



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra řízení

Bakalářská práce

Legislativní změny vlastního kapitálu s dopadem do účetnictví

Vypracovala: Dominika Filakovská
Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2017

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Dominika FILAKOVSKÁ**
Osobní číslo: **E14108**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Legislativní změny vlastního kapitálu s dopadem do účetnictví**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je zhodnocení všech složek vlastního kapitálu, analýza legislativních změn a jejich dopad do ekonomického chování subjektů, vč. jednotlivých typů obchodních korporací. V praktické části pak uvedená teoretická východiska aplikovat u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Vymezení vlastního kapitálu (základní kapitál, fondy, výsledek hospodaření).
2. Legislativní změny vlastního kapitálu v jednotlivých typech obchodních korporací.
3. Účtování v oblasti vlastního kapitálu.
4. Charakteristika vybrané účetní jednotky.
5. Aplikace teoretických východisek u vybrané účetní jednotky
6. Analýza výsledků, návrhy, opatření.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. CHALUPA, R. (2014). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 12. aktualiz. vyd. Olomouc. ANAG.
2. KOCH, Jiří. (2014). *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2014*. Český Těšín. PORADCE, s.r.o.
3. PILÁTOVÁ, J. (2016). *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2016*. Praha. GRADA.
4. RŮČKOVÁ, Petra. (2015). *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 5. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing.
5. RYNEŠ, P. (2016). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. Olomouc. ANAG.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění novel

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel.

Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel.

České účetní standardy pro podnikatele.

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **8. února 2016**
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2017**


doc. Ing. Ladislav Růžek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentské 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 8. února 2016

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 14. 4. 2017

Dominika Filakovská

Poděkování

Ráda bych poděkovala panu Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph. D. za odborné vedení práce a cenné rady, které mi pomohly bakalářskou práci vyhotovit. Poděkování patří také zaměstnancům firmy Dceřiná společnost, s. r. o., kteří mi poskytli pro zpracování této bakalářské práce důležité podklady a informace. Dále bych ráda poděkovala své rodině a přátelům, kteří mě při mém studiu podporovali.

Obsah

Obsah	6
1. Úvod	8
2. Literární rešerše	9
2.1 Vymezení vlastního kapitálu	9
2.1.1 Základní kapitál a ážio	9
2.1.3 Výsledek hospodaření minulých let	11
2.1.4 Výsledek hospodaření za účetní období	12
2.2 Legislativní změny vlastního kapitálu	13
2.2.1 Výše vkladu do základního kapitálu	14
2.2.2 Zvyšování a snižování základního kapitálu	17
2.2.3 Zálohy na podíl na zisku	20
2.2.4. Fondy ze zisku	21
2.2.5 Výsledek hospodaření	22
3. Účtování o vlastním kapitálu	23
3.1 Účtování o vlastním kapitálu	23
3.1.2 Zvyšování a snižování základního kapitálu	24
3.1.6 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení u kapitálových společností	28
2.3.6. Výsledek hospodaření a jeho rozdělení ve veřejné obchodní společnosti	29
4. Cíl a metodika práce	32
4.1 Cíl a obsah práce	32
4.2 Metody sběru dat	32
4.3 Metodika práce	32
5. Charakteristika zkoumaného subjektu	34
5.1 Předmět podnikání	34
5.2 Ekonomická situace subjektu	35
5.3 Hodnoty firmy	36
6. Vlastní práce	37
6.1 Struktura vlastního kapitálu	37
6.2 Základní kapitál	40

Zvyšování a snižování základního kapitálu.....	41
6.3 Zálohy na podíl na zisku	42
6.4 Fondy ze zisku a kapitálové fondy.....	43
Zrušení rezervního fondu	43
6.5 Výsledek hospodaření	44
7. Analýza výsledků	48
8. Závěr.....	53
I. Summary and key words	55
I. Seznam použitých zdrojů	56
II. Seznam obrázků a tabulek	58
Obrázky.....	58
Tabulky	58

1. Úvod

V novém občanském zákoníku (zákona č. 89/2012 Sb.) a zákonu o obchodních korporacích (č. 90/2012 Sb.) v posledních letech došlo k velice významným změnám v rámci rekodifikace soukromého práva. K významným změnám došlo také v Zákoně o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb.) a Českých účetních standardech pro podnikatele. Výjimkou není ani oblast vlastního kapitálu.

Vlastní kapitál neboli vlastní jmění představuje vlastní zdroje financování obchodního majetku podnikatele pro tvorbu jeho kapitálu. Tvoří ho vklady zakladatelů (vlastníků, společníků) do základního kapitálu společnosti a složky, které vznikly během hospodaření podniku. Vlastní kapitál tak zahrnuje peněžité a nepeněžité vklady majetku do firmy, kapitálové fondy, fondy tvořené ze zisku a výsledky hospodaření. V jednotlivých organizacích patří vlastní kapitál mezi nejdůležitější, protože je součástí dlouhodobého financování. S jednotlivými položkami se účetní jednotky setkávají už od samotného počátku fungování obchodní korporace. Každá obchodní korporace při svém vzniku musí rozhodnout o výši základního kapitálu, který následně musí být splacen. Společníci těchto společností pak vkládají na splacení svých obchodních podílů či akcií vklady do základního kapitálu. V průběhu života společnosti pak může být základní kapitál například zvyšován či snižován.

Účetnictví je v současné době jednou z nejdynamičtěji měnících se oblastí, co se týče legislativy. Téměř každý rok se nějakým způsobem novelizují daňové zákony, ale problematiku vlastního kapitálu není nutné řešit příliš často. To právě neplatí v několika minulých letech, kdy kvůli dlouho očekávanému novému občanskému zákoníku, zákonu o obchodních korporacích a zákonu o účetnictví změny ve vlastním kapitálu nastaly. Za nejvíce dynamický se považuje rok 2014 a posléze i rok 2016, kde jsou nastalé změny nejmarkantnější. U některých položek vlastního kapitálu došlo ke změnám významnějším, některých se změny dotkly jen okrajově. Některé položky vlastního kapitálu v účetnictví byly úplně zrušeny, některé naopak přibyly.

Tato bakalářská práce si klade za cíl sumarizovat změny týkající se oblasti vlastního kapitálu, zhodnotit dopad těchto změn do účetnictví organizací, jaký vliv mají na jejich ekonomické chování, včetně jednotlivých typů obchodních korporací a prakticky potom tento dopad demonstrovat v konkrétní společnosti.

2. Literární rešerše

2.1 Vymezení vlastního kapitálu

Vlastní kapitál, jiným slovem vlastní zdroje účetní jednotky, se v rozvaze nachází na straně pasiv a řadí se mezi dlouhodobé zdroje. Součástí vlastního kapitálu je základní kapitál, fondy tvořené vklady, fondy ze zisku, výsledky hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období a položka „rozhodnuto o zálohách na podíly na zisku“. (Chalupa, a další, 2015)

Na základě tohoto rozdělení se může vlastní financování rozčlenit na externí a interní zdroje. Externí zdroje, pocházející od právnických či fyzických subjektů stojících mimo podnik, zahrnují základní kapitál a kapitálové fondy. Do interního financování, při němž se zdroje tvoří uvnitř podniku, patří hospodářský výsledek. (Kovanicová, 2009)

Pro účtování o vlastním kapitálu je ve směrné účtové osnově vyčleněna 4. účtová třída, respektive skupiny účtů: (Chalupa, a další, 2015)

- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy,
- 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření,
- 43 – Výsledek hospodaření,
- 49 – Individuální podnikatel.

2.1.1 Základní kapitál a ážio

Základní kapitál je definovaný v obecných ustanoveních Zákona o obchodních korporacích, konkrétně v ustanovení § 30.

„Základní kapitál obchodní korporace je souhrn všech vkladů.“

Povinně vytváří základní kapitál komanditní společnosti, společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti. Výši základního kapitálu je nutno zapsat do obchodního rejstříku.

Pro účtování o základním kapitálu Chalupa a spol. (2015) doporučuje zřízení dvou účtů, a to účet 411 - Základní kapitál, na kterém se účtuje o základním kapitálu zapsaném do obchodního rejstříku, a účet 419 – Změny základního kapitálu. Na tomto účtu se eviduje

zvýšení a snížení základního kapitálu na základě rozhodnutí valné hromady, a to před zápisem dané změny do obchodního rejstříku.

Při zvyšování základního kapitálu upisováním nových akcií u akciové společnosti a nových vkladů u společnosti s ručením omezeným vzniká ážio jako rozdíl mezi jmenovitou hodnotou akcie/vkladu a jejím vyšším emisním kurzem. Stávající vlastníci se prostřednictvím ážia brání rozmělnění vlastního kapitálu a noví vlastníci jim platí právě pomocí ážia za přístup k fondům a nerozděleným výsledkům minulých let.

Pro účtování o ážiu Chalupa a spol. (2015) doporučuje otevření účtu 412 – Ážio, na kterém je evidován rozdíl mezi jmenovitou hodnotou nebo výší ocenění podílu na základním kapitálu u kusové akcie podle zákona o obchodních korporacích a částkou, za kterou akciová společnost akcie vydává (emisní kurz), popř. nových vkladů. Téměř identicky se účtuje o nových vkladech u společností s ručením omezeným. (Chalupa, a další, 2015)

2.1.2 Kapitálové fondy a fondy ze zisku

Kapitálové fondy představují důležitou položku vlastního kapitálu. Navyšují vlastní kapitál obchodních korporací, avšak bez změny jejich základního kapitálu. Jedná se o zdroje, které je možno rozdělit na zdroje externí, do kterých patří ážio (viz kapitola 2.1.1) a ostatní kapitálové fondy, a interní, které vznikají z oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků a oceňovacích rozdílů při přeměnách společností. (Hadrabová, 2015)

Na účtu 413 – Ostatní kapitálové fondy se evidují vklady do vlastního kapitálu, a to jak peněžité, tak i nepeněžité povahy. Pro přehlednost se využívá analytické evidence. Hadrabová (2015) ve své publikaci uvádí, že jeden z nejčastěji tvořených statutárních a ostatních fondů v obchodních korporacích bývá sociální fond, který slouží k financování motivačních programů či stravenek.

Rozdíly, které vznikly ze změn reálných hodnot některých finančních aktiv a finančních závazků v důsledku uplatnění ustanovení § 27 Zákona o účetnictví, jsou oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků, o kterých se účtuje na stejnojmenném účtu 414. Rozdíl z přecenění na reálnou hodnotu vyplývá z držby aktiva, ne z jeho prodeje. (Chalupa, a další, 2015)

Součástí kapitálových fondů jsou také oceňovací rozdíly při přeměnách obchodních korporací. Chalupa a spol. (2015) uvádí tuto definici: „Jedná se o rozdíly mezi oceněním

majetku a závazků v účetnictví zanikající účetní jednotky nebo části účetní jednotky rozdělované odštěpením a oceněním jmění při přeměně korporace podle zákona o přeměnách k rozvahovému dni po ocenění." K tomuto dni byla sestavena účetní závěrka sloužící znalci k ocenění majetku společnosti.

Fondy ze zisku jsou dobrovolné a záleží na rozhodnutí účetní jednotky. U tvoření a čerpání fondů ze zisku je třeba se řídit podle právní formy obchodní korporace právními předpisy, přičemž podmínky jsou zakotveny ve společenské smlouvě. Dále je důležité jednat v souladu se stanovami a rozhodnutím valné hromady nebo členské schůze, popř. představenstva akciové společnosti. (Chalupa, a další, 2015)

Nejčastěji je tvořen rezervní fond, který slouží jako zdroj ke krytí případných budoucích ztrát obchodní korporace. (Hadrabová, 2015)

2.1.3 Výsledek hospodaření minulých let

Výsledky hospodaření minulých let podávají obraz o tom, jak účetní jednotka hospodařila v letech minulých. Definice podle Chalupy a spol. (2015) je: „Jedná se o hospodářské výsledky minulých let, o kterých nebylo rozhodnuto nebo o nich valná hromada rozhodla, že zatím nebudou konkrétním způsobem zúčtovány a bude o nich rozhodnuto v budoucnosti.“

Tento výsledek hospodaření může také obsahovat odložený daňový závazek nebo odloženou daňovou pohledávku, a to v případě, že v letech minulých o odložené dani účetní jednotka neúčtovala a v tuto chvíli je o ní účtováno poprvé.

K účtování o výsledku hospodaření minulých let slouží účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let a 429 – Neuhrazená ztráta minulých let. (Chalupa, a další, 2015)

S účinností od 1. 1. 2013 v účetnictví existuje jiný výsledek hospodaření minulých let a účetní jednotka o něm uvádí v příloze v účetní závěrce. V rozvaze obsahuje tato položka:

- rozdíly ze změn účetních metod,
- část odložené daně podle § 59 odst. 6 vyhlášky,
- opravy chyb minulých let.

V novém účetním období je výsledek hospodaření z minulého účetního období evidován ve prospěch účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, pokud se ho účetní

jednotka rozhodne tímto způsobem zahrnout do svého účtového rozvrhu. Zde je výsledek hospodaření z minulého roku ponechán do té doby, než o jeho rozdělení rozhodne valná hromada. Nejzazší termín je však do konce běžného období, protože zůstatek na účtu 431 by měl být na konci účetního období vynulován.

Pokud tak valná hromada neučiní, výsledek se přeúčtuje před uzavřením knih na účet 428 nebo 429. Avšak pokud je na základě rozhodnutí valné hromady výsledek hospodaření z předcházejícího roku rozdělen, účtuje se o něm po schválení návrhu na rozdělení zisku, popřípadě na úhradu ztráty příslušným orgánem účetní jednotky. (Chalupa, a další, 2015)

2.1.4 Výsledek hospodaření za účetní období

Odečtením nákladů od výnosů během roku vzniká výsledek hospodaření běžného období. Není pro něj vymezen konkrétní účet, v průběhu roku se neúčtuje a jeho zapisování na konkrétní účty probíhá až při uzavírání účetních knih, a to na účty 7. účtové třídy. V účetní závěrce najdeme výsledek hospodaření běžného období ve výkaze zisku a ztráty, v rozvaze jeho výši ukazují pasiva. (Chalupa, a další, 2015)

Podle zákona o účetnictví je dáno, že je výsledovka součástí účetní závěrky a může se sestavovat v plném rozsahu nebo ve zkráceném rozsahu. Ve výsledovce jsou zaznamenány náklady a výnosy za uplynulé účetní období. Náklady a výnosy se ve výsledovce člení na provozní a finanční.

Provozní náklady ve výsledovce se člení do následujících šesti skupin, které se značí písmenem A až F:

- A. Výkonová spotřeba,
- B. Změna stavu zásob vlastní činnosti,
- C. Aktivace,
- D. Osobní náklady,
- E. Úpravy hodnot v provozní oblasti,
- F. Ostatní provozní náklady.

V provozních výnosech najdeme 3 skupiny značící se římským číslem od I. do III.:

- I. Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb,
- II. Tržby za prodej zboží,
- III. Ostatní provozní výnosy.

Naopak finanční náklady se člení do pěti skupin, které pokračují od písmene G do písmene K:

- G. Náklady vynaložené na prodané podíly,
- H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem,
- I. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti,
- J. Nákladové úroky a podobné náklady,
- K. Ostatní finanční náklady.

Poslední skupinou jsou finanční výnosy, které jsou rozčleněny do 4 skupin. Značí se rovněž římskými číslicemi od IV. do VII:

- IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly
- V. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
- VI. Výnosové úroky a podobné výnosy
- VII. Ostatní finanční výnosy

Po jejich vzájemném odečtení vzniká provozní výsledek hospodaření a finanční výsledek hospodaření.

Po sečtení těchto dvou výsledků hospodaření vzniká ve výkazu zisku a ztráty výsledek hospodaření před zdaněním. Po odečtení daně z příjmu (v případě obchodních korporací se jedná o daň z příjmu právnických osob, která v současné době činí 19 %) vzniká výsledek hospodaření po zdanění. Po odečtení podílu na výsledku hospodaření za dané účetní období vzniká výsledek hospodaření za účetní období. (Český účetní standard pro podnikatele č. 024, 2016)

2.2 Legislativní změny vlastního kapitálu

Účetnictví je upravováno hned několika legislativními prameny. Jedním z nejdůležitějších je bezpochyby Zákon o účetnictví. Zákon o účetnictví § 1 odstavec 1 říká:

„Zákon o účetnictví upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu.“

Mezi další prameny patří jednoznačně:

- České účetní standardy,
- vyhlášky ministerstev,
- ový občanský zákoník

- a mimo jiné došlo ke zrušení Obchodního zákoníku, místo kterého vyšel v účinnost od 1. 1. 2014 Zákon o obchodních korporacích.

V oblasti účetnictví docházelo za poslední roky k mnoha legislativním změnám. Za jednu z největších se považuje ta, která nastala v roce 2014. Právě od tohoto roku už se nepoužívá pojem obchodní společnosti a družstva, nýbrž obchodní korporace.

Společnosti se dále rozdělují na osobní společnosti, které zahrnují veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost, a kapitálové společnosti, kam řadíme akciovou společnost a společnost s ručením omezeným. (Chalupa, a další, 2015)

2.2.1 Výše vkladu do základního kapitálu

Všechny typy korporací mají zákonem danou vkladovou povinnost. Chalupa a spol. (2015) vklad definuje jako: „Předmětem vkladu je věc, kterou se společník nebo budoucí společník (dále jen vkladatel) zavazuje vložit do obchodní korporace za účelem nabytí nebo zvýšení účasti v ní (dále jen vkladová povinnost). Výjimka je u akciových společností, kdy se vklad nazývá jmenovitá nebo účetní hodnotou akcie.

Buď se vklad do základního kapitálu může splatit v penězích, nebo pomocí nepeněžitého vkladu (jiné penězi ocenitelné věci), kterým nesmí být práce nebo služby. Vklad a lhůta splacení se u jednotlivých právních forem obchodních korporací liší. (Chalupa, a další, 2015)

Největší změna v oblasti vkladu do základního kapitálu proběhla v roce 2014. Ve společnosti s ručením omezeným byla změněna výše vkladu, respektive minimální výše základního kapitálu. Z 200 000 Kč klesla výše vkladu na pouhou 1 Kč. Tato výše je stanovená v zákoně, ale je pouze orientační. Minimální výše základního kapitálu již není stanovena, tudíž základní kapitál je minimálně tolik korun, kolik je společníků. Společníci musí sami zvážit, jaká výše základního kapitálu je vhodná, a určit ji ve společenské smlouvě. Podíl společníka se určuje na základě poměru jeho vkladu na tento podíl související s výší základního kapitálu. Pro jednotlivé podíly může být výše vkladu stanovena rozdílně.

U s. r. o. lze předpokládat, že počáteční kapitál, který společníci stanoví, bude alespoň tak vysoký, aby se jím pokryly případné náklady pojící se se vznikem společnosti. Poté už základní kapitál v s. r. o. neplní téměř žádnou funkci, tudíž pokud je to pro společnost přínosné, může ho snížit. (Pilařová, 2016)

Do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným je možno vložit jak vklad peněžité, tak i nepeněžité. Nepeněžité vklad musí být stále oceněn znalcem vybraným ze seznamu znalců, ale nemusí být určen soudem.

Od roku 2014 již není omezen ani počet společníků, který doposud činil 50 osob.

Nové je také to, že je každému společníkovi umožněno držet různé druhy podílů. Podle §137 Zákona o obchodních korporacích je možno vázat podíl na kmenový list - cenný papír připomínající akcii, což vede k usnadnění převodů obchodních podílů bez nutnosti sepisování složitých smluv. Postačí nám tedy i ústní smlouva. Společník tedy může vlastnit více podílů, a různé druhy podílů. (Dvořák & Dvořák, 2014)

Všichni společníci ručí za dluhy společnosti společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. (Chalupa, a další, 2015)

U akciových společností se v oblasti základního kapitálu uskutečnilo také pár změn. Základní kapitál je možno vyjádřit jak v českých korunách, tak i v eurech, pokud akciová společnost vede účetnictví v eurech. Dříve činil základní kapitál akciové společnosti 2 000 000 Kč a 20 000 000 Kč, pokud šlo o způsob založení společnosti s veřejnou nabídkou akcií. Nově minimální základní kapitál činí jednotnou částku 2 000 000 Kč (80 000 Eur.) Stejně jako u společnosti s ručením omezeným při ocenění nepeněžitého vkladu už není potřeba se s výběrem znalce obracet na soud. Zákon o obchodních korporacích nám rovněž umožňuje volit mezi dualistickým, kdy jsou ve společnosti povinné dva orgány, a to představenstvo a dozorčí rada, a monistickým modelem, ve kterém společnost řídí správní rada v čele se statutárním ředitelem. (Dvořák & Dvořák, 2014)

Pokud je splaceno alespoň 30 % jmenovité nebo účetní hodnoty akcií a celé emisní ážio, je založení akciové společnosti účinné. (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

V den kdy je proveden zápis akciové společnosti do obchodního rejstříku (den vzniku) se sestavuje zahajovací rozvaha, ve které se na straně pasiv nachází:

- splacené vklady,
- pohledávky ve výši nesplacených vkladů.

Kapitál zapsaný ve veřejném rejstříku, emisní ážio, fond ze zisku vytvořený podle zakládacích dokumentů, popřípadě dluh vůči vkladatelům vzniklý podle § 249 zákona o obchodních korporacích se nachází na straně pasiv. Ve chvíli, kdy se provede zápis do

obchodního rejstříku, dojde k výměně potvrzení o převzetí vkladu za akcie nebo zatímních listů. Na základě toho vkladatel účtuje celkovou hodnotu vkladu na stranu má dáti příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům.

Nově je podle zákona o obchodních korporacích definována akcie, a to v § 256:

„Akcí je cenný papír nebo zaknihovaný cenný papír, s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se podle tohoto zákona a stanov společnosti na jejím řízení, jejím zisku a na likvidačním zůstatku při jejím zrušení s likvidací.“

Pomocí pořizovací ceny se oceňují cenné papíry a majetkové účasti (včetně ážia) v souladu se zákonem o účetnictví. Naopak, pokud jsou nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní korporace, oceňují se zůstatkovou (účetní) cenou nepeněžitého vkladu, aniž byl brán ohled na ocenění tohoto vkladu. V případě, že účetní cena vkladu dosáhne záporných hodnot, je na účtech cenných papírů a podílů nulové ocenění a rozdíl je účtován do výnosů. (Chalupa, a další, 2015)

Změny nastaly i v pasivní rozvahové položce Emisní ážio, která změnila svůj název na Ážio. V zákoně o obchodních korporacích se objevuje nový pojem, a to vkladové ážio.

U osobních společností, veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti také došlo k nepatrným změnám. Jednou z novinek v oblasti základního kapitálu je to, že předmětem vkladu může být také provedení práce či poskytnutí služby, vše však musí být uvedeno ve společenské smlouvě.

V § 95 zákona o obchodních korporacích se nachází veškerá pravidla pro založení, vznik, fungování a popřípadě zánik veřejné obchodní společnosti. Je to společnost nejméně dvou osob, které se podílí na jejím podnikání nebo spravují majetek společnosti a ručí za její dluhy společně a nerozdílně, není-li ve společenské smlouvě stanoveno jinak.

Tvořit základní kapitál u veřejné obchodní společnosti není povinné, proto společníci nemusí splácet žádný vklad. Pokud se však společníci rozhodnou, že do společnosti vloží určitý peněžní i nepeněžní obnos, musí být jeho výše a doba splatnosti uvedena ve společenské smlouvě. (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

Komanditní společnost má veškerá pravidla pro založení, vznik, fungování a zánik upravená v zákoně o obchodních korporacích v § 118:

„Komanditní společnost je společnost, v níž alespoň jeden společník ručí za její dluhy omezeně (dále jen komanditista) a alespoň jeden společník neomezeně (dále jen komplementář). Komanditista, jehož jméno je uvedeno ve firmě, ručí za dluhy společnosti jako komplementář.“

Statutárním orgánem komanditní společnosti jsou i nadále komplementáři, a i jejich podíly ve společnosti jsou stejné. Změna nastala u komandistů – jejich vkladová povinnost zůstala, ale není již určena minimální výše. Dříve minimální vklad do základního kapitálu činil 5 000,- Kč.

Družstvo má jako všechny předešlé obchodní korporace zakotvená veškerá svá pravidla také v zákoně o obchodních korporacích a to v § 552. Pro založení družstva je potřeba nejméně tří osob, ať už právnických či fyzických, oproti minulým rokům, kde si zákon vyžadoval nejméně 2 osoby právnické, nebo 5 členů.

Pro souhrn všech členských vkladů už se používá pojem základní kapitál na rozdíl od dříve známého pojmu zapisovaný vlastní kapitál. Nesměl klesnout pod výši, která se zapisovala do obchodního rejstříku. Každý z členů se podílí na základním kapitálu družstva základním vkladem. Nově je i opravena doba na splacení vkladu, a to maximálně do 15 dnů od konání schůze. Pokud tak neučiní, nestane se členem družstva. (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

V následující tabulce jsou přehledně demonstrovány jednotlivé minimální výše základních kapitálů před a po roce 2014.

Tabulka 1 Nároky na základní kapitál

Právní forma	Minimální výše základního kapitálu do 1.1.2014	Minimální výše základního kapitálu od 1.1.2014
Veřejná obchodní společnost	Není upraveno	Není upraveno
Komanditní společnost	5 000 Kč	Není upraveno
Společnost s ručením omezeným	200 000 Kč	1 Kč
Akciová společnost	2 000 000 Kč, nebo 20 000 000 Kč s veřejnou nabídkou	2 000 000 Kč, nebo 80 000 EUR
Družstvo	Není upraveno	Není upraveno

Zdroj: ZOK

2.2.2 Zvyšování a snižování základního kapitálu

Ve společnosti s ručením omezeným o zvýšení či snížení základního kapitálu rozhoduje valná hromada. Pokud se ve společnosti kapitál zvyšuje, je to možné buďto na základě převzetí vkladové povinnosti ke zvýšení dosavadních vkladů, nebo k novému vkladu, a to jen v případě, že dosavadní peněžité vklady jsou kompletně splaceny. Zvýšení nepeněžitými vklady je možné už před tímto splacením. Druhou možností je použít pro zvýšení

vlastní zdroje, anebo je možné zkombinovat tyto dva způsoby. Pokud však bude účetní jednotka zvyšovat z vlastních zdrojů, dle § 228 zákona o obchodních korporacích, zvýšení nemůže přesáhnout rozdíl mezi výší vlastního kapitálu a výší základního kapitálu.

Naopak snížení základního kapitálu je definováno v § 234 zákona o obchodních korporacích: „*Výše vkladu každého společníka se v důsledku rozhodnutí o snížení základního kapitálu ve společnosti snižuje v poměru dosavadních vkladů. V důsledku rozhodnutí o snížení může dojít také k zániku společníkova vkladu, má-li ještě jiný vklad, nebo jde-li o uvolněný podíl anebo společnost prohlásila jeho kmenový list za neplatný.* Při snižování kapitálu nesmí klesnout výše jednotlivých vkladů společníků pod částku určenu tímto zákonem. (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

Usnesení valné hromady o snížení základního kapitálu v s. r. o. obsahuje podle Pilařové (2016):

- částku, o kterou se základní kapitál snižuje,
- údaj, jak se mění výše vkladů společníku, popřípadě jejich počet,
- údaj o tom, zda částka snížení bude celá nebo z části vyplacena společníkům, nebo zda bude prominuta povinnost vkladové povinnosti, nebo jakým způsobem se s touto částkou naloží,
- lhůtu pro odevzdání kmenového listu, pokud je vydán. (Pilařová, 2016)

Při zvyšování základního kapitálu u akciové společnosti stále platí povinnosti zapisovat novou výši do veřejného rejstříku. Účinky zvýšení nastávají až okamžikem zápisu. Podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku podá představenstvo po splacení alespoň 30 % jmenovité hodnoty akcií. V okamžiku zapsání musí upisovatel splnit své povinnosti, i kdyby rezoluce valné hromady o zvýšení základního kapitálu neplatila nebo byla neúčinná.

Zvyšovat základní kapitál v akciové společnosti lze následujícími způsoby:

- upsáním nových akcií,
- upsáním akcií na základě veřejné nabídky,
- zvýšením základního kapitálu z vlastních zdrojů,
- podmíněným zvýšením.

Nově při upisování nových akcií, na základě rozhodnutí valné hromady nebo představenstva, nemusí být zcela splacen emisní kurz dříve vydaných akcií, pokud se jedná o malou

částku. Zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů popisuje § 495 zákona o obchodních korporacích: „*Valná hromada může rozhodnout o zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů vykázaných ve schválené řádné, mimořádné nebo mezitímní účetní závěrce ve vlastním kapitálu společnosti, ledaže jsou tyto zdroje účelově vázány a společnost není oprávněna jejich účel měnit.*“ Hodnota zvýšení nemůže být vyšší než rozdíl mezi výší vlastního kapitálu a součtem základního kapitálu a jiných vlastních zdrojů. Účetní závěrka musí být i nyní ověřena auditorem, nově však s výrokem bez výhrad.

Pokud se zvyšuje základní kapitál podmíněným zvýšením, valná hromada na základě svého rozhodnutí vydá vyměnitelné nebo prioritní dluhopisy, současně přijme rozhodnutí o zvýšení základního kapitálu v rozsahu, v jakém mohou být výměnná nebo přednostní práva z těchto dluhopisů uplatněna, pouze mají-li být dluhopisy vyměněny za již vydané akcie. Tutu možno lze brát v úvahu, pokud ji umožňují stanovy.

V případě snižování základního kapitálu v akciové společnosti se rozlišuje, zda se jedná o povinné snižování, kdy společnost použije vlastní akcie, které má v majetku, nebo o ostatní případy snížení, kde se použijí nejprve vlastní akcie, které má v majetku. Snižovat základní kapitál je možnost následujícími způsoby:

- snížením jmenovité hodnoty akcií nebo zatímních listů,
- vzetím akcií z oběhu na základě losování,
- vzetí akcií z oběhu na základě veřejného návrhu smlouvy.

V § 525 zákona o obchodních korporacích je popsán nejčastější způsob snižování základního kapitálu, a to snížení jmenovité hodnoty akcií zatímních listů, a to tak že:

„Snížení jmenovité hodnoty akcií nebo zatímních listů se provede výměnou akcií nebo zatímních listů za akcie nebo zatímní listy s nižší jmenovitou hodnotou nebo vyznačením nižší jmenovité hodnoty na dosavadní akcie nebo zatímní listy s podpisem člena nebo členů představenstva.“ (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

Zvyšování členského vkladu do základního kapitálu u družstev se provádí pomocí doplatků pouze jednou za 3 roky a v případě, pokud to umožňují stanovy. O zvýšení i snížení rozhoduje členská schůze.

Rozhodnutí o snížení základního členského vkladu a výši jeho snížení zveřejní představenstvo do 15 dnů ode dne jeho přijetí dvakrát po sobě s časovým odstupem 30 dnů. § 568 odstavec 2 zákon o obchodních korporacích říká: „*Představenstvo zároveň zveřejněním se písemně vyzvou všichni známí věřitelé, jejichž pohledávky vůči družstvu vznikly*

před přijetím usnesení členské schůze o snížení základního členského vkladu, aby přihlásili své pohledávky vůči družstvu ve lhůtě 90 dnů po zveřejnění posledního oznámení, ledaže jde o snížení základního členského vkladu za účelem ztráty.“ (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

2.2.3 Zálohy na podíl na zisku

Zcela novou položkou ve vlastním kapitálu od roku 2014 jsou zálohy na podíl na zisku, která byla založena v rámci rekodifikace soukromého práva. Tato položka se nyní povinně vykazuje v rozvaze na straně pasiv pod názvem „Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku“. Jde o novou možnost, jak společníkům během roku vyplatit podíl na zisku. Podle staré právní úpravy nebyla tato možnost dovolena. O záloze se hovoří pouze do té doby, než valná hromada rozhodne o rozdělení zisku mezi společníky, poté už se jedná o vlastní podíl na zisku. (Honzíková, 2015)

Záloha na zisku se může vyplácet pouze na základě mezitímní účetní závěrky, ze které je evidentní, že má korporace dost prostředků na rozdělení zisku. Výše zálohy nesmí překročit částku, kterou činí součet výsledku hospodaření běžného účetního období, nerozděleného zisku minulých let a ostatních fondů ze zisku snížený o neuhrazenou ztrátu z minulých let a povinný příděl do rezervního fondu. Rezervní fondy, které jsou vytvořeny k jiným účelům, a vlastní zdroje, které jsou účelově vázány, nelze k výplatě zálohy na podíl na zisku použít. (Chalupa, a další, 2015)

Společnost nesmí vyplatit zisk nebo prostředky z jiných vlastních zdrojů, pokud by si tímto činem přivodila úpadek podle insolvenčního zákona o úpadku a způsobech jeho řešení, který je definován v § 3: *„Dlužník je v úpadku, jestliže má více věřitelů a peněžité závazky po dobu delší 30 dnů po lhůtě splatnosti a tyto závazky není schopen plnit.“* (Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), 2016)

Podle § 34 odstavce 2 Zákona o obchodních korporacích je podíl v kapitálových společnostech splatný do 3 měsíců ode dne přijetí rozhodnutí nejvyššího orgánu o rozdělení zisku. V osobních společnostech je splatný do 6 měsíců od konce účetního období. (Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích, 2014)

Vypořádání záloh může proběhnout hned třemi způsoby. Pokud valná hromada rozhodne o vyplacení podílů na zisků, které jsou vyšší než zálohy, doplatí se společníkům pouze

rozdíl. Pokud tyto dvě částky budou stejné, dojde k vzájemnému zúčtování zálohy. Problém nastává ve chvíli, kdy jsou zálohy menší než vyplacený podíl na zisku, který není doslova zákonem nijak upravený. § 35 odst. 1, Zákon o obchodních korporacích: „*Podíl na zisku se nevrací, ledaže osoba, které byl podíl na zisku vyplacen, věděla nebo měla vědět, že při vyplacení byly porušeny podmínky stanovené tímto zákonem, v pochybnostech se dobrá víra předpokládá.*“ V tomto případě bude toto rozhodnutí na statutárním orgánu společnosti. (Šperková, 2015)

2.2.4. Fondy ze zisku

Do konce roku 2013 musely kapitálové obchodní společnosti pravidelně skládat část čistého zisku do rezervního fondu v minimální výši, která byla stanovena v Obchodním zákoníku. Tyto prostředky tedy měly pokrýt případnou ztrátu v následujících letech. S novou právní úpravou přišly změny a nová pravidla v oblasti rezervních fondů. Nový zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích přešel v účinnost 1. 1. 2014. Akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným už nemají povinnost tvořit rezervní fond, pouze na pár zvláštních případů jako je např. finanční asistence.

Je tedy na samotné společnosti, zda se rozhodne tvořit rezervní fond, jakou částku do něj bude vkládat nebo zda ho úplně zruší. Podmínky pro zrušení rezervního fondu jsou následující:

- nutnost změnit společenskou smlouvu, popřípadě stanovy,
- rozhodnutí valné hromady,
- tzv. test insolvence.

Pokud se již existující společnost rozhodne fond zrušit, musí změnit společenskou smlouvu, popřípadě stanovy, které tuto tvorbu rezervního fondu upravují. Pokud k těmto úpravám nedojde, tak je společnost stále povinna rezervní fond vytvářet i po 1. 1. 2014. Pro zrušení rezervního fondu je nutné rozhodnutí valné hromady.

Prostředky, které vzniknou rušením fondu, je možno účetně převést do ostatních fondů tvořených ze zisku. Nejčastější je ale vyplacení těchto uvolněných prostředků. Pokud společnost rozhodne, že prostředky budou vyplaceny, musí otestovat, zda si tím nepřivodí úpadek, ať již ve formě platební neschopnosti, nebo tím, že se předluží. Poslední slovo ohledně výplaty má statutární orgán, nikoliv valná hromada. Ten odpovídá za to, že k výplatě dojde pouze v případě, že budou splněny všechny podmínky.

Následně došlo k přejmenování účtové skupiny 42 – „Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření“ na „Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření“.

Téměř to samé nastalo v souvislosti s novou právní úpravou i v družstvu, kde už se nemusí povinně vytvářet nedělitelný fond. (Císařová & Staňkovský, 2014)

2.2.5 Výsledek hospodaření

Od roku 2016 již výkaz zisku a ztráty neobsahuje ani mimořádný výsledek hospodaření, ani výsledek hospodaření za běžnou činnost. Příloha č. 4 – Směrná účtová osnova vyhlášky č. 500/2002 Sb. neobsahuje účtové skupiny 58 – Mimořádné náklady a 68 – Mimořádné výnosy. Pokud by však účetní jednotka stále považovala některé náklady a výnosy za mimořádné, vykáže je v rámci provozního, popřípadě finančního výsledku hospodaření.

Provozní výsledek hospodaření u výrobních podniků vzniká odečtením nákladů souvisejících s provozní činností od tržeb z prodeje výrobků a poskytování služeb. U obchodních firem výsledek hospodaření tvoří rozdíl mezi tržbami za prodej zboží a náklady na prodané zboží. Když se od výnosů z finančních činností odečtou náklady na finanční činnost, vznikne finanční výsledek hospodaření. (Krmelová, 2016)

3. Účtování o vlastním kapitálu

Následující podkapitoly zachycují účtování o vlastním kapitálu v jednotlivých právních formách obchodních korporací a družstev.

3.1 Účtování o vlastním kapitálu

3.1.1 Založení společnosti

Založení společnosti a vklad do základního kapitálu u společnosti s ručením omezeným zachycují následující tabulky.

Tabulka 2 Založení společnosti s ručením omezeným

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Zapsaný základní kapitál	701	411
Splacený peněžítý vklad společníka	221	701
Složený nepeněžítý vklad společníka	01x, 02x, 03x, 1xx	701
Pohledávka za nesplacenou část vkladu	353	701

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 3 Účtování z pohledu vkladatele

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Nepeněžítý vklad – dlouhodobý majetek odepisovaný		
a) Odúčtování zůstatkové ceny DHM	378	07x, 08x
b) Vyřazení DHM z evidence	07x, 08x	01x, 02x
Nepeněžítý vklad – DHM	378	03x
Nepeněžítý vklad – zásoby	378	1xx
Peněžítý vklad	378	221
Zápis do obchodního rejstříku	06x	367
Započtení pohledávky a závazku	367	378

Zdroj: Vlastní tvorba

U akciové společnosti, veřejné obchodní společnosti, kapitálové společnosti a družstva je účtování obdobné jako u společnosti s ručením omezeným.

Tabulka 4 Založení akciové společnosti

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Upsaný peněžitý vklad – akcie ve jmen. hodnotě	353	419
Splacení vkladu na BÚ	221	353
Zápis zvýšení základního kapitálu do och. Rejstříku	419	411

Tabulka 5 Vznik emisního ážia

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Upsaný peněžitý vklad – akcie ve jmen. hodnotě	353	419
Vznik ážia	353	412
Úhrada upsaných akcií na BÚ	221	353
Zápis zvýšení základního kapitálu do och. Rejstříku	419	411

3.1.2 Zvyšování a snižování základního kapitálu

Na účet 411 – Základní kapitál zapsaný se účtuje až po zápisu změny do obchodního rejstříku.

Akciová společnost

Tabulka 6 Zvyšování základního kapitálu v akciové společnosti z vlastních zdrojů

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Zvýšení ZK z vlastních zdrojů:		
a) z fondů tvořených ze zisku	421,422,423,424	419
b) z kapitálových fondů	413,414,416,417,418	419
c) ze zisku k rozdělení	431	419
Výpis z obchodního rejstříku	419	411

(Ryneš, 2016)

Tabulka 7 Zvyšování základního kapitálu v akciové společnosti úpisem nových akcií

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Zvýšení ZK úpisem nových akcií	353	419
Splacení peněžitých vkladů	221	379
Splacení nepeněžitých vkladů	01x, 02x, 03x, 1xx	379
Zápočet pohledávky a závazků	379	353
Výpis z obchodního rejstříku	419	411

(Ryneš, 2016)

Tabulka 8 Snížení základního kapitálu v rámci vlastních zdrojů

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Snížení základního kapitálu	419	353, 41x, 42x, 431
Účtování na základě zápisu do obchodního rejstříku	411	419

(Ryneš, 2016)

Tabulka 9 Nákup vlastních akcií a následné snížení základního kapitálu

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Nákup vlastních akcií	252	221
Účtování snížení základního kapitálu na základě zápisu tohoto snížení do obchodního rejstříku	411	419
Následné zrušení či zničení akcií	419	252
Vypořádání rozdílu mezi pořizovací cenou akcií a jmenovitou hodnotou*	252	41x,42x,431
Rozdíl mezi nominální a pořizovací cenou akcií	41x,42x,431	252

Zdroj: Vlastní tvorba

* Zaúčtuje se na příslušný účet vlastního kapitálu na základě rozhodnutí valné hromady

Společnost s ručením omezeným

Tabulka 10 Zvýšení základního kapitálu ve společnosti s ručením omezením z vlastních zdrojů

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Zvýšení základního kapitálu:		
a) Z kapitálových fondů	413,414,416,417,418	419
b) Z nerozdělovaného zisku minulých let	428	419
Zápis zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku	419	411

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 11 Snížení základního kapitálu v s. r. o.

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Snížení ZK na úhradu ztráty	419	429
Zápis snížení ZK do OR	411	419

Zdroj: Vlastní tvorba

3.1.4 Fondy

Fondy ze zisku

Tabulka 12 Tvorba rezervního fondu

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Ze zisku	428, 431	421
Převodem ze základního kapitálu	411	421
Převodem z ostatního vlastního kapitálu	41x, 42x. 431	421

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 13 Čerpání rezervního fondu

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Při úhradě ztráty	421	429, 431
Zvýšení základního kapitálu	421	411

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 14 Převod zůstatku rezervního fondu

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Převod zůstatku při otevírání účetních knih	701	421
Převod zůstatku při zavírání účetních knih	421	702

Pokud se účetní jednotka rozhodne zrušit rezervní fond, valná hromada rozhodne o způsobu zaúčtování. Chalupa a spol. 2016 ve své publikaci uvádí možné řešení:

Tabulka 15 Rozpuštění rezervního fondu

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Převod zůstatku zrušeného rezervního fondu na nerozdělený zisk minulých let	421	428
Převod zůstatku zrušeného rezervního fondu na úhradu ztráty minulých let	421	429

Zdroj: Vlastní tvorba

U nedělitelného fondu, který se vytváří u družstev je účtování podobné.

Tabulka 16 Ostatní kapitálové fondy

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Tvorba bezplatným převzetím DHM	04x	413
Bezplatné převzetí nepeněžitého vkladu	221	413
Přípatek do vlastního kapitálu	355	413
Úhrada ztráty běžného období	413	431
Úhrada ztráty min. let	413	429

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 17 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Převod zůstatku při otevírání účetních knih	701	414
Snížení hodnoty CP	414	06x, 257

Zvýšení hodnoty CP	06x, 257	414
Převod zůstatku při uzavírání účetních knih	414	702

Zdroj: Vlastní tvorba

3.1.5 Zálohy na podíl na zisku

Tabulka 18 Účtování o zálohách na zisku

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Běžné účetní období:		
Rozhodnutí o výplatě záloh na podíl na zisku	432	364
Následující účetní období:		
Počáteční stav záloh na podíl na zisku	432	701
Počáteční stav výsledků hospodaření	701	432
Rozhodnutí valné hromady o rozdělení zisku	431	364
Zúčtování vyplacené zálohy	364	432

. Zdroj: Vlastní tvorba

3.1.6 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení u kapitálových společností

Tabulka 19 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení kapitálových společností

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Převod zisku	701	431
Převod ztráty	431	701

Zdroj: Vlastní tvorba

Účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení nesmí mít na konci roku zůstatek.

Tabulka 20 Vypořádání účtu 431

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Převod zisku minulého účetního období	431	428
Převod ztráty minulého účetního období	429	431

Zdroj: (Chalupa, a další, 2015)

Postupy účtování při otevření účetních knih fyzické osoby na začátku nového účetního období najdeme v ČÚS č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih. Například zúčtování výsledek hospodaření minulého účetního období na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a následné převedení tohoto výsledku na účet 491 – Individuálního podnikatele. (Chalupa 2015)

Tabulka 21 Účet individuálního podnikatele

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Otevření účetních knih – převod zisku z minulého účetního období	701	431
Zúčtování zisku z minulého účetního období na účet individuálního podnikatele	431	491
Osobní spotřeba fyzické osoby – podnikatele, výběr z bankovního účtu	491	221

Zdroj: Vlastní tvorba

2.3.6. Výsledek hospodaření a jeho rozdělení ve veřejné obchodní společnosti

Tabulka 22 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení ve veřejné obchodní společnosti

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Rozdělení výsledku hospodaření jednotlivým společníkům:		
a) zisk	596	364
b) ztráta	354	596
Uzavření nákladových a výnosových účtů		
a) zisk	710	596
b) ztráta	596	710

(Chalupa, a další, 2015)

3.1.7 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení v komanditní společnosti

Postup účtování u komplementářů

Tabulka 23 Výsledek hospodaření v komanditní společnosti – komplementáři

Účetní případ	Zaúčtování
---------------	------------

	MD	D
Rozdělení zisku	596	364
Rozdělení ztráty	354	596

Zdroj: Vlastní tvorba

Dále společnost účtuje na začátku následujícího účetního období na účet 431 zisk nebo ztrátu, které připadají komanditistům.

Postup účtování u komanditistů:

Tabulka 24 Postup účtování u komanditistů

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Závazek společnosti vůči společníkům	431	364
Předpis srážkové daně	364	342
Výplata podílů na zisku z účtu společnosti	364	221
Úhrada sražené daně z příjmů z účtu společností	342	221

Zdroj: Vlastní tvorba

Tabulka 25 Rozdělení zisku

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Příděl do rezervního fondu	431	421
Příděl do ostatních fondů, jestliže je účetní jednotka tvoří	431	42x
Podíl na zisku, eventuálně nárok na dividendy	431	364
Srážková daň	364	342
Převod nerozděleného zisku	431	428
Zúčtování vyplacené zálohy na podíly	431	432

(Chalupa, a další, 2015)

Tabulka 26 Úhrada ztrát minulých let

Účetní případ	Zaúčtování	
	MD	D
Ze zisku	431	429
Z rezervního fondu	421	429

Z nedělitelného fondu	422	429
Ze statutárních fondů	423	429
Z ostatních fondů	427	429
Z kapitálových fondů	413	429
Z ážia	412	429
Snížením základního kapitálu	411	429

(Chalupa, a další, 2015)

4. Cíl a metodika práce

4.1 Cíl a obsah práce

Hlavním cílem práce zhodnocení všech složek vlastního kapitálu a následná analýza legislativních změn v této oblasti, které nastaly v české legislativě od roku 2014 a následně zhodnotit jejich dopad do ekonomického chování společnosti Dceřiná společnost, s. r. o. Dále pak tento dopad legislativních změn analyzovat a zhodnotit, jak daný subjekt s těmito změnami naložil, popřípadě navrhnout určité zlepšení či opatření.

4.2 Metody sběru dat

Hlavní metodou sběru dat, pro získání většiny informací pro potřeby bakalářské práce bylo uskutečnění několika osobních rozhovorů, které se staly pro mou práci nejvíce přínosné. Probíhaly formou konkrétních otázek pokládaných vedoucímu bilančního oddělení společnosti Dceřiná společnost, s. r. o., který má na starosti zajišťovat správnost a plynulý chod účetnictví. Cílem těchto rozhovorů bylo nashromáždit co největší možný počet informací o struktuře vlastního kapitálu v podniku, o jednotlivých položkách vlastního kapitálu, jeho zvyšování a snižování a následné rozdělování výsledku hospodaření. Několik rozhovorů proběhlo i prostřednictvím elektronické komunikace, které byly pro potřeby mé bakalářské práce také velmi významné.

Další, druhou metodou, která byla využita při získávání potřebných informací, byla bezpochyby neméně důležitou. Jednalo se o zpracování údajů a informací ze zveřejněných výročních zpráv a účetních závěrek společnosti a jejich analýza až pět let zpátky. Dále studie vnitropodnikových směrnic z oblasti vlastního kapitálu a dalších poskytnutých materiálů od společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

4.3 Metodika práce

Tato práce je zpracována do několika částí, které na sebe vzájemně navazují. Zpočátku proběhlo studium odborné literatury, které pomohlo k přiblížení a pochopení dané tematiky. Na základě této studie došlo ke zpracování literárního přehledu problematiky a k vytyčení pojmů, které jsou její součástí. Došlo tedy ke zpracování všech složek vlastního kapitálu, a poté k následné analýze legislativních změn v oblasti vlastního kapitálu, které v české legislativě v posledních letech nastaly.

V druhé části došlo ke shromažďování informací o daném ekonomickém subjektu formou konkrétních rozhovorů s pracovníky účetního oddělení zkoumaného subjektu. Tyto rozhovory umožňovaly detailní objasnění chodu celé společnosti, konkrétně jejího způsobu vedení účetnictví a poskytovaly informace k jednotlivým finančním tokům. Nejdůležitější rozhovory byly vedeny s vedoucím bilančního oddělení, který se stal nejpřínosnějším zdrojem informací. Následně byly získány data prostřednictvím analyzování výročních zpráv, zveřejněných účetních závěrek a výkazů zisku a ztráty, které byly poměřovány až několik let zpátky, pro získání jasnějšího obrazu o struktuře a výši vlastního kapitálu v této korporaci.

V další, třetí části, byly na základě zjištěných informací analyzované legislativní změny aplikovány do chodu zkoumaného subjektu.

V poslední části, byla shrnuta veškeré zjištěné informace o vlivu legislativních změn na chod ekonomického subjektu.

5. Charakteristika zkoumaného subjektu

Uvedené názvy společností jsou pro citlivost dat v následujících pasážích smyšlené. Následující část práce se zabývá společností Dceřiná společnost, s. r. o. působící na českém trhu již od roku 1998. Za tuto dobu se tato firma stala tradičním partnerem české energetiky. V tuto chvíli zprostředkovává elektrickou energii více než 1,2 milionu zákazníků a zemním plynem zásobuje přes 220 000 odběratelů. Jediným společníkem je německá společnost Mateřská společnost se sídlem v Mnichově. Tato společnost vlastní ještě další čtyři společnosti zabývající se energetikou v České republice. Při ohlédnutí se ve vlastnické struktuře subjektu ještě hlouběji zjistíme, že Mateřská společnost dále spadá pod křídla nadnárodního holdingu. Ten vznikl v roce 2000 sloučením dvou velmi významných energetických společností X a Y. V průběhu let se stal v Evropě jednou z předních mezinárodních energetických firem s velmi významným postavením na trhu. K 31.12.2015 čítal počet zaměstnanců holdingu 2 398 osob.

V České republice podniká v současné chvíli skupina dceřiná společnost prostřednictvím:

- Sesterská společnost 1, a. s.,
- Sesterská společnost 2, a. s.,
- Sesterská společnost 3, a. s.,
- Sesterská společnost 4, s. r. o.,
- Sesterská společnost 5, s. r. o.

Společnosti působí na území České republiky převážně v jižních Čechách a na jižní Moravě. Co se týče mezinárodní působnosti této skupiny, mezi největší regionální jednotky patří mimo České republiky také Německo, Francie, Slovensko, Velká Británie, Rusko, Švédsko, Nizozemí, Rumunsko, Itálie a Maďarsko.

Jak již bylo zmíněno, práce dále zkoumá pouze subjekt Dceřiná společnost, s. r. o.

5.1 Předmět podnikání

Předmětem podnikání obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. je převážně prodej elektřiny, její výroba a distribuce, ale i prodej a distribuce zemního plynu. V obchodním rejstříku je v předmětu podnikání uvedeno například:

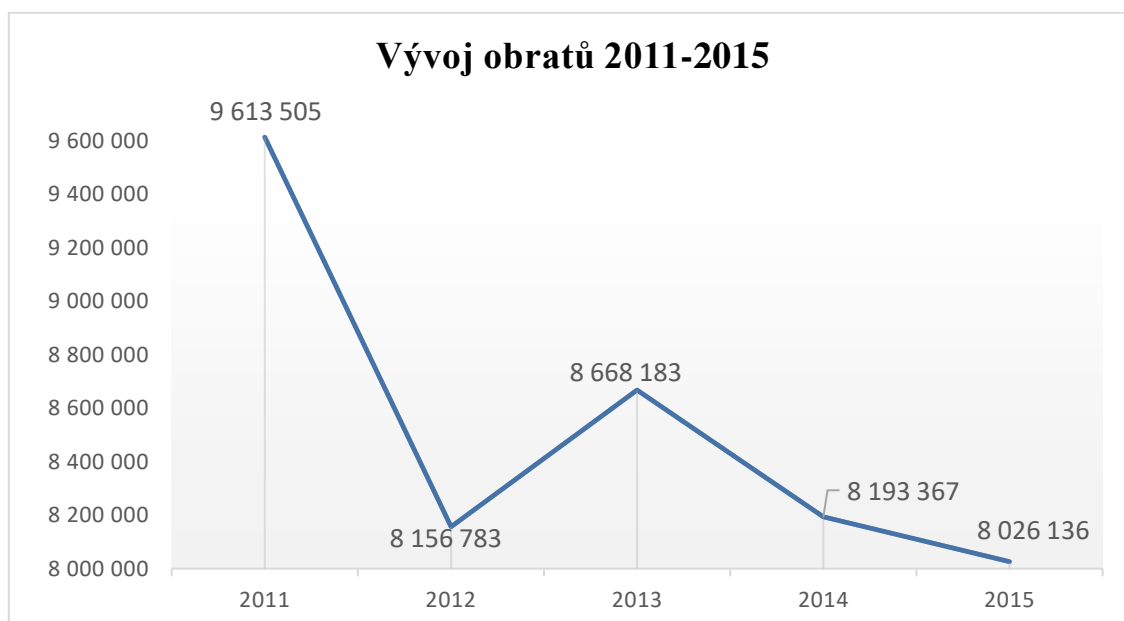
- montáže, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení,
- montáž, opravy, revize a zkoušky tlakových zařízení a plnění nádob plyny

- montáž, opravy revize a zkoušky plynových zařízení a nádob na plyny
- montáž, opravy revize a zkoušky zdvihacích zařízení
- technicko-organizační činnost v oblasti požární ochrany
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- poskytování služeb v oblasti bezpečnosti a ochrany zdraví při práci
- projektová činnost ve výstavbě
- silniční motorová doprava – osobní provozovaná vozidly určenými pro přepravu nejvýše 9 osob včetně řidiče
- provádění staveb jejich změn a odstraňování.

5.2 Ekonomická situace subjektu

Ekonomickou situaci subjektu, co se týče vývoje obrátu mezi roky 2011-2015, za které je veřejně dostupný výkaz zisku a ztráty, zachycuje následující graf.

Obrázek 1 Vývoj obrátů Dceřiná společnost, s. r. o.



Zdroj: Vlastní tvorba

Z uvedeného grafu je patrné, že mezi roky 2011 a 2015 obrát společnosti kromě roku 2013 vždy klesal, a to z počátečních 9 613 50 000,- Kč na 8 026 136 000,- Kč. Snížení obrátu se nicméně neprojevilo v lineárním snížení ziskovosti, což dokazuje např. výsledek hospodaření před zdaněním za rok 2013, který byl i při o 9,8 % nižším obrátu oproti roku 2011 v porovnání s tímto rokem o 10,6 % vyšší.

5.3 Hodnoty firmy

Tak jako celý koncern, tak i Dceřiná společnost, s. r. o. dbá na dodržování společenské odpovědnosti. Tato myšlenka je součástí strategie energetické skupiny. Znamená to jednat v souladu s nepřetržitým vývojem společenského a přírodního prostředí. Čestnost, ohleduplnost a skutečnost být spolehlivým a dobrým sousedem. To jsou hodnoty, které společnost prosazuje ve svém podnikatelském počínání. Uplatňováním těchto zásad si klade za cíl mít spokojené zákazníky, spolehlivé dodavatele i schopné a odborně vzdělané zaměstnance.

6. Vlastní práce

Vlastní práce je rozdělena do dvou částí. V první jsou vymezeny jednotlivé části vlastního kapitálu obchodní korporace, kde jsou následně aplikovány zjištěné legislativní změny vlastního kapitálu. Je zkoumáno, jak se dané změny projevily na fungování daného subjektu, společnosti Dceřiná společnost, s. r. o., a co musela účetní jednotka udělat pro zavedení těchto změn. V druhé části vlastní práce jsou poté dané zjištěné výsledky zhodnoceny a popřípadě navrhnuty opatření.

6.1 Struktura vlastního kapitálu

Součástí vlastního kapitálu obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. je bezpochyby:

- základní kapitál,
- fondy ze zisku,
- kapitálové fondy,
- výsledky hospodaření minulých let,
- výsledek hospodaření běžného účetního období.

V následující tabulce jsou vytyčeny jednotlivé složky vlastního kapitálu s jejich celkovou výší k 31. 12. 2015, jež účetní jednotka zveřejnila ve své účetní závěrce. Celkově vlastní kapitál obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. činil k 31.12. 8 922 000 tisíc Kč.

Tabulka 27 Struktura vlastního kapitálu

Složka vlastního kapitálu	V tisících Kč
Základní kapitál	2 000
Kapitálové fondy – Ostatní kapitálové fondy	1 550 739
Fondy ze zisku – statutární fondy	7 753
Výsledek hospodaření minulých let – nerozdělený zisk minulých let	6 883 541
Výsledek hospodaření běžného účetního období	477 967
Vlastní kapitál celkem	8 922 000

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

Informace o změnách vlastního kapitálu jsou zmíněné ve výkazu změn vlastního kapitálu. Účetní jednotka ho zveřejňuje v účetní závěrce za daný účetní rok. Je zde podrobnější

rozbor jednotlivých položek vlastního kapitálu. V následujícím obrázku je konkrétně vyobrazen přehled změn vlastního kapitálu obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o., kde účetní jednotka podává obraz o nakládání s nerozděleným ziskem minulých let, výsledkem hospodaření běžného období, fondy ze zisku, kapitálovými fondy a vyplacenými podíly na zisku.

Obrázek 2 Výkaz změn vlastního kapitálu

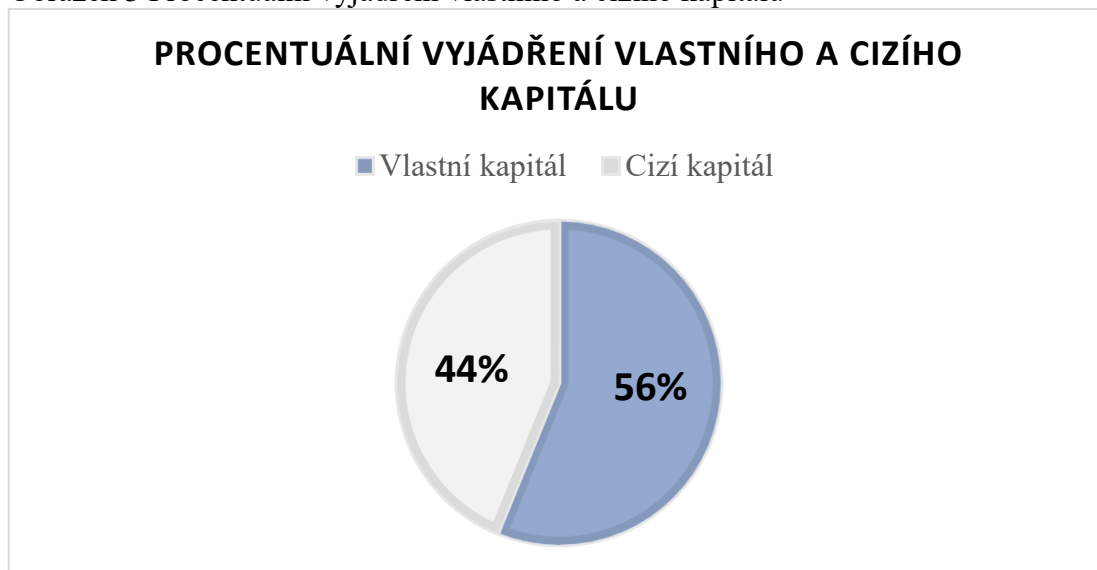
(tis. Kč)	Základní kapitál	Kapitálové fondy	Rezervní fond	Statutární a ostatní fondy	Nerozdělený zisk	Výsledek hospodaření běžného období	Celkem
Zůstatek							
k 1. lednu 2014	2 000	1 550 739	142 247	8 974	5 628 309	1 016 162	8 348 431
Převod do nerozd. zisku	0	0	0	0	842 662	-842 662	0
Rozpuštění zákonného rezervního fondu	0	0	-142 247	0	142 247	0	0
Příděl do statutárního a ostatních fondů	0	0	0	23 500	0	-23 500	0
Čerpání statut. a ost.fondů	0	0	0	-23 576	0	0	-23 576
Vyplacené podíly na zisku	0	0	0	0	0	-150 000	-150 000
Výsledek hospodaření za účetní období	0	0	0	0	0	502 823	502 823
Zaokrouhlení	0	0	0	0	1	0	1
Zůstatek							
k 31. prosinci 2014	2 000	1 550 739	0	8 898	6 613 219	502 823	8 677 679
Převod do nerozd. zisku	0	0	0	0	270 323	-270 323	0
Příděl do statutárního a ostatních fondů	0	0	0	22 500	0	-22 500	0
Čerpání statut. a ost.fondů	0	0	0	-23 645	0	0	-23 645
Vyplacené podíly na zisku	0	0	0	0	0	-210 000	-210 000
Výsledek hospodaření za účetní období	0	0	0	0	0	477 967	477 967
Zaokrouhlení	0	0	0	0	-1	0	-1
Zůstatek							
k 31. prosinci 2015	2 000	1 550 739	0	7 753	6 883 541	477 967	8 922 000

Zdroj: Výroční zpráva Dceřiná společnost, s. r. o. (2015)

Na první pohled je patrné, že účetní jednotka za dané účetní období vykázala zisk a jak s tímto výsledkem dále nakládala. Je zde demonstrováno to, jak obchodní korporace nakládala se zákonným rezervním fondem, kolik čerpala ze statutárních a ostatních fondů a jaký byl společníkovi v jednotlivých letech vyplacen podíl na zisku.

Podíl vlastního a cizího kapitálu na celkovém kapitálu společnosti zachycuje obrázek 3.

Obrázek 3 Procentuální vyjádření vlastního a cizího kapitálu



Zdroj: Vlastní tvorba

Z obrázku 3 lze zpozorovat, že vlastní kapitál se podílí na financování podniku více než z poloviny, konkrétně z 56 %. Cizí kapitál pak tvoří 44 % zdrojů podniku, tedy o 8 % méně.

Vyčíslení výše vlastního, cizího a celkového kapitálu za jednotlivé roky od roku 2011 do roku 2015 zachycuje tabulka 25.

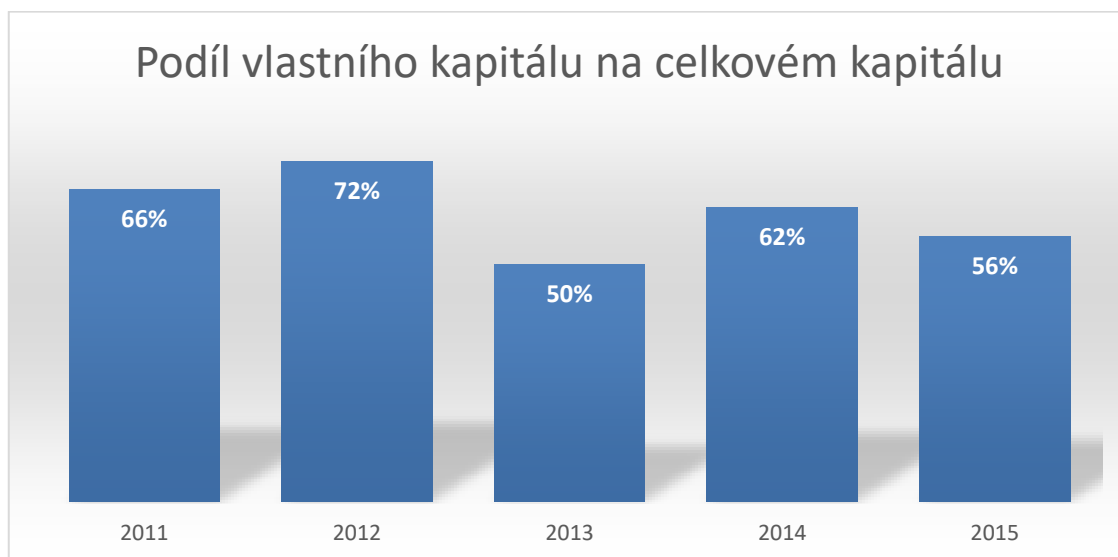
Tabulka 28 Vývoj výše vlastního, cizího a celkového kapitálu od roku 2011-2015

Rok	2011	2012	2013	2014	2015
Vlastní kapitál	7 621 197	7 564 122	8 348 431	8 677 679	8 922 000
Cizí kapitál	3 923 773	2 958 404	8 280 795	5 262 548	6 968 231
Celkový kapitál	11 544 970	10 522 526	16 629 226	13 940 227	15 890 231

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

Obrázek 4 graficky znázorňuje vývoj podílu vlastního kapitálu vůči celkovému kapitálu společnosti.

Obrázek 4 Vývoj podílu vlastního kapitálu na celkovém kapitálu 2011-2015



Zdroj: Vlastní tvorba

Z grafu je patrné, že podíl vlastního kapitálu k celkovému kapitálu každoročně kolísá. Od roku 2011 do roku 2015 však nikdy procentuální hodnota podílu vlastního kapitálu na celkovém kapitálu neklesla pod 50 %. Průměr za tyto čtyři roky činí 61 %.

6.2 Základní kapitál

Jelikož je zkoumaný subjekt, co se týče právní formy, společností s ručením omezeným, má ze zákona povinnost vytvářet základní kapitál, jehož výše musí být zapsána do obchodního rejstříku. Obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. byla zapsána do obchodního rejstříku 2. 2. 1999. V tuto dobu byla minimální výše základního kapitálu společností s ručením omezeným 200 000 Kč, tudíž základní kapitál subjektu musel tuto hranici převyšovat.

Základní jmění společnosti činí 2 000 000 Kč a bylo vytvořeno vkladem jednoho společníka, konkrétně – XYZ AG, se sídlem Arnulfstr 203, 80634 Mnichov, Spolková republika Německo, jehož vklad činil celých 2 000 000 Kč, tudíž představuje 100 % čistého obchodního jmění. Jednalo se o čistě peněžitý vklad.

Základní kapitál obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. byl splacen v plné výši. Společník nyní může držet různé druhy podílů, které je možno vázat na kmenový list připomínající akcii. Kmenový list v případě této účetní jednotky nebyl vydán.

Základní jmění eviduje obchodní korporace na účtu skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy, konkrétně na účtu 411 – Základní kapitál. Vnitropodnikové směrnice definují tento účet následujícím způsobem: „*Na tomto účtu se zachycuje základní kapitál a jeho změny podle právní formy účetní jednotky. Základní kapitál představuje souhrn upsaných peněžních a nepeněžních vkladů všech společníků do společnosti. o zvýšení či snížení zapisovaného základního kapitálu se účtuje až na základě zápisu v obchodním rejstříku. Analytické účty jsou členěny dle způsobu tvorby základního kapitálu – vkladem či z vlastních zdrojů.*“.

6.3 Zvyšování a snižování základního kapitálu

Ke zvyšování a snižování základního kapitálu v obchodní korporaci Dceřiná společnost, s. r. o. zatím nedošlo, avšak případné možnosti jsou uvedeny ve společenské smlouvě zkoumaného subjektu, a to takto:

- „*Případné zvýšení či snížení základního kapitálu společnosti se řídí příslušnými ustanoveními zákona o obchodních korporacích.*“

- „*Společník může se souhlasem všech jednatelů společnosti poskytnout společnosti peněžité a/nebo nepeněžité příplatek.*“

Pokud by se však do budoucna společnost Dceřiná společnost, s. r. o. rozhodla, že chce nějakým způsobem zvýšit základní jmění, záleželo by na rozhodnutí valné hromady. Nejjednodušší cestou, která vede ke zvýšení, je převzetí vkladové povinnosti ke zvýšení dosavadních vkladů nebo vložení zcela nového vkladu. Takto lze zvyšovat základní jmění jen tehdy, pokud jsou dosavadní vklady kompletně splaceny. V případě této účetní jednotky by to nebyl problém, protože jediný vklad do základního kapitálu byl již splacen v plné výši. Druhou možností, jak zvýšit vlastní jmění, se poté nabízí použití vlastních zdrojů a třetí možností je tyto dvě možnosti zkombinovat.

Pokud by se účetní jednotka rozhodla v příštích letech základní jmění snižovat, řídila by se § 234 zákona o obchodních korporacích, kde je snižování základního kapitálu definováno. Při snižování však nesmí klesnou výše vkladů společníka pod částku určenou tímto zákonem. V současné chvíli tedy pod 1 Kč.

Pokud by se účetní jednotka rozhodla snižovat nebo zvyšovat základní kapitál, evidovala by to podle vnitropodnikových směrnic na účtu 419 – Změny základního kapitálu, který

se používá k zachycování schváleného zvýšení či snížení základního kapitálu před zápisem do obchodního rejstříku. Obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. se však k tomuto kroku v blízké budoucnosti přistoupit nechystá.

6.4 Zálohy na podíl na zisku

Rozvahová položka „Rozhodnuto o zálohách na podíl na zisku“ je v rozvaze v podstatě novou položkou. Vznikla až v roce 2014 a eviduje se na straně pasiv. Prostřednictvím této položky vznikla obchodním korporacím nová možnost, jak vyplatit společníkům podíl na zisku během roku.

Obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. tuto změnu v oblasti vlastního kapitálu doposud neakceptovala. Zálohy na podíl na zisku během roku tedy nevyplácí. K vyplácení podílu na zisku dochází prostřednictvím standardního režimu, tak jak to bylo zvykem do konce roku 2013. Podíly na zisku se tedy vyplácejí až po skončení účetního období, kdy se schválí účetní závěrka vrcholným orgánem společnosti. Jelikož se jedná o společnost s ručením omezeným, je potřeba rozdělení zisku schválit valnou hromadou.

Pokud by valná hromada obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. v příštích letech rozhodla zálohy na podíl na zisku vyplácet, musela by účetní jednotka sestavovat mezipřírodní účetní závěrku, na jejímž základě může být záloha vyplácena. Z této závěrky se pozná, zda má společnost dostatek prostředků na vyplacení a nepřivodí-li si tímto počínem úpadek.

V roce 2015 společnost na základě rozhodnutí valné hromady vyplatila podíl na zisku ve výši 210 000 000 Kč, a to jejímu jedinému společníkovi.

V následující tabulce jsou zobrazeny jednotlivé výplaty podílů na zisku obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. od roku 2011. Velikost podílů vždy záleží na velikosti výsledku hospodaření, který se valná hromada rozhodne vyplatit. V daném účetním období vždy rozděluje zisk, který získala svou podnikatelskou činností v předešlém roce. V roce 2015 byly tedy podíly na zisku vypláceny ze zisku z roku 2014.

Tabulka 29 Výplaty podílů na zisku

Rok výplaty podílu	Výše výplaty podílu na zisku v tis. Kč
2011	211 141

2012	444 400
2013	210 000
2014	150 000
2015	210 000

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

6.5 Fondy ze zisku a kapitálové fondy

Zrušení rezervního fondu

Do konce roku 2013 vytvářela obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o., tak jako všechny ostatní obchodní korporace (respektive obchodní společnosti), povinně rezervní fond, který byl vytvářen z čistého zisku. V poslední společenské smlouvě před nastalými legislativními změnami v roce 2013 je o rezervním fondu uvedeno následující: „Společnost vytváří rezervní fond z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé společnost čistý zisk vytvoří, a to v minimální výši 10 % z čistého zisku, avšak ročně ne více než 5 % základního kapitálu až do dosažení výše rezervního fondu ve výši 10 % základního kapitálu“. Tyto prostředky nesloužily k vyplacení společníkovi, ale k pokrytí případných ztrát vytvořených v průběhu ekonomické činnosti subjektu.

Od roku 2014, kdy 1. ledna přešel v účinnost zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. už nemá povinnost vytvářet rezervní fond. Nastaly zde tedy dvě možnosti, jak s rezervním fondem naložit. Buďto ve vytváření fondu pokračovat, nebo fond úplně zrušit.

Na základě rozhodnutí valné hromady se obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. přiklonila k variantě, kdy se rozhodla rezervní fond nadále nevytvářet a rozpustit rezervní fond do nerozděleného zisku. V souvislosti s tímto rozhodnutím byla účetní jednotka nucena změnit společenskou smlouvu a upravit ji o tuto položku.

Obchodní korporace dále vytváří statutární a ostatní fondy, které rovněž vytváří ze zisku.

Účtuje o nich na účtu 413 – Ostatní kapitálové fondy, kam se dle vnitropodnikových směrnic účtují částky, které svým charakterem zvyšují vlastní kapitál společnosti, nezvyšují základní kapitál a nejsou zapisovány do obchodního rejstříku. Ostatní kapitálové fondy se v účetní jednotce tvoří jen zřídka.

Dále na účtu 427 – Ostatní fondy, kde jsou účtovány rovněž dle vnitropodnikových účetních směrnic fondy tvořené ze zisku. Jejich čerpání a tvorba se řídí stanovami společnosti, společenskou smlouvou a kolektivní smlouvou. V obchodní korporaci Dceřiná společnost, s. r. o. převažují různé sociální fondy, které účetní jednotka vytváří ze zisku. Tvoří se podle plánovaných potřeb a čerpají se dle pravidel kolektivní smlouvy. Ze sociálních fondů se v určité míře proplácují zaměstnancům obchodní korporace různé možnosti příspěvků například na kulturu, sport, léky, do jisté míry i rekreace atd.

V následujícím obrázku jsou uvedeny jednotlivé položky vlastního kapitálu a jejich změny v roce 2014. Je patrné, že prostředky z rezervního fondu v hodnotě 142 247 000 Kč byly nadále rozpuštěny do nerozděleného zisku. Dále je zde vyčíslen příděl do statutárního a ostatních fondů v hodnotě 23 500 000 Kč a jeho následné čerpání.

Obrázek 5 Procentuální vyjádření vlastního a cizího kapitálu

(tis. Kč)	Základní kapitál	Kapitálové fondy	Rezervní fond	Statutární a ostatní fondy	Nerozdělený zisk	Výsledek hospodaření běžného období
Zůstatek k 1.1.2014	2 000	1 550 739	142 247	8 974	5 628 309	1 016 162
Převod do nerozd. zisku	0	0	0	0	842 662	-842 662
Rozpuštění zákonného rezervního fondu	0	0	-142 247	0	142 247	0
Příděl do statutárního a ostatních fondů	0	0	0	23 500	0	-23 500
Čerpání statut. a ost. fondů	0	0	0	-23 576	0	0

Zdroj: Výroční zprávy společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

6.6 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření minulých let obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. informuje o hospodaření účetní jednotky v průběhu let. Jedná se o takové výsledky, o kterých zatím valná hromada společnosti doposud nerozhodla nebo rozhodla, že s nimi zatím nebude nijak nakládáno. V tomto případě účtuje společnost na dva účty. Účet 428 – Nerozdělený zisk minulých let, který je definovaný ve vnitropodnikových směrnících takto: „*Nerozdělený zisk minulých let představuje výsledek hospodaření převáděný do příštích let bez určení jeho použití, tj. sledují se zde kumulované zisky z minulých účetních období.*“. V případě ztráty se v účetní jednotce účtuje na účet 429 – Neuhrazená ztráta minulých let, který je rovněž definovaný ve vnitropodnikových účetních směrnících, a to následujícím způsobem: „*Neuhrazená ztráta minulých let je účetní ztráta převedená z minulých účetních období, kdy společnost neměla vytvořený zdroj pro její úhradu. Ztrátu lze uhradit ze zisků minulých let, ze zisku běžného období, z fondů atd.*“.

V novém roce je výsledek hospodaření z minulého období obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. evidován na účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření, konkrétně na účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Vnitropodnikové směrnice této účetní jednotky účet definují takto: „*Na tento účet se na počátku účetního období převádějí zisk nebo ztráta, které byly zjištěny při roční závěrce. Na základě usnesení valné hromady je tento výsledek hospodaření rozdělen mezi účty vlastního kapitálu nebo jako převod podílu na zisku společníkům. Účet nesmí mít k okamžiku uzavření účetních knih zůstatek.*“.

V roce 2015 účetní jednotka převedla do nerozděleného zisku minulých let 270 323 000 Kč.

Od roku 2013 využívá účetní jednotka účtu 426 – Jiný výsledek hospodaření minulých let, který ve svých vnitropodnikových směrnících definuje jako: „*Jiný výsledek hospodaření minulých let obsahuje rozdíly ze změn účetních metod, významné opravy v důsledku nesprávného účtování o nákladech/výnosech v minulých účetních obdobích. Také je zde účtována část odložené daně, a to při prvním účtování odložené daně vztahující se k minulým obdobím.*“.

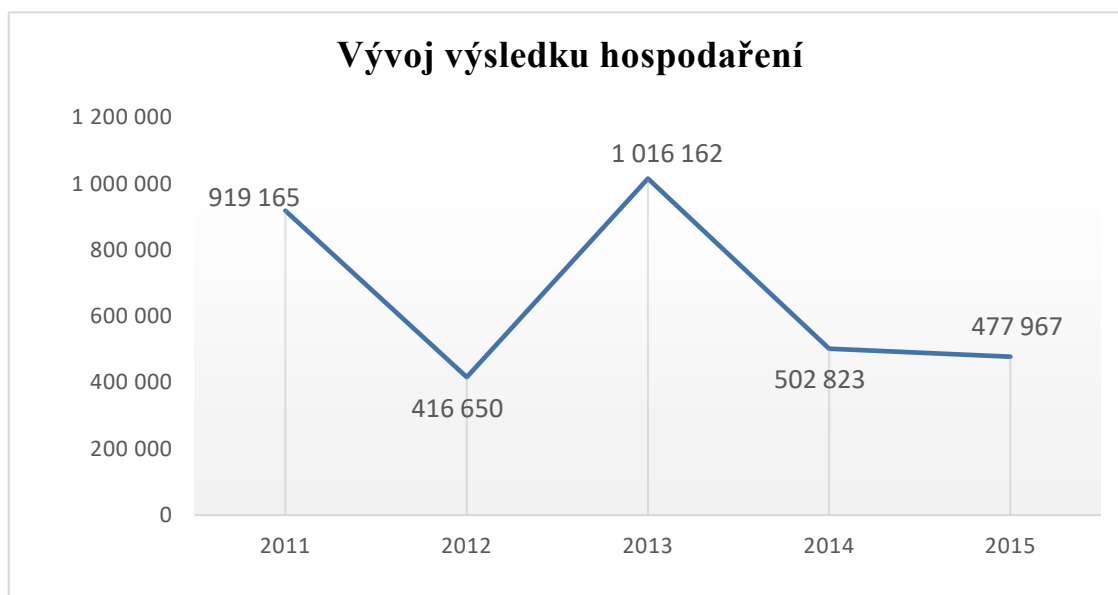
Na tento účet tedy účtuje rozdíly změn, ale jen v případě, pokud jsou významné. Účetní jednotka o něm podává informace v příloze účetní závěrky, která je veřejně přístupná.

Další změnou, co v oblasti vlastního kapitálu nastala, bylo zrušení mimořádného výsledku hospodaření. Tato položka už se od roku 2016 neobjevuje. Zkoumaný subjekt v současné době nepovažuje náklady ani výnosy za mimořádné, tudíž pro ni nebyl problémem přesunout minulé mimořádné náklady ani výnosy do nákladů nebo výnosů provozních. Ty se pak projeví ve výsledku hospodaření provozního, popřípadě finančního.

Výkaz zisku a ztrát nově neobsahuje ani položku výsledek hospodaření za běžnou činnost. Ve všech doposud zveřejněných účetních závěrkách, tedy v účetních závěrkách do roku 2015, účetní jednotka tuto položku ještě uvádí. Změna nastane až v účetní závěrce za rok 2016, kterou má účetní jednotka již vystavenou, ale ne zveřejněnou.

Obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. v posledních čtyřech letech dosahovala svým hospodařením vždy kladného hospodářského výsledku, zisku, tudíž nebylo potřeba čerpat z neuhrazeného hospodářského výsledku minulých let na uhrazení ztráty minulých let. Jak se tedy vyvíjel výsledek hospodaření od roku 2011 ukazuje následující graf.

Obrázek 6 Vývoj výsledku hospodaření



Zdroj: Výroční zprávy společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.

Z obrázku lze vyvodit, že výsledek hospodaření za běžné období mezi roky 2011 a 2014, výrazně kolísal, z roku 2014 na rok 2015 se ale již výrazně neměnil. Nejnižšího výsledku hospodaření společnost za těchto pět let dosáhla v roce 2012, kdy se výsledek blížil 417 milionům Kč. Naopak nejvyššího výsledku hospodaření dosáhla hned v následujícím roce, kdy výsledek hospodaření činil 1 016 milionů Kč. Jednalo se tak o největší meziroční nárůst ve sledovaném období – meziročně o 144 procent.

Obchodní korporace můžou rozdělovat výsledek hospodaření daného účetního období následujícím způsobem:

- Příděl do rezervního fondu (pokud ho účetní jednotka doposud nezrušila),
- příděl do ostatních fondů, jestliže je účetní jednotka tvoří,
- podíl na zisku,
- úhrada ztrát minulých let,
- převést do nerozděleného zisku minulých let.

Valná hromada obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. rozhodla 29. června 2015 o rozdělení výsledku hospodaření za rok 2014 ve výši 502 823 000 Kč.

Následující obrázek zobrazuje, jak se daný výsledek hospodaření valná hromada rozhodla rozdělit.

Tabulka 30 Rozdělení zisku v tis. Kč

Způsob rozdělení	Částka
Převod do nerozděleného zisku	270 323
Příděl do statutárního a ostatních fondů	22 500
Výplata podílu na zisku	210 000
Zisk po zdanění za rok 2014	502 823

Zdroj: Výroční zpráva Dceřiná společnost, s. r. o. 2015

Z tabulky je patrné, že nejvyšší část výsledku hospodaření byla přidělena do nerozděleného zisku minulých let. Výplata podílu na zisku jedinému společníkovi činila 210 000 000 Kč. Dále se jednalo o příděl do statutárních a ostatních fondů. Úhradu ztráty minulých let prostřednictvím výsledku hospodaření účetní jednotka nevyužívá, jelikož zůstatek účtu 429 – Neuhrazená ztráta minulých let je nulová.

V následující tabulce je zachyceno konkrétní účtování o výsledku hospodaření na jednotlivé účty hlavní knihy.

Tabulka 31 Účtování rozdělení výsledku hospodaření

Účetní případ	Částka	Zaúčtování	
		MD	D
Příděl do statutárních a ostatních fondů	22 500	431	42x
Podíl na zisku	210 000	431	364
Převod nerozděleného zisku	270 323	431	428

Zdroj: vlastní tvorba

7. Analýza výsledků

První změnou v oblasti vlastního kapitálu byla změna výše vkladů do základního kapitálu. Tato změna však společnost nijak neovlivnila. Má význam především pro nově vznikající obchodní korporace, jelikož už nebudou muset skládat povinnou výši základního jmění 200 000 Kč jako dříve, nýbrž jen 1 Kč za každého společníka.

Nicméně je vždy lepší mít základní kapitál vyšší, už jen z pohledu potencionálních obchodních partnerů, kteří budou účetní jednotku s vyšším základním kapitálem lépe vnímat – s vyšším základním kapitálem je např. větší pravděpodobnost získání bankovního úvěru či hypotéky. Základním jměním může společnost s ručením omezeným ručit za své závazky. Sledovanou účetní jednotku nezasáhla ani změna problematiky nepeněžitých vkladů, které je ještě stále nutné znalecky oceňovat, ale výběr znalce už závisí na společnících. Veškeré vklady do obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. byly pouze peněžité.

Ke snižování a zvyšování základního kapitálu účetní jednotka zatím nepřikročila a ani do budoucna o tom neuvažuje (viz kapitola 5.2.). Zkoumaný subjekt nemá v současnosti potřebu základní jmění jakýmkoliv způsobem snižovat či zvyšovat. Pokud by k tomu v obchodní korporaci Dceřiná společnost, s. r. o. mělo dojít, bylo by to ve chvíli, kdy by společnost získala nového společníka, který by do základního kapitálu určitým vkladem přispěl. Ale i na základě studie historie společenské smlouvy lze tuto možnost označit za nepravděpodobnou. Zkoumaný subjekt v minulosti dva společníky měl, ale k navýšení základního kapitálu i přes to nedošlo. Potencionální možností zvýšení základního kapitálu by mohl být vklad buďto stávajícího společníka, nebo vklad nového společníka.

Úplně novou položkou v oblasti vlastního kapitálu jsou zálohy na podíl na zisku. K této změně se doposud zkoumaný subjekt také nepřiklonil. Zde má však společník významnou příležitost získat kapitál pro alternativní investice, respektive významně zkrátit dobu vázání kapitálu ve zkoumaném subjektu, a to defacto až o téměř 12 měsíců.

Pokud by se zkoumaný subjekt rozhodl zvolit tuto cestu, nebyl by to dle současné finanční situace problém. Konečná částka zálohy nesmí překročit součet výsledku hospodaření, výše nerozděleného zisku minulých let a fondů ze zisku po odečtení neuhrazené ztráty minulých let společně s případným přidělem do rezervního fondu. V případě obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. byla v polovině roku 2014 hraniční částka 5 744 026 000,- Kč, přičemž účetní jednotka nevykazovala neuhrazenou ztrátu, a ještě nebyl

zrušený rezervní fond. V současných podmínkách by tak byla hraniční částka ještě o něco vyšší, neboť by se neodčítala výše rezervního fondu. V tomto případě by si tedy účetní jednotka, pokud by se rozhodla vyplácet zálohy na podíl na zisku, nepřivodila úpadek a nedostala by se do insolvence, což je rozhodné pro možnost využít výplatu záloh na podíl na zisku.

Následující výpočet vyčísluje náklady obětované příležitosti, které vznikají, pokud společník tuto možnost nevyužívá. Pro demonstraci těchto nákladů byla zvolena výplata zálohy na podíl na zisku v polovině roku 2014, protože poslední údaj o výplatě podílu na zisku společníkovi je znám v roce 2015, kdy byla společníkovi vyplacena na základě rozhodnutí valné hromady jemu připadající část zisku za rok 2014. Využitá data vychází z účetní závěrky za rok 2014. Výše zisku v polovině roku byla stanovena odhadem, procentuálně dle spotřeby elektrické energie v České republice v jednotlivých měsících dle statistik vydaných Energetickým regulačním úřadem za rok 2014. Tato úvaha je založena na předpokladu, že společnost Dceřiná společnost, s. r. o. generuje zisk lineárně se spotřebou elektřiny v ČR. K odhadu bylo nutné přistoupit, jelikož zkoumaný subjekt neumožnil do této věci nahlédnout. Pro vyčíslení nákladů obětované příležitosti byla zvolena úroková míra na úrovni rentability vlastního kapitálu (ROE) společnosti Dceřiná společnost, s. r. o. Tato úvaha počítá s tím, že zkoumaný subjekt dokáže vygenerovaný zisk za první pololetí roku 2014 dále zhodnocovat v průběhu roku stejnou měrou, jakou za tento rok zhodnocoval vlastní kapitál.

Výpočet rentability vlastního kapitálu ve společnosti Dceřiná společnost, s. r. o.:

$$(1) \quad \text{Rentabilita vlastního kapitálu} = \frac{EAT}{\text{Vlastní kapitál}}$$

ROE = Rentabilita vlastního kapitálu

EAT = Zisk po zdanění

Vlastní kapitál v roce 2014 činil 8 677 679 000,- Kč a výsledek hospodaření po zdanění 502 823 000,- Kč.

$$ROE = \frac{502\,823\,000}{8\,677\,679\,000} = 0,05794 \Rightarrow 5,794\%$$

Následující tabulka zachycuje postup stanovení odhadu výše zisku k 31. 6. 2014.

Tabulka 32 Odhad zisku

Měsíc	Spotřeba v GWh	Kumulovaný součet	Procentuální kumulovaný odhad vývoje zisku v jednotlivých měsících
leden	5449,5	5449,5	9,37 %
únor	5049,7	10499,2	18,05 %
březen	5241,1	15740,3	27,06 %
duben	4761,1	20501,4	35,25 %
květen	4596,7	25098,1	43,15 %
červen	4469,5	29567,6	50,83 %
červenec	4486,4	34054	58,55 %
srpen	4453,9	38507,9	66,20 %
září	4476	42983,9	73,90 %
říjen	5011,1	47995	82,51 %
listopad	5083,6	53078,6	91,25 %
prosinec	5086,9	58165,5	100,00 %

Zdroj: (Vlastní tvorba)

Na základě výpočtů, které zachycuje tabulka výše, byla výše zisku k 31. 6. 2014 odhadnuta na 50,83 % výše vyplaceného podílu na zisku za rok 2014. Odhad tedy činí 106 743 000,- Kč (zaokrouhлено na tisíce). Následující výpočet má za cíl vypočítat náklady obětované příležitosti, které nesl společník rozhodnutý nevyužít možnost výplaty zálohy na podíl na zisku 6 měsíců před běžnou výplatou. Nákladem obětované příležitosti tak zde bude výše úroku, kterou by společník získal při investování jistiny s úrokovou mírou odpovídající rentabilitě vlastního kapitálu společnosti Dceřiná společnost, s. r. o. za rok 2014 do jiné alternativní investiční varianty. Pro výpočet bude využit vzorec pro jednoduché úročení:

$$(2) \quad u = K_0 * i * n$$

u = výše úroku

K_0 = jistina

i = úroková míra

n = úrokové období

Výpočet nákladů obětované příležitosti:

Jistina před zdaněním srážkovou daní: 106 743 000,- Kč

Sazba srážkové daně: 15 %

Délka úrokového období: 6 měsíců (1/2 roku)

Úroková míra: 5,794 % p. a.

$$\text{Náklady obětované příležitosti} = 106\,743\,000 * (1 - 0,15) * 0,05794 * \frac{1}{2}$$

$$\text{Náklady obětované příležitosti} = 2\,628\,493, -\text{Kč}$$

Z výše uvedeného výpočtu vyplývá, že při nevyužití možnosti výplaty zálohy na podíl na zisku v polovině roku 2014 by činily náklady obětované příležitosti pro společníka na tento kapitál 2 628 493,- Kč. Je tedy otázkou, zda za současného stavu, kdy společnost Dceřiná společnost, s. r. o. nevyplácí společníkovi zálohy na podíl na zisku, by nedokázala tyto prostředky zhodnotit lépe alternativní investicí. Další otázkou je, při jaké úrokové míře jsou náklady obětované příležitosti vypočítávány. V momentě, kdy by společník potřeboval získat cizí kapitál na financování svých alternativních investičních aktivit a úroková míra tohoto kapitálu by byla vyšší než úroková míra, o kterou je schopna kapitál zhodnotit společnost Dceřiná společnost, s. r. o., potom lze výplaty záloh na podíl na zisku společníkovi doporučit.

Jednou z největších změn týkající se společnosti s ručením omezeným v oblasti vlastního kapitálu, která přinesla nová pravidla týkající se rezervních fondů, je, že obchodní korporace již nemusí povinně vytvářet rezervní fond. Obchodní korporace Dceřiná společnost, s. r. o. proto zvolila možnost rezervní fond dále nevytvářet a pro jeho zrušení využila formu rozpuštění rezervního fondu, a to do nerozděleného zisku minulých let.

V případě zkoumaného subjektu je to dle mého názoru velmi dobře zvolená cesta. Jedná se o prosperující mezinárodní společnost, která za posledních 6 let nevykázala svým hospodařením ztrátu, tudíž by se v jejím případě jednalo o „zbytečné“ vázání peněžních prostředků v rezervním fondu, které takto mohou generovat zisk. Pokud by nadále odváděla část zisku do rezervního fondu, tím nižší finanční prostředky by bylo možné rozdělit do ostatních položek rozvahy. Pokud se však účetní jednotka v posledních několika letech ocitla ve ztrátě nebo nelze do budoucna předvídat stabilitu jejích příjmů, je vhodné příděly do rezervního fondu ponechat pro vytvoření určitého finančního polštáře pro méně úspěšná období. V případě vykázané ztráty pak může společnost částku z rezervního fondu čerpat na její úhradu.

Vše však záleží na rozhodnutí valné hromady, jak s danou situací naloží. Na základě jejího rozhodnutí jsou potřeba upravit stanovy a společenská smlouva konkrétní účetní jednotky. Zkoumaný subjekt takto na základě rozhodnutí valné hromady učinil 11.6.2014, kdy upravil stávající společenskou smlouvu a odstranil z ní zmínku o doposud vytvářeném rezervním fondu. Upravená smlouva je k nahlédnutí na stránkách obchodního rejstříku. V souvislosti s touto změnou musela obchodní korporace změnit stávající účetní směrnice, jelikož došlo k přejmenování účtové skupiny 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření, kterou přejmenovala na účtovou skupinu 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření.

Jednou z posledních změn, která se týkala zkoumaného subjektu bylo zrušení dvou položek výkazu zisku a ztráty. Ten už nyní neobsahuje mimořádný výsledek hospodaření a výsledek hospodaření za běžnou činnost. První položka, mimořádný výsledek hospodaření, účetní jednotku nijak neovlivnila, jelikož společnost doposud nevykazovala mimořádné náklady a výnosy, tudíž součástí výkazu zisku a ztráty nebyla ani před rokem 2016. Druhá položka, výsledek hospodaření běžného účetního období, se projeví v účetní závěrce až za rok 2016, kterou účetní jednotka nemá v současné chvíli zveřejněnou.

8. Závěr

V české legislativě za posledních pár let došlo k významným změnám, které ovlivnily nejednoho podnikatele a vztahy mezi nimi. Tyto změny nastaly ve sféře soukromého práva, obchodního práva a nevyhnuly se ani oblasti účetnictví, kde byly poměrně obsáhlé.

Nejvíce změn nastalo na základě nového zákona o obchodních korporacích, který přešel v účinnost 1.1.2014. Dalším zlomovým rokem, co se týče změn, byl i rok 2016, kdy 1.1. přešel v účinnost Zákon o účetnictví a přinesl s sebou rovněž spoustu změn.

Jedna z největších změn nastala v oblasti základního kapitálu, která ovlivní především nově vznikající obchodní korporace. Změna zasáhla výši vkladu do základního kapitálu. Například u společnosti s ručeným omezením minimální výše vkladu činí pouhou 1 Kč. U akciových společností je nyní jednotná minimální výše vkladu, a to 2 000 000 Kč. Zkoumaného subjektu se tato změna nedotkla, jelikož vznikl v roce 1998 a řídil se tudíž v té době aktuálními zákony.

Další změna, kterou přinesly nové zákony, je vytvoření zcela nové položky vlastního kapitálu. Zálohy na podíl na zisku do roku 2014 vůbec neexistovaly a nebylo je tedy možné vůbec vyplácet. Nyní můžou obchodní korporace svým společníkům vyplácet část podílu na zisku už během účetního období, ale to pouze na základě rozhodnutí valné hromady. Podmínka pro vyplacení záloh je také sestavení mezitímní účetní závěrky a následné zjištění, zda společnosti vyplacením záloh nehrozí úpadek. Tuto změnu se zkoumaný subjekt zatím nerozhodl využít, nicméně představuje příležitost pro společníka, jak získat kapitál pro financování alternativních investičních variant před tím, než mu bude vyplacen podíl na zisku po skončení účetního období. Na základě provedených výpočtů jsem stanovila výši nákladů obětované příležitosti, které nese společník, pokud se rozhodne nevyužít možnosti výplaty záloh na podíl na zisku v polovině účetního období. V demonstrovaném roce 2014 tyto náklady činily 2 628 493,- Kč za předpokladu, že by zkoumaný podnik dokázal vygenerovaný zisk za první pololetí roku 2014 zhodnocovat po zbytek účetního období tempem totožným s rentabilitou vlastního kapitálu (ROE) zkoumaného subjektu za rok 2014.

Další podstatná změna nastala v oblasti fondů ze zisku. Od roku 2014 už nemají obchodní korporace povinnost odvádět část zisku do rezervního fondu. Je to nejvýznamnější změna, kterou se zkoumaný subjekt rozhodl implementovat do své praxe. Po rozhodnutí valné hromady rozpustil rezervní fond do nerozděleného zisku minulých let.

Změnu, kterou přinesl nový zákon o účetnictví v roce 2016, bylo zrušení mimořádných nákladů a výnosů. Od tohoto roku výkaz zisku a ztráty již neobsahuje ani mimořádný výsledek hospodaření, ani výsledek hospodaření za běžnou činnost. Zkoumaný subjekt tyto změny také nijak výrazně neovlivnily. Do této chvíle společnost nevykazovala mimořádné náklady. Změna v položkách výkazu zisku a ztráty se projeví až na základě účetní závěrky za rok 2016, kterou doposud subjekt nemá zveřejněnou.

Na základě provedené analýzy dopadu legislativních změn ve vlastním kapitálu do účetnictví zkoumaného subjektu lze konstatovat, že zkoumaný subjekt některé nastalé legislativní změny již využil, jedné se ale naopak zatím využít nerozhodl. Příležitostí pro zkoumaný podnik, respektive pro společníka, je právě možnost výplaty záloh na podíl na zisku. V případě, že by majoritní společník potřeboval získat přístup ke kapitálu, je mu nyní otevřena nová cesta a využití této změny mu lze v případě lepšího zhodnocení kapitálu alternativní investicí rozhodně doporučit.

I. Summary and key words

Many important changes occurred in the Czech legislation in past few years, which have affected lot of entrepreneurs and relations between them. These changes occurred in the sphere of private law, commercial law and did not avoid the areas of accounting, which were quite extensive.

One of the biggest changes was in the share capital, which will affect the new start-up corporations. The change affected an injection of share capital to the share capital.

Other change, which brought new laws, is creating new equity item. Advances on the share of profits did not exist before 2014 and it wasn't possible to pay them at all. Corporations can now pay their partners part of the profit share during the accounting period, but only based on a decision of the General Meeting. Selected entity hasn't accepted this change yet.

Another significant change occurred in revenue reserves. Corporations hasn't had obligation to pay part of the profit to the reserve fund since 2014. It is the only change that the selected entity decided to implement into their practice. The reserve fund was redistributed into retained earnings.

The change, which occurred in 2016 by the new Accounting law, was important too. Extraordinary costs no longer exist. Selected entity is not affected by this change.

Based on the analysis of the impact of legislative changes in equity into selected entity accounting can be stated that the corporation was affected in positive meaning. Changes didn't have a bad impact.

Key words: equity, legislative changes, laws, impact

I. Seznam použitých zdrojů

Článek v časopise

Dvořák, V., & Dvořák, M. (2014). První přiblížení k NOZ a ZOK pro účetní.
Účetnictví, stránky 2-8.

Krnelová, J. (Listopad 2016). *Účetnictví*.

Pilařová, I. (12 2016). Zvyšování a snižování základního kapitálu v s. r. o. a a. s.
Účetnictví v praxi, stránky 31-35.

Článek v elektronické podobě

Císařová, D., & Staňkovský, V. (6. Červen 2014). *Povinnost tvořit rezervní fond u a. s. a s. r. o.?* Načteno z Fučík&Partneři: <http://www.fucik.cz/publikace/povinnost-tvorit-rezervni-fond-u-a-s-a-s-r-o-od-roku-2014-lze-nastradane-prostredky-vyplatit/>

Hadrabová, D. (5. Červen 2015). *Kapitálové fondy a fondy ze zisku*. Načteno z Fučík&Partneři: <http://www.fucik.cz/publikace/kapitalove-fondy-a-fondy-ze-zisku/>

Honzíková. (2015. Září 2015). *Zálohy na výplatu podílu na zisku*. Načteno z Fučík&Partneři: <http://www.fucik.cz/publikace/zalohy-na-vyplatu-podilu-na-zisku/>

Šperková, K. (10. Února 2015). *Záloha na výplatu podílu na zisku společnosti*. Načteno z <https://www.epravo.cz/top/clanky/zaloha-na-vyplatu-podilu-na-zisku-spolecnosti-96342.html>

Kniha

Chalupa, R., Kadles, J., Pilátová, J., Procházková, D., Sedlák, R., Skálová, J., & Vlach, P. (2015). *Abeceda*. Praha: ANAG.

Český účetní standard pro podnikatele č. 024. (2016).

Kovanicová, D. (2009). *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon.

Pilátová, J. (2017). *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2016*. Praha: Grada.

Růčková, P. (2015). *Finanční analýza, metody, ukazatele, využití v praxi. 5. aktualizované vydání*. Praha: Grada Publishing.

Ryneš, P. (2016). *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG.

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). (2016).

Zákon č. 90/2012 SB., o obchodních korporacích. (2014).

II. Seznam obrázků a tabulek

Obrázky

Obrázek 1 Vývoj obrátů Dceřiná společnost, s. r. o.	35
Obrázek 2 Výkaz změn vlastního kapitálu	38
Obrázek 3 Procentuální vyjádření vlastního a cizího kapitálu	39
Obrázek 4 Vývoj podílu vlastního kapitálu na celkovém kapitálu 2011-2015.....	40
Obrázek 5 Procentuální vyjádření vlastního a cizího kapitálu	44
Obrázek 6 Vývoj výsledku hospodaření	46

Tabulky

Tabulka 1 Nároky na základní kapitál	17
Tabulka 2 Založení společnosti s ručením omezeným	23
Tabulka 3 Účtování z pohledu vkladatele.....	23
Tabulka 4 Založení akciové společnosti	24
Tabulka 5 Vznik emisního ážia	24
Tabulka 6 Zvyšování základního kapitálu v akciové společnosti z vlastních zdrojů	24
Tabulka 7 Zvyšování základního kapitálu v akciové společnosti úpisem nových akcií	24
Tabulka 8 Snížení základního kapitálu v rámci vlastních zdrojů	25
Tabulka 9 Nákup vlastních akcií a následné snížení základního kapitálu	25
Tabulka 10 Zvýšení základního kapitálu ve společnosti s ručením omezením z vlastních zdrojů	26
Tabulka 11 Snížení základního kapitálu v s. r. o.	26
Tabulka 12 Tvorba rezervního fondu	26
Tabulka 13 Čerpání rezervního fondu	26

Tabulka 14 Převod zůstatku rezervního fondu	27
Tabulka 15 Rozpuštění rezervního fondu	27
Tabulka 16 Ostatní kapitálové fondy	27
Tabulka 17 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků.....	27
Tabulka 18 Účtování o zálohách na zisku	28
Tabulka 19 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení kapitálových společností	28
Tabulka 20 Vypořádání účtu 431	28
Tabulka 21 Účet individuálního podnikatele.....	29
Tabulka 22 Výsledek hospodaření a jeho rozdělení ve veřejné obchodní společnosti... 29	
Tabulka 23 Výsledek hospodaření v komanditní společnosti – komplementáři	29
Tabulka 24 Postup účtování u komanditistů.....	30
Tabulka 25 Rozdělení zisku.....	30
Tabulka 26 Úhrada ztrát minulých let	30
Tabulka 27 Struktura vlastního kapitálu	37
Tabulka 28 Vývoj výše vlastního, cizího a celkového kapitálu od roku 2011-2015.....	39
Tabulka 29 Výplaty podílů na zisku	42
Tabulka 30 Rozdělení zisku v tis. Kč	47
Tabulka 31 Účtování rozdělení výsledku hospodaření.....	47
Tabulka 32 Odhad zisku	50