

IV. Druhy rozvah.

1. *Rozvaha počátečná a konečná. Rozvaha hrubá.* Obch. zák. uvádí (v čl. 29.) dva druhy rozvah: rozvahu při zahájení podniku zřizovanou a pravidelné rozvahy výroční. Rozvaha zahajovací, u akc. spol. někdy též rozvahou zakladatelskou zvaná, shoduje se u věci s rozvahami výročními;³⁰⁾ co do formy se však účet rozvažný zahajovací a každoroční účet rozvažný počátečný liší od účtů rozvažných konečných.

Účtem rozvažným počátečním převádějí se různé součásti aktiv a passiv počátečního jmění na jednotlivé účty; účet rozvažný počátečný zastupuje tu účet základní, jsa podrobnějším jeho rozčleněním, po případě mohl by zřízen býti za veškeré účty čistého jmění (ú. základní, rozvažný počátečný, účty výsledkové) jediný společný účet čistého jmění, který by s jediným souborným účtem majetkovým (viz o tom str. 14.) stačil pro veškeré podvojně sčítování. Jako účet rozvažný konečný shrnuje zůstatky účtů majetkových a je zastupuje, a jest tedy účtem téhož druhu jako oni, totiž účtem majetkovým, tak účet *rozvažný počátečný* rozváděje čisté jmění počátečné zastupuje účet základní, a jest tudíž účtem téhož druhu jako on, totiž *účtem čistého jmění* (ú. kapitálovým). Odtud plyne, že strany obou účtů rozvažných, počátečního a konečného, jsou zvráceny: v počátečné rozvaze jsou převody aktiv v pravo, převody passiv v levo, kdežto u konečné rozvahy, jak již zmíněno bylo, jest tomu naopak. Tím dociluje se právě na počátku období nebo vůbec při zahájení podniku shoda s účtem základním (ú. akciového kapitálu), kterýž původní vklad účtuje v pravo a zároveň jím ú. rozvažný počátečný vyrovnává.

³⁰⁾ Obch. zák. (čl. 29) nazývá výroční rozvahu »takovou« jako zahajovací.

Příklad:

Má dáti	Účet rozvažný počátečný		Dal
na ú. akc. kapitálu	100.000	v ú. nemovitostí	20.000
na ú. směnek dluž.	50.000	v ú. strojů	30.000
na ú. osobné věřit.	60 000	v ú. surovin	10.000
		v ú. tovarů	70.000
		v ú. směnek	45.000
		v ú. osob. dlužnick.	35.000
	<u>210.000</u>		<u>210.000</u>

Není nezajímavě připomenouti, že totéž uspořádání (aktiva v pravo, passiva v levo) je ve vzorné bilanci, k anglické Companies Actě z r. 1862 i v Building Societies Actě z r. 1894 přičiněné, a bylo do nedávna vlivem zmíněné Acty z r. 1862 v království anglickém výhradně panujícím.³¹⁾ Důvod, proč v Anglii pro bilance (závěrné) nařízen opačný sled stran, hledati jest asi v mylném názoru, dle něhož aktiva závodu považována za dluh závodu vůči majiteli a dluhy závodu za pohledávky závodu vůči majiteli.³²⁾

Je s podivem, že *Rehm* proti všeobecné a ustálené praxi chce zavésti právě opačný sled stran při účtě rozvažném konečném, totiž klade tu aktiva v pravo, passiva v levo. Jinak prý nedá se docílit shody součtů zápisů v levo a v pravo na všech účtech hlavní knihy, čili t. ř. *hrubá rozvaha součtů* (Umsatzbilanz), kterou se v podvojném účetnictví zkouší správnost zápisů. Je zcela přirozeno, že součty všech zápisů v levo v hlavní knize rovnají se součtu zápisů na všech účtech v pravo; vždyť každá položka se píše podvojně: jednou v levo na některém účtě, po druhé na jiném účtě v pravo. Také přebytky v levo jednotlivých účtů a přebytky v pravo ostatních účtů se úhrny

³¹⁾ Ve Skotsku panoval způsob u nás obvyklý; proto dosud v Anglii »skotská forma« rozvahy značí pořad položek, jak na kontinentě je obvyklým. — Před r. 1862 z 18 anglických autorů učebnic účetnictví jediný pouze (*W. Inglis*) měl v bilanci pořádek stran: Liabilities. Assets. (*Lisle, Enc., I., str. 204 a sl.*)

³²⁾ Tento názor je základem t. ř. *theorie svébytnosti závodu* (Geschäftstheorie) účetnictví podvojného, kteráž má hojně stoupenců v Nizozemí. (Viz články v odborném časopise *Maandbl. v. h. Boekh.*, roč. 1903 a sl., v *Zeitschr. f. Buchh.*, roč. 1892 a sl., v *Úč. L.*, 1900, str. 73 a násl.; 1904, str. 81 a násl., 1906, str. 7 a násl.) — Nejstarší teorií účetnictví podvojného jest t. ř. *theorie zosobňovací*, dle níž každý účet zosobněn v samostatný subjekt; odtud vznikla i hesla v nadpisech účtů »Má dáti« a »Dal« a označování účtů jako *věřitelů* a *dlužníků*.

svými rovnají. V příkladě na str. 7. a 11. je hrubá rozvaha součtů tato:

	M. d.	D.
Účet základní		1000
» zboží	500	450
» směnek	300	
» odběratelů	150	
» pokladní	1000	550
» výloh obchodních	50	
	<u>2000</u>	<u>2000</u>

Hrubá rozvaha přebytků (Saldobilanz) jest pak:

	M. d.	D.
Účet základní		1000
» zboží	50	
» směnek	300	
» odběratelů	150	
» pokladní	450	
» výloh obchodních	50	
	<u>1000</u>	<u>1000</u>

Konečně lze sestavit i rovnici, kterou se vyjadřuje známá these účetnictví podvojného, že rozdíl přebytků aktivních (v levo) a passivních (v pravo) účtů zůstatkových je roven rozdílu přebytků aktivních (v pravo) a passivních (v levo):

$$(50 + 300 + 150 + 450) - 0 = 1000 - 50.$$

Ale hrubá rozvaha součtů se Rehmovi neshoduje proto, že přibral do ní i účet rozvažný konečný,³³⁾ neboť tím vlastně běře v hrubou rozvahu veškeré zápisy na účtech majetkových dvakrát. V našem příkladě by hrubá rozvaha součtu dle Rehмова způsobu zněla:

	M. d.	D.
Účet základní		1000
» zboží	500	450
» směnek	300	
» odběratelů	150	
» pokladní	1000	550
» výloh obchodních	50	
» rozvažný koneč.	950	
	<u>2950</u>	<u>2000</u>

³³⁾ *Rehm* (Bil. str. 151 a sl.). — Také zvrát stran účtu základního a účtu ztráty a zisku tímtež nevěcným způsobem u *Rehma* se vysvětluje.

Zvrátí-li se strany účtu rozvažného, pak vskutku se součty M. d. a D. shodnou; ale toť je *samosřejmo*, že se pak oba sloupce shodnouti musí, neboť zápisy účtu rozvažného jsou výtahem zápisů na účtech majetkových, a právě proto nelze tím zvrácení významu stran účtů rozvažných odůvodňovati.³⁴⁾

Někdy užívá se názvu *rozvaha hrubá* i ve smyslu jiném. Nazývá se jím totiž rozvaha jmění, při níž nebyly součásti aktiv a passiv dle *skutečné* hodnoty nynější v rozvahu vepsány, nýbrž byly vůčtované v hodnotě v účetních knihách uvedené, po případě v obnosech z minulé rozvahy jmění vzatých. Zejména nedbá se tu na př. odepisů na budovách, strojích, pohledávkách a j., neinventuje se sklad zboží, nýbrž zásoba vyčte se ze zásobníků, a rovněž ceny zůstanou beze změny a j. Zisk takto zjištěný nazýván bývá ziskem hrubým, na rozdíl od zisku skutečného, čistého, jakož i správná rozvaha jmění se nazývá rozvahou čistou na rozdíl od oné rozvahy hrubé. Ale je pochybeno, lišiti čistou rozvahu jmění a hrubou rozvahu jmění, hrubý výsledný zisk a čistý zisk;³⁵⁾ rozvaha jmění je pouze jediná,³⁶⁾ a zmíněná hrubá rozvaha má jednak význam formální, jest dobrou zkouškou správnosti účetnické, jednak může považovati se nejvýše za *rozvahu přibližnou*. Takovou bilancí jest rozvaha zřízená v závodě s velkým skladem zboží bez inventování tohoto skladu, o němž se čl. 29., odst. 2. obch. zák. zmiňuje; podobnými přibližnými rozvahami mohou býti i bilance pololetní, které francouzský zákon o společnostech z 24. června 1867 a portugalský a j. obchodní zákonníky nařizují, ač-li závody nezřizují vskutku jen pouhé *hrubé rozvahy* na zkoušku zápisů.

2. *Rozvahy mimořádné*. Mimo pravidelné rozvahy jmění: zahajovací a výroční, počátečné a konečné, je nutno zříditi někdy mezi rokem bilanci. K těmto mimořádným bilancím náleží bilance, kterou představenstvo zřizuje na zkoušku, aby se ukázalo, je-li možno zavésti likvidaci nebo má-li se ohlásiti konkurs,³⁷⁾

³⁴⁾ Proti *Rehmovi* obrací se v této věci též *Reisch* (Holdheim, Monatsschr. f. H., 1904, str. 35 a sl.).

³⁵⁾ Není však nesprávně mluvíti o hrubém zisku na zboží, kterým se míní zisk prodeji docílený bez zřetele na povšechné výlohy správní podniku.

³⁶⁾ Tak i *Simon* (Bil., str. 96).

³⁷⁾ Obch. zák. (čl. 240) nezmiňuje se o rozvaze zvláštní, jen za tím účelem zřízené; do obch. zák. něm. (§ 240) vsunuta již slova *oder einer Zwischenbilanz*.

dále sem patří rozvahy při *zahájení* a *ukončení likvidace* ³⁸⁾ a konečně rozvaha při přeměně akciové společnosti na společnost s ručením omezeným nebo při přeměně závodu jednotlivcov nebo veřejné společnosti v podnik akciový. Po stránce stavby nevykazují všechny tyto mimořádné bilance nijaké zvláštnosti; ³⁹⁾ některé zvláštnosti jejich týkají se spíše otázky oceňování aktiv a passiv pro rozvahu, i stane se o nich zmínka na příslušném místě.

³⁸⁾ Zvláštní *likvidační rozvahu zahajovací* zřizují likvidatoři zpravidla i tehdy, není-li zahájení likvidace valně vzdáno od doby poslední rozvahy. (Tak výslovně nařizují obch. zák.: italský 200, španělský 230, německý 299, švédský 59, argentinský 436, I, japonský 227. *Lehmann*, *Recht d. A. II*, str. 575.) — Trvá-li likvidace déle, zřizují se také za likvidace pravidelné výroční bilance. — *Závěrečná bilance likvidační* je stručna; v levo uvedena jest hotovost, která se sešla zpeněžením majetku, po případě jsou tu i některé jiné zbylé součásti jmění, které jednotlivci přijmou místo peněz, v pravo vykázána jest dosud nesplacená část akc. kapitálu. (Viz: *Pasourek*, *Rozvaha při likvidaci*. Uč. L. IV., str. 81 a sl.)

³⁹⁾ V rozvahách likvidačních nemusil by býti akc. kapitál a rezervní fondy vytčeny odloučeně — stačilo by uvéstí jedinou úhrnnou položku o čistém jmění — ale praxe zůstává při obvyklém rozdělení položek čistého jmění. (Něm. obch. zák. v § 299, 2 poukazuje k § 260; musí tedy i v bilancích likvidačních akc. kapitál a rezervní fond a zisk neb ztráta odloučeně se vykazovati. *Lehmann*, *Recht d. A.*, str. 578.) — *Odepisy* na zařízeních provozovacích provádějí se přímo, poněvadž rezervy *obnovovací* nemají smyslu. (Viz o tom dále.) — *Ztráta i zisk* převádějí se rok od roku s jedné bilance na druhou.