

Český účetní standard pro podnikatele č. 012

Změny vlastního kapitálu

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky 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, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování změn vlastního kapitálu za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Tento standard řeší některé případy změn vlastního kapitálu u obchodních korporací a kmenového jmění státních podniků a jejich účtování u zúčastněných účetních jednotek (tj. například akcionářů, společníků obchodní korporace).

3. Postup účtování

3.1. Akciová společnost

3.1.1. Vznik

- a) k datu zápisu do veřejného rejstříku sestavuje akciová společnost (dále jen „a. s.“) zahajovací rozvahu, která obsahuje v aktivech splacené vklady, pohledávku ve výši nesplacených vkladů, v pasivech zapsaný kapitál ve veřejném rejstříku, případně emisní ážio, fond ze zisku vytvořený dle zakládacích dokumentů a případně dluh vůči vkladatelům vzniklý dle zákona o obchodních korporacích,
- b) vkladatel po zápisu do veřejného rejstříku, kdy dojde k výměně potvrzení o převzetí vkladu za akcie nebo zatímní listy, zaúčtuje na vrub příslušného účtu cenných papírů a podílů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům celkovou hodnotu upsaného vkladu; zároveň, zaúčtuje zůstatek analytického účtu v účtové skupině 37 – Jiné pohledávky a závazky (tj. již odúčtovaná aktiva ve prospěch nabyvatele) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům; v případě nepeřežitého vkladu se tento postup uplatní přiměřeně s ohledem na ustanovení Českého účetního standardu pro podnikatele č. 014 Dlouhodobý finanční majetek.

3.1.2. Zvyšování základního kapitálu

- a) o zvýšení zapisovaného základního kapitálu se účtuje na základě zápisu ve veřejném rejstříku na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“,
- b) o zvýšení základního kapitálu, který ještě nebyl zapsán do veřejného rejstříku se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41 – Základní

kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“; okamžik uskutečnění účetního případu volí účetní jednotka v závislosti na způsobu zvyšování základního kapitálu s přihlédnutím k právní úpravě tohoto způsobu, a to tak, aby bylo zajištěno správné vykázání struktury vlastních a cizích zdrojů, přičemž musí být vysoce pravděpodobné, že základní kapitál bude zvýšen,

- c) při zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií zaúčtuje a. s. vklady splacené před okamžikem účtování na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky na vrub účtu příslušného aktiva. V okamžiku účtování na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy zaúčtuje a. s. na vrub příslušného účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky vykazovaného v položce „A. Pohledávky za upsané základní kapitál“ a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ celkovou hodnotu upsaného vkladu. Ve stejném okamžiku se hodnota účtu vykazovaného v položce „A. Pohledávky za upsané základní kapitál“ sníží o zůstatek analytického účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky (již převzatá aktiva). V okamžiku zápisu do veřejného rejstříku se účet vykazovaný v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ vyrovná zaúčtováním na účet vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“,
- d) postup u akcionáře je v případě zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií obdobný jako v bodu 3.1.1. písm. b).

3.1.3. Snížování základního kapitálu

- a) na účet vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“ zaúčtuje a. s. při snížení základního kapitálu až v okamžiku zápisu do veřejného rejstříku,
- b) při snížování jmenovité hodnoty akcií a zatímních listů při úhradě ztráty akcionář neupravuje ocenění již dříve získaného cenného papíru (například pořizovací cenu). Při bezplatném vzetí akcií z oběhu zaúčtuje akcionář ve prospěch příslušného účtu cenných papírů a podílů a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady. Při úplatném vzetí akcií z oběhu a vzetí akcií z oběhu na základě losování účtuje akcionář o prodeji akcií. Při snížení jmenovité hodnoty akcií a zatímních listů s výplatou bude částka přijatá akcionářem zdaněná zvláštní sazbou daně zaúčtována v netto částce ve prospěch účtu finančních výnosů. Zbylá část částky k výplatě bude zaúčtována jako přímé snížení hodnoty cenných papírů a podílů. Bude-li tato částka vyšší než pořizovací cena, pak akcionář zaúčtuje tento rozdíl na účet finančních výnosů.

3.1.4. Likvidace

- a) likvidovaná a. s. postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 021 Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace,
- b) akcionář k okamžiku schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku zaúčtuje pohledávku na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční

výnosy (ve vyplácené výši, tj. snížené o případnou srážkovou daň). Cenný papír zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady. Bude-li pohledávka uhrazena nepeněžitě, bude pořizovací cenou příslušného aktiva hodnota pohledávky (nikoli zůstatková hodnota aktiva).

- 3.2. Společnost s ručením omezeným (dále jen „s. r. o.“) postupuje při vzniku, zvyšování základního kapitálu, účtování o obchodním podílu analogicky jako a. s. Při snižování základního kapitálu použije postup jako a. s. přiměřeně s ohledem na zákon o obchodních korporacích.
 - 3.2.1. Příplatky společníků mimo základní kapitál na vytvoření vlastního kapitálu poskytované společníky společnosti s ručením omezeným podle zákona o obchodních korporacích jsou zaúčtovány na vrub příslušných účtů aktiv a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.II.2.1. Ostatní kapitálové fondy“. Společník účtuje na vrub účtu příslušného podílu.
 - 3.2.2. Při úhradě nabytého uvolněného podílu nepeněžitě se vypočítaná výše vypořádacího podílu zaúčtuje u s. r. o. jako dluh vůči společníkovi na účet účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek vykazovaným v položce „A.I.2. Vlastní podíly (-)“. Při nepeněžitě úhradě zaúčtuje s. r. o. tento dluh přímo se zůstatkovou cenou odpisovaného dlouhodobého majetku, pořizovací cenou neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku, případně souvztažně s účtem jiného majetku. Rozdíl, který může vzniknout na účtu závazku, bude zaúčtován ve prospěch účtu ostatních finančních výnosů, případně na vrub účtu ostatních finančních nákladů. Společník sníží podíl na vrub finančních nákladů a zároveň zaúčtuje pohledávku souvztažně s účtem finančních výnosů. Pořizovací cenou nabytého aktiva je hodnota zaúčtované pohledávky.
- 3.3. Družstvo
 - 3.3.1. O zvýšení základního kapitálu na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se účtuje při přijetí nového člena, při upsání dalších vkladů, ke kterým se zavázali členové družstva a které nejsou určeny ke zvýšení základního kapitálu, při zvýšení základního kapitálu z disponibilního zisku družstva na základě stanov, popřípadě dle rozhodnutí členské schůze.
 - 3.3.2. O snížení základního kapitálu na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se účtuje v případě vypořádacího podílu člena z vlastního kapitálu družstva s výjimkou dalších fondů, pokud je použití těchto dalších fondů upraveno ve stanovách), při úhradě ztráty pokud družstvo nemá ve stanovách zakotvenou uhrazovací povinnost členů nebo pokud stanovy neupravují jinak úhradu ztráty, a dále v případě snížení již upsaných členských vkladů.
 - 3.3.3. zrušen
 - 3.3.4. zrušen
 - 3.3.5. Vypočtenou výši vypořádacího podílu zaúčtuje družstvo analogicky jako u s. r. o.
- 3.4. Komanditní společnost – při účtování operací se základním kapitálem se použijí výše uvedené postupy přiměřeně s ohledem na znění zákona o obchodních korporacích.

3.5. V účetnictví státního podniku se při účtování o kmenovém jmění použijí výše uvedené postupy obdobně s přihlédnutím k zákonu o státním podniku.

3.6. zrušen

3.6.1. zrušen

3.6.2. zrušen

3.6.3. zrušen

3.6.4. zrušen

K odst. 1.

1. U kapitálových obchodních korporací (akciová společnost, společnost s ručením omezeným) a družstev se vytváří povinně základní kapitál a další složky vlastního kapitálu. Standard řeší základní postupy účtování změn vlastního kapitálu.

K odst. 2.

2. Ve vazbě na obč. zák., z. o. k., zák. o státním podniku řeší standard vybrané účetní případy související s vlastním kapitálem obchodních korporací a státního podniku. Zároveň jsou uvedeny postupy u společníků.

K odst. 3.1.

3. Ke dni vzniku je akciová společnost povinna sestavit zahajovací rozvahu, v níž jsou vykázány veškeré druhy aktiv získané vkladem akcionářů a položky vlastních zdrojů a závazky vůči vkladatelům. V definování ážia se odkazuje standard na § 249 z. o. k.

Zahajovací rozvaha akciové společnosti ke dni vzniku			
Účet	Aktiva	Účet	Pasiva
221	Bankovní účet	411	Základní kapitál
0xx	Dlouhodobý majetek	412	Ážio
1xx	Zásoby	413	Ostatní kapitálové fondy
3xx	Pohledávky	421	Rezervní fond
353	Pohledávka za upsaný základní kapitál	365	Závazek vůči společníkům
Σ Aktiva		Σ Pasiv	

4. Při zakládání kapitálových obchodních korporací mají společníci povinnost do společnosti vložit vklad. Ten může být buď v penězích (výhradně bezhotovostně na bankovní účet) nebo nepeněžitý (nepeněžitým vkladem nesmí být práce nebo služby – § 17 z. o. k.). Upsaný nesplacený základní kapitál se vykáže jako pohledávka za společníky.

5. Základní kapitál a. s. je alespoň 2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR. Ážio (u akciové společnosti emisní ážio) je rozdíl mezi cenou nepeněžitého vkladu a jmenovitou nebo účetní hodnotou akcií, které mají být vydány akcionáři jako protiplnění, pokud se tak společníci dohodnou. Jako ážio může být vykázán také přeplatek peněžitého vkladu, který je splácen v jiné měně než v Kč a vznikne při přepočtu měn. Ostatní kapitálové fondy mohou vznikat v zahajovací rozvaze, pokud se tak společníci dohodnou, z přeplatku peněžitého vkladu, který je splácen v jiné měně než v Kč a vznikne při přepočtu měn. Mohly by také vznikat vkladem mimo základní kapitál. Rezervní fond není povinnou položkou ze z. o. k. Záleží na společenské smlouvě, zda bude tvořen. Závazek vůči společníkům může vzniknout z výdajů, které společníci vynaloží před vznikem

společnosti nebo z přeplatku peněžitého vkladu, který je splácen v jiné měně než v Kč a vznikne při přepočtu měn.

Vklad společníka do obchodní korporace	Má dáti	Dal
Upsání akcií – záznam na podrozvahové účty	95x	999
Peněžitý vklad	35x	221
Nepeněžitý vklad v pořizovací ceně	35x	01x, 02x, 03x, 06x, 1xx, 25x, 3xx
Oprávký u odpisovaného dlouhodobého majetku	07x, 08x	35x
Zápis akciové společnosti do obchodního rejstříku	06x	367
Zúčtování závazku a dosavadního splacení vkladu	367	35x
Zrušení podrozvahového záznamu	999	95x

6. Účtování na podrozvahových účtech standard neřeší. Z praxe lze považovat tento záznam za užitečný, neboť na něm je uvedena výše upsaných akcií, na rozvahových účtech se promítne účetní hodnota peněžitého a nepeněžitého vkladu, která tvoří hodnotu dlouhodobého finančního majetku (akcie) v rozvaze akcionáře. Účtování o DFM řeší ČÚS č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek.

7. Poznámka: ČÚS č. 012 předpokládá v bodě 3.1.1. možnost k datu zápisu vzniku akciové společnosti do veřejného rejstříku vykázat fond ze zisku vytvořený dle zakládacích dokumentů. Tato možnost neodpovídá realitě, neboť zisk bude vytvořen teprve následnou činností akciové společnosti.

K odst. 3.1.2.

8. Zvyšování základního kapitálu u a. s. řeší standard jen částečně, a to ve smyslu nových vkladů vložených společníky (§ 474 až 494 z. o. k.). Zvýšení základního kapitálu upsáním nových akcií je přípustné jen tehdy, když akcionáři zcela splatili emisní kurs dříve upsaných akcií. Výjimkou je, že dosud nesplacená část emisního kursu je vzhledem k výši základního kapitálu zanedbatelná a valná hromada se zvýšením základního kapitálu tímto postupem souhlasí. Rozhodující pro účetnictví je zápis zvýšení základního kapitálu v obchodním rejstříku.

Zvýšení základního kapitálu upsáním nových akcií	Má dáti	Dal
Upsání akcií – před podáním návrhu na zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku	353	419
Peněžitý vklad	221	379
Nepeněžitý vklad	0xx, 1xx, 25x, 3xx	379
Zúčtování závazku a pohledávky ve výši již převzatých aktiv	379	353
Zápis zvýšení základního kapitálu v obchodním rejstříku	419	411

9. Účtování na straně akcionáře je shodné jako při vzniku akciové společnosti:

Vklad společníka do obchodní korporace	Má dáti	Dal
Upsání akcií – záznam na podrozvahové účty	95x	999
Peněžitý vklad	35x	221
Nepeněžitý vklad v pořizovací ceně	35x	01x, 02x, 03x, 06x, 1xx, 25x, 3xx
Oprávký u odpisovaného dlouhodobého majetku	07x, 08x	35x

Vklad společníka do obchodní korporace	Má dáti	Dal
Zápis akciové společnosti do obchodního rejstříku	06x	367
Zúčtování závazku a dosavadního splacení vkladu	367	35x
Zrušení podrozvahového záznamu	999	95x

10. Hodnota akcie je ve výši její pořizovací ceny, kterou je v případě nepeněžitého vkladu účetní hodnota vložené věci.

11. Nepeněžitě vklady jsou v obchodní korporaci oceněny na základě posudku znalce.

12. Ustanovení § 495 až 504 z. o. k. řeší zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů. Na základě řádné, mimořádné, příp. i mezitímní účetní závěrky může účetní jednotka zvýšit základní kapitál z vlastních zdrojů, pokud nejsou účelově vázány. Podmínkou nutnou při zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů je ověření účetní závěrky auditorem s výrokem bez výhrad. Auditovaná účetní závěrka nesmí být starší než šest měsíců. Pro zvyšování základního kapitálu z vlastních zdrojů nesmí účetní jednotka použít řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku, pokud z mezitímní účetní závěrky vyplývá snížení vlastních zdrojů (§ 497 z. o. k.).

Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů	Má dáti	Dal
Rozhodnutí o zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů	41x, 42x, 431	419
Zápis zvýšení základního kapitálu v obchodním rejstříku	419	411

13. Zvýšení základního kapitálu se provede buď vydáním nových akcií a jejich bezplatným rozdělením mezi akcionáře, nebo zvýšením jmenovité hodnoty dosavadních akcií (§ 499 z. o. k.). Protože je převzetí nových akcií pro akcionáře bezplatné, nemění se hodnota dlouhodobého finančního majetku (účet 06x). Dochází však ke změně buď počtu akcií, nebo jmenovité hodnoty akcií. Tato skutečnost se zaznamená na podrozvahové účty a uvede se v příloze v účetní závěrce.

K odst. 3.1.3.

14. Snížení základního kapitálu řeší § 516 až 548 z. o. k. Snížení základního kapitálu provede akciová společnost zrušením vlastních akcií, dále snížením jmenovité hodnoty akcií, nebo vezme akcie z oběhu (losování, veřejný návrh akcionářům), anebo upustí od vydání nesplacených akcií.

Snížení základního kapitálu akciové společnosti	Má dáti	Dal
Bezplatné vzetí akcií z oběhu	252	41x, 42x
Výkup akcií	252	221
Zničení (zrušení) akcií – nominální hodnota	419	252
Kladný rozdíl mezi pořizovací cenou a nominální hodnotou akcií	41x, 42x	252
Záporný rozdíl mezi pořizovací cenou a nominální hodnotou akcií	252	41x, 42x

15. U akcionáře dojde ke snížení dlouhodobého finančního majetku. Účtování bude záviset na způsobu vzetí akcií z oběhu.

Snížení základního kapitálu z pohledu akcionáře	Má dáti	Dal
Snižování jmenovité hodnoty akcií při úhradě ztráty	ocenění se neupravuje	
Bezplatné vzetí akcií z oběhu	56x	06x
Úplatné vzetí akcií z oběhu a dle losování	561	06x
Snížení jmenovité hodnoty s výplatou	56x 221	06x 66x

K odst. 3.1.4.

16. Po zrušení právnické osoby se vyžaduje likvidace s výjimkou situace, kdy celé její jmění nabývá právní nástupce. Okamžik, kdy se právnická osoba zrušuje s likvidací, stanoví § 171 a 172 obč. zák., a dále § 93 z. o. k. Účelem likvidace je vypořádat majetek zrušené právnické osoby, vyrovnat dluhy věřitelům a naložit s čistým majetkovým zůstatkem, který vyplyne z likvidace (§ 187 obč. zák.). Za subjekt v likvidaci jedná výhradně likvidátor, tj. osoba, která je způsobilá být členem statutárního orgánu. Likvidátor sestaví ke dni vstupu právnické osoby do likvidace zahajovací rozvahu a soupis jmění právnické osoby (§ 199 obč. zák.). Likvidátor předkládá konečnou zprávu, návrh na použití likvidačního zůstatku a účetní závěrku také nejvyššímu orgánu obchodní korporace. Je povinen zajistit uchování uvedených dokumentů po dobu 10 let od zániku obchodní korporace. Nejprve se uspokojí práva všech věřitelů, kteří přihlásili své pohledávky. Teprve poté lze vyplácet podíl na likvidačním zůstatku včetně záloh (§ 206 obč. zák.). Likvidace končí použitím likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli, nebo jejím odmítnutím. Likvidátor podá do 30 dnů od skončení likvidace návrh na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku. Pokud se zjistí ještě před výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku dosud neznámý majetek, likvidace neskončí a likvidátor tento majetek vypořádá nebo provede další nezbytná opatření. Postupy účtování jsou stanoveny následovně:

- a) Likvidovaná a. s. postupuje podle ČÚS č. 021.
- b) Účtování akcionáře k okamžiku schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku.

Akcionář k okamžiku schválení návrhu na rozdělení zůstatku	Má dáti	Dal
Vznik pohledávky z titulu nároku na likvidační zůstatek	37x*	66x
Vyřazení cenného papíru	56x	06x
Úhrada likvidačního zůstatku v penězích	221	37x
Úhrada likvidačního zůstatku nepeněžně	Aktiva**	37x

* Ve výši skutečného vypořádání, tj. pohledávka snižená o příp. srážkovou daň.

** Pořizovací cenou příslušného aktiva je hodnota pohledávky (nikoliv zůstatková hodnota aktiva).

K odst. 3.2.

17. Společnost s ručením omezeným je kapitálovou obchodní korporací, nejnižší vklad je 1 Kč. Při vzniku a pohybech základního kapitálu se postupuje obdobně jako u akciové společnosti (odst. 3.1.). Náklady na zřízení s. r. o. se pohybují minimálně kolem 20 tis. Kč. Protože již součástí aktiv nejsou zřizovací výdaje, jako tomu bylo do 31. 12. 2015, bude účetní záznam týkající se nákladů na zřízení s. r. o. účetní operací až po otevření účetních knih.

K odst. 3.2.1.

18. Společníci mohou dát příplatek do vlastního kapitálu buď na základě usnesení valné hromady společníků (výhradně peněžitý), nebo se souhlasem jednatele (peněžitý i nepeněžitý), i tehdy, nestanoví-li společenská smlouva tuto povinnost. Příplatek mimo základní kapitál umožňuje řešit nízkou kapitalizaci společnosti, insolvenční, ztrátovost společnosti. Valná hromada může rozhodnout, že poskytnutý příplatek bude v rozsahu, v jakém převyšuje ztrátu společnosti, společníkovi vrácen (§ 162 až 166 z. o. k.).

Příplatková povinnost společníků s. r. o. – společnost	Má dáti	Dal
Rozhodnutí o poskytnutí příplatku	35x	413
Přijetí peněžitého příplatku	221	35x
Přijetí nepeněžitého příplatku	0xx, 1xx, 25x, 3xx	35x
Vrácení příplatku nad rámec ztráty společnosti	413	36x
Vydání (vyplacení) příplatku	36x	0xx, 1xx, 2xx, 3xx

19. Na straně společníka příplatková povinnost mění hodnotu vkladu.

Příplatková povinnost společníků s. r. o. – společník	Má dáti	Dal
Rozhodnutí o poskytnutí příplatku	06x	36x
Poskytnutí peněžitého příplatku	36x	221
Poskytnutí nepeněžitého příplatku	36x	0xx, 1xx, 25x, 3xx
Oprávký k dlouhodobému odpisovanému majetku	07x, 08x	36x
Vrácení příplatku společností	35x	06x
Peněžitý příplatek	221	35x
Nepeněžitý příplatek	0xx, 1xx, 25x, 3xx	35x

K odst. 3.2.2.

20. Podíl společníka, jehož účast zanikla jinak než převodem podílu, se považuje za **uvolněný podíl**. S uvolněným podílem společnost nakládá jako **zmocněnec**, přičemž z. o. k. (§ 212) stanovuje postup nakládání. Práva a povinnosti spojené s uvolněným podílem nelze vykonávat.

21. Uvolněný podíl tedy **nepřechází na společnost**, jako tomu bylo do 31. 12. 2013, ale společnost ohledně uvolněného podílu v roli zmocněnce s uvolněným podílem disponuje. Musí jej bez zbytečného odkladu prodat za alespoň přiměřenou cenu, přičemž společníci mají předkupní právo k uvolněnému podílu. Pokud by více společníků uplatnilo najednou své předkupní právo k uvolněnému podílu, uvolněný podíl se rozdělí mezi tyto společníky, a to v poměru jejich podílů ve společnosti.

22. Výtěžek z prodeje uvolněného podílu po odečtení nákladů na započtení pohledávky tvoří **vypořádací podíl**. Společnost s ručením omezeným vypořádací podíl vyplátí bez zbytečného odkladu po prodeji oprávněné osobě nebo jej uloží do úřední úschovy.

23. Poznámka: S. r. o. si může ze získaného výtěžku z prodeje vypořádacího podílu odečíst účelně vynaložené náklady a započíst splatné pohledávky za společníkem, jehož účast ve společnosti zanikla. Pokud nezankne započtením zcela vkladová povinnost společníka,

ručí osoba, které vzniklo právo na vypořádací podíl, za splnění vkladové povinnosti nabyvatelem podílu.

24. V případě, že se společnosti nepodaří uvolněný podíl prodat ve lhůtě 3 měsíců, určí se výše vypořádacího podílu ke dni zániku účasti ve společnosti z **vlastního kapitálu** zjištěného z mezitímní, řádné nebo mimořádné účetní závěrky a společnost jej do 1 měsíce od uplynutí tříměsíční lhůty vyplatí oprávněné osobě. Takovýto postup lze stanovit ve společenské smlouvě, pak se neprodává podíl za přiměřenou cenu, z níž se počítá vypořádací podíl. Bez zbytečného odkladu po vyplacení vypořádacího podílu, nejpozději však do 1 měsíce ode dne tohoto vyplacení, rozhodne společnost o přechodu uvolněného podílu nejméně za protiplnění ve výši vyplaceného vypořádacího podílu na zbývající společníky poměrně podle jejich podílů, jinak sníží základní kapitál společníků o vklad společníka, jehož účast ve společnosti zanikla. Pokud společnost tuto povinnost nesplní, soud ji i bez návrhu zruší a nařídí její likvidaci.

25. Standard však uvádí postupy účtování tak, že se vykazují vlastní podíly v aktivech:

Účtování o uvolněném podílu dle standardu u s. r. o.	Má dáti	Dal
Nabytí uvolněného podílu	252	365
Peněžitá úhrada uvolněného podílu	365	221
Nepeněžitá úhrada odpisovaným dlouhodobým majetkem	365	07x, 08x
	07x, 08x	01x, 02x
	365	66x
	56x	365
Nepeněžitá úhrada neodpisovaným dlouhodobým majetkem	365	03x

Účtování o uvolněném podílu dle standardu u společníka	Má dáti	Dal
Snížení podílu	56x	06x
Vznik pohledávky za společností	378	66x
Úhrada podílu společností	Aktivum	378

26. Pořizovací cenou nabytého aktiva je hodnota zaúčtované pohledávky.

27. Postup účtování podle znění z. o. k. (s. r. o. je zmocněnec, podíl na ni nepřechází):

Účtování o uvolněném podílu dle znění z. o. k. u s. r. o.	Má dáti	Dal
Prodej podílu jako zmocněnec kupci:		
– pohledávka za kupcem	378	
– závazek vůči společníkovi ve výši vypořádacího podílu		365
– výnos pro společnost (odměna advokátovi za prodej)		518
Faktura advokáta za služby	518	321
Srážková daň z vypořádacího podílu	365	342
Úhrada pohledávky kupcem	221	378
Zaplacení faktury za služby	321	221
Výplacení vypořádacího podílu společníkovi	365	221
Úhrada sražené daně finančnímu úřadu	342	221
Změna záznamu na analytických účtech	411AÚ	411AÚ

Účtování o uvolněném podílu dle znění z. o. k. u společníka	Má dáti	Dal
Snížení podílu	561	06x
Vznik pohledávky za společností	378	661
Úhrada podílu společností	Aktivum	378

28. Pořizovací cenou nabytého aktiva je hodnota zaúčtované pohledávky. Hodnota pohledávky odpovídá výši vypořádacího podílu.

K odst. 3.3.

29. Družstvo, které může mít minimálně 3 členy, vytváří základní kapitál, a to jejich základními členskými vklady a dalšími členskými vklady. Výše základního členského vkladu je pro všechny členy družstva stejná, o dalších členských vkladech rozhoduje znění stanov, přičemž výše dalších členských vkladů může být pro jednotlivé členy různá. Z. o. k. řeší jak vklady družstva, tak zvýšení či snížení základního členského vkladu a nepeněžitý vklad (§ 563 až 574 z. o. k.).

30. Je vhodné, aby družstvo vedlo v oddělené analytice základní členské vklady a další členské vklady.

31. Zvýšení základního členského vkladu doplatky členů mohou umožnit stanovy. Základní členský vklad lze zvýšit doplatky členů pouze jednou za 3 roky a nejvýše na trojnásobek stávající výše. Při zvýšení základního členského vkladu z vlastních zdrojů je povinností družstva nechat ověřit účetní závěrku auditorem. Jeho výrok musí znít bez výhrad. Ke zvýšení základního členského vkladu nelze použít rezervní fond a účelově vázané fondy.

Tvorba a zvýšení základního kapitálu družstva	Má dáti	Dal
Rozhodnutí o základním členském vkladu	35x	419AÚ
Úhrada základního členského vkladu – peněžitý vklad	221	35x
Přijetí nepeněžitého vkladu	0xx, 1xx, 25x, 3xx	35x
Rozhodnutí o dalším členském vkladu	35x	419AÚ
Úhrada základního členského vkladu – peněžitý vklad	221	35x
Přijetí nepeněžitého vkladu	0xx, 1xx, 25x, 3xx	35x
Zápis zvýšení základního kapitálu v obchodním rejstříku	419AÚ	411AÚ

32. Nepeněžitý vklad ocení znalec vybraný družstvem a vkladatelem, před vznikem dohodou zakladatelů, ze seznamu znalců podle jiného právního předpisu. Pokud tak určí stanovy, může být nepeněžitým vkladem také provedení nebo provádění práce nebo poskytnutí nebo poskytování služby členem.

K odst. 3.4.

33. Komanditní společnost je kombinací osobní a kapitálové obchodní korporace. Komanditisté ručí za dluhy omezeně, komplementáři neomezeně. Komanditisté poskytují komanditní společnosti vklady. Výše vkladu je určena společenskou smlouvou (§ 118 až 131 z. o. k.). Souhrn všech vkladů obchodní korporace, tedy i komanditní společnosti, je základní kapitál (§ 30 z. o. k.). Účetní operace související se základním kapitálem jsou obdobné jako u kapitálových obchodních korporací. Zák. o veřejných rejstřících sice nestanoví v § 48 přímo povinnost zápisu výše základního kapitálu komanditní společnosti do obchodního rejstříku, avšak § 122 z. o. k. požaduje zápis výše vkladu komanditisty z důvodu ručení za dluhy společnosti. I z tohoto důvodu je vhodné, aby při pohybu základního kapitálu používala komanditní společnost při zvyšování nebo snižování základního kapitálu účet 419-Změny základního kapitálu.

K odst. 3.5.

34. Státní podnik jako právnická osoba provozuje podnikatelskou činnost s majetkem státu svým jménem a na vlastní odpovědnost. Nemá vlastní majetek. Souhrn obchodního majetku podniku, s nímž má podnik právo hospodařit při svém vzniku, se označuje jako kmenové jmění. Výše kmenového jmění se zapisuje do obchodního rejstříku [§ 48 odst. 1 písm. m) zák. o veřejných rejstřících]. Pohyby výše kmenového jmění se účtují stejně jako u obchodních kapitálových společností. Při snižování kmenového jmění musí mimo jiné státní podnik dodržet minimální výši kmenového jmění, kterou je státní podnik povinen zachovávat [§ 48 odst. 1 písm. m) zák. o veřejných rejstřících].

Související ustanovení:

ČÚS č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek, ČÚS č. 021 – Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace

Související předpisy:

zák. o účetnictví, – § 14 vyhlášky 500, – § 171 a 172, § 187 až 209 obč. zák., – § 15, 16, 17, 30, 93, 94, § 118 až 131, § 162 až 166, § 246 a 249, § 474 až 494, § 516 až 548, § 563 až 574 z. o. k., – zák. o státním podniku, § 48 zák. o veřejných rejstřících