

# 6

## Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Účtová třída 4 je věnována položkám vlastního kapitálu, konkrétně pak skupiny 41 až 43 a 49. Dále jsou v této třídě evidovány dlouhodobé dluhy, a to ve skupinách 46 až 48. Specifickou kategorií jsou pak rezervy evidované ve skupině 45. Tyto mohou být jak dlouhodobé, tak i krátkodobé povahy.

---

*Kritizovat – to znamená usvědčit autora, že to nedělá tak, jak bych to dělal já, kdybych to uměl.*

### 6.1 Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy

Účtová skupina 41 je věnována jednak problematice základního kapitálu a dále jednotlivým kapitálovým fondům. Mezi kapitálové fondy řadíme ážio (emisní či vkladové), jiné kapitálové fondy (zejména stran bezúplatného nabytí aktiv nikoli formou darů) a dále fondy z přecenění (majetku a závazků, resp. vzniklé při přeměnách obchodních korporací).

V případě, že jde o účetní jednotku – individuálního podnikatele – potom tuto účtovou skupinu nepoužívá.

V rozvaze lze nalézt informace o konečných zůstatcích níže uvedených syntetických účtů v následujících položkách:

Účet	Položka rozvahy	
	Aktiva	Pasiva
411-Základní kapitál		A.I.1.
412-Ážio		A.II.1.
413-Ostatní kapitálové fondy		A.II.2.1.
414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		A.II.2.2.
416-Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací		A.II.2.3.

Účet	Položka rozvahy	
	Aktiva	Pasiva
417-Vypořádání rozdílu z přeměn obchodních korporací		A.II.2.4.
418-Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací		A.II.2.5.
419-Změny základního kapitálu		A.I.3.

## 411-Základní kapitál

Na účtu je evidována výše základního kapitálu, která je v současné době zapsána ve veřejném rejstříku. Z jednotlivých obchodních společností musí základní kapitál vykazovat komanditní společnost (vklady komanditistů), společnost s ručením omezeným (minimální výše jednotlivého vkladu je 1 Kč) a dále akciová společnost (minimální výše základního kapitálu činí 2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR). Pokud bychom vycházeli z práva Evropské unie, pak můžeme uvažovat základní kapitál evropské společnosti – jeho minimální výše činí 120 000 EUR.

Do okamžiku zápisu o zvýšení či snížení základního kapitálu do veřejného rejstříku jsou veškeré změny evidovány na účtu 419.

Operace	MD	D
Zápis do veřejného rejstříku o zvýšení základního kapitálu	411	419
Zápis do veřejného rejstříku o snížení základního kapitálu	419	411

## 412-Ážio

Na účtu je evidována celková výše ážia. Tím rozumíme buď příplatek nad jmenovitou hodnotu akcií (tzv. emisní ážio u akciových společností) – jedná se tedy o rozdíl mezi emisním kursem a jmenovitou hodnotou, nebo příplatek nad jmenovitou hodnotu podílů společníků (tzv. vkladové ážio u společností s ručením omezeným). V případě, pokud by účetní jednotka emitovala zaměstnanecké akcie, dá se očekávat záporná výše emisního ážia. Je třeba upozornit, že tento fond není určen k rozdělování zisku akcionářům či společníkům.

Operace	MD	D
Vyúčtování ážia (jmenovitá hodnota akcie < prodejní cena akcie)	353	412
Zvýšení základního kapitálu za použití ážia	412	419
Použití ážia na úhradu ztráty	412	429, 431
Použití ážia na úhradu rozdílu mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou vlastních akcií stažených z oběhu	412	252

## 413-Ostatní kapitálové fondy

Na účtu jsou evidovány nejrůznější bezúplatně nabytá aktiva. Je třeba upozornit, že součástí účtování na tomto účtu nejsou nejen dotace (dotace na úhradu provozních nákladů jsou rozpuštěny prostřednictvím výnosů; dotace na nákup dlouhodobého majetku korigují jeho pořizovací cenu), ale ani přijaté dary (přijaté dary nepeněžní povahy jsou účtovány jako provozní výnos; přijaté dary peněžní povahy pak jako finanční výnos).

Operace	MD	D
Příplatek společníků nad hodnotu základního kapitálu při založení obchodní korporace	211, 221	413
Přebytek pozemků a uměleckých děl	031, 032	413
Bezúplatně nabyté zásoby	1xx	413
Zvýšení základního kapitálu z tohoto fondu	413	419
Úhrada ztráty z kapitálového fondu	413	429, 431

## 414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

Na účtu jsou evidována veškerá přecenění dlouhodobého finančního majetku k rozvahovému dni. V praxi se často přeceňování obchází a účetní jednotky o něm vůbec neúčtují.

Pro přecenění platí následující pravidla:

- majetkové podíly s rozhodujícím či podstatným vlivem je třeba přecenit metodou ekvivalence,
- menšinové majetkové podíly a veškeré realizovatelné cenné papíry (tzn. nejen akcie, ale i dluhopisy) je třeba přecenit na reálnou hodnotu,
- zajišťovací nástroje určené pro zajištění peněžních toků či zajištění čisté cizoměnové investice je třeba přecenit na reálnou hodnotu.

Praktickým problémem je zejména stanovení reálné hodnoty na nepřiliš transparentním českém kapitálovém trhu.

Dále je třeba upozornit, že přecenění krátkodobého finančního majetku je účtováno výsledkově prostřednictvím finančních nákladů či finančních výnosů.

Operace	MD	D
Změna ocenění majetkových cenných papírů: <ul style="list-style-type: none"> <li>• zvýšení hodnoty</li> <li>• snížení hodnoty</li> </ul>	06x 414	414 06x
Změna reálné hodnoty derivátů určených k zajištění peněžních toků či zajištění čisté cizoměnové investice: <ul style="list-style-type: none"> <li>• zvýšení hodnoty</li> <li>• snížení hodnoty</li> </ul>	373, 376 414	414 373, 376

## 416-Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací

Na účtu jsou evidovány oceňovací rozdíly vzniklé při přeměnách obchodních korporací. Veškeré rozdíly mezi účetními a reálnými hodnotami jsou souvztažně účtovány s příslušnými účty majetku a dluhů. Detailní popis účtování je třeba uvést v příloze k zahajovací rozvaze po podnikové kombinaci.

Operace	MD	D
Vyúčtování rozdílu mezi účetními a reálnými hodnotami složek majetku a dluhů:		
• zvýšení ocenění	0x, 1x, 2x, 3x, 4x	416
• snížení ocenění	416	0x, 1x, 2x, 3x, 4x

## 417-Rozdíly z přeměn obchodních korporací

Na účtu jsou evidovány rozdíly z operací vzniklé např. vyloučením vzájemných pohledávek a dluhů či případné rozdíly, které plynou např. z vyloučení aktiv a dluhů, které se v souladu s vyhláškou 500 a ZU neúčtují. Na účtu je účtováno pouze při přeměnách obchodních korporací a v příloze k zahajovací rozvaze je nutné uvést detailní popis účtování na tomto účtu.

## 418-Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací

Na účtu jsou evidovány veškeré oceňovací rozdíly vztahující se k úbytkům či zvýšením majetku a dluhů ode dne následujícího po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne přeměny obchodní korporace. Účet se používá za situace časové prodlevy mezi účetní závěrkou pro ocenění a rozhodným dnem, resp. zahajovací rozvahou.

Operace	MD	D
Vyúčtování rozdílu mezi účetními a reálnými hodnotami složek majetku a dluhů:		
• zvýšení ocenění	0x, 1x, 2x, 3x, 4x x	x 416 418
• snížení ocenění	x x 416 418	0x, 1x, 2x, 3x, 4x x x

## 419-Změny základního kapitálu

Na účtu jsou evidovány veškeré změny (zvýšení či snížení) základního kapitálu před zápisem o jeho zvýšení či snížení do veřejného rejstříku.

Má se za to, že základní kapitál lze zvýšit z následujících titulů:

- upsáním nových akcií,
- z kumulovaných výdělků (zisky minulých let) a jiných vlastních zdrojů financování (např. kapitálové fondy),
- zvýšením jmenovité hodnoty stávajících akcií,
- výměnou dluhopisů za akcie,
- kapitalizací dluhu.

Základní kapitál lze snížit na základě následujících titulů:

- odstoupením či smrtí společníka (u s. r. o.) bez nového nástupce,
- snížením jmenovité hodnoty stávajících akcií,
- zničením vlastních akcií,
- vzetím akcií z oběhu a
- úhradou kumulovaných ztrát.

Na účet 411 lze účtovat až po zápisu o zvýšení či snížení základního kapitálu do veřejného rejstříku.

Operace	MD	D
Zachycení pohledávky za upsaným základním kapitálem	353	419
Zvýšení základního kapitálu z ážia	412	419
Zvýšení základního kapitálu z ostatních kapitálových fondů	413	419
Zvýšení základního kapitálu fondů ze zisku	421, 423, 424	419
Zvýšení základního kapitálu ze zisku	428, 431	419
Zvýšení základního kapitálu výměnou dluhopisů za akcie	241, 473	419
Zápis o zvýšení základního kapitálu do veřejného rejstříku	419	411
Snížení základního kapitálu zničením vlastních akcií	419	252
Snížení základního kapitálu v důsledku úhrady ztráty	419	429, 431
Zápis o snížení základního kapitálu do veřejného rejstříku	411	419

### **PŘÍKLAD 57** Zvýšení základního kapitálu

*Účetní jednotka realizovala následující transakce, které v průběhu období vedly ke zvýšení základního kapitálu:*

Op.	Text	Částka	MD	D
1.	Zvýšení základního kapitálu z nerozděleného zisku	2 000 000	428	419

Op.	Text	Částka	MD	D
2.	Výměna krátkodobých dluhopisů za akcie	600 000	241	x
		500 000	x	419
		100 000	x	412
3.	Kapitalizace dlouhodobé zápůjčky od sesterské účetní jednotky	2 500 000	472	419
4.	Zápis zvýšení základního kapitálu do veřejného rejstříku	5 000 000	419	411

**PŘÍKLAD 58** *Přeceňování cenných papírů*

Účetní jednotka nakoupila v roce 2016 za účelem dlouhodobého držení 10% podíl ve firmě X za částku 2 000 000 Kč. K rozvahovému dni činila reálná hodnota držených akcií 2 100 000 Kč.

V průběhu následujícího období účetní jednotka přikoupila dalších 30 % podílu, a to za částku 7 800 000 Kč. Před koncem účetního období však účetní jednotka prodala 35% podíl za částku 9 000 000 Kč. K 31. 12. 2017 činila reálná hodnota držených akcií 1 200 000 Kč.

Op.	Text	Částka	MD	D
1.	Nákup 10% balíku akcií	2 000 000	063	221
2.	Přecenění na reálnou hodnotu k 31. 12. 2016	100 000	063OR	414
3.	Nákup dalšího 30% podílu	7 800 000	062	221
4.	Přesun mezi portfolii	2 000 000	062	063
		100 000	062OR	063OR
5.	Prodej 35% podílu	9 000 000	221	661
6.	Vyřazení podílu	8 575 000	561	062
		100 000	414	062OR
7.	Přesun mezi portfolii	1 225 000	063	062
8.	Přecenění na reálnou hodnotu k 31. 12. 2017		414	063OR

Výpočty ocenění úbytku akcií v operaci 6:

$$\text{vyřazení pořizovací ceny} = PC \times \frac{\text{vyřazený podíl}}{\text{původní podíl}}$$

$$\text{vyřazení pořizovací ceny} = 9\,800\,000 \times \frac{35\%}{40\%}$$

$$\text{vyřazení pořizovací ceny} = 8\,575\,000 \text{ Kč}$$