

## Účetní zpravodaj

Novinky z oblasti českého účetnictví, IFRS a US GAAP

leden 2010

### V tomto vydání

#### České účetnictví

- Jaká je hodnota vašich zásob?

#### IFRS

- Uzavírání roku 2009
- Úpravy standardu IAS 32 schváleny k používání v Evropě
- Vzorové IFRS účetní výkazy pro rok 2009 v češtině

#### US GAAP

- Úpravy v pokynech k účtování výnosů

## České účetnictví

### Jaká je hodnota vašich zásob?

Poslední rok a půl jsme svědky velice dramatických změn a výkyvů ve světové i české ekonomice. To má za následek, že většina firem musí čelit významnému poklesu poptávky po svých produktech a službách. Společnosti reagují na nastalou situaci tím, že se snaží motivovat zákazníky k nákupu poskytováním nejrůznějších slev.

Pokles cen zboží má následně dopad do hodnoty zásob, které má společnost na skladě a vykazuje v účetní závěrce. Je proto nutné více než kdy jindy věnovat zvýšenou pozornost ocenění zásob k rozvahovému dni a dbát na to, aby byl zachován základní princip sestavování finančních výkazů, tedy věrné a úplné zobrazení finanční pozice společnosti.

K okamžiku pořízení se podle zákona o účetnictví (563/1991 Sb.) nakoupené zásoby oceňují pořizovacími cenami a zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady. K datu k němuž se sestavuje účetní závěrka mají potom společnosti při oceňování zásob povinnost vzít v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty týkající se zásob i všechna známá snížení hodnoty zásob.

#### Co může ovlivnit hodnotu zásob?

Právě pokles cen na trzích a poskytování slev představují skutečnosti, které je třeba vzít v úvahu při ocenění zásob ke konci účetního období. Dalším indikátorem snížení hodnoty zásob může být skutečnost, že zásoby byly poničeny nebo již morálně zastaraly, nebo

*pokračování na další straně*



došlo ke zvýšení nákladů nutných k uskutečnění prodeje zásob. Všechny výše uvedené skutečnosti mohou vést k tomu, že hodnota zásob je nižší než jejich účetní hodnota a je tedy třeba vytvořit k zásobám opravnou položku.

Výše stanovení hodnoty zásob respektive opravné položky je vždy věcí odhadu managementu společnosti. Protože české účetní předpisy nedávají v tomto ohledu přesný způsob jak postupovat, je možné jako vodítko použít Mezinárodní účetní standardy, které používají koncept čisté realizovatelné hodnoty. Podle tohoto konceptu se při oceňování zásob porovnává pořizovací cena (tedy účetní hodnota) a tzv. čistá realizovatelná hodnota zásob. Zásoby by potom měly být oceněny nižší z těchto dvou hodnot. Opravná položka se tedy stanoví jako rozdíl mezi pořizovací cenou a čistou realizovatelnou hodnotou, pokud je pořizovací cena vyšší.

### Co je to čistá realizovatelná hodnota?

Čistá realizovatelná hodnota je prodejní cena v běžném podnikání snižená o náklady na dokončení a náklady nutné k uskutečnění prodeje. Jedná se tedy o čistou částku, kterou účetní jednotka získá z prodeje zásob.

### Jak stanovit čistou realizovatelnou hodnotu?

Jedná se o odhad založený na co možná nejspolehlivějších podkladech a informacích ohledně hodnoty, za kterou bude možné zásoby realizovat. Tyto odhady by měly brát v úvahu také výkyvy cen nebo nákladů, které se sice projeví po skončení období, ale které potvrzují podmínky existující na konci období.

### Podívejme se na krátký příklad:

Řekněme, že společnost, která prodává spotřební elektroniku a jejíž účetní období končí k 31. prosinci, sestavuje v lednu účetní závěrku. Protože před vánočními společnost

prodala méně zboží, než očekávala, zůstalo jí na skladě 100 kusů zboží v pořizovací ceně 4 000 Kč za kus. Aby společnost byla konkurenceschopná, musela v lednu snížit prodejní cenu o 50%, na 4 500 Kč za kus. Náklady spojené se zabalením a prodejem jsou 1 500 Kč na kus. Jakou hodnotu zásob by měla společnost vykázat ve své účetní závěrce?

### Známe tyto údaje:

Pořizovací cena (= účetní hodnota): 4 000 Kč/kus  
Prodejní cena v prosinci: 9 000 Kč/kus  
Prodejní cena v lednu: 4 500 Kč/kus  
Náklady na balení a prodej: 1 500 Kč/kus  
Počet kusů zboží na skladě k 31. prosinci: 100

K zodpovězení otázky, jakou hodnotu zásob by měla společnost vykázat ve své účetní závěrce, musíme stanovit, kolik je čistá realizovatelná hodnota a porovnat ji s pořizovací cenou.

Čistá realizovatelná hodnota jednoho kusu zboží: 3 000 Kč (prodejní cena v lednu 4 500 Kč minus náklady na prodej 1 500 Kč).

Čistá realizovatelná hodnota: 3 000 Kč < Pořizovací cena (= účetní hodnota): 4 000

Protože čistá realizovatelná hodnota je o 1 000 Kč nižší než účetní (pořizovací) hodnota, měla by společnost v účetní závěrce k 31. prosinci vytvořit opravnou položku ke zboží ve výši 100 000 Kč (100 kusů á 1 000 Kč).

Samozřejmě, že ve společnosti mohou nastat specifické podmínky, které je také třeba vzít v úvahu.

Řekněme, že společnost má ke konci účetního období (31. prosince) 100 kusů zboží v pořizovací ceně 500 Kč za kus (náklady

spojené s prodejem jsou 100 Kč na kus). Část tohoto zboží (90 kusů) má společnost připravenou pro svého stálého zákazníka, se kterým má uzavřenou smlouvu, podle které dojde v lednu k dodání zboží za předem smlouvenou cenu 1 000 Kč za kus. Prodej zbývající části zásob nemá společnost smluvně zajištěnou a cenu bude muset přizpůsobit aktuální situaci na trhu. V takovémto případě tedy bude muset společnost při stanovení čisté realizovatelné hodnoty rozdělit zásoby na dvě části. U jedné počítat se smluvně dohodnutou cenou a u druhé s cenou, za kterou lze na trhu zásoby prodat.

### Posouzení hodnoty materiálu

Výše uvedené příklady se týkaly zásob, které jsou určeny k prodeji (tedy zboží). Podívejme se nyní na zásoby, které společnost bude používat ve výrobě, tedy na materiál. Materiál se nepřeceňuje pod úroveň nákladů na pořízení, pokud se očekává, že hotové výrobky, při jejichž výrobě se materiál spotřebuje, budou prodány za cenu stejnou nebo vyšší, než jsou jejich výrobní náklady. Pokud však výrobní náklady hotových výrobků převýší čistou realizovatelnou hodnotu, měl by se materiál přecenit na úroveň čisté realizovatelné hodnoty. V těchto případech bude nejlepším dostupným podkladem pro vyjádření čisté realizovatelné hodnoty reprodukční cena.

Společnost by měla posoudit hodnotu zásob při každém sestavování účetní závěrky. V případech, kdy společnost má ve své účetní závěrce stále zásoby, ke kterým byla v minulosti vytvořena opravná položka, musí společnost posoudit, zda stále platí okolnosti, které vedly k vytvoření této opravné položky. V případě, že se změnila podmínky na trhu, například došlo ke zvýšení cen, společnost opravnou položku zruší.

## Uzavírání roku 2009

Tento Účetní zpravodaj přináší stručný přehled nových a novelizovaných standardů a interpretací platných pro účetní období končící v prosinci 2009 a později. Obecně platí, že účetní jednotky mohou nové a novelizované standardy a interpretace začít používat před datem jejich účinnosti (podrobnosti viz jednotlivé standardy a interpretace).

V případech, kdy jsme se již o konkrétním standardu nebo interpretaci rozešli podrobněji v některém z předchozích Účetních zpravodajů, uvádíme na příslušný zpravodaj odkaz. Již vydané Účetní zpravodaje jsou rovněž k dispozici na adrese [www.deloitte.cz/cz/bulletiny/ucetni-zpravodaj/archiv](http://www.deloitte.cz/cz/bulletiny/ucetni-zpravodaj/archiv). Jako vždy platí, že účetní jednotky se musejí se standardy a interpretacemi samy obeznámit a zjistit, které změny se jich konkrétně dotknou.

Pokud jsou standard nebo interpretace používány před datem jejich účinnosti, je nutno tuto skutečnost zveřejnit v účetní závěrce. I v případech, kdy účetní jednotka neplánuje

dodržování standardu nebo interpretace před datem jejich účinnosti, musí mít přehled o tom, které standardy a interpretace jsou vydávány, aby mohla splnit požadavek standardu IAS 8 — Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby na zveřejnění možného dopadu vydávaných, ale doposud neplatných standardů a interpretací ve svých účetních závěrkách.

Doporučujeme proto sledovat i další nově vydávané novely standardů a interpretace, které budou schváleny do data vydání účetní závěrky společnosti. O těchto novinkách budeme aktuálně informovat na [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) a v našich Účetních zpravodajích.

Na závěr upozorňujeme na nutnou obezřetnost ve vztahu k dřívějšímu dodržování standardů a interpretací u společností, které sestavují účetní závěrku podle IFRS ve znění schváleném Evropskou unií. K 1. lednu 2010 čeká na schválení Evropské komise, které je nutné k zahájení používání předpisů, následujících sedm dokumentů:

### Standardy

- IFRS 9 – Finanční nástroje (vydán 12. listopadu 2009)

### Interpretace

- IFRIC 19 – Nahrazení závazků kapitálovými nástroji
- IFRIC 14 úpravy – Zálohy na minimální požadavky financování u aktiv z definovaných požitků

### Úpravy

- Zdokonalení IFRS (vydáno 16. dubna 2009)
- Úpravy standardu IFRS 2 transakce skupiny spojené s úhradami vázanými na akcie vypořádanými v hotovosti
- Úpravy standardu IFRS 1 další výjimky pro jednotky, které použijí IFRS poprvé
- Novelizovaný standard IAS 24 Zveřejnění spřízněných stran

Zpráva o stavu schvalování standardů a interpretací je průběžně k dispozici na adrese [www.iasplus.com/efrag/efrag.htm#endorse](http://www.iasplus.com/efrag/efrag.htm#endorse).

Níže je uveden kompletní přehled nových a novelizovaných standardů a interpretací rady IASB, které jsou účinné pro období končící 31. prosince 2009 a po tomto datu.

Nové standardy a interpretace účinné pro období končící 31. prosince 2009			
Nové standardy		Účinné pro období začínající tohoto dne nebo později	Účetní zpravodaj
IFRS 8	Provozní segmenty	1. leden 2009	<u>Březen 2007</u>
IFRS pro malé a střední podniky	IFRS pro malé a střední podniky	K dispozici okamžitě	<u>Září 2009</u>
Úpravy standardů			
IFRS 1 a IAS 27	Požizovací náklady na investici v dceřiné společnosti, spoluovládané jednotce nebo přidruženém podniku	1. leden 2009	<u>Červen 2008</u>
IFRS 2	Podmínky uplatnění opcí a zrušení nástrojů	1. leden 2009	<u>Únor 2008</u>
IFRS 7	Rozšíření informací zveřejňovaných o reálné hodnotě a riziku likvidity	1. leden 2009	<u>Březen 2009</u>
IAS 1	Zveřejňování účetní závěrky	1. leden 2009	<u>Říjen 2007</u>
IAS 23	Výpůjční náklady	1. leden 2009	<u>Duben 2007</u>
IAS 32 a IAS 1	Finanční nástroje s možností vrácení a závazky z likvidace účetní jednotky	1. leden 2009	<u>Březen 2008</u>
IAS 39	Objasnění týkající se hodnocení vložených derivátů	Období končící 30. června 2009 nebo později	<u>Březen 2009</u>
IAS 39 a IFRS 7	Reklasifikace finančních aktiv	1. červenec 2008	<u>Listopad 2008</u>
Různé	Zdokonalení IFRS	Různé	<u>Červen 2008</u>

Nové standardy		Účinné pro období začínající tohoto dne nebo později	Účetní zpravodaj
<b>Nové interpretace</b>			
IFRIC 13	Zákaznické věrnostní programy	1. červenec 2008	<a href="#">Září 2007</a>
IFRIC 15	Smlouvy o výstavbě nemovitostí	1. leden 2009	<a href="#">Září 2008</a>
IFRIC 16	Zajištění čisté investice v zahraniční jednotce	1. říjen 2008	<a href="#">Září 2008</a>
IFRIC 18	Převody aktiv od zákazníků	Převody provedené po 1. červenci 2009	<a href="#">Únor 2009</a>
<b>K dřívějšímu přijetí pro rok končící 31. prosince 2009</b>			
Nové standardy		Účinné pro období začínající tohoto dne nebo později	Účetní zpravodaj
IFRS 9	Finanční nástroje – klasifikace a ocenění	1. leden 2013	<a href="#">Prosinec 2009</a>
<b>Úpravy standardů</b>			
IFRS 1	Restrukturovaný IFRS 1: První přijetí IFRS Další výjimky pro prvouživatele	1. leden 2010	<a href="#">Ledem 2009</a>
IFRS 2	Úhrady vázané na akcie vypořádané v hotovosti v rámci skupiny	1. leden 2010	
IFRS 3 and IAS 27	Podnikové kombinace	1. červenec 2009	<a href="#">Únor 2008</a>
IAS 24	Zveřejňování spřízněných stran	1. leden 2011	<a href="#">Listopad 2009</a>
IAS 32	Finanční nástroje – vykazování Vydaná práva	1. únor 2010	<a href="#">Listopad 2009</a>
IAS 39	Finanční nástroje – vykazování a oceňování Možné zajišťované položky	1. červenec 2009	<a href="#">Září 2008</a>
Různé	Zdokonalení IFRS	Různé	<a href="#">Červenec 2009</a>
<b>Nové interpretace</b>			
IFRIC 17	Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům	1. červenec 2009	<a href="#">Prosinec 2008</a>
IFRIC 19	Nahrazení závazků kapitálovými nástroji	1. červenec 2010	<a href="#">Prosinec 2009</a>
<b>Úprava interpretace</b>			
IFRIC 14	Požadavky na minimální financování	1. leden 2011	<a href="#">Prosinec 2009</a>

## Úpravy standardu IAS 32 schváleny k používání v Evropě

Evropská komise dokončila proces schvalování úpravy standardu IAS 32 – Finanční nástroje – vykazování – klasifikace emise práv, která byla provedena v říjnu 2009, k používání v Evropě. Dle upraveného standardu má účetní jed-

notka, která emituje práva denominovaná v jiné měně, než je funkční měna účetní jednotky, a tato práva jsou emitována poměrným způsobem stávajícím akcionářům jednotky za pevnou částku v hotovosti, klasifikovat jako

vlastní kapitál, a to i v případě, že jejich realizační cena je vyjádřena v jiné měně, než je funkční měna emitenta. Nařízení o schválení této úpravy bylo publikováno v Úředním věstníku Evropské unie dne 24. prosince 2009.

## Vzorové IFRS účetní výkazy pro rok 2009 v češtině

Příklad vzorové konsolidované účetní závěrky sestavené v souladu s IFRS je k dispozici na [www.deloitte.cz](http://www.deloitte.cz). Vzorová účetní závěrka ilustruje požadavky IFRS na vykazování a zveřejňování. Obsahuje také další údaje, jejichž

zveřejňování se považuje za nejlepší užívané postupy, především pokud je zveřejňování takových údajů obsaženo i ve vysvětlujících příkladech uvedených v konkrétním standardu.

## Úpravy v pokynech k účtování výnosů

V dnešním zpravodaji budeme hovořit o změnách v účtování výnosů, o kterých se nějaký čas diskutovalo a které byly nedávno schváleny jako nové pokyny (v současnosti jsou vydávány formou tzv. Aktualizace účetních standardů). Následující text je obzvláště důležitý pro společnosti, které mají uzavřena vícesložková ujednání (tzn. smlouvy, které se vztahují na několik výrobků či služeb, jež může být nutné oddělit a účtovat samostatně), a společnosti, které prodávají výrobky obsahující softwarové prvky.

### Změny v účtování výnosů u vícesložkových ujednání

Ve vydání našeho zpravodaje z prosince 2008 jsme vás informovali, že byl předložen návrh na zrušení kritéria reálné hodnoty při účtování výnosů u vícesložkových ujednání. Tento návrh byl přijat (v rámci Aktualizace účetních standardů ASU 2009-13) a stávající pokyny k účetním postupům US GAAP jsou účinné perspektivně ve vztahu k ujednáním o výnosech, která byla uzavřena nebo výrazně pozměněna ve finančních letech začínajících 15. června 2010 nebo po tomto datu. Při splnění určitých podmínek může účetní jednotka tato pravidla začít aplikovat i před tímto datem.

Jak jsme již podrobně popsali v článku z roku 2008, při určování prodejní ceny dodávaných výstupů (tento termín nahradí dříve používaný termín „reálná hodnota“) bude dodržována následující posloupnost:

1. cena, jež je účetní jednotkou skutečně účtována, když je daná složka prodávána samostatně, nebo cena stanovená příslušnou úrovní vedení společnosti v případě výstupu, který ještě není prodáván samostatně (anglicky tzv. vendor specific objective evidence of fair value – VSOE, česky můžeme nazvat objektivním doložením reálné hodnoty specificky pro danou účetní jednotku),
2. prokazatelná prodejní cena účtovaná nezavislou stranou,
3. odhad prodejní ceny.

Důležité je dodržet uvedenou posloupnost směrem shora dolů. Pokud není možné uplatnit příslušný stupínek v této hierarchii, musí účetní jednotka zdůvodnit, proč toto není možné, před tím, než je přistoupeno k dalšímu stupínku.

### Úprava rozsahu pokynů k účtování výnosů u softwaru

Dle stávajících účetních postupů US GAAP se pokyny k účtování výnosů u softwaru liší od pokynů k účtování výnosů u hmotných výrobků. Vzhledem k nárůstu počtu hmotných výrobků, které obsahují prvky výpočetní techniky a software, je způsobu účtování výnosů u těchto výrobků věnována větší pozornost. Objevily se např. otázky, zda mají účetní jednotky účtovat o prodeji mobilních telefonů, zařízení PDA, kopírek a dalších podobných výrobků, které obsahují software, jako o 1) prodeji softwaru, nebo 2) o prodeji hmotných výrobků.

Podmínky pro účtování výnosů u softwaru jsou dosti přísné, a aby bylo možné samostatně zaúčtovat výnosů z jednotlivých složek, musí být objektivně doložena reálná hodnota nedodaných součástí specificky pro danou účetní jednotku. Příkladem může být mobilní telefon prodaný spolu s bezplatnou službou zasílání SMS na tři roky. Celková dodávka má tři součásti – telefon, software nainstalovaný v telefonu a tříletou službu. Vzhledem k tomu, že telefon samotný a nainstalovaný software jsou dodány v okamžiku, kdy si zákazník telefon kupuje, představovala by tříletá služba jediný nedodaný prvek. Nyní musí být objektivně doložena reálná hodnota specificky pro podmínky dané účetní jednotky. Společnost však často neprodává službu samostatně a ani nemá v plánu ji v budoucnu samostatně prodávat. V takovém případě nelze tuto reálnou hodnotu doložit a výnos ze všech těchto složek musí být podle stávajících účetních předpisů účtován společně, a to spolu v souladu s účtováním poslední složky, jež zbyvá k dodání – tj. služby. Celková úhrada za výrobek dodaný jako balíček by pak byla odepisována do výnosů po dobu platnosti služby, tedy po dobu tří let.

V zájmu odstranění těchto obtíží vydala rada FASB před nedávnem Aktualizaci účetních standardů 2009-14, kterou se mění rozsah stávajících pokynů týkajících se softwaru, konkrétně se specifická pravidla pro účtování softwaru dále nevztahují na následující produkty: „*Softwarové součásti hmotných výrobků, které jsou prodávány nebo pronajímány spolu s hmotnými výrobky nebo na něž je spolu s těmito výrobky udělována licence, v případech, kdy softwarové součásti a nesoftwarové součásti hmotných výrobků fungují společně s cílem zajistit základní fungování hmotného produktu.*“

Úprava objasňuje, že z rozsahu pokynů týkajících se softwaru jsou vyňaty jak nesoftwarové, tak softwarové součásti těchto produktů.

Pojem „základní fungování“ není v pokynech definován, ale je v nich obsažen následující přehled (některých) podmínek, které mohou pomoci při určování toho, zda softwarové a nesoftwarové součásti společně zajišťují základní fungování výrobku:

- a. Jsou-li samostatně prodány hmotného výrobku bez softwarových součástí ojedinelé, existuje vyvratitelný předpoklad, že softwarové součásti jsou pro fungování hmotného výrobku zásadní.
- b. Dodavatel může prodávat výrobky, které zajišťují podobné fungování jako odlišné modely podobných výrobků. Je-li jediným výrazným rozdílem mezi podobnými výrobky to, že jeden výrobek obsahuje software a druhý jej neobsahuje, jsou tyto výrobky považovány pro účely hodnocení dle bodu a) za stejné.
- c. Dodavatel může prodávat software samostatně. Dodavatel může rovněž prodávat hmotný výrobek obsahující tento software. Samostatný prodej softwaru nevytváří předpoklad, že tento software není pro fungování hmotného výrobku zásadní.
- d. Softwarové součásti nemusejí být do hmotného výrobku vloženy, aby byly považovány za zásadní pro fungování hmotného výrobku.
- e. Nesoftwarové součásti hmotného výrobku musejí podstatným způsobem přispívat k základnímu fungování hmotného výrobku. Hmotný výrobek by např. neměl být používán pouze jako prostředek (nosič) k dodání softwaru zákazníkovi.

Tato změna rozsahu pokynů k účtování výnosů u softwaru je účinná od data uvedeného u Aktualizace účetních standardů 2009-13 výše. Při splnění určitých podmínek může účetní jednotka tato pravidla začít aplikovat i před tímto datem.

Cílem nových pokynů je zajistit, aby konkrétní pokyny, které mají pomáhat zejména při účtování o různých složitých ujednáních týkajících se softwaru, nemusely být uplatňovány u prodeje běžných spotřebních výrobků, které stále častěji obsahují software, jež je pro jejich fungování zásadní.

V případě jakýchkoliv dotazů ohledně záležitostí uvedených v této publikaci se, prosím, spojte se svou kontaktní osobou z daňového oddělení společnosti Deloitte nebo s jedním z následujících odborníků:

#### České účetnictví

Romana Pojslová: rpojslova@deloitteCE.com  
Stanislav Staněk: sstanek@deloitteCE.com  
Michal Brandejs: mbrandejs@deloitteCE.com

#### IFRS a US GAAP

Martin Tesař: mtesar@deloitteCE.com  
Soňa Plachá: splacha@deloitteCE.com  
Pavel Kodýtek: pkodytek@deloitteCE.com

Deloitte Advisory s.r.o.  
Nile House  
Karolinská 654/2  
186 00 Praha 8 - Karlín  
Česká republika  
Tel.: +420 246 042 500  
Fax: +420 246 042 555  
www.deloitte.cz

Tyto materiály a informace v nich obsažené předkládá společnost Deloitte Česká republika a jejich účelem je podat obecné informace o konkrétní záležitosti či záležitostech, nikoli jejich vyčerpávající rozbor.

Informace uvedené v těchto materiálech proto nepředstavují účetní, daňové, právní, investiční, poradenské ani jiné odborné rady či služby. Tyto informace by neměly být použity jako jedině východisko při přijímání rozhodnutí, která by mohla mít vliv na Vás nebo Vaše podnikání. Před přijetím jakýchkoli rozhodnutí nebo provedením kroků, jež by mohly ovlivnit Vaši osobní finanční situaci nebo podnikání, byste měli vyhledat radu kvalifikovaného odborného poradce.

Tyto materiály a informace v nich obsažené jsou předkládány v jejich stávající podobě a společnost Deloitte Česká republika neposkytuje ve spojitosti s nimi žádná výslovná ani implicitní prohlášení či záruky. Aniž by tím bylo omezeno výše uvedené, společnost Deloitte Česká republika nezaručuje, že tyto materiály nebo informace v nich uváděné neobsahují chyby nebo že splňují jakákoli konkrétní kritéria kvality. Společnost Deloitte Česká republika výslovně odmítá veškeré implicitní záruky, jako jsou např. záruky obchodovatelnosti, nároku, způsobilosti pro určitý účel, neporušení pravidel, slučitelnosti, bezpečnosti a správnosti.

Použijete-li tyto materiály a informace v nich obsažené, činíte tak na vlastní riziko a zároveň přebíráte plnou odpovědnost za škody vyplývající z použití těchto materiálů a informací. Společnost Deloitte Česká republika neodpovídá za žádné zvláštní, nepřímé, nahodilé, následné nebo represivní škody či jakékoli jiné škody vzniklé v důsledku použití těchto materiálů nebo informací v nich obsažených, a to bez ohledu na to, zda budou uplatňovány na základě smlouvy, zákona, porušení závazku (včetně porušení způsobeného nedbalostí) nebo jiným způsobem.

Pokud nebude jakékoli z výše uvedených ustanovení z jakéhokoli důvodu plně vymahatelné, ostatní ustanovení zůstávají v platnosti.

\*\*\*

Deloitte označuje jednu či více společností švýcarského sdružení („Verein“) Deloitte Touche Tohmatsu a jeho členských firem. Každá z těchto firem představuje samostatný a nezávislý právní subjekt. Podrobný popis právní struktury sdružení Deloitte Touche Tohmatsu a jeho členských firem je uveden na adrese [www.deloitte.com/cz/onas](http://www.deloitte.com/cz/onas).

Společnost Deloitte poskytuje služby v oblasti auditu, daní, poradenství a finančního poradenství klientům v celé řadě odvětví veřejného a soukromého sektoru. Díky globálně propojené síti členských firem má Deloitte světové možnosti i hlubokou znalost místního prostředí, a může tak pomáhat svým klientům k úspěchu na všech místech jejich působnosti. 165 000 odborníků usiluje o to, aby se společnost Deloitte stala etalonem nejvyšší kvality.