

zákonů na závadu, zejména, pokud jde o přístup do veřejné služby, k úřadům a hodnostem, aneb pokud jde o vykonávání jakékoliv živnosti nebo povolání. Tím však nejsou dotčena práva, jež státním orgánům v těchto směrech přísluší podle platných nebo budoucně vydaných zákonů z důvodů veřejného pořádku a bezpečnosti státní i účinného dozoru. Stav bezkonfesnosti nemůže tedy v těchto věcech býti právně rozhodujícím, pokud ovšem zvláštní zákony neobsahují výjimky. Bezkonfesnost bude ovšem právně padati na váhu, kde skutečnost určitého náboženského vyznání jest právně relevantní. Jako příkladem opatřování vyučování náboženství na školách národních, jež přísluší dle § 3, zák. č. 226/1923 Sb., úřadům církevním (představenstvům židovských obcí náboženských), dále při nadacích a jinde, kde požadavek konfesnosti, pokud se týče určité konfese, jest dán povahou věci.

Literatura.

Henner: „Základy práva kanonického“, II. vyd.; Weyr: „Soustava českoslov. práva státního“; Laštovka: „Ústava o poměru náboženských společností ke státu“ (Právní Obzor, roč. V.); Müller Václav: „Náboženské poměry v RČS.“ (Praha 1925). Josef Sommer.

Bilance.

1. Pojem a druhy bilancí. — 2. Platné právo. — 3. Bilance zlaté a stabilisační.

1. Pojem a druhy b-í. B. čili rozvaha jmění jest zvláštní druh přehledu jmění, při kterém v normálním případě jsou na jedné straně v penězích oceněná aktiva a na druhé straně v penězích oceněné závazky a čisté jmění (Passow). Jsou-li závazky větší než aktiva, jsou na jedné straně b. aktiva a obnos předlužení a na druhé straně závazky. Obě strany b. se účetně vyvažují. Lze též říci, že b. podávají na jedné straně obraz o použití kapitálu a na druhé straně o opatření kapitálu, takže lze z nich viděti eventuelní finanční strukturu podniku.

Zpravidla se činí rozdíl mezi b-í provozní, která se sestavuje koncem obchodního období a má za účel zjistiti především hospodářský výsledek tohoto období, a mezi b-í, jejíž hlavní účel jest, aby byla stanovena výše majetku podniku, jako zvláště při b-í likvidační, konkursní a východiskové. Tomuto lišení odpovídá rozdíl mezi b-í výnosovou a

mezi b-í majetkovou. (Jelikož provozní b. obsahují zpravidla původní pořizovací hodnoty jednotlivých součástí majetkových, z nichž se provádějí bilanční odpisy často větší než činí skutečné opotřebení, podávají nepřesný obraz majetkového stavu podniku následkem podcenění aktiv ve prospěch tichých rezerv. U špatného podniku může tomu býti naopak.)

Na b. pohlíželo se dříve hlavně s hlediska právníckého, aby byl zjednan souhlas mezi zákonnými předpisy a mezi obchodní praxí. Pak převládala opět stránka účetnická, která všímá si hlavně významu správného bilancování pro opatrné vedení obchodní.

Veliký význam přikládá b-i právo daňové. B. jest u nás základem pro vyměření zvláštní daně výdělkové u všech k veřejnému účtování povinných podniků. Předmětem zdanění jsou bilanční přebytky, ovšem u přihlížení k opravám nařízeným daňovými zákony. (§ 77 a d. zák. o přímých daních ze dne 15. VI. 1927, č. 76 Sb.). B. jsou dále u oněch poplatníků, kteří vedou řádné knihy obchodní, základem k vyměření daně důchodové (§ 10, odst. 2, zák. o přím. dan.), při čemž ovšem se musí opětně přihlížeti k oněm zvláštním ustanovením daňových zákonů o daňovém pojmu příjmu a dle daňových zákonů přípustných sraček (§ 7, § 15 a § 17 zák. o přím. dan.). Konečně jest též b. oněch censitů, kteří vedou řádné knihy obchodní, základem pro vyměření všeobecné daně výdělkové (§ 55 a d. zák. o přím. dan.). B-i upravenou dle zásad daňového zákonodárství nazýváme pak b-í daňovou.

Třebas že b. jsou důležité pro hospodářské vedení všech podniků, mají největší důležitost u podniků veřejně účtujících a z těch opět u společností akciových, u kterých má veřejnost zájem na určitém způsobu vedení b-í.

Teprve v poslední době staví se do předí problém hospodářský při b-ích a vzniká hospodářská theorie bilanční.

Hospodářská theorie bilanční vznikla v Německu, kde hlavními představiteli jejími jsou Schmalenbach a Schmidt.

V hospodářské theorii rozdíl mezi b-í výnosovou (dle Schmalenbacha dynamicou) a mezi b-í majetkovou (statickou) není rozdílem právním neb účetním, nýbrž především hospodářským. Účelem b. není pouze zjistiti jmění podniku, nýbrž hlavně býti základnou pro výpočet výnosu a to

ve smyslu národohospodářském, který lze ovšem vyšetřiti jen, jsou-li základy pro výpočet ryziho jmény správný.

U podniku jest předně důležitým věděti, do jaké míry jest ekonomický. Důležitější jest však, praví Schmalenbach, seznati první obrat stoupajícího neb klesajícího pohybu v opačný směr. Hlavním problémem b-í se proto stává oceňování majetkových součástek.

Význam správného zjištění výnosu podniku jest stejně soukromohospodářský i národohospodářský. S hlediska soukromohospodářského ukazuje výnos hospodárnost a rentabilitu podniku a špatné zjišťování výnosu následkem nesprávného oceňování mohlo by způsobiti oslabení podniku.

Zájem národohospodářský pak žádá, aby byla vždy uchována stejná výrobní síla podniku a aby proto b. poskytovala spolehlivý základ k vypočtení správného výnosu ve smyslu národohospodářském, kterým se rozumí rozdíl hodnot statků do podniku plynoucích a z podniku vycházejících. Jinak vzniká nebezpečí, že by byly vykazovány zdánlivé zisky a tak zmenšována výrobní substance. Výpočet zisku jest tedy důležitý též pro tvoření kapitálu. Tak na př. velké tiché rezervy zmenšují výši kapitálu a zvyšují výši rentability. Někteří zástupci moderní bilanční nauky žádají proto, aby se omezilo užívání tichých rezerv na prospěch vykázaných rezerv. Zde naráží na sebe však národohospodářský zájem udržení výrobní podstaty a zájem podniků, které tvoříce tiché rezervy se chtějí zajistiti pro případ nepříznivé situace a chtějí zvýšiti svou stabilitu.

Tato bilanční nauka žádá proto, aby pro bilancování byly vydány takové podrobné oceňovací předpisy, které by měly za účel vésti k správnému vypočtení výnosu, který má býti případně rozdělen na výnos provozní, konjunkturní a spekulativní. Navrhují se změny platného práva, které po stránce bilancování všimá si více stránky právní než hospodářské. Zvláště daňové zákony měly by si všimati těchto souvislostí národohospodářských a uvéstí svůj pojem výnosu v souhlas s pojmem národohospodářským. Zmíněná hospodářská nauka bilanční byla vlastně příčinou zavedení t. zv. zlatých bilancí v Německu i jinde. (Viz dále.)

Jiného rázu jest požadavek po t. zv. bilanční pravdě, který domáhá se toho, aby jednotlivé bilanční položky a také i celá

bilance odpovídala pokud možno pravdě, takže vlastně byly by vyloučeny tiché rezervy. Podávají se proto návrhy, aby byly vydány zcela přesné oceňovací předpisy, které by musely býti dodržovány. Avšak při nynější hospodářské soustavě by striktní bilanční pravda se octla v rozporu se způsobem vedení podniku. B. nepokládá se totiž tolik za sestavení majetku podniku, nýbrž spíše za podklad jeho hospodaření. Proto neoceňují se v praxi aktiva a zvláště součástky stálého kapitálu podle objektivní hodnoty zcizovací (prodejní), neboť nejedná se ani o zjištění této hodnoty. Provoz podniku má se dále vésti a má se vyšetřiti správný hospodářský výnos. Proto nevychází se při oceňování od hodnoty prodejní, nýbrž od nabývací resp. pořizovací ceny. Tudíž na místo striktní bilanční pravdy jest správnější požadovati pořádek a přehlednost b-í.

Zájem na tom, aby b. podávala, pokud možno, věrný obraz stavu podniku má hlavně u akciových společností bursa a akcionáři, kdežto věřitelé mají začasť možnost přesvědčiti se jinak o stavu podniku.

V souhlase s hospodářskou naukou bilanční jest dáti přednost takové úpravě b., která má na mysli především správný výpočet výnosu a pak teprve podání přehledu o majetku podniku, čímž nemá se říci, že by tato stránka bilanční se měla zanedbávati — neboť obě dvě b. — výnosová i majetková musí spolu úzce souviseti.

2. Platné právo. Platné, všeobecné právní předpisy (nehledě k daňovým předpisům, srov. tamže) jsou dnes většinou již nedostatečné a odpovídají staršímu hospodářskému stavu i dřívějšímu nazírání na b.

Obchodní zákon ze dne 17. XII. 1862 ustanovuje v čl. 29—33, že každý kupec má zhotovovati inventář a b-i, kterou má osobně podepsati a buď do zvláštní knihy spisovati aneb o sobě na listy a uchovati po 10 let. Pro ocenění stanoví se v čl. 31 pouze, že veškeré kusy majetkové a pohledávky jest zanéstí v hodnotě, kterou mají v době zřízení. (Pochybné pohledávky jest zanéstí podle pravděpodobné hodnoty, nedobytné však pohledávky odepsati.) Obdobná ustanovení obsahují pro Slovensko a pro Podkarpatskou Rus § 26—30 uh. obch. zák.

Podrobnější předpisy jsou ustanoveny pro akciové společnosti. Podle čl. 239 obch. zák. musí představenstvo nejdéle v prvních

šesti měsících každého obchodního roku předložiti akcionářům b-i za uplynulý rok obchodní. Smlouva společenská musí obsahovati zásady, podle kterých jest zřizovati b-i, vypočítati a vypláceti zisk, jakož i způsob prozkoumání b. Obchodní zákon sám neobsahuje bližších předpisů, jak se má b. zřizovati a neudává též vzoru pro to.

Některé otázky upravil podrobněji akciový regulativ (min. nař. z 20. IX. 1899, č. 175 ř. z.) pokud se týče společností, na které se vztahuje. (Vyloučeny jsou společnosti bankovní, úvěrní, pojišťovací, železniční, průplavní a paroplavební.)

Tak ustanovil § 49, že účetní uzávěrka má se skládati z účtu provozovacího (účtu ztráty a zisku) a z rozvahy. Účetní uzávěrka, která má obsahovati celé hospodaření společnosti, musí se sestaviti se šetřením zákonných předpisů a s pečlivostí řádného kupce. Pro ocenění se stanoví, že veškerá aktiva a pasiva mají býti uvedena hodnotou, kterou skutečně mají v čase, kdy se rozvaha sestavuje. Při majetkových kusech, které podléhají podle své povahy opotřebení neb znehodnocení, budiž vykonán odpis z jejich knihovní hodnoty věcnému odhadu přiměřený a přiměřeně vyznačen v účetní uzávěrce.

Pro Slovensko a pro Podkarpatskou Rus stanoví § 199 uh. obch. zák. podrobnější předpisy pro b. akciových společností a předpisuje, že jmění společnosti třeba do b. pojmouti v hodnotě, která odpovídá hodnotě jednotlivých předmětů posledního dne obchodního roku. Papíry, které mají kurs, lze pojmouti nejvýše kursovni cenou, kterou mají posledního dne obchodního roku.

Též zákon o společenstvech hospodářských a výdělkových ze dne 9. IV. 1873, č. 70 ř. z., obsahuje jen obecné zásady jako obchodní zákon. Ustanovuje v § 5, že smlouva společenská má obsahovati zásady pro sestavení b. a pro vypočtení zisku a o způsobu přezkoumání b. Vliv na b. těchto společenstev má nucená revise podle zákona ze dne 10. VI. 1903, č. 133 ř. z.

Změna v zákonodárství nastala pokud se týče b-i v zákoně o spol. s ruč. om. ze dne 6. III. 1906, č. 58 ř. z., který ustanovuje ponejprv — hlavně pod vlivem německého zákonodárství — podrobnější směrnice o c e n ě n ě a c í. V § 23 se předpisuje, že při sdělávání účetní uzávěrky směji předměty bursovního neb tržního obchodu býti určeny nejvýše cenou bursovní neb tržní v té době, pro níž se sestavuje účetní uzávěrka,

převyšuje-li však tato cena cenu nabývací neb zřizovací, nejvýše touto. Jiné majetkové předměty jest uvéstí nejvýše v ceně nabývací neb pořizovací. Takové předměty majetkové, jež nejsou určeny k dalšímu zcizení, nýbrž trvale k provozu podniku, směji býti uvedeny nejvýše v ceně nabývací neb pořizovací. Mohou býti uvedeny v této ceně bez ohledu na nynější nižší hodnotu, pokud se do pasiv zařadí částka rovnající se zmenšení hodnoty nebo mezi pasivními položkami uvede fond odpovídající zmenšení hodnoty. Ustanovení zákonná o vedení řádných obchodních knih a o sestavení b. jsou lex imperfecta; pouze pro případ insolvence zakládá nevedení obchodních knih a nesestavení b. neb sestavení b. nesprávnné delikt zavinené kridy (§ 10 zák. z 10. XII. 1914, č. 337 ř. z., § 486, odst. 3, § 486, odst. a, trestního zák.); dále pak u spol. s r. om. pro jednatele delikt dle § 123 zák. o spol. s r. om.

Zvláštní předpisy platí pro b. a zejména pro bilanční oceňování, zejména u pojišťoven, spořitelen a bank.

Pro p o j i š t ě n ě obsahuje podrobné oceňovací předpisy § 33 I. nař. min. vnitra, spravedlnosti, obchodu a financí ze dne 5. III. 1896, č. 31 ř. z., později změněno několika nařízeními, poslední z 21. VII. 1921, č. 238 Sb. O sestavení b. jedná § 31 a § 32 a nařízení zavádí dále jednotné vzory pro b-i pojišťoven. Vzor A 1—3 platí pro pojišťovny životní, vzor B 1—3 pro ostatní pojišťovny, smíšené pojišťovny musí zříditi zvláštní b-i pro pojištění životní a zvláštní pro ostatní obory podle schematu A 3 a B 3 a konečně společný výkaz o použití přebytku.

O b-ích spořitelen jedná zákon ze dne 14. IV. 1920, č. 302 Sb. Povinné uveřejňování b. předepsáno jest pouze u zahraničních společností (čl. V. císařského patentu z 29. XI. 1865, č. 127 ř. z.) a pro pojišťovny (§ 31 nař. z 19. X. 1922, č. 307 Sb.).

Pro banky předepsán jest jednotný vzorec pro výroční b. vyhláškou ministerstva financí ze dne 7. VII. 1926, č. 147 Sb. (před tím vyhláškou ze dne 3. I. 1921 Sb.). Podle znění odst. č. 16, odd. II., této vyhlášky jest hlavním požadavkem účetní uzávěrky, aby poskytovala věrný obraz hospodářského stavu a hospodaření, jaký byl ke dni uzávěrky. Proto musí býti účetní uzávěrka úplná, jasná a pravdivá. Rozvaha jmění musí obsahovati všechna aktiva a

pasiva, oceněná ke dni uzávěrky podle platných předpisů a není-li jich podle uznávaných obchodních zvyklostí a účet ztráty a zisku pak všechny výlohy, ztráty a zisky tak, aby byl správně zjištěn skutečný zisk či ztráta účetního roku. V zájmu pravdivosti účetní uzávěrky obsahuje zmíněná vyhláška ještě další podrobné předpisy. Vyhláška vykládá též jednotlivé položky stanoveného vzoru b. a stanoví, co patří pod tyto položky.

Zákon ze dne 10. X. 1924, č. 239 Sb., předepsal akciovým bankám v § 9, odst. 4, aby sestavovaly a uveřejňovaly výkazy stavu k 31. III., 30. VI. a 30. IX. každého roku. Uvedená již vyhláška ministerstva financí ze dne 7. VII. 1926, č. 147, předepisuje vzorec výkazu stavu. Zvláštní předpisy platí pro b. veřejných peněžních ústavů (jako Národní banka Československá, Zemská banka, Hypoteční banka).

V poslední době šíří se též u nás snaha, aby zákonem byly předepsány podrobnější směrnice oceňovací zvláště pro b. akciových společností, jak tomu jest na př. v Německu. Dále se žádá, aby výroční zpráva, která se přidává k b-i, byla pokud možno podrobná a navrhuje se všeobecně větší publicita hlavně pro akciové společnosti, jejichž akcie jsou na burse znamenány. V souvislosti s těmito požadavky vyskytují se též návrhy na povinné půlletní aneb čtvrtletní b. akciových společností.

3. B. stabilizační a b. zlaté. Aby b. mohly podávat správný obraz o hospodaření a o stavu podniku a aby mohly býti podkladem k vypočtení výnosu, jest třeba dvou předpokladů: především jest nutno zachovávat v b-ích kontinuitu, která umožňuje srovnávání po sobě jdoucích obchodních resp. hospodářských období. B. mohou dále splniti svůj účel jen, jsou-li hospodářské poměry poměrně stálé, zejména však, je-li hodnota peněžní stabilní. Jestliže hodnota peněz silně kolísá, není dobře možno bilancovati jako při stabilní peněžní hodnotě, takže b. přestává býti správnou a není vhodným podkladem k vypočtení výnosu. Součástky stálého kapitálu (nemovitosti, stroje, důlní substance a j.) zůstávají v b-i dlouhou dobu uváděny v téže měně a v téže hodnotě, ze které se provádějí pravidelné odpisy. Podobně u společností nemění se položka společenského jmění, zvláště u společností akciových, společností s ručením obmezeným, společností komanditních. Poklesne-li hodnota měny ve vět-

ším rozsahu, přestává b. býti obrazem hospodaření a stavu podniku. Součástky základního kapitálu jsou uváděny ještě dlouho v méně dřívější hodnoty, tedy číselně mnohem níže než by odpovídalo pokleslé peněžní hodnotě a také na př. akciový kapitál uveden jest v b-i v penězích dřívější hodnoty. Pouze položky, které představují oběžný kapitál — zásoby zboží — a peněžní nároky a dluhy mohou se rychleji přizpůsobovati změnám hodnoty peněz. Podobně jako při poklesu kupní síly peněz (kdy jednotlivé položky bilanční jsou podceněny) jest tomu i při vzestupu hodnoty peněz, v kterém případě by jednotlivé bilanční položky byly uvedeny výše než odpovídá jejich hodnotě — nastalo by tedy přecenění.

Bylo by proto správným, aby v případech větší změny hodnoty peněz bylo možno přizpůsobiti bilanční položky — především pak na straně aktiv ty, které odpovídají stálému kapitálu, a na straně pasiv ony, jež představují jmění společnosti — změněné hodnotě peněz. Tomu brání však zpravidla předpisy daňové neb předpisy obchodního práva. Obdobný požadavek by nemohl se omeziti jen na případ změny v hodnotě peněžní jednotky, nýbrž bylo by jej připustiti při všech dalekosáhlých změnách hospodářských vůbec.

Uvedené důsledky změn a zejména poklesu hodnoty peněžní jednotky mají velký vliv na vypočtení výnosu. Bylo již řečeno, že výnos zjistíme rozdílem mezi hodnotou statků do podniku plynoucích a z podniku vycházejících (resp. mezi hodnotou statků vyrobených a statků spotřebovaných). Jest tedy důležitým, aby hodnota všech těchto statků byla vyjádřena v peněžních jednotkách téže hodnoty. To jest však téměř nemožné, kolísá-li hodnota peněz ve větším rozsahu a proto bylo navrhováno, aby knihování a bilancování se dalo podle pevné peněžní jednotky — buď ve zlatě neb podle přepočtu pomocí cenového indexu.

Zvláště obtížným bude zjištění výnosu v případě, že některé bilanční položky jsou vedeny po delší dobu v peněžních jednotkách jiné hodnoty. Jeví se to hlavně při bilančních odpisech. Bilanční odpisy se dějí pravidelně z bilančních hodnot a jsou-li tyto hodnoty vedeny na př. v penězích větší hodnoty a tedy níže (jsou podceněny), budou též daněprosté odpisy nižší, než by odpovídalo skutečné hodnotě odepisovaných předmětů. Následkem toho bude vykazo-

vaný výnos zdánlivě vyšší o tyto nižší odpisy a bude se vypláceti a zdaňovati na úkor substance podniků zdánlivý zisk. Tím vzniká ovšem národohospodářská škoda a proto snažilo se daňové zákonodárství v některých zemích připustiti v těchto případech vyšší odpisy. (Na př. u nás zákon ze dne 3. III. 1921, č. 102, Sb.)

Ve státech, ve kterých nabylo znehodnocení peněz většího rozsahu, nebylo možno odpomoci různým, nepříznivým následkům takového stavu b-í jen daňovými opatřeními, nýbrž bylo nutno provést celkovou bilanční reformu. B. staly se většinou neupotřebitelnými pro správné vedení podniků (podniky sestavovaly si interní b. ve zlaté měně) a veřejnost neměla zejména u akciových společnostech možnosti informovati se o stavu podniků.

Při této bilanční reformě musilo se upustiti od principu bilanční kontinuity, neboť bylo nutno umožniti, aby jednotlivé hodnoty bilanční se mohly uvésti opět v soulad se skutečností.

Zmíněná bilanční reforma byla provedena pod názvem t. zv. zlatých b-í nejprve v zemích, jejichž měna byla nejvíce znehodnocena a v nichž se zaváděla nová měna s vyšší jednotkou. Nejdříve bylo vydáno nařízení o přeměně b-í akciových společností, komanditních společností na akcie a společností s ruč. om. a jiných právnických osob v saarském území dne 18. V. 1923 při přechodu k frankové měně, pak následovalo nařízení litevské vlády ze dne 27. VI. 1923 o přeměně b-í akciových společností, společností s ruč. om. a v memelském území při přechodu z markové měny na měnu litas.

Nejdůležitější jest německé nařízení o zlatých b-ích ze dne 28. XII. 1923 (k němu bylo vydáno 6 prováděcích nařízeních), jehož hlavní zásady byly přejmuty rakouským zákonem ze dne 4. VI. 1925 o šilinkových b-ích a maďarským nařízením o pengö b-ích ze dne 12. XII. 1925.

Tyto všechny zákony nařizují především obligatorně zlaté (resp. šilinkové b., pengöb.) pro všechny obchodníky, kteří jsou povinni vésti obchodní knihy. Dále ve všech uvedených zákonech resp. nařízeních přerušuje se úplně, t. j. u všech bilančních položek kontinuita a stanoví se, že nové bilanční hodnoty mají býti určeny pomocí zcela nového ocenění.

Platí zde tudíž fikce, že podnik zcela

nově vzniká. Oceňují se nově všechny aktivní i pasivní položky a stanoví se nově též výše čistého jmění, tedy u akciových společností též nově výše akciového kapitálu, jmenovitá hodnota akcií, u společností s ruč. om. nově se určí výše kmenového jmění a výše podílu jednotlivých společníků.

Pro nové oceňování nestanoví se přesné předpisy a přepočítací směrnice neb klíče, nýbrž ponechává se podnikům co největší volnost pro oceňování. Zákon obsahuje jen maximální hranici pro ocenění aktiv a minimální pro ocenění pasiv. Tak na př. tvoří v německém nařízení o zlatých b-ích hořejší hranici pro ocenění aktiv § 40 něm. obch. zák., podle něhož nesmí zjištěná hodnota přesahovati skutečnou hodnotu, kterou mají majetkové součástky pro obchodníka ke dni sestavení b. V Rakousku platí podle dříve zmíněného zákona pro ocenění aktiv tyto zásady: majetkové části určené ke zcizení, dále suroviny, pomocné látky a polotovary mohou býti uvedeny nejvýše hodnotou výrobní neb pořizovací ke dni sestavení b. Ostatní majetkové části mohou býti uvedeny nejvýše hodnotou, kterou mají ku dni sestavení b. podle kupeckého zvyku, při čemž jest nutno přihlížeti k budoucí výnosnosti podniku. Pro předměty s tržní neb bursovni cenou jest nejvyšší hranicí tato cena ke dni sestavení zlaté b.

Závazky musí býti uvedeny nejméně obnosem, který pravděpodobně bude potřebný k jejich úhradě.

V Německu, v Rakousku a v Maďarsku postupovalo se při sdělávání nových b-í poměrně liberálně a nebylo zvláště zavedeno povinné úřední přezkoumání nového ocenění. K provedení těchto opatření bylo nutno dáti podnikům různé výhody daňové a poplatkové.

Na podobných základech jako zákony resp. nařízení německé, rakouské a maďarské jest vybudován estonský zákon o zlatých b-ích ze dne 18. XII. 1925. Tento zákon zavádí obligatorní zlaté b. ke dni 1. I. 1926 na podkladě nového ocenění všech bilančních položek s přerušením kontinuity bilanční. Pro ocenění jsou stanoveny obdobné všeobecné směrnice, jako u zákonů resp. nařízeních shora uvedených.

Odchylné zásady než zákony dosud uvedené obsahuje polské nařízení z 25. VI. 1924 o bilančování podniků povinných vésti obchodní knihy ve zlotých. Také toto nařízení žádá sestavení východiskové

b. a inventury, avšak pro ocenění platí nikoliv zásada nového ocenění, nýbrž princip přepočtení, pro které byly vydány podrobné směrnice.

Poměry v Československu byly do značné míry odlišné od poměrů ve státech s úplně znehodnocenou měnou. Československá měna zůstala stále peněžní jednotkou všeobecně užívanou se značnou kupní silou, stabilizační b. byly zavedeny teprve v r. 1927, tedy po delší než čtyřleté stabilitě kursu koruny a nikoliv, jako v jiných státech, bezprostředně po měnové reformě resp. po stabilizaci měny. Proto b. nebyly v takovém nepořádku jako v těchto zemích, avšak náprava byla žádoucí hlavně z důvodů národohospodářských a vzhledem k reformě přímých daní. Během let stabilní měny přizpůsobily se bilanční položky, představující oběžný kapitál, již nynějším poměrům cenovým, nynější hodnotě peněz. Avšak položky, které vyjadřují součástky stálého kapitálu, byly stále ještě vedeny buď — a to jest případ častější — v korunách větší hodnoty aneb též v korunách předdeflačních, t. j. menší hodnoty. Nepříznivý následek tohoto stavu projevoval se hlavně v otázce odpisové, neboť daňové předpisy připouštějí daněproste odpisy pouze z hodnot bilančních, nikoliv z hodnot skutečných.

Jsou-li tyto bilanční hodnoty vedeny ještě ve starých korunách s větší hodnotou, jsou odpisy menší než odpovídá to skutečnému opotřebení, vykazovaný zisk jest následkem toho zdánlivě větší — vyplácejí a zdaňují se zdánlivě zisky, zmenšuje se substance podniků. Má-li být proto správně zjištěn výnos ve smyslu národohospodářském, jest třeba, aby všechny b-ční položky byly vyjádřeny v penězích téže hodnoty. Proto nebylo možno této otázky vyřešiti zákonnými opatřeními, která připouštěla větší odpisy, nýbrž bylo nutno uvést celé b. do pořádku.

Jiné poměry — jak bylo shora uvedeno — vyžádaly si též odlišného řešení. Zákonem ze dne 15. VI. 1927, č. 78 Sb., byly zavedeny stabilizační b. pouze fakultativně a nikoliv obligatorně jako ve státech dříve zmíněných, takže se podnikům ponechává na vůli, chtějí-li tyto b. zřídit. Při tom nepředpisuje zákon jen jednoho dne, ke kterému by se měla stabilizační b. zřídit, nýbrž stanoví k tomu účelu lhůtu pěti let (1. I. 1927 až 1. I. 1931). Oprávněn zřídit stabilizační b-i jest každý,

kdo vede řádné obchodní knihy aneb obdobné knihy zemědělské (§ 1 zák.).

Náš zákon neruší dále všeobecně bilanční kontinuity, nýbrž jen u oněch položek, které jsou nově oceňovány. Nově oceňovány mohou býti jen předměty trvale v podniku užívané, ponevadž hlavně jejich bilanční hodnoty jsou vedeny ještě ve starých korunách. Jsou to tedy zvláště pozemky, budovy, stroje, inventář, důlní podstata, patentní práva a j. Výraz „předměty trvale v podniku užívané“ má vyjádřiti, že se jedná o součástky stálého kapitálu.

Ostatní majetkové součástky, zejména pak pohledávky a závazky se nově neoceňují, nýbrž musí býti do stabilizační b. převzaty tak, jak jsou uvedeny v poslední obchodní b-i předcházející bezprostředně stabilizační b-i.

Pro oceňování nejsou dány zákonem přesné předpisy, nýbrž jen všeobecná maximální hranice, která nesmí býti při novém oceňování překročena. Jest však podnikům ponecháno na vůli, jak vysoko chtějí oceniti své majetkové součástky v rámci této hranice. Zákon obsahuje dvě oceňovací směrnice. Pro stroje a pro zařízení vůbec jest hoření hranici pro nové oceňování pořizovací hodnota, kterou mají tyto předměty ke dni zřízení výchozí (stabilizační) b., při čemž se přihlíží k dosavadnímu jejich faktickému (nikoliv knihovnímu) opotřebení.

Pro všechny ostatní předměty v podniku trvale užívané jest nejvyšší hranicí při ocenění obecná hodnota, kterou měly v době, ke které byla výchozí b. sestavena. Obecnou hodnotu definuje zde zákon jako onu cenu prodejní, které, přihlíží-li se k podniku jako k hospodářskému celku, lze za předpokladu jeho dalšího provozování dosíci ve volném obchodě. Poměry mimořádné aneb čistě osobní zůstanou nepovšimnuty. Výrazem „k hospodářskému celku“ — praví se zde implicitě, že jest nutno dbáti při oceňování budoucí možné výnosnosti podniku (§ 2 zák.).

Také náš zákon nezavedl povinného, úředního přezkoumání nového ocenění (§ 15 zák.). Aby se zabránilo přecenění, dal zákon právo finančním úřadům neb odhadním komisím, aby v pochybnostech, nebyly-li určité předměty přeceněny, vyžádaly si posudku rozhodčího soudu, který byl zřízen podle tohoto zákona u Ústředny československých obchodních a živnostenských komor. Tento posudek jest pak zá-

vazným i pro finanční správu (§ 22, odst. 4 a 5).

Pro bilanční provedení nového ocenění obsahuje zákon zvláštní předpisy zejména pro akciové společnosti, pro společnosti s ruč. om. pro spořitelny, pojišťovny, výdělečná a hospodářská společenstva. Tyto zvláštní předpisy týkají se hlavně naložení s bilančním úbytkem neb přebytkem, který vznikne následkem nového ocenění. Jelikož zákon stojí na stanovisku, že přebytek takto vzniklý není skutečným přebytkem resp. výnosem, nepřipouští aby se ho použilo k rozdělení pod titulem zisku v jakékoliv formě. Nejdůležitější jsou zde ovšem předpisy o akciových společnostech. Přebytek, který vznikne při zřízení stabilizační b. u akciových společnostech, může sloužiti buď ke zvýšení akciového kapitálu, aneb ke zřízení zvláštní rezervy, aneb současně k oběma těmito účelům. Podmínkou, za které může býti zde zvýšen akciový kapitál, jest, aby po jeho zvýšení úhrn pravých rezerv činil nejméně 25% akciového kapitálu.

Zvláštní rezervní fond, který takto vznikne a který musí býti vykazován, jako samostatná b-ční položka, jest po dobu 15 let po zřízení stabilizační b. vázán potud, že daněprostě lze ho použiti jen k úhradě b-čních ztrát aneb k rozdělení v případě likvidace podniku. Po 15 letech jest ovšem možno nakládati tímto fondem zcela volně. Během pěti let od zřízení stabilizační b. může se tohoto fondu — za shora uvedených podmínek — použiti též k zvýšení akciového kapitálu.

Úbytek, který vznikne následkem nového ocenění bude u akciových společnostech uhrazen nejprve z rezervních fondů a pak teprve odpisem akciového kapitálu. Zákon žádá však, aby nebyly všechny rezervy vyčerpány, nýbrž předpisuje, aby v stabilizační b-i činily právě rezervy nejméně 10% akciového kapitálu.

Zvýšení akciového kapitálu provede se v tomto případě zvýšením jmenovité hodnoty akcií nakolkováním aneb vydáním nových akcií zdarma dosavadním akcionářům, po případě oběma těmito způsoby.

Snížení akciového kapitálu jest provedti především snížením jmenovité hodnoty akcií (odkolkováním). Zmenšení počtu akcií jejich složením připouští zákon jen tehdy, kdyby následkem odpisu jmenovité hodnoty akcie kleslo nominale akcií pod 200 Kč.

Obdobné předpisy obsahuje zákon pro

společnosti s ruč. om., pro výdělečná a hospodářská společenstva a též pro ostatní právní útvary.

Zákon chrání při sestavování stabilizační b. akciových společností v jednom případě minoritu akcionářů. Usnese-li se totiž valná hromada, schvalující výcho-diskovou b-i, aby se v důsledku nového ocenění provedl odpis na akciovém kapitálu, mohou se akcionáři, kteří se účastnili valné hromady a zastupují aspoň 25% akciového kapitálu, odvolati z usnesení toho do 14 dnů ode dne, kdy se konala valná hromada k rozhodčímu soudu (srov. shora) a žádati, aby tento rozhodl, má-li se usnesení to provésti, po případě v jakém rozsahu a v jakým způsobem (§ 14 zák.).

Zákon obsahuje četné daňové a poplatkové úlevy pro sestavení stabilizační b. (§ 22—24 zák.). Tyto daňové úlevy byly nutné, neboť zvláštní daň výdělková postihuje nejen objektivní výnos podniku, nýbrž podrobuje zdanění i přírůstky na ryzím jmění. Proto bylo by podrobeno této dani i knihovní zvýšení jednotlivých bilančních hodnot, takže za platnosti těchto předpisů by společnosti nemohly sestaviti stabilizační b. Proto ustanovil § 22, že přebytek vzniklý novým oceněním předmětů trvale v podniku užívaných není podroben zdanění. Dále nebude podrobeno dani důchodové zvýšení jmenovité hodnoty nakolkováním, pokud se týče hodnota akcií vydaných zdarma dosavadním akcionářům.

Zákon přináší značnou daňovou výhodu také pro uhrazení úbytku vzniklého novým oceněním. Bude-li tento úbytek hrazen z nahromaděných rezervních fondů, bude s ním nakládáno při vyměrování zvláštní daně výdělkové jako s výdajem odčitatelným.

Poplatkové výhody, které se přiznávají z důvodu provádění zákona o stabilizačních b-ích, jsou zvláště tyto: emise akcií, provedené v důsledku nového cenění vydáním nových akcií zdarma neb nakolkováním akcií starých jsou osvobozené od emisního poplatku. Veškerá podání, protokoly, jakož i notářské akty, jestliže směřují jedině k provádění zákona o stabilizačních b-ích, jsou rovněž osvobozeny od poplatků. Od rozsudečného resp. od poplatků ze smíry jsou osvobozeny výroky rozhodčího soudu a smíry před tímto soudem uzavřené. Úřední úkony, jejichž účelem jest jen provádění zákona o stabilizačních b-ích, jsou osvobozeny od dávek za úřední výkony ve

věcech správy. Obdobné úlevy platí pro společnosti s ruč. om., pro společnosti veřejné a společnosti komanditní.

Zákon o stabilizačních b-ích, který sleduje, jak bylo již uvedeno, především účely hospodářské, byl sdělán v duchu velmi liberálním, aby jeho provedení bylo podnikům co možno nejvíce usnadněno. Od tohoto zákona očekává se, že bude obnoven opět pořádek v b-ích našich podniků, že bude sjednán jednotný kalkulační podklad tak, aby mohl být správně vyšetřen výnos podnikání a že konečně také pro úvěr tuzemský i zahraniční bude obnoven bilanční pořádek s prospěchem.

Literatura.

Pazourek: „Bilance akciových společností“ (Praha 1909); Reisch-Kreibig: „Bilanz und Steuer“ (2. vyd., 1907/09); Kreibig: „Über Bilanztypen“ (Videň 1911); Bajer-Basch: „Komentář k zákonu o stabilizačních bilancích“ (Praha 1927); Rehm: „Die Bilanzen der Aktiengesellschaften“ (2. vyd., Mnichov 1914); Passow: „Die Bilanzen der privaten und öffentlichen Unternehmungen“ (3. vyd., Lipsko 1921—1923); Schär: „Buchhaltung und Bilanz“ (4. vyd., Berlin 1921); Schmalenbach: „Grundlagen dynamischer Bilanzlehre“ (3. vyd., Lipsko 1925); Schmidt: „Die organische Bilanz im Rahmen der Wirtschaft“ (2. vyd., Lipsko 1922); Sewering: „Die Einheitsbilanz“ (Lipsko 1925); Nusko-Ziegler: „Das Goldbilanzgesetz“ (2. vyd., Videň 1926); Quasowski-Susat: „Goldbilanzen“ (Berlin 1924); Weiß-Loewenfeld: „Das österr. Goldbilanzgesetz“ (Videň 1925); Rosendorff: „Die Goldmarkbilanz“ (Berlin 1924); Bayart: „Les effets de l'inflation sur le Bilan au Point de vue Fiscal“ (Paříž 1926, nákl. Recueil Sirey); Raffegean et Lacout: „Établissement des Bilans-Or“ (Paříž 1926, nákl. Payot).
Ant. Basch.

Bílý lev, československý řád a československá medaile Bílého lva.

Zákonem ze dne 10. IV. 1920, č. 243 Sb., kterým se měnil zákon o zrušení šlechtictví, řádův a titulů, byla zmocněna vláda republiky Československé, aby v souhlase s prezidentem republiky zřídila vyznamenání pro příslušníky států cizích za zásluhy, které získali o stát Československý. Propůjčovati vyznamenání náleží pak prezidentovi republiky, nebo také ministrowi nebo velitelu vojska, které prezident k tomu zmocní. Přípravnými pracemi k opatření řádových odznaků byla pověřena dílem ministerstva zahraničních věcí a školství a národní osvěty, dílem kancelář presidenta republiky.

S počátku ujala se prací těch obě jmenovaná ministerstva a od listopadu 1920 konáno několik porad, v nichž (3. XII. 1920) stanoveno, že bude zřízen „řád Československého lva“, kterýž název změněn později (není přesně známo kdy a kde) na jméno „řád Bílého lva“, jak vyskytuje se v rozepsání veřejné soutěže ministerstva školství a národní osvěty 22. IV. 1921, když před tím omezená soutěž žáků Umělecko-průmyslové školy nepřinesla žádoucího výsledku. V konkursu ministerstva školství a národní osvěty bylo již stanoveno pět tříd řádových a způsob dekorace řádové jakož i motiv řádového odznaku. Když soutěž ministerstva školství a národní osvěty nese tkala se s úspěchem aniž pokusy opatřiti příslušný odznak cestou soukromou, uspořádána soutěž užší, ve které přijat na schůzi umělecké poroty 12. IX. 1922 za základ odznaku řádového návrh rytce Rudolfa Karneta v Praze-Žižkově, který pak jej upravil podle pokynů umělecké poroty, zejména jejího předsedy prof. Vojtěcha Hynaise. V březnu 1922 zřízen v kanceláři presidenta republiky zvláštní referát, který navrhl 14. IX. 1922, aby ku pěti třídám řádovým byla přičleněna ještě medaile B-ého lva o dvou stupních a vypracoval pak řádové stanovy, jež byvše aprobovány ministerstvem zahraničí a presidiem ministerské rady byly schváleny ministerskou radou a příslušné nařízení vlády vydáno 7. XII. 1922, č. 362 Sb., čímž řád byl ustaven. Provedení medaile bylo svěřeno panu R. Karnetovi. Když se později (na podzim r. 1923) ukázala potřeba rozšířiti dekoraci řádovou, bylo vydáno 13. XI. 1924, č. 261 Sb., vládní nařízení o řádovém řetězu, který může býti udělen současně s ostatními znaky I. třídy (nebo později zvláště), a to především hlavám cizích států a v případech mimořádně pozoruhodných i jiným příslušníkům cizích států. Zhotovením řetězu pověřen uměleckou porotou řádovou opět p. R. Karnet.

Znaky pěti tříd řádových (nejvyšší I., nejnižší V.) jsou: u třídy I. (velkokřížníků) stuha (kordon) šarlatově červená s bílými pruhy na okrajích, od pravého ramene přes prsa, s řádovým odznakem na uzlu ve tvaru kokardy na levém boku, pak hvězda řádová na levé straně prsou; u třídy II. (velkodůstojníků) řádový odznak poněkud menších rozměrů na stuze kolem krku a na pravé straně prsou hvězda; u třídy III. (komandérů) tytéž znaky jako u třídy II., avšak bez hvězdy; u třídy IV. (důstojníků)