

# **ŠKODA AUTO VYSOKÁ ŠKOLA o.p.s.**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor/specializace: 6208R163 Podniková ekonomika a finanční management

## **Vypovídací schopnost účetní závěrky výrobního podniku v České republice a Ruské federaci Bakalářská práce**

**Olga GULINA**

Vedoucí práce: doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.



ŠKODA AUTO Vysoká škola

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Zpracovatelka: **Olga Gulina**

Studijní program: **Ekonomika a management**

Obor: **Podniková ekonomika a finanční management**

Název tématu: **Vypovídací schopnost účetní závěrky výrobního podniku v České republice a Ruské federaci**

Cíl: Cílem bakalářské práce je porovnat vypovídací schopnost účetní závěrky výrobního podniku v České republice a v Ruské federaci.

Teoretická část práce se zabývá obsahem účetní závěrky velké auditované účetní jednotky. Pozornost se zaměří na složky účetní závěrky, tj. na rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přehled o změnách ve vlastním kapitálu, přehled o změnách peněžních toků a přílohu, a to jak v České republice, tak v Ruské federaci. Práce definuje rozdíly v předpokladech, zásadách, způsobech oceňování, na základě kterých jsou účetní závěrky v jednotlivých státech sestaveny, včetně jejich dopadu na vypovídací schopnosti informací, které účetní závěrka poskytuje.

V praktické části práce je provedena analýza účetní závěrky konkrétní společnosti z České republiky a z Ruské federace. Na konkrétních společnostech jsou zjišťovány rozdíly v pohledu na finanční pozici účetní jednotky, rozdíly ve vykazování výkonnosti účetní jednotky, i ve schopnosti generovat peněžní toky.

Rámcový obsah:

1. Právní rámec účetního výkaznictví v České republice a v Ruské federaci.
2. Obsah účetní závěrky velké účetní jednotky v ČR (rozbor jednotlivých výkazů a přílohy).
3. Obsah účetní závěrky velké účetní jednotky v Ruské federaci (rozbor jednotlivých výkazů a přílohy).
4. Praktická část práce – analýza srovnatelných účetních závěrek (ČR a Ruské federace), vymezení jejich rozdílů včetně dopadu na vypovídací schopnost účetní jednotky.

Rozsah práce: 25 – 30 stran

Seznam odborné literatury:

1. BOKŠOVÁ, J. *Účetní výkazy pod lupou I.: Základy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: LINDE Praha, 2013. ISBN 978-80-720-1-921-2.
2. KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. 1. vyd. Praha: Polygon, 2004. 284 s. ISBN 80-7273-095-9.
3. RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka.: Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2013*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.

Datum zadání bakalářské práce: prosinec 2020

Termín odevzdání bakalářské práce: prosinec 2021

L. S.

Elektronicky schváleno dne 11. 5. 2021

**Olga Gulina**  
Autorka práce

Elektronicky schváleno dne 11. 5. 2021

**doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.**  
Vedoucí práce

Elektronicky schváleno dne 11. 5. 2021

**doc. Ing. Tomáš Krabec, Ph.D., MBA**  
Garant studijního oboru

Elektronicky schváleno dne 11. 5. 2021

**doc. Ing. Pavel Mertlík, CSc.**  
Rektor ŠAVŠ

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci vypracoval(a) samostatně a použité zdroje uvádím v seznamu literatury. Prohlašuji, že jsem se při vypracování řídil(a) vnitřním předpisem ŠKODA AUTO VYSOKÉ ŠKOLY o.p.s. (dále jen ŠAVŠ) směrnicí Vypracování závěrečné práce.

Jsem si vědom(a), že se na tuto závěrečnou práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, že se jedná ve smyslu § 60 o školní dílo a že podle § 35 odst. 3 je ŠAVŠ oprávněna mou práci využít k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna podle § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

Beru na vědomí, že ŠAVŠ má právo na uzavření licenční smlouvy k této práci za obvyklých podmínek. Užiji-li tuto práci, nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, mám povinnost o této skutečnosti informovat ŠAVŠ. V takovém případě má ŠAVŠ právo ode mne požadovat příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to až do jejich skutečné výše.

V Mladé Boleslavi dne .....

Děkuji doc. Ing. Jiřině Bokšové, Ph.D. za odborné vedení závěrečné práce, poskytování cenných rad a podnětné nápady.

## Obsah

Úvod.....	7
1 Legislativní úprava účetnictví.....	8
1.1 Legislativní rámec účetního výkaznictví .....	8
1.2 Účetní předpoklady a zásady .....	11
1.3 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky .....	16
1.4 Oceňování položek účetní závěrky.....	16
2 Účetní výkaznictví.....	22
2.1 Účetní závěrka .....	22
2.2 Rozvaha .....	26
2.2.1 Aktiva.....	28
2.2.2 Pasiva.....	31
2.3 Výkaz zisku a ztráty.....	32
2.4 Přehled o peněžních tocích .....	36
2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu .....	39
2.6 Příloha.....	40
3 Komparace účetních závěrek společností .....	42
3.1 Účetní závěrka společnosti <i>HARTMANN – RICO, a.s.</i> .....	42
3.2 Účetní závěrka společnosti <i>Paul Hartmann Russia, s.r.o.</i> .....	47
Závěr .....	53
Seznam literatury .....	56
Seznam obrázků a tabulek .....	59
Seznam příloh .....	60

## **Seznam použitých zkratk a symbolů**

ČR Česká republika

ČÚS České účetní standardy

EU Evropská unie

IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

MF Ministerstvo financí

RF Ruská federace

RÚS Ruské účetní standardy

## Úvod

Bakalářská práce se zabývá porovnáním vypovídací schopnosti informací zveřejněných v účetních závěrkách České republiky a Ruské federace. Pro lepší pochopení problematiky je tato práce také zaměřena na komplexní analýzu účetních systémů obou zemí, a to včetně legislativní úpravy, charakteristiky všeobecně uznávaných předpokladů a zásad a vymezení jednotlivých účetních metod a pojmů.

Cílem práce je posouzení vlivu jednotlivých principů a metod vedení účetnictví na vypovídací schopnosti účetních závěrek sestavených v souladu s národní účetní legislativou obou zemí. Pro tyto účely byly vybrány velké podnikatelské subjekty zabývající se výrobou, proto v této práci budou popsány především nejcharakterističtější složky patřící do výrobních podniků, a to v souladu s účetními předpisy pro podnikatele.

Obecně lze práci rozdělit na dvě části, kde v první bylo provedeno teoretické srovnání a ve druhé jeho praktické využití. Z formálního hlediska je práce rozdělena do tří kapitol, kde na začátku je představen systém regulace účetnictví v obou zemích, jeho struktura a obsah, a to především v podobě zákonů, vyhlášek a účetních standardů.

Další část této kapitoly se věnuje srovnání základních předpokladů, zásad a požadavků na kvalitu informací, na kterých jsou jednotlivé účetní systémy postaveny. Zde je také prozkoumán jejich původ, vztah k Mezinárodním standardům účetního výkaznictví a jak jsou v jednotlivých zemích definovány, a to na základě prostudované literatury, národních a mezinárodních účetních předpisů. V poslední části této kapitoly jsou uvedeny metody oceňování jako jednoho z nejdůležitějších metodických prvků účetnictví, které ovlivňují vypovídací schopnost účetních výkazů.

Druhá kapitola je zaměřena na rozsah a obsah účetní závěrky, včetně charakteristiky jednotlivých účetních výkazů a jejich složek. Poslední část představuje aplikaci teoretického výzkumu na účetních závěrkách dvou společností z českého a ruského prostředí spadajících pod jeden mezinárodní holding.

V závěru jsou shrnuty nejzásadnější rozdíly v účetních systémech a jejich dopad na vypovídací schopnosti informací v účetních závěrkách.

Bakalářská práce vychází z legislativních předpisů platných k 31. 12. 2021.



# 1 Legislativní úprava účetnictví

Účetnictví je uzavřený a vnitřně propojený systém, který zaznamenává všechny hospodářské transakce podnikatelského subjektu a podává zpracované ekonomické informace ve formě *účetních výkazů*, které slouží jako podklad pro budoucí rozhodování jak vlastníků podniku, tak pro věřitele, konkurenty, zákazníky a státní orgány. (Bokšová, 2013)

Stejně jako každý systém je účetnictví založeno na určitých předpokladech a zásadách, které vytvářejí základnu pro srovnatelnost jednotlivých účetních systémů. Jinými slovy se jedná o určitá pravidla, která stanovují způsoby a obsah informací zachycených v *účetních výkazech*.

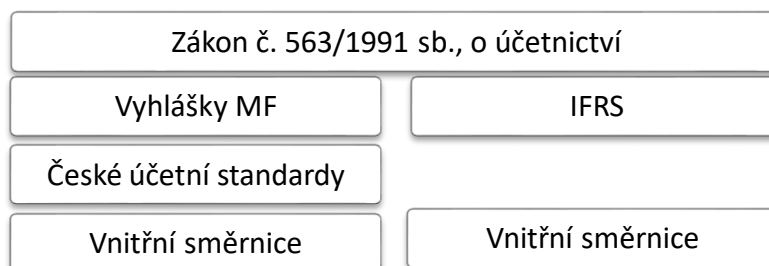
Pro fungování systému je vždy nutná regulace, proto je účetnictví vždy regulováno, ale v závislosti na charakter státu může jít o samoregulaci nebo řízení ze strany státních institucí. V této části bude rozebrána legislativní úprava účetních systémů v obou zemích, srovnány předpoklady a zásady, požadavky na kvalitu informací a přístupy k ocenění aktiv.

## 1.1 Legislativní rámec účetního výkaznictví

### Česká republika

V České republice je účetní systém regulován formou státních institucí, které vydávají zákony, vytvářejí vyhlášky a definují účetní standardy.

Základním právním předpisem upravujícím problematiku účetnictví v ČR je *zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů* (dále jen zákon o účetnictví), který se člení do devíti částí, v nichž je definován předmět účetnictví, rozsah vedení účetnictví, účetní období, účetní závěrka a další metodické prvky.



Zdroj: Vlastní zpracování

**Obr. 1 Hierarchie účetní regulace v České republice**

Podle § 19a odst. 1 tohoto zákona musí účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a mají cenné papíry kótované na veřejné regulované burze, používat pro vykazování Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), které byly akceptovány Evropskou unií.

Ostatní podniky vedou účetnictví podle českých právních předpisů a vyhlášek vydaných Ministerstvem financí ČR v návaznosti na zákon o účetnictví pro jednotlivé skupiny účetních jednotek<sup>1</sup>. Tyto vyhlášky definují rozsah a způsob sestavování účetní závěrky a účetní metody, jako jsou metody oceňování a odpisování, postup tvorby a použití opravných položek. V rámci vyhlášek je zveřejněna směrná účtová osnova, která je uvedena v přílohách spolu se vzorovým uspořádáním položek v účetních závěrkách.

Další úpravou účetnictví jsou české účetní standardy (dále jen ČÚS) vydané Ministerstvem financí, které blíže vymezují účetní metody a postupy účtování v závislosti na činnosti účetních jednotek.

## **Ruská federace**

Ruské účetnictví je podle § 71 Ústavy Ruské federace regulováno na úrovni státu. Regulační systém má přesné uspořádání a hierarchii, která se skládá ze čtyř úrovní (Antysheva a kol., 2019):

- první úroveň má zákonodárnou podstatu, patří sem federální zákony, jako je Federální zákon № 402-FZ od 6. 12. 2011, o účetnictví (dále jen zákon o účetnictví), nařízení vlády a prezidentské dekrety. Uvedené předpisy stanovují jednotné normy pro vedení účetnictví v RF.
- druhá úroveň je normativní a zahrnuje federální standardy, ruské účetní standardy (dále jen RÚS) a vyhlášky Ministerstva financí RF, které vymezují základní principy a pravidla pro vedení národního účetnictví a dodržování Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

---

<sup>1</sup> Patří sem především:

- podnikatelské subjekty účtující v soustavě podvojného účetnictví (vyhláška č. 500/2002 Sb.);
- banky a jiné finanční instituce (vyhláška č. 501/2002 Sb.);
- pojišťovny (vyhláška č. 502/2002 Sb.);
- zdravotní pojišťovny (vyhláška č. 503/2002 Sb.);
- účetní jednotky, které vedou podvojný účetnictví, ale jejich předmětem činnosti není podnikání (vyhláška č. 504/2002 Sb.).

- třetí úroveň má metodickou podstatu a k tomu patří různé pokyny, metodologické doporučení a jiné normativní dokumenty schválené Ministerstvem financí, federálními orgány, sdruženími účetních a dalšími orgány státní výkonné moci. Dokumenty této úrovně zahrnují účtovou osnovu a pokyny pro její použití, návody pro vyplnění účetních formulářů, metodické pokyny použití standardů popsané v prvních dvou úrovních.
- čtvrtá úroveň je organizační a zahrnuje dokumenty, které tvoří vnitřní účetní politiku podniku. Tyto dokumenty musí být v souladu s normativními a právními předpisy a doporučeními 1. – 3. úrovně.

Zákon o účetnictví se člení do čtyř částí a je povinen pro všechny ekonomické subjekty. První část charakterizuje obecná ustanovení tohoto zákona, rozsah a jeho působení, cíle a základní pojmy, které se v něm používají. Druhá část obsahuje základní požadavky na vedení účetnictví a jeho obsah, definuje předmět účetnictví, účetní období a účetní závěrku. Třetí část vymezuje základní principy regulace účetnictví a čtvrtá způsob ukládání dokumentů a zvláštnosti použití tohoto federálního zákona. Ustanovení zákona o účetnictví se zaměřuje nejen na zlepšení národního účetního systému, ale také na jeho sblížení s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.



Zdroj: Vlastní zpracování

**Obr. 2 Hierarchie účetní regulace v Ruské federaci**

RÚS představují soubor složený ze 24 norem<sup>2</sup>, které stanovují minimální požadavky na účetnictví, stejně jako přípustné způsoby jeho vedení, vymezují informace, které musí být uvedeny v účetní závěrce, postup její sestavování a metody oceňování. Je

<sup>2</sup> Seznam RÚS je uveden v příloze 1 k této bakalářské práci.

potřeba zmínit, že ministerstvo financí začalo od roku 2016 zavádět změny v účetním systému, jehož hlavním cílem je sblížení národních standardů s IFRS. Jedná se o transformaci ruských účetních standardů do federálních standardů, jejichž základem budou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Tímto způsobem bude postupně aktualizováno 14 účetních standardů a do roku 2023 budou provedeny změny stávajících standardů. Účetní jednotky by se měly řídit ruskými účetními standardy až do schválení federálních standardů. (Antysheva a kol., 2019) Schválené standardy jsou povinné pro všechny účetní jednotky s výjimkou organizací, které jsou součástí bankovního systému. Způsob vedení účetnictví pro ně určuje Centrální banka RF.

Dalšími regulačními dokumenty jsou vyhlášky Ministerstva financí. Nejdůležitější z nich je vyhláška № 34n od 29. 7. 1998, o vedení účetnictví a účetního výkaznictví (dále jen vyhláška o vedení účetnictví a účetního výkaznictví). Tento předpis konkretizuje zákon o účetnictví a stanovuje požadavky na organizaci a vedení účetnictví, sestavování a podávání účetních výkazů a provádění inventarizace. Vyhláška také obsahuje pravidla pro oceňování jednotlivých druhů aktiv a závazků ekonomického subjektu.

V Ruské federaci je možné vést účetnictví dle ruské účetní legislativy nebo podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Některé účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví podle IFRS, např. pojišťovny, banky a jiné účetní jednotky, jejichž cenné papíry jsou kótovány na burzách. (Gomola, 2020)

## 1.2 Účetní předpoklady a zásady

V současné době dochází ke sblížení jednotlivých národních účetních systémů s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. V České republice jako ve členském státu Evropské unie regulace účetního systému navazuje na příslušné směrnice EU<sup>3</sup>, jejichž hlavním nástrojem byly zvoleny Mezinárodní standardy

---

<sup>3</sup> Současný zákon o účetnictví zpracovává následující předpisy EU:

- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic 78/660/EHS a 83/349/EHS;
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008.

účetního výkaznictví, z tohoto důvodu většina předpokladů a zásad vyplývá z těchto předpisů. (Kovanicová, 2004)

V České republice stejně jako v Ruské federaci neexistuje koncepční rámec, ve kterém by byly formulovány základní účetní pojmy a předpoklady. Z tohoto důvodu obecné účetní předpoklady a zásady v ČR jsou formulovány v jednotlivých částech zákona o účetnictví (Šteker a Otrusinová, 2021). V ruských standardech existuje popis některých aktiv, ale bez zobecnění jejich vlastností.

V RF začal proces sblížení ruského účetnictví s IFRS v roce 1998, kdy byl schválen program reformy účetnictví za účelem uvedení národního účetního systému do souladu s požadavky tržní ekonomiky a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (Tarabarinova a kol., 2017). V současné době, jak již bylo zmíněno, se plánuje rozsáhlá změna ruských účetních standardů a jejich nahrazení na federální standardy. Obecně uznávané předpoklady a zásady jsou popsány ve dvou samostatných účetních standardech RÚS 1/2008, o účetní politice organizace, a RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace.

Hlavním cílem účetnictví je poskytování *věrného a poctivého* zobrazení hospodářských transakcí účetní jednotky. Pojetí *věrného a poctivého* zobrazení se interpretuje na základě způsobu regulace účetního systému. (Bokšová, 2013) Účetnictví v České republice je stejně jako v Ruské federaci regulováno formou státních institucí, proto *věrné a poctivé* zobrazení nastává v případě souladu s právními předpisy.

Za základní předpoklady jsou v mezinárodním účetnictví považovány *akruální báze a předpoklad neomezeného trvání účetní jednotky*. V ruském účetním systému jsou identifikovány čtyři základní předpoklady, a to *akruální báze, předpoklad neomezeného trvání organizace, předpoklad konzistence a předpoklad majetkové samostatnosti*, který v České republice odpovídá *zásadě účetní jednotky*.

*Předpoklad neomezeného trvání účetní jednotky* má stejné znění a význam v obou účetních systémech na rozdíl od druhého základního předpokladu známého jako *akruální princip* či *akruální báze*. Podle IFRS se předpokládá, že při použití tohoto principu účetní jednotka uznává položky jako aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady, pokud splňují kritéria vykazování daných prvků zveřejněné v koncepčním rámci (IAS 1, 2021). Jak již bylo zmíněno, ani v českém účetnictví, ani v ruském

takový rámec neexistuje, proto v českých předpisech nejsou přesně definované účetní pojmy a kritéria pro uznání jednotlivých účetních prvků a ruská účetní legislativa stanovuje pouze kritéria pro uznání jednotlivých druhů aktiv a závazků.

Ohledně samotné realizace tohoto principu je podle českých předpisů okamžikem uznání výnosů moment jejich realizace, tj. v okamžiku, když organizace splnila své povinnosti, a to bez ohledu na poskytnutou dokumentaci, což také odpovídá *realizačnímu principu*. K těmto výnosům se přiřadí s nimi související náklady, které byly vynaloženy k jejich dosažení, a v tomto případě se jedná o okamžik uznání nákladů a zároveň i o *princip přiřazování nákladů výnosům*.

Oproti tomu podle ruské účetní legislativy jedním z hlavních kritérií uznání účetních prvků je *potvrzení primární dokumentace*. Účetní jednotka musí prokázat transakce pomocí dokumentů, jako jsou právo vlastnictví, faktura, smlouva atd. Toto kritérium může být označeno jako jeden z hlavních problémů ruského účetního systému. Například výnosy a náklady se neodrazí v období, s nímž časově a věcně souvisí, dokud organizace nebude mít veškerou potřebnou dokumentaci, proto se v praxi někdy stává, že účetní jednotka nemůže zobrazit náklady, které nejsou dokumentovány, přestože související výnosy již byly realizovány. Tento problém se také projevuje v *realizačním principu* a v *principu přiřazování nákladů výnosům*.

Vzhledem k tomu, že pojem primární dokumentace v ruském účetnictví má větší váhu než ekonomický obsah, je třeba poznamenat i určité nedodržení principu *upřednostnění obsahu před formou*. Typickým příkladem kromě nutnosti mít určité dokumenty o uznání aktiva nebo závazku je finanční leasing, který se podle ruské legislativy účtuje na základě podmínek smlouvy, a to buď u nájemce nebo pronajímatele, což znamená, že podmínky smlouvy mají přednost před ekonomickým významem (Gakhova, 2019). Podobná situace je i v České republice, kde aktiva pořízená podnikem na finanční leasing se účtují z hlediska právního vlastnictví, nikoliv ekonomického (Bokšová, 2013).

*Zásada opatrnosti* se v ruském účetnictví dodržuje jen částečně, a to z důvodu toho, že účetní jednotky nejsou povinné provádět přecenění majetku, a zároveň netestují aktiva na znehodnocení, což vede ke zkreslení hodnoty aktiva<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Tato problematika bude podrobněji popsána v podkapitole 1.4.

Ostatní účetní zásady mají stejnou definici a význam. Pouze v případě zásady *periodicity* podle ruské legislativy účetní období má vazbu na konkrétní data, která odpovídají kalendářnímu roku.

**Tab. 1 Porovnání předpokladů a zásad**

Předpoklady a zásady	Česká republika	Ruská federace
Předpoklad neomezeného trvání účetní jednotky	Účetní jednotky mají povinnost vést účetnictví z předpokladu, že v dohledné budoucnosti budou pokračovat ve své činnosti, a to bez jejího omezení. V případě, že podnik disponuje informacemi o možném zabrání své činnosti, musí uvést odpovídající metody ve příloze v účetní závěrce. Žádný rozdíl	
Akruální princip	Účetní případy se uznávají v účetních knihách a závěrkách v období, s nímž časově a věcně souvisí, bez ohledu na uskutečnění peněžních transakcí.	Podle RÚS 10/99 a RÚS 9/99 výnosy a náklady organizace jsou uznávány za různých podmínek, jednou z nich je přítomnost dokumentace pro jejich potvrzení. Vázání na dokumenty někdy neumožňuje ruským účetním jednotkám odrážet všechny ekonomické operace v příslušném období.
Zásada účetní jednotky <sup>5</sup>	Účetní jednotka musí vést jedno účetnictví za vymezený ekonomický celek, k němuž se vztahují účetní operace a sestavené účetní závěrky. Žádný rozdíl	
Zásada stálosti metod	Účetní jednotky se musí řídit použitými účetními metodami nejen v daném období, ale i mezi nimi. Pokud se účetní jednotka rozhodne změnit své účetní postupy zcela nebo zčásti, např. z důvodů zlepšení vypovídací schopnosti účetní závěrky, tak je povinna popsat každou jednotlivou změnu v příloze v účetní závěrce. Žádný rozdíl	
Realizační princip	Realizace výnosu nastává v okamžiku, kdy výnos byl vydělán nebo zasloužen, např. poskytnutí služby nebo dodání zboží, nikoliv v okamžiku jeho zaplacení.	Základní kritéria uznání účetních prvků v ruském účetnictví je potvrzení primární dokumentace, proto uznání výnosu je vždy spojeno s přítomností potřebného dokumentu.

<sup>5</sup> V RF předpoklad majetkové samostatnosti.

Princip přiřazování nákladů výnosům	Náklady, které byly vynaloženy za účelem dosažení výnosů, musí být vykázány ve stejném účetním období, ve kterém byly tyto výnosy realizovány.	Stejný problém související s přítomností dokumentů, bez potřebné dokumentace účetní jednotka nemůže přiřadit náklady k výnosům.
Upřednostnění obsahu před formou	Transakce by měly být zobrazeny primárně podle jejich ekonomické podstaty, nikoliv podle jejich právní formy. Oba účetní systémy nedodržují tuto zásadu a dávají přednost právní formě. Klasickým příkladem je finanční leasing. V RF je tento rozdíl ještě patrnější – není-li k dispozici patřičná dokumentace, není vykázán v účetnictví ani výnos a ani odpovídající náklad.	
Zásada opatrnosti	Účetní jednotky vykazují pouze skutečně realizované zisky, ale naopak by měly vykazovat všechna rizika a možné ztráty, které jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, i když jsou nejisté.	V ruském účetním systému není přecenění aktiv povinné, proto dochází k nadhodnocení aktiva. Pro korekci hodnoty aktiv se používají oprávky a rezervy.
Zásada oceňování historickými cenami	Majetek a závazky se oceňují na úrovni historické ceny, tj. ceny, za niž byly pořízeny.	Žádný rozdíl
Zásada bilanční kontinuity	Konečné zůstatky účtů minulého účetního období by se měly rovnat počátečnímu stavu běžného období. Žádný rozdíl	
Zásada oceňování peněžní jednotkou	Všechny hospodářské transakce musí být měřitelné pomocí peněz, aby bylo možné porovnat jednotlivá finanční data a vyhodnotit finanční situaci účetní jednotky. Žádný rozdíl	
Zásada periodicity	Účetní výkazy se sestavují za účetní období, jímž může být kalendářní nebo hospodářský rok.	Podle RÚS 4/99 odst. 13 účetní výkazy se sestavují za účetní období, a to od 1. ledna až do 31. prosince včetně (konkrétní data, která odpovídají kalendářnímu roku).
Zákaz kompenzace	Je zakázáno vzájemně zúčtovávat aktiva a pasiva, náklady a výnosy. Žádný rozdíl	

Zdroj: Vlastní zpracování na základě (Kovanicová, 2004, str.141-149), (Bokšová, 2013, str. 192-194), (Antysheva a kol., 2019, str. 20-22), (Žukova, 2019, str. 6-7), (RÚS 1/2008, kap. 2), (RÚS 4/99, kap. 3), (RÚS 10/99, kap. 4), (RÚS 9/99, kap. 4)



### 1.3 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

Česká republika a Ruská federace mají stejné základní požadavky na kvalitu informací. Účetní legislativy obou zemí mají podobná kritéria pro určení srozumitelnosti, relevantnosti, spolehlivosti a srovnatelnosti účetních informací.

Tab. 2 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

Kvalitativní charakteristiky	Česká republika	Ruská federace
Srozumitelnost	Poskytnuté údaje musí být strukturované a logické pro uživatele, kteří v tomto okamžiku již mají určité znalosti v oblasti účetnictví a mohli tyto informace použít jako základ pro sestavení komplexní představy. Žádný rozdíl	
Relevantnost	Účetní závěrka by měla zobrazit všechny potřebné informace opodniku, jeho finanční situaci a hospodaření, aby uživatelé mohli na jeho základě učinit rozhodnutí. Žádný rozdíl	
Spolehlivost	Účetní závěrka musí být sestavena tak, aby mohla podat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví, což odpovídá hlavnímu cíli účetnictví. Žádný rozdíl	
Srovnatelnost	Údaje musí být sestaveny tak, aby je uživatelé mohli porovnávat jak mezi účetními obdobími jedné účetní jednotky, tak i mezi jednotlivými společnostmi Žádný rozdíl	

Zdroj: Vlastní zpracování na základě (Ryneš, 2013, str.248-250), (Žukova, 2019, str. 7-8)

### 1.4 Oceňování položek účetní závěrky

#### Česká republika

V České republice jsou principy a metody oceňování aktiv popsány v zákoně o účetnictví, vyhlášce pro podnikatele a ČÚS. Česká legislativa stanovuje dva okamžiky ocenění, a to *k okamžiku uskutečnění účetního případu* nebo *ke konci rozvahového dne*. Způsoby ocenění, které jsou popsány v zákonu o účetnictví, závisí na způsobu pořízení aktiva nebo vzniku závazku.

Nakoupená aktiva se oceňují *pořizovací cenou*, což je cena, za kterou byl majetek pořízen, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Ve vyhlášce pro podnikatele jsou uvedené náklady, které vstupují do této ceny. Aktivum vyrobený

vlastní činností se oceňuje *vlastními náklady*, do kterých patří všechny přímé náklady a některé nepřímé náklady vztahující se k výrobě.

V případě bezúplatného nabytí nebo, pokud aktiva byla pořízena směnou, případně za jiné aktivum, a nebo nelze zjistit vlastní náklady majetku vytvořeného vlastní činností, cena aktiva bude stanovena na bázi běžné (vstupní) ceny, v ČR *reprodukční pořizovací cenou*, což podle zákona o účetnictví je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (Kovanicová, 2004). Metody stanovení reprodukční pořizovací ceny nejsou v žádném právním předpise uvedeny.

*Jmenovitou hodnotou* se oceňují peněžní prostředky, ceniny, pohledávky a závazky. Jedná se o částku, která je přiřazena určité složce majetku. Tato cena není definovaná právními předpisy. (Kovanicová, 2004)

Následné ocenění nebo ocenění k rozvahovému dni vychází z modelu *historických nákladů a fair value*<sup>6</sup>. Při následném ocenění aktiv musí být dodržena zásada opatrnosti, jejíž nástroje jsou odpisy a rezervy, a v modelu *historických cen* i opravné položky. (Bokšová, 2013)

V modelu historických cen přecenění majetku směrem nahoru je zakázáno. Pořizovací cena se snižuje o oprávkky, v případě trvalého snížení hodnoty majetku, a o opravné položky, pokud se jedná o přechodné snížení. Tato metoda se nejčastěji používá pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a zásoby.

K datu účetní závěrky se cena zásob vždy porovnává s *čistou realizační cenou*, což je předpokládaná prodejní cena s minusem nákladů spojených s prodejem. Pokud je čistá realizační cena nižší, bude vytvořena opravná položka. (Bokšová, 2013) Pro ocenění stejného druhu zásob a cenných papírů mohou být použity následující techniky: vážený aritmetický průměr a metoda FIFO. Navíc pro ocenění zásob se používá metoda pevné ceny.

*Reálná hodnota* podle zákona o účetnictví se stanoví jako tržní cena, což je hodnota stanovena kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce anebo se jedná o ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů. Tento model umožňuje zvyšovat hodnotu aktiva nad úroveň původních historických nákladů. V § 27 zákona

---

<sup>6</sup> V ČR reálná hodnota.

o účetnictví jsou uvedeny jednotlivé složky majetku a závazků, které se oceňují reálnou hodnotou. Patří mezi ně vybrané cenné papíry, deriváty, pohledávky určené k obchodování atd.

### **Ruská federace**

Prvotní ocenění aktiv a závazků se provádí zpravidla podle tzv. *prvotní hodnoty*, jejíž definice se liší podle způsobu pořízení aktiva nebo vzniku závazku. Oceňovací základy jsou popsány v normativních dokumentech (druhá úroveň regulace) a metodických pokynech (třetí úroveň regulace) vydaných Ministerstvem financí RF.

Vyhláška o vedení účetnictví a účetního výkaznictví obsahuje obecná pravidla počátečního oceňování platná pro všechny druhy majetku organizace. Podrobnější způsoby ocenění jednotlivých typů aktiv jsou popsány v příslušných ruských účetních standardech a federálních účetních standardech.

V případě nákupu je *prvotní hodnota* stanovena na základě skutečně vynaložených nákladů, které je potřeba k pořízení vynaložit, což odpovídá *pořizovací ceně* v českém účetnictví. Seznam nákladů zahrnutých v pořizovací ceně je taktéž uveden v jednotlivých účetních standardech odpovídajících určitému druhu majetku. Lze říci, že seznam nákladů na pořízení jednotlivých typů aktiv jak dlouhodobých, tak krátkodobých je ve větší míře stejný jako v ČR, jedinou výjimkou je, že ruská legislativa stejně jako mezinárodní účetní standard IAS 2 umožňuje aktivovat úroky do *prvotní hodnoty* zásob, kdežto v ČR úroky z úvěrů nejsou součástí pořizovací ceny. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek vyrobený vlastní činností se oceňuje *vlastními náklady*.

Při bezúplatném nabytí aktiva je prvotní hodnota považována za cenu, která v ruské účetní legislativě nese název *běžná tržní cena*<sup>7</sup>, ale má odlišnou definici v právních předpisech (Vasilenko, Levkina a Malyševa, 2018). Jedinou podmínkou podle ruské účetní legislativy je, že musí být potvrzena oficiálním dokumentem. Jako zdroje pro získání oficiálních údajů lze použít dokumenty získané od výrobců nebo informace o cenách, které jsou k dispozici u orgánů státní statistiky či obchodní inspekce. Za oficiální potvrzení ceny majetku se také považují znalecké posudky.

---

<sup>7</sup> Vlastní překlad.

Přibližné definice lze nalézt v jednotlivých standardech, vyhláškách nebo metodických pokynech Ministerstva financí. Například podle odst. 23 vyhlášky o vedení účetnictví a účetního výkaznictví se stanovení prvotní hodnoty v případě bezúplatného nabytí provádí na základě ceny platné ke dni převzetí aktiva pro daný nebo podobný druh majetku. Stejnou definici udává RÚS 9/99, o výnosech organizace. Toto ocenění svým obsahem odpovídá *reprodukční pořizovací ceně* použité v ČR, což je cena, za kterou by bylo aktivum v současné době pořízeno.

V jiné legislativě tato hodnota získává jiný význam, v souladu s koncepcí účetnictví v tržní ekonomice RF od 29. 2. 1997, RÚS 5/01, o evidenci zásob, RÚS 14/2007, o evidenci nehmotného majetku, a metodickým pokynem pro evidenci dlouhodobého majetku se jedná o *ceně realizace*, tj. o částce, která by mohla být získána v důsledku prodeje aktiva. Na rozdíl od *čisté realizovatelné ceny*, která se používá podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a české legislativy, nezahrnuje předpokládané náklady spojené s prodejem aktiva. Z výše uvedeného vyplývá, že pro většinu aktiv při bezúplatném nabytí se toto ocenění používá jako *realizační cena*<sup>8</sup>.

V souladu s RÚS 6/01, o evidenci dlouhodobého majetku, prvotní hodnota aktiva získaného na základě smlouvy předpokládající plnění závazků nepeněžitými prostředky se stanovuje na základě ceny, za níž za srovnatelných okolností obvykle organizace určuje hodnotu podobných aktiv, jinak by cena měla být stanovena na úrovni tržní ceny, za níž se získávají podobná aktiva na trhu.

*Ve jmenovité hodnotě* se obvykle odráží pohledávky, závazky a peněžní prostředky. Stejně jako v ČR ocenění dlouhodobých pohledávek a závazků nezohledňuje faktor času, jak tomu je podle IFRS. Navíc právní předpisy obou zemí nedefinují tento způsob ocenění.

Podle ruské účetní legislativy prvotní hodnota aktiv, ve kterých byly zachyceny do účetnictví, se nemění s výjimkou případů stanovených právními předpisy. Takové výjimky jsou popsány v příslušných účetních standardech a metodických pokynech.

V případě dlouhodobého hmotného majetku je změna prvotní hodnoty možná v případě rekonstrukce, modernizace, částečné likvidace a přecenění. Účetní jednotka má právo nejvýše jednou ročně (na konci účetního roku) přeceňovat

---

<sup>8</sup> Cena realizací a realizační cena jsou synonyma.

dlouhodobý hmotný majetek na úrovni tzv. *běžné reprodukční ceny*<sup>9</sup>, ale následně aktivum musí být pravidelně přeceněno z stanovené výše běžné reprodukční ceny. Přecenění však není povinnost, v důsledku čeho většina společností v praxi neprovádí přecenění aktiv na konci roku.

*Běžná reprodukční cena* je prvotní hodnota upravená na tržní ceny podobných aktiv k datu vykazování, nebo je to částka, kterou může organizace zaplatit za aktivum, pokud by byla vyměněna k datu přecenění (Vasilenko, Levkina a Malyševa, 2018). K určení této hodnoty mohou být použity údaje o podobném majetku od výrobců, informace o cenové hladině, které mají orgány státní statistiky, obchodní inspekce, znalecké posudky atd.

Pokud je *běžná reprodukční cena* vyšší než prvotní hodnota majetku, pak výše přírůstku hodnoty aktiva jde na zvýšení vlastního dodatečného kapitálu. Při vyřazení majetku se tato částka převádí z dodatečného kapitálu do nerozděleného zisku. V opačném případě se rozdíl zobrazuje jako ostatní náklady ve výkazu zisku a ztráty.

Změna prvotní hodnoty nehmotných aktiv vychází ze stejných podmínek, ale důvodem může být pouze přecenění nebo znehodnocení. Následné hodnocení probíhá na úrovni *realizační ceny*. Kontrola znehodnocení může být provedena v souladu s pravidly stanovenými IFRS. (Tarabarinova a kol., 2017)

Prvotní ocenění zásob, stejně jako u jiných aktiv podle ruské účetní legislativy, není předmětem změny, ale podle RÚS 5/01, o evidenci zásob, existuje možnost přeceňovat zásoby na úrovni *realizační ceny*, které jsou morálně zastaralé anebo, buď zcela, nebo částečně ztratily své původní vlastnosti. Standard také stanoví možnost odrážet na konci roku zásoby na úrovni prvotní hodnoty, případně pořizovací ceny, snížené o *rezervu na snížení hodnoty zásob*<sup>10</sup>. Nicméně je důležité uvést, že *rezerva na snížení hodnoty* odpovídá tomu, co v českém účetnictví chápou pod pojmem *opravná položka*. Tato rezerva je tvořena podle velikosti rozdílu mezi realizační cenou a prvotní hodnotou, pokud je prvotní hodnota vyšší než realizační cena. Takovým způsobem tvorba rezerv na snížení hodnoty zohledňuje zásadu opatrnosti a je realizačním mechanismem v ruském účetnictví pro hodnocení na

---

<sup>9</sup> Vlastní překlad.

<sup>10</sup> Problematika rezerv v ruském účetnictví bude detailněji popsána v dílčí podkapitole 2.2.2.

úrovni nižší ze dvou hodnot. Stejně druhy zásob podobně jako v ČR mohou být oceněny metodou FIFO a váženým aritmetickým průměrem.

V aktualizovaných ruských účetních standardech nebo v nových federálních standardech, z nichž většina vstoupila v platnost od roku 2021, následné ocenění aktiv *běžnou reprodukční cenou* a realizační cenou je nahrazeno *reálnou cenou* (fair value). Pojem reálné ceny v ruském účetnictví se bude opírat o příslušný standard IFRS 13.

## 2 Účetní výkaznictví

Tato kapitola se věnuje představení a komparaci účetních závěrek, jejich obsahu a rozsahu na základě kategorizace účetních jednotek. Zde bude také uvedena charakteristika účetních výkazů spolu s vysvětlením jednotlivých složek a pojmů.

### 2.1 Účetní závěrka

#### Česká republika

Hlavním výstupem z účetnictví podniku je účetní závěrka, která se v ČR řídí třetí částí zákona o účetnictví a v případě podnikatelských subjektů jsou další informace uvedeny ve druhé části vyhlášky pro podnikatele. Tato vyhláška stanovuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, vymezuje obsah některých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Dále se uvádí uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu.

Jejím základním cílem je zobrazení *věrného a poctivého* obrazu účetní jednotky, jejího finančního stavu a hospodaření za celé účetní období. Jedná se o soubor informací o pohybu majetku a závazků, výnosech a nákladech, výsledku hospodaření a vlastním kapitálu, který je podkladem pro rozhodování interních a externích uživatelů. (Ryneš, 2013)

Účetní jednotky mohou sestavovat řádnou, mimořádnou a mezitímní účetní závěrku. Řádnou účetní závěrku podnik sestavuje k poslednímu dni účetního období, a ve výjimečných případech, například likvidace, musí sestavovat mimořádnou k jinému než poslednímu dni účetního období. Pokud účetní jednotka sestavuje závěrku v průběhu účetního období, ale k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, jedná se o mezitímní účetní závěrku. V tomto případě podnik neuzavírá účetní knihy a provádí inventarizaci pro účely vyjádření ocenění. (Ryneš, 2013)

V souladu se zákonem o účetnictví by závěrka měla být sestavena na základě velikosti podniku. Kategorizace jednotlivých skupin účetních jednotek je taktéž uvedena v zákonu o účetnictví. Důvodem pro změnu zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie je splnění podmínky, při které by podnik v případě, že dva roky

po sobě překročí dvě hraniční hodnoty, tak se od počátku následujícího účetního období stává účetní jednotkou zařazenou do vyšší kategorie<sup>11</sup>.

**Tab. 3 Kategorizace účetních jednotek v České republice**

Kategorie ÚJ	Aktiva	Obrat	Počet zaměstnanců	Rozsah
Mikro účetní jednotka	9 mil. Kč	18 mil. Kč	~ 10	zkrácený rozsah <sup>12</sup> (plný rozsah <sup>13</sup> , v případě ověření auditorem)
Malá účetní jednotka	100 mil. Kč	200 mil. Kč	~ 50	zkrácený rozsah (plný rozsah, v případě ověření auditorem)
Střední účetní jednotka	500 mil. Kč	1 mld. Kč	~ 250	plný <sup>14</sup> rozsah
Velká účetní jednotka	500 mil. Kč	1 mld. Kč	250	plný rozsah

Zdroj: Vlastní zpracování dle zákona o účetnictví

Mezi povinné výkazy pro všechny účetní jednotky patří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha sestavená k rozvahovému dni. Pod nepovinnými částmi účetní závěrky se rozumí výkaz o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu, které mikro účetní jednotky a malé účetní jednotky nejsou povinné sestavovat. Vybrané účetní jednotky, jako jsou banky, pojišťovny, penzijní společnosti a zdravotní pojišťovny, nesestavují přehled o peněžních tocích. (Březinová a Štohl, 2017)

<sup>11</sup> Toto pravidlo platí i naopak, pro změnu a zařazení do nižší kategorie účetních jednotek.

<sup>12</sup> Účetní závěrku ve zkráceném rozsahu tvoří:

- rozvaha ve zkráceném rozsahu (mikro účetní jednotky základní zkrácený rozsah rozvahy; malé účetní jednotky rozšířený zkrácený rozsah rozvahy);
- výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu (obchodní společnosti musí vždy sestavit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu);
- příloha.

<sup>13</sup> Účetní závěrku ve plném rozsahu u mikro a malých účetních jednotek s auditem tvoří:

- rozvaha v plném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu;
- příloha.

<sup>14</sup> Účetní závěrku ve plném rozsahu u středních a velkých účetních jednotek tvoří:

- rozvaha v plném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu;
- příloha;
- přehled o peněžních tocích;
- přehled o změnách vlastního kapitálu.



Účetní závěrka podle velikosti organizace může být sestavena v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu zahrnují všechny položky uvedené v přílohách č. 1 a č. 2 nebo č. 3 vyhlášky pro podnikatele. Účetní závěrku ve zkráceném rozsahu sestavují účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nicméně v případě obchodních společností musí být výkaz zisku a ztráty sestaven vždy v plném rozsahu, ale účetní jednotky nemají povinnost tento výkaz zveřejnit uživatelům. Vysvětlující a doplňující informace, které mají být obsaženy v příloze, jsou uvedeny v § 39 vyhlášky pro podnikatele, a to podle kategorií účetních jednotek.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících nebo milionech Kč.

### **Ruská federace**

Sestavování účetní závěrky v Ruské federaci je regulováno zákonem o účetnictví a RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace, který zajišťuje složení účetní závěrky, její obsah, způsob sestavování a zveřejnění. Podle odst. 6a tohoto standardu účetní závěrka musí podávat *věrný* a *pocitivý* obraz účetní jednotky a být v souladu s normami platných právních předpisů. Dalším regulačním dokumentem je vyhláška Ministerstva financí №66N, o formách účetních výkazů organizací (dále jen vyhláška o formách účetních výkazů organizací), která stanovuje formy účetních výkazů s výjimkou úvěrových organizací a organizací veřejného sektoru. V případě, že vzorové formuláře neposkytují úplnou představu o finanční situaci, výkonnosti nebo o změnách, ke kterým došlo, podnik může doplnit účetní výkazy o další ukazatele a vysvětlení.

Účetní jednotky mohou sestavovat řádnou a mezitímní účetní závěrku, která je povinná pro pojišťovací organizace a emitenty cenných papírů. Ostatní podniky sestavují mezitímní účetní závěrku, pokud to vyžaduje legislativa, právní předpisy nebo vlastníci. V tomto případě se účetní knihy neuzavírají a provedení inventarizace není povinné. (Gakhova, 2019)

V Ruské federaci se účetní závěrka také sestavuje na základě velikosti účetní jednotky, a to podle právních předpisů. Kategorizace jednotlivých skupin je uvedena ve Federálním zákonu № 209-FZ, o rozvoji malého a středního podnikání v Ruské federaci, kde oproti české kategorizaci účetních jednotek je uvedena dodatečná

podmínka pro mikro, malé a střední podniky, jedná se o *podíl ostatních osob na struktuře kapitálu*. V souladu s RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace, se účetní závěrka skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a příloh. Součástí příloh jsou výkaz o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha k rozvaze a výkazu zisku a ztráty s doplňujícími informacemi.

**Tab. 4 Kategorizace účetních jednotek v Ruské federaci**

Kategorie ÚJ	Obrat	Počet zaměstnanců	Rozsah
Mikro účetní jednotka	Do 120 mil. RUB	1 - 15	zkrácený rozsah <sup>15</sup> (plný rozsah, v případě ověření auditorem)
Malá účetní jednotka	Do 800 mil. RUB	16 - 100	zkrácený rozsah (plný rozsah, v případě ověření auditorem)
Střední účetní jednotka	Do 2 mld. RUB	101 - 250	plný rozsah <sup>16</sup>
Podíl ostatních osob na kapitálové struktuře (dodatečná podmínka) <sup>17</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Podíl účasti vládních institucí (Ruské federace, subjektů Ruské federace), veřejných a náboženských organizací a fondů — ne více než 25 % v součtu.</li> <li>Podíl účasti běžných právnických osob (včetně zahraničních) — ne více než 49 % v součtu.</li> <li>Podíl účasti právnických osob, které jsou samy subjekty malého a středního podnikání, není omezen.</li> </ul>		
Velká účetní jednotka	Od 2 mld. RUB	Více než 250	plný rozsah

Zdroj: Vlastní zpracování dle Federálního zákona № 209-FZ, o rozvoji malého a středního podnikání v Ruské federaci

<sup>15</sup> Účetní závěrku ve zkráceném rozsahu tvoří:

- rozvaha ve zkráceném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu.

<sup>16</sup> Účetní závěrku ve plném rozsahu tvoří:

- rozvaha v plném rozsahu;
- výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu;
- přehled o peněžních tocích;
- přehled o změnách vlastního kapitálu;
- příloha.

<sup>17</sup> Platí pro mikro, malé a střední účetní jednotky

Zákon o účetnictví umožňuje malým a mikro účetním jednotkám používat zjednodušené způsoby vedení účetnictví, včetně zjednodušeného účetního výkaznictví, toto platí i pro neziskové organizace a rezidenty Skolkovo. V tomto případě účetní závěrka nezahrnuje přílohy, nicméně účetní jednotky mohou doplnit výkazy, pokud jsou informace důležité pro pochopení. Současně se právo na uplatňování zjednodušeného vedení účetnictví nevztahuje na organizace podléhající auditu a některé další organizace. Mikro účetní jednotky taktéž mají právo na vedení jednoduchého účetnictví. (Žukova, 2019) Zjednodušené formy účetních výkazů jsou zveřejněny v příloze č. 5 k vyhlášce o formách účetních výkazů organizací, kde jsou taktéž uvedeny příklady formulářů v plném znění jako přílohy č. 1 a č. 2 k této vyhlášce.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách ruské měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících RUB.

## 2.2 Rozvaha

### Česká republika

Rozvaha je základní účetní výkaz, který se v České republice sestavuje v horizontální formě, tj. informace o struktuře majetku se zobrazí na jedné straně a o zdrojích jeho krytí na druhé, a to v peněžním vyjádření za dvě po sobě jdoucí období. Uspořádání a označování položek rozvahy je uvedeno jako příloha č. 1 vyhlášky pro podnikatele. Jednotlivé položky jsou označeny velkými písmeny, římskými číslicemi a arabskými číslicemi, a to podle stupně detailizace. Podstatou sestavení rozvahy je dvojitý pohled na majetek účetní jednotky, z toho vyplývá pravidlo rovnosti *aktiv* a *pasiv*.

Aktiva v rozvaze se člení do čtyř částí: *A. Pohledávky za upsaný základní kapitál*, *B. Stálá aktiva*, *C. Oběžná aktiva* a *D. Časové rozlišení aktiv*. Ve většině případů dochází k rozdělení na dvě části z toho důvodu, že účetní jednotky nemají pohledávky za upsaný základní kapitál a položky časového rozlišení se nejčastěji vykazují jako součást oběžných aktiv. Strana pasiv v souladu s vyhláškou také zahrnuje čtyři části, a to *A. Vlastní kapitál*, *B. Rezervy*, *C. Závazky* a *D. Časové rozlišení pasiv*, kde skupiny rezerv a závazků tvoří *Cizí kapitál (B+C)*.

Rozvaha	
Aktiva	Pasiva
Pohledávky za upsaný základní kapitál	Vlastní zdroje
Stálá aktiva	Cizí zdroje
Oběžná aktiva	Rezervy
Časové rozlišení aktiv	Závazky
	Časové rozlišení pasiv

Zdroj: Vlastní zpracování

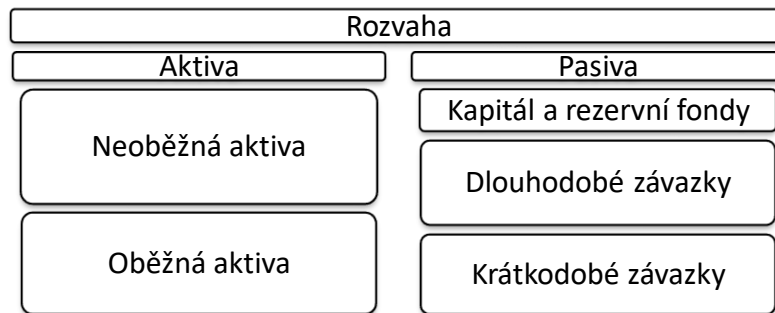
**Obr. 3 Rozvaha podle českých účetních předpisů**

Dále jsou aktiva v rozvaze rozdělena do čtyř sloupců, z nichž první tři odpovídají běžnému účetnímu období a skládá se z *brutto* ocenění, což je ocenění podle zákona o účetnictví, *korekce* jako souhrn oprávek a opravných položek a *netto ocenění* vykazující výše aktiv snížená o opravné položky a oprávky, jinými slovy rozdíl mezi brutto ocenění a korekce. Poslední sloupec zobrazuje netto hodnotu aktiv za minulé období. Pasiva jsou vždy uvedena ve dvou sloupcích za běžné a minulé období v netto ocenění.

**Ruská federace**

Rozvaha se stejně jako v České republice sestavuje v horizontální formě, tj. na jedné straně aktiva, na druhé jsou závazky a kapitál. Základní pravidla, která upravují způsob sestavování rozvahy v Ruské federaci, jsou obsažena v RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace. Doporučený formulář se základními položkami lze nalézt v příloze č. 1 vyhlášky o formách účetních výkazů organizací. Podle této vyhlášky se aktiva v rozvaze člení do dvou oddílů: *I. Neoběžná aktiva* a *II. Oběžná aktiva*, kdy strana pasiv je rozdělena do tří částí *III. Kapitál a rezervní kapitál*<sup>18</sup>, *IV. Dlouhodobé závazky* a *V. Krátkodobé závazky*.

<sup>18</sup> Problematika rezerv bude popsána v dílčí podkapitole 2.2.2.



Zdroj: Vlastní zpracování

**Obr. 4 Rozvaha podle ruských účetních předpisů**

Každá část rozvahy se skládá z podskupin či širokých tříd, které odrážejí typy aktiv a závazků organizace. Ve formě předložené Ministerstvem financí jednotlivé podskupiny aktiv a pasiv nejsou subklasifikovány do hlubších tříd, nicméně organizace mohou samostatně určit stupeň detailizace a přidat potřebné řádky, pokud mají zásadní význam pro hodnocení finanční situace účetní jednotky (Tarabarinova a kol., 2017).

Účetní rozvaha obsahuje číselné údaje v netto hodnotě, a to za tři po sobě jdoucí období. Informace o korekci hodnoty majetku musí být zveřejněny v příloze.

**2.2.1 Aktiva**

Jak již bylo řečeno, definice aktiv chybí v účetních ustanoveních obou zemí, nicméně jsou základní znaky pro uznání aktiv velice podobné. Majetek musí být ocenitelný, od něhož se očekává, že přinese v budoucnu prospěch, a ten prospěch by měl být pod kontrolou účetní jednotky (Bokšová, 2013). Navíc oba systémy předpokládají, že majetek musí být ve vlastnictví podniku. Aktiva v obou rozvahách jsou uspořádána podle jejich likvidity, a to od nejméně likvidních až po nejvíce likvidní.

Dlouhodobá aktiva v české rozvaze jsou členěna na hmotné, nehmotné a finanční, ve většině případů je každá skupina hlouběji klasifikována účetní jednotkou do jednotlivých položek. Na rozdíl od toho ruské účetní jednotky většinou neuvádějí detailněji široké třídy aktiv, které byly doporučené vyhláškou Ministerstvem financí. Navíc aktiva v ruské rozvaze nemají viditelné členění, případně výslovné označení, přesto je seřazení aktiv stejné. V praxi to znamená, že rozvaha sestavená dle RÚS

většinou zobrazuje pouze významné položky s odkazem na detailní informace zveřejněné v příloze, což vede k jejímu rozsáhlejšímu obsahu.

Podmínky pro zařazení majetku do dlouhodobých hmotných a nehmotných aktiv v Ruské federaci jsou také podobné českým. Aktiva musí splnit účel pořízení, což je vlastní podnikatelská činnost, sloužit podniku dlouhodobě (déle než 12 měsíců), a to od určité výše ocenění. Tuto hranici stanoví podnik sám vnitropodnikovou směrnicí. (Bokšová, 2013) Seznam majetku, který lze zařadit do skupiny dlouhodobých aktiv, v obou zemích nemá žádné velké rozdíly. Do *dlouhodobého nehmotného majetku*, což jsou aktiva, která nemají fyzickou podobu, patří patenty, licence, autorská práva, umělecký výtvar, technologické postupy, ochranné známky, goodwill, know-how atd. K *dlouhodobému hmotnému majetku* řadíme, například budovy, stavby, stroje a zařízení, měřicí a řídicí přístroje, dospělá zvířata a jejich skupiny. Jediným rozdílem je stanovená hranice vstupní ceny, aby podnik mohl daňově dlouhodobý majetek odpisovat. V České republice v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pro dlouhodobý hmotný majetek platí práh významnosti od 40 000 Kč, a pro dlouhodobý nehmotný majetek od 60 000 Kč<sup>19</sup>. Podle ruských právních předpisů tato hranice je stanovená úrovní 40 000 Kč v obou případech.

České účetnictví nedefinuje konkrétní metody odpisování, proto účetní jednotky mohou zvolit nejvhodnější z celé řady metod. Mezi nimi jsou především lineární odpisy, výkonové odpisy a metody SYD a DDB, které patří do degresivních či zrychlených metod (Bokšová, 2013). Ruská účetní legislativa naopak stanovuje určité metody odpisování pro jednotlivé typy aktiv. Pro dlouhodobý nehmotný majetek nemůže být aplikována metoda SYD a pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku mohou být použity všechny výše uvedené metody (Gakhova, 2019).

Samostatnou položkou v ruské rozvaze jsou *Výnosné investice do hmotného majetku*, jedná se o neoběžná aktiva, které se liší od ostatních aktiv tím, že nejsou určeny k podnikatelské činnosti, ale k pronájmu, případně leasingu. Účetní jednotky jsou povinny sem zařadit všechna dlouhodobá aktiva, která hodlají použít

---

<sup>19</sup> Toto stanovení platí do roku 2021. Od roku 2021 je u hmotného majetku daňová hranice významnosti 80 000 Kč a u nehmotného majetku tato hranice je úplně zrušena.

k pronájmu. V ČR jsou pozemky a budovy určené k pronájmu vykazovány v rámci dlouhodobého hmotného majetku.

Technické zhodnocení majetku v obou zemích bude zařazeno do dlouhodobého hmotného majetku jako samostatná položka, a to od určité hranice ocenění, která podle předpisů v ČR<sup>20</sup> činí 40 000 Kč a v RF 40 000 RUB.

Součástí dlouhodobého finančního majetku v obou státech jsou podíly, akcie, dluhopisy, drahé kovy a kameny, případně předměty z drahých kovů a kamenů, které nejsou určeny k provádění běžné činnosti a ostatní.

Sekce *zásob* nebo tzv. *materiálně výrobních zásob* má podle ruských předpisů v obou účetních systémech také jen malé rozdíly, jenže RÚS 5/01 klasifikuje zásoby z hlediska jejich účelu nebo zaměření. Jinými slovy, na co budou spotřebovány. Budou to materiály a suroviny na výrobu produktů, pro manažerské potřeby nebo jde o výrobky určené k prodeji. Dalším rozdílem je to, že RÚS 5/01 nepřičítá nedokončené výrobky k zásobám, a to přesto, že při sestavování rozvahy nedokončená výroba je vždy zahrnuta do skupiny zásob. Od roku 2021 je tento nejednoznačný bod odstraněn. K zásobám patří především materiály, suroviny, pomocné látky, drobný hmotný majetek, zboží a ostatní.

Položky pohledávek, krátkodobého finančního majetku a peněžních prostředků také nemají velké rozdíly. V Ruské federaci se stejně jako v České republice vykazují v oběžném majetku dlouhodobé pohledávky spolu s krátkodobými a do krátkodobého finančního majetku patří stejné položky. Jedinou výjimkou je, že podle českých předpisů do pohledávek patří odložená daňová pohledávka, kdežto v ruském účetnictví odložená daňová pohledávka má samostatnou položku jako součást neoběžných aktiv.

Jak již bylo uvedeno výše, časové rozlišení aktiv v ČR se zobrazuje v rozvaze buď samostatně, nebo jako součást oběžných aktiv. V souladu s vyhláškou pro podnikatele podnik musí vybrat jedinou možnost vykazování. Podle ruských předpisů náklady příštích období mohou být vykázány v rozvaze jak na straně aktiv jako součást ostatních dlouhodobých aktiv, pokud jsou s nimi spojeny, tak jako samostatná položka v ostatních oběžných aktivech v případě, že na ně odkazují.

---

<sup>20</sup> V ČR od roku 2021 stanovená hranice je 80 000 Kč.

Příjmy příštích období v souladu s věcnou podstatou se zachytí jako pohledávka z obchodních vztahů. (Gomola, 2020)

### 2.2.2 Pasiva

Struktura pasiv v rozvaze obou zemí je velmi podobná, jelikož od počátku je jejich seřazení založeno na stejných principech: vlastnictví a splatnosti. Jejich základní členění již bylo popsáno výše, proto v této části budou charakterizovány jednotlivé složky pasiv.

Vlastní kapitál se v České republice obecně člení na základní kapitál, kapitálové fondy, fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let a výsledek hospodaření běžného účetního období. V Ruské federaci třetí oddíl rozvahy *Kapitál a rezervní kapitál* obsahuje obdobné položky, pouze pasiva stejně jako aktiva nemají viditelné označení a vlastní zdroje i hlubší klasifikaci. Například kapitálové fondy se dále člení na oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků, ážia a ostatní kapitálové fondy, v ruském účetnictví tomu odpovídá položka dodatečný kapitál, která už nemá další hlubší klasifikaci. Fondy ze zisku, jejichž součástí jsou především rezervní a statutární fondy, budou v ruském účetnictví označeny jako rezervní kapitál.

Dále je důležité uvést, že v ruské účetní terminologii existuje určitý zmatek ohledně termínu *rezervy*, jelikož se používá k označení několika kategorií najednou. Tento problém je především spojen s překladem jednotlivých pojmů z Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, mezi které patří *reserves*, *provisions* a *allowance*.

Do první kategorie patří *rezervy jako jednotlivé články kapitálu* nebo *reserves*, jinými slovy to, co se v českém účetnictví nazývá *rezervní fondy*. Podle požadavků ruských účetních předpisů se vlastní zdroje financování aktiv v rozvaze odrážejí ve třetím oddílu rozvahy, který má název *Kapitál a rezervy*<sup>21</sup>, kdežto samotná položka odpovídající rezervním fondům se nazývá *rezervní kapitál*.

Rezervy jako *jednotlivé články závazků* nebo *provisions*, což jsou ty rezervy, které se rozumí v českém účetnictví. U těchto jistých dluhů nejsou známy výše peněžní částky nebo období, ve kterém bude výdaj uskutečněn. V ruském účetnictví se tomu také někdy říká *odhadní (oceňovací) závazky*<sup>22</sup>.

---

<sup>21</sup> Pro pochopení v této práci bude uvedeno jako *Kapitál a rezervní kapitál*.

<sup>22</sup> Vlastní překlad.



Rezervy jako *způsob korekce hodnoty aktiv nebo allowance*, v českém účetnictví *opravné položky*. Do této kategorie patří *rezervy upravující hodnotu aktiv*, a to především u pohledávek, zásob a finančních investic. Vzhledem k tomu, že aktiva v rozvaze jsou zobrazena v netto hodnotě, informace o těchto rezervách lze nalézt v příloze a ve výkazu zisku a ztráty.

Cizí zdroje v obou státech jsou strukturovány dle jejich doby použitelnosti, a to od dlouhodobých závazků se splatností delší než 12 měsíců a rezerv až po krátkodobé závazky. V této části neexistují žádné velké rozdíly, jediná věc, že rezervy podle českých právních předpisů se vykazují jako samostatná položka, kdežto v RF jsou zahrnuty do dlouhodobých nebo krátkodobých závazků, a to v závislosti na předpokládané splatnosti.

Časové rozlišení pasiv se zobrazí v rozvaze jako součást závazků nebo jako samostatná položka, musí být vybrán pouze jeden způsob vykazování. Výnosy příštích období se podle ruské účetní legislativy zobrazí v rozvaze na straně pasiv jako součást krátkodobých závazků. Výdaje příštích období se zachycují v souladu s věcnou podstatou jako závazek vůči dodavateli. (Gomola, 2020)

## **2.3 Výkaz zisku a ztráty**

### **Česká republika**

Dalším účetním výkazem je výkaz zisku a ztráty, který podává přehled o finanční výkonnosti podniku, včetně výsledku hospodaření za dané účetní období. Uspořádání a označování položek výkazu je uvedeno v příloze č. 2 (druhové členění) a č. 3 (účelové členění) vyhlášky pro podnikatele. Jednotlivé položky se označují velkými písmeny (nákladové položky), římskými číslicemi (výnosové položky) a arabskými číslicemi. V ČR se používá vertikální forma uspořádání výnosů a nákladů a podle ní se výsledek hospodaření zobrazuje postupně (Šteker a Otrusínová, 2021):

- provozní výsledek hospodaření (v druhovém nebo účelovém členění);
- finanční výsledek hospodaření;
- výsledek hospodaření před zdaněním;
- daň z příjmů a výsledek hospodaření po zdanění;
- výsledek hospodaření za účetní období.

Účetní jednotky mohou sestavovat provozní část výkazu zisku a ztráty v druhovém nebo účelovém členění nákladů. V případě výrobního podniku jde o takové náklady, jako je spotřeba materiálu, odpisy, mzdové náklady a ostatní provozní náklady. V druhovém členění se veškeré náklady účtují na vrub konkrétních nákladových účtů. Specifickou nákladovou položkou je *B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)*, ve které jsou zaznamenány přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby jako např. nedokončené výrobky a hotové výrobky. Tato položka upravuje náklady účetní jednotky tak, aby byly zachyceny pouze výrobní náklady realizovaných výkonů, a tím podporuje věcnou srovnatelnost nákladů a výnosů. Další charakteristickou položkou nákladů je *C. Aktivace (-)*, která vždy má zápornou hodnotu a v níž se zajišťuje, aby náklady ovlivnily výsledek hospodaření v okamžiku používání majetku, a to ve formě odpisů. (Šteker a Otrusinová, 2021) Provozní výsledek hospodaření se počítá odečtením každého druhu nákladů souvisejících s provozem.

V případě, že podnik účtuje v účelovém členění, tj. náklady jsou strukturovány podle účelu, za kterým byly vynaloženy, je povinen doplnit přílohu k účetní závěrce základními položkami nákladů v druhovém členění. V účelovém členění se veškeré výrobní náklady účtují přímo na rozvahové účty a až po realizaci výkonů se účtují na vrub nákladů, v tomto případě nevzniká problém věcné shody nákladů a výnosů, a proto se při účelovém členění nepoužívá položka změna stavu zásob vlastní činnosti a položka aktivace. (Bokšová, 2013)

Příkladem provozních nákladů výrobního podniku mohou být výrobní náklady realizovaných výkonů, náklady správy (správní režie), náklady odbytu (odbytová režie) a ostatní provozní náklady. Při tomto způsobu členění lze zjistit marže odečtením nákladů realizovaných výrobků z tržeb za prodané výkony. Provozní výsledek hospodaření se počítá odečtením od marže odbytových nákladů, nákladů správní režie a ostatních provozních nákladů.

### **Ruská federace**

V RF jsou formulář a obsah výkazu zisku a ztráty uvedeny ve vyhlášce o formách účetních výkazů organizací jako příloha č. 1 (viz Tab. 5). Jednotlivé položky výkazu taktéž nemají žádné označení oproti výkazu zisku a ztráty sestavené podle české účetní legislativy. Odečitatelné nebo záporné položky se zobrazují v závorkách,

kdežto v českém výkazu se nebudou lišit od výnosových položek, jelikož jsou automaticky brány jako záporné hodnoty, pouze budou označeny latinskými písmeny<sup>23</sup> kromě položek *B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)* a *C. Aktivace (-)*, které mohou být vykázány se znaménkem minus.

Výkaz zisku a ztráty lze rozdělit na tři základní části, kde první z nich charakterizuje provozní činnost podniku, která v ruském účetnictví může být sestavena pouze v účelovém členění nákladů. Provozní výsledek hospodaření se počítá odečtením odbytových nákladů a nákladů správní režie od hrubé marže. Evidence nákladů a výnosů z hlavní činnosti se provádí na kumulativním účtu, kde se na straně *Má Dátí* účtují náklady na prodané výkony, a na straně *Dál* výnosy z prodeje, pak se na konci každého měsíce porovnáním nákladů a výnosů určuje provozní výsledek za měsíc, který se dále převádí na jiný výsledkový účet, na němž se také uvádí finanční a ostatní náklady a výnosy, včetně daně z příjmu. Z tohoto výsledkového účtu se počítá celkový výsledek hospodaření za účetní období. (Tarabarínova a kol., 2017).

Finanční část je určena k vykázání zbývajících výnosů a nákladů. Položky *Ostatní výnosy* a *Ostatní náklady* v této části mají široký obsah a zahrnují informace o veškerých nákladech společnosti, které nezahrnují její hlavní činnost. Poslední část obsahuje informace o výsledku v celé činnosti společnosti, jedná se o výsledek hospodaření před zdaněním, o dani z příjmu a výsledek hospodaření po zdanění.

Dodatečná tabulka výkazu zisku a ztráty se skládá ze dvou částí a obsahuje referenční informace. První část zahrnuje výsledky provedených v účetním období přecenění dlouhodobého majetku organizace, výsledek ostatních operací, které nejsou zahrnuty do čistého zisku účetního období. Poslední položkou je celkový výsledek období, který představuje čistý zisk nebo ztrátu organizace upravený o výsledky z přecenění dlouhodobých aktiv a dalších operací, které nejsou zahrnuty do čistého zisku účetního období. Ve druhé části se jedná o zisky, které přicházejí na 1 akcii.

---

<sup>23</sup> Výnosové položky v českém účetnictví jsou označeny římskými číslicemi

Tab. 5 Zjednodušené ilustrační schéma výkazu zisku a ztráty

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT	
<b>1. Provozní činnost</b>	
Tržby za prodané výkony	
Náklady realizovaných výkonů	
HRUBÁ MARŽE	
Náklady odbytu	
Náklady správy	
Provozní výsledek hospodaření	
<b>2. Finanční činnost</b>	
Výnosy z podílu v jiných společnostech	
Výnosové úroky	
Nákladové úroky	
Ostatní výnosy	
Ostatní náklady	
3. Výsledek hospodaření před zdaněním	
Daň z příjmu	
včetně: splatná daň	
odložená daň	
Výsledek hospodaření za účetní období	
<b>Dodatečná tabulka</b>	
Výsledky provedených v účetním období přecenění dlouhodobého majetku organizace	
Výsledek ostatních operací, které nejsou zahrnuty do čistého zisku (ztráty) účetního období	
Celkový finanční výsledek období	
Zisk na akcii	
Zředený zisk na akcii	

Zdroj: Vlastní zpracování podle vyhlášky o formách účetních výkazů organizací

## 2.4 Přehled o peněžních tocích

### Česká republika

Přehled o peněžních tocích je třetím účetním výkazem, který je na rozdíl od rozvahy a výkazu zisku a ztráty sestaven na peněžní bázi. Tento výkaz má za cíl zobrazit změny peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, tedy jejich přírůstky (příjmy) a úbytky (výdaje) v průběhu účetního období. Samotný Cash Flow lze vypočítat jako rozdíl mezi konečným stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a počátečním. (Bokšová, 2013)

Struktura výkazu o peněžních tocích je založena na činnosti účetní jednotky, proto se člení na:

- provozní činnost – základní výdělečná činnost účetní jednotky, patří sem např. příjmy z prodeje výrobků, platby zaměstnancům a dodavatelům a ostatní činnosti, které se netýkají investiční nebo finanční činnosti;
- investiční činnost souvisí s nákupem a prodejem dlouhodobého majetku a také s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, v případě, že se nejedná o provozní činnost;
- finanční činnost, patří sem peněžní toky související se změnou ve velikosti a složení vlastního kapitálu, příkladem mohou být příjmy z emitovaných akcií a se změnou dlouhodobých a krátkodobých závazků, jako je výplata dividend nebo splátka úvěru.

Účetní jednotka sestavuje přehled peněžních toků přímou metodou, ale peněžní toky z provozní činnosti mohou být ještě vykázané nepřímou metodou. Podstatou přímého sestavení výkazu je evidence skutečných peněžních příjmů a výdajů, kdežto nepřímá metoda je založena na úpravě výsledku hospodaření před zdaněním o nepeněžní transakce, jako jsou odpisy a tvorba nebo čerpání opravných položek a rezerv, neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období (Březinová a Štohl, 2017). Následující dvě části přehledu peněžních toků se sestavují pouze přímou metodou.

### Ruská federace

Základním předpisem pro sestavení přehledu o peněžních tocích je RÚS 23/2011, který v podstatě opakuje mezinárodní účetní standard IAS 7 se stejným názvem,

v němž jsou uvedeny základní pravidla, klasifikace peněžních toků a způsoby jejich zobrazení (Bogačenko, 2020). Ve vyhlášce o formách účetních výkazů organizací lze nalézt vzorový formulář jako příloha č. 2 této vyhlášky (viz Tab. 6).

Přehled o peněžních tocích v RF se sestavuje přímou metodou a člení se na stejné tři hlavní části: provozní, investiční a finanční. Definice jednotlivých peněžních toků popsaných v předpisech obou zemí je podobná, stejně jako zahrnuté do nich položky, které mají nejen shodný význam a většinou i stejný název. Za provozní činnost jsou považovány peněžní toky spojené s běžnou činností účetní jednotky, v investiční činnosti budou vykázány toky související s nákupem, vytvářením nebo vyřazením neoběžných aktiv a ve finanční oblasti jsou zobrazeny peněžní toky spojené s financováním účetní jednotky, což vede ke změně velikosti kapitálové a dluhové struktury (Bogačenko, 2020).

Jediný rozdíl se nachází v klasifikaci úroků a dividend. Podle ruských předpisů přijaté dividendy a úroky budou vykázány v investiční části, kdežto v ČR jsou přijaté a vyplacené úroky<sup>24</sup> a přijaté dividendy zahrnuty do provozní činnosti, nicméně vyplacené úroky podle RÚS 23/2011 budou taktéž zahrnuty do běžné činnosti. Česká legislativa také poskytuje možnost alternativního vykazování. Přijaté úroky a dividendy mohou být zobrazeny v rámci investiční činnosti, placené úroky ve finanční a placené dividendy, pokud se jedná pouze o přerozdělení mezi společníky, se uvádějí v provozní činnosti, jinak budou vykázány ve finanční oblasti stejně jako v RF. Přijaté úroky vstupující do ocenění dlouhodobého nebo investičního (podle ruské legislativy) aktiva budou zahrnuty do investiční činnosti v obou případech.

---

<sup>24</sup> S výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku.

Tab. 6 Zjednodušené ilustrační schéma přehledu o peněžních tocích

<b>VÝKAZ CASH FLOW</b>	
<b>1. Provozní činnost</b>	
<b>Příjmy celkem</b>	
	včetně: z prodeje výrobků, zboží a služeb
	z licencí, honorářů, provizí
	z prodeje finančních investic
	ostatní
<b>Výdaje celkem</b>	
	včetně: dodavatelům za suroviny, materiály, práce, služby
	zaměstnancům
	z prodeje finančních investic
	<b>placené úroky</b>
	státu
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	
<b>2. Investiční činnost</b>	
<b>Příjmy celkem</b>	
	včetně: z prodeje dlouhodobých aktiv
	z podílů v jiných účetních jednotkách
	ze splátek dlouhodobých půjček, úvěrů poskytnutých jiným stranám, prodeje dlouhodobých dluhových CP
	<b>z přijatých dividend a úroků</b>
	ostatní
<b>Výdaje celkem</b>	
	včetně: z pořízení, modernizací, rekonstrukcí a přípravou na využití dlouhodobého majetku
	z podílů v jiných účetních jednotkách
	v souvislosti s nákupem dluhových cenných papírů, poskytnutím dlouhodobých půjček a úvěrů jiným stranám
<b>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</b>	
<b>3. Finanční činnost</b>	
<b>Příjmy celkem</b>	
	včetně: od různých věřitelů (úvěry)
	z emise akcií
	z emise dluhopisů, směnek a dalších dluhových cenných papírů atd.

<b>Výdaje celkem</b>
včetně: úhrady za odkup vlastních akcií
<b>na zaplacení dividend</b>
úhrady směnek, dluhopisů
<b>Čistý peněžní tok z finanční činnosti</b>
<b>Čistý peněžní tok za období</b>
<b>Zůstatek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období</b>
<b>Zůstatek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období</b>
Velikost vlivu změn směnného kurzu vůči rublu

Zdroj: Vlastní zpracování podle vyhlášky o formách účetních výkazů organizací

## 2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

### Česká republika

Jednotlivé složky vlastního kapitálu byly již charakterizované, proto v této části bude popsán samotný přehled o změnách vlastního kapitálu.

Výkaz informuje o změnách, které nastaly ve struktuře vlastního kapitálu za účetní období, a tím podává dodatečné informace k rozvaze. Česká legislativa nestanovuje určitou předepsanou formu, nicméně Národní účetní radou byla vydána *Interpretace I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu*, v níž je uvedena možná struktura a obsah, *Interpretace* však není závazná. Podle tohoto předpisu se přehled o změnách vlastního kapitálu sestavuje v tabelární formě za dvě období, kde by sloupce měly odpovídat jednotlivým složkám vlastního kapitálu a v řádcích by byly uvedeny transakce. Opravy a chyby musí být uvedeny samostatně.

### Ruská federace

V RF vyhláška Ministerstva financí o formách účetních výkazů organizací taktéž poskytuje vzorový formulář, který účetní jednotka má právo upravit pro zobrazení potřebných informací.

Přehled o změnách vlastního kapitálu podle této formy se člení do tří částí nebo oddílů, každý z nich by měl být sestaven v tabelární formě. První oddíl ukazuje změny ve velikosti vlastního kapitálu za tři účetní období, přičemž podrobné změny jsou uvedeny pouze za běžné a minulé období. V jednotlivých sloupcích stejně jako v ČR jsou uvedené složky vlastního kapitálu, ukazatelé ovlivňující jeho velikost jsou



zobrazeny v řádcích a člení se do několika skupin: zvýšení kapitálu, snížení kapitálu, změny dodatečného kapitálu a změny rezervního kapitálu. Obecně lze konstatovat, že struktura přehledu o změnách vlastního kapitálu v obou zemích je velice podobná.

Ve druhém oddílu se uvádí úpravy související se změnou účetní politiky a opravou chyb a ve třetím tzv. *čistá aktiva*, což je rozdíl mezi všemi aktivy, kromě pohledávek za upsaný základní kapitál, a dlouhodobými a krátkodobými závazky.

## 2.6 Příloha

### Česká republika

Příloha jako nedílná součást účetní závěrky slouží k vysvětlení jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, jejím smyslem je poskytnout uživatelům takové vysvětlující informace, které by zvýšily spolehlivost vykazovaných položek.

V České republice příloha může být sestavena v popisné nebo tabelární formě. Její obsahové vymezení je uvedeno v § 39 vyhlášky pro podnikatele, a to v souladu s kategorizací účetních jednotek. Malé a mikro účetní jednotky uvádí méně informací než střední a velké, jinak každá firma samostatně určuje rozsah detailů, pokud to má význam pro hodnocení finanční a majetkové situace.

Dle § 39 vyhlášky pro podnikatele v příloze se zobrazují především:

- obecné informace o účetní jednotce, např. název a sídlo podniku, právní forma, předmět podnikání, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období atd.;
- informace o použitých účetních zásadách a metodách jako jsou metoda oceňování, odpisové metody, tvorba opravných položek a stanovení reálné hodnoty majetku a závazků;
- informace o výši závazkových vztahů;
- doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztrát.

### Ruská federace

V RF příloha k účetní závěrce taktéž může být sestavena popisem nebo tabulkou. Příklad tabelární formy poskytuje vyhláška o formách účetních výkazů organizací jako příloha č. 3. Seznam informací, které musí být obsazeny v příloze, jsou

uvedeny v RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace. Podle tohoto standardu by vysvětlující informace zveřejněné v příloze měly plně odpovídat odkazům uvedeným u jednotlivých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

Základní informace které musí být uvedeny v příloze, jsou obdobné těm, které vyžaduje česká legislativa od středních a velkých účetních jednotek. Rozsah ruské přílohy však bude mnohem větší, pokud podnik neuvádějí detailněji jednotlivé třídy aktiv a pasiv. Jelikož, jak již bylo napsáno výše, malé a mikro účetní jednotky mají právo nesestavovat přílohu k účetním výkazům<sup>25</sup>, jedinou výjimkou je změna v účetní politice, v tomto případě účetní jednotka musí zveřejnit přílohu spolu s dodatečnými informacemi.

---

<sup>25</sup> Pokud nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

### 3 Komparace účetních závěrek společností

Cílem praktické části je uplatnění získaných teoretických znalostí při analýze účetních výkazů<sup>26</sup> dvou velkých výrobních společností – *HARTMANN – RICO, a. s.* z českého prostředí, a *Paul Hartmann Russia, s. r. o.* z Ruské federace. Pro srovnatelnost byly vybrány společnosti patřící do jedné skupiny *PAUL HARTMANN AG*, která se zabývá výrobou a distribucí zdravotnických a hygienických výrobků.

Účetní závěrky obou společností jsou ověřené auditorem a sestaveny k 31. prosinci 2020. Všechny položky jsou uvedeny v tisících, v případě české společnosti se prázdné či nulové položky nevykazují.

#### 3.1 Účetní závěrka společnosti *HARTMANN – RICO, a.s.*

##### Rozvaha

Společnost podle kategorizace účetních jednotek patří do velké organizace, z tohoto důvodu sestavuje rozvahu v plném rozsahu, tj. včetně všech položek označených velkými písmeny, římskými číslicemi a arabskými číslicemi. Strana aktiv je standardně rozdělena do čtyř sloupců, z nichž první tři odpovídají běžnému účetnímu období a zahrnuje sloupce brutto, korekce, netto a poslední představuje minulý rok.

Z rozvahy je patrné postupné zvyšování bilanční sumy za poslední dva roky, a to z 2 651 396 tis. Kč až do 2 838 356 tis. Kč. Na straně aktiv byl tento růst způsoben z větší části zvýšením objemu oběžných aktiv, primárně růstem položky *C. I. Zásoby*. V pasivech společnost eviduje převážně růst vlastního kapitálu, a to pomocí položky *A. IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)*. Dále je třeba podrobněji popsat jednotlivé položky rozvahy.

Aktiva v rozvaze se člení na dlouhodobá a krátkodobá, nebo stálá a oběžná, přitom objem krátkodobých aktiv stabilně dva roky po sobě dvojnásobně přesahuje částku dlouhodobých aktiv. Dlouhodobý majetek je rozdělen do hmotného, nehmotného a finančního. Největší podíl z toho má *B. II. Dlouhodobý hmotný majetek*, který činí 916 512 tis. Kč v netto hodnotě z celkové částky stálých aktiv ve výši 939 910 tis. Kč.

---

<sup>26</sup> Účetní výkazy obou společností jsou uvedeny v přílohách 2 až 9 k této bakalářské práci.

Do nejvýznamnějších položek patří především *B. II. 1. Pozemky a stavby* ve hodnotě 490 900 tis. Kč, a *B. II. 2. Hmotné movité věci a jejich soubory* ve výši 362 964 tis. Kč. Je také třeba poznamenat, že od hodnoty staveb byla již odepsána téměř polovina a u hmotných movitých věcí a jejich souborů až 1 005 497 tis. Kč z hodnoty 1 368 461 tis. Kč.

Do dlouhodobého nehmotného majetku společnost zařadí především položku *B. I. 2. 1. Software*, který činí v netto hodnotě 21 298 tis. Kč z celé částky nehmotného majetku 22 571 tis. Kč, od něhož již bylo odepsáno 103 166 tis. Kč z brutto hodnoty 125 737 tis. Kč. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je odpisován metodou rovnoměrných odpisů na základě jeho předpokládané doby životnosti.

Největší část oběžných aktiv tvoří pohledávky, což je 1 060 773 tis. Kč z celkové hodnoty 1 898 446 tis. Kč. Mezi nimi se rozlišují dlouhodobé pohledávky, které mají nejmenší podíl, a krátkodobé pohledávky, v nichž převládá *C. II. 2. 1. Pohledávky z obchodních vztahů* v netto hodnotě 768 422 tis. Kč s opravnou položkou v 4 956 tis. Kč a *C. II. 2. 2. Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba* ve výši 250 430 tis. Kč. Z přílohy lze také zjistit, že většina pohledávek z obchodních vztahů byla spojená s transakcemi se spřízněnými stranami, konkrétně 587 940 tis. Kč.

Další nezbytnou částí oběžných aktiv jsou zásoby, v nichž největší podíl mají *C. I. 1. Materiál*, jehož netto hodnota činí 391 733 tis. Kč a *C. I. 3. Výrobky a zboží* s netto hodnotou dohromady 267 233 tis. Kč. Pro úbytky nakoupených zásob používá společnost metodu váženého průměru.

Ve vlastním kapitálu, který má dohromady hodnotu 2 064 983 tis. Kč, jsou uvedeny pouze tři položky, a to *A. I. Základní kapitál*, *A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)* a *A. IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)*, kde poslední má největší hodnotu ve výši 1 418 310 tis. Kč. Poté následují položky cizího kapitálu, který se člení na *B. Rezervy* a *C. Závazky*. Společnost eviduje rezervy na daň z příjmů a ostatní rezervy, které v běžném období byly vytvořeny na zaměstnanecké benefity. Největší podíl v cizím kapitálu tvoří *C. II. Krátkodobé závazky* v celkové hodnotě 729 828 tis. Kč, a to především *C. II. 4. Závazky z obchodních vztahů* s hodnotou 403 515 tis. Kč a *C. II. 8. Závazky ostatní*, mezi ně patří dohadné účty pasivní, závazky k zaměstnancům, ze sociálního zabezpečení a

zdravotního pojištění a ke státu. V příloze je také uvedeno, že dohadné účty pasivní představují zejména nevyfakturované dodávky materiálu a služeb a očekávané závazky z titulu odhadovaných odměn. Navíc společnost uvádí závazky z operativního pronájmu ve výši 156 474 tis. Kč, které nejsou zahrnuty v rozvaze. V části dlouhodobých závazků je zobrazena pouze položka *C. I. 8. Odložený daňový závazek*, která činí 31 212 tis. Kč.

### **Výkaz zisku a ztráty**

Společnost sestavuje výkaz zisku a ztrát ve druhovém členění, proto celková struktura je založena na otázce, *co bylo spotřebováno a jaké nákladové druhy do toho vstoupily*, nicméně tento způsob sestavování výkazu nepodává oddělené informace o nákladech výroby, nákladech správy a odbytu.

Do základních výnosů účetní jednotky patří *I. Tržby z prodeje výrobků a služeb*, které v běžném období činí 2 925 904 tis. Kč, což je o 170 656 tis. Kč méně než v minulém roce, oproti tomu *II. Tržby za prodej zboží* se zvýšily o 119 671 tis. Kč. Mezitím souhrnná položka *A. Výkonová spotřeba* nezaznamenala významných změn za dvě období a v běžném roce vykazuje 3 398 970 tis. Kč. Největším podílem v této části, a zároveň největší položkou nákladů, je *A. II. Spotřeba materiálu a energie* ve výši 1 632 028 tis. Kč, poté následují *A. I. Náklady vynaložené na prodané zboží* (1 122 547 tis. Kč) a *A. I. 3. Služby* (644 395 tis. Kč).

Specifické položky *B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)* a *C. Aktivace (-)*, prostřednictvím kterých se řeší problém se zajištěním věcné srovnatelnosti nákladů a výnosů při druhovém členění, jsou uvedeny v částkách 21 714 tis. Kč a - 1 980 tis. Kč. V případě změny stavu zásob to znamená, že podnik v daném účetním období více prodal, než vyrobil, a záporná položka aktivace svědčí o proběhlé vlastní činnosti podniku.

Dále následují *D. Osobní náklady* s položkami *D. 1. Mzdové náklady* ve výši 645 971 tis. Kč a *D. 2. Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady* s hodnotou dohromady 258 520 tis. Kč.

Sekce *E. Úpravy hodnot v provozní oblasti* (118 750 tis. Kč) vypovídá o změnách v ocenění, a to buď trvalých (odpisy) nebo dočasných (opravné položky). Patří sem především položka *E. 1. 1. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé*, která zároveň tvoří největší podíl ve výši 111 696 tis. Kč, a položka

*E. 1. 2. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné* se zápornou hodnotou 500 tis. Kč, z čeho vyplývá, že došlo ke zrušení vytvořené opravné položky a zároveň ke snížení provozních nákladů. Poté následují *E. 2. Úpravy hodnot zásob a E. 3. Úpravy hodnot pohledávek s meziroční změnou* 7 282 tis. Kč a 272 tis. Kč.

Společnost taktéž eviduje několik ziskových transakcí, a to prodej dlouhodobého majetku se zůstatkovou cenou 28 tis. Kč za 3 358 tis. Kč a prodej materiálu s hodnotou 9 466 tis. Kč za 10 008 tis. Kč.

Z výše uvedených transakcí vychází *\*Provozní výsledek hospodaření (+/-)* ve výši 252 483 tis. Kč, což je o 11 068 tis. Kč méně než v minulém období. Ve finanční části výkazu nejvíc převažuje položka *IV. 1. Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba* s hodnotou 169 490 tis. Kč, což je příjem z dividend, primárně ze společnosti HARTMANN – RICO spol. s r. o. na Slovensku ve výši 161 490 tis. Kč. *\*Finanční výsledek hospodaření (+/-)* celkem činí 178 801 tis. Kč, který v součtu s *\*Provozním výsledek hospodaření (+/-)* tvoří *\*\*Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)* ve výši 431 284 tis. Kč. Po odečtení daní z příjmů, které se skládají ze dvou položek: *L. 1. Daň z příjmů splatná* (51 685 tis. Kč) a *L. 2. Daň z příjmů odložená (+/-)* (2 926 tis. Kč), vychází *\*\*Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)* v celkové výši 376 673 tis. Kč a *\*\*\*Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)* se stejnou částkou. Dále následuje *Čistý obrát za účetní období* jako souhrn výnosů ve výši 5 075 193 tis. Kč.

### **Přehled o peněžních tocích**

Společnost sestavuje provozní část výkazu nepřímou formou, proto první položkou je *Účetní zisk před zdaněním*, která plně odpovídá výsledku hospodaření před zdaněním ve výkazu zisku a ztráty. Peněžní toky jsou klasicky rozděleny do provozního, investičního a finančního, ale poslední z nich není evidován účetní jednotkou ve výkazu Cash Flow.

Provozní část začíná položkou *A. I. Úpravy o nepeněžní operace* v celkové hodnotě - 53 536 tis. Kč, patří sem především *A. I. 1. Odpisy stálých aktiv*, které činí 111 696 tis. Kč a *A. I. 2. Výnosy z dividend a podílů na zisku* s zápornou hodnotou ve výši - 169 490 tis. Kč. Po úpravě o všechny nepeněžní operace se čistý peněžní tok z provozní činnosti upravuje o *A. 2. Změny stavu nepeněžních složek*

*pracovního kapitálu*, které činí -171 238 tis. Kč. Mezi nimi se rozlišují položky *A. 2. 1. Změna stavu pohledávek a přechodných účtů aktiv* (-135 371 tis. Kč), *A. 2. 3. Změna stavu zásob* (-72 519 tis. Kč) a *A. 2. 2. Změna stavu krátkodobých závazků a přechodných účtů pasiv* (36 652 tis. Kč). Dále se do čistého peněžního toku přičtou nebo odečtou přijaté či vyplacené úroky, daň z příjmů a podíly na zisku. Po všech úpravách se zobrazí *Čistý peněžní tok z provozní činnosti* v hodnotě 162 784 tis. Kč, což je skoro stejná částka jako v minulém období.

*Čistý peněžní tok z investiční činnosti* je záporný a sestavuje -134 570 tis. Kč, v němž jsou vykázány dvě položky, kde první z nich představují *B. 1. Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv* v hodnotě -137 928 tis. Kč a *B. 2. Příjmy z prodeje stálých aktiv* ve výši 3 358 tis. Kč, o nichž již bylo popsáno ve výkazu zisku a ztráty. Součet čistého peněžního toku z provozní a investiční činnosti tvoří *Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů* ve výši 28 214 tis. Kč. Na konci výkazu se uvádějí peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na počátku a na konci roku.

### **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Tento výkaz obsahuje podrobnější informace o pohybu vlastního kapitálu. Jak již bylo uvedeno výše, společnost ve vlastním kapitálu vykazuje pouze tři položky, do kterých patří základní kapitál a výsledek hospodaření běžného a minulých období, proto jsou v přehledu uvedeny pouze sloupce *Nerozděleného zisku* a *Základního kapitálu*, kde poslední nevykazuje žádné změny.

V řádcích jsou uvedeny jednotlivé transakce za dvě účetní období, které způsobily změny ve sloupci *Nerozděleného zisku*, do nichž patří *Vyplacené podíly na zisku* ve výši 243 000 tis. Kč v běžném období a *Výsledek hospodaření za účetní období* v hodnotě 376 673 tis. Kč. Po započtení všech transakcí *Vlastní kapitál* celkem činí 2 064 983 tis. Kč, kde 270 000 tis. Kč tvoří základní kapitál a 1 794 983 tis. Kč je součet výsledku hospodaření běžného a minulých období neboli *Nerozdělený zisk*, což plně odpovídá tomu, co je zobrazeno v rozvaze v části *A. Vlastní kapitál*.

### **Příloha**

Příloha k účetním výkazům je sestavena popisnou formou a zahrnuje 18 bodů. V prvním jsou uvedeny všeobecné informace o společnosti, např. název, sídlo a

předmět podnikání. Dále následují informace o účetních postupech, patří sem především oceňovací základny pro jednotlivé druhy majetku, odpisové metody, způsob vyskladnění zásob, tvorba opravných položek a rezerv, výpočet odložené daně atd.

Ve třetí a čtvrté části jsou uvedeny informace za dvě účetní období o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku, jejich počátečním stavu, změnách, které nastaly, včetně opravek a opravných položek k jednotlivým aktivům, a konečný stav majetku. Poté se uvádí podíly v ovládaných osobách s částkou dividend a v dalších dvou bodech jsou popsány zásoby a pohledávky s vytvořenými opravnými položkami.

Osmá až desátá část zahrnuje informace o straně pasiv, včetně vlastního kapitálu s uvedením počtu a hodnoty akcií spolu s rozhodnutím o rozdělení zisku, rezerv s popisem na co byly vytvořeny a závazků, včetně nezahrnutých v rozvaze (z operativního pronájmu).

Dále k nejdůležitějším informacím patří charakteristika tržeb společnosti, transakce se spřízněnými stranami, daň z příjmů, informace o zaměstnancích, jejich počtu, mzdových a sociálních nákladech a následné události, které v podniku nenastaly.

### **3.2 Účetní závěrka společnosti *Paul Hartmann Russia, s.r.o.***

#### **Rozvaha**

Při prvním pohledu na rozvahu ruské společnosti je patrné, že nemá velké strukturní nebo obsahové odlišnosti od rozvahy sestavené podle českých předpisů. Jedinou výjimkou je, že rozvaha v souladu s ruskou účetní legislativou zahrnuje údaje za tři účetní období v netto hodnotě a nemá viditelné označení pro jednotlivé položky.

Společnost rovněž jako český podnik vykazuje růst bilanční sumy ve všech třech letech, 2 678 911 tis. RUB (2018), 2 929 656 tis. RUB (2019), 3 087 662 tis. RUB (2020), a to také díky zvýšení objemu *Zásob* v oběžných aktivech a *Výsledku hospodaření minulých let* ve vlastním kapitálu.

Strana aktiv se skládá z neoběžného a oběžného majetku, kde poslední všechny tři roky vykazuje více než pětkrát větší objem, za běžné účetní období společnost eviduje 2 629 104 tis. RUB celkové hodnoty *Oběžných aktiv* a 458 558 tis. RUB *Neoběžných aktiv*.



Dále je třeba poznamenat, že společnost se rozhodla podrobněji popsát třídy aktiv a pasiv do jednotlivých položek, což je v ruské praxi spíše výjimkou. Neoběžný majetek se člení do nehmotného, hmotného a finančního, kde *Dlouhodobý hmotný majetek* představuje největší podíl s hodnotou 427 212 tis. RUB. V této části nejvíc převažuje položka, která zahrnuje hodnotu *Strojů, zařízení a vozidel* ve celkové výši 211 682 tis. RUB. Hodnotu brutto spolu s opravkami lze nalézt v příloze, dohromady již byla odepsána téměř polovina. Společnost taktéž v příloze eviduje pronájem skladů, budov a vozidel, které účtuje na podrozvahových účtech, z čeho vyplývá, že používá první variantu účtování leasingu podle ruských předpisů nebo stejný způsob jako v ČR, z tohoto důvodu aktiva nejsou vůbec zobrazena v rozvaze. Další významnou položkou je *Technické zhodnocení hmotného majetku* ve výši 120 097 tis. RUB, která se z důvodu překročení hranice ocenění zobrazí jako samostatná položka dlouhodobých hmotných aktiv. V rozvaze není konkretizována položka *Nehmotná aktiva* v celkové výši 2 441 tis. RUB, nicméně společnost uvádí seznam majetku v příloze. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se odepisuje lineární metodou, přecenění aktiv se neprovádí.

Nejvýznamnější položkou oběžných aktiv jsou *Zásoby*, které se dvojnásobně zvýšily oproti předminulému období, z 583 198 tis. RUB v roce 2018 na 1 003 612 tis. RUB v roce 2020. V této sekci převládají především *Zboží* s hodnotou 707 165 tis. RUB, *Hotové výrobky* ve výši 182 738 tis. RUB a *Materiál a suroviny*, které činí 104 237 tis. RUB. Pro vyskladnění zásob společnost používá metodu váženého průměru. Další nezbytnou částí aktiv jsou *Pohledávky*, které celkem tvoří 809 980 tis. RUB, tam nejvíc převažuje položka *Pohledávky z obchodních vztahů* s netto hodnotou 651 650 tis. RUB, k níž v příloze byla nalezena rezerva na snížení hodnoty<sup>27</sup> ve výši 60 785 tis. RUB.

Ve vlastním kapitálu jsou vykázány pouze dvě položky, a to *Základní kapitál* a *Nerozdělený zisk* s hodnotou 1 983 090 tis. RUB, včetně *Výsledku hospodaření za běžné účetní období* ve výši 534 845 tis. RUB. Společnost neeviduje dlouhodobé závazky, pouze *Krátkodobé závazky* v hodnotě 99 572 tis. RUB. Mezi nimi se rozlišují především *Závazky z obchodních vztahů*, které činí 90 242 tis. RUB, a *Odhadní (oceňovací) závazky*<sup>28</sup> na nevyčerpanou dovolenou ve výši 9 303 tis. RUB.

---

<sup>27</sup> V českém účetnictví tomu odpovídá pojem *Opravné položky*.

<sup>28</sup> Rezervy v českém účetnictví.

## Výkaz zisku a ztráty

V souladu s právními předpisy provozní činnost výkazu zisku a ztráty v Ruské federaci může být sestavena pouze v účelovém členění, což znamená, že podstatou této části je otázka, *na co byly náklady podniku vynaloženy*.

V běžném období společnost dosáhla *Tržeb za prodané výkony* v celkové výši 4 181 857 tis. RUB, což je o 394 785 tis. RUB méně než v minulém roce, patří sem *Výnosy z prodeje zakoupeného zboží* (3 673 509 tis. RUB), *Výnosy z prodeje zboží vlastní výroby* (563 111 tis. RUB) a položka *Prémie za plnění smluvních podmínek* (54 763 tis. RUB), která se od nich odečte. V příloze se uvádí, že tato položka zahrnuje slevy a prémie poskytované kupujícím za splněný objemu prodeje. Dále následují *Náklady realizovaných výkonů* s celkovou hodnotou 1 908 142 tis. RUB, které stejně jako výnosy vykazují meziroční pokles o 273 411 tis. RUB. Tato položka je hlouběji klasifikována na *Náklady na zboží* 1 742 294 tis. RUB a *Náklady na vlastní výrobky* 165 849 tis. RUB.

Po odečtení nákladů realizovaných výkonů od tržeb za prodané výkony vzniká *Hrubá marže*, která v běžném roce činí 2 273 715 tis. RUB, což je o 121 374 tis. RUB méně než v minulém období. Společnost neviduje žádné správní náklady, pouze *Náklady odbytu* ve výši 1 595 748 tis. RUB. V příloze je uveden seznam nákladů, které vstupují do jednotlivých složek. Do nákladů realizovaných výkonů patří především náklady na materiál a suroviny (1 745 567 tis. RUB), do odbytových nákladů mzdy (626 897 tis. RUB), nájemné (243 431 tis. RUB) a reklamní náklady (208 077 tis. RUB).

*Provozní výsledek hospodaření* se počítá odečtením od marže odbytových nákladů a nákladů správní režie, v běžném roce činí 677 967 tis. RUB. Pak následují *Finanční náklady* s jedinou položkou *Výnosové úroky*, která činí 29 330 tis. RUB. V *Ostatních výnosech* společnost uvádí především výnosy z prodeje majetku (15 357 tis. RUB), kurzové rozdíly (36 776 tis. RUB) a rozpouštění rezervy na snížení hodnoty<sup>29</sup> zásob (2 256 tis. RUB). Do ostatních nákladů patří zvýšení rezervy o snížení hodnoty pohledávek (4 030 tis. RUB) a odpis zásob (21 703 tis. RUB). Po odečtení všech finančních a ostatních nákladů a přiřazení výnosů vychází *Výsledek hospodaření před zdaněním s hodnotou* 666 657 tis. RUB,

---

<sup>29</sup> Opravná položka v českém účetnictví.

dále se odečte *Daň z příjmů*, která se člení do splatné (146 078 tis. RUB) a odložené (4 934 tis. RUB), a z toho vyplývá *Výsledek hospodaření za účetní období* ve výši 534 845 tis. RUB, což je o 695 tis. RUB méně než v minulém období. V dodatečné tabulce společnost vykazuje pouze *Celkový finanční výsledek období* ve stejné částce jako výsledek hospodaření za běžné účetní období.

### **Přehled o peněžních tocích**

Na základě požadavků ruských účetních předpisů se přehled o peněžních tocích sestavuje výhradně přímou metodou a standartně se člení na provozní, investiční a finanční činnosti, kde první z nich má největší podíl.

Na začátku provozní části se uvádějí *Celkové příjmy z provozní činnosti*, které celkem činí 4 918 757 tis. RUB, a to včetně *Příjmů z prodeje výrobků, zboží a služeb* ve výši 4 908 577 tis. RUB a ostatních příjmů. Pak následují *Celkové výdaje*, které činí dohromady 4 672 348 tis. RUB, patří sem především *Výdaje dodavatelům za suroviny, materiály, práce a služby* v hodnotě 3 278 810 tis. RUB a *Výdaje na mzdy* ve výši 560 376 tis. RUB. Po odečtení veškerých provozních výdajů od příjmů získáváme *Čistý peněžní tok z provozní činnosti* v hodnotě 246 409 tis. RUB, což je zhruba polovina toho, co společnost vykazovala v minulém období.

*Čistý peněžní tok z investiční činnosti* je kladný, jelikož v této části nejsou evidovány žádné výdaje, pouze jediný výnos v položce *Příjmy z prodeje neoběžných aktiv*, které činí 5 649 tis. RUB. *Čistý peněžní tok z finanční činnosti* je naopak záporný a činí -300 990 tis. RUB, a to především z důvodu vyplacení dividend.

Součet všech tří peněžních toků dává *Čistý peněžní tok za období* v hodnotě - 48 932 tis. RUB, který v tomto období oproti minulému vyšel negativní kvůli dvojnásobnému snížení peněžního toku z provozní činnosti a více než třináctinásobnému ve finanční činnosti. Dále se uvádí peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na počátku a na konci roku, poslední položkou je *Velikost vlivu změn směnného kurzu vůči rublu*.

### **Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Společnost v souladu s formulářem navrženým vyhláškou o formách účetních výkazů organizací vykazuje tři samostatné tabulky. První z nich zahrnuje informace o pohybu vlastního kapitálu, včetně konečného stavu k 31. 12. 2018 a proběhlých

změn v minulém a běžném období. Jediné změny, které nastaly, jsou uvedeny ve sloupci *Nerozděleného zisku*, podle jednotlivých řádků lze zjistit, že změny byly vyvolány *Vyplácením dividend* ve výši 350 000 tis. RUB a *Výsledkem hospodaření za účetní období* v hodnotě 534 845 tis. RUB. Takovým způsobem *Vlastní kapitál* ke konci období sestavuje 2 988 090 tis. RUB, kde 1 005 000 tis. RUB patří do *Základního kapitálu* a 1 983 090 tis. RUB je součet výsledku hospodaření běžného a minulého období neboli *Nerozdělený zisk*, což také plně odpovídá tomu, co je zobrazeno v rozvaze ve vlastním kapitálu.

Druhá tabulka, ve které by měly být uvedeny úpravy související se změnou účetní politiky a opravy chyb, zůstala prázdná. Ve třetí tabulce jsou uvedeny hodnoty *Čistých aktiv* za tři období, které jsou podobné velikosti vlastního kapitálu v jednotlivých letech.

## **Příloha**

Příloha ruské společnosti je také sestavena popisnou formou a člení se na tři části, kde první zahrnuje obecné informace, jako jsou název, sídlo, předmět podnikání a počet zaměstnanců. Dále následuje účetní politika, ve které jsou uvedeny metody oceňování majetku a závazků, způsob odpisování, metoda vyskladnění zásob, tvorba rezerv na snížení hodnoty a *odhadních (oceňovacích) závazků* atd.

Ve třetí části jsou popsány významné ukazatele, které standardně začínají charakteristikou nehmotných aktiv. Společnost uvádí dva seznamy, kde první zahrnuje všechna nehmotná aktiva, která byla zachycena do složky dlouhodobých nehmotných aktiv, a druhý odráží nehmotný majetek nakoupený během běžného období. Poté se zobrazují dlouhodobá hmotná aktiva za tři účetní období spolu s odpisy<sup>30</sup>. Navíc podnik doplňuje informace charakteristikou jednotlivých složek aktiv, např. popis pozemku s rozměry, adresou a datem převodu do vlastnictví, stejným způsobem jsou uvedeny pronajaté budovy a skladové prostory. Dále následuje struktura zásob s příklady toho, co vyrábí podnik, a pohledávky s vytvořenými rezervami na snížení hodnoty a seznamem hlavních dlužníků.

Další informace jsou spojené s pasivy a strukturou výnosů a nákladů. Společnost popisuje položky krátkodobých závazků a odhadních (oceňovacích) závazků, pak

---

<sup>30</sup> Společnost neprovádí přecenění majetku.

následují dvě tabulky, kde v první je zobrazena struktura tržeb a výrobních nákladů, a ve druhé složení ostatních nákladů a výnosů. Na konci se uvádí informace o transakcích se spřízněnými stranami, dani z příjmů a následných událostech.

## Závěr

Cílem práce bylo ohodnocení vlivu odlišných aspektů na vypovídací schopnosti účetních závěrek sestavených v českém a ruském účetním prostředí. Pro tyto účely byla do práce zahrnuta představení a následná komparace dvou účetních systémů.

V první části byla věnována pozornost způsobu regulace účetního systému, analýze předpokladů a zásad, požadavků na kvalitu informací a metodám oceňování. Legislativní rámec obou zemí se skládá ze čtyř úrovní a je z velké části podobný, jediným rozdílem je, že RÚS patří do první úrovně regulace a mají stejnou sílu jako vyhlášky Ministerstva financí, kdežto ČÚS se nacházejí na druhé úrovni, což je o jeden stupeň níže než vyhlášky.

Největší odlišnosti byly nalezeny v účetních předpokladech a zásadách. Podle ruské účetní legislativy jedním z hlavních kritérií uznání účetních prvků je tzv. primární dokumentace, jinými slovy by každá transakce měla být prokázána pomocí dokumentů. Tato podmínka porušuje aktuální princip, realizační princip a princip přiřazování nákladů výnosům, což je v českém účetnictví zcela dodrženo. Tento problém se také objevuje v zásadě upřednostnění obsahu před formou, ale v tomto případě ji oba účetní systémy nedodržují a dávají přednost právní formě.

Další odlišnosti spočívají v zásadě opatrnosti, která je také spojena s oceňováním. V ruském účetnictví není přecenění aktiv povinné, což vede ke zkreslení hodnoty majetku. Nicméně základní způsoby oceňování jsou obdobné českým, např. pořizovací cena, vlastní náklady, jmenovitá hodnota a reprodukční pořizovací cena. Ruská legislativa taktéž umožňuje aktivovat úroky do hodnoty zásob oproti českému účetnictví. Ještě jeden problém nastává v definici ceny, která v ruském účetnictví nese název *Běžná tržní cena*. Toto ocenění může vystupovat jako reprodukční pořizovací cena nebo jako cena realizace, která na rozdíl od čisté realizovatelné ceny použité v českém účetnictví nezahrnuje předpokládané náklady spojené s prodejem aktiva.

Druhá kapitola byla zaměřena na představení a komparaci účetních závěrek sestavených podle národních účetních legislativ. Na začátku byla uvedena charakteristika jednotlivých účetních závěrek spolu s popisem jejich obsahu a rozsahu, které v obou účetních systémech jsou závislé na kategorizaci účetních jednotek. V této části nebyly nalezeny tak velké rozdíly, pouze v ruské kategorizaci

existuje dodatečná podmínka pro zařazení do mikro, malé nebo střední účetní jednotky, což je podíl ostatních osob na struktuře kapitálu.

Následující rozdíly se týkají rozvahy a jejích položek. V ruské rozvaze se aktiva vykazují pouze v netto hodnotě, a to za tři po sobě jdoucí období. Z hlediska struktury a formátu jsou rozvahy obou zemí velice schodné, i když ruská rozvaha neobsahuje viditelné členění nebo výslovné označení. Hlavní odlišnost zde může být v tom, že organizace v Ruské federaci většinou neuvádějí detailněji široké třídy aktiv a pasiv, jinými slovy vykazují pouze významné položky, díky čemuž je možné se v ní poměrně snadno orientovat, ale na druhé straně to vede k rozsáhlejšímu obsahu přílohy, kde jsou pod příslušnými body konkretizovány jednotlivé položky, na něž je odkazováno v rozvaze. V části pasiv byla také popsána problematika rezerv v ruském účetnictví pro lepší pochopení jednotlivých pojmů.

Ve výkazu zisku a ztráty hlavní rozdíl spočívá ve způsobu sestavení provozní části, kdy české účetnictví umožňuje dvě varianty, tj. podle druhu nebo účelu, ruské předpisy požadují výhradně účelové členění nákladů. Ruský výkaz taktéž obsahuje dodatečnou tabulku s referenčními informacemi, kde jsou uvedeny operace nezahrnuté do čistého zisku, celkový finanční výsledek období a zisk na akcii.

V přehledu o peněžních tocích byl zaznamenán stejný rozdíl jako ve výkazu zisku a ztrát, tj. v Ruské federaci je znovu povolen pouze jeden způsob sestavování, a to přímou metodou. Další rozdíly se týkají klasifikace úroků a dividend.

Přehled o změnách vlastního kapitálu v obou zemích je velice podobný, pouze ruská legislativa poskytuje více informací o způsobu sestavení a stejně jako pro ostatní výkazy uvádí vzorový formulář. Požadavky na přílohu v obou účetních systémech jsou obdobné, odlišnost spočívá pouze v tom, že ruské účetní jednotky, pokud nepopisují široké třídy aktiv a pasiv, by měly uvést všechny potřebné informace v příloze, což vede k jejímu rozsáhlejšímu obsahu.

V praktické části byla provedena analýza ruské a české účetní závěrky společností patřících do jednoho holdingu. Celkem lze říci, že způsob zobrazení informací v jednotlivých účetních výkazech plně odpovídá tomu, co bylo popsáno v teoretické části. Je potřeba zmínit, že česká firma zvolila druhové členění nákladů pro sestavení výkazu zisku a ztráty, a nepřímou formu pro přehled o peněžních tocích. Jedinou výjimkou je to, že ruská společnost se rozhodla podrobněji popsat třídy

aktiv a pasiv v rozvaze, z tohoto důvodu ruská příloha svým rozsahem a obsahem plně odpovídá české. Navíc ruská společnost zveřejnila informace o novém majetku, který nakoupila v běžném období, uvedla seznam hlavních dlužníků a také doplnila přílohu charakteristikou jednotlivých složek aktiv, např. rozměr a adresa pozemku, seznam toho, co vyrobila atd.

Závěrem lze shrnout, že i přes velkou podobnost účetních výkazů a základních metod vedení účetnictví existují určité negativní aspekty v ruském účetnictví, jako je potřeba primární dokumentace pro uznání účetních prvků a nepovinné přecenění majetku, což v některých případech vede ke zkreslení informací, a zároveň to ovlivňuje vypovídací schopnost účetních výkazů, proto česká účetní závěrka má v tuto chvíli o něco přesnější vypovídací schopnost. Nicméně je potřeba zmínit, že v současné době hlavním směrem účetního systému Ruské federace je sbližování s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví, proto většina zde popsaných problémů bude vyřešena během několika příštích let, např. následné ocenění aktiv se bude provádět na základě reálné ceny, budou opraveny chyby v terminologii rezerv a zásob atd.



## Seznam literatury

ANTYSHEVA, E. R. a kol. Účetnictví.: Učební pomůcka. Petrohrad: Petrohradská polytechnická univerzita Petra Velikého, 2019. ISBN 978-5-7422-6355-5.

BOGAČENKO V. M. Účetnictví.: Učební pomůcka. Rostov na Donu: Fenix, 2020. ISBN 978-5-222-33403-4.

BOKŠOVÁ, J. Účetní výkazy pod lupou I.: Základy účetního výkaznictví. 1. vyd. Praha: LINDE Praha, 2013. ISBN 978-80-720-1-921-2.

BŘEZINOVÁ, H. a P. ŠTOHL. Finanční účetnictví II: účetní závěrka. 2. vydání. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 2017. ISBN 978-80-87314-88-3.

Federální zákon № 209-FZ od 24.07.2007, o rozvoji malého a středního podnikání v Ruské federaci, ve znění pozdějších předpisů.

Federální zákon № 402-FZ od 06.12.2011, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

GAKHOVA M. A. Účetnictví.: Učební pomůcka. Saratov: Ai Pi Er Media, 2019. ISBN 978-5-4486-0782-0.

GOMOLA A. I a S. V. KIRILLOV. Sestavení a používání účetních výkazů: učebnice pro SPO. Saratov: Profobrazovaniye, 2020. ISBN 978-5-4488-0424-3.

*IAS 1 Presentation of Financial Statements [online]*. IFRS Foundation, 2021 [cit. 2022-04-14]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2022/issued/part-a/ias-1-presentation-of-financial-statements.pdf>

*IAS 2 Inventories [online]*. IFRS Foundation, 2003 [cit. 2022-04-14]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2022/issued/part-a/ias-2-inventories.pdf>

Interpretace Národní účetní rady NI – 32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Koncepce účetnictví v tržní ekonomice Ruské federaci od 29.02.1997.

KOVANICOVÁ, D. Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům. 1. vyd. Praha: Polygon, 2004. ISBN 80-7273-095-9.

RÚS 1/2008, o účetní politice organizace.

RÚS 4/99, o účetních výkazech organizace.

RÚS 5/01, o evidenci materiálně-výrobních zásob.

RÚS 6/01, o evidenci dlouhodobého majetku.

RÚS 9/99, o výnosech organizaci.

RÚS 10/99, o nákladech organizaci.

RÚS 14/2007, o evidenci nehmotného majetku.

RÚS 23/2011, o přehledu o peněžních tocích.

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka.: Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2013. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.

ŠTEKER, K. a M. OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2021. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-3184-6.

TARABARINOVA T. A. a kol. Účetnictví, analýza a audit.: Učební pomůcka. Petrohrad: Petrohradská báňská univerzita, 2017. ISBN 978-5-94211-787-0.

Ústava Ruské federace, ve znění pozdějších předpisů.

VASILENKO M. E., E. V. LEVKINA a V. V. MALYŠEVA. Ekonomické vědy.: Srovnávací charakteristika metodických přístupů účetnictví majetku a závazků v ruské a mezinárodní praxi. *Území nových možností. Věstník státní ekonomicko-provozní univerzity ve Vladivostoku* [online]. 2018, roč. 10, č. 2, s. 37-54 [cit. 2022-3-14]. DOI [dx.doi.org/10.24866/VVSU/2073-3984/2018-2/037-054](https://doi.org/10.24866/VVSU/2073-3984/2018-2/037-054). Dostupné z: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-metodicheskikh-podhodov-ucheta-imuschestva-i-obyazatelstv-v-rossijskoy-i-mezhdunarodnoy-praktike/viewer>

Vyhláška № 34n od 29.07.1998, o vedení účetnictví a účetního výkaznictví v Ruské federaci, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška № 91n od 13.10.2003, o schválení metodických pokynů pro evidenci dlouhodobého majetku, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška № 66N od 02.07.2010, o formách účetních výkazů organizací, ve znění pozdějších předpisů.

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.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

ŽUKOVA T. V. Účetní (finanční) výkaznictví.: Učební pomůcka. Novosibirsk: Novosibirská státní technická univerzita, 2019. ISBN 978-5-7782-4079-7.

## **Seznam obrázků a tabulek**

### **Seznam obrázků**

Obr. 1 Hierarchie účetní regulace v České republice .....	8
Obr. 2 Hierarchie účetní regulace v Ruské federaci .....	10
Obr. 3 Rozvaha podle českých účetních předpisů .....	27
Obr. 4 Rozvaha podle ruských účetních předpisů .....	28

### **Seznam tabulek**

Tab. 1 Porovnání předpokladů a zásad.....	14
Tab. 2 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky .....	16
Tab. 3 Kategorizace účetních jednotek v České republice .....	23
Tab. 4 Kategorizace účetních jednotek v Ruské federaci.....	25
Tab. 5 Zjednodušené ilustrační schéma výkazu zisku a ztráty .....	35
Tab. 6 Zjednodušené ilustrační schéma přehledu o peněžních tocích .....	38

## Seznam příloh

Příloha 1 Ruské účetní standardy .....	61
Příloha 2 Rozvaha společnosti <i>HARTMANN – RICO, a. s.</i> .....	62
Příloha 3 Rozvaha společnosti <i>Paul Hartmann Russia, s. r. o.</i> .....	64
Příloha 4 Výkaz zisku a ztráty společnosti <i>HARTMANN – RICO, a. s.</i> .....	67
Příloha 5 Výkaz zisku a ztráty společnosti <i>Paul Hartmann Russia, s. r. o.</i> .....	68
Příloha 6 Přehled o peněžních tocích společnosti <i>HARTMANN – RICO, a. s.</i> .....	70
Příloha 7 Přehled o peněžních tocích společnosti <i>Paul Hartmann Russia, s. r. o.</i> .....	71
Příloha 8 Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti <i>HARTMANN – RICO, a. s.</i> .....	73
Příloha 9 Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti <i>Paul Hartmann Russia, s. r. o.</i> .....	74

## Příloha 1 Ruské účetní standardy

RÚS 1/2008	Účetní politika organizace
RÚS 2/2008	Evidence stavebních smluv
RÚS 3/2006	Evidence aktiv a závazku, hodnota kterých vyjádřena v cizí měně
RÚS 4/99	Účetní výkazy organizace
RÚS 5/01	Evidence materiálně výrobních zásob
RÚS 6/01	Evidence dlouhodobého majetku
RÚS 7/98	Události po rozvahovém dni
RÚS 8/2010	Oceňovací závazky, podmíněné závazky a podmíněná aktiva
RÚS 9/99	Výnosy organizace
RÚS 10/99	Náklady organizace
RÚS 11/2008	Informace o spřízněných stranách
RÚS 12/2010	Informace o segmentech
RÚS 13/2000	Evidence státní pomoci
RÚS 14/2007	Evidence nehmotného majetku
RÚS 15/2008	Evidence nákladů půjček a úvěrů
RÚS 16/02	Informace o ukončené činnosti
RÚS 17/02	Evidence nákladů na výzkum, vývoj a technologické práce
RÚS 18/02	Evidence výpočtů daně z příjmů organizací
RÚS 19/02	Evidence finančních investic
RÚS 20/03	Informace o účasti na společné činnosti
RÚS 21/2008	Změna hodnot
RÚS 22/2010	Oprava chyb v účetnictví a výkaznictví
RÚS 23/2011	Přehled o peněžních tocích
RÚS 24/2011	Náklady na rozvoj přírodních zdrojů

Zdroj: Vlastní zpracování

## Příloha 2 Rozvaha společnosti *HARTMANN – RICO, a. s.*

Firma: HARTMANN - RICO a.s.  
 Identifikační číslo: 44947429  
 Právní forma: akciová společnost  
 Předmět podnikání: Výroba a prodej zdravotnických potřeb  
 Rozvahový den: 31. prosince 2020  
 Datum sestavení účetní závěrky: 22. února 2021

### ROZVAHA (v celých tisících Kč)

označ. a	AKTIVA b	řad. c	31.12.2020			31.12.2019
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>001</b>	<b>4 416 303</b>	<b>-1 577 947</b>	<b>2 838 356</b>	<b>2 651 396</b>
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>003</b>	<b>2 488 944</b>	<b>-1 549 034</b>	<b>939 910</b>	<b>899 988</b>
<b>B. I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>004</b>	<b>125 737</b>	<b>-103 166</b>	<b>22 571</b>	<b>15 543</b>
B. I. 2.	Ocenitelná práva	006	124 464	-103 166	21 298	15 217
B. I. 2. 1.	Software	007	124 464	-103 166	21 298	15 217
B. I. 5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	1 273	0	1 273	326
B. I. 5. 2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	013	1 273	0	1 273	326
<b>B. II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>014</b>	<b>2 362 380</b>	<b>-1 445 868</b>	<b>916 512</b>	<b>883 618</b>
B. II. 1.	Pozemky a stavby	015	931 271	-440 371	490 900	506 352
B. II. 1. 1.	Pozemky	016	10 889	0	10 889	10 916
B. II. 1. 2.	Stavby	017	920 382	-440 371	480 011	495 436
B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	1 368 461	-1 005 497	362 964	356 824
B. II. 5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	62 648	0	62 648	20 442
B. II. 5. 1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	3 367	0	3 367	285
B. II. 5. 2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	59 281	0	59 281	20 157
<b>B. III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>027</b>	<b>827</b>	<b>0</b>	<b>827</b>	<b>827</b>
B. III. 1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	028	641	0	641	641
B. III. 5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	186	0	186	186
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>037</b>	<b>1 927 359</b>	<b>-28 913</b>	<b>1 898 446</b>	<b>1 751 408</b>
<b>C. I.</b>	<b>Zásoby</b>	<b>038</b>	<b>762 899</b>	<b>-23 957</b>	<b>738 942</b>	<b>673 706</b>
C. I. 1.	Materiál	039	402 857	-11 124	391 733	340 585
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	79 976	0	79 976	68 699
C. I. 3.	Výrobky a zboží	041	280 066	-12 833	267 233	264 422
C. I. 3. 1.	Výrobky	042	121 662	-3 931	117 731	136 992
C. I. 3. 2.	Zboží	043	158 404	-8 902	149 502	127 430
<b>C. II.</b>	<b>Pohledávky</b>	<b>046</b>	<b>1 065 729</b>	<b>-4 956</b>	<b>1 060 773</b>	<b>1 007 185</b>
C. II. 1.	Dlouhodobé pohledávky	047	8 180	0	8 180	550
C. II. 1. 5.	Pohledávky - ostatní	052	8 180	0	8 180	550
C. II. 1. 5. 4.	Jiné pohledávky	056	8 180	0	8 180	550
C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	057	1 053 160	-4 956	1 048 204	1 004 255
C. II. 2. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	773 378	-4 956	768 422	785 604
C. II. 2. 2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	250 430	0	250 430	188 657
C. II. 2. 4.	Pohledávky - ostatní	061	29 352	0	29 352	29 994
C. II. 2. 4. 3.	Stát - daňové pohledávky	064	3 029	0	3 029	7
C. II. 2. 4. 4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	2 989	0	2 989	5 299
C. II. 2. 4. 5.	Dohadné účty aktivní	066	23 334	0	23 334	24 688
C. II. 3.	Časové rozlišení aktiv	068	4 389	0	4 389	2 380
C. II. 3. 1.	Náklady příštích období	069	4 389	0	4 389	2 380
<b>C. IV.</b>	<b>Peněžní prostředky</b>	<b>075</b>	<b>98 731</b>	<b>0</b>	<b>98 731</b>	<b>70 517</b>
C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	076	755	0	755	580
C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	077	97 976	0	97 976	69 937

označ.	PASIVA	řád.	31.12.2020	31.12.2019
			5	6
a	b	c		
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>082</b>	<b>2 838 356</b>	<b>2 651 396</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>083</b>	<b>2 064 983</b>	<b>1 931 310</b>
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>084</b>	<b>270 000</b>	<b>270 000</b>
A. I. 1.	Základní kapitál	085	270 000	270 000
<b>A. IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b>	<b>099</b>	<b>1 418 310</b>	<b>1 287 462</b>
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	100	1 418 310	1 287 462
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>	<b>102</b>	<b>376 673</b>	<b>373 848</b>
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>104</b>	<b>773 373</b>	<b>720 086</b>
<b>B.</b>	<b>Rezervy</b>	<b>105</b>	<b>12 333</b>	<b>11 840</b>
B. 2.	Rezerva na daň z příjmů	107	2 014	1 935
B. 4.	Ostatní rezervy	109	10 319	9 905
<b>C.</b>	<b>Závazky</b>	<b>110</b>	<b>761 040</b>	<b>708 246</b>
<b>C. I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>111</b>	<b>31 212</b>	<b>28 286</b>
C. I. 8.	Odložený daňový závazek	121	31 212	28 286
<b>C. II.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>126</b>	<b>729 828</b>	<b>679 960</b>
C. II. 4.	Závazky z obchodních vztahů	132	403 515	460 677
C. II. 8.	Závazky ostatní	136	326 313	219 283
C. II. 8. 3.	Závazky k zaměstnancům	139	59 781	42 198
C. II. 8. 4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	140	35 438	25 096
C. II. 8. 5.	Stát - daňové závazky a dotace	141	8 812	12 430
C. II. 8. 6.	Dohadné účty pasivní	142	220 673	137 252
C. II. 8. 7.	Jiné závazky	143	1 609	2 307

Zdroj: Výroční zpráva společnosti HARTMANN – RICO, a. s.



## Приложение 3 Розвaha компании Paul Hartmann Russia, s. r. o.

### Бухгалтерский баланс на 31 декабря 20 г.

Форма по ОКУД \_\_\_\_\_  
 Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_ по ОКПО \_\_\_\_\_  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по ОКФС \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_ по ОКВЭД 2 \_\_\_\_\_  
 Организация с ограниченной ответственностью "ПАУЛЬ ХАРТМАНН" по ОКПО \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности: Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами по ОКВЭД 2 \_\_\_\_\_  
 Организация с ограниченной ответственностью / Частная собственность по ОКФС \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ \_\_\_\_\_

Коды		
0710001		
31	12	2020
7710258600		
46.46.2		
12300	16	
384		

Местонахождение (адрес):  
Москва г, 77, ул. Кожевническая, Дом № 7, Строение 1

Бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту  ДА  НЕТ

Наименование аудиторской организации/индивидуального аудитора \_\_\_\_\_  
 индивидуального аудитора \_\_\_\_\_

Общество с ограниченной ответственностью "ПРАВОВЕСТ Аудит"

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_  
 аудиторской организации/индивидуального аудитора \_\_\_\_\_  
 Основной государственный регистрационный номер \_\_\_\_\_  
 аудиторской организации/индивидуального аудитора \_\_\_\_\_

ИНН	7714608510
ОГРН/ОГРНИП	1057747460858

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На 31 декабря 20 20 г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 20 19 г. <sup>4</sup>	На 31 декабря 20 18 г. <sup>5</sup>
	<b>АКТИВ</b>			
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
3.1	Нематериальные активы	2 441	2 469	2 234
	в том числе:			
	Нематериальные активы	2 441	2 469	2 234
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
3.3	Основные средства	427 212	418 136	415 456
	в том числе:			
	Земельный участок	48 489	48 489	48 489
	Неотделимые улучшения	120 097	131 962	141 223
	Машины, транспортные средства, оборудование	211 682	187 228	100 259
	Вложение во внеоборотные активы	46 945	50 457	125 485
	Доходные вложения в материальные			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы	17 990	13 056	25 644
2.8	Прочие внеоборотные активы	10 914	16 349	5 974
	в том числе:			
	Расходы будущих периодов	10 914	16 349	5 974
	Итого по разделу I	458 558	450 010	449 308
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
3.4	Запасы	1 003 612	636 926	583 198
	в том числе:			
	Сырье, материалы и другое	104 237	107 179	91 460
	Готовая продукция	182 738	108 198	88 647
	Товары для перепродажи	707 165	420 728	403 090
	Незавершенное производство	9 473	821	

	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19 237	25 155	12 501
3.5	Дебиторская задолженность	809 980	966 972	1 115 913
	в том числе:			
	Покупатели и заказчики	641 650	875 637	946 944
	Авансы выданные	76 089	68 507	73 893
	Расчеты по налогам и сборам	72 491	22 011	90 917
	Расчеты с сотрудниками	193	789	491
	Прочие дебиторы	19 558	28	3 668
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			60 000
	в том числе:			
	Предоставленные займы			60 000
3.6	Денежные средства и денежные	792 915	848 975	445 785
	в том числе:			
	Касса	278	194	241
	Расчетные счета	792 384	848 479	445 230
	Переводы в пути			85
	Прочие счета	252	301	229
2.8	Прочие оборотные активы	3 360	1 616	12 205
	в том числе:			
	НДС по авансам и переплатам	203	356	199
	Расходы будущих периодов	3 157	1 260	12 006
	Итого по разделу II	2 629 104	2 479 646	2 229 602
	<b>БАЛАНС</b>	<b>3 087 662</b>	<b>2 929 656</b>	<b>2 678 911</b>

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На 31 декабря 20 20 г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 20 19 г. <sup>4</sup>	На 31 декабря 20 18 г. <sup>5</sup>
	<b>ПАССИВ</b>			
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ<sup>6</sup></b>			
2.10	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1 005 000	1 005 000	1 005 000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1 983 090	1 798 244	1 512 704
	в т. ч. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	534 845	535 540	474 174
	Итого по разделу III	2 988 090	2 803 244	2 517 704
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
3.11	Заемные средства			
	в том числе:			
	Краткосрочные займы			
	Проценты по краткосрочным займам			
3.7	Кредиторская задолженность	90 242	117 832	153 453
	в том числе:			
	Поставщики и подрядчики	87 791	98 735	145 568
	Задолженность по налогам и сборам		15 484	5 840
	Авансы полученные	2 451	3 450	2 045
	Прочие поставщики			
	Прочие обязательства		163	
	Доходы будущих периодов	27	48	71
3.15	Оценочные обязательства	9 303	8 532	7 683
	в т.ч. Резерв на предстоящие отпуска	9 303	8 532	7 683
2.10	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	99 572	126 412	161 211
	<b>БАЛАНС</b>	<b>3 087 662</b>	<b>2 929 656</b>	<b>2 678 911</b>

Руководитель



Ю.В. Калабин

(подпись)

(расшифровка подписи)

" 12 "

марта 20 21 г.

Zdroj: Výroční zpráva společnosti Paul Hartmann Russia, s. r. o.

## Příloha 4 Výkaz zisku a ztráty společnosti **HARTMANN – RICO, a. s.**

Firma: HARTMANN - RICO a.s.  
 Identifikační číslo: 44947429  
 Právní forma: akciová společnost  
 Předmět podnikání: Výroba a prodej zdravotnických potřeb  
 Rozvahový den: 31. prosince 2020  
 Datum sestavení účetní závěrky: 22. února 2021.

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)

označ. a	TEXT b	řád. c	Skutečnost v účetním období	
			2020	2019
			1	2
<b>I.</b>	<b>Tržby z prodeje výrobků a služeb</b>	<b>01</b>	<b>2 925 904</b>	<b>3 096 560</b>
<b>II.</b>	<b>Tržby za prodej zboží</b>	<b>02</b>	<b>1 760 299</b>	<b>1 640 628</b>
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>03</b>	<b>3 398 970</b>	<b>3 447 472</b>
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	1 122 547	1 142 454
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	05	1 632 028	1 663 159
A. 3.	Služby	06	644 395	641 859
<b>B.</b>	<b>Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)</b>	<b>07</b>	<b>21 714</b>	<b>55 656</b>
<b>C.</b>	<b>Aktivace (-)</b>	<b>08</b>	<b>-1 980</b>	<b>-4 462</b>
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady</b>	<b>09</b>	<b>904 491</b>	<b>896 769</b>
D. 1.	Mzdové náklady	10	645 971	640 166
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	258 520	256 603
D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	222 732	223 222
D. 2. 2.	Ostatní náklady	13	35 788	33 381
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti</b>	<b>14</b>	<b>118 750</b>	<b>95 344</b>
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	111 196	102 205
E. 1. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – trvalé	16	111 696	102 288
E. 1. 2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku – dočasné	17	-500	-83
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18	7 282	-3 966
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	272	-2 895
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy</b>	<b>20</b>	<b>209 126</b>	<b>182 233</b>
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	3 358	411
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22	10 008	12 799
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	195 760	169 023
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>24</b>	<b>200 901</b>	<b>165 091</b>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	28	301
F. 2.	Prodaný materiál	26	9 466	11 873
F. 3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	1 277	1 568
F. 4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	414	463
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	189 716	150 886
<b>*</b>	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>30</b>	<b>252 483</b>	<b>263 551</b>
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podílů	31	169 490	166 902
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	169 490	166 902
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	227	63
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	145	44
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	82	19
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	347	1 852
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	16	1 282
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	331	570
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	10 147	479
K.	Ostatní finanční náklady	47	716	695
<b>*</b>	<b>Finanční výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>48</b>	<b>178 801</b>	<b>164 897</b>
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)</b>	<b>49</b>	<b>431 284</b>	<b>428 448</b>
<b>L.</b>	<b>Daň z příjmů</b>	<b>50</b>	<b>54 611</b>	<b>54 600</b>
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	51 685	49 384
L. 2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	2 926	5 216
<b>**</b>	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)</b>	<b>53</b>	<b>376 673</b>	<b>373 848</b>
<b>***</b>	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>	<b>55</b>	<b>376 673</b>	<b>373 848</b>
	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.</b>	<b>56</b>	<b>5 075 193</b>	<b>5 086 865</b>

Zdroj: Výroční zpráva společnosti HARTMANN – RICO, a. s.

# Пříloha 5 Výkaz zisku a ztráty společnosti *Paul Hartmann*

*Russia, s. r. o.*

## Отчет о финансовых результатах

за Январь - Декабрь 2020 г.

Организация	Общество с ограниченной ответственностью "«ПАУЛЬ	по ОКПО	Коды		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	0710002		
Вид экономической деятельности	Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами	по ОКВЭД	31	12	2020
Организационно-правовая форма / форма собственности	Общества с ограниченной ответственностью	по ОКПОФ / ОКФС	7710258600		
ответственностью	/ Частная собственность	по ОКЕИ	46.46.2		
Единица измерения:	в тыс. рублей		12300	16	
			384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2020 г.	За Январь - Декабрь 2019 г.
3.8	Выручка	2110	4 181 857	4 576 642
	в т.ч. Выручка от реализации покупных товаров	21101	3 673 509	3 980 691
	в т.ч. Выручка от реализации товаров собственного производства	21102	563 111	646 078
	Премии за выполнение условий договоров	21103	(54 763)	(50 127)
3.8	Себестоимость продаж	2120	(1 908 142)	(2 181 553)
	в т.ч. Себестоимость товаров	21201	(1 742 294)	(1 920 516)
	в т.ч. Себестоимость собственной продукции	21202	(165 849)	(261 037)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	2 273 715	2 395 089
3.8	Коммерческие расходы	2210	(1 595 748)	(1 682 278)
	Управленческие расходы	2220		
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	677 967	712 811
	Доходы от участия в других организациях	2310		
3.9	Проценты к получению	2320	29 330	29 105
3.9	Проценты к уплате	2330		
3.9	Прочие доходы	2340	88 877	88 756
	в том числе:			
	доходы от продажи прочего имущества		15 357	10 158
	курсовые разницы		36 776	62 798
	резерв по сомнительным долгам			5 792
	восстановление резерва по снижению стоимости		2 256	
	доход от оказания услуг в группе		10 220	
	доход от штрафных санкций		4 782	
	прочие		3 872	2 520
	списание задолженности		15 614	
	компенсации от поставщиков товара			7 488
3.9	Прочие расходы	2350	(129 517)	(114 579)
	в том числе:			
	курсовые разницы		(62 420)	(24 820)
	Резерв по сомнительным долгам		(4 030)	(36 879)
	Расходы с оплатой услуг банков		(5 398)	(5 317)
	Резерв под снижение стоимости товара			(977)
	Прочие расходы		(17 688)	(21 335)
	Дисконт с продаж		(6 786)	(11 037)
	Непринимаемые расходы		(11 492)	(11 434)
	убыток от списания		(21 703)	
	НДС с непринимаемых расходов			(2 780)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	666 657	716 093
3.10	Налог на прибыль	2410	(141 144)	(164 420)
	в т.ч. текущий налог на прибыль	2411	(146 078)	(151 832)
	отложенный налог на прибыль	2412	4 934	(12 588)
	Прочее	2450	9 332	(16 132)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	534 845	535 540

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2020 г.	За Январь - Декабрь 2019 г.
	<b>СПРАВОЧНО</b>			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	534 845	535 540
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		-

Руководитель Калабин Юрий Викторович

(подпись) (расшифровка подписи)

12 марта 2021 г.



Zdroj: Výroční zpráva společnosti Paul Hartmann Russia, s. r. o.

## Příloha 6 Přehled o peněžních tocích společnosti **HARTMANN – RICO, a. s.**

Firma: HARTMANN - RICO a.s.  
 Identifikační číslo: 44947429  
 Právní forma: akciová společnost  
 Předmět podnikání: Výroba a prodej zdravotnických potřeb  
 Rozvahový den: 31. prosince 2020  
 Datum sestavení účetní závěrky: 22. února 2021

### PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

(v celých tisících Kč)

označ. a	TEXT b	Skutečnost v účetním období	
		2020 1	2019 2
	<b>Peněžní toky z provozní činnosti</b>		
	<b>Účetní zisk / ztráta před zdaněním</b>	<b>431 284</b>	<b>428 448</b>
A. 1.	Úpravy o nepeněžní operace:	-53 536	-69 416
A. 1. 1.	Odpisy stálých aktiv	111 696	102 288
A. 1. 2.	Změna stavu opravných položek a rezerv	7 468	-6 481
A. 1. 3.	Zisk (-) / ztráta (+) z prodeje stálých aktiv	-3 330	-110
A. 1. 4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku	-169 490	-166 902
A. 1. 5.	Vyúčtované nákladové (+) a výnosové (-) úroky	120	1 789
<b>A *</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu</b>	<b>377 748</b>	<b>359 032</b>
A. 2.	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu:	-171 238	-160 831
A. 2. 1.	Změna stavu pohledávek a přechodných účtů aktiv	-135 371	-185 580
A. 2. 2.	Změna stavu krátkodobých závazků a přechodných účtů pasiv	36 652	14 977
A. 2. 3.	Změna stavu zásob	-72 519	9 772
<b>A **</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>	<b>206 510</b>	<b>198 201</b>
A. 3.	Úroky vyplacené	-347	-1 789
A. 4.	Úroky přijaté	227	66
A. 5.	Zaplacená daň z příjmů	-51 606	-46 005
A. 6.	Přijaté podíly na zisku	8 000	12 000
<b>A ***</b>	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b>162 784</b>	<b>162 473</b>
B. 1.	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-137 928	-132 232
B. 2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	3 358	411
<b>B ***</b>	<b>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</b>	<b>-134 570</b>	<b>-131 821</b>
	<b>Čisté zvýšení / snížení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů</b>	<b>28 214</b>	<b>30 652</b>
	<b>Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na počátku roku</b>	<b>70 517</b>	<b>39 865</b>
	<b>Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci roku</b>	<b>98 731</b>	<b>70 517</b>

Zdroj: Výroční zpráva společnosti HARTMANN – RICO, a. s.

## Пříloha 7 Přehled o peněžních tocích společnosti *Paul Hartmann Russia, s. r. o.*

### Отчет о движении денежных средств за Январь - Декабрь 2020 г.

	Форма по ОКУД	Коды		
	Дата (число, месяц, год)	0710004		
Организация <b>Общество с ограниченной ответственностью "«ПАУЛЬ ХАРТМАНН»"</b>	по ОКПО	31	12	2019
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	7710258600		
Вид экономической деятельности <b>Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами</b>	по ОКВЭД	46.46.2		
Организационно-правовая форма / форма собственности <b>Общества с ограниченной ответственностью / Частная собственность</b>	по ОКОПФ / ОКФС	12300	16	
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ	384		

Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2020 г.	За Январь - Декабрь 2019 г.
<b>Денежные потоки от текущих операций</b>			
Поступления - всего	4110	4 918 757	5 125 794
в том числе:			
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111	4 908 577	5 117 547
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	-	-
от перепродажи финансовых вложений	4113	-	-
	4114	-	-
прочие поступления	4119	10 180	8 247
Платежи - всего	4120	(4 672 348)	(4 574 995)
в том числе:			
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	(3 278 810)	-3 322 733
в связи с оплатой труда работников	4122	(560 376)	(551 757)
процентов по долговым обязательствам	4123	-	-
налога на прибыль организаций	4124	(173 155)	(96 560)
	4125	-	-
прочие платежи	4129	(660 008)	(603 945)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	246 409	550 799
<b>Денежные потоки от инвестиционных операций</b>			
Поступления - всего	4210	5 649	75857
в том числе:			
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	5 649	12 550
от продажи акций других организаций (долей участия) от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4212	-	-
Дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4213	-	60 000
	4214	-	3 300
	4215	-	-
прочие поступления	4219	-	7
Платежи - всего	4220	-	-
в том числе:			
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	-	-
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	-	-
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	-	-
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	-	-
	4225	-	-
прочие платежи	4229	-	-
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	5 649	75857



Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2019г.	За Январь - Декабрь 2018 г.
<b>Денежные потоки от финансовых операций</b>			
Поступления - всего	4310	31510	21501
в том числе:			
получение кредитов и займов	4311		
денежных вкладов собственников (участников)	4312		
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313		-
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314		-
прочие поступления	4315		3561
прочие поступления	4319	31510	17 940
Платежи - всего	4320	(332 500)	(237 500)
в том числе:			
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	4321		
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4322	(332 500)	(237 500)
прочие платежи	4323		
прочие платежи	4324		-
прочие платежи	4329		
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	(300 990)	(215 999)
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	(48 932)	410657
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	4450	848975	445785
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	4500	792915	848975
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	(7 128)	(7 467)

Руководитель \_\_\_\_\_ Калабин Юрий Викторович  
(подпись) (расшифровка подписи)

12 марта 2020 г.



Zdroj: Výroční zpráva společnosti Paul Hartmann Russia, s. r. o.

## Příloha 8 Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti **HARTMANN – RICO, a. s.**

Firma: HARTMANN - RICO a.s.

Identifikační číslo: 44947429

Právní forma: akciová společnost

Předmět podnikání: Výroba a prodej zdravotnických potřeb

Rozvahový den: 31. prosince 2020

Datum sestavení účetní závěrky: 22. února 2021

### **PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU**

(v celých tisících Kč)

	<b>Základní kapitál</b>	<b>Nerozdělený zisk</b>	<b>Celkem</b>
<b>Zůstatek k 1. lednu 2019</b>	<b>270 000</b>	<b>1 521 462</b>	<b>1 791 462</b>
Vyplacené podíly na zisku	0	-234 000	-234 000
Výsledek hospodaření za účetní období	0	373 848	373 848
<b>Zůstatek k 31. prosinci 2019</b>	<b>270 000</b>	<b>1 661 310</b>	<b>1 931 310</b>
Vyplacené zálohy na podíly na zisku	0	-243 000	-243 000
Výsledek hospodaření za účetní období	0	376 673	376 673
<b>Zůstatek k 31. prosinci 2020</b>	<b>270 000</b>	<b>1 794 983</b>	<b>2 064 983</b>

Zdroj: Výroční zpráva společnosti HARTMANN – RICO, a. s.

# Приложение 9 Обзор о изменениях собственного капитала компании *Paul Hartmann Russia, s. r. o.*

## Отчет об изменениях капитала за Январь - Декабрь 2020 г.

Коды	
0710003	
31	12
	2020
ИНН 7710258600	
46.46.2	
12300	16
384	

Организация Общество с ограниченной ответственностью "ПАУЛЬ ХАРТМАНН" по ОКПО  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ по ОКЕИ  
 Вид экономической деятельности Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами по ОКВЭД  
 Организационно-правовая форма / форма собственности \_\_\_\_\_ по ОКФС / ОКФС  
 Ответственность Частная собственность по ОКЕИ  
 Единица измерения: \_\_\_\_\_ в тыс. рублей

### 1. Движение капитала

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Величина капитала на 31 декабря 2018 г.	3100	1 005 000	-	-	-	1 512 704	2 517 704
Увеличение капитала - всего:	3210	-	-	-	-	535 540	535 540
в том числе:							
чистая прибыль	3211	X	X	X	X	535 540	535 540
переоценка имущества	3212	X	X	-	X	-	-
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3213	X	X	-	X	-	-
дополнительный выпуск акций	3214	-	-	-	X	X	X
реорганизация юридического лица	3215	-	-	-	X	-	X
	3216	-	-	-	-	-	-
	3217	-	-	-	-	-	-
Уменьшение капитала - всего:	3220	-	-	-	-	(250 000)	(250 000)
в том числе:							
убыток	3221	X	X	-	X	-	-
переоценка имущества	3222	X	X	-	X	-	-
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3223	X	X	-	X	-	-
уменьшение номинальной стоимости акций	3224	-	-	-	-	-	-
уменьшение количества акций	3225	-	-	-	X	-	-
реорганизация юридического лица	3226	-	-	-	-	-	-
дивиденды	3227	X	X	X	X	(250 000)	(250 000)

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Изменение добавочного капитала	3230	X	X	-	-	-	X
Изменение резервного капитала	3240	X	X	X	-	-	X
	3245	-	-	-	-	-	-
Величина капитала на 31 декабря 2019 г. за 2020 г.	3200	1 005 000	-	-	-	1 798 244	2 803 244
Увеличение капитала - всего:	3310	-	-	-	-	534 845	534 845
в том числе:							
чистая прибыль	3311	X	X	X	X	534 845	534 845
переоценка имущества	3312	X	X	-	X	-	-
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	3313	X	X	-	X	-	-
дополнительный выпуск акций	3314	-	-	-	X	X	X
акций	3315	-	-	-	X	-	X
реорганизация юридического лица	3316	-	-	-	-	-	-
	3317	-	-	-	-	-	-
Уменьшение капитала - всего:	3320	-	-	-	-	(350 000)	(350 000)
в том числе:							
убыток	3321	X	X	X	X	-	-
переоценка имущества	3322	X	X	-	X	-	-
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	3323	X	X	-	X	-	-
уменьшение номинальной стоимости акций	3324	-	-	-	X	-	-
уменьшение количества акций	3325	-	-	-	X	-	-
реорганизация юридического лица	3326	-	-	-	-	-	-
дивиденды	3327	X	X	X	X	-	-
Изменение добавочного капитала	3330	X	X	-	-	-	X
Изменение резервного капитала	3340	X	X	X	-	-	X
	3345	-	-	-	-	-	-
Величина капитала на 31 декабря 2020 г.	3300	1 005 000	-	-	-	1 983 090	2 988 090

**2. Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок**

Наименование показателя	Код	Изменения капитала за 2019 г.	
		На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2019 г.
<b>Капитал - всего</b>			
до корректировок	3400	-	-
корректировка в связи с:			
изменением учетной политики	3410	-	-
исправлением ошибок	3420	-	-
после корректировок	3500	-	-
в том числе:			
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток):			
до корректировок	3401	-	-
корректировка в связи с:			
изменением учетной политики	3411	-	-
исправлением ошибок	3421	-	-
после корректировок	3501	-	-
до корректировок	3402	-	-
корректировка в связи с:			
изменением учетной политики	3412	-	-
исправлением ошибок	3422	-	-
после корректировок	3502	-	-

**3. Чистые активы**

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.
Чистые активы	3600	2 988 090	2 803 244	2 517 704

Руководитель (подпись) Калабин Юрий Викторович (расшифровка подписи)

12 марта 2020



## ANOTAČNÍ ZÁZNAM

<b>AUTOR</b>	Olga Gulina		
<b>STUDIJNÍ PROGRAM/OBOR/SPECIALIZACE</b>	6208R163 Podniková ekonomika a finanční management		
<b>NÁZEV PRÁCE</b>	Vypovídací schopnost účetní závěrky výrobního podniku v České republice a Ruské federaci		
<b>VEDOUCÍ PRÁCE</b>	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
<b>KATEDRA</b>	KFU - Katedra financí a účetnictví	<b>ROK ODEVZDÁNÍ</b>	2022
<b>POČET STRAN</b>	78		
<b>POČET OBRÁZKŮ</b>	4		
<b>POČET TABULEK</b>	6		
<b>POČET PŘÍLOH</b>	9		
<b>STRUČNÝ POPIS</b>	<p>Bakalářská práce se zabývá porovnáním vypovídací schopnosti účetní závěrky velkého výrobního podniku v České republice a v Ruské federaci. Pro lepší pochopení této problematiky je práce také zaměřena na komplexní analýzu účetních systémů obou zemí.</p> <p>Práce definuje rozdíly v předpokladech, zásadách, metodách oceňování, na základě kterých jsou účetní závěrky v jednotlivých státech sestaveny, včetně jejich dopadu na vypovídací schopnosti informací, které účetní závěrka poskytuje.</p> <p>V praktické části je provedena analýza účetních závěrek dvou společností z českého a ruského prostředí, na nichž jsou zjišťovány rozdíly v pohledu na finanční pozici účetních jednotek, ve vykazování jejich výkonnosti a ve schopnosti generovat peněžní toky.</p>		
<b>KLÍČOVÁ SLOVA</b>	Vypovídací schopnost, účetní závěrka, oceňování, účetní předpoklady a zásady, Česká republika, Ruská federace.		

## ANNOTATION

<b>AUTHOR</b>	Olga Gulina		
<b>FIELD</b>	6208R163 Business Administration and Financial Management		
<b>THESIS TITLE</b>	Explanatory power of the financial statements of a manufacturing company in the Czech Republic and the Russian Federation		
<b>SUPERVISOR</b>	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
<b>DEPARTMENT</b>	KFU - Department of Finance and Accounting	<b>YEAR</b>	2022
<b>NUMBER OF PAGES</b>			
	78		
<b>NUMBER OF PICTURES</b>			
	4		
<b>NUMBER OF TABLES</b>			
	6		
<b>NUMBER OF APPENDICES</b>			
	9		
<b>SUMMARY</b>	<p>The bachelor's thesis is devoted to comparing the explanatory power of financial statements of a large manufacturing company in the Czech Republic and the Russian Federation. For a better understanding of this issue, the work is also aimed at a comprehensive analysis of the accounting systems of both countries.</p> <p>The thesis identifies differences in the assumptions, principles and valuation techniques on the basis of which financial statements are prepared in each country, including their impact on the explanatory power/ability of information provided by financial statements.</p> <p>In the practical part financial statements of two companies from Czech and Russian environments are analyzed, on the basis of which distinctions are identified in the view of the financial condition of enterprise, in results reporting and in the ability to generate cash flows.</p>		
<b>KEY WORDS</b>	Explanatory power, financial statements, measurement, accounting assumptions and principles, Czech Republic, Russian Federation.		