

9.4. KLASA 3 - KAPITAL

Kapital predstavlja preostali deo imovine firme nakon odbijanja svih njegovih obaveza. Visina kapitala, odnosno, dela imovine koji se finansira iz sopstvenih izvora menja se tokom poslovanja preduzeća. U knjigovodstvenoj evidenciji struktura kapitala podeljena je u šest osnovnih grupa računa:

30- Osnovni kapital (300 – Akcijski kapital, 301 – Udeo društva sa ograničenom odgovornošću, 302 – Udeli, 303- Državni kapital, 305 - Zadružni kapital, 306-Emisiona premija)

31 – Neuplaćeni upisani kapital

32 – Rezerve

33 – Revalorizacione rezerve

34 – Neraspoređena dobit

35 – Gubitak

Dakle, na ovim računima se obuhvata uplaćeni i neuplaćeni kapital, kao i sve promene u kapitalu preduzeća, bilo da se radi o povećanju ili smanjenju. Po Zakonu o privrednim društvima upisani osnovni kapital u poslovnim knjigama - evidentiran, mora odgovarati iznosu osnovnog kapitala upisanom u APR. Tretman osnovnog kapitala bitno je uslovljen odgovornošću vlasnika kapitala prema obavezama društva. U društvima kapitala je stoga propisan i minimalni osnovni kapital i princip očuvanja minimalnog osnovnog kapitala.

30 – Osnovni kapital

Na kontima ove grupe vodi se evidencija o postojećim osnovnom kapitalu: Sintetički računi ove grupe su:

300- Akcijski kapital

301 – Udeli društva sa ograničenom odgovornošću

302- Ulozi

303 – Državni kapital

304- Društveni kapital

305- Zadružni kapital

309 – Ostali kapital

300 – Akcijski kapital

Akcijski kapital sačinjen je od sredstava preduzeća pribavljenih emisijom i prodajom akcija. Na računu **300 – Akcijski kapital** iskazuje se vrednost običnih i prioritetnih akcija.

Akcije su hartije od vrednosti izdate u seriji, koje glase na deo osnovnog kapitala akcionarskog društva. Akcije mogu biti obične-redovne ili preferencijalne-povlašćene, te se u okviru računa 300-Akcijski kapital otvaraju najmanje dva analitička računa. Akcionarsko društvo upisuje akcije i druge hartije od vrednosti i identitet akcionara kod Centralnog registra za hartije od vrednosti. Vrednost akcijskog kapitala predstavlja proizvod broja emitovanih akcija i njihove nominalne vrednosti:

1. Akcijski kapital = broj akcija x nominalna vrednost akcija

Primer:

I) Izvršen je upis 8.000 akcija, nominalne vrednosti od 200 rsd. Ukupna vrednost upisanih akcija je 1.600.000 rsd.

II) Akcionari su u predviđenom roku uplatili 50%, upisanih akcija.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	000	310	Upisane, a ne uplaćene akcije Upisane, a neuplaćene akcije Za upisane obične akcije	1.600.000	1.600.000
2	241	000	Tekući račun Upisane, a neuplaćene akcije 50% uplaćeni iznosi od ukupno upisanih akcija	800.000	800.000
2a	310	300	Upisane, a neuplaćene akcije Aksijski kapital Prenos neuplaćenih akcija na osnovni kapital	800.000	800.000

301- Udeo društva sa ograničenom odgovornošću (d.o.o.)

Račun 301 koristi se prilikom knjiženja udela članova društva sa ograničenom odgovornošću. Udeli članova mogu biti u novcu, stvarima i pravima. U glavnoj knjizi vodi se sintetička evidencija, dok se u analitička evidencija o udelima vodi u Knjizi članova društva. Knjiga članova društva sadrži sve značajnije podatke o nosiocima udela.

Primer:

I) Osnivači društva sa ograničenom odgovornošću su upisali kapital u iznosu od 60.000 rsd, a na ime osnivačkog udela odmah uplatili iznos od 50.000 rsd, kod ovlašćene banke.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	001	311	Upisani, a neuplaćeni udeli	10.000	
	241	301	Tekući račun Upisani, a neuplaćeni udeli Udeli društva sa ogran. odgovornošću Za upisane udele	50.000	10.000 50.000

31- Upisani, a neuplaćeni kapital

Na računu 31 neuplaćeni upisani kapital pokazuju iznose upisanih i neuplaćenih akcija i udela. Iznos koji se momentu upisa kapitala evidentira na računima grupe 00, istovremeno se evidentira na ovom računu.

306 – Emisiona premija

Emisiona premija predstavlja razliku između nominalne vrednosti emitovanih akcija i vrednosti po kojoj se hartije od vrednosti prodaju na tržištu kapitala. Ova razlika može biti pozitivna, ukoliko je prodajna vrednost akcija veća u odnosu na nominalnu. U slučaju, kada je prodajna vrednost manja u odnosu na nominalnu javiće se negativna emisione premije. Kada akcionari uplate iznos otkupljenih akcija po prodajnoj vrednosti, dolazi do priliva novčanih sredstava na tekućem računu preduzeća, te za taj iznos zadužujemo račun **241 – Tekući račun**, dok nam potražuje račun **300 – Akcijski kapital** za iznos nominalne vrednosti prodatih akcija, kao i račun **306 – Emisiona premija** za razliku između više prodajne vrednosti akcija i niže nominalne vrednosti.

Primer:

I) Na osnovu odluke Skupštine akcionara, preduzeće „Trend“ je emitovalo 10.000 akcija nominalne vrednosti 100 rsd po akciji. Prodato je i naplaćeno svih 10.000 akcija po vrednosti od 150 rsd. po akciji što ukupno iznosi 1.500.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	241		Tekući račun	1.500.000	
		300	Akcijski kapital		1.000.000
		306	Emisiona premija za otkupljene i uplaćene akcije		500.000

32 – Rezerve

Postoji više osnova formiranja rezevi preduzeća, koje predstavljaju deo kapitala preduzeća. Trošenje sredstava iz rezervi uređeno je zakonskim propisima ili statutom preduzeća tj. osnivačkim aktivnom. Osnovna namena rezervi jeste obezbeđivanje sredstava za normalno odvijanje poslovanja preduzeća u slučaju gubitka. Međutim, ova sredstva se mogu koristiti za povećanje kapitala, za emisiju novih akcija, za besplatne akcije, čime se povećava osnovni kapital društva. Ova grupa sadrži tri karakteristična računa:

- 321 – Zakonske rezerve
- 322 – Statutarne rezerve.

340 – Neraspoređena dobit

Nakon usvajanja godišnjih izveštaja, donosi se odluka o raspodeli dobiti u vidu dividende vlasnicima akcija/udela. U slučaju kada su vlasnici akcija/udela fizička lica, odlukom o raspodeli isti ostvaruju pravo na dividendu tj. učešće u dobiti, pri čemu postoji obaveza plaćanja poreza na prihod od kapitala. Osnovicu za obračun poreza čini iznos dobiti koji se raspodeljuje

Knjiženje raspodele dobiti akcionarima (fizičkim licima) vrši se zaduživanjem računa 340 - Neraspoređena dobit ranijih godina za iznos dobiti koja se raspodeljuje, dok potražuju računi 461- Obaveze za dividende za iznos dividendi i 489- Ostale obaveze za poreze, doprinose i druge dažbine za iznos poreza na prihod od kapitala.

Primer:

I) Skupština akcionara preduzeća „Mex je donela odluku o raspodeli ostvarenog dobitka u iznosu od 500.000 rsd. Raspodeljuje se 100% ostvarene dobiti porez na prihod od kapitala je 15%.

II) Ispćena je dividenda akcionarima, kao i obračunati porez.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	340	461 489	Neraspoređena dobit ranijih godina Obaveze za dividende Ostale obaveze za poreze, doprinos i druge dažbine Za raspodelu dobiti	500.000	425.000 75.000
2.	461 489	241	Obaveze za dividende Ostale obaveze za poreze, doprinose i druge dažbine Tekući račun Za isplaćene dividende i porez	425.000 75.000	500.000

Kada je vlasnika akcija tj. udela pravno lice, prema članu 25. Zakona o porezu na dobit, prihod koji osnivač ostvari raspodelom dobiti ne ulazi u poresku osnovicu.¹

I) Društvo sa odgraničenom odgovornošću „Candy“ je usvojilo finansijski izveštaj za 2018. godinu, u kome je iskazana neraspoređena dobit u iznosu od 1.000.000 rsd. Preduzeće je donelo odluku o raspodeli dobiti osnivačima u iznosu od 500.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	340	461	Neraspoređena dobit ranijih godina Obaveze za dividende Za raspodelu dobiti	500.000	500.000

¹ Knjiženje raspodele dobiti u slučaju fizičkog i pravnog lica odnosi se na rezidente.

Pri prenosu početnog stanja u poslovne knjige za narednu godinu, saldo sa računa 341 – Neraspoređena dobit tekuće godine, prenosi se na račun 340 – Neraspoređena dobit iz ranijih godina. Na ovom računu se iskazuje kumulirana neraspoređena dobit.