT, a. s

Komparace:

Závěrem lze říci, že využití komponentního odpisování je pro účetní jednotku výhodnější, protože snižuje hospodářský výsledek společnosti, a to z důvodu vyšších vykazovaných nákladů způsobených tvorbou rezervy na opravy dlouhodobého majetku v rámci ČÚL. Použití komponentního odpisování podává věrnější a poctivější obraz o účetní jednotce a o hospodářském výsledku společnosti a naopak vykazování rezerv může vést ke zkreslení HV, protože ji účetní jednotka nemusí v konečné fázi využít. Problém by mohla způsobit volba reálné hodnoty, jako oceňovací základny v rámci IFRS, kdyby muselo dojít k přecenění DM. Naopak ČÚL ocenění DM na reálnou hodnotu neumožňuje! Od 1. 1. 2010 mohou účetní jednotku také volitelně využít možnosti komponentního odpisování anebo využít možnost tvorby rezervy na opravu dlouhodobého majetku. Naopak dle IFRS nelze tvořit rezervy na opravy dlouhodobého majetku, tak jako v případě ČÚL. Shrnutí případných rozdílů standardu IAS 16 s českými účetními standardy je uvedeno na následující tabulce.

Tabulka 18: Komparace hmotného majetku dle ČÚL a IFRS

HMOTNÝ MAJETEK	IFRS	ČÚL
<b>Definice</b>	Majetek držený z důvodů využití ve výrobě, poskytování zboží či služeb, pronájmu nebo k administrativním účelům.	Existuje výčet aktiv, která jsou klasifikována jako DHM. S výjimkou majetku pořízeného prostřednictvím finančního leasingu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. <sup>74</sup>
<b>Zachycení v účetnictví</b>	Ve chvíli, kdy je jasné, že poplynou ekonomické užitky z majetku a pořizovací cenu majetku lze spolehlivě odhadnout.	Aktivují se ve chvíli, kdy je PC vyšší než stanovený limit ÚJ a doba použitelnosti je delší než 1 rok.
<b>Náhradní díly</b>	Náhradní díly mohou být také součástí IAS 16, pokud budou používány déle než 1 rok.	Jsou klasifikovány jako zásoby.

<sup>74</sup> IFRS Publikace, *IFRS a české účetní předpisy* - podobnosti a rozdíl, © 2012

<b>HMOTNÝ MAJETEK</b>	<b>IFRS</b>	<b>ČÚL</b>
<b>Oceňování</b>	Při pořízení jsou oceněny na bázi pořizovacích nákladů pro aktiva nakoupená i vyrobená ve vlastní režii.	V pořizovacích cenách (příp. vlastními náklady či RPC.
<b>Model přecenění</b>	Aktiva mohou být dle IAS 16 v průběhu držení aktiva přeceněny na základě modelu pořizovací ceny nebo přecenění na fair value.	Není povoleno.
<b>Následné výdaje</b>	Jsou aktivovány, pokud zvyšují užitečnost daného aktiva. Naopak výdaje na opravy a pravidelnou údržbu, které nepřinášejí TZ, se vykazují jako náklad. <sup>75</sup>	Hodnota DM se zvyšuje o případné technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu překročí částku stanovenou zákonem o daních z příjmů.
<b>Odpisování</b>	Každé významné aktivum musí být odepisováno. Při odpisování se uplatňuje komponentní přístup.	Odepisuje se každé aktivum v průběhu jeho životnosti. ČÚL nevyužívá pojem zbytková hodnota. Komponentní přístup lze použít až od 1. ledna 2010.

*Zdroj: vlastní zpracování na základě zjištěných poznatků*

#### **4.2.1.4 IAS 17 – Leasing (Lease)**

Nákup aut ve společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s., kdy se nakoupily přímo od dodavatele, je zcela výjimečným případem. Společnost, tak učinila pouze na základě výhodné koupě a nutné potřeby automobilu ve firmě. Nicméně stěžejní situací je, že veškeré nákladní automobily – tahače a návěsy, si společnost najímá prostřednictvím leasingu. Z přílohy k účetní závěrce je patrné, že společnost uzavřela do roku 2008 celkem 88 leasingových smluv v celkové částce 137 112 122 Kč a z toho 11 dopravních jednotek bylo nakoupeno v roce 2008. Rozdíl vykazování najatého majetku prostřednictvím finančního leasingu ve srovnání ČÚL a IFRS je uveden na modelovém příkladu společnosti v další kapitole o leasingu.

<sup>75</sup> DVORÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů*, 2009, s. 102

## Leasing dle ČÚL

Společnost si pronajala v roce 2008 automobil Škoda Fabia Combi, jehož vstupní cena byla stanovena ve výši 463 176,50 Kč. Společnost uvedla automobil do provozu 17. 7. 2008. Jednalo se o poskytnutí finančního leasingu a doba leasingové smlouvy trvala po dobu 5 let. Výše leasingové splátky byla 10 665 Kč po dobu 60 měsíců. Reálná hodnota automobilu po skončení finančního leasingu bude činit 639 900 Kč. Úroková míra 11%.

Tabulka 19: Vykazování leasingu dle ČÚL

Rok	Výše roční splátky	Vliv na HV
7/2008 – 12/2008	63 990	-63 990
1/2009 – 12/2009	127 980	-127 980
1/2010 – 12/2010	127 980	-127 980
1/2011 – 12/2011	127 980	-127 980
1/2012 – 12/2012	127 980	-127 980
1/2013 – 6/2013	63 990	-63 990
<b>Celkem</b>	<b>639 900</b>	<b>-639 900</b>

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti KAFKA TRANSPORT a. s.

Účetní jednotka vede pronajatý majetek po dobu trvání leasingové smlouvy pouze na podrozvahových účtech a účtuje pouze o leasingových splátkách, které se promítají do nákladů, a souvztažně se účtuje o závazcích z daného nájmu. Teprve po ukončení leasingové smlouvy v roce 2013, kdy účetní jednotka získá předmět do vlastnictví, vykáže majetek ve své rozvaze jako drobný hmotný majetek. Na HV společnosti bude mít vliv výše jednotlivých ročních splátek, které HV společnosti budou snižovat. Celkem za pronájem automobilu bude zapláceno 537 720 Kč, plus DPH ve výši 19 %, které bude mít hodnotu 102 168 Kč. Celkový závazek tedy bude činit 639 900 Kč.

Tabulka 20: Účtování leasingu dle ČÚL

Účetní případ	Částka	MD	DAL
Uzavření leasingové smlouvy	639 900	Podrozvahová evidence	
Měsíční splátky	8 962	518	221
	1 703	343	221
Odkoupení majetku do vlastnictví ÚJ	1000	042	221
	190	343	221
Zařazení majetku do užívání	1 000	022	042
Vyřazení majetku z podroz. evidence	639 900	Podrozvahová evidence	

Zdroj: vlastní zpracování

Následující tabulka uvádí částečný vzor splátkového kalendáře na automobil Škoda Fabia Combi, kde jsou zachyceny leasingové splátky plynoucí z leasingové smlouvy najatého automobilu. Celý splátkový kalendář pronajatého automobilu společností KAFKA TRANPOSRT a. s. je pak uveden v příloze č. 6.

### Leasing dle IFRS

V tomto případě by společnost postupovala tak, že by nejprve zjistila současnou hodnotu minimálních leasingových splátek, kterou by následně porovnávala s hodnotou fair value.

Tabulka 21: Vykazování leasingu dle IFRS

Rok	Výpočet	Budoucí sjednané platby	SH plateb
7/2008 – 12/2008	$63\,990 / ((1+11/12)^{12})$	63 990	60 580,76
1/2009 – 12/2009	$127\,980 / (1+0,11)$	127 980	115 297,30
1/2010 – 12/2010	$127\,980 / (1+0,11)$	127 980	115 297,30
1/2011 – 12/2011	$127\,980 / (1+0,11)$	127 980	115 297,30
1/2012 – 12/2012	$127\,980 / (1+0,11)$	127 980	115 297,30
1/2013 – 6/2013	$63\,990 / ((1+11/12)^{12})$	63 990	60 580,76
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>639 900</b>	<b>582 350,71</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle předlohy v publikaci D. Dvořákové

SH = 582 350,71 < FV = 639 900 ⇒ Současná hodnota je nižší než hodnota fair value, proto použiji pro ocenění závazku z leasingu SH minimálních leasingových splátek ve výši 582 350,71 Kč. Najaté aktivum bude oceněno rovněž výší minimálních leasingových splátek, tedy částkou 582 350,71 Kč, která v případě zvolené účetní jednotky nebude navíc zvýšena o poplatek za uzavření leasingové smlouvy, neboť lze říci, že společnost je jakýmsi VIP klientem dané leasingové společnosti, která úhradu těchto poplatků od společnosti nevyžaduje. Další krok, který společnost postoupí při vykazování leasingu dle IFRS, je rozdělení leasingové splátky na úrok a úmor, což znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 22: Stanovení výše úroku a úmoru závazku

Rok	Závazek	Splátka	Úrok	Úmor
7/2008 – 12/2008	582 350,71	63 990	32 029,29	31 960,71
1/2009 – 12/2009	550 390,00	127 980	60 542,90	67 437,10
1/2010 – 12/2010	482 952,90	127 980	53 124,82	74 855,18
1/2011 – 12/2011	408 097,72	127 980	44 890,75	83 089,25
1/2012 – 12/2012	582 352,71	127 980	64 058,80	63 921,20
1/2013 – 6/2013	518 431,51	63 990	28 513,73	35 476,27
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>639 900</b>	<b>283 160,29</b>	<b>356 739,71</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Abychom mohli porovnat vykazování leasingu dle ČÚL a IFRS, a jaký je jejich dopad na hospodářský výsledek, je třeba ještě spočítat výši ročních odpisů, které společně s úroky, ovlivní hospodářský výsledek společnosti. Roční odpis se stanoví ve výši ocenění najatého aktiva 582 350,71 Kč vyděleného počtem měsíců.

5 let = 60 měsíců

Roční odpis = 582 350,71 / 60 = 9 705,85 ⇒ 9 706 Kč

Tabulka 23: Vliv leasingu na HV v případě IFRS

Rok	Odpisy	Úroky	Celkový vliv na HV
7/2008 – 12/2008	58 236	32 029,29	-90 265
1/2009 – 12/2009	116 472	60 542,90	-177 015
1/2010 – 12/2010	116 472	53 124,82	-169 597
1/2011 – 12/2011	116 472	44 890,75	-161 363
1/2012 – 12/2012	116 472	64 058,80	-180 531
1/2013 – 6/2013	58 236	28 513,73	-86 750
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>283 160,30</b>	<b>-865 520</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování o finančním leasingu v případě dané společnosti v souladu s IFRS je uveden na následující tabulce.

Tabulka 24: Zachycení leasingu dle IFRS

Účetní případ	Částka	Zachycení dle IFRS	
Uzavření leasingové smlouvy	582 350,71	majetek	závazek
Odpisy najatého majetku za rok 2008	58 236,00	náklady	snížení hodnoty majetku
Úroky za rok 2008	32 029,29	náklady – úroky	peníze
Úmor (závazek z leasingu)	31 960,71	závazek	peníze

Zdroj: vlastní zpracování

Komparace:

V případě ČÚL se vykazuje aktivum, které je předmětem finančního leasingu, po celou dobu trvání leasingové smlouvy pouze v podrozvahové evidenci. Do nákladů se aktivum dostává až prostřednictvím účtu 518 – *Ostatní služby* při účtování měsíčních leasingových splátek. Po ukončení leasingové smlouvy, společnost získává vlastnictví k danému předmětu leasingu, které následně vykáže v rozvaze jako drobný hmotný majetek. V okamžiku postupu dle IFRS, předmět leasingu by ihned zaktivovala a vykazovala jako majetek a současně jako závazek za leasingovou společností. Ocenění



najatého aktiva v účetnictví bude ve výši přepočtené současné hodnoty minimálních leasingových splátek, tak jako tomu je v našem případě, anebo hodnotou fair pokud by byla nižší. V Našem případě je hodnota aktiva oceněna SH. Najaté aktivum tedy v daném případě ovlivní v rozvaze, jak výši aktiv, tak i pasiv. V IFRS bude společnost postupně najatý majetek formou leasingu odpisovat po dobu trvání leasingové smlouvy, čímž se dostane postupně do nákladů a spolu s úrokem ovlivní výši HV. Každá splátka totiž je v tomto případě rozdělena na úrok a úmor závazku z finančního leasingu.

Tabulka 25: Komparace vykazování leasingu dle ČÚL a IFRS

FINANČNÍ LEASING	IFRS	ČÚL
Vykazování na straně nájemce	Jako aktiva a závazky, které představují reálnou hodnotu majetku nebo v SH minimálních leasingových splátek, pokud jsou nižší.	V podrozvahové evidenci. Případně se účtuje pouze o první leasingové splátce, která je časově rozlišena do nákladů a závazcích ze splátek. V rozvaze až ve chvíli přechodu vlastnického práva na nájemce.

*Zdroj: vlastní zpracování na základě zjištěných poznatků*

#### 4.2.1.5 Přechodné účty (Temporary accounts)

Časový nesoulad mezi vznikem nákladů a výdajů nebo také výnosů a příjmů vyvolalo ve společnosti časové rozlišení. Časové rozlišení nákladů a výnosů, se provádí pomocí přechodných účtů aktiv a pasiv. Jak české účetní standardy, tak i Mezinárodní standardy požadují tvorbu přechodných účtů, aby napomohli náklady a výnosy vykázané v běžném účetní období zaúčtovat do období, s nímž věcně a časově souvisejí a zároveň ovlivňují hospodářský výsledek běžného účetního období. Přechodné účty aktiv a pasiv v dané společnosti jsou následující:

##### Náklady příštích období dle ČÚL

Tato položka zachycená danou ÚJ v souladu s ČÚL představuje ve společnosti zejména platbu elektrické energie, platbu za pohonné hmoty, které byly v daném roce čerpané,

avšak nevyfakturované. Dále také finanční bonusy, které představují platby společnosti ve výši určitého procenta z obrátu s touto společností, které je sjednáno ve smlouvě.

### **Náklady příštích období dle IFRS**

V případě dané společnosti, jde o vynaložení peněžních prostředků účetní jednotkou, které budou zachyceny jako náklad až v následujícím účetním období. Jedná se o platby za výše uvedené položky, které budou z hlediska IFRS vykázány jako krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů.

### **Příjmy příštích období dle ČÚL**

Tato položka vykázána v rozvaze společnosti představuje účtování za zrealizované škody na dopravních nehodách, přičemž k přijetí platby dojde až v následujícím účetním období. Zároveň společnost zná k rozvahovému dni přesnou výši náhrady od pojišťovny.

### **Příjmy příštích období dle IFRS**

Jde o vzniklé škody, které dosud nebyly zaplacené. K jejich platbě dojde až následující účetní období, proto by v případě IFRS byly vykázány jako krátkodobé pohledávky z obchodního styku.

### **Výdaje příštích období dle ČÚL**

Mezi pasivní účty přechodných položek vykázaných společností patří také výdaje příštích. Na těchto účtech jsou zachyceny prémie a odměny placené účetní jednotkou. Jednalo se tedy o náklad v běžném účetním období, který v následujícím účetním období účetní jednotka zachytí jako výdaj. Aby se jednalo o výdaje příštích období, společnost musí znát k datu účetní závěrky přesnou výši výdajů, které budou v následujícím roce zaplacený.

### **Výdaje příštích období dle IFRS**

Výdaje příštích období vykazované dle IFRS budou znamenat budoucí výdaj účetní jednotky, který se uskuteční v následujícím účetním období a bude klasifikován jako krátkodobý závazek společnosti.

### Komparace:

Při převodu přechodných účtů z ČÚL do IFRS bude vyžadovat jejich členění z časového hlediska, tedy na krátkodobé a dlouhodobé tak, aby společnost správně vyčíslila hospodářský výsledek. Celková hodnota těchto položek bude zachycena z hlediska českého i mezinárodního účetnictví ve stejné výši, rozdílné bude pouze jejich vykázání v rozvaze.

#### **4.2.1.6 Výnosy a náklady (Income and Expenses)**

##### **Výnosy dle ČÚL**

KAFKA TRANSPORT, a. s. účtuje o výnosech ve chvíli, kdy poskytla služby druhé straně. Položky výnosů oceňuje v reálné hodnotě, kterou má účetní jednotka obdržet v hotovosti či na bankovní účet společnosti. V daném účetním období nezachytila žádné výnosy, které by se vztahovaly k jinému účetnímu období, a tak nemusela pro jejich vykázání využít účty časového rozlišení výnosů. Společnost poskytuje přepravní služby svým partnerům, o kterých účtuje prostřednictvím účtu *602 – Tržby z prodeje služeb*. Ve svých skladových zásobách společnost vlastní dostatečné množství materiálu, o jehož prodeji účtovala na účtu *642 – Tržby z prodeje materiálu*. Ve skupině provozních výnosů, účetní jednotka zachytila účet *644 – Smluvní pokuty a penále*, kde bylo účtováno o pohledávkách, které byly v daném roce uhrazeny na účet společnosti či k jejich úhradě zatím nedošlo. A účet *648 – Ostatní provozní výnosy*, který je dále členěn pomocí analytických účtů na plnění pojišťovny nebo vratky daně z přidané hodnoty ze zahraničí. Další položkou zachycenou v oblasti výnosů, byly přijaté úroky společností od peněžních ústavů či jiných dlužníků na účtu *662 – Úroky přijaté*. V průběhu roku bylo účtováno o položkách týkajících se operací se zahraničními klienty, ze kterých vplynuly po přepočtení aktuálním kurzem (k datu úhrady, nebo při přecenění k rozvahovému dni), kurzové rozdíly, o kterých se účtuje ve skupině ostatních finančních výnosů. Jedná se o výnosový účet *663 – Kurzové zisky* nebo nákladový účet *563 – Kurzové ztráty*. V ostatních finančních výnosech se vyskytuje také účet *668 – Ostatní finanční výnosy*, kde je účtováno např. o výnosech vyplývajících ze škod, které způsobili zaměstnanci, a dále o pracovních úrazech či

soudních poplatcích. Účet 688 – *Ostatní mimořádné položky* zachytil částky týkající se ročních odměn od makléřské společnosti a manka a škody, které byly ve výkazu zisku a ztráty vykázány jako mimořádné.

Příklad na účtování výnosů je uveden na následujícím modelovém příkladě, kdy společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. koncem roku 2008 rozhodla o prodeji jedné z budov, kterou měla ve svém vlastnictví. S kupujícím budovy sepsala smlouvu o jejím prodeji v celkové hodnotě 1 200 000 Kč. Ke splacení budovy na základě smluvního ujednání by mělo dojít za 5 let. Výše pravidelných měsíčních splátek po dobu těchto pěti let bude činit 20 000 s úročením 3,5 % p. a.

**Úročení:** 3,5 % p. a.

**Počet splátek:** 5 let = 60 měsíců

**Měsíční splátka:** 20 000 Kč

**Budoucí hodnota splátky:**  $BH = 20\,000 * (1 + (0,035/12)^{60}) = 23\,818,86$

**Úrok:** 3 818, 86 Kč

Tabulka 26: Splácení prodané budovy společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL

Roční splátky	Úroky/rok	Výnosy celkem
240 000	45 826,32	285 826,32
240 000	45 826,32	285 826,32
240 000	45 826,32	285 826,32
240 000	45 826,32	285 826,32
240 000	45 826,32	285 826,32
<b>1 200 000</b>	<b>229 131,6</b>	<b>1 429 131,6</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedené tabulky je patrné, že společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. při prodeji budovy bude účtovat ve výnosech zvlášť o splátkách a zvlášť o úrocích plynoucí z prodeje budovy. Výše úroků bude představovat celkem částku 229 131, 6 Kč

a celková hodnota z prodeje budovy, kterou účetní jednotka zachytí ve výnosech společnosti, bude činit 1 429 131,6 Kč.

Tabulka 27: Účtování o prodeji majetku dle ČÚL

Účetní operace	Částka	MD	DAL
FAV na prodej majetku: Splátka jistiny	20 000	311	641
Měsíční úrok	3 818,86	311	662
<i>Po splacení dojde k následujícím účetním operacím:</i>			
Účtování o prodeji majetku	1 200 000	541	311
Vyřazení majetku z evidence	1 200 000	082	022

Zdroj: vlastní zpracování

### Možný způsob zachycení výnosů dle IFRS

V případě vykazování účtů (602, 642, 644 a 648) v souladu se systémem mezinárodního výkaznictví, by všechny zmíněné položky spadaly do skupiny – *ostatní výnosy*. Navíc by se zde také objevily mimořádné výnosy, které společnost zaznamenala v daném období ve výkazu zisku a ztráty, protože Mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS nedovolují používat pro jakékoliv položky označení „mimořádné“! Výnosové úroky a ostatní finanční výnosy by daná společnost nevykázala jako v českém účetnictví v položkách výnosů, ale v rámci IFRS by spadaly do skupiny *finančních nákladů*.

V případě prodeje výše zmíněné budovy bude hodnota budovy uvedená ve smlouvě ve výši 1 200 000 Kč rozložena za pomoci efektivní úrokové míry do období pěti let prostřednictvím úročené pohledávky z titulu prodeje budovy, což je blíže znázorněno v následující tabulce. Celkový úrok, který společnost získá, bude ve výši 225 224 Kč.

Tabulka 28: Výnosy z prodeje majetku v případě IFRS

Výpočet:	Výše pohledávky na konci roku	Úrok – finanční výnos běžného období
1. rok: $1\,200\,000 * 1,035^1$	1 242 000	42 000
2. rok: $1\,200\,000 * 1,035^2$	1 285 470	43 470
3. rok: $1\,200\,000 * 1,035^3$	1 330 461	44 991
4. rok: $1\,200\,000 * 1,035^4$	1 377 028	46 567
5. rok: $1\,200\,000 * 1,035^5$	1 425 224	48 196
<b>Celkem</b>	x	<b>225 224</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle předlohy D. Dvořákové

Komparace:

ČÚL se oceňováním výnosů nezabývá a jsou účtovány do období, s nímž věcně a časově souvisejí, a to ve výši nárokové či získané protihodnoty. V případě IFRS by byly oceněny v reálné hodnotě a vykázány v okamžiku, kdy přešla veškerá rizika a užítky na kupujícího. Na modelovém příkladu je vidět, že v případě ČÚL, společnost dosáhne z prodeje dlouhodobého majetku o něco málo vyšší úrok, než při postupech s IFRS, kde je hodnota pohledávky diskontována v průběhu pěti let a v důsledku toho jsou vykázány, o necelé 4 tis. Kč, nižší úrokové výnosy.

Tabulka 29: Komparace výnosů dle ČÚL a IFRS

VÝNOSY	IFRS	ČÚL
<b>Definice výnosů</b>	Hrubé přírůstky zvyšující ekonomický užitek, který působí zvýšení vlastního kapitálu.	Neexistuje definice výnosů.
<b>Vykazování výnosů</b>	V okamžiku, kdy přešla rizika a užítky na kupujícího a částku může být spolehlivě oceněna.	Řídí se smluvním ujednáním.
<b>Oceňování výnosů</b>	V reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty.	Oceněním výnosů se nezabývá.
<b>Diskontování</b>	V případě časového rozlišení, nutné provést diskontaci na současnou hodnotu.	Není povoleno.

Zdroj: vlastní zpracování na základě zjištěných poznatků

## **Náklady dle ČÚL**

Stejně jako účtování výnosů u akciové společnosti, i náklady vycházejí z aktuální báze, kdy je účtováno o nákladových položkách v okamžiku jejich vynaložení tak, aby věcně a časově souvisely s obdobím, kdy byly zachyceny. Společnost zaznamenala v nákladových položkách účty, které se např. vztahovaly ke spotřebě materiálu a energie, k prvotním nákladům za externí služby od jiných partnerů včetně nákladů na reprezentaci. Ve skupině osobních nákladů byly zachyceny účty týkající se vyplacených mezd zaměstnancům společnosti, a odvedeném zdravotním a sociálním pojištěním, které je společnost povinna odvést za své zaměstnance. Ve sledovaném roce účetní jednotka účtovala o zaplacené silniční dani a dani z nemovitosti a o ostatních daních a poplatcích, kde bylo zejména účtováno o nákupu dálničních známek a kolků. Průběžné opotřebení DHM či DNM zachycovala ÚJ na nákladovém účtu 551 – *Odписы*. Poměrně velkou část účtů, zahrnuje skupina ostatních provozních nákladů společnosti, kde je účtováno o poskytnutých darech společností, o zaplacených pokutách a penálech a ostatních provozních nákladech, které jsou dále analyticky členěny a také je zde účtováno o daňově uznatelných a neuznatelných odpisech pohledávek. Ačkoliv účetní jednotka využívá také k financování své činnosti z části dlouhodobých cizích zdrojů, je povinna z jejich poskytování platit svým věřitelům úroky, které se objeví v nákladech společnosti prostřednictvím účtu 562 – *Nákladové úroky*. Mezi poslední položky vykazané ve výsledovce je účet daně z příjmů z běžné činnosti. Poslední skupinu položek pak tvoří mimořádné náklady, kde ÚJ zachytila neobvyklé operace vzhledem ke své běžné podnikatelské činnosti, a proto je musela označit za mimořádné. Jednalo se například o zcela mimořádné škody vzniklé na majetku společnosti.

## **Možný způsob zachycení nákladů dle IFRS**

V mezinárodních standardech účetního výkaznictví se uvádí, že náklady nejsou podkladem pro výpočet daní, a proto se vykazování nákladů v případě IFRS nevěnuje taková pozornost jako v případě účetního systému v České republice. V rámci Mezinárodních standardů tedy neexistuje žádný standard, který by se věnoval problematice vykazování a účtování nákladů. Definice nákladů dle IFRS říká, že *náklady jsou snížením ekonomického prospěchu, které se projeví úbytkem nebo*

snížením aktiv nebo zvýšením dluhů, a které vedou v daném účetním období k poklesu VK.<sup>76</sup> V případě, že by účetní jednotka postupovala v souladu s mezinárodními standardy, došlo by k zachycení uvedených nákladů do jednotlivých skupin, které IFRS vyžaduje vykázat v rámci výkazu zisku a ztráty. Jednotlivé účty by tedy mohly být podchyceny např. ve skupinách ostatních, finančních, daňových nákladů či ve skupině nákladů na zaměstnance. IFRS totiž nevyžaduje, tak podrobné členění nákladů a výnosů, tak jak vyžaduje česká legislativa.

Pro lepší znázornění možného způsobu přechodu vykázaných položek nákladů a výnosů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. za sledované období roku 2008 do mezinárodního účetnictví, jsou uvedeny v následujících dvou tabulkách.

Tabulka 30: Možný způsob vykázání položek nákladů dle IFRS

ČÚL	NÁKLADY	IFRS
501 – Spotřeba materiálu 502 – Spotřeba energie		<i>Spotřeba materiálu a energie</i>
511 – Opravy a udržování 512 – Cestovné 513 – Náklady na reprezentaci 518 – Ostatní náklady 531 – Silniční daň 532 – Daň z převodu nemovitostí 538 – Ostatní nepřímé daně a poplatky 543 – Dary 545 – Ostatní pokuty a penále 546 – Odpis pohledávky 548 – Ostatní provozní náklady 582 – Manka a škody 588 – Ostatní mimořádné náklady		<i>Ostatní náklady</i>
521 – Mzdové náklady 524 – Zákonné sociální pojištění		<i>Náklady na zaměstnance</i>
551 – Odpisy		<i>Náklady - odpisy</i>
562 – Úroky 563 – Kurzové zisky 568 – Ostatní finanční náklady		<i>Finanční náklady</i>
591 – Daň z příjmů – splatná		<i>Daňové náklady</i>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>76</sup> HINKE, J. Účetnictví podle IAS/IFRS: příklady a případové studie, 2006, s. 88



Tabulka 31: Možný způsob vykázání položek výnosů dle IFRS

ČÚL	VÝNOSY	IFRS
602 – Tržby za prodej služeb 642 – Tržby z prodeje materiálu 644 – Smluvní pokuty a penále 648 – Ostatní provozní výnosy 688 – Mimořádné výnosy		<i>Ostatní výnosy</i>
662 – Úroky 663 – Kurzové zisky 668 – Ostatní finanční výnosy		<i>Finanční výnosy</i>

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.2 Komparace účetní závěrky společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL a IFRS

Tato část práce je zaměřena na porovnání jednotlivých komponent účetní závěrky dle české účetní legislativy, aplikované na mezinárodní kamionovou společnost, s komponenty účetní závěrky dle mezinárodních standardů.

Účetní závěrka mezinárodní kamionové společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s., musí podle zákona o účetnictví 563/1991 Sb. § 18 odst. 1, obsahovat veškeré povinné údaje. V roce 1991 účetní jednotka zvolila za právní formu podnikání akciovou společnost, která provádí řádnou účetní závěrku, kdy uzavírá své účty k poslednímu dni běžného účetního období, ke kterému rovněž vyhotovuje účetní výkazy. Akciová společnost je povinna vyhotovit rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu vždy v plném rozsahu. Od roku 2004 se vztahuje na tyto společnosti pravidlo, pro ověření řádné účetní závěrky auditorem, *pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří kritérií,*<sup>77</sup> uvedených v zákoně o účetnictví. Veškeré položky uváděné ve výkazech musí daná účetní jednotka vykázat pouze v české měně. Účetní závěrka akciové společnosti, na základě výroku nezávislého auditora, *podávala věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti k 31. 12. 2008*

<sup>77</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 20

*a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok 2008 v souladu s českými účetními předpisy.<sup>78</sup>*

Zmíněná společnost je emitentem cenných papírů - akcií, které dávají držitelům této akcie právo podílet se na řízení společnosti. Kapitál společnosti je tak tvořen počtem vydaných akcií v určité výši jejich jmenovité hodnoty. Akciová společnost se svými cennými papíry neobchoduje na regulovaném trhu cenných papírů, proto není povinna pro účtování a sestavení účetní závěrky používat aplikaci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, a rovněž je nepoužívá ani na základě svévolného rozhodnutí.

#### **4.2.2.1 Rozvaha (Balance sheet)**

##### **Rozvaha společnosti KAFKA TRANSPORT a. s. dle ČÚL**

Primárním účetním výkazem při vyhotovení účetní závěrky je rozvaha, vypovídající o finanční pozici dané účetní jednotky. Při sestavení rozvahy společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. byly použity údaje z obrátové předvahy, jejíž jednotlivé položky aktiv a pasiv byly podrobněji rozebrány v bakalářské práci. Společnost při vyhotovení rozvahy dodržuje závazný minimální rozsah, a dále uspořádání a označování položek tak, jak je uvedeno v příloze vyhlášky č. 500/2002 Sb. Rozvaha mezinárodní dopravní společnosti v plném rozsahu, je uvedena v příloze č. 8.

Jednotlivé položky aktiv a pasiv v rozvaze dané společnosti, jsou uvedeny vždy v hodnotách běžného období ve srovnání s hodnotami minulého období. Společnost je povinna rozlišovat v rozvaze majetek a závazky v členění na krátkodobé a dlouhodobé, pro jejichž určení je rozhodující doba použitelnosti majetku či doba splatnosti pohledávek a závazků, a to do jednoho roku či na dobu delší než 1 rok. České účetní standardy nedovolují kompenzaci aktiv a pasiv či nákladů a výnosů, pouze s výjimkou některých položek. Daná účetní jednotka využívá možnosti vzájemného započtení pohledávek a závazků dle § 580 Občanského zákoníku, čímž nedochází k porušení zákazu kompenzace. Společnost má mnoho obchodních partnerů, kteří jsou dodavatelem zboží či poskytováním služeb pro danou společnost, ale zároveň

---

<sup>78</sup> Zpráva auditora o ověření roční účetní závěrky společnost KAFKA TRANSPORT, a. s.

i odběratelem jejich zboží či využívání služeb. ÚJ provádí jednostranné kompenzace, kterých je minimálně, a většinu tvoří dvoustranné kompenzace, které vznikají po vzájemné dohodě s obchodními partnery. Společnost vyhotoví písemný zápis v podobě dohody o započtení pohledávek a závazků, kterou obě strany musí potvrdit písemným podpisem a následně dojde k jejich vyrovnání.

### **Rozvaha společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. v případě IFRS**

Obdobně jako v případě ČÚL, by společnost byla povinna vyhotovit rozvahu, která je v rámci standardů označována jako výkaz finanční pozice (Statement of financial position). Při sestavování tohoto výkazu v souladu s IFRS, by ÚJ měla volnější možnost rozhodování pro zvolení formátu rozvahy a také pro zveřejnění jednotlivých položek rozvahy. Společnost by ve finančním výkazu pozice vykazovala samostatně celková aktiva a závazky, které by uvedla taktéž v členění na krátkodobé a dlouhodobé. Položky, které společnost drží za účelem prodeje nebo spotřeby během provozního cyklu, by vykazovala jako krátkodobá. Stejně tak by vykazovala aktiva a závazky, které účetní jednotka drží za účelem obchodování s nimi nebo jejichž realizace je očekávána během 12 měsíců od rozvahového dne. V některých případech se vyžaduje členění dle likvidnosti, pokud by poskytovalo pro společnost přesnější a spolehlivější informace. Dělení aktiv na stálá a oběžná IFRS nevyžaduje, a tak by je společnost vykazovala podle jejich likvidity. Obdobně jako v ČÚL, není dovolena kompenzace aktiv a pasiv či nákladů a výnosů, s výjimkou případů, kdy to některé standardy povolují.

#### *Komparace:*

Závěrem lze říci, že společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. musí dodržovat povinně závazný formát sestavení rozvahy tak, jak požadují české účetní předpisy, kdežto u IFRS by společnost měla volnější ruku při vykazování položek rozvahy, pokud by dodržela minimální požadavky povinně uváděné ve výkazu.

#### 4.2.2.2 Výkaz zisku a ztráty (Income statement)

##### **Výkaz zisku a ztráty společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL**

Druhým primárním výkazem společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. je výkaz zisku a ztráty. Při jeho vyhotovení účetní jednotka používá druhové členění. V rámci podmínek českých účetních předpisů, je účetní jednotka povinna dodržovat závazné uspořádání položek v daném výkazu. Díky přiřazení jednotlivých druhů vynaložených nákladů k výnosům, je účetní jednotka schopna v daném výkazu zaznamenat následující HV: *provozní výsledek hospodaření, finanční výsledek hospodaření, výsledek hospodaření za běžnou činnost, mimořádný výsledek hospodaření a dále výsledek hospodaření za běžnou činnost a výsledek hospodaření před zdaněním*. Výkaz zisku a ztráty společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. sestaveného v souladu s českou účetní legislativou, je uveden v příloze č. 9.

##### **Výkaz zisku a ztráty společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle IFRS**

Vyhotovení výkazu zisku a ztráty společností KAFKA TRANSPORT, a. s. v souladu s IFRS by bylo opět v kompetenci společnosti. Ani zde standardy nepředepisují závazný formát výkazu zisku a ztráty. Novela standardu IAS 1 v roce 2009 sebou přinesla změnu týkající se výsledovky, která byla nahrazena Výkazem o úplném výsledku, který by společnost mohla prezentovat jako 1 nebo 2 výkazy. V případě dvou výkazů by se jednalo o sestavení výkazu zisku a ztráty a výkazu o úplném výsledku, jenž je v případě dané společnosti součástí přehledu o změnách VK. Tento výkaz poskytuje informace o transakcích s vlastníky společnosti.

Jak již bylo zmíněno v kapitole věnované nákladům a výnosům, společnost za dané účetní období vykázala ve výkazu zisku a ztráty položky mimořádných nákladů a mimořádných výnosů. Vykázání těchto položek v rámci IAS 1 není od roku 2004 dovoleno! Zákaz zveřejnění mimořádných položek má dopad na nevykázání mimořádného hospodářského výsledku společnosti v rámci mezinárodního účetnictví, což vede ke zkvalitnění vypovídací schopnosti tohoto výkazu. Tyto položky jsou podle IFRS považovány za ostatní výnosy či ostatní náklady společnosti.

### Komparace:

V ČÚL, jsou opět stanovena striktnější pravidla pro vykázání jednotlivých položek, než uvádějí podmínky IFRS. Některé položky v případě IFRS nejsou vykazovány jako samostatné položky. Jedná se např. o finanční výsledek hospodaření, výsledek hospodaření za běžnou činnost či mimořádný výsledek hospodaření, které jsou v případě ČÚL povinné. Rozdíl je také v tom, že ÚJ vyhotovuje pouze výkaz zisku a ztráty, kdežto IFRS má možnost vyhotovit tento výkaz jako jeden nebo jako dva výkazy. Shodné je vykazování položek podle druhu nebo účelu.

### **4.2.2.3 Výkaz o peněžních tocích (Cash flow statement)**

#### **Výkaz o peněžních tocích dle ČÚL**

*Dalším výkazem, jenž je součástí účetní závěrky dopravní společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s., je přehled o peněžních tocích neboli výkaz cash-flow. Je sestaven nepřímou metodou ke konci účetního období, v celých tisících korunách.<sup>79</sup>* Tento výkaz je společností zveřejňován jako samostatný výkaz nebo může být uveden v rámci přílohy k účetní závěrce. Výkaz o peněžních tocích dané společnosti v souladu s českými účetními předpisy je uveden v příloze č. 10.

#### **Výkaz o peněžních tocích dle IFRS**

V souladu s IFRS je tento výkaz povinným účetním výkazem pro všechny společnosti účtující dle mezinárodního účetnictví. Stejně jako v ČÚL, jsou kladeny požadavky na vykázání přítoků a odtoků peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů zachycených v rámci společnosti za sledované účetní období. Rovněž umožňuje sestavení výkazu pomocí metody přímé i nepřímé, přičemž se většinou dává v praxi přednost využití přímé metody.

### Komparace:

Formát o peněžních tocích je srovnatelný s ČÚL, kde se zveřejňují peněžní toky z provozní, investiční i finanční činnosti. Požadavky IFRS uvádějí tento výkaz

---

<sup>79</sup> HANZLÍKOVÁ, V., *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*, bakalářská práce, 2010, s. 41

jako povinný, kdežto v ČÚL je pro řadu účetních jednotek nepovinný. ČÚL dává přednost spíše nepřímé metodě sestavení a IFRS naopak přímé metodě. Při klasifikaci specifických položek nastává rozdíl při vykázání placených dividend. V našem případě je ale daná společnost nemá ve svém výkazu zahrnutý, takže k žádnému rozdílu nedojde. Závěrem lze konstatovat, stejně tak, jak uvádí D. Kynclová ve své publikaci, že výkaz cash flow se příliš neodlišuje od metodiky sestavení daného výkazu dle IFRS.

#### **4.2.2.4 Výkaz o změně vlastního kapitálu (Statement of changes in equity)**

##### **Výkaz o změně vlastního kapitálu dle ČÚL**

*„Posledním výkazem, který společnost vyhotovuje, je přehled o změnách vlastního kapitálu. Zde účetní jednotka zachycuje informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Za sledované období roku 2008 zde společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. zachytila jediné navýšení vlastního kapitálu, které se týkalo účetního zisku po zdanění ve výši 6 571 tis. Kč, který společnost vykázala v daném účetním období. Další položky, které zde společnost uvádí, je výše ZK zapsaného v obchodním rejstříku, částka rezervního fondu, kterou společnost vytvořila na základě stanov a zachycený nerozdělený zisk minulých let, který si společnost ponechala jako dodatečný zdroj“.* Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL uvádím v příloze č. 11.<sup>80</sup>

##### **Výkaz o změně vlastního kapitálu dle IFRS**

Výkaz o změně vlastního kapitálu dle IFRS by u společnosti byl požadován opět jako povinný výkaz, který by zahrnoval celkový úplný výsledek společnosti za sledované účetní období, který zahrnuje výnosy a náklady, jenž tvoří hospodářský výsledek, ale i přínosy a újmy, které nebyly zahrnuty do výsledovky. Dále zde musí uvést důsledky retrospektivní změny jednotlivých složek VK, veškeré kapitálové transakce s vlastníky společnosti a pro každou položku VK vykázat veškeré změny, ke kterým za uplynulé účetní období došlo.<sup>81</sup>

---

<sup>80</sup> HANZLÍKOVÁ, V., *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*, bakalářská práce, 2010, s. 44

<sup>81</sup> DVOŘÁKOVÁ, D., *Finanční účetnictví a výkaznictví podle Mezinárodních standardů*, 2009, s. 217

### Komparace:

V tomto případě existuje řada rozdílů u daného výkazu. Výkaz o změně vlastního kapitálu je v případě IFRS povinným výkazem, který musí být součástí účetní závěrky každé společnosti, kdežto v rámci ČÚL je tento výkaz volitelnou součástí, kdy v některých případech postačí vykázat změny ve vlastním kapitálu pouze v příloze k účetní závěrce.

#### **4.2.2.5 Příloha (Notes to Financial Statements)**

##### **Příloha k účetní závěrce dle ČÚL**

*Třetím nedílným celkem účetní závěrky je příloha, kterou společnost rovněž sestavuje v plném rozsahu. Veškeré informace pro vyhotovení přílohy k účetní závěrce, bere účetní jednotka z účetních písemností podniku.*<sup>82</sup> Příloha dané společnosti obsahuje především obecné údaje o účetní jednotce, informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách, dále zahrnuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát obsažené v příloze a poslední část přílohy tvoří přehled o peněžních tocích, který je dále vyhotoven jako samostatný výkaz v rámci účetní závěrky. Příloha společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. je uvedena v příloze č. 12.

##### **Příloha k účetní závěrce dle IFRS**

Příloha neboli komentář k ÚZ je rovněž povinným a velmi důležitým výkazem, který poskytuje uživatelům daleko lépe porozumět účetním výkazům, a proto musí být také nedílnou součástí účetních výkazů společnosti i v rámci Mezinárodních standardů.

### Komparace:

Příloha k účetní závěrce je v obou případech její velmi důležitou součástí. Společně s ostatními uvedenými výkazy je klíčovým zdrojem informací pro správné posouzení ekonomické situace podniku. Příloha dle IFRS, na rozdíl od ČÚL, má mnohem náročnější a detailnější požadavky na zveřejnění obsahu přílohy.<sup>83</sup>

---

<sup>82</sup> HANZLÍKOVÁ, V., *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*, bakalářská práce, 2010, s. 45

<sup>83</sup> KYNCLOVÁ, D., *Účetní závěrka v příkladech*, 2007, s. 189

### 4.3 Analýza a zhodnocení účetní závěrky dle ČÚL v souladu s IAS/IFRS

#### **Cíl účetní závěrky** (*Objective of Financial statements*)

*ČÚL*: Hlavním cílem společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. při sestavování účetní závěrky je, aby podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, které byly v dané společnosti potvrzeny výrokem nezávislého auditora.

*IFRS*: Zde je hlavní cíl definován tak, aby účetní závěrka podávala informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici společnosti.

#### **Základní předpoklady** (*Basic assumption*)

*ČÚL*: Základním předpokladem, který účetní jednotka je povinna dodržovat v souladu s českými účetními předpisy je, aby účetnictví vycházelo z aktuálního principu a z předpokladu trvání podniku.

*IFRS*: Koncepční rámec také vymezuje dva základní předpoklady, které jsou shodné s ČÚL – aktuální princip a předpoklad trvání podniku do budoucna. Tyto pojmy byly vysvětleny v teoretické části práce.

#### **Kvalitativní charakteristiky** (*Qualitative characteristics*)

*ČÚL*: Jak definuje zákon, daná účetní jednotka se snaží dbát na uvedení informací v účetní závěrce tak, aby byly spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a relevantní. Navíc jsou zde kladeny požadavky na správnost, průkaznost, přehlednost a trvalost účetních záznamů.

*IFRS*: Stejným způsobem jako definuje Zákon o účetnictví v případě ČÚL, tak v IFRS definuje Koncepční rámec stejné základní charakteristiky, které jsou kladeny na informace obsažené v účetní závěrce. Rovněž jejich smysl je vysvětlen v teoretické části práce.



### **Základní prvky** (*Basic elements*)

*ČÚL*: Již několikrát zmiňovaná akciová společnost dodržuje při vyhotovení účetní závěrky obsahové vymezení jednotlivých položek účetní závěrky, které jsou v českém účetnictví stanoveny Vyhláškou.

*IFRS*: Ve chvíli, kdyby společnost postupovala v souladu s IFRS, dbala by na zveřejnění základních prvků účetní závěrky popsaných v Koncepčním rámci. Aktiva, závazky a vlastní kapitál jsou v daném případě považovány za základní prvky rozvahy. Náklady a výnosy jsou základními prvky výkazu zisku a ztráty.

### **Rozpoznání položek v účetních výkazech** (*Identify items in the financial statements*)

*ČÚL*: Nejsou zde definovány.

*IFRS*: V případě IFRS, jednotlivé položky rozvahy či výkazu zisku a ztráty by vykazala tehdy, pokud by bylo pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch z dané položky poplyne do (z) podniku a jejichž výši lze spolehlivě stanovit.

### **Oceňování** (*Valuation*)

*ČÚL*: Mezinárodní kamionová společnost může na základě Zákona o účetnictví použít pro ocenění pořizovací cenu, kterou zmíněná společnost využívá nejčastěji. Dále pak je možné oceňovat reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady nebo reálnou hodnotu.

*IFRS*: V rámci IFRS by společnost mohla využít ocenění historickou cenou, reprodukční cenou, realizovatelnou hodnotou či současnou hodnotou, kterou v případě *ČÚL* nelze použít.

### **Měna vykazování** (*Presentation currency*)

*ČÚL*: Společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. vede své účetnictví v peněžních prostředcích české měny, ale i v měnách zahraničních, jelikož jejími obchodními partnery je řada zahraničních zákazníků. Na účtech pokladny a bankovního účtu

proto využívá analytické účty pro koruny a valuty. Nicméně účetní závěrka dané společnosti musí být vykázána v souladu s českými účetními předpisy výhradně v české měně.

*IFRS*: Mezinárodní standardy umožňují vyhotovit účetní závěrku v měně vykazování popř. v jiné měně, pro jejíž přepočtení by společnost použila kurz platný k rozvahovému dni u položek rozvahy a aktuální kurz k datu transakce u nákladových a výnosových položek.

### **Komponenty účetní závěrky** (*Components of financial statements*)

*ČÚL*: KAFKA TRANSPORT, a. s. je akciovou společností, která podléhá ověření účetní závěrky auditorem a je povinna vždy vyhotovit účetní výkazy v plném rozsahu. Součástí účetní závěrky dané společnosti je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a nedílnou součástí tvoří příloha. Navíc vyhotovuje výkaz o peněžních tocích a výkaz o změně vlastního kapitálu.

*IFRS*: V případě, že by daná společnost postupovala v souladu s IFRS, veškeré výše uvedené komponenty ÚZ dle ČÚL by byly pro společnost automaticky také povinné, neboť tam jsou povinné pro všechny účetní jednotky, které postupují dle požadavků IFRS.

*Komparace*: Jednotlivé komponenty účetní závěrky jsou v obou případech obdobné. Mezinárodní standardy však požadují povinné sestavení všech účetních výkazů, kdežto v případě ČÚL je sestavení výkazu cash flow a přehledu o změnách VK dobrovolné, ale ve většině případech se setkáváme, zejména u větších společností či středně velkých, že je zveřejňují dobrovolně. Naopak české účetní standardy kladou na účetní jednotky striktnější požadavky na jejich strukturu. V Mezinárodních standardech je navíc účetní jednotka povinna vyhotovit výkaz o úplném výsledku hospodaření, což je v případě českého účetnictví součástí přehledu o změně VK.

### **Srovnatelné informace** (*Comparable information*)

*ČÚL*: Akciová společnost je povinna vždy vykazovat v rozvaze a výkazu zisku a ztráty hodnoty jednotlivých položek také za předchozí účetní období.

*IFRS*: Shodné s *ČÚL*.

### **Struktura účetní závěrky** (*Structure of financial statements*)

*ČÚL*: Účetní jednotka dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., dodržuje při sestavení účetní závěrky obsahové vymezení a uspořádání položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, které je povinna vykázat.

*IFRS*: Ani jedna z komponent účetní závěrky nemá předepsanou formu ani strukturu, pouze je stanoven jakýsi výčet minimálních položek, které musí být vykázány, jinak je to na uvážení každé účetní jednotky, dle druhu své činnosti.

### **Kompensace aktiv a pasiv, nákladů a výnosů** (*Compensation assets and liabilities, expenses and income*)

*ČÚL*: Kompensace jednotlivých složek je v *ČÚL* zakázána. Jsou stanoveny pouze některé výjimky, kdy je vzájemné vyrovnání dovoleno. Tato účetní jednotka využívá v případě vzájemného započtení pohledávek a závazků s některými obchodními partnery.

*IFRS*: Obdobně, jako v případě *ČÚL*, i zde je kompensace zakázána až na některé výjimky, které standardy uvádějí.

### **Rozlišení krátkodobých a dlouhodobých aktiv a závazků** (*Resolution of short-and long-term assets and liabilities*)

*ČÚL*: Účetní jednotka je povinna rozlišit v rozvaze společnosti jednotlivá aktiva a pasiva na krátkodobé a dlouhodobé, podle doby použitelnosti u majetku a doby splatnosti u pohledávek a závazků, kromě položek časového rozlišení a rezerv.

*IFRS*: Pokud by daná účetní jednotka postupovala v souladu s IFRS, vykázala by aktiva a závazky rovněž jako krátkodobá a dlouhodobá, a to podle provozního cyklu podniku. Pokud by postupovala ÚJ dle IFRS, musela by rovněž rozlišit na krátkodobé a dlouhodobé i položky časového rozlišení a rezerv.

### **Příloha** (*Notes*)

Je evidentní, že komentář k ÚZ, vyžaduje v souladu s IFRS daleko více podrobných a analytických informací, které v ČR nejsou vyžadovány. Ovšem je nutné si uvědomit, že požadavky na zveřejnění účetních výkazů dle IFRS, jsou podstatně méně obsáhlé, než v případě ČÚL.

### **Zásoby** (*Inventory*)

*ČÚL*: O materiálových zásobách společnosti je účtováno do rozvahy. Ocenění těchto zásob je ve výši pořizovací ceny, kterou ÚJ použila i pro ocenění vyskladněných zásob. Jak jsem uvedla, společnost využívá konsignačních skladů.

*IFRS*: Při postupu dané ÚJ dle požadavků IFRS, by společnost musela některé významné náhradní díly, o kterých účtovala v případě ČÚL v rozvaze jako o zásobách, vykázat v rozvaze jako DHM, jenž by se staly předmětem standardu IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení, který by ÚJ musela odpisovat.

### **Nehmotná aktiva** (*Intangible assets*)

*ČÚL*: Společnost účtovala o softwarech, jakožto o dlouhodobém nehmotném majetku, neboť splnil stanovený limit 60 tis. Kč, který je doporučen Zákonem o dani z příjmů. Jednalo se o DNM oceněný ve výši pořizovacích cen a nakoupený v roce 2001, kdy volba doby odpisování nehmotného aktiva byla na uvážení každé účetní jednotky.

*IFRS*: Dle IFRS by byly oceněny reálnou hodnotou jejich úhrady. Jedná se o DNM, jehož doba použitelnosti je určitelná a tak musí být stejně jako dle českých předpisů, pravidelně amortizováno po dobu své životnosti. Rozdíl vznikl při volbě způsobu odpisování.

*Komparace:* Odlišností mezi účetními systémy při vykazování nehmotných aktiv je, že IFRS hovoří o odpisech aktiva s neomezenou dobou použitelnosti, které je nutné testovat na snížení hodnoty podle IAS 36, kdežto ČÚL tento pojem nezná. V našem případě se jednalo o aktivum s konečnou dobou použitelnosti, proto se prováděl výpočet amortizace. Větší rozdíl ve výkazech by nastal, kdyby ÚJ účtovala o zřizovacích výdajích. Tyto výdaje jsou podle českých standardů považovány za DNM, kdežto v případě IFRS se tyto výdaje považují za náklady běžného období.

### **Budovy, pozemky, zařízení** (*Land, Buildings, Equipment*)

*ČÚL:* O pozemcích, budovách a samostatných movitých věcech daná společnost účtuje jako o dlouhodobém hmotném majetku, pro jejichž ocenění použila pořizovací cenu. Kromě pozemků, si ÚJ stanovila pro budovy a samostatné movité věci zrychlenou formu odpisování dle ZDP. Technické zhodnocení, které bylo provedeno u skladovací haly, navýšilo vstupní cenu majetku a dál se odpisovalo zrychlenou formou. U nákupu nákladního automobilu byly rovněž využity zrychlené odpisy. Na plánovanou generální opravu náhradního dílu k nákladnímu automobilu byla tvořena zákonná rezerva.

*IFRS:* Pozemky, budovy a samostatné movité věci, by v případě IFRS byly předmětem standardu IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. Vykazování pozemků by bylo shodné. U budov a samostatných movitých věcí by nastal rozdíl ve způsobu odpisování, kdy využívají komponentní způsob odpisování. Rozdíl při vykazování by se týkal tvorby rezerv na opravu DHM, které v případě IFRS nelze použít.

### **Leasingy** (*Leases*)

*ČÚL:* O finančním leasingu ÚJ vede pouze údaj v podrozvahové evidenci a účtováno je pouze o leasingových splátkách. Po splacení všech splátek, kdy získá předmět leasingu do vlastnictví, vykáže jako drobný hmotný majetek v rozvaze společnosti. Výši HV budou ovlivňovat jednotlivé odpisy pronajatého aktiva.

*IFRS:* Postup v případě IFRS by byl zcela odlišný než v ČÚL. Zde je zapotřebí zjistit SH minimálních leasingových splátek, která se porovnává s reálnou hodnotou,

a pro ocenění najatého aktiva je použita ta hodnota, která je nižší. V dalším kroku by účetní jednotka musela provést rozdělení leasingové splátky na úrok a úmor a vypočíst výši měsíčních odpisů. Hodnota odpisů a úroku pak bude mít dopad na HV společnosti. Jinak aktivum je ihned aktivováno do rozvahy, a není vedeno v podrozvahové evidenci, tak jako tomu je v případě dané účetní jednotky při postupu s ČÚL.

### **Přechodné účty** (*Temporary accounts*)

**ČÚL:** Pro dodržení akruálního principu, ÚJ využívá tvorbu přechodných účtů pro správné zaúčtování operací týkajících se nákladů a výnosů do období, s nímž věcně a časově souvisejí.

**IFRS:** Obdobné je to i v IFRS, kdy je nutné pro zachování akruálního principu, rovněž vytvářet přechodné účty. Jediným rozdílem od ČÚL je, že zde je nutné tyto položky ještě rozlišit na krátkodobé a dlouhodobé.

### **Výnosy a náklady** (*Income and Expenses*)

**ČÚL:** Účetní jednotka účtuje o nákladech a výnosech dle akruálního principu, tedy do období, s nímž věcně a časově souvisejí. Při prodeji dlouhodobého majetku se stanovil měsíční úrok, z rozdílu mezi stanovenou měsíční splátkou a její budoucí hodnotou za pět let při zvolené úrokové míře.

**IFRS:** Dle akruálního principu, je účtováno i v případě IFRS. Mezinárodní standardy však nevyžadují, tak podrobné členění nákladů a výnosů jako v případě účetní jednotky, která postupuje v souladu s ČÚL. Při prodeji dlouhodobého majetku bude hodnota pohledávky diskontována v průběhu pěti let, což zapříčiní nižší úrokové výnosy.

### **Zhodnocení účetní závěrky dle ČÚL a IFRS**

Mezinárodní kamionová doprava KAFKA TRANSPORT, a. s. postupuje při sestavování účetní závěrky v souladu s českou účetní legislativou. Sestavování účetní závěrky neboli vyhotovení účetních výkazů v souladu s mezinárodními standardy je v České republice povinné od roku 2005 pro společnosti s veřejně obchodovatelnými

cennými papíry registrovanými na území Evropské unie. Ostatní společnosti se však mohou pro použití IFRS rozhodnout dobrovolně. Přejít na IFRS u dané společnosti, by ji napomohlo vstoupit na světové kapitálové trhy a bylo by ji umožněno čerpat kapitál nejen od tuzemských bank a investorů, ale také od těch zahraničních. Mezinárodní kamionová společnost by se stala účastníkem na mezinárodních trzích, kde neustále dochází k růstu konkurence. Použití IFRS by ji umožnilo porovnávat se se svými konkurenty po celém světě. Na druhou stranu však transformace účetních výkazů do IFRS je velice náročné a složité, proto je nutné pečlivě zvážit toto rozhodnutí. Daná společnost by vzhledem k časové a vyšší finanční náročnosti aplikaci mezinárodního účetního systému nezvolila. Vedení společnosti se navíc s touto problematikou nesetkalo, tudíž by společnost musela v první řadě vynaložit náklady na zaškolení nejen vedení, ale i zaměstnanců.

## 5 Závěr

Komplexní informace o hospodaření každé účetní jednotky podává účetní závěrka, kterou vrcholí veškeré práce za sledované účetní období. Společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. je povinna vést své účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, o nákladech a výnosech a v neposlední řadě o hospodářském výsledku společnosti. Účetní závěrku zvolené akciové společnosti tvoří nedílný celek finančních výkazů, které zahrnují rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu a navíc vyhotovuje přehled o peněžních tocích (cash flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Společnosti, jejichž cenné papíry jsou obchodovatelné na regulovaných trzích v členských státech Evropské unie, jsou povinny sestavovat a předkládat účetní závěrky v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Ostatní obchodní společnosti musí předkládat účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy. I když zvolená mezinárodní kamionová společnost vlastní cenné papíry v podobě akcií, neobchoduje s nimi na burze CP, tudíž nemusí použít pro sestavení finančních výkazů Mezinárodní účetní standardy, ale postupuje v souladu s českou účetní legislativou.

Cílem diplomové práce byla komparace postupu sestavení účetní závěrky dané společnosti podle ČÚL a v souladu s IFRS. Základním předpokladem u obou účetních systémů je, aby účetní závěrka sestavená na jejich podkladě podávala věrný a poctivý obraz o skutečnosti. Práce byla rozdělena na teoretickou část, kde jsme se seznámili se zmíněnou problematikou od různých autorů, a část praktickou. V té bylo provedeno srovnání vybraných položek z rozvahy a výkazu zisku a ztráty dané účetní jednotky s jejich vykázáním dle IFRS. Následně bylo provedeno jejich zhodnocení a stanovení rozdílů. Některé z uvedených položek představovaly pouze nepatrné dopady změn ve vykázování, jiné naopak zaznamenaly rozdíly větší. Oblastí, která zachytila poněkud větší rozdíly ve srovnání obou účetních systémů, byl finanční leasing. Jedním z hlavních rozdílů zde bylo, že v případě českého účetního výkaznictví, společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. vedla předmět finančního leasingu po dobu trvání leasingové smlouvy pouze na podrozvahové evidenci. Další oblast rozdílného



vykazování tvořily rezervy. Akciová společnost v souladu s ČÚL tvořila v průběhu tří let zákonnou rezervu na generální opravy DHM, což však v případě IFRS nelze. Vykazování mimořádných položek nákladů a výnosů rovněž představuje rozdíly. V IFRS není dovoleno používat označení položek jako mimořádné. Rozdíl nastává také u položek výnosů, kdy při účtování výnosů z prodeje byla dle IFRS hodnota pohledávky diskontována v průběhu určitého časového období pomocí efektivní úrokové míry. V ČÚL však není diskontování povoleno. Toto byl výčet několika rozdílů, které se vyskytly při vykazování jednotlivých položek dle českého a mezinárodního účetního systému. Jejich bližší specifikace byla blíže popsána v praktické části a dále shrnuta v analýze a zhodnocení účetní závěrky ke konci této práce.

I přesto, že dochází k postupné harmonizaci ČÚL s IFRS, stále mezi nimi existuje řada značných rozdílů. Zásadní rozdíl spočívá v tom, že ČÚL říká účetním jednotkám, jak by měly účtovat, kdežto IFRS říká, co by měly vykazovat. ČÚL je tvořena souborem zákonů a norem, jejichž základní a obecně uznávanou účetní legislativou je Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, na který navazuje Vyhláška č. 500/2002 Sb. Spolu s dalšími platnými normami uvádějí a popisují postupy a metody účtování pro účetní jednotky působící na území ČR. Princip IFRS se však legislativním procesem neřídí, nedefinuje postupy účtování ani závaznou účtovou osnovu, ale předepisuje závazná pravidla pro systém vykazování dosažených výsledků v účetnictví. ČÚL stanovuje daleko striktnější požadavky na vykazování položek ve finančních výkazech, ale na druhou stranu IFRS podává daleko věrnější a poctivější obraz o finančním hospodaření společnosti. Navíc požaduje obsáhlejší informace uváděné v účetní závěrce, které jsou zejména vyžadovány v příloze k účetní závěrce.

Na základě zjištěných skutečností při porovnání vybraných položek vykazovaných dle ČÚL a IFRS, můžeme říci, že pro zvolenou mezinárodní dopravní společnost KAFKA TRANSPORT, a. s. by použití Mezinárodních standardů, představovalo několik změn. Účetní jednotka by se mohla pro použití IFRS rozhodnout dobrovolně, neboť neobchoduje s CP na regulovaných trzích, ale zřejmě by tak neučinila. Kdyby se pro daný účetní systém rozhodla, i nadále by musela vést své účetnictví v souladu s ČÚL, což by pro společnost bylo zbytečně časově i finančně náročnější.

## 6 Summary

The thesis is based on the following of my bachelor thesis, which deals with „ *Accounting shutter in the selection accounting entity.*“ Now the theme will be extended by the comparison process accounts in the selected entity according to Czech accounting legislation (CAL) and International Financial Reporting Standards (IFRS). In the practical part of the application will again be chosen by an entity of international trucking company KAFKA TRANSPORT, a. s. The main aim of my thesis is based on theoretical knowledge, to assess the selected items of balance sheet and profit and loss for the selected companies their reporting in the case of CAL and IFRS. International Accounting Standards that are world-renowned accounting system, which also binds to an entity operating in the Czech Republic. This is a company or company that issues securities registered on regulated securities markets in the Member States of the European Union. This work consists of two parts. The first part focuses on the theory mentioned issues and the second part deals with the application of theoretical knowledge into practical use. In the practical part is a short mention of the characteristics and historical development of selected joint-stock company, after followed by a comparison of selected items. First, their presentation is provided by CAL, and then set their reporting in accordance with IFRS. Finding of this work is made the analysis and evaluation of the results obtained, resulting in some items are quite different process of reporting, reporting of some items coincided or represented only small changes. Based on the assessment of the two variants can be said that the Czech accounting legislation are set far stricter reporting requirements for items in the financial statements than the International standards. But on the other hand, IFRS provides much truer and fairer picture of the financial management of society. If the company would decide to use the International accounting system, it would mean that it has to continue to keep accounts according to CAL. This would be unnecessarily time-consuming and expensive for the company.

**Key words:**

Financial statements, Balance sheet, Income statement, Cash flow statement, Statement of changes in equity, Notes, International Financial Reporting Standards.

## 7 Přehled použité literatury

1. DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2. dopl. vyd. Brno: Computer Press, 2009. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.
2. FIŠEROVÁ, Eva; PILÁTOVÁ, Jana; KADLEC, Jiří; VLACH, Pavel; PROCHÁZKOVÁ, Dagmar; SKÁLOVÁ, Jana; TKÁČ, Radislav; CHALUP, Rostislav; SEDLÁK, Roman. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 439 s. ISBN 978-80-7263-598-6.
3. HANZLÍKOVÁ, Vendula. *Účetní závěrka ve vybrané účetní jednotce*. České Budějovice, 2010. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
4. HINKE, Jana. *Účetnictví podle IAS/IFRS: příklady a případové studie*. 1. vyd. Praha: Alfa Publishing, 2006. ISBN 80-86851-49-4.
5. KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 19. aktual. vydání. Praha: POLYGON, 2009. 413 s. ISBN 978-80-7273-156-5.
6. KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví: Světový koncept*. Vyd.4. Praha: Polygon, 2003. 524 s. ISBN 80-7273-090-8.
7. KRUPOVÁ, Lenka. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: Aplikace v podnikové praxi*. Vyd. 1. Praha: 1. VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
8. KYNCLOVÁ, Daniela. *Účetní závěrka v příkladech*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2007. 201 s. ISBN 978-80-251-1565-7.
9. PASEKOVÁ, Marie. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2006, 227 s. ISBN 80-7318-413-3.

10. SEDLÁKOVÁ, Eva, MRKVIČKA, Josef, ŠRÁMKOVÁ, Alice. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2009. Vzdělání účetních v ČR. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.
11. STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. Vyd.1. Praha: ASPI, 2008. 360 s. ISBN 978-80-7357-385-0.
12. ŠRÁMKOVÁ, Alice; JANOUŠKOVÁ, Martina; VOJÁČKOVÁ, Helena. *IAS/IFRS: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Aktual. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 2009. 480 s. ISBN 978-80-86716-61-9.
13. ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost I. - III. díl. 6.* upravené vydání. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2009.
14. RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2008*. 8. aktualizované vydání Olomouc: ANAG, 2008. 958 s. ISBN 978-80-7263-437-8.
15. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
16. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
17. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
18. *Ministerstvo financí ČR: Daně a cla: aplikace Mezinárodních účetních standardů IAS - Projekt Evropské unie* [online]. © 2005 [cit. 2012-02-29]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/aplikace\\_ias\\_neverej.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/aplikace_ias_neverej.html)

19. *European Commission: The EU Single Market: IAS/IFRS Standards and Interpretations: standards* [online]. © 2011 [cit. 2012-02-29]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/ias/standards\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/ias/standards_en.htm)
  
20. *IAS Plus: Summaries of IFRSs and IASs:* [online]. Deloitte Global Services Limited., © 2010 [cit. 2012-03-18]. Dostupné z: <http://www.iasplus.com/standard/standard.htm17.htm>
  
21. *IFRS Publikace/PwC Česká republika: IFRS a české účetní předpisy - podobnosti a rozdíly IFRS a české účetní předpisy - podobnosti a rozdíly* [online]. PricewaterhouseCoopers, © 2012 [cit. 2012-03-22]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/index.jhtml>

## 8 Seznam tabulek

<i>Tabulka 1: Rozdělení funkcí zaměstnanců firmy KAFKA TRANSPORT, a. s. za rok 2012</i> .....	32
<i>Tabulka 2: Účtování o zásobách ve společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL</i> .....	33
<i>Tabulka 3: Odpisy náhradních dílů dle IFRS</i> .....	34
<i>Tabulka 4: Komparace vykazování zásob dle ČÚL a IFRS</i> .....	35
<i>Tabulka 5: Odpisy softwarů společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL</i> .....	36
<i>Tabulka 6: Odpisy softwarů dle ČÚL (ZDP § 32a)</i> .....	37
<i>Tabulka 7: Účtování softwarů společností KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL</i> .....	38
<i>Tabulka 8: Účtování softwarů společností KAFKA TRANSPORT, a. s. dle IFRS</i> .....	39
<i>Tabulka 9: Amortizace nehmotného aktiva dle IFRS</i> .....	39
<i>Tabulka 10: Komparace nehmotného aktiva dle ČÚL a IFRS</i> .....	40
<i>Tabulka 11: Odpisy skladovací haly společností KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL</i> .....	42
<i>Tabulka 12: Odpisy skladovací haly společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle IFRS</i> .....	44
<i>Tabulka 13: Účtování skladovací haly dle ČÚL</i> .....	45
<i>Tabulka 14: Účtování skladovací haly dle IFRS</i> .....	45
<i>Tabulka 15: Odpisy a tvorba rezervy na opravu nákladního automobilu dle ČÚL</i> .....	46
<i>Tabulka 16: Odpisy nákladního automobilu a náhradního dílu dle IFRS</i> .....	47
<i>Tabulka 17: Odpisy nákladního automobilu a náhradního dílu dle IFRS</i> .....	48
<i>Tabulka 18: Komparace hmotného majetku dle ČÚL a IFRS</i> .....	49
<i>Tabulka 19: Vykazování leasingu dle ČÚL</i> .....	51
<i>Tabulka 20: Účtování leasingu dle ČÚL</i> .....	52
<i>Tabulka 21: Vykazování leasingu dle IFRS</i> .....	52
<i>Tabulka 22: Stanovení výše úroku a úmoru závazku</i> .....	53
<i>Tabulka 23: Vliv leasingu na HV v případě IFRS</i> .....	54
<i>Tabulka 24: Zachycení leasingu dle IFRS</i> .....	54
<i>Tabulka 25: Komparace vykazování leasingu dle ČÚL a IFRS</i> .....	55
<i>Tabulka 26: Splácení prodané budovy společnosti KAFKA TRANSPORT, a. s. dle ČÚL</i> .....	58
<i>Tabulka 27: Účtování o prodeji majetku dle ČÚL</i> .....	59
<i>Tabulka 28: Výnosy z prodeje majetku v případě IFRS</i> .....	60
<i>Tabulka 29: Komparace výnosů dle ČÚL a IFRS</i> .....	60
<i>Tabulka 30: Možný způsob vykázání položek nákladů dle IFRS</i> .....	62
<i>Tabulka 31: Možný způsob vykázání položek výnosů dle IFRS</i> .....	63

## Seznam zkratk

A	Aktiva
ČÚL	Česká účetní legislativa
D	Stran dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FIFO	First in, first out
FV	Hodnota fair value
HV	Hospodářský výsledek
IAS/IFRS	Mezinárodní účetní standardy
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committe
IOSCO	International Organization of Securities commisons
LS	Leasingová smlouva
MD	Strana má dáti
P	Pasiva
PP	Peněžní prostředky
RPC	Reprodukční pořizovací cena
SH	Současná hodnota
TZ	Technické zhodnocení
ÚJ	Účetní jednotka
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
ÚZ	Účetní závěrka
VK	Vlastní kapitál
ZK	Základní kapitál
ZoDP	Zákon o dani z příjmů



## 9 Seznam příloh

*Příloha č. 1: Stav účtu „013“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

*Příloha č. 2: Stav účtu „021“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

*Příloha č. 3: Stav účtu „031“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

*Příloha č. 4: Inventární kniha dlouhodobého nehmotného majetku*

*Příloha č. 5: Odpisován plán lineárních odpisů společnosti KAFKA TRANPOSRT, a. s.*

*Příloha č. 6: Inventární kniha dlouhodobého hmotného majetku*

*Příloha č. 7: Splátkový kalendář pronajatého automobilu formou finančního leasingu*

*Příloha č. 8: Rozvaha akciové společnosti v plném rozsahu (2008)*

*Příloha č. 9: Výkaz zisku a ztráty akciové společnosti v plném rozsahu (2008)*

*Příloha č. 10: Výkaz cash flow akciové společnosti (2008)*

*Příloha č. 11: Přehled o změnách vlastního kapitálu akciové společnosti (2008)*

*Příloha č. 12: Příloha k ÚZ akciové společnosti (2008)*

## Přílohy

*Příloha č. 1: Stav účtu „013“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

Stav účtu k 31.12.2008

účet číslo	-	01300
software		
pořadové číslo		
34.	IS Prytanis	90.000,- Kč
35.	INGRES II.	131.000,- Kč
	<b>celkem</b>	<b>221.000,- Kč</b>

*Příloha č. 2: Stav účtu „021“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

Stav účtu k 31.12.2008

účet číslo	-	02100
budovy, haly a stavby		
pořadové číslo		
19.	skladovací hala	10 909 932,81 Kč
	- technické zhodnocení	4 864 630,51 Kč
33.	správní budova	1 889 834,- Kč
	kotelna	99 303,- Kč
	<b>celkem</b>	<b>17 763 700,32 Kč</b>

*Příloha č. 3: Stav účtu „031“ k 31. 12. 2008 z inventurního soupisu společnosti*

Stav účtu k 31.12.2008

účet číslo	-	03100
pozemek		
10.	pozemek	313.875,- Kč
33 D.	pozemek získaný v dražbě	145.044,- Kč
40.	pozemek-nákup	308.475,- Kč
43.	pozemek-zvýšení zákl.jmění	560.000,- Kč
48.	pozemek-nákup	1 653 300,- Kč
	<b>celkem</b>	<b>2 980 694,- Kč</b>

Příloha č. 4: Inventurní kniha dlouhodobého nehmotného majetku

## HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK

RO - roční odpis, ZH - zůstatková hodnota

Poř. číslo: Inventurní číslo: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Název majetku: Dodavatel: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Vstupní cena: Dat. pořizeni: Dohlad: Uvedeno do používání: Dat. vyřazení: Dohlad:	Odpisová skupina: Způsob odpisování: RO 19.....19.....19.....19.....19..... % 15% Kc 1200 2500 3500 4000 4000 4000 4000 4000 4000 4000 ZH 5000 6000 6000 6000 6000 6000 6000 6000 6000 6000
--	--	--	--

Poř. číslo: Inventurní číslo: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Název majetku: Dodavatel: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Vstupní cena: Dat. pořizeni: Dohlad: Uvedeno do používání: Dat. vyřazení: Dohlad:	Odpisová skupina: Způsob odpisování: RO 19.....19.....19.....19.....19..... % 25% Kc 31350 11000 11000 11000 11000 11000 11000 11000 11000 11000 ZH 31350 31350 31350 31350 31350 31350 31350 31350 31350 31350
--	--	--	--

Poř. číslo: Inventurní číslo: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Název majetku: Dodavatel: Datum: technického zhodnocení: Dohlad: Kc:	Vstupní cena: Dat. pořizeni: Dohlad: Uvedeno do používání: Dat. vyřazení: Dohlad:	Odpisová skupina: Způsob odpisování: RO 19.....19.....19.....19.....19..... % Kc 42118 40409 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118 ZH 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118 42118
--	--	--	--

OPMS spol. s r.o., OPAVA, v ul. Václavské 1, 746 01 Opaava

*Příloha č. 5: Odpisován plán lineárních odpisů společnosti KAFKA TRANPOSRT a. s.*

<b>Počet odpis. měsíců</b>	<b>ROK</b>	<b>PC</b>	<b>ODPIS</b>	<b>OPRÁVKY</b>	<b>ZC</b>
2	1995	10 909 000	60 606	60 606	10 848 394
12	1996	10 848 394	363 633	424 239	10 484 761
12	1997	10 484 761	363 633	787 872	10 121 128
12	1998	10 121 128	363 633	1 151 506	9 757 494
12	1999	9 757 494	363 633	1 515 139	9 393 861
12	2000	9 393 861	363 633	1 878 772	9 030 228
12	2001	9 030 228	363 633	2 242 406	8 666 594
12	2002	8 666 594	363 633	2 606 039	8 302 961
12	2003	8 302 961	363 633	2 969 672	7 939 328
12	2004	7 939 328	363 633	3 333 306	7 575 694
10	2005	7 575 694	303 030	3 636 333	7 272 667
2	2005	12 136 667	67 426	3 703 759	12 069 241
12	2006	12 069 241	404 556	4 108 315	11 664 685
12	2007	11 664 685	404 556	4 512 870	11 260 130
12	2008	11 260 130	404 556	4 917 426	10 855 574
12	2009	10 855 574	404 556	5 321 981	10 451 019
12	2010	10 451 019	404 556	5 726 537	10 046 463
12	2011	10 046 463	404 556	6 131 093	9 641 907
12	2012	9 641 907	404 556	6 535 648	9 237 352
12	2013	9 237 352	404 556	6 940 204	8 832 796
12	2014	8 832 796	404 556	7 344 759	8 428 241
12	2015	8 428 241	404 556	7 749 315	8 023 685
12	2016	8 023 685	404 556	8 153 870	7 619 130
12	2017	7 619 130	404 556	8 558 426	7 214 574
12	2018	7 214 574	404 556	8 962 981	6 810 019
12	2019	6 810 019	404 556	9 367 537	6 405 463
12	2020	6 405 463	404 556	9 772 093	6 000 907
12	2021	6 000 907	404 556	10 176 648	5 596 352
12	2022	5 596 352	404 556	10 581 204	5 191 796
12	2023	5 191 796	404 556	10 985 759	4 787 241
12	2024	4 787 241	404 556	11 390 315	4 382 685
12	2025	4 382 685	404 556	11 794 870	3 978 130
12	2026	3 978 130	404 556	12 199 426	3 573 574
12	2027	3 573 574	404 556	12 603 981	3 169 019
12	2028	3 169 019	404 556	13 008 537	2 764 463
12	2029	2 764 463	404 556	13 413 093	2 359 907
12	2030	2 359 907	404 556	13 817 648	1 955 352
12	2031	1 955 352	404 556	14 222 204	1 550 796
12	2032	1 550 796	404 556	14 626 759	1 146 241
12	2033	1 146 241	404 556	15 031 315	741 685
12	2034	741 685	404 556	15 435 870	337 130
10	2035	337 130	337 130	15 773 000	0

Příloha č. 6: Inventurní kniha dlouhodobého hmotného majetku

**HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK**

RO - roční odpis, ZH - zůstatková hodnota

Poř. číslo: <b>49</b>	Název majetku: <b>ETUVA</b>	Vstupní cena: <b>245 000,-</b>	Odpisová skupina: <b>II - 566L</b> Způsob odpisování: <b>Průběžný</b>												
Inventurní číslo: <b>ELBTRILU4 - WROKOROVENY UBZK</b>	Dodavatel: <b>JUN/HEINRICH</b>	Dat. pořízení: <b>15.6.2009</b>	RO	20...09	20...10	20...11	20...12	20...13	20...	20...	20...	20...	20...	20...	20...
Datum technického zhodnocení: <b>31.12.2010</b>	Doklad: <b>FD0 01-00063909</b>	Doklad: <b>Uvedeno do používání:</b>	%												
Doklad:	Dat. vyřazení:	Doklad:	KG	17000	00	6000	4000	22000							
Kč:			ZH	320000	272000	160000	22000	0							

Poř. číslo: <b>50</b>	Název majetku: <b>MINI EDU1 AUTO HERLENES-BENZ</b>	Vstupní cena: <b>495 000,- Kč</b>	Odpisová skupina: <b>II - 566L</b> Způsob odpisování: <b>Průběžný</b>												
Inventurní číslo: <b>HERLENES-BENZ 106 1061</b>	Dodavatel: <b>106 1061</b>	Dat. pořízení: <b>10.8.2009</b>	RO	20...09	20...10	20...11	20...12	20...13	20...	20...	20...	20...	20...	20...	20...
Datum technického zhodnocení: <b>31.12.2010</b>	Doklad: <b>FD0 01-00090809</b>	Doklad: <b>Uvedeno do používání:</b>	%												
Doklad:	Dat. vyřazení:	Doklad:	KG	00	000	000	000	000							
Kč:			ZH	396000	277600	148000	096000	0							

Poř. číslo: <b>51</b>	Název majetku: <b>MINI EDU1 AUTO HERLENES-BENZ</b>	Vstupní cena: <b>495 000,- Kč</b>	Odpisová skupina: <b>II - 566L</b> Způsob odpisování: <b>Průběžný</b>												
Inventurní číslo: <b>HERLENES-BENZ 106 1061</b>	Dodavatel: <b>106 1061</b>	Dat. pořízení: <b>10.8.2009</b>	RO	20...09	20...10	20...11	20...12	20...13	20...	20...	20...	20...	20...	20...	20...
Datum technického zhodnocení: <b>31.12.2010</b>	Doklad: <b>FD0 01-00090809</b>	Doklad: <b>Uvedeno do používání:</b>	%												
Doklad:	Dat. vyřazení:	Doklad:	KG	00	000	000	000	000							
Kč:			ZH	396000	277600	148000	096000	0							

Priloha č. 7: Splátkový kalendář pronajatého automobilu formou finančního leasingu

**SPLÁTKOVÝ KALENDÁŘ K LS č. 9080001079**

<b>Poskytovatel:</b> <b>VB Leasing CZ, spol. s r.o.</b> Heršpická 813/5 639 00 Brno IČO: 60751606      DIČ: CZ60751606 Krajský soud v Brně, Spis. značka C. 19305 V zastoupení: oprávněná osoba	<b>Příjemce:</b> <b>KAFKA TRANSPORT a.s.</b> Opařany 312 39161 Opařany IČO: 25150812      DIČ: CZ25150812 V zastoupení: Josef Kafka
---	--

Předmět(y) leasingu: dle leasingové smlouvy č. 9080001079  
**DATUM SPLATNOSTI JE SHODNÉ S DATUMEM USKUTEČNĚNÍ ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ**  
 Číslo bankovního účtu (CZK):4010023611/6800

Vstupní cena do LS bez DPH: 463.176,50 CZK  
 Variabilní symbol užívaný při platbách: 9080001079  
 SWIFT: VBOECZ2X  
 Splátkový kalendář slouží jako DAŇOVÝ DOKLAD

Číslo splátky	Datum usk. zdanil. plnění	Není zdanitelným plněním	Základ pro zák. sazbu DPH	Základní sazba DPH	Základ pro sníž. sazbu DPH	Snížená sazba DPH	Celkem k úhradě	Z toho celkem pojistění	Měna splátky
1	17.07.2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	CZK
2	17.07.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
3	05.08.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
4	05.09.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
5	05.10.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
6	05.11.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
7	05.12.2008	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
8	05.01.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
9	05.02.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
10	05.03.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
11	05.04.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
12	05.05.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
13	05.06.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
14	05.07.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
15	05.08.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
16	05.09.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
17	05.10.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
18	05.11.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
19	05.12.2009	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
20	05.01.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
21	05.02.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
22	05.03.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
23	05.04.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
24	05.05.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
25	05.06.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
26	05.07.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
27	05.08.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
28	05.09.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
29	05.10.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
30	05.11.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
31	05.12.2010	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
32	05.01.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
33	05.02.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
34	05.03.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
35	05.04.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
36	05.05.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
37	05.06.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
38	05.07.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
39	05.08.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
40	05.09.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
41	05.10.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
42	05.11.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
43	05.12.2011	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
44	05.01.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
45	05.02.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
46	05.03.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
47	05.04.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
48	05.05.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
49	05.06.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
50	05.07.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
51	05.08.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
52	05.09.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
53	05.10.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
54	05.11.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
55	05.12.2012	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
56	05.01.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
57	05.02.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
58	05.03.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
59	05.04.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
60	05.05.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
61	05.06.2013	0,00	8.962,00	1.702,80	0,00	0,00	10.665,00	0,00	CZK
<b>Celkem</b>			537.720,00	102.168,00	0,00	0,00	639.900,00	0,00	CZK

Částka " Celkem k úhradě " je matematicky zaokrouhlena na celé CZK.

Příloha č. 8: Rozvaha akciové společnosti v plném rozsahu (2008)

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

**ROZVAHA**  
**(BILANCE)**  
ke dni **31.12.2008**  
( v celých tisících Kč )

IČ
25 15 08 12

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

**KAFKA TRANSPORT**

a.s.

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Opařany 312

Opařany

39161

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)</b>	001	63 791	-7 879	55 912	59 678
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	<b>Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)</b>	003	21 433	-7 567	13 866	14 644
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)</b>	004	221	-221	0	0
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3	Software	007	221	-221	0	0
4	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5	Goodwill	009	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)</b>	013	20 762	-7 346	13 416	14 194
B. II. 1	Pozemky	014	2 981	0	2 981	2 980
2	Stavby	015	17 764	-7 231	10 533	11 308
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	1 348	-1 269	79	172
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	0	0	0	0
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0
9	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	022	-1 331	1 154	-177	-266
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)</b>	023	450	0	450	450
B. III. 1	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	0	0	0	0
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly v účetních jednotkách podstatným vlivem	026	0	0	0	0
4	Půjčky a úvěry - ovládací a řídicí osobám podstatným vlivem	027	0	0	0	0
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	450	0	450	450
6	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

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

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	<b>Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)</b>	031	42 111	-312	41 799	44 292
C. I.	<b>Zásoby (ř. 33 až 38)</b>	032	2 183	0	2 183	2 142
C. I. 1	Materiál	033	2 183	0	2 183	2 142
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	0	0	0	0
3	Výrobky	035	0	0	0	0
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
5	Zboží	037	0	0	0	0
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	<b>Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)</b>	039	321	0	321	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7	Jiné pohledávky	046	321	0	321	0
8	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	<b>Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)</b>	048	34 277	-312	33 965	39 895
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	33 729	-312	33 417	39 679
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	0
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6	Stát - daňové pohledávky	054	0	0	0	0
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	548	0	548	0
8	Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	0
9	Jiné pohledávky	057	0	0	0	216
C. IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)</b>	058	5 330	0	5 330	2 255
C. IV. 1	Peníze	059	452	0	452	414
2	Účty v bankách	060	4 878	0	4 878	1 841
3	Krátkodobý cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 64 až 66)</b>	063	247	0	247	742
D. I. 1	Náklady příštích období	064	138	0	138	138
2	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3	Příjmy příštích období	066	109	0	109	604





označ	PASIVA	řád	Běžné úč. období	Min.úč. období
a	b	c	5	6
	<b>PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118)</b>	067	55 912	59 678
A.	<b>Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)</b>	068	35 484	28 913
A. I.	<b>Základní kapitál (ř. 70 až 72)</b>	069	2 070	2 070
	1 Základní kapitál	070	2 070	2 070
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
	3 Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	<b>Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)</b>	073	0	0
A. II. 1	Emisní ážio	074	0	0
	2 Ostatní kapitálové fondy	075	0	0
	3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
	4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
A. III.	<b>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)</b>	078	414	414
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	414	414
	2 Statutární a ostatní fondy	080	0	0
A. IV.	<b>Výsledek hospodářství minulých let (ř. 82 + 83)</b>	081	26 429	17 296
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	082	26 429	17 296
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	083	0	0
A. V.	<b>Výsledek hospodářství běžného účetního období (+/-)</b>	084	6 571	9 133
	<i>(ř.01 - (+ 69 + 73 + 78 + 81 + 85 + 118))</i>			
B.	<b>Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)</b>	085	20 258	30 603
B. I.	<b>Rezervy (ř. 87 až 90)</b>	086	0	3 355
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087	0	3 355
	2 Rezerva na důchody a podobné závazky	088	0	0
	3 Rezerva na daň z příjmů	089	0	0
	4 Ostatní rezervy	090	0	0
B. II.	<b>Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)</b>	091	0	0
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	092	0	0
	2 Závazky - ovládací a řídicí osoba	093	0	0
	3 Závazky - podstatný vliv	094	0	0
	4 Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095	0	0
	5 Dlouhodobé přijaté zálohy	096	0	0
	6 Vydané dluhopisy	097	0	0
	7 Dlouhodobé směnky k úhradě	098	0	0
	8 Dohadné účty pasivní	099	0	0
	9 Jiné závazky	100	0	0
	10 Odložený daňový závazek	101	0	0



označ a	PASIVA b	řád c	Běžné úč. období 5	Min.úč. období 6
B. III.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)</b>	102	16 682	22 838
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	103	10 202	16 147
2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	105	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	0	0
5	Závazky k zaměstnancům	107	2 166	2 105
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	1 032	1 019
7	Stát - daňové závazky a dotace	109	2 952	3 032
8	Krátkodobé přijaté zálohy	110	0	0
9	Vydané dluhopisy	111	0	0
10	Dohadné účty pasivní	112	330	535
11	Jiné závazky	113	0	0
B. IV.	<b>Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)</b>	114	3 576	4 410
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	3 576	4 410
2	Krátkodobé bankovní úvěry	116	0	0
3	Krátkodobé finanční výpomoci	117	0	0
C. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 119 + 120)</b>	118	170	162
C. I. 1	Výdaje příštích období	119	170	162
2	Výnosy příštích období	120	0	0



Právní forma účetní jednotky :	akciová společnost
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	silniční motorová doprava nákladní

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
24.06.09	Hájíčková Marie	Kafka Josef
13:07		

Příloha č. 9. Výkaz zisku a ztráty akciové společnosti v plném rozsahu (2008)

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

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**  
ke dni **31.12.2008**  
( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**KAFKA TRANSPORT**  
a.s.

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání  
účetní jednotky

Opařany 312

Opařany

39161


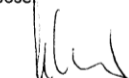
IČ
25 15 08 12

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	<b>Obchodní marže (ř. 01-02)</b>	03	0	0
II.	<b>Výkony (ř. 05+06+07)</b>	04	248 381	239 424
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	248 381	239 424
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	0	0
3	Aktivace	07	0	0
B.	<b>Výkonová spotřeba (ř. 09+10)</b>	08	204 123	189 552
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	94 220	82 979
B. 2	Služby	10	109 903	106 573
+	<b>Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)</b>	11	44 258	49 872
C.	<b>Osobní náklady</b>	12	37 080	31 892
C. 1	Mzdové náklady	13	27 668	23 862
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	9 412	8 030
C. 4	Sociální náklady	16	0	0
D.	Daně a poplatky	17	2 247	1 993
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	868	987
III.	<b>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)</b>	19	783	39
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	0
2	Tržby z prodeje materiálu	21	783	39
F.	<b>Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)</b>	22	0	0
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
F. 2	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-3 421	1 052
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	7 209	4 505
H.	Ostatní provozní náklady	27	8 528	6 765
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	30	6 948	11 727

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



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku ( f. 34 + 35 + 36)</b>	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	31	60
N.	Nákladové úroky	43	269	159
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	4 236	1 680
O.	Ostatní finanční náklady	45	2 276	1 336
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b> <i>/(f.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))</i>	48	1 722	245
Q.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost ( f. 50 + 51)</b>	49	1 853	3 007
Q. 1	-splatná	50	1 853	3 007
Q. 2	-odložená	51	0	0
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost (f. 30 + 48 - 49)</b>	52	6 817	8 965
XIII.	Mimořádné výnosy	53	114	170
R.	Mimořádné náklady	54	360	1
S.	<b>Daň z příjmů z mimořádné činnosti (f. 56 + 57)</b>	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	<b>Mimořádný výsledek hospodaření (f. 53 - 54 - 56)</b>	58	-246	169
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společnosti (+/-) (f. 58 - 58 - 59)	59	0	0
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (f. 30 + 48 - 59)</b>	60	6 571	9 134
****	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (f. 30 + 48 - 59)</b>	61	8 424	12 141

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
24.06.09	Hájíčková Marie	Kafka Josef
13:07		

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

Priloha č. 10: Výkaz cash flow akciové společnosti (2008)

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

**PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH**  
( výkaz cash-flow )  
ke dni 31.12.2008  
( v celych tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**KAFKA TRANSPORT**

a.s.

Sídlo, bydliště nebo místo

podnikání účetní jednotky



Opařany 312

Opařany

39161

Finanční úřad v Táboře

P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	2 255
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>		
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	8 670
A. 1	Úpravy o neperzistentní operace	-2 405
A. 1 1	Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	778
A. 1 2	Změna stavu opravných položek, rezerv	-3 421
A. 1 3	Zisk z prodeje stálých aktiv	0
A. 1 4	Výnosy z dividend a podílů na zisku	0
A. 1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky	238
A. 1 6	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0
A. *	<b>Čistý peněžní tok z prov. činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim. položkami</b>	6 265
A. 2	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-19
A. 2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	6 170
A. 2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	-6 148
A. 2 3	Změna stavu zásob	-41
A. 2 4	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostř. a ekvivalentů	0
A. **	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami</b>	6 246
A. 3	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	-269
A. 4	Přijaté úroky	31
A. 5	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období	-1 853
A. 6	Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně daně z příjmů	-246
A. ***	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	3 909
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>		
B. 1	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	0
B. 2	Příjmy z prodeje stálých aktiv	0
B. 3	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0
B. ***	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	0
<b>Peněžní toky z finančních činností</b>		
C. 1	Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	-834
C. 2	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	0
C. 2 1	Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu, emisního ážia atd.	0
C. 2 2	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0
C. 2 3	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
C. 2 4	Úhrada ztráty společníky	0
C. 2 5	Přímé platby na vrub fondů	0
C. 2 6	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené daně	0
C. ***	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>	-834
F.	<b>Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků</b>	3 075
R.	<b>Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období</b>	5 330

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
24.06.09 13:25	Hájíčková Marie 	 Kafka Josef

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

Příloha č. 11: Přehled o změnách VK akciové společnosti (2008)

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

**PŘEHLED O ZMĚNÁCH  
VLASTNÍHO KAPITÁLU**  
ke dni 31.12.2008  
( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**KAFKA TRANSPORT**

a.s.

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Opařany 312

Opařany

39161

	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A. Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	2 070	0	0	2 070
B. Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C. Součet A +/- B	2 070	XX	XX	XX
D. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
* Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	2 070
E. Emisní ážio	0	0	0	0
F. Rezervní fondy	414	0	0	414
G. Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
H. Kapitálové fondy	0	0	0	0
I. Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J. Zisk minulých účetních období	26 429	0	0	26 429
K. Ztráta minulých účetních období	0	0	0	0
L. Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	6 571	XX	6 571
* Celkem	<b>28 913</b>	<b>6 571</b>	<b>0</b>	<b>35 484</b>



Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
24.06.09		
13:25		

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

*Příloha č. 12: Příloha k ÚZ akciové společnosti (2008)*

KAFKA TRANSPORT a.s.  
Opařany čp.312

**PŘÍLOHA**  
V PLNÉM ROZSAHU

Čl. I

Obecné údaje obsažené v příloze

---

KAFKA TRANSPORT a.s.  
Opařany čp. 312

IČO: 25150812 DIČ: CZ25150812

Právní forma

Akciová společnost

Společnost a.s. vznikla dne 29. května 1996 zapsáním do obchodního rejstříku vedeného v Č.Budějovicích oddíl B., vložka 748 a začala podnikat od 20.6.1996.

Statutární orgán

Představenstvo

Josef KAFKA bytem Opařany čp. 299  
39161 Opařany  
RČ: 530322/094

Marie HÁJÍČKOVÁ bytem Opařany čp.14  
39161 Opařany  
RČ: 585308/2125

Petr JELÍNEK

bytem Opařany čp.330  
39161 Opařany  
RČ: 661012/1133

Jménem společnosti je oprávněn jednat každý člen představenstva

Dozorčí rada

Danuše KAFKOVÁ HYBLEROVÁ

bytem Pikrtova čp.3  
10400 Praha 4  
RČ: 585920/0831

Petr KAFKA

bytem Opařany čp.53  
39161 Opařany  
RČ: 780315/1719

JUDr.Ladislav NOVOTNÝ

bytem Havanská 2811  
390 01 Tábor  
RČ: 621031/0051

**Předmět podnikání**

- silniční motorová doprava nákladní
- koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej
- opravy motorových vozidel
- vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství
- opravy karoserií
- mytí vozidel
- skladování zboží a manipulace s nákladem

**Základní jmění** - 2070.000,- Kč

**Akcionáři**

2060.000,- Kč

- vklad podnikatele fyzické osoby – firma Josef KAFKA  
p. Kafka Josef  
bytem Opařany čp. 299  
39161 Opařany



Debetní účet s maxim. čerpáním 1 mil. Kč u KB Tábor  
- z toho čerpáno k 31.12.2007 – 0 tis. Kč  
31.12.2008 – 0 tis. Kč

2. Nejvýznamnější tituly pro zvýšení nebo snížení vlastního jmění

0

Rozdělení zisku - akciová společnost vykazuje za účetní období účetní zisk  
po zdanění ve výši:  
rok 2007 9134 tis. Kč rok 2008 6571 tis. Kč

3.1. Hmotný a nehmotný majetek

celková částka HIM:

rok	2007	2008
odpisovaného	19349 tis. Kč	19112 tis. Kč
odpisy	7870 tis. Kč	8499 tis. Kč
neodpisovaného	2981 tis. Kč	2981 tis. Kč
NHIM	221 tis. Kč	221 tis. Kč
odpisy	221 tis. Kč	221 tis. Kč

- skladovací hala Opařany čp. 312 + pozemek – parcela č.1158/12 jsou zatíženy zástavním právem
- revolvingový úvěr u KB Tábor 3 mil. Kč - nečerpán
- úvěr na pořízení hmot. investice (přístavba servisu) u KB Tábor 5 mil. Kč

Najatý majetek - leasing

Celkem 88 leasingových smluv /dopravní jednotky/ - v celkové částce 137 112 122,- Kč  
Z toho nakoupeno v roce 2008 - 11 /dopravních jednotek/ v částce 18 050 272,- Kč

V roce 2008 uhrazeno na leasingové smlouvy - 33 601 183,- Kč.

3.2. Pohledávky

Celková výše:

rok 2007 - 39 100 tis. Kč / dle saldokonta odběratelů/  
rok 2008 - 33 729 tis. Kč / dle saldokonta odběratelů/

2. Způsob stanovení pořizovacího ve vlastní režii u majetku oceněného v této ceně a pořizovacího v průběhu účetního období.

0

3. Druhy vedlejších pořizovacích nákladů, které se obvykle zahrnují do pořizovacích cen nakoupených zásob a složky nákladů zahrnované do cen zásob stanovených na úrovni vlastních nákladů.

0

4. Změny způsobu oceňování, postupů odpisování  
Během účetního období nedošlo k žádné změně způsobu oceňování.  
Odpisy uplatněny podle zákona č. 586/1992 Sb. a následných změn

5. Způsob stanovení opravných položek  
Podle zákona č. 593/1992 Sb.

6. Způsob sestavování odpisových plánů pro investiční majetek a použité odpisové metody při stanovení odpisu HIM  
Zrychlená forma odpisování

7. Způsob uplatnění při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu  
Při přepočtu údajů v cizí měně na českou bylo v průběhu roku 2008 postupováno dle zákona o účetnictví Sb. 563/91.

### Čl. III

#### Doplňující informace k rozvaze a výkazu zisků a ztrát obsažené v příloze

1. Počet a nominální hodnota investičních majetkových cenných papírů  
- 450.000,- Kč.

Revolvingový úvěr na celkovou částku 3 mil. Kč /automatická obnova/  
založen 31.10.2006 u KB Tábor,  
- z toho čerpáno k 31.12.2007 - 0 tis. Kč  
31.12.2008 - 0 tis. Kč

Dlouhodobý úvěr ( 5let) na celkovou částku 5 mil. Kč založen 11.4.2007 u KB Tábor  
- z toho vyčerpáno k 31.12.2007 - 4 410 tis. Kč  
31.12.2008 - 3576 tis. Kč

10.000,- Kč  
- peněžní vklad p. Hájíčková Marie  
bytem Opařany čp.14  
39161 Opařany

**Akcie**

207 ks akcie na jméno ve jmenovité hodnotě 10.000,- Kč

**Průměrný evidenční počet zaměstnanců:**

rok 2007 - 106 osob z toho řídících 5  
- výše vynaložených nákladů na zaměstnance 31 729 tis. Kč  
z toho na vedoucí pracovníci 3640 tis. Kč  
- odměny statutárních a dozorčích orgánů – 162 tis. Kč

rok 2008 - 111 osob z toho řídících 5  
- výše vynaložených nákladů na zaměstnance 36 936 tis. Kč  
z toho na vedoucí pracovníci 3294 tis. Kč  
- odměny statutárních a dozorčích orgánů – 144 tis. Kč

Výše půjček, úvěrů, poskytnutých záruk a ostatních plnění - rok 2007 – 0, Kč  
(akcionářům, statut.org.,dozorčím a řídícím org...) – rok 2008 - 0,- Kč

**Čl. II**

**Informace o účetních metodách a obecných účetních zásadách**

V průběhu roku 2008 nedošlo k žádným změnám v účetní metodice.

**1) Způsob ocenění**

A/ Zásoby – evidence způsob A

B/ Hmotný a nehmotný investiční majetek – ocenění hmotného majetku cenou pořízení, vlastními náklady a zatřídění do odpisových skupin dle přílohy k zákonu ČNR č. 586/1992 Sb. dle inventurního soupisu účtů.

C/ Cenné papíry a majetkové účasti - 450.000,- Kč  
z toho vkladové certifikáty k bankovním zárukám - 450.000,- Kč

**Pohledávky po splatnosti:**

rok 2008 – 9 747 tis. Kč	
do 30 dnů po splatnosti – 7060 tis. Kč	
do 90 dnů	- 2027 tis. Kč
do 180 dnů	- 201 tis. Kč
nad 180 dnů	- 459 tis. Kč

**3.3. Vlastní kapitál**

Společnost a.s. vznikla dne 29. května 1996 zapsáním do obchod. rejstříku vedeného v Č. Budějovicích oddíl B., vložka 748 a začala podnikat od 20.6.1996, 1.8.1996 došlo k převodu majetku fyzické osoby firmy Josef Kafka – celkový vlastní kapitál je 35 484 tis. Kč z toho základní kapitál 2070 tis. Kč.  
Navýšení rezervního fondu, na základě stanov společnosti, na 414 tis. Kč

Přehled majetku, jehož ocenění se výrazně odlišuje

0

**3.4. Závazky:**

Celková výše:

rok 2007 - 16 147 tis. Kč	/ dle saldokonta odběratelů/
rok 2008 - 10 202 tis. Kč	/dle saldokonta dodavatelů/

Závazky po splatnosti:

rok 2008 – 1 657 tis. Kč
do 30 dnů po splatnosti – 1 657 tis. Kč

Závazky pojistného za zaměstnance: - splatné do 20.1.2009

- sociální pojištění ve výši	716 854,- Kč
- zdravotní pojištění	314 798,- Kč

Závazky daně z příjmů za zaměstnance: - splatné do 20.1.2009

- zálohové daně ve výši	174 040,- Kč
- srážkové daně	3 826,- Kč

Náklady na odměnu auditorovi za audit účetní závěrky  
je ve výši 35000,- Kč + 19% DPH

**3.5. Zákonné rezervy**

Počáteční stav	tvorba	čerpání	Konečný stav
3355.000,- Kč	0,- Kč	3355.000,- Kč	0,- Kč

**3.6. Výnosy**

	rok 2007	rok 2008
doprava	212 278 tis. Kč	221 463 tis.Kč
ostatní	2 293 tis. Kč	1 995 tis.Kč
prodej HIM	20 tis. Kč	767 tis.Kč
spediční činnost	24 853 tis. Kč	24 939 tis.Kč

**Čl. IV**

**Přehled o peněžních tocích**

- viz. sestava výkazu cash flow

V Opařanech dne 29. května 2009