

dotácie a v prospech účtu 384 - Výnosy budúcich období. Dotácia sa postupne zúčtováva na ťarchu účtu 384 a to pri

- a) odpisovanom dlhodobom majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti systematicky a racionálne počas doby použiteľnosti majetku, kedy vznikajú súvisiace náklady, napríklad pripadajúca výška nákladov na odpisy, náklady na zostatkovú hodnotu pri vyradení majetku z účtovníctva,
- b) neodpisovanom majetku, ak sa vyžaduje splnenie určitých podmienok so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti počas obdobia, v ktorom vznikajú náklady na splnenie týchto povinností, napríklad dotácia na pozemok s podmienkou postavenia stavby na tomto pozemku, sa účtuje do výnosov počas doby použiteľnosti stavby v nadväznosti na jej odpisovanie,
- c) neodpisovanom majetku v prospech vecne príslušného účtu výnosov a to v účtovnom období, v ktorom je účtovaný súvisiaci náklad, napríklad spotreba majetku, zníženie stavu zásob vlastnej výroby z dôvodu predaja, náklad na vyradenie majetku z účtovníctva.

2. Dotácia na úhradu nákladov, ktorá kompenzuje konkrétne náklady spojené s činnosťou účtovnej jednotky, sa vo výške nároku účtuje na ťarchu účtu 346 alebo 347 a v prospech účtu 384 - Výnosy budúcich období. Tieto sa rozpúšťajú na ťarchu účtu 384 a v prospech vecne príslušného účtu výnosov, a to účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti alebo účtu 668 - Ostatné finančné výnosy v účtovnom období, v ktorom sa účtujú kompenzované náklady.

3. Povinnosť vrátenia dotácie sa účtuje v prospech účtu 346 - Dotácie zo štátneho rozpočtu alebo 347 - Ostatné dotácie a na ťarchu účtu 384 - Výnosy budúcich období. Ak suma vrátenia dotácie prevýši sumu výnosov budúcich období, alebo ak neexistujú výnosy budúcich období účtuje sa na ťarchu účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť alebo 568 - Ostatné finančné náklady.

4. Zmena sumy pôvodne odhadovaného nároku na dotáciu z dôvodu jej spresnenia na základe získaných nových skutočností sa pri

- a) znížení pôvodnej sumy nároku na dotáciu účtuje na ťarchu účtu 384 a v prospech účtu 346 alebo 347,
- b) zvýšení pôvodnej sumy nároku na dotáciu účtuje na ťarchu účtu 346 alebo 347 a v prospech účtu 384.

5. Zmena nároku na dotáciu, ak suma zmeny prevýši sumu výnosov budúcich období, alebo ak neexistujú výnosy budúcich období, sa pri

- a) znížení pôvodnej sumy nároku na dotáciu účtuje na ťarchu účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť alebo 568 - Ostatné finančné náklady a v prospech účtu 346 alebo 347,
- b) zvýšení pôvodnej sumy nároku na dotáciu účtuje na ťarchu účtu 346 alebo 347 a v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti alebo 668 - Ostatné finančné výnosy.

Výnosy budúcich období sa na analytických účtoch členia na dlhodobé a krátkodobé. Napr. na samostatnom analytickom účte ako dlhodobé výnosy budúcich období sa účtujú dotácie na obstaranie dlhodobého majetku. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa časť dotácie, ktorá sa zúčtuje do výnosov bežného roka za kratšie obdobie ako 12 mesiacov sa preúčtuje na analytický účet krátkodobých výnosov budúcich období.

S účinnosťou od 1.1.2016 sa na tomto účte účtuje podľa § 52b opatrenia aj sponzorské.

Postup pri výpočte pomernej časti dotácie zúčtovanej do výnosov bežného účtovného obdobia prislúchajúcej k odpisom

Príklad č. 1: Dotácia poskytnutá na obstaranie dlhodobého hmotného majetku

1. Obstarávacia cena majetku uvedeného do užívania	(022/042)	72 695,00 €
2. Dotácia poskytnutá na obstaranie majetku	(346/384)	36 348,00 €
3. Podiel dotácie určený z obstarávacej ceny (36 348 : 72 695)		50,00%
4. Účtovné odpisy za účtovné obdobie	(551/082)	4 553,00 €
5. Zúčtovanie pomernej časti dotácie do výnosov bežného účtovného obdobia prislúchajúcej k odpisom (4 553 x 50,00%)	(384/648)	2 276,50 €

Príklad č. 2: Dotácia poskytnutá na technické zhodnotenie (rekonštrukciu) dlhodobého hmotného majetku, napr. hospodárskej budovy

1. Dokončené technické zhodnotenie (TZ) uvedené do užívania	(021/042)	180 976,00 €
2. Obstarávacia cena hosp. budovy zvýšená o TZ (415 259 + 180 976)		596 235,00 €
3. Zostatková cena hosp. budovy zvýšená o TZ (67 979 + 180 976)		248 955,00 €
4. Dotácia poskytnutá na rekonštrukciu hospodárskej budovy	(346/384)	90 488,00 €
5. Podiel dotácie určený zo zostatkovej ceny pre účely rozpúšťania dotácie prislúchajúcej k budúcim odpisom (90 488 : 248 955)		36,35%
6. Účtovné odpisy za účtovné obdobie určené z obstarávacej ceny zvýšenej o TZ, t.j. z 596 235,00 €	(551/081)	23 850,00 €
7. Zúčtovanie pomernej časti dotácie do výnosov bežného účtovného obdobia prislúchajúcej k odpisom (23 850 x 36,35%)	(384/648)	8 669,50 €

Podklad (príloha) k zúčtovaniu dotácie na obstaranie dlhodobého majetku
do výnosov bežného účtovného obdobia k 31.12.2018

P. č.	Názov majetku	Dátum uvedenia do užívania	Obstarávacia alebo zostatková cena zvýšená o technické zhodnotenie majetku	Dotácia poskytnutá na obstaranie dlhodobého majetku a na technické zhodnotenie (účet 384)	Podiel (%) dotácie z obstarávacej alebo zostatkovej ceny majetku	Účtovné odpisy za rok 2018 a zostatková cena pri vyradení majetku	Zúčtovanie časti dotácie do výnosov k zost. cene pri vyradení majetku za rok 2018	Zostatková cena majetku k 31.12.2018	Zostatok nezúčtovanej dotácie na účte 384 k 31.12.2018
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Sejačka RS 501	8.3.2013	30 200,00	12 500,00	41,40	3 775,00	1 562,85	630,00	260,80
2.	Technické zhodnotenie hospodárskej budovy	2.9.2015	248 955,00 (zost. c.)	90 488,00	36,35	23 850,00	8 669,50	145 605,00	52 927,40
3.	Traktor JD-6420	30.6.2018	72 695,00	36 348,00	50,00	4 553,00	2 276,50	68 142,00	34 071,50
...									
	Spolu	X	351 850,00	139 336,00	X	32 178,00	12 508,85	214 377,00	87 259,70

Postup pri výpočte údajov a kontrole správnosti pri jednotlivých položkách majetku:

stĺ. 6 = stĺ. 5 / stĺ. 4

stĺ. 8 = stĺ. 7 x stĺ. 6

stĺ. 10 = stĺ. 9 x stĺ. 6

stĺ. 10 súčtová hodnota = zostatok nezúčtovanej dotácie na účte 384/AÚ

385 - Príjmy budúcich období

§ 56 opatrenia:

(13) Na účte 385 - Príjmy budúcich období sa účtujú časovo rozlíšené výnosy, ktoré časovo a vecne patria do bežného účtovného obdobia a týkajú sa príjmov v určitých budúcich obdobiach, napríklad nájomné prijaté pozadu. Na účte 385 sa účtuje so súvzťažným zápisom v prospech príslušných účtov výnosov v účtovej triede 6.

Účtujú sa tu napr. úroky z bankových účtov, ktoré neboli vyúčtované vo výpise z bankového účtu do posledného dňa účtovného obdobia.

Postup účtovania príjmov budúcich období je nasledovný:

a) v bežnom účtovnom období: výnos → 385 / 6.

b) v budúcich obdobiach: príjem → 211, 221 / 385

Príjmy budúcich období sa na analytických účtoch členia na dlhodobé a krátkodobé.

§ 57

Účtovanie opravnej položky k zúčtovacím vzťahom a vnútorné zúčtovanie

39 - Opravná položka k zúčtovacím vzťahom a vnútorné zúčtovanie

Účtová skupina 39 zahŕňa účty pre účtovanie opravných položiek k pohľadávkam (účet 391), vnútorných vzťahov v rámci účtovnej jednotky (účet 395) a vzájomných vzťahov medzi účastníkmi združenia podľa zmluvy o združení (účet 398).

V rámci zúčtovacích vzťahov v účtovej triede 3 sa opravné položky vytvárajú len k pohľadávkam.

391 - Opravné položky k pohľadávkam

§ 57 opatrenia:

(1) Na účte 391 - Opravné položky k pohľadávkam sa účtuje tvorba a zúčtovanie opravnej položky k pohľadávkam. Tvorba opravnej položky sa účtuje na ťarchu účtu 547 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam so súvzťažným zápisom v prospech účtu 391 - Opravné položky k pohľadávkam. Zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam z dôvodu vyradenia pohľadávok z účtovníctva sa účtuje na ťarchu účtu 391 - Opravné položky k pohľadávkam so súvzťažným zápisom v prospech vecne príslušného účtu pohľadávok. Zúčtovanie opravnej položky z dôvodu úplného alebo čiastočného zániku opodstatneného predpokladu trvania zníženia hodnoty majetku sa účtuje v zaniknutej sume na ťarchu účtu 391 - Opravné položky k pohľadávkam so súvzťažným zápisom v prospech účtu 547 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam.

Opravné položky sa tvoria a účtujú podľa zásad pre tvorbu a zúčtovanie opravných položiek ustanovených v § 18 opatrenia. Podľa § 18 ods. 7 opatrenia opravná položka k pohľadávke sa tvorí najmä k pohľadávke, pri ktorej je

opodstatnené predpokladať, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, k spornej pohľadávke voči dlžníkovi, s ktorým sa vedie spor o jej uznanie.

Opravné položky k pohľadávkam sa zúčtujú v súlade s § 18 ods. 12 opatrenia z dôvodu vyradenia pohľadávky z účtovníctva, napr. odpísaním pohľadávky, ku ktorej bola opravná položka vytvorená, alebo z dôvodu úplného alebo čiastočného zániku opodstatneného predpokladu trvania zníženia hodnoty pohľadávky, napr. uznanie spornej pohľadávky dlžníkom alebo inkaso rizikovej pohľadávky.

Na účely dane z príjmov sa na analytických účtoch vytvorených k účtu 391 osobitne účtujú zákonné opravné položky, ktoré sú daňovým výdavkom už pri ich tvorbe účtovanej v nákladoch a osobitne ostatné opravné položky, ktoré pri ich tvorbe nie sú považované za daňový výdavok, ale ich uznateľnosť za daňový výdavok sa posudzuje až pri ich zúčtovaní.

Zákonné opravné položky

Za zákonné opravné položky sa považujú podľa zákona o dani z príjmov opravné položky

- a) k pohľadávkam voči dlžníkom v konkurznom a reštrukturalizačnom konaní, ak ich tvorba je v súlade s § 20 ods. 10 až 12,
- b) k nepremľaným pohľadávkam, pri ktorých je riziko, že ich dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ak ich tvorba je v súlade s § 20 ods. 14.

Ostatné opravné položky

Za ostatné opravné položky sa považujú také opravné položky, ktoré sa vytvárajú k pohľadávkam, pri ktorých je opodstatnené predpokladať, že ich dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí a ktoré nespĺňajú zákonné ustanovenie pre ich uznanie za daňový výdavok, a tiež opravné položky k sporným pohľadávkam voči dlžníkom, s ktorými sa vedie spor o ich uznanie.

Tvorba opravných položiek k pohľadávkam sa účtuje na t'archu účtu 547 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam a v prospech analytického účtu k účtu 391 - Opravné položky k pohľadávkam.

Zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam z dôvodu vyradenia pohľadávky z účtovníctva (odpisu pohľadávky) sa účtuje na t'archu analytického účtu k účtu 391 a v prospech vecne príslušného účtu pohľadávok, napr. v prospech účtu 311 - Odberatelia v prípadoch, ak pohľadávka je už trvale nevykonaliteľná a vykoná sa jej odpis napr. z dôvodu, že súd zamietol návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku alebo zrušil konkurz z dôvodu, že majetok dlžníka nepostačuje na úhradu výdavkov a odmenu správcu konkurznej podstaty, alebo ak to vyplýva z výsledku konkurzného konania alebo reštrukturalizačného konania, alebo z dôvodu premlčania pohľadávky alebo ukončenia likvidácie dlžníka.

Zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam z dôvodu čiastočného alebo úplného zániku opodstatnenia opravnej položky sa účtuje na t'archu analytického účtu k účtu 391 so súvzťažným zápisom v prospech účtu 547 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam v prípadoch, ak sa nepreukáže opodstatnenosť zníženia hodnoty pohľadávok pri ich inventarizácii alebo ak

pominuli dôvody existencie opravných položiek v priebehu účtovného obdobia, napr. v rozsahu uspokojenia pohľadávky dlžníkom v konkurze a reštrukturalizácii, alebo vo výške zinkasovaných rizikových pohľadávok alebo uznaných sporných pohľadávok dlžníkom.

Podľa § 18 ods. 8 opatrenia opravná položka k dlhodobej pohľadávke, ak zostatková doba splatnosti pohľadávky je dlhšia ako jeden rok, upravuje hodnotu pohľadávky na jej súčasnú hodnotu, napr. metódou efektívnej úrokovej miery.

Podľa § 18 ods. 9 opatrenia ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa posudzuje opodstatnenosť účtovania tvorby opravnej položky a trvania opodstatnenosti existencie a sumy už vytvorenej opravnej položky k pohľadávke. Účtovná jednotka posudzuje potrebu účtovania upravujúcich závierkových účtovných prípadov podľa § 2a ods. 1 písm. b) opatrenia, napr. v prípade vyhlásenia konkurzu na niektorého z odberateľov alebo povolenia reštrukturalizácie, ktoré sa uskutočnilo po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, a ktorým sa spravidla potvrdí, že znehodnotenie pohľadávok z obchodného styku existovalo už ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Z toho vyplýva, že pri uzavieraní účtovných kníh sa takáto pohľadávka posudzuje ako riziková a vytvára sa k nej opravná položka buď zákonná, ak spĺňa podmienky zákona o dani z príjmov, alebo ako ostatná opravná položka.

Opravná položka k pohľadávke vyjadrená v cudzej mene

V súlade s § 4 ods. 7 zákona ak je pohľadávka vyjadrená v cudzej mene, vytvára sa aj opravná položka k nej v cudzej mene, o ktorej sa účtuje v eurách aj v cudzej mene.

Opravné položky tvorené v cudzej mene sa prepočítajú na eurá v rovnakom ocenení, v akom je ocenená pohľadávka, ku ktorej sa opravná položka tvorí. Opravná položka sa zúčtuje v rovnakom ocenení v eurách, v akom je vyjadrená v účtovníctve.

Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa zostatok opravnej položky v cudzej mene prepočíta referenčným výmenným kurzom vyhláseným ECB alebo NBS v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a rozdiel z ocenenia sa účtuje na t'archu účtu 563 - Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 - Kurzové zisky podľa povahy kurzového rozdielu so súvzťažným zápisom na účte 391.

395 - Vnútorne zúčtovanie

§ 57 opatrenia:

(2) *Na účte 395 - Vnútorne zúčtovanie sa účtujú vzťahy medzi jednotlivými vnútornými organizačnými útvarmi účtovnej jednotky v závislosti od organizácie účtovníctva účtovnej jednotky. Tento účet pri uzavieraní účtovných kníh nemá zostatok.*

Účet 395 sa môže používať na rôzne účely zúčtovania v rámci účtovnej jednotky. Najčastejšie sa používa na zúčtovanie vzťahov medzi vnútornými útvarmi pri decentralizácii účtovníctva do samostatných účtovných okruhov podľa jednotlivých vnútorných organizačných útvarov a pri účtovaní vzťahov

medzi zriaďovateľom organizačnej zložky a organizačnou zložkou zriadenou v zahraničí.

398 - Spojovací účet pri združení

§ 57 opatrenia:

(3) Na účte 398 - Spojovací účet pri združení sa účtujú operácie voči účastníkom združenia, ak

- a) nevzniká samostatná právnická osoba,
- b) jeden z účastníkov tohto združenia je poverený správou peňazí alebo iných vecí poskytnutých na účely združenia.

(4) Na účte 398 - Spojovací účet pri združení sa v účtovníctve správcu združenia a v účtovníctve účastníkov združenia účtuje o vložených prostriedkoch a iných účtovných prípadoch. V rámci uzatvorenia účtovných kníh sa vzájomne odsúhlasuje účtovanie na účte 398 - Spojovací účet pri združení medzi správcom združenia a jednotlivými účastníkmi združenia. Účtovanie na účte 398 sa usporiada tak, aby sa zabezpečili údaje o podieloch jednotlivých účastníkov združenia na jeho majetku, výnosoch a nákladoch.

Účet 398 používajú účastníci združenia v tých prípadoch, ak jeden z účastníkov združenia je poverený správou združenia a v rámci svojho účtovníctva oddelene účtuje o združených prostriedkoch, o nákladoch a výnosoch združenia ako aj o ostatných vzťahoch týkajúcich sa združenia.

Na základe vyúčtovania, ktoré vyhotoví správca združenia a odsúhlasí s účastníkmi združenia, prostredníctvom spojovacieho účtu účtujú účastníci združenia do svojho majetku, záväzkov, nákladov a výnosov prislúchajúci podiel zo združenia. Keďže ide o združenie, ktoré nie je právnickou osobou a nie je ani účtovnou jednotkou, nemôže zo spoločnej činnosti vykazovať výsledok hospodárenia a nemôže ho ani rozdeľovať medzi účastníkov združenia.

ÚČTOVÁ TRIEDA 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLHODOBÉ ZÁVÄZKY

§ 58

V účtovej triede 4 sa účtujú

- a) základné imanie, kapitálové fondy, fondy tvorené zo zisku, oceňovacie rozdiely, prevedené výsledky hospodárenia, výsledok hospodárenia v schvaľovaní,
- b) rezervy,
- c) dlhodobé bankové úvery,
- d) dlhodobé záväzky,
- e) odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka,
- f) vlastné imanie fyzickej osoby - podnikateľa.

V účtovej triede 4 sú sústredené účty vlastných zdrojov krytia majetku účtovnej jednotky (vlastného imania) a účty dlhodobých cudzích zdrojov (dlhodobé záväzky).

Účtovanie vlastného imania nadväzuje na zákonné predpisy, najmä na príslušné ustanovenia Obchodného zákonníka a zákona o štátnom podniku. Ďalšie vecné pravidlá, ktorými sa účtovná jednotka riadi pri zvyšovaní alebo znižovaní vlastného imania, ustanovujú vnútorné predpisy schválené kompetentnými orgánmi účtovnej jednotky ako sú napr. stanovy, spoločenské zmluvy, organizačné smernice, štatúty fondov.

§ 59

Účtovanie vlastného imania

(1) Na účtoch účtových skupín 41 až 43 sa účtuje vlastné imanie účtovnej jednotky, ktoré predstavuje rozdiel majetku a záväzkov.

(2) V účtovníctve účtovnej jednotky sa účtujú tieto fondy:

- a) kapitálové fondy tvorené a doplňované z kapitálových peňažných a nepeňažných vkladov,
- b) fondy tvorené zo zisku účtovnej jednotky.

Vlastné imanie

Vlastné imanie predstavuje vlastné zdroje financovania majetku účtovnej jednotky a je ukazovateľom finančnej stability obchodnej spoločnosti, družstva a štátneho podniku. Vlastné imanie vykazované v účtovníctve je totožné s čistým obchodným imaním, ktoré vymedzuje Obch. zák. v § 6 ako rozdiel obchodného majetku a záväzkov vzniknutých podnikateľovi v súvislosti s podnikaním.

Vlastné imanie účtovnej jednotky sa účtuje na účtoch účtových skupín

- 41 - Základné imanie a kapitálové fondy,
- 42 - Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia,
- 43 - Výsledok hospodárenia.

Fondy účtovnej jednotky sa členia v účtovníctve podľa zdroja ich tvorby. Fondy tvorené a doplňované z kapitálových peňažných a nepeňažných vkladov

spoločníkov vrátane akcionárov a členov sa účtujú na účtoch účtovej skupiny 41. Fondy tvorené zo zisku účtovnej jednotky sa účtujú na účtoch účtovej skupiny 42.

Podľa § 59 ods. 12 opatrenia sa fondy netvoria na ťarchu nákladov a nečerpajú v prospech výnosov. Výnimkou je sociálny fond podľa zák. č. 152/94 Z.z. o sociálnom fonde v znení neskorších predpisov, ktorý sa tvorí na ťarchu nákladov a preto sa o ňom účtuje v záväzkoch účtovnej jednotky, nie vo vlastnom imaní.

Vlastné imanie fyzickej osoby - podnikateľa, pokiaľ vedie podvojné účtovníctvo, predstavuje účet 491.

41 - Základné imanie a kapitálové fondy

411 - Základné imanie

§ 59 opatrenia:

(3) *Na účte 411 - Základné imanie sa účtuje základné imanie a jeho zmeny podľa § 25.*

(4) *Osobitne na analytických účtoch účtu 411 - Základné imanie sa vedie*

a) základné imanie vytvorené vkladmi,

b) základné imanie vytvorené priamo alebo sprostredkované zo zisku,

c) u družstiev základné imanie v členení na zapísované a nezapísované do obchodného registra,

d) podľa jednotlivých spoločníkov a členov družstva, ktorí vložili vklad alebo im bol vklad zvýšený zo zisku.

Základné imanie predstavuje základnú zložku vlastného imania vytvoreného už pri vzniku účtovnej jednotky. Ide o kapitál, ktorý povinne vkladajú zakladatelia akciovej spoločnosti, spoločníci spoločnosti s ručením obmedzeným a členovia družstva už pri vzniku obchodnej spoločnosti a družstva ako začiatkový vlastný zdroj financovania majetku účtovnej jednotky, ktorý sa ďalej môže zvyšovať, buď ďalšími vkladmi kapitálu alebo zo zisku účtovnej jednotky.

Charakteristika základného imania vyplýva z ustanovení Obchodného zákonníka a zákona o štátnom podniku a podľa právnej formy účtovnej jednotky je nasledovná:

Základné imanie akciovej spoločnosti

Základné imanie akciovej spoločnosti vyjadruje súčet všetkých akcií vydaných akciovou spoločnosťou v ich menovitej hodnote a ktoré v zmysle § 154 Obch. zák. je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou.

Stanovy akciovej spoločnosti podľa § 157 Obch. zák. musia určiť menovitú hodnotu všetkých druhov akcií, ktoré sa majú vydať. Súčet menovitých hodnôt týchto akcií musí zodpovedať výške základného imania. Menovitá hodnota akcie musí byť vyjadrená kladným celým číslom a vyjadruje sa v eurách, ak osobitný zákon neustanovuje inak.

Akciová spoločnosť vytvára základné imanie povinne a jeho výška sa zapisuje

do obchodného registra (§ 58 Obch. zák.).

Hodnota základného imania akciovej spoločnosti podľa § 162 Obch. zák. musí byť aspoň 25 000 eur. Pri založení spoločnosti bez výzvy na upisovanie akcií (§ 172 Obch. zák.) splatia celú sumu základného imania zakladatelia spoločnosti. Pri založení spoločnosti na základe výzvy na upisovanie akcií (§ 164 Obch. zák.), zakladatelia spoločnosti zabezpečujú vytvorenie základného imania prevyšujúceho ich vklady výzvou na upisovanie akcií.

Počas trvania spoločnosti sa základné imanie môže zvyšovať alebo znižovať na základe rozhodnutia valného zhromaždenia a v súlade so zákonnými predpismi.

Základné imanie v zmysle Obchodného zákonníka sa môže zvyšovať:

- 1) upísaním nových akcií (§ 203),
- 2) vydaním vymeniteľných dlhopisov alebo prioritných dlhopisov, s ktorými je spojené právo ich majiteľov požadovať vydanie akcií; ide o podmienené zvýšenie základného imania (§ 207),
- 3) z majetku spoločnosti, t.j. z nerozdeleného zisku alebo fondov vytvorených zo zisku s výnimkou zákonného rezervného fondu alebo z iných vlastných zdrojov spoločnosti vykázaných v individuálnej účtovnej závierke vo vlastnom imaní spoločnosti (§ 208).

Zníženie základného imania umožňuje Obchodný zákonník pri splnení určitých podmienok. Akciová spoločnosť môže rozhodnúť o znížení základného imania, pritom však musí dodržať postup a podmienky ustanovené v zákone (§ 211 až 216 Obch. zák.). Základné imanie nemožno znížiť pod jeho minimálnu výšku ustanovenú v § 162 ods. 3 zákona, t.j. pod 25 000 eur.

Zostatok účtu 411 - Základné imanie musí byť totožný so sumou základného imania akciovej spoločnosti zapísanou v obchodnom registri.

Na analytických účtoch k účtu 411 sa vedie osobitne základné imanie vytvorené vkladmi akcionárov a osobitne základné imanie vytvorené priamo alebo sprostredkované zo zisku spoločnosti.

Základné imanie akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním

S účinnosťou od 18.3.2016 podľa § 220b Obch. zák. možno založiť akciovú spoločnosť s premenlivým základným imaním len na účely vykonávania kolektívneho investovania podľa osobitného predpisu. Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním je akciová spoločnosť, ktorej základné imanie je rozvrhnuté na určitý počet akcií bez menovitej hodnoty.

Hodnota základného imania akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním sa rovná jej čistému obchodnému imaniu. Minimálna výška základného imania je 125 000 eur, ak osobitný predpis neustanoví inak. Do obchodného registra sa zapisuje hodnota minimálnej výšky základného imania určená stanovami (zapisované základné imanie).

Základné imanie jednoduchej spoločnosti na akcie

S účinnosťou od 1.1.2017 podľa § 220h až 220zl Obch. zák. možno založiť jednoduchú spoločnosť na akcie. Základné imanie jednoduchej spoločnosti na akcie je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou, pričom akcie spoločnosti môžu mať len zaknihovanú podobu a môžu znieť len na meno. Podľa § 58 Obch. zák. v jednoduchej spoločnosti na akcie sa základné imanie vytvára povinne a jeho výška sa zapisuje do obchodného registra.

Vybrané z § 25 opatrenia:

(1) *Otváracia súvaha zostavená ku dňu zápisu akciovej spoločnosti do obchodného registra obsahuje splatené vklady, pohľadávku vo výške nesplatených vkladov, základné imanie zapísané do obchodného registra, emisné ážio, rezervný fond a ďalšie skutočnosti uvedené v písomnostiach súvisiacich so založením a vznikom akciovej spoločnosti.*

(2) *Pri účtovaní základného imania účtovnej jednotky, ktorou je akciová spoločnosť, sa postupuje takto:*

a) *na účte 411 - Základné imanie sa účtuje o zvyšovaní základného imania ku dňu zápisu do obchodného registra, na základe výpisu z obchodného registra,*

b) *zvýšenie základného imania, ktoré ešte nebolo zapísané do obchodného registra, sa účtuje v prospech účtu 419 - Zmeny základného imania a vyrovná sa preúčtovaním na účte 411 - Základné imanie, ku dňu zápisu do obchodného registra,*

c) *na účte 411 - Základné imanie sa účtuje o znižovaní základného imania ku dňu zápisu do obchodného registra, na základe výpisu z obchodného registra,*

d) *zniženie základného imania, ktoré ešte nebolo zapísané do obchodného registra sa účtuje na ťarchu účtu 419 - Zmeny základného imania a vyrovná sa preúčtovaním na účte 411 - Základné imanie, ku dňu zápisu do obchodného registra.*

(3) *V účtovnej jednotke, ktorá je akcionárom sa účtuje pohľadávka voči akciovej spoločnosti na vyplatenie likvidačného zostatku ku dňu schválenia návrhu na jeho rozdelenie na ťarchu účtu 378 - Iné pohľadávky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 665 - Výnosy z dlhodobého finančného majetku. Ak bude táto pohľadávka vysporiadaná nepeňažne, obstarávacou cenou takto nadobudnutého majetku je hodnota tejto pohľadávky. V účtovnej jednotke, ktorá je akcionárom, sa účtuje pohľadávka voči akciovej spoločnosti z dôvodu zníženia základného imania prerozdelením akcionárom v hodnote vkladu do základného imania, a to na ťarchu účtu 378 - Iné pohľadávky so súvzťažným zápisom v prospech vecne príslušného účtu účtovej skupiny 06 - Dlhodobý finančný majetok.*

Základné imanie spoločnosti s ručením obmedzeným

Základné imanie s.r.o. podľa § 105 Obch. zák. tvoria vopred určené vklady spoločníkov. Celková hodnota vkladov spoločníkov musí súhlasiť s hodnotou základného imania spoločnosti (§ 109 Obch. zák.).

Podľa § 58 Obch. zák. základné imanie spoločnosti je peňažné vyjadrenie súhrnu peňažných i nepeňažných vkladov všetkých spoločníkov do spoločnosti. Spoločnosť s ručením obmedzeným vytvára základné imanie povinne a jeho

výška sa zapisuje do obchodného registra. Hodnota základného imania spoločnosti podľa § 108 Obch. zák. musí byť aspoň 5 000 eur.

Počas trvania spoločnosti sa základné imanie môže zvyšovať alebo znižovať na základe rozhodnutia valného zhromaždenia a v súlade so zákonnými predpismi.

Základné imanie podľa Obchodného zákonníka sa môže zvyšovať:

- 1) novými peňažnými a nepeňažnými vkladmi spoločníkov (§ 142),
- 2) z vlastných zdrojov spoločnosti, t.j. z nerozdeleného zisku alebo fondov vytvorených zo zisku s výnimkou zákonného rezervného fondu alebo z iných vlastných zdrojov spoločnosti vykázaných v individuálnej účtovnej závierke vo vlastnom imaní spoločnosti (§ 144).

Zníženie základného imania umožňuje Obchodný zákonník za určitých podmienok. Spoločnosť môže rozhodnúť o znížení základného imania, pritom však musí dodržať postup a podmienky ustanovené v zákone (§ 146 a 147 Obch. zák.). Základné imanie sa nesmie znížiť pod sumu ustanovenú v § 108 ods. 1 Obch. zák., t.j. pod 5 000 eur a vklad spoločníka sa nesmie znížiť pod 750 eur.

Zostatok účtu 411 - Základné imanie musí byť totožný so sumou základného imania spoločnosti zapísanou v obchodnom registri.

Na analytických účtoch k účtu 411 sa vedie osobitne základné imanie vytvorené vkladmi spoločníkov a osobitne základné imanie vytvorené priamo alebo sprostredkované z vlastných zdrojov spoločnosti a ďalej podľa jednotlivých spoločníkov vo výške ich vkladu, ktorý vložili do spoločnosti alebo im bol zvýšený z vlastných zdrojov spoločnosti.

Vybrané z § 25 opatrenia:

(4) Pri účtovaní základného imania účtovnej jednotky, ktorou je spoločnosť s ručením obmedzeným, sa postupuje takto:

a) na účtovanie o vzniku takejto účtovnej jednotky, o zvyšovaní a znižovaní základného imania sa vzťahujú odseky 1 a 2 primerane,

b) vyrovnací podiel sa účtuje ako záväzok voči spoločníkovi v prospech vecne príslušného účtu podľa § 54 ods. 1 a 3 so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 252 - Vlastné akcie a vlastné obchodné podiely; nepeňažná úhrada vyrovnacieho podielu sa účtuje súvzťažne so zostatkovou hodnotou odpísovaného dlhodobého majetku a obstarávacou cenou neodpisovaného dlhodobého majetku alebo súvzťažne s účtom iného majetku; ak vznikne rozdiel na účte záväzkov účtuje sa v prospech účtu 668 - Ostatné finančné výnosy.

(5) V účtovnej jednotke, ktorá je spoločníkom v spoločnosti s ručením obmedzeným sa účtuje pohľadávka voči spoločnosti s ručením obmedzeným na vyrovnací podiel na ťarchu účtu 378 - Iné pohľadávky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 665 - Výnosy z dlhodobého finančného majetku. Ak bude táto pohľadávka vysporiadaná nepeňažne, obstarávacou cenou takto nadobudnutého majetku je výška tejto pohľadávky. V účtovnej jednotke, ktorá je spoločníkom v spoločnosti s ručením obmedzeným, sa účtuje pohľadávka voči spoločnosti s ručením obmedzeným z dôvodu zníženia základného imania prerozdelením spoločníkom v hodnote vkladu do základného imania, a to na ťarchu účtu 378 - Iné pohľadávky so súvzťažným

zápisom v prospech vecne príslušného účtu účtovnej skupiny 06 - Dlhodobý finančný majetok.

Základné imanie verejnej obchodnej spoločnosti

Základné imanie verejnej obchodnej spoločnosti tvoria peňažné a nepeňažné vklady spoločníkov vložené do spoločnosti na základe spoločenskej zmluvy, ktorá určí výšku a lehotu ich splatenia.

Verejná obchodná spoločnosť nemá v Obch. zák. ustanovenú povinnosť tvoriť základné imanie, ani povinnosť zápisu v obchodnom registri.

Základné imanie komanditnej spoločnosti

Vybrané z § 25 opatrenia:

(7) Na účtovanie základného imania v účtovnej jednotke, ktorou je komanditná spoločnosť sa primerane vzťahuje odsek 4.

Základné imanie komanditnej spoločnosti tvoria peňažné a nepeňažné vklady spoločníkov (komanditistov a komplementárov) vložené do spoločnosti na základe spoločenskej zmluvy. Komanditná spoločnosť na rozdiel od verejnej obchodnej spoločnosti obsahuje prvky kapitálovej spoločnosti, a to v tom, že výška vkladu komanditistov je povinná a zapisuje sa v obchodnom registri. Podľa § 93 Obch. zák. komanditista je povinný vložiť do spoločnosti vklad vo výške určenej spoločenskou zmluvou, najmenej však vo výške 250 eur.

Podľa § 25 ods. 7 opatrenia na účtovanie základného imania v komanditnej spoločnosti sa primerane vzťahuje účtovanie v spoločnosti s ručením obmedzeným podľa ods. 4.

Zostatok účtu 411 - Základné imanie môže byť v komanditnej spoločnosti vyšší oproti sume základného imania zapísanej v obchodnom registri o vklady komplementárov, ktorým zo zákona nevyplýva povinnosť vložiť vklad do spoločnosti.

Na analytických účtoch k účtu 411 sa vedie osobitne základné imanie vytvorené vkladmi komanditistov a vkladmi komplementárov a osobitne základné imanie vytvorené priamo alebo sprostredkované zo zisku spoločnosti a ďalej podľa jednotlivých spoločníkov, ktorí vložili vklad a výška ich vkladu alebo im bol vklad zvýšený zo zisku spoločnosti a suma zvýšenia vkladu.

Základné imanie družstva

Základné imanie družstva podľa § 223 Obch. zák. tvorí súhrn členských vkladov, na ktorých splatenie sa členovia družstva zaviazali. Celkový súčet menovitých hodnôt členských vkladov do družstva sa musí rovnať menovitej hodnote základného imania družstva.

Na rozdiel od kapitálových obchodných spoločností, v družstvách sa zapisované základné imanie v obchodnom registri môže líšiť od menovitej hodnoty základného imania vykazovanej na účte 411 - Základné imanie. Výšku základného imania, ktoré sa zapisuje do obchodného registra (zapisované základné imanie) určujú stanovy družstva. Zapisované základné imanie podľa

§ 223 ods. 3 Obch. zák. musí byť najmenej 1 250 eur.

Základné imanie v družstvách vyjadrené v menovitej hodnote pozostáva

- a) zo základných členských vkladov, splatenie ktorých je podmienkou vzniku členstva; pre vznik členstva môže byť v stanovách určená iba časť základného členského vkladu (vstupný vklad),
- b) z ďalších členských vkladov, ku ktorým sa členovia zaviazali za podmienok určených stanovami; ďalšie členské vklady sa obvykle do obchodného registra nezapisujú.

Základné imanie družstva sa vytvára pri vzniku družstva vo výške súhrnu menovitých hodnôt základných členských vkladov, ku splateniu ktorých sa uchádzači o členstvo zaviazali na ustanovujúcej schôdzi.

Zvyšovanie základného imania alebo jeho znižovanie počas trvania družstva je v kompetencii družstva. Zníženie základného imania ukladá družstvu Obch. zák. v § 223 ods. 10 v prípade smrti fyzickej osoby, ktorá je členom družstva o menovitú hodnotu vkladu tohto člena, ak členstvo neprešlo na dediča, príp. na inú osobu. Rovnako to platí pri zániku právnickej osoby, ktorá je členom družstva, ak členstvo neprešlo na inú osobu.

Vybrané z § 25 opatrenia:

(6) Pri účtovaní základného imania účtovnej jednotky, ktorou je družstvo sa postupuje takto:

a) o zvyšovaní základného imania sa účtuje na účte 411 - Základné imanie pri prijatí nového člena, pri upísaní ďalších vkladov, ku ktorým sa zaviazali členovia družstva a ktoré nie sú určené na zvyšovanie zapisovaného základného imania do obchodného registra; pri zvyšovaní základného imania z účtovného zisku družstva na základe stanov alebo podľa rozhodnutia členskej schôdze,

b) o znižovaní základného imania na účte 411 - Základné imanie sa účtuje

1. vyrovnací podiel člena družstva z vlastného imania družstva okrem nedeliteľného fondu a ďalších fondov, ak je použitie týchto fondov upravené v stanovách,

2. úhrada straty, ak družstvo nemá v stanovách upravenú uhradzovaciu povinnosť členov alebo, ak stanovy neupravujú úhradu straty inak,

3. zníženie už upísaných členských vkladov,

c) o znižovaní základného imania sa neúčtuje pri prevode členských práv, alebo ak sa dedič stane členom družstva,

d) o zvyšovaní alebo znižovaní nezapisovaného základného imania družstva sa môže účtovať v prospech alebo na ťarchu účtu 411 bez účtovania na účte 419,

e) na účtovaní o vyrovnacom podiele sa primerane vzťahuje odsek 4.

Zostatok účtu 411 - Základné imanie môže byť v družstvách vyšší alebo nižší oproti sume základného imania zapísanej v obchodnom registri. Rozdiel spôsobujú najmä zmeny, ku ktorým dochádza v dôsledku vzniku členstva novým členom, zániku členstva doterajším členom alebo zmenou výšky základného členského vkladu. Rozdiel spôsobujú tiež ďalšie členské vklady, ktoré sa obvykle nezapisujú do obchodného registra.

Na analytických účtoch k účtu 411 - Základné imanie sa vedie osobitne

- a) zapisované základné imanie v obchodnom registri, napr. na účte 411.100,
- b) rozdiel medzi celkovou menovitou hodnotou základných členských vkladov (ZČV) a hodnotou zapísaného základného imania v obchodnom registri, napr. na účte 411.101; v prospech alebo na ťarchu tohto analytického účtu sa bude účtovať zmena základného imania vyjadrená v menovitej hodnote základných členských vkladov oproti zapísanému základnému imaniu v obchodnom registri, to znamená v prospech tohto analytického účtu sa bude účtovať zvýšenie celkovej menovitej hodnoty základných členských vkladov (ZČV) prijatím nových členov a na ťarchu účtu zníženie celkovej menovitej hodnoty ZČV pri zániku členstva doterajším členom za trvania družstva podľa § 223 ods. 10 Obch. zák., napr. smrťou; o znížení celkovej menovitej hodnoty ZČV sa neúčtuje pri prevode členských práv, alebo ak sa dedič stane členom družstva, v takých prípadoch sa iba zapíše zmena člena v zozname členov,
- c) základné imanie v menovitej hodnote vytvorené zo zisku alebo z iných zdrojov vlastného imania družstva, napr. na účte 411.200; v prospech tohto analytického účtu sa účtuje zvýšenie základných členských vkladov členom z vlastných zdrojov družstva, a to podľa členov, ktorým bol vklad zvýšený,
- d) základné imanie v menovitej hodnote ďalších členských vkladov členov, ak nie je zapísané v obchodnom registri, napr. na účte 411.300 a ďalej podľa jednotlivých členov, ktorí vložili ďalší členský vklad a menovitou hodnotou ich vkladu.

Zostatok na analytických účtoch uvedených pod písmenami a), b), c), t.j. účtoch 411.100, 411.101 a 411.200 predstavuje súhrnnú menovitou hodnotu základných členských vkladov, zodpovedajúcu počtu všetkých členov družstva vedených v zozname členov podľa § 228 Obch. zák. v členení na vložené ZČV a zvýšené ZČV z vlastného imania družstva. V prípade, keď zmeny v základnom imaní vyjadrené na analytických účtoch 411.101 a 411.200 dosiahnu významnú sumu v porovnaní s hodnotou zapísaného základného imania, je opodstatnené zmeniť zapisované základné imanie v obchodnom registri, aby sa takmer zhodovalo so súhrnnou menovitou hodnotou ZČV zodpovedajúcou aktuálnemu počtu členov družstva. O zmene zapisovaného základného imania sa účtuje ku dňu zápisu zmeny v obchodnom registri, a to len v rámci analytických účtov vedených k účtu 411, bez použitia účtu 419 - Zmeny základného imania.

Zostatok syntetického účtu 411 - Základné imanie, t.j. súčet analytických účtov uvedených v písmenách a) až d), predstavuje súhrnnú menovitou hodnotu základných členských vkladov a ďalších členských vkladov, zodpovedajúcu aktuálnemu počtu členov družstva podľa zoznamu členov, ktorý družstvo vedie podľa § 228 Obch. zák.

Základné imanie štátneho podniku

Základné imanie štátneho podniku podľa § 2 nar. vlády SR č. 175/1993 Z.z. je dlhodobý vlastný finančný zdroj na krytie majetku podniku.

Podľa § 6 ods. 3 zákona č. 111/1990 Zb. o štátnom podniku v znení neskorších predpisov, čistá hodnota majetku zvereného štátnemu podniku pri jeho založení tvorí jeho kmeňové imanie.

Základné imanie štátneho podniku podľa § 2 ods. 2 nar. vlády SR č. 175/1993 Z.z. sa

- a) zvyšuje o sumu, o ktorú zostatok rezervného fondu prevyšuje jeho minimálny zostatok; minimálny zostatok rezervného fondu je 20% základného imania podniku,
- b) znižuje o zostatok straty z finančného hospodárenia podniku, ktorý zostal nevyrovnaný po použití zdrojov podľa § 6 nar. vlády SR č. 175/1993 Z.z. v tomto poradí
 - b1) z nerozdeleného zisku minulých rokov,
 - b2) z rezervného fondu,
 - b3) zo zostatkov ďalších fondov vytvorených podľa vlastných vnútro- podnikových pravidiel schválených zakladateľom.

Postup účtovania pri vzniku účtovnej jednotky

V obchodných spoločnostiach a družstvách sa začína účtovať podľa § 4 ods. 1 zákona odo dňa ich vzniku, t.j. odo dňa zápisu do obchodného registra. Do tej doby všetky záležitosti súvisiace so vznikom spoločnosti vybavujú osoby, ktoré konajú v mene spoločnosti pred jej vznikom (§ 64 Obch. zák.) a svoje pohľadávky za vyúčtované výdavky vynaložené na založenie spoločnosti uplatnia voči spoločnosti až po jej vzniku. Primerane to platí aj pre družstvá podľa § 224 Obch. zák.

Prvým účtovným prípadom zaúčtovaným v účtovných knihách odo dňa vzniku obchodnej spoločnosti a družstva je účtovanie pohľadávky za upísané základné imanie na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 411 - Základné imanie. V akciovej spoločnosti sa účtuje povinnosť vkladu do rezervného fondu v prospech účtu 412 - Emisné ážio alebo v prospech účtu 417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie. V družstve sa účtuje povinnosť vkladu do nedeliteľného fondu v prospech účtu 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 353. Ďalším účtovným prípadom je splatenie vkladov zakladateľmi, spoločníkmi a členmi, ktoré sa účtuje na ťarchu účtu 221 - Bankové účty alebo 211 - Pokladnica a v prospech účtu 353. Náklady vynaložené na založenie (vznik) účtovnej jednotky sú účtovnými prípadmi po zostavení otváracej súvahy.

Otváracia súvaha ku dňu vzniku účtovnej jednotky

Otváracia súvaha, ktorú zostavujú účtovné jednotky ku dňu svojho vzniku podľa § 17 ods. 7 písm. a) zákona, zodpovedá právnemu stavu účtovnej jednotky ku dňu jej vzniku. Otváracia súvaha obsahuje na strane aktív (v majetku) splatené peňažné vklady prijaté v hotovosti alebo na bankový účet a na strane pasív

základné imanie vo výške zapísanej v obchodnom registri a pohľadávku vo výške nesplatených vkladov do vlastného imania. Akciová spoločnosť vykazuje emisné ážio alebo zákonný rezervný fond, ktorý už pri vzniku povinne vytvára podľa § 217 Obch. zák. Družstvo vykazuje nedeliteľný fond, ktorý je povinné zriadiť už pri svojom vzniku podľa § 235 Obch. zák.

Vo veľkých účtovných jednotkách a malých účtovných jednotkách sa údaje z otváraciej súvahy pri zostavení prvej účtovnej závierky po vzniku účtovnej jednotky vykazujú v súvahe v stĺpcoch 3 a 5 (§ 2 ods. 2 opatrenia MF SR, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke pre veľké účtovné jednotky a malé účtovné jednotky). V mikro účtovných jednotkách sa vykazujú v súvahe v stĺpcoch 2 a 4 (§ 2 ods. 7 opatrenia MF SR, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke pre mikro účtovné jednotky).

412 - Emisné ážio

§ 59 opatrenia:

(5) Na účte 412 - Emisné ážio sa účtuje rozdiel medzi menovitou hodnotou vydaných akcií a sumou platenou za akcie (emisný kurz) podľa osobitného predpisu³⁴⁾ alebo vkladov pri zvyšovaní základného imania upísaním nových akcií alebo vkladov.

Podľa § 217 Obch. zák. rezervný fond už pri svojom vzniku povinne vytvárajú akciové spoločnosti vo výške najmenej 10% základného imania. Ak sa rezervný fond vytvára splácaním vyššej sumy za akcie, ako je ich menovitá hodnota, rozdiel je emisné ážio.

Emisný kurz cenného papiera podľa § 7 ods. 6 zákona č. 566/2001 Z.z. o cenných papieroch v znení neskorších predpisov je cena, za ktorú emitent predáva cenný papier pri jeho vydaní.

Podľa § 157 Obch. zák. emisný kurz akcie nesmie byť nižší, ako je menovitá hodnota akcie. Ak je emisný kurz akcie vyšší ako jej menovitá hodnota, suma prevyšujúca menovitou hodnotu akcie je emisné ážio.

Pri zvyšovaní základného imania k vypísaniu vyššieho emisného kurzu akcií oproti menovitej hodnote alebo vyššej splatnej ceny nových vkladov bude dochádzať zvyčajne vtedy, ak obchodná spoločnosť chce vyinkasovať od nových akcionárov, nových spoločníkov, tú časť vlastného imania prevyšujúcu základné imanie, ktorá pripadá na menovitou hodnotu akcie alebo na menovitou hodnotu vkladu. Tým sa zabezpečujú pôvodní akcionári a spoločníci proti znižovaniu reálnej hodnoty akcií a vkladov.

Pôsobenie emisného ážia pri zvyšovaní základného imania akciovaj spoločnosti upísaním nových akcií vidieť z nasledujúceho príkladu:

1. Reálna hodnota akcií pred zvýšením základného imania

Základné imanie (účet 411)	10 000 € (1000 akcií v menov. hod. à 10 €)
Vlastné imanie (účt. sk. 41, 42, 43)	15 000 €
Reálna hodnota 1 akcie (podiel vlastného imania na 1 akciu)	15 € (15 000 € : 1000 akcií)

2. Reálna hodnota akcií po zvýšení základného imania bez emisného ážia

Zvýšenie základného imania upísaním nových akcií o 100%, t.j. o 1000 akcií

- emisný kurz akcie: 10 €
- menovitá hodnota akcie: 10 €

Základné imanie po zvýšení (účet 411)	20 000 € (2000 akcií v menov. hod. à 10 €)
Vlastné imanie po zvýšení zákl. imania (účt. sk. 41, 42, 43)	25 000 €
Reálna hodnota 1 akcie (podiel vlastného imania na 1 akciu)	12,50 € (25 000 € : 2000 akcií)

3. Reálna hodnota akcií po zvýšení základného imania s emisným áziom

Zvýšenie základného imania upísaním nových akcií o 100%, t.j. o 1000 akcií

- emisný kurz akcie: 15 €
- menovitá hodnota akcie: 10 €

Základné imanie po zvýšení (účet 411)	20 000 € (2000 akcií v menov. hod. à 10 €)
Vlastné imanie po zvýšení zákl. imania (účt. sk. 41, 42, 43)	30 000 €
z toho emisné ážio (účet 412)	5 000 €
Reálna hodnota 1 akcie (podiel vlastného imania na 1 akciu)	15 € (30 000 € : 2000 akcií)

413 - Ostatné kapitálové fondy

§ 59 opatrenia: (upravené znenie od 1.1.2018)

(6) Na účte 413 - Ostatné kapitálové fondy sa účtujú peňažné príspevky a nepeňažné príspevky do kapitálového fondu z príspevkov^{3a)}. V prospech tohto účtu sa účtuje napríklad bezodplatne nadobudnutý majetok od akcionárov a spoločníkov, prijaté podiely v družstvách na družstevnú bytovú výstavbu a vydané družstevné podielnické listy.

Podľa § 27a opatrenia s účinnosťou od 1.1.2018 sa na tomto účte účtuje:

a) v účtovníctve prijímateľa vkladu podniku sa v deň splatenia podľa § 2 ods. 3 opatrenia účtuje príspevok do kapitálového fondu z príspevkov na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie a v prospech účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy,

b) v účtovníctve prijímateľa nepeňažného vkladu, ktorým nie je vklad podniku, sa účtuje príspevok do kapitálového fondu z príspevkov v deň jeho splatenia podľa § 2 ods. 3 opatrenia na ťarchu účtu 353 a v prospech účtu 413.

Podľa § 27b opatrenia s účinnosťou od 1.1.2018 v účtovníctve obchodnej spoločnosti, ktorá prijala splatený príspevok do kapitálového fondu z príspevkov, sa účtuje v hodnote uvedenej v príslušnej zmluve na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie a v prospech účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy. Na účely účtovania splateného príspevku sa vytvárajú analytické účty k účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy podľa jednotlivých akcionárov alebo spoločníkov.

Použitie splateného príspevku do kapitálového fondu z príspevkov na prerozdelenie medzi akcionárov alebo spoločníkov sa v účtovníctve obchodnej spoločnosti účtuje na základe rozhodnutia valného zhromaždenia na ťarchu účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy a v prospech vecne príslušného účtu záväzku podľa § 54 ods. 1 a 3.

§ 2 ods. 3 opatrenia (účinnosť od 1.1.2018):

(3) Pri príspevku do kapitálového fondu z príspevkov^{3a)} je dňom uskutočnenia účtovného prípadu deň splatenia príspevku; deň splatenia pri nepeňažnom príspevku je deň prevzatia príspevku obchodnou spoločnosťou a u akcionára alebo spoločníka je to deň odovzdania príspevku obchodnej spoločnosti.

Podľa prechodného ustanovenia § 86l opatrenia k úpravám účinným od 1.1.2018 o účtovaní na účte 413 - Ostatné kapitálové fondy podľa § 59 ods. 6 opatrenia, sa prvýkrát použije na účtovné prípady, ktoré začínajú po 31.12.2017.

Vybrané z obchodného zákonníka:

S účinnosťou od 1.1.2018 bolo do Obch. zák. doplnené ustanovenie § 217a s názvom „Kapitálový fond z príspevkov“. Podľa tohto ustanovenia spoločnosť môže vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov. Vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov musí byť upravené v zakladateľskej zmluve alebo v stanovách. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov pri vzniku spoločnosti, musia ho schváliť zakladatelia. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov za trvania spoločnosti, musí ho schváliť valné zhromaždenie. Na splatenie príspevku akcionára do kapitálového fondu sa primerane použijú ustanovenia o vkladoch a za kapitálový fond sa považujú okamihom splatenia.

Ak osobitný predpis neustanovuje inak, splatený kapitálový fond z príspevkov akcionárov možno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov alebo na zvýšenie základného imania, ak tak ustanovuje zakladateľská zmluva alebo stanovy, a to na základe rozhodnutia valného zhromaždenia. Kapitálový fond z príspevkov akcionárov nemožno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov, ak je spoločnosť v kríze alebo ak by sa v dôsledku prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov akcionárov dostala do krízy.

V spoločnosti s ručením obmedzeným na tvorbu kapitálového fondu príspevkami spoločníkov a ich použitie na rozdelenie medzi spoločníkov platí § 217a Obch. zák. rovnako (doplnené v § 123 ods. 2 Obch. zák. s účinnosťou od 1.1.2018).

Družstevné podielnické listy a nevysporiadané členské vklady

V poľnohospodárskych družstvách sa na účte 413 účtujú družstevné podielnické listy vydané družstvom podľa zák. č. 264/1995 Z.z. Na analytických účtoch k účtu 413 sa sledujú družstevné podielnické listy (DPL) napr. v členení

- a) Kapitálový fond vytvorený z DPL vydaných oprávneným osobám - nečlenom (účet 413.501),
- b) Kapitálový fond vytvorený z DPL vydaných členom družstva (účet 413.502),
- c) Kapitálový fond vytvorený z DPL, ktoré neboli prevzaté oprávnenými osobami v listinnej podobe alebo neboli pripísané na účet oprávnenej osoby v zaknihovanej podobe (účet 413.503),

a ďalej podľa jednotlivých osôb, ktorým DPL boli vydané, počet a menovitá hodnota DPL a ktorým DPL neboli vydané v zaknihovanej podobe alebo, ktoré ich neprevzali v listinnej podobe, počet a menovitá hodnota DPL.

Zmenou podoby DPL zo zaknihovanej na listinnú podobu, ostáva počet a menovitá hodnota DPL na analytických účtoch 413.501 a 413.502 nezmenená, okrem analytického účtu 413.503, na ktorom boli vykazované nevydané DPL z dôvodu neotvorených účtov v Centrálnom depozitári cenných papierov. Vydaním DPL v listinnej podobe sa môžu na tomto účte viesť napr. neprevzaté DPL oprávnenými osobami.

Poľnohospodárske družstvo, ktoré nerozdelilo na majetkové podiely oprávneným osobám celú sumu čistého imania podľa transformačného projektu, prevedie zostatok rezervy nepoužitej na majetkové podiely na osobitný analytický účet v rámci účtu 413, napr. na „Kapitálový fond z transformácie družstva“ alebo na účet 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov, podľa rozhodnutia orgánu družstva.

Na osobitnom analytickom účte v rámci účtu 413 sa môžu viesť aj nevysporiadané základné členské vklady (ZČV) a ďalšie členské vklady (ĎČV) členov, ktorým členstvo zaniklo smrťou a ak nie sú známi dedičia, ktorým vzniká nárok na vyrovnací podiel (VP) člena. V takých prípadoch zníženie základného imania o menovitou hodnotu členských vkladov členov, ktorým členstvo zaniklo smrťou sa zaúčtuje na ťarchu účtu 411.101 a 411.300 so súvzťažným zápisom

v prospech osobitného analytického účtu k účtu 413, napr. 413.900 - Nevysporiadané členské vklady zomrelých členov. Keďže nie je známy dedič alebo dedičia, nemožno účtovať záväzok z vyrovnacieho podielu voči neznámej osobe. Ak sa dedičia zistia, vypočítaný nárok na vyrovnací podiel člena sa zaúčtuje ako záväzok voči dedičom v prospech účtu 379 - Iné záväzky a na ťarchu účtu 413.900 - Nevysporiadané členské vklady zomrelých členov. Rozdiel vyrovnacieho podielu oproti menovitej hodnote členského vkladu sa zaúčtuje v prospech alebo na ťarchu účtu vlastného imania, napr. účtu 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov.

Prijaté dary a dotácie účtované na účte 413 a ich usporiadanie

Do 31.12.2005 sa na účte 413 účtovali prijaté dary, štátne príspevky a inventarizačné prebytky neodpisovaného dlhodobého hmotného majetku. Od 1.1.2006 sa účtujú do výnosov v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Podľa § 11 ods. 4 a § 21 ods. 2 opatrenia počas obdobia od 1.1.2003 do 31.12.2005 sa v prospech účtu 413 účtoval zistený inventarizačný prebytok neodpisovaného dlhodobého hmotného majetku so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu majetku, napr. 031 - Pozemky. Pri tomto účtovaní nadobudnutého majetku treba mať na zreteli, že v prípade jeho predaja, nemožno účtovať úbytok majetku na ťarchu nákladov na účet 541, ale sa zaúčtuje na ťarchu príslušného analytického účtu k účtu 413.

Do 31.12.1999 sa na účte 413 účtovali dotácie, podpory a príspevky poskytované účtovným jednotkám na obstaranie dlhodobého majetku. Dotácie, ktoré boli poskytnuté účtovnej jednotke do konca roku 1999 a sú vykazované v kapitálových fondoch aj po roku 2000, ich vykazovanie v súvahe je zmätočné, pretože od 1.1.2000 sa na účte 413 účtujú iba vklady vložené spoločníkmi alebo členmi. Skreslený je aj výsledok hospodárenia účtovnej jednotky za minulé roky o tú sumu dotácie, ktorá je vykazovaná na účte 413. Od 1.1.2000 sa zmenila metodika účtovania dotácií a podľa § 52 opatrenia sa priznané dotácie, podpory a príspevky na obstaranie dlhodobého majetku účtujú do výnosov budúcich období, a tieto sa postupne počas doby použiteľnosti majetku (proporcionálne k odpisom) zúčtovávajú do výnosov bežného účtovného obdobia, to znamená, že ovplyvňujú výsledok hospodárenia účtovnej jednotky.

V záujme poskytovania verného a pravdivého obrazu v účtovnej závierke o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, považujem za opodstatnené usporiadať v súlade s § 52 opatrenia a od 1.1.2012 v súlade s § 52a opatrenia tie dotácie, ktoré sú vykazované v zostatku účtu 413. K ich zúčtovaniu sa vyhotoví interný účtovný doklad, ku ktorému sa priloží spracovaný prehľad podľa jednotlivých položiek dlhodobého hmotného majetku, na obstaranie ktorého bola dotácia poskytnutá do konca roku 1999. Prehľad obsahuje minimálne tieto údaje: názov jednotlivého majetku, obstarávaciu cenu, dátum poskytnutia dotácie, sumu dotácie, podiel (%) dotácie z obstarávacej ceny, vytvorené oprávky a zostatkovú cenu majetku ku dňu vyhotovenia prehľadu. Na podklade zistených údajov sa príslušné dotácie zúčtujú nasledovne:

- a) dotácie poskytnuté na obstaraný majetok, ktorý je už plne odpísaný (bez zostatkovej ceny) alebo je už vyradený, sa zúčtujú na ťarchu účtu 413/AÚ a v prospech účtu 428,
- b) dotácie poskytnuté na obstaraný majetok, ktorý nie je ešte plne odpísaný, sa v alikvotnej čiastke pripadajúcej na neodpísanú časť obstarávacej ceny (zostatkovú cenu) zúčtujú na ťarchu účtu 413/AÚ a v prospech účtu 384; z účtu 384 sa v časovej a vecnej súvislosti s odpismi zúčtujú do výnosov bežného účtovného obdobia; alikvotná čiastka dotácie pripadajúca na odpísanú časť obstarávacej ceny (vytvorené oprávky) sa zúčtuje rovnako ako je uvedené v písm. a).

414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov

§ 59 opatrenia:

(7) *Tvorba oceňovacieho rozdielu z precenenia majetku a záväzkov podľa § 14 a 16 sa účtuje na účte 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov. Okrem tvorby oceňovacieho rozdielu sa na tomto účte účtuje jeho rozpustenie, a to opačnými účtovnými zápismi ako ich tvorba.*

Podľa § 14 ods. 11 opatrenia v prospech účtu 414 sa účtuje rozdiel zo zmeny (zvýšenia) reálnej hodnoty cenných papierov a podielov, ktoré tvoria menej ako 20%-ný podiel na základnom imaní inej účtovnej jednotky so súvzťažným zápisom na ťarchu analytického účtu k účtu 063 - Realizovateľné cenné papiere a podiely. Ak reálna hodnota týchto cenných papierov a podielov je nižšia ako ich účtovná hodnota, rozdiel v ocenení (zníženie hodnoty) sa účtuje na ťarchu účtu 565 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k finančnému majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 096 - Opravná položka k dlhodobému finančnému majetku. Predtým sa najprv zúčtuje oceňovací rozdiel, účtovným zápisom na ťarchu účtu 414 a v prospech analytického účtu k účtu 063.

Podľa § 14 ods. 12 opatrenia zmena reálnej hodnoty cenných papierov a podielov, ktoré tvoria podiel na základnom imaní účtovnej jednotky, pre ktorú je účtovná jednotka materskou účtovnou jednotkou, alebo v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť, sa účtuje pri oceňovaní metódou vlastného imania takto:

- a) rozdiel zo zmeny reálnej hodnoty cenného papiera a podielu sa účtuje na ťarchu alebo v prospech samostatného analytického účtu k účtu 061, 062 so súvzťažným zápisom na účte 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov,
- b) pri predaji cenných papierov a podielov sa zaúčtovaný rozdiel zo zmeny reálnej hodnoty zruší zápisom na ťarchu alebo v prospech samostatného analytického účtu k účtu 061, 062 so súvzťažným zápisom na účte 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov.

Podľa § 16 ods. 25 opatrenia, zmena reálnej hodnoty derivátov určených na obchodovanie na neverejnom trhu ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa účtuje podľa povahy na ťarchu alebo v prospech účtu 373, 376, 377 so súvzťažným zápisom na účte 414.

415 - Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín

S účinnosťou od 1.1.2010 oceňovacie rozdiely vznikajúce z kapitálových účastí sa na účte 415 už neúčtujú. Podľa § 27a ods. 4 opatrenia od 1.1.2010 rozdiel medzi uznanou hodnotou nepeňažného vkladu a účtovnou hodnotou vkladateľného majetku sa účtuje u vkladateľa podľa charakteru rozdielu na ťarchu účtu 568 - Ostatné finančné náklady alebo v prospech účtu 668 - Ostatné finančné výnosy.

Podľa § 86g ods. 1 opatrenia s účinnosťou od 1.1.2010 sa na účte 415 účtuje už iba rozpustenie oceňovacieho rozdielu, ktorý bol zaúčtovaný na tomto účte do 31. decembra 2009. Pri zúčtovaní (rozpustení) oceňovacieho rozdielu sa postupuje podľa ustanovenia § 59 ods. 8 opatrenia v znení účinnom do 31.12. 2009. Podľa tohto ustanovenia príslušná časť zostatku účtu 415 sa zúčtuje na ťarchu účtu 568 - Ostatné finančné náklady alebo v prospech účtu 668 - Ostatné finančné výnosy pri predaji alebo inom úbytku príslušných podielových cenných papierov a podielov alebo realizovateľných cenných papierov a podielov, ku ktorým sa oceňovacie rozdiely vzťahujú, tzn., že spolu s ich úbytkom sa zúčtuje na účte 415 aj príslušný oceňovací rozdiel.

416 - Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení

§ 59 opatrenia:

(8) Na účte 416 - Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení sa v účtovníctve zanikajúcej účtovnej jednotky účtuje podľa § 26. Rozdiel medzi reálnou hodnotou a účtovnou hodnotou podľa § 26 ods. 1 písm. d) sa účtuje na vecne príslušný účet majetku alebo záväzkov so súvzťažným zápisom na účet 416 - Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení.

Na tomto účte sa účtujú pri zrušení bez likvidácie v zanikajúcej účtovnej jednotke ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu rozdiely vzniknuté medzi reálnou hodnotou majetku a záväzkov podľa § 27 ods. 1 písm. c) zákona a účtovnou hodnotou majetku a záväzkov v prípadoch, ak reálna hodnota majetku je vyššia ako účtovná hodnota tohto majetku a nejde o majetok a záväzky podľa § 14 a 16 opatrenia, t.j. nejde o cenné papiere a podiely a deriváty, pri ktorých sa účtuje zmena reálnej hodnoty z dôvodu zostavenia účtovnej závierky výsledkovo alebo na účet 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov; pred účtovaním oceňovacieho rozdielu sa zúčtuje opravná položka podľa § 18 ods. 14 opatrenia.

Zostatok účtu 416 podľa § 26 ods. 4 opatrenia sa v otváracjej súvahe nástupníckej účtovnej jednotky vykazuje na účtoch účtovných skupín 41 - Základné imanie a kapitálové fondy a 42 - Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia, a to v súlade so zmluvou o zlúčení, splynutí alebo rozdelení.

417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov

§ 59 opatrenia:

(9) Na účte 417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov sa účtuje rezervný fond³⁵).

Vybrané z § 25 opatrenia:

(8) Tvorba rezervného fondu pri vzniku obchodnej spoločnosti sa účtuje na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov. V účtovníctve spoločníka sa účtuje pri vzniku obchodnej spoločnosti suma tvoriaca rezervný fond na ťarchu účtovej skupiny 06 - Dlhodobý finančný majetok so súvzťažným zápisom v prospech účtu 367 - Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov.

Podľa § 67 ods. 2 Obch. zák., ak zákon neustanovuje povinnosť vytvoriť rezervný fond už pri vzniku spoločnosti, vytvára rezervný fond povinne spoločnosť s ručením obmedzeným a akciová spoločnosť zo zisku bežného účtovného obdobia vykázaného v schválenej riadnej individuálnej účtovnej závierke (z čistého zisku). Rezervný fond možno vytvoriť už pri vzniku spoločnosti alebo pri zvyšovaní základného imania príplatkami spoločníkov nad výšku vkladov alebo nad menovitú hodnotu akcií.

Tvorba rezervného fondu pri vzniku obchodnej spoločnosti a pri zvyšovaní základného imania príplatkami spoločníkov nad výšku vkladov sa účtuje na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 417.

Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov v spoločnosti s ručením obmedzeným

Spoločnosť s ručením obmedzeným podľa § 124 Obch. zák. bola povinná vytvoriť rezervný fond už pri svojom vzniku vo výške najmenej 5% základného imania. Táto povinnosť trvala do 31.12.2001. Zmenou Obch. zák. s účinnosťou od 1.1.2002 bola povinnosť tvorby rezervného fondu už pri vzniku spoločnosti z § 124 Obch. zák. vypustená. Tvorbu rezervného fondu si spoločnosť určuje v spoločenskej zmluve a môže si ju ustanoviť už pri vzniku spoločnosti.

Rezervný fond vytvorený (do 31.12.2001) povinne alebo z rozhodnutia spoločníkov už pri vzniku spoločnosti alebo pri zvyšovaní základného imania príplatkami spoločníkov nad výšku vkladov do základného imania sa účtuje v prospech účtu 417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov. Ak spoločnosť vytvorený rezervný fond už pri vzniku spoločnosti vedie na inom účte, treba ho opravným účtovným dokladom previesť na účet 417 - Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov.

Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov v akciovéj spoločnosti

Akciová spoločnosť podľa § 217 ods. 1 Obch. zák. s účinnosťou od 1.1.2002 vytvára rezervný fond pri svojom vzniku vo výške najmenej 10% základného imania.

Podľa § 217 ods. 3 Obch. zák., ak sa rezervný fond vytvára splácaním vyššej sumy, než zodpovedá upísanej menovitej hodnote akcií (emisné ážio), a platená suma nestačí na zaplatenie menovitej hodnoty akcií i emisného ážia, započítava sa najprv na plnenie povinnosti zaplatiť emisné ážio. V nadväznosti na citované ustanovenie Obch. zák. sa tvorba rezervného fondu v akciovej spoločnosti účtuje na účte 412 - Emisné ážio. V ostatných prípadoch sa rezervný fond vytvorený z kapitálových vkladov akcionárov účtuje na účte 417, napr. z bezodplatne poskytnutých akcií akcionármi na zníženie základného imania podľa § 215b Obch. zák. za účelom úhrady straty z hospodárenia spoločnosti.

418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov

§ 59 opatrenia:

(10) Na účte 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov sa účtuje nedeliteľný fond³⁵).

Vybrané z § 25 opatrenia:

(9) Pri vzniku družstva sa tvorba nedeliteľného fondu účtuje na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov. V účtovníctve člena družstva sa účtuje pri vzniku družstva suma tvoriaca nedeliteľný fond na ťarchu účtu 069 - Ostatný dlhodobý finančný majetok so súvzťažným zápisom v prospech účtu 367 - Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov.

Na tomto účte sa účtuje tvorba nedeliteľného fondu z vkladov členov, ktorý podľa § 235 Obch. zák. povinne vytvára družstvo pri svojom vzniku najmenej vo výške 10% zapisovaného základného imania. Účtuje sa tu tiež tvorba nedeliteľného fondu z vkladov členov, ktorým členstvo vzniklo počas trvania družstva. Tvorba nedeliteľného fondu z vkladov členov pri vzniku družstva a počas trvania družstva sa účtuje na ťarchu účtu 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 418.

Na účte 418 sa účtuje tiež tvorba nedeliteľného fondu z majetkových podielov členov podľa transformačného zákona (zák. č. 42/1992 Zb.), ako aj ďalšie zdroje pridelené do nedeliteľného fondu z transformácie družstva, napr. z odkúpenia družstevných podielnických listov v nižšej cene ako je ich menovitá hodnota alebo zo zaokrúhľovania družstevných podielnických listov.

Zdrojom tvorby nedeliteľného fondu účtovaného na účte 418 môže byť aj rozdiel medzi vyrovnacím podielom člena a menovitou hodnotou členského vkladu v prípade, ak vypočítaný vyrovnací podiel je nižší.

V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá je členom družstva sa účtuje vklad do nedeliteľného fondu pri vzniku družstva alebo počas trvania družstva na ťarchu účtu 069 - Ostatný dlhodobý finančný majetok so súvzťažným zápisom v prospech účtu 367 - Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov.

419 - Zmeny základného imania

§ 59 opatrenia:

(11) Na účte 419 - Zmeny základného imania sa účtuje podľa § 25. Analytické účty sa vedú podľa jednotlivých vkladateľov, ktorí sa zaviazali vložením vkladu zvýšiť základné imanie.

Na tomto účte sa účtuje na základe rozhodnutia kompetentného orgánu akciovej spoločnosti a spoločnosti s ručením obmedzeným zvýšenie alebo zníženie základného imania pred zápisom zmeny v obchodnom registri.

Zvýšenie základného imania sa účtuje v prospech účtu 419 so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu

- a) 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie, ak sa základné imanie zvyšuje upísaním nových akcií alebo vkladov,
- b) 431, 428, 427, 423, 412, 413 ak sa základné imanie zvyšuje z vlastného imania spoločnosti,
- c) 241 - Vydané krátkodobé dlhopisy alebo 473 - Vydané dlhopisy, pri zvýšení základného imania uplatnením práva na výmenu dlhopisov za akcie.

Zníženie základného imania sa účtuje na ťarchu účtu 419 so súvzťažným zápisom v prospech účtu 252 - Vlastné akcie a vlastné obchodné podiely, ak boli akcie vzaté z obehu alebo ak nedošlo k prevodu podielu na iného spoločníka.

Účet 419 sa vyrovná zaúčtovaním zmeny na účet 411 - Základné imanie ku dňu zápisu zmeny základného imania v obchodnom registri.

V družstvách sa o zvyšovaní alebo znižovaní nezapisovaného základného imania družstva účtuje podľa § 25 ods. 6 písm. d) opatrenia v prospech alebo na ťarchu analytického účtu k účtu 411 bez účtovania na účte 419. Podrobnejšie o účtovaní zmien základného imania v družstve je uvedené pri účte 411 - Základné imanie.

42 - Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia

421 - Zákonný rezervný fond

§ 59 opatrenia:

(12) Vytváranie a dopĺňanie rezervného fondu z účtovného zisku podľa osobitného predpisu³⁵⁾ sa účtuje na účte 421 - Zákonný rezervný fond.

Vybrané z § 25 opatrenia:

(8) Tvorba rezervného fondu z účtovného zisku sa účtuje na ťarchu účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní alebo 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 421 - Zákonný rezervný fond.

Rezervný fond v zmysle § 67 Obch. zák. vytvára povinne spoločnosť s ručením obmedzeným a akciová spoločnosť. Povinnosť tvorby rezervného fondu sa vzťahuje aj na štátne podniky v zmysle zákona o štátnom podniku.

Na účte 421 sa účtuje rezervný fond, len ak je tvorený zo zisku obchodnej

spoločnosti alebo štátneho podniku. Ak sa rezervný fond tvorí príplatkami spoločníkov nad výšku vkladov alebo z emisného ážia účtuje sa na účte kapitálových fondov, t.j. na účte 417 alebo 412.

Pri posudzovaní plnenia povinnosti tvorby rezervného fondu v zákonom určenej minimálnej výške sa do plnenia započítajú hodnoty z obidvoch účtov zákonného rezervného fondu, t.j. tvoreného z kapitálových vkladov spoločníkov, akcionárov a zo zisku spoločnosti.

Rezervný fond vytvorený povinne v zákonom určenej výške možno použiť podľa § 67 Obch. zák. iba na krytie strát spoločnosti, ak osobitný zákon neustanovuje inak. Použitie rezervného fondu na krytie straty sa účtuje na ľarchu účtu 421 - Zákonný rezervný fond a v prospech účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní alebo v prospech účtu 429 - Neuhradená strata minulých rokov.

Tvorba zákonného rezervného fondu podľa zákonných predpisov

Spoločnosť s ručením obmedzeným podľa § 124 Obch. zák. s účinnosťou od 1.1.2002 vytvára rezervný fond v čase a vo výške, ktorú určuje spoločenská zmluva; ak sa rezervný fond nevytvorí už pri vzniku spoločnosti, je spoločnosť povinná ho vytvoriť z čistého zisku vykázaného v riadnej účtovnej závierke za rok, v ktorom sa zisk po prvý raz vytvorí, a to vo výške najmenej 5% z čistého zisku, nie však viac ako 10% základného imania. Tento fond je povinná každoročne dopĺňať o sumu určenú v spoločenskej zmluve alebo v stanovách, najmenej však vo výške 5% z čistého zisku vyčísleného v ročnej účtovnej závierke, až do dosiahnutia výšky rezervného fondu určenej v spoločenskej zmluve alebo v stanovách, najmenej však do výšky 10% základného imania. O použití rezervného fondu rozhodujú konatelia v súlade s § 67 ods. 1 Obch. zák.

Akciová spoločnosť podľa § 217 Obch. zák. s účinnosťou od 1.1.2002 vytvára rezervný fond pri svojom vzniku vo výške najmenej 10% základného imania. Tento fond je povinná každoročne dopĺňať o sumu určenú v stanovách, najmenej však vo výške 10% z čistého zisku vyčísleného v riadnej účtovnej závierke, až do dosiahnutia výšky rezervného fondu určenej v stanovách, najmenej však do výšky 20% základného imania.

O použití rezervného fondu rozhoduje predstavenstvo v súlade s § 67 ods. 1 Obch. zák., ak stanovy neurčujú inak.

Na účte 421 - Zákonný rezervný fond sa účtuje tiež tvorba osobitného rezervného fondu podľa § 161d Obch. zák. Podľa citovaného ustanovenia, ak akciová spoločnosť má v majetku vlastné akcie, ktoré účtuje na strane aktív súvahy, musí vytvoriť osobitný rezervný fond v rovnakej výške, ktorý môže znížiť alebo zrušiť iba v prípade, ak časť vlastných akcií alebo všetky vlastné akcie prevedie na inú osobu alebo ak zníži základné imanie vzatím časti vlastných akcií alebo všetkých vlastných akcií z obehu. O tomto fonde sa účtuje na osobitnom analytickom účte k účtu 421 alebo na účte 417, ak sa vytvára z kapitálových vkladov.

Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním podľa § 220b ods. 8 Obch. zák. rezervný fond nevytvára.

Štátny podnik podľa § 9 zákona o štátnom podniku povinne vytvára rezervný fond určený na opatrenia, ktoré majú prekonať nepriaznivý priebeh hospodárenia podniku alebo na krytie straty vyplývajúcej z jeho hospodárenia.

Podľa § 3 nar. vlády SR č. 175/1993 Z.z. minimálna výška doplnenia rezervného fondu zo zisku ročne je 5%, až do doby dosiahnutia minimálneho zostatku tohto fondu. Minimálny zostatok rezervného fondu je 20% základného imania podniku.

Zostatok rezervného fondu, ktorý koncom roka prevyšuje minimálny zostatok, môže štátny podnik použiť na zvýšenie základného imania.

Spoločné ustanovenie

Zákonom ustanovená povinnosť tvorby rezervného fondu je minimálna. Akciové spoločnosti a spoločnosti s ručením obmedzeným si môžu určiť vyššiu tvorbu fondu ako ustanovuje zákon.

Ostatným obchodným spoločnostiam a družstvám nevyplýva zo zákona povinnosť vytvárať rezervný fond. Ak na základe vlastného rozhodnutia tvoria rezervný fond zo zisku, mali by účtovať o tomto fonde na účte 423 - Štatutárne fondy alebo 427 - Ostatné fondy, nie na účte 421 - Zákonný rezervný fond.

422 - Nedeliteľný fond

Vybrané z § 25 opatrenia:

(9) Tvorba nedeliteľného fondu z účtovného zisku sa účtuje na ťarchu účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní alebo 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 422 - Nedeliteľný fond.

Na účte 422 sa účtuje nedeliteľný fond, len ak je tvorený zo zisku družstva.

Nedeliteľný fond zriaďujú povinne družstvá. Podľa § 235 Obch. zák. družstvo je povinné pri svojom vzniku zriaďovať nedeliteľný fond najmenej vo výške 10% zapisovaného základného imania. Tento fond ďalej dopĺňa najmenej o 10% ročného čistého zisku, a to až do doby, než výška nedeliteľného fondu dosiahne sumu rovnajúcu sa polovici zapisovaného základného imania družstva.

Nedeliteľný fond sa nesmie použiť za trvania družstva na rozdelenie medzi členov. S účinnosťou od 1.1.2008 bolo doplnené ustanovenie § 235 Obch. zák., podľa ktorého nedeliteľný fond možno použiť v rozsahu, v ktorom sa podľa Obch. zák. vytvára povinne, iba na hospodárske účely určené stanovami družstva, na prekonanie nepriaznivého priebehu hospodárenia družstva alebo na krytie strát družstva, ak osobitný zákon neustanovuje inak. O použití nedeliteľného fondu rozhoduje predstavenstvo družstva.

Družstvo môže v stanovách určiť vyššiu tvorbu nedeliteľného fondu ako ustanovuje zákon. V stanovách tiež určí, na aké hospodárske účely a v akom rozsahu sa nedeliteľný fond použije.

Použitie nedeliteľného fondu na krytie straty z hospodárenia družstva sa účtuje na ťarchu účtu 422 a v prospech účtu 431 - Výsledok hospodárenia

v schvaľovaní alebo v prospech účtu 429 - Neuhradená strata minulých rokov.

Nedeliteľný fond zriadený pri vzniku družstva a počas trvania družstva tvorený z vkladov členov sa účtuje na účte 418 - Nedeliteľný fond z kapitálových vkladov.

Pri posudzovaní plnenia povinnosti tvorby nedeliteľného fondu v zákonom určenej minimálnej výške sa do plnenia započítajú hodnoty z obidvoch účtov nedeliteľného fondu, t.j. tvoreného z kapitálových vkladov členov a zo zisku družstva.

423 - Štatutárne fondy

427 - Ostatné fondy

§ 59 opatrenia:

(12) K účtu 427 - Ostatné fondy sa vedú analytické účty podľa jednotlivých vytvorených fondov.

Tvorba a použitie fondov tvorených zo zisku účtovnej jednotky s výnimkou zákonného rezervného fondu a nedeliteľného fondu sa účtuje na účte 423 - Štatutárne fondy alebo 427 - Ostatné fondy.

Na účte 423 - Štatutárne fondy sa účtuje tvorba a použitie takých fondov, ktorých zriadenie vyplýva zo štatútu. Ostatné fondy tvorené zo zisku sa účtujú na účte 427, napr. Fond na uspokojovanie potrieb zamestnancov. Ak účtovná jednotka vytvorí zo zisku takýto fond, môže ho použiť ako zdroj financovania investičných výdavkov na obstaranie alebo na rekonštrukciu zariadení slúžiacich na uspokojovanie potrieb zamestnancov, a to takým spôsobom, že odpisy z takýchto zariadení po ich uvedení do užívania nebude účtovať do nákladov na účet 551, ale na ťarchu účtu 427 so súvzťažným zápisom v prospech príslušného účtu oprávok v účtovej skupine 08 - Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku.

Štátne podniky môžu vytvárať na podporu hospodárenia podniku ďalšie fondy zo zisku podľa vnútropodnikových pravidiel schválených zakladateľom.

K účtu 423 - Štatutárne fondy a k účtu 427 - Ostatné fondy sa vedú analytické účty podľa jednotlivých vytvorených fondov.

§ 59 opatrenia:

(12) Fondy podľa predchádzajúcich odsekov sa netvorí a nečerpajú na ťarchu nákladov a výnosov.

428 - Nerozdelený zisk minulých rokov

429 - Neuhradená strata minulých rokov

§ 59 opatrenia:

(13) Na účte 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účte 429 - Neuhradená strata minulých rokov sa účtujú okrem iných skutočností ustanovených týmto opatrením aj významné opravy chýb minulých účtovných období a rozdiely zo zmien použitých účtovných metód a účtovných zásad podľa § 7 ods. 3 zákona.

Na účte 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účte 429 - Neuhradená strata minulých rokov sa účtuje aj významné dodatočné vyrubenie dane z príjmov za predchádzajúce roky a významný nárok na vrátenie dane z príjmov za predchádzajúce roky so súvzťažným zápisom v prospech alebo na ťarchu účtu 341 - Daň z príjmov.

(14) Za opravu chýb minulých účtovných období sa nepovažujú rozdiely zo zmeny účtovnej hodnoty majetku a záväzku, vyplývajúce zo zmeny úprav ocenenia podľa § 26 a 27 zákona, napríklad účtovanie výšky opravnej položky a rezerv, úprava doby používania alebo spôsobu opotrebenia dlhodobého majetku.

Na účtoch 428 a 429 sa účtuje súvzťažne s účtom 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní, ak zisk účtovnej jednotky nebol rozdelený alebo strata nebola uhradená.

Ak obchodná spoločnosť alebo družstvo rozhodne rozdeliť zisk vytvorený v minulých rokoch na podiely na zisku spoločníkom alebo členom, účtujú sa priznané podiely na zisku na ťarchu účtu 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov a v prospech účtu 364 - Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku.

Podľa § 10 ods. 17 opatrenia na účtoch 428 a 429 sa účtuje odložená daň z príjmov so súvzťažným zápisom na účte 481 v účtovnej jednotke, ktorá začína prvýkrát účtovať o odloženej dani, a to k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom začína účtovať o odloženej dani, ak v predchádzajúcich účtovných obdobiach by sa účtovala s vplyvom na výsledok hospodárenia.

V účtovných jednotkách, ktorým bola povolená reštrukturalizácia sa na ťarchu účtu 428 alebo 429 účtuje podľa § 29 opatrenia záväzok, ktorý nie je zaúčtovaný v účtovníctve, ale preukázateľne existuje na základe schváleného zoznamu pohľadávok, so súvzťažným zápisom v prospech vecne príslušného účtu záväzkov.

43 - Výsledok hospodárenia

431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní

§ 59 opatrenia:

(15) Na účte 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní sa účtuje rozdelenie účtovného zisku alebo usporiadanie účtovnej straty. Na ťarchu účtu 431 sa účtujú aj tantiémy a dividendy na výplatu podľa rozhodnutia účtovnej jednotky o rozdelení účtovného zisku, ak sa na ne netvorí osobitné fondy zo zisku. Tento účet nemá ku dňu uzatvorenia účtovných kníh zostatok.

Na tento účet sa pri otvorení účtovných kníh k prvému dňu účtovného obdobia zaúčtuje výsledok hospodárenia účtovnej jednotky po zdanení za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, a to vo výške zostatku účtu 710 - Účet ziskov a strát.

Ďalšie účtovanie na tomto účte (vyrovnanie účtu) je závislé na rozhodnutí príslušných orgánov spoločnosti, družstva a štátneho podniku o tom, ako sa výsledok hospodárenia rozdelí v prípade zisku, alebo ako sa usporiada v prípade

straty.

Vybrané z § 7 opatrenia:

(3) Pri otvorení účtov sa výsledok hospodárenia bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia zaúčtuje na účte 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní. Účtovný zisk sa účtuje na ťarchu účtu 701 - Začiatkový účet súvahový a v prospech účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní. Účtovná strata sa účtuje v prospech účtu 701 - Začiatkový účet súvahový a na ťarchu účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní.

(4) Stav účtu 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní sa účtuje

a) podľa rozhodnutia príslušného orgánu účtovnej jednotky, ak ide o účtovný zisk, zaúčtovaním v prospech príslušných účtov účtovnej skupiny 41 - Základné imanie a kapitálové fondy, 42 - Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia a v prospech účtu 364 - Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku, alebo v prospech ďalších účtov v súlade s osobitnými predpismi alebo na základe rozhodnutia príslušného orgánu; ak príslušný orgán účtovnej jednotky do konca účtovného obdobia nerozhodol o rozdelení zisku, možno tento zisk alebo jeho časť účtovať na účte 428 - Nerozdelený zisk minulých rokov,

b) podľa rozhodnutia príslušného orgánu účtovnej jednotky, ak ide o účtovnú stratu, zaúčtovaním na ťarchu príslušných účtov účtovnej skupiny 41 - Základné imanie a kapitálové fondy, 42 - Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia a na ťarchu účtu 354 - Pohľadávky voči spoločníkom a členom pri úhrade straty alebo na ťarchu ďalších účtov na základe rozhodnutia príslušného orgánu; ak príslušný orgán účtovnej jednotky do konca účtovného obdobia nerozhodol o vyrovnaní straty, možno túto stratu alebo jej časť účtovať na účte 429 - Neuhradená strata minulých rokov,

c) v účtovných jednotkách, ktorými sú fyzické osoby - podnikatelia, účtovnými zápismi v prospech alebo na ťarchu účtu 491 - Vlastné imanie fyzickej osoby - podnikateľa.

Na ťarchu účtu 431 sa účtujú priznané podiely na zisku:

- a) akcionárom a.s., spoločníkom s.r.o., komanditistom k.s. a členom družstva so súvzťažným zápisom v prospech účtu 364 - Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku,
- b) členom pozemkového spoločenstva so súvzťažným zápisom v prospech účtu 364 - Závazky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku (§ 20 zák. č. 97/2013 Z.z. o pozemkových spoločenstvách),
- c) členom štatutárnych orgánov a iných orgánov spoločnosti alebo družstva so súvzťažným zápisom v prospech účtu 379 - Iné záväzky, napr. podiel členov predstavenstva a členov dozornej rady na zisku akciovej spoločnosti (tantiéma) podľa § 178 ods. 3 Obch. zák.,
- d) zamestnancom so súvzťažným zápisom v prospech účtu 331 - Zamestnanci, napr. v akciovej spoločnosti môžu sa zamestnanci spoločnosti v zhode so stanovami podieľať na rozdelení zisku podľa § 178 ods. 4 Obch. zák.,
- e) podielnikom poľnohospodárskeho družstva podľa § 17d zákona č. 264/1995 Z.z. so súvzťažným zápisom v prospech účtu 379 - Iné