

**SLOVENSKÁ POĽNOHOSPODÁRSKA UNIVERZITA V
NITRE
FAKULTA EKONOMIKY A MANAŽMENTU**

**DLHODOBÝ MAJETOK – VÝZNAMNÁ ZLOŽKA
MAJETKU PODNIKATEĽA**

Bakalárska práca

Študijný program:	Ekonomika podniku
Študijný odbor:	3.3.16. Ekonomika podniku
Školiace pracovisko:	Katedra informačných systémov
Školiteľ:	Ing. Alexandra Ferenczi-Vaňová

Nitra 2010

Nikoleta Lőrinczová

Čestné vyhlásenie

Podpísaná Nikoleta Lőrinczová vyhlasujem, že som bakalársku prácu na tému „Dlhodobý majetok – významná zložka majetku podnikateľa“ vypracovala samostatne s použitím uvedenej literatúry.

Som si vedomá zákonných dôsledkov v prípade, ak uvedené údaje nie sú pravdivé.

V Nitre 11. 05. 2010

Nikoleta Lőrinczová

Pod'akovanie

Touto cestou by som sa chcela poďakovať pani Ing. Alexandre Ferenczi-Vaňovej za jej inšpiráciu, odborné vedenie, cenné rady a pripomienky pri vypracovaní mojej bakalárskej práce.

Abstrakt

Účtovníctvo je jedným z najdôležitejších informačných zdrojov slúžiaci pre potreby rozhodovania a riadenia podnikateľského subjektu. Podáva verný a pravdivý obraz o majetkovej, výnosovej a finančnej situácii podniku, pričom prehľad o štruktúre majetku a jeho zdrojoch predstavuje majetkovú situáciu v podniku. Predpokladom vzájomného porovnania informácií v účtovných závierkach v jednotlivých štátoch sveta je potrebná harmonizácia účtovníctva.

Predmetom bakalárskej práce je vymedzenie dlhodobého majetku, jeho obstarania, oceňovania, odpisovania a vyradovania v porovnaní slovenského účtovníctva s českým účtovníctvom a Medzinárodnými účtovnými štandardmi IFRS/IAS. Problematika jednotlivých poznatkov o dlhodobom majetku rozoberá najprv kompletný prehľad z hľadiska slovenského účtovníctva, ďalej z hľadiska českého účtovníctva a napokon z aspektu Medzinárodných účtovných štandardov IFRS/IAS. Z uvedených problematík je za každou jednou problematikou v závere spravená komparácia jednotlivých účtovných štandardov.

Kľúčové slová: dlhodobý majetok, obstaranie, oceňovanie, odpisovanie, vyradovanie.

Abstract

Accounting is one of the most important information sources necessary for decision and operating in company. It provides true and faithful depiction about property, financial and gaining situation of company. Review about structure of property and his sources are represented by property situation in company. For comparison some information in statement of finances in some states of world is necessary harmonization of accounting.

The goal of the bachelor thesis is characteristic of long-term property, his acquisition, assessing, depreciation and retirement in comparison of the Slovak accounting with the Czech accounting and the International accounting standards. Problems of some knowledge about long-term property firstly analyses complete review from the standpoint of the Slovak accounting, next from the perspective of the Czech accounting and finally from the aspect of the International accounting standards IFRS/IAS. In the conclusion after some knowledge is doing comparison of every accounting standard.

Key words: long-term property, acquisition, assessing, depreciation, retirement.

Obsah

Zoznam tabuliek	7
Zoznam použitých skratiek	8
Úvod	9
1 Prehľad o súčasnom stave riešenej problematiky	11
1.1 Podnik ako účtovná jednotka	11
1.2 Účtovníctvo	14
1.3 Charakteristika a členenie majetku	16
1.4 Charakteristika a členenie dlhodobého majetku	17
1.5 Oceňovanie, obstaranie, odpisovanie a vyrad'ovanie dlhodobého majetku	19
1.6 Zdroje majetku podniku	21
2 Cieľ práce	23
3 Metodika práce	24
4 Vlastná práca	26
4.1 Vymedzenie dlhodobého majetku	26
4.2 Dlhodobý hmotný majetok	27
4.2.1 Vymedzenie dlhodobého hmotného majetku	27
4.2.2 Oceňovanie dlhodobého hmotného majetku	28
4.2.3 Odpisovanie dlhodobého hmotného majetku	32
4.2.4 Vyrad'ovanie dlhodobého hmotného majetku	44
4.3 Dlhodobý nehmotný majetok	45
4.3.1 Vymedzenie dlhodobého nehmotného majetku	45
4.3.2 Oceňovanie dlhodobého nehmotného majetku	47
4.3.3 Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku	48
4.3.4 Vyrad'ovanie dlhodobého nehmotného majetku	49
4.4 Dlhodobý finančný majetok	49
Záver	51
Zoznam použitej literatúry	54

Zoznam tabuliek

Tab. 1	Znaky podniku podľa E. Gutenberga	12
Tab. 2	Oceňovanie majetku	30
Tab. 3	Náklady, ktoré nie sú súčasťou obstarávacej ceny	31
Tab. 4	Doba odpisovania majetku v SR	34
Tab. 5	Rovnomerné odpisovanie podľa SÚL	34
Tab. 6	Koeficienty pre zrýchlené odpisovanie	35
Tab. 7	Doba odpisovania majetku v ČR	36
Tab. 8	Rovnomerné odpisovanie podľa ČÚL	37
Tab. 9	Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 20%	38
Tab. 10	Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 15%	38
Tab. 11	Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 10%	39
Tab. 12	Koeficienty pre zrýchlené odpisovanie	40
Tab. 13	Porovnanie odpisových skupín a doby odpisovania DHM podľa SÚL a ČÚL	42
Tab. 14	Porovnanie koeficientov pre zrýchlené odpisovanie podľa SÚL a ČÚL	43

Zoznam použitých skratiek

a i.	–	a iné
CP	-	cenné papiere
Čk	-	česká koruna
ČR	–	Česká republika
ČÚL	–	Česká účtovná legislatíva
DM	–	dlhodobý majetok
DFM	–	dlhodobý finančný majetok
DHM	–	dlhodobý hmotný majetok
DNM	–	dlhodobý nehmotný majetok
FO	–	fyzická osoba
IAS	–	International Accounting Standards
IFRS	–	International Financial Reporting Standards
IS	–	informačný systém
MF SR	–	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
N	-	náklady
OC	–	obstarávacia cena
OR	-	obchodný register
PO	–	právnická osoba
ROC	–	reprodukčná obstarávacia cena
SÚL	–	Slovenská účtovná legislatíva
Sk	-	Slovenská koruna
SZDP	–	zákon o dani z príjmov
to zn.	-	to znamená
TZ	–	technické zhodnotenie
ÚJ	–	účtovná jednotka
US GAAP	–	US Generally Accepted Accounting Principles
vl. N	–	vlastné náklady
ZDP	–	zákon o daních z príjmu
ZI	–	základné imanie
Z.z.	–	zbierka zákonov

Úvod

Úspešné fungovanie Slovenskej republiky v ekonomickej a finančnej oblasti je podmienené vzájomnou spoluprácou nielen s členskými štátmi Európskej únie, ale aj s tretími krajinami sveta. Ekonomické výhody členstva našej krajiny spočívajú v odstránení obchodných prekážok, vo voľnom pohybe tovarov a služieb ako i vstupe zahraničného kapitálu, vo voľnom pohybe pracovných síl a osôb. V súčasnom období ekonomickú situáciu našej krajiny ohrozuje hospodárska kríza, ktorá ovplyvňuje stabilitu a perspektívu jej vnútorného vývoja. Vzhľadom na to, že sme súčasťou svetovej ekonomiky má hospodárske dianie v ostatných členských štátoch vplyv aj na našu ekonomiku. Štáty Európskej únie spolupracujú na znížení a v konečnom dôsledku i na odstránení nepriaznivých dopadov hospodárskej krízy, ktorá zasiahla pomerne všetky oblasti ekonomickej činnosti, vrátane poľnohospodárstva, ktoré patrí medzi najdôležitejšie odvetvia Slovenskej republiky.

Poľnohospodárstvo sa taktiež intenzívne prispôsobuje európskym agrárnym štruktúram a jeho cieľom je znižovanie a odstraňovanie rozdielov medzi regiónmi, a tým sa postupne vyrovnáť ostatným silne prosperujúcim krajinám Európskej únie.

Vstup Slovenskej republiky do Európskej únie priniesol zmeny nielen v normách ale aj v účtovnej legislatíve. V dnešnej dobe sa ekonomika spája nielen v pohybe tovarov, služieb a kapitálu, ale aj v pohybe ekonomických informácií. Zdrojom týchto informácií sa stáva účtovníctvo. Globalizácia európskej a svetovej ekonomiky sa premieta i do harmonizácie účtovníctva, ktorej cieľom je, aby informácie z účtovnej závierky jednotlivých krajín bolo možné navzájom porovnať, a aby informácie boli pre všetkých všeobecne zrozumiteľné. Pre úspešné riadenie podniku je dôležitá znalosť metód všeobecne uznávaných nástrojov medzinárodného účtovníctva, predovšetkým celosvetovo rešpektovaných medzinárodných účtovných štandardov IFRS/IAS, ktorým sa približuje i Slovenská republika.

Podniky na svoju činnosť vyžadujú dlhodobý majetok, ktorého význam spočíva v zabezpečení, podporovaní a rozširovaní podnikateľskej aktivity a v prispievaní k zárobkovej činnosti podniku. Množstvo a štruktúra majetku pritom závisí od charakteru a rozsahu podnikateľskej činnosti. Počas životnosti dlhodobého majetku je nutné o ňom viesť dôkladnú evidenciu, ktorá sa týka predovšetkým obstarania, oceňovania, odpisovania a vyradovania, ale i evidencie o zdrojoch, z ktorých majetok pochádza. Takáto evidencia zaručí účtovnej jednotke potrebný prehľad o jednotlivých zložkách majetku.

V bakalárskej práci sa pojednáva o vykazovaní majetku z pohľadu slovenského účtovníctva, českého účtovníctva a medzinárodných účtovných štandardov IAS/IFRS, pričom tieto jednotlivé účtovné systémy týkajúce sa dlhodobého majetku sú navzájom porovnané z dôvodu zistenia podobností a rozdielov medzi nimi.

1 Prehľad o súčasnom stave riešenej problematiky

Nasledovná časť bakalárskej práce je venovaná citáciám od rôznych slovenských i zahraničných autorov na problematiku vymedzenia dôležitých pojmov, členenia, oceňovania, odpisovania, vyradovania dlhodobého majetku ako i zdrojov krytia majetku účtovnej jednotky.

1.1 Podnik ako účtovná jednotka

Bielik, P. (2007) charakterizuje podnik ako ekonomickú a organizačnú formu usporiadania výroby, obchodu a služieb, ktorá je založená na dosahovaní zisku prostredníctvom podnikateľskej činnosti. Základným podnikateľským subjektom v trhovej ekonomike je podnik.

Zákon č. 513/1991 Z.z. Obchodný zákonník definuje podnik ako súbor hmotných, ako aj osobných a nehmotných zložiek podnikania. K podniku patria veci, práva a iné majetkové hodnoty, ktoré patria podnikateľovi a slúžia na prevádzkovanie podniku, alebo vzhľadom na svoju povahu majú tomuto účelu slúžiť.

Podľa **Kupkoviča, M. (1999)** podnik takto predstavuje celok, určený pre podnikateľskú činnosť v rámci jedného podnikateľského subjektu. Tvoria ho veci (budovy, stroje), majetkové práva, nehmotné práva (obchodné meno, povesť, know-how), osobné zložky (štruktúra a kvalifikácia pracovníkov).

Žuffa, V. (2003) porovnáva podnik so živým organizmom. Ako v organizme človeka od množstva mikroskopicky malinkých buniek závisí život, práve tak od množstva a kvality jednotlivcov – zamestnancov závisí prosperita a existencia podnikov.

Sedlák, M. (1995) vymedzuje podnik ako ekonomicky a právne samostatnú podnikateľskú jednotku, existujúcu za účelom podnikania, ktorej základnými znakmi sú kombinácia výrobných faktorov, hospodárnosť podnikateľskej činnosti a finančná rovnováha.

Tab. 1

Znaky podniku podľa E. Gutenberga

Znaky nezávislé od hospodárskeho systému		Znaky závislé od hospodárskeho systému	
Kombinácia výrobných faktorov	Podnik	Podnik v trhovej ekonomike	Princíp súkromného vlastníctva
Princíp hospodárnosti			Princíp autonómie
			Princíp ziskovosti
Princíp finančnej rovnováhy		Podnik v centrálne riadenej ekonomike	Princíp spoločenského vlastníctva
			Princíp nadriadeného orgánu
			Princíp plánovitého riadenia

Zdroj: BIELIK, P. Podnikové hospodárstvo, s. 15

Podľa **Obchodného zákonníka č. 513/1991 Z.z.** sa za podnikateľa považuje PO alebo FO, ktorá je:

- zapísaná v obchodnom registri,
- podniká na základe živnostenského oprávnenia,
- podniká na základe iného než živnostenského oprávnenia podľa osobitných predpisov,
- uskutočňuje poľnohospodársku výrobu a je zapísaná do evidencie.

Šlosár, R. (2003) tvrdí, že podniky majú nielen spoločné znaky, ale navzájom sa aj odlišujú, majú isté špecifiká. Rozdiely medzi nimi vyplývajú z charakteru konečného výsledku podnikovej činnosti, ďalej podľa odvetví hospodárstva, veľkosti a vlastníctva podnikov a organizačno-právnych foriem podnikov.

Právne formy podnikov v SR v súlade s platnými zákonmi môžeme rozdeliť na:

- podnik jednotlivca,
- obchodné spoločnosti (verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, akciová spoločnosť),
- družstvo,
- štátny podnik.

Hacherová, Ž. a kol. (2008) vysvetľujú, že ZI je zdroj krytia majetku – peňažných a nepeňažných vkladov, ktoré vložili do podniku jeho zakladatelia. Spôsob tvorby tohto zdroja je odvodený od právnej formy podnikania.

ZI podniku jednotlivca podľa **Košča, T. a kol. (2006)** tvorí prvotný kapitálový vklad, ktorý je daný možnosťami osobných peňažných prostriedkov podnikateľa.

Kupkovič, M. (1999) minimálna výška vkladu spoločníka a výška ZI nie je pre verejnú obchodnú spoločnosť stanovená a podľa **Košča, T. a kol. (2006)** na založenie komanditnej spoločnosti je potrebný štartovací kapitál, ktorý je tvorený z vkladov komanditistov, príp. vkladov komplementárov.

Mižičková, E. (2007) píše, že povinnosťou spoločníka s. r. o nie je osobná účasť na podnikaní, ale povinnosť vložiť určitý vklad do spoločnosti. Minimálna výška ZI je stanovená na 200 000 Sk a minimálna výška vkladu jedného spoločníka je 30 000 Sk. ZI sa zvyšuje prevzatím nových vkladov, prístupím nových členov, alebo majetku spoločnosti. Výška podielu sa určuje pomerom vkladu spoločníka k ZI. Spoločnosť je povinná vytvoriť rezervný fond minimálne vo výške 5 % z čistého zisku, resp. 10 % zo ZI

Podľa **Kupkoviča, M. (1999)** je a. s. spoločnosť, ktorej ZI je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou. Hodnota ZI musí byť aspoň 1 milión Sk. K zvýšeniu ZI môže dôjsť upísaním nových akcií, zvýšením z majetku spoločnosti, vydaním nových akcií predstavenstvom. Zníženie ZI sa vykoná znížením menovitej hodnoty alebo znížením počtu akcií v obehu. Minimálna výška, v ktorej rezervný fond musí byť vytvorený, je 20% z čistého zisku, nie však viac ako 10% hodnoty ZI. Tento fond sa ročne dopĺňa o sumu určenú stanovami, najmenej však 5% čistého zisku, až do výšky 20% hodnoty ZI.

Kupkovič, M. (1999) dodáva, že za porušenie svojich záväzkov zodpovedá celým svojím majetkom. Členovia družstva neručia za záväzky družstva.

Zapísaná výška ZI do OR podľa **obchodného zákonníka č. 513/1991 Z.z.** musí byť minimálne 50 000 Sk. Družstvo je povinné pri svojom vzniku zriadiť nedeliteľný fond najmenej vo výške 10% zapisovaného ZI. Tento fond družstvo dopĺňa najmenej o 10 % ročného čistého zisku, až do doby, než výška nedeliteľného fondu dosiahne sumu rovnajúcu sa polovici zapisovaného ZI družstva. Podiel člena na zisku sa zvyčajne určí pomerom výšky jeho splateného vkladu k splateným vkladom všetkých členov.

1.2 Účtovníctvo

Hacherová, Ž. a kol. (2008) tvrdia, že účtovníctvo predstavuje metodicky ucelený systém informácií o hodnotovej stránke organizovaných činností v podnikateľskom subjekte. Poskytuje sústavu poznávacích informácií o ekonomickej realite účtovnej jednotky v peňažnom vyjadrení. Účtovníctvo patrí k dôležitým nástrojom v riadení podnikov. Má schopnosť zaznamenávať skutočný priebeh podnikateľskej činnosti a hodnotenie dosiahnutých výsledkov.

Petrjánošová, B. (2003) uvádza, že účtovníctvo je nenahraditeľným spojovacím článkom medzi reálnymi javmi a procesmi v účtovnej jednotke na jednej strane a na druhej strane všetkými subjektmi, ktoré sa o tieto javy zaujímajú z akéhokoľvek dôvodu, najmä však riadiacimi subjektmi účtovnej jednotky samej.

Podľa **zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z.** sú ÚJ povinné viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Predmetom účtovníctva je účtovanie skutočností o stave a pohybe majetku, stave a pohybe záväzkov, rozdiel majetku a záväzkov, výnosoch, nákladoch, príjmoch, výdavkoch, výsledku hospodárenia účtovnej jednotky.

Pataky, J. a Škorecová, E. (2005) uvádzajú, že základným cieľom účtovníctva je podať verný a pravdivý obraz o majetkovej, výnosovej a finančnej situácii podniku. Majetková situácia predstavuje prehľad o štruktúre majetku a zdrojov. Výnosovú situáciu zabezpečujú informácie o nákladoch, výnosoch a vytvorení jednotlivých druhov výsledku hospodárenia. Hodnotenie finančnej situácie umožňuje analýza založená a na porovnávaní vzťahov medzi majetkom a zdrojmi.

Medzi základné funkcie účtovníctva patrí funkcia:

- dokumentačná - účtovníctvo poskytuje informácie o javoch minulých, ktoré majú poznávací charakter o činnostiach a výsledkoch v podnikateľskom subjekte,
- informačná – účtovníctvo poskytuje informácie, ktoré rôznym používateľom umožňujú prijímať správne rozhodnutia. Účtovné informácie majú v zásade dvojaké určenie pre interných používateľov v podnikateľskom subjekte a rôznych externých používateľov,
- kontrolná – spočíva v tom, že informácie o javoch minulých, ktoré poskytuje, slúžia na porovnanie s informáciami plánovanými.

Macík, K. (1995) vysvetľuje, že účtovníctvo je jedným z informačných systémov, bez ktorého nie je možné úspešne riadiť podnik. K ďalším informačným systémom patria rozpočtovníctvo, predbežná a výsledná kalkulácia, podniková štatistika a operatívno-technická evidencia. IS poskytuje vedeniu podniku informácie v potrebnej štruktúre a kvalite pre jeho koncepčné a operatívne riadenie.

Podľa **Jenčo, M. a Vyhnal, P. (2006)** je informačný systém účelové usporiadanie vzťahov medzi ľuďmi, dátovými zdrojmi, procedúrami ich spracovania, vrátane technologických prostriedkov.

Škorecová, E. (2005) je názoru, že účtovníctvo v trhových ekonomikách je charakteristické tým, že v minimálne dvoch relatívne samostatných okruhoch sa zachytávajú informácie:

- finančného účtovníctva – slúžia manažérom, pre riadenie podniku ako celku a sú taktiež potrebné pre externých používateľov,
- nákladového a manažérskeho účtovníctva – slúžia iba pre manažérov podniku pre zabezpečenie hospodárnosti a efektívnosti podniku. Externým používateľom sa neposkytujú.

Hacherová, Ž. a kol. (2008) píše, že účtovná sústava (systém) je súhrn postupov, metód a zásad, ako aj metodických prostriedkov účtovníctva, ktoré umožňujú:

- zistiť potrebné informácie o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva,
- podľa zvolených kritérií ich spracovať a pripraviť pre potreby manažmentu.

V našich súčasných podmienkach sa uplatňuje sústava jednoduchého účtovníctva a sústava podvojného účtovníctva. Základné rozdiely spočívajú v rozdielnom používaní účtovných kníh a najmä v metodike účtovania. Podvojný účtovníctvo je založené na podvojnosti účtovných zápisov.

Medzinárodná harmonizácia účtovníctva:

- Medzinárodné účtovné štandardy (International Accounting Standards – IAS)
Medzinárodné štandardy finančného vykazovania (International Financial Reporting Standards – IFRS). Používa sa skratka IAS/IFRS, resp IFRS/IAS,
- Americké všeobecne uznávané zásady (US Generally Accepted Accounting Principles / US GAAP),
- Účtovné smernice.

1.3 Charakteristika a členenie majetku

Majetok podnikateľa upravujú viaceré právne normy:

- zákon o účtovníctve
- obchodný zákonník
- zákon o dani z príjmov

Podľa ustanovení **zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z.** sú majetkom tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť. Vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.

Obchodným majetkom sa podľa definície **obchodného zákonníka č. 513/1991 Z.z.** rozumie súhrn majetkových hodnôt (vecí, pohľadávok a iných práv a peniazmi oceniteľných iných hodnôt), ktoré patria podnikateľovi a slúžia alebo sú určené na jeho podnikanie.

Zákon o dani z príjmov 595/2003 Z. z. definuje obchodný majetok ako súhrn majetkových hodnôt, a to vecí, pohľadávok a iných práv a peniazmi oceniteľných iných hodnôt, ktoré má fyzická osoba s príjmami vo vlastníctve a ktoré sa využívajú na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie týchto príjmov, o ktorých táto fyzická osoba účtuje alebo účtovala, eviduje alebo evidovala.

Majetkom účtovnej jednotky **Šlosár, R., Šlosárová, A. a Majtán, Š. (2002)** rozumejú všetky hospodárske prostriedky (aktíva), ktoré vlastní alebo má právo ich používať pri svojej činnosti (právo hospodárenia s nimi).

V účtovníctve sa na majetok podľa **Šostronekovej, M. a kol. (2005)** uplatňuje dvojaký pohľad. Raz sledujeme majetok podľa jeho formy, druhov a účelu, na ktorý sa používa, a v tomto prípade sa majetok označuje ako „aktíva“.

Druhý raz sa majetok sleduje podľa zdrojov krytia, t.j. podľa toho, odkiaľ sa majetok získal. Tieto zdroje krytia majetku sa vyjadrujú pojmom kapitál, ktorý sa v účtovníctve označuje ako „pasíva“.

Medzi aktívami a pasívami platí základný vzťah rovnosti, to znamená, že súčet aktív musí byť úplne zhodný so súčtom pasív.

Členenie majetku ustanovujú **opatrenia MF SR** v rámci postupov účtovania k jednotlivým rámcovým účtovým osnovám v sústave podvojného účtovníctva a podrobnosti o postupoch účtovania v sústave jednoduchého účtovníctva.

Máziková, K. a kolektív (2006) tvrdia, že každá podnikateľská činnosť si vyžaduje existenciu majetku. Majetok účtovnej jednotky sa člení z viacerých hľadísk:

1. z časového hľadiska sa majetok člení na:

- dlhodobý majetok - majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako 1 rok,
- krátkodobý majetok - majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je najviac jeden rok.

2. z hľadiska prevádzkového cyklu:

- neobežný majetok – dlhodobý hmotný majetok, dlhodobý nehmotný majetok, dlhodobý finančný majetok,
- obežný majetok – zásoby – zásoby vlastnej výroby, materiál, tovar, zvieratá; pohľadávky – dlhodobé a krátkodobé; finančné účty – pokladnica, ceniny, bankové účty.

1.4 Charakteristika a členenie dlhodobého majetku

Podľa **Bielika, P. (2008)** dlhodobý majetok podniku predstavuje vo všeobecnosti rozhodujúcu časť jeho celkového majetku. Je tvorený viacerými formami majetku a často je označovaný aj ako majetok zriaďovací, fixný, stály, neobežný, v minulosti označovaný názvom základné prostriedky a investičný majetok.

DM slúži podniku dlhšiu dobu (viac ako 1 rok), nespotrebováva sa naraz, ale postupne a úmerne tomuto postupnému opotrebovávaniu prenáša svoju hodnotu vo forme odpisov do nákladov podniku.

DM viaže značné množstvo finančných prostriedkov niekoľko rokov. Pre podnik predstavuje na jednej strane vďaka jeho schopnosti umožňujúcej vyrábať produkciu, resp. poskytovať službu dlhodobý zdroj prírastku zisku a na druhej strane zaťažuje ekonomiku podniku fixnými nákladmi. Dlhodobý majetok sa člení na dlhodobý nehmotný majetok, dlhodobý hmotný majetok, dlhodobý finančný majetok, dlhodobé pohľadávky.

Šlosárová, A. a kol. (2009) uvádzajú, že DHM predstavuje v každej účtovnej jednotke významnú súčasť majetku. Rozhodovanie o obstaraní DHM a o získaní finančných zdrojov na jeho nadobudnutie patrí medzi strategické rozhodnutia manažmentu, pretože významne ovplyvňuje budúci vývoj a efektívnosť činnosti. Je určený na používanie na obdobie dlhšie ako 1 rok, a preto môže byť niekoľko rokov zdrojom prírastkov ekonomických úžitkov danej účtovnej jednotky. Hlavnou úlohou tohto majetku je zabezpečovať, podporovať a rozširovať existujúce podnikateľské aktivity.

Cenigová, A. (2009) pod pojmom DHM rozumie:

- pozemky, stavby, byty a nebytové priestory, umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov (bez ohľadu na obstarávaciu cenu),
- samostatné hnutelné veci, súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie, s dobou použiteľnosti dlhšou ako 1 rok a v ocenení vyššom ako 1700 eur,
- pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,
- základné stádo a ťažné zvieratá (bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu),
- otváranky nových lomov, pieskovní a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie, ak nie sú súčasťou obstarávacej ceny DHM.

Šlosárová A. (2009) uvádza, že zachovanie existencie, schopnosti presadiť sa na trhu núti podniky investovať značné finančné prostriedky nielen do hmotného majetku, ale aj do nehmotného. Súčasné účtovníctvo musí zachytiť ekonomické úžitky, ktoré podnik získava z existencie majetku, ktoré nemá materiálnu podobu. Ide o unikátny majetok, ktorý prispieva k zárobkovej činnosti podniku bez toho, aby strácal svoju hodnotu.

Podľa **Cenigovej (2009)** sú DNH zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako 2 400 eur a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok.

Hacherová, Ž. a kol. (2008) pod pojmom DNM rozumejú:

- zriaďovacie náklady,
- aktivované náklady na vývoj – zhotovenie a testovanie prototypov a modelov, činnosti zamerané na získanie nových poznatkov, dizajn,
- softvér – musí byť kúpený samostatne (nie je súčasťou hardvéru a jeho ocenenia) alebo vytvorený vlastnou činnosťou za účelom obchodovania s ním,
- oceníteľné práva – receptúry, patenty, ochranné známky,

- goodwill – je to kladný rozdiel medzi OC a podielom obstarávateľa na reálnej hodnote obstaraného majetku a záväzkov ku dňu obstarania,
- ostatný nehmotný majetok

Podľa **Cenigovej, A. (2009)** sa DFM člení na:

- cenné papiere,
- pôžičky poskytnuté účtovnou jednotkou v konsolidovanom celku,
- dlhodobé pôžičky,
- umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré sú obstarané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov.

1.5 Oceňovanie, obstaranie, odpisovanie a vyrad'ovanie dlhodobého majetku

Soukupová, B. a kol. (2004) píšú, že k rozhodujúcim podmienkam objektívneho zobrazenia štruktúry a výšky jednotlivých zložiek DM patrí nielen ich správna identifikácia, ale aj uplatnenie správnej oceňovacej veličiny – ceny.

Hacherová, Ž. a kol. (2008) dodávajú, že DM sa oceňuje:

- ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu,
- ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Pre oceňovanie majetku sa používajú tieto druhy cien:

- obstarávacia cena – tvorí ju dohodnutá cena, za ktorú sa majetok obstaral a náklady súvisiace s obstaraním,
- reprodukčná obstarávacia cena – cena, za ktorú by sa majetok účtoval v čase, keď sa o ňom účtuje,
- vlastné náklady – tvoria ich N vynaložené na výrobu majetku vo vlastnom podniku,
- menovitá hodnota – cena, ktorá je na príslušnom druhu majetku vyznačená.

Cenigová, A. (2009) predstavuje nasledovné formy obstarania DM:

- kúpou,
- vytvorením vlastnou činnosťou,
- získaním práv na výsledky duševnej tvorivej činnosti,
- bezodplatným nadobudnutím,

- prijatím vkladu do základného imania,
- prevodom podľa právnych predpisov,
- preradením z osobného užívania do podnikania.

Podľa **Bielika (2007)** je opotrebovanie DM proces zmien jeho vlastností, v dôsledku čoho stráca schopnosť plniť svoju produkčnú funkciu alebo ju majetok plní nedokonale s vyššími nákladmi, ako je v podnikateľskej sfére nevyhnutné. Opotrebovanie poznáme fyzické a morálne.

Šlosárová, A. a kol. (2009) vysvetľujú, že fyzické opotrebenie sa prejavuje v znižovaní výkonnosti, produkčnej schopnosti majetku. Vzniká buď ako dôsledok intenzívneho používania pri podnikateľských aktivitách – aktívne opotrebenie, alebo z dôvodu pôsobenia prírodných a iných vplyvov na majetok v období, keď sa nepoužíva – tzv. neproduktívne opotrebenie.

Morálne opotrebenie vzniká na jednej strane vplyvom technologických zmien, technického pokroku alebo zlepšení vo výrobe, keď sa DM vyrába s technicky dokonalejšími parametrami. Na druhej strane vzniká z dôvodu rastu produktivity práce, keď sa nový majetok vyrába lacnejšie. Ak sa majetok opotrebuje v rámci aktívneho využívania, jeho hodnota sa prenáša na nové výkony, stratená užitočnosť sa reprodukuje v novom výkone.

Podľa **Bielika (2007)** je odpis časť ceny dlhodobého majetku, ktorá sa v priebehu jeho životnosti systematickým spôsobom zahŕňa do hospodárskych nákladov podniku, vynaložených za určité obdobie a sú zaznamenané vo výsledovke podniku.

Výška odpisov závisí od dvoch základných faktorov:

- od OC (resp. ROC, vl. N), za ktoré bol daný dlhodobý majetok obstaraný,
- od odpisovej sadzby.

Na výpočet odpisov vplývajú dva prístupy: snaha vyjadriť skutočné opotrebenie DNM a DHM, a správne vyčíslenie nákladov, ktoré znižujú zdaniteľné príjmy (výnosy) na účely zistenia základu dane z príjmov.

Preto sa v ÚJ rozoznávajú účtovné a daňové odpisy, komentuje **Šlosárová, A. a kol. (2009)**

Soukupová, B. (2004) sú názoru, že DM sa od uvedenia do používania postupne odpisuje do nákladov. Úplne odpísaný DM, ktorý už nie je schopný prispieť k tvorbe nových hodnôt, t. j. k prínosu peňažných prostriedkov do podniku, je potrebné vyradiť.

DM sa vyraduje najmä:

- likvidáciou,
- predajom,
- darovaním
- vkladom do inej obchodnej spoločnosti alebo družstva,
- v dôsledku manka alebo škody,
- preradením z podnikania do osobného užívania.

1.6 Zdroje majetku podniku

Podľa **Hacherovej, Ž. (2008)** každý podnikateľský subjekt potrebuje na uskutočňovanie podnikateľskej činnosti určitý majetok v závislosti od charakteru a rozsahu vykonávaných činností. Každý majetok musí teda pochádzať z nejakého zdroja. Rôzne spôsoby financovania majetku v účtovníctve označované ako zdroje, resp. pasíva, sa v ekonomickej teórii označujú pojmom kapitál.

Pataky, J. a Škorecová, E. (2005) pod pojmom zdroj rozumejú prameň (miesto), alebo spôsob získania majetku pre podnikateľskú činnosť. Zdroj krytia majetku vyjadruje:

1. Vlastnícky vzťah podnikateľského subjektu k majetku,
2. Dobu používania (vlastníctva, splatnosti) majetku
3. Účel jeho používania (podstatu – charakter zdroja).

Koščo, T. a kol. (2006) píšú, že podľa účelu, na ktorý sú určené, získava podnik finančné zdroje ako kapitál alebo ako peniaze. O získavaní kapitálu hovoríme vtedy, keď zdroje slúžia na zriadenie, rozšírenie, modernizáciu alebo iné zveľadenie podniku, investujú sa. Vkladajú sa teda do podniku na trvalo alebo dlhodobo. Finančné zdroje ako peniaze slúžia na zabezpečenie platobnej schopnosti a likvidity podniku v priebehu jeho hospodárenia. Hranica medzi získavaním finančných zdrojov ako kapitálu a ako peňazí nie je jednoznačná, pretože v oboch prípadoch dochádza k presunu peňazí.

Vlachynský, K. (1999) tvrdí, že z časového hľadiska možno finančné zdroje členiť na také, ktoré má podnik k dispozícii:

- na neobmedzený čas (trvale); taký charakter má základné imanie podniku získavané pôvodnými a dodatočnými vkladmi vlastníkov a samofinancovaním,
- dlhodobo; ide o zdroje získavané úverovou formou; spravidla sa podrobnejšie členia na dlhodobé záväzky (so splatnosťou nad 4 až 6 rokov) a strednodobé záväzky (so splatnosťou nad 4 až 6 rokov) a strednodobé záväzky (so splatnosťou 1 až 4 roky, resp. 6 rokov);
- krátkodobo; ide o rôzne druhy úverových zdrojov s lehotou splatnosti do jedného roka.

Koščo, T. a kol. (2006) píše že, podľa prameňa, z ktorého do podniku plynú, môžeme finančné zdroje členiť na externé a interné. Podnik je samostatne hospodáriacou jednotkou, všetky zdroje plynúce do podniku od iných subjektov považujeme za externé zdroje. Do externých finančných zdrojov preto zahŕňame okrem všetkých druhov úverov a pôžičiek a prípadných dotácií aj pôvodné a dodatočné vklady vlastníkov. Medzi interné zdroje rátame zisk po zdanení znížený o dividendy, odpisy z investičného majetku a zdroje uvoľňované pri zmenách majetkovej a finančnej štruktúry podniku.

Koščo, T. a kol. (2006) sú názoru, že z hľadiska vlastníctva členíme finančné zdroje podniku na vlastné a cudzie. Vlastnými zdrojmi sú interné zdroje, pôvodné a dodatočné vklady vlastníkov. Všetky tieto zdroje má podnik trvalo k dispozícii, vytvárajú jeho vlastné imanie. Stav vlastného imania podniku je zrejmý zo strany pasív jeho bilancie. Zahŕňa základné imanie, fondy, v ktorých sa postupne kumulujú vnútorné podnikové zdroje venované na jeho rozvoj (kapitálové fondy a fondy zo zisku), ako aj ešte nerozdelený zisk. Cudzie zdroje zahŕňajú všetky druhy úverov, pôžičiek a záväzkov (vrátane stálych a nestálych pasív), ako aj prípadnú nenávratnú finančnú pomoc, ktorú poskytuje podniku štátny rozpočet, účelové fondy a nadácie. Finančná pomoc je cudzím zdrojom pri jej získavaní. Keďže je nenávratná, stáva sa v podniku súčasťou jeho vlastných zdrojov.

2 Cieľ práce

Dlhodobý majetok je súčasťou podniku a jeho význam spočíva v zabezpečení, podporovaní a rozširovaní podnikateľskej aktivity a v prispievaní k zárobkovej činnosti podniku. Napomáha teda k dosahovaniu vytýčených cieľov podniku. Úlohou účtovnej jednotky je viesť evidenciu o stave a pohybe dlhodobého majetku. Pritom dôležitým momentom je, že účtovníctvo v súčasných podmienkach musí reagovať na rozvoj a zmeny nielen v národnom, ale aj v nadnárodnom ekonomickom prostredí, a preto je potrebná aplikácia všeobecne uznávaných zásad účtovníctva a potreba jeho medzinárodnej harmonizácie, ktorej cieľom je zabezpečiť rovnocennosť informácií v záujme ich porovnateľnosti.

Hlavným cieľom bakalárskej práce je prezentovať dlhodobý majetok jeho obstaranie, oceňovanie, odpisovanie a vyradovanie podľa právnej úpravy účtovníctva v Slovenskej republike, Českej republike a Medzinárodných účtovných štandardov a ich vzájomná komparácia.

K naplneniu daného cieľa v bakalárskej práci napomáhajú nasledovné čiastkové ciele:

- prezentácia názorov domácich aj zahraničných autorov pojednávajúcich o danej problematike,
- vymedzenie dlhodobého majetku, jeho obstarania, oceňovania, odpisovania a vyradovania z pohľadu slovenského účtovníctva, českého účtovníctva a podľa Medzinárodných účtovných štandardov,
- vzájomná komparácia medzi jednotlivými účtovníctvami,
- zhodnotenie dosiahnutých výsledkov.

3 Metodika práce

Dlhodobý majetok slúži na zabezpečenie podnikateľskej činnosti, a preto je potrebné, aby mal podnik k dispozícii požadovaný objem a štruktúru dlhodobého majetku. Úlohou účtovníctva je sledovať stav a pohyb takéhoto majetku, ktorý slúži podniku viac ako jeden rok. Účtovná jednotka sa počas životnosti dlhodobého majetku zaoberá jeho obstaraním, oceňovaním, odpisovaním ako i vyradovaním.

Štruktúra bakalárskej práce je rozdelená na:

- teoretickú časť, zameranú na vymedzenie, členenie, obstaranie, oceňovanie, odpisovanie a vyradovanie dlhodobého majetku v zmysle platných právnych predpisov, ktoré sú stanovené zákonom č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- praktickú časť, predstavujúcu porovnanie vymedzenia, členenia, obstarania, oceňovania, odpisovania a vyradovania dlhodobého majetku podľa slovenských účtovných štandardov s českými účtovnými štandardmi a Medzinárodnými účtovnými štandardmi IAS.

K spracovaniu cieľa bakalárskej práce sú využité:

1. právne normy:

- zákon č. 595/2003 Z.z. Zákon o dani z príjmov,
- zákon č. 586/1992 Sb. ČR, Zákon o daních z příjmů,
- zákon č. 431/2002 Z.z. Zákon o účtovníctve,
- zákon č. 563/1991 Sb Zákon o účetnictví,
- zákon č. 513/1991 Z.z. Obchodný zákonník,
- medzinárodný účtovný štandard IAS 16 – Pozemky, budovy a zariadenia,
- medzinárodný účtovný štandard IAS 32 – Finančné nástroje,
- medzinárodný účtovný štandard IAS 38 – Nehmotný majetok.

2. monografie a články z časopisov

V rámci zabezpečenia vytýčeného cieľa bakalárskej práce sú využité metódy:

- metóda selekcie – v rámci metodického výberu informácií pri spracovávaní domácej a zahraničnej odbornej literatúry,
- metóda komparácie – uplatnená pri porovnávaní slovenských, českých a medzinárodných účtovných štandardov,
- metóda grafická – aplikovaná vo vybraných častiach práce v záujme sprehľadnenia formou tabuliek.

4 Vlastná práca

4.1 Vymedzenie dlhodobého majetku

Slovenské i české účtovníctvo ako aj IAS za neobežný majetok považujú majetok, ktorý sa v súvahe vykáže ako majetok, od ktorého sa neočakáva, že bude zrealizovaný, alebo určený na predaj, resp. spotrebu v rámci normálneho prevádzkového cyklu podniku, nie je primárne určený na obchodovanie alebo držaný na krátky čas a jeho zrealizovanie sa neočakáva do dvanástich mesiacov od ročného súvahového dňa a nejde o peňažné prostriedky alebo peňažné ekvivalenty.¹

Rozsah SÚL

Východiskom pre účtovné riešenie dlhodobého majetku v SR je zákon 431/2002 Z. z. zákon o účtovníctve, zákon 595/2003 Z.z. Zákon o dani z príjmov, Obchodný zákonník 513/1991 Z.z., opatrenia MF SR, postupy účtovania a rámcová účtová osnova pre podnikateľov.

Rozsah ČÚL

Česká účtovná legislatíva upravuje dlhodobý hmotný a nehmotný majetok českým účtovným štandardom č. 013, vyhláškou 500/2002 Sb., zákonom o účtovníctve 563/1991 Sb. a zákonom č. 586/1992 Sb. ČR, Zákon o daních z příjmů.

Rozsah IAS

Problematikou dlhodobého hmotného majetku sa v rámci štandardov IFRS/IAS zaoberá štandard IAS 16 - Dlhodobý hmotný majetok (Budovy, pozemky a zariadenia).

Ďalšie štandardy zaoberajúce sa dlhodobým hmotným majetkom sú štandardy IAS 17 - Lízing, IAS 20 - Zobrazenie štátnych dotácií a zverejňovanie štátnej podpory, IAS 23 - Náklady na prijaté úvery a pôžičky, IAS 36 - Zníženie hodnoty majetku, IAS 37 - Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva) a štandard IAS 40 - Investície v nehnuteľnostiach.

Problematikou dlhodobého nehmotného majetku sa v rámci štandardov IFRS/IAS zaoberá štandard IAS 38 – Nehmotný majetok.

¹ KRIŠTOFÍK, P. Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IAS/IFRS, s. 369

4.2 Dlhodobý hmotný majetok

4.2.1 Vymedzenie dlhodobého hmotného majetku

SÚL

DHM je majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako 1 rok. Ak takéto členenie nie je možné, rozhodujúci je zámer ÚJ, s akým sa obstarával majetok alebo vznikol záväzok.² Do DHM ÚJ zaraďuje pozemky, bytové a nebytové priestory, stavby, základné stádo, pestovateľské celky trvalých porastov, samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktorých OC je vyššia ako 1 700 Eur. DHM, ktorého doba použiteľnosti je dlhšia ako 1 rok s ocenením nižším ako 1 700 Eur je možné zaradiť do zásob.

ČÚL

DHM je tvorený nehnuteľným (pozemky, budovy), hnutelným majetkom (stroje, zariadenia) a ďalšími položkami (technické zhodnotenie). Hnutelný majetok sa klasifikuje ako dlhodobý hmotný majetok, ak ide o samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí so samostatným technicko-ekonomickým určením, s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok a vstupnou cenou vyššou ako 40 000 Kč. U rovnakých položkách s hodnotou pod touto hranicou sa účtuje ako o zásobách, aj keď sa považujú stále za dlhodobý majetok.³

IAS

Neobežný hmotný majetok podľa IAS 16 predstavuje hmotný majetok – pozemky, budovy a zariadenia, ktorý je v držbe podniku na použitie vo výrobe alebo dodávke tovarov alebo služieb, na nájom iným alebo na administratívne účely, ak sa očakáva, že sa bude používať dlhšie ako jedno účtovné obdobie.⁴

Tento štandard sa nepoužíva:

- ak iný štandard vyžaduje či dovoľuje iné účtovné spracovanie,
- pozemky, budovy a zariadenia, ktoré sú držané na predaj, podľa štandardu – Dlhodobé aktíva určené na predaj a ukončovacie činnosti;
- biologické aktíva súvisiace s poľnohospodárskou činnosťou – Poľnohospodárstvo;

² KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov, s. 45 [online]

³ ERNST & YOUNG. Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

⁴ ŠURANOVÁ, Zuzana a i. Medzinárodné účtovníctvo, s. 138

- práva k nerastom a nerastné suroviny - ropa, zemný plyn a i. neobnoviteľné zdroje. Tento štandard sa taktiež zaoberá náhradnými dielmi. Náhradné diely a servisné zariadenia sa obvykle účtujú ako zásoby a sú vykazované v zisku alebo strate ako spotrebované. Väčšie náhradné diely a záložné zariadenia sú kvalifikované ako pozemky, budovy a zariadenia, ak subjekt očakáva, že ich bude používať viac ako jedno obdobie. Podobne, ak náhradné diely a servisné zariadenie je možné použiť len vo vzťahu k určitej položke pozemkov, budov a zariadení, sú tiež účtované ako pozemky, budovy a zariadenia.⁵

Zhrnutie

SÚL, ČÚL ako aj IAS definujú dlhodobý hmotný majetok rovnakým spôsobom. Avšak na rozdiel od IAS, SÚL a ČÚL do DHM zaraďujú aj DHM obstaraný na účely jeho predaja, na ktorom sa bude vykonávať TZ, biologický majetok, majetok súvisiaci s nerastným bohatstvom ako aj investície do nehnuteľností a prenajatý majetok.

IAS nestanovuje žiadnu peňažnú hranicu pre zaradenie majetku do dlhodobých aktív, táto čiastka je v kompetencii podniku. SÚL stanovuje vstupnú cenu v prípade samostatných hnutelných vecí a súborov hnutelných vecí sumou 1 700 Eur, pričom ČÚL toto rozhodnutie ponecháva účtovnej jednotke, viazaná je pritom len zásadami významnosti a verného a poctivého zobrazenia majetku.⁶

Podstatným rozdielom medzi SÚL, ČÚL ako aj IAS je, že štandard IAS 16 sa zaoberá väčšími náhradnými dielmi ako dlhodobým majetkom vrátane ich odpisovania. ČÚL a SÚL považujú náhradné diely vždy za zásoby.

4.2.2 Oceňovanie dlhodobého hmotného majetku

SÚL

Pri oceňovaní dlhodobého hmotného majetku sa uplatňujú obstarávacia cena, vlastné náklady či reprodukčná obstarávacia cena.

Obstarávaciu cenu tvorí dohodnutá cena, za ktorú sa majetok obstaral a náklady s obstaraním súvisiace ako aj technické zhodnotenie, ak sú náklady vyššie ako 1 700 Eur. Vlastné náklady predstavujú priame a nepriame náklady, ktoré sa vynaložili na vytvorenie DHM vlastnou činnosťou. Reprodukčnou obstarávacou cenou sa oceňuje DHM

⁵ Medzinárodný účtovný štandard IAS 16

⁶ Český účetní standard pro podnikatele č. 013

bezodplatným nadobudnutím, preradený z osobného vlastníctva do podnikania a DHM novozistený pri inventarizácii.⁷

ČÚL

Pozemky, budovy a zariadenia sa oceňujú obstarávacou cenou, popřípade vlastnými nákladmi alebo reprodukčnou obstarávacou cenou. Obstarávacia cena zahŕňa cenu, za ktorú bol majetok obstaraný a náklady s tým súvisiace, ako napr. náklady na prípravu a zabezpečenie obstarávaného majetku, prieskumné, geologické, geodetické a projektové práce, úroky z úveru, ak sa tak účtovná jednotka rozhodne, clo, dopravné, montáž, zabezpečovacie, konzervačné, dekonzervačné a udržiavacie práce.⁸ Vstupná cena sa môže zvýšiť aj o technické zhodnotenie, ak náklady preyšujú sumu 40 000 Kč.

ČÚL nezahŕňa do OC náklady na odstránenie majetku a náklady na uvedenie miesta do pôvodného stavu. Opravy a údržba sa spravidla účtujú do nákladov, ak nie sú splnené kritériá TZ. Technickým zhodnotením sa rozumejú výdaje na dokončené nadstavby, prístavby a stavebné úpravy, rekonštrukcie a modernizácie majetku.⁹

IAS

Akákoľvek položka pozemkov, budov a zariadení sú uznané ako aktíva, t.j. ich obstarávacia cena je zahrnutá do súvahy ako majetok, len v prípade, že ich obstarávacie náklady, sa dajú spoľahlivo oceniť a že je pravdepodobné, že podniku budú plynúť z majetku budúce ekonomické úžitky. Danú položku je možné spoľahlivo oceniť OC, ktorá sa hodnotí v čase jej vzniku.¹⁰

Obstarávacia cena položky pozemky, budovy a zariadenia zahŕňa:

- nákupnú cenu vrátane dovozných ciel a neodpočítateľných daní súvisiacich s nákupom, znížená o prípadné zľavy, rabaty a skontá,
- všetky priamo priraditeľné náklady v súvislosti s presunom majetku na súčasné miesto s jeho premenou do súčasného stavu tak, ako je to potrebné na jeho prevádzkovanie,
- prvotné odhadované náklady na demontáž, premiestnenie majetku a uvedenie miesta do pôvodného stavu v prípade, že sa podnik k takýmto činnostiam zaviazal v období obstarania majetku alebo v období, keď majetok využíva na iné ako výrobné účely.

⁷ ŠOSTRONEKOVÁ, M. a kol. Podvojné účtovníctvo podnikateľov po vstupe do EÚ, s. 56.

⁸ BLATNÝ, M. Náklady na obstaranie niektorých druhov majetku. In Účetníctví, s. 24-29

⁹ ERNST & YOUNG. Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

¹⁰ Mezinárodní účtovný štandard IAS 16

K priamo priraditeľným nákladom patria náklady na zamestnanecké požitky v priamej súvislosti so zhotovením alebo nadobudnutím položky pozemkov, budov a zariadení, náklady na úpravu miesta určenia, prvotné náklady na doručenie a manipuláciu, náklady na inštaláciu a montáž, náklady na skúšky funkčnosti majetku, po odpočítaní prípadného čistého zisku z predaja akýchkoľvek položiek vyrobených počas presunu na súčasné miesto, odborné poplatky.

Štandard rozlišuje medzi pravidelným udržiavaním a významnými nákladmi. Opravy a údržba pozemkov, budov a zariadení by mali byť účtované do nákladov hneď ako vzniknú. Ak však náklad zahŕňa výmenu významnej časti majetku, potom by táto časť mala byť zachytená ako časť dlhodobého majetku. účtovná hodnota vymenenej časti by mala byť odúčtovaná. Rovnaká zásada platí aj prípade ak sa takéto výmeny musia vykonávať pravidelne.¹¹

Zhrnutie

SÚL a ČÚL na rozdiel od IAS rozlišujú akým spôsobom je dlhodobý hmotný majetok obstaraný na základe čoho sa stanoví druh ocenenia.

Tab. 2
Oceňovanie majetku

Spôsob obstarania DHM	Druh ocenenia podľa IAS	Druh ocenenia podľa SÚL a ČÚL
- nakúpený	Obstarávacia cena	Obstarávacia cena
- vytvorený vlastnou činnosťou	Obstarávacia cena	Vlastné náklady
- novo zistený pri inventarizácii	Neuvádza	ROC
- bezplatne nadobudnutý	Neuvádza	ROC

Zdroj: autor

Majetok, ktorý sa vytvorí vlastnou činnosťou sa podľa IAS ocení rovnakým spôsobom ako pre majetok nakupovaný, pričom podľa SÚL a ČÚL vlastné náklady

¹¹ ERNST & YOUNG. Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

predstavujú priame náklady, ktoré sa vynaložili na výrobu alebo inú činnosť a časť priamych nákladov, ktoré súvisia s výrobou či s inými činnosťami.

Majetok, ktorý sa nadobudol darovaním alebo zdedením ČÚL oceňuje cenou stanovenou pre účely darovacej alebo dedičskej dane. V prípade darovania majetku alebo vkladu majetku do družstva či obchodnej spoločnosti SÚL oceňuje majetok zostatkovou cenou u vkladateľa alebo darcu. Ak majetok nebol zahrnutý do obchodného majetku vkladateľa alebo darcu, majetok sa oceňuje obstarávacou cenou.

SÚL ako aj ČÚL má definovaných viac nákladov ako IAS, ktoré je možné zahrnúť do ocenenia položky pozemkov, budov a zariadení.

IAS do obstarávacej ceny zahŕňa aj náklady na demontáž a odstránenie majetku, pričom SÚL a ČÚL nie. Tabuľka poukazuje na ďalšie rozdiely medzi IAS a SÚL, ČÚL v nákladoch, ktoré nevstupujú do obstarávacej ceny majetku.

Tab. 3
Náklady, ktoré nie sú súčasťou obstarávacej ceny

IFRS	SÚL ako aj ČÚL
<ul style="list-style-type: none"> - náklady na zriadenie novej prevádzky, - N na zavedenie nového výrobku alebo služby (N na reklamu) - N na podnikanie v novej lokalite alebo s novou skupinou zákazníkov (+ zaškolenie personálu), - Administratívne a iné režijné N všeobecného charakteru, - straty vznikajúce na začiatku prevádzky pri nedostatočnom dopyte, - náklady na presun prevádzky a/alebo reorganizáciu činnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - penále, pokuty, poplatky, úroky z omeškania, - N na prípravu pracovníkov, - N na vybavenie obstarávaného DM zásobami, - N na biologickú rekultiváciu, - N súvisiace s prípravou a zabezpečením výstavby (po uvedení DHM do užívania), - N na opravy a udržiavanie, - Kurzové rozdiely.

Zdroj: KPMG Slovensko, Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

SÚL a ČÚL sa zhodnú, že úroky z úverov sa zahrnú do obstarávacej ceny len vtedy, ak ÚJ rozhodne, že do času uvedenia majetku do používania budú tvoriť súčasť OC.

V Česku je vstupná cena osobného automobilu v kategórii M1 maximálne vo výške 1 500 000 Kč¹², pričom SÚL v súčasnosti nestanovuje žiadne obmedzenia vstupnej ceny osobných automobilov.

Aktivácia nákladov sa podľa SÚL a ČÚL ukončí, keď sa majetok uvedie do užívania, to zn. zabezpečia sa všetky technické funkcie majetku a podľa IAS, keď sa obstarávaný majetok dostane na miesto určenia a uvedie sa do stavu, v ktorom je schopný prevádzky, ktorej spôsob určil manažment.

4.2.3 Odpisovanie dlhodobého hmotného majetku

SÚL

ÚJ v zmysle platných predpisov rozoznáva daňové a účtovné odpisy.

1. Účtovné odpisy

Účtovné odpisy vyjadrujú skutočné opotrebovanie DHM pričom je účtovná jednotka povinná zostaviť tzv. odpisový plán, na základe ktorého vykonáva odpisovanie majetku. O výške účtovných odpisov účtovná jednotka rozhoduje v súlade so zákonom o účtovníctve a postupmi účtovania pre podnikateľov, z čoho vyplýva, že majetok je možné odpisovať len do výšky, v ktorej je ocenený, odpisuje sa vzhľadom na skutočné opotrebenie, podľa meniacich sa podmienok sa účtovné odpisy prehodnotia a upraví sa k začiatku účtovného obdobia a neumožňuje sa jednorazový odpis žiadnej zložky DHM. Najpoužívanejšia metóda je časová metóda odpisov, kedy sa výška ročného odpisu vypočíta ako podiel obstarávacej ceny a plánovanej doby odpisovania.¹³ Výpočet ročného odpisu na základe časovej metódy je možné vidieť na obrázku (Obr. 1).

$$O = \frac{OC}{n}, \quad (1)$$

kde: O – odpis, OC – obstarávacia cena, n – počet rokov odpisovania.

Ďalšou metódou je výkonová metóda odpisov, ktorá berie do úvahy len predpokladaný a skutočný výkon, na základe ktorého sa vypočíta ročný odpis. pred začiatkom odpisovania sa stanoví orientačná metóda životnosti a predpokladaný výkon.¹⁴

¹² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmu ve znení pozdějších předpisů

¹³ HACHEROVÁ, Ž. a kol. Účtovníctvo podnikateľov, s. 22

¹⁴ SOUKUPOVÁ, B. a kol. Účtovníctvo, s. 276

Výpočet ročného odpisu na základe výkonovej metódy je možné vidieť na obrázku (Obr. 2).

$$O = \frac{OC}{Vp} \cdot Vs, \quad (2)$$

kde: O – odpis, OC – obstarávacia cena, Vp – predpokladaný výkon, Vs – skutočný výkon v danom období.

DHM s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok v ocenení 1 700 eur a menej, účtovná jednotka takýto majetok odpisuje ako iné zložky DHM. Odpisovanie zvierat základného stáda a ťažných zvierat sa vyjadrí podielom OC zníženej o predpokladanú tržbu pri brakovaní a predpokladaného počtu rokov v chove základného stáda. Ťažné zvieratá, plemenné a dostihové kone sa odpisujú individuálne, ostatné zvieratá základného stáda je možné odpisovať skupinovo. Odpisovanie pestovateľských celkov trvalých porastov sa začína po dosiahnutí plodonosného veku.¹⁵

Účtovné odpisy sa mesačne účtujú na ťarchu nákladov, na účet 551 – odpisy DNM a DHM súvzťažne na účty oprávok v účtovej skupine 08 – oprávky k DHM. Oprávky predstavujú sumu odpisov, ktoré sa už zahrnuli do nákladov, vyjadrujú trvalé zníženie ceny DHM v dôsledku jeho používania. Rozdiel medzi OC a oprávkami tvorí zostatkovú, resp. účtovnú cenu. Odpisy sa účtujú do výšky 100 % OC.¹⁶

2. Daňové odpisy

Daňové odpisy sa stanovujú podľa zákona o daniach z príjmov¹⁷, ktorý určuje spôsob odpisovania, dobu odpisovania a odpisové sadzby, resp. odpisové koeficienty pre jednotlivé skupiny DM.¹⁸ Daňové odpisy sú dobrovoľné, podnikateľ nie je povinný ich každoročne uplatniť v daňových výdavkoch.

Súčasťou vstupnej ceny (OC, VN, ROC) je aj technické zhodnotenie vykonané v prvom roku odpisovania. Dobu odpisovania DHM od 1. 1. 2004 podľa zaradenia DHM do príslušnej skupiny vyjadruje nasledujúca tabuľka.

Tab. 4

¹⁵ HACHEROVÁ, Ž. a kol. Účtovníctvo podnikateľov, s. 22

¹⁶ SOUKUPOVÁ, B. a kol. Účtovníctvo, s. 276- 277, s. 280

¹⁷ Zákon č. 595/2003 Z.z., o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov

¹⁸ ŠOSTRONEKOVÁ, M. a kol. Podvojné účtovníctvo podnikateľov po vstupe do EÚ, s. 72.

Doba odpisovania majetku v SR

Odpisová skupina	Doba odpisovania
1	4 roky
2	6 rokov
3	12 rokov
4	20 rokov

Zdroj: Zákon o dani z príjmov

Pri zaradení DHM do používania ÚJ môže použiť rovnomerné alebo zrýchlené odpisy.

a) rovnomerné daňové odpisy

Ročný odpis sa pri rovnomernom odpisovaní vypočíta ako podiel vstupnej ceny DHM a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu.

Tab. 5

Rovnomerné odpisovanie podľa SÚL

Odpisová skupina	Ročný odpis
1	1/4
2	1/6
3	1/12
4	1/20

Zdroj: Zákon o dani z príjmov

b) zrýchlené daňové odpisy

Ročný odpis sa pri zrýchlenom odpisovaní v prvom roku odpisovania vypočíta ako podiel jeho vstupnej ceny a priradeného koeficientu pre zrýchlené odpisovanie platného v prvom roku odpisovania a v ďalších rokoch ako podiel dvojnásobku jeho zostatkovej ceny a rozdielu medzi priradených koeficientom pre zrýchlené odpisovanie platným v ďalších rokoch odpisovania a počtom rokov, počas ktorých sa už odpisoval.¹⁹

Tab. 6

¹⁹ HACHEROVÁ, Ž. a kol. Účtovníctvo podnikateľov, s. 24

Koeficienty pre zrýchlené odpisovanie

Odpisová skupina	Koeficient pre zrýchlené odpisovanie		
	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú zostatkovú cenu
1	4	5	4
2	6	7	6
3	12	13	12
4	20	21	20

Zdroj: Zákon o dani z príjmov

Zrýchlený odpis v prvom roku odpisovania je možné vidieť na obrázku (Obr. 3).

$$\text{Zrýchlený odpis v prvom roku odpisovania} = \frac{VC}{K_1}, \quad (3)$$

kde: VC - vstupná cena, K_1 - koeficient pre zrýchlené odpisovanie v 1. roku odpisovania.

Zrýchlený odpis v ďalších rokoch odpisovania je možné vidieť na obrázku (Obr. 4).

$$\text{Zrýchlený odpis v ďalších rokoch odpisovania} = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n}, \quad (4)$$

kde: ZC - zostatková cena, K_2 - koeficient pre zrýchlené odpisovanie v ďalších rokoch odpisovania, n - počet rokov, počas ktorých bol majetok už odpisovaný.

Pri technickom zhodnotení sa odpis v roku zvýšenia zostatkovej ceny vypočíta na základe obrázku (Obr. 5).

$$\text{Zrýchlený odpis v roku zvýšenia zostatkovej ceny} = \frac{2 \times ZZC}{K_3}, \quad (5)$$

kde: ZZC - zvýšená zostatková cena, K_3 - odpisový koeficient pre zvýšenú zostatkovú cenu.

A v ďalších rokoch podľa obrázku (Obr. 6)

$$\text{Zrýchlený odpis v ďalších rokoch po zvýšení ZC} = \frac{2 \times ZZC}{K_3 - n}, \quad (6)$$

kde: ZZC - zvýšená zostatková cena, K_3 - odpisový koeficient pre zvýšenú zostatkovú cenu, n - počet rokov, po ktoré bol majetok už odpisovaný zo zvýšenej ZC.

Z odpisovania je v súlade s daňovým zákonom vylúčený majetok, ktorý používaním ne stráca svoju hodnotu, napr. pozemky, pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky, ktoré nedosiahli plodonosnú starobu, umelecké diela, ktoré nie sú súčasťou stavieb, kultúrne pamiatky a ich súbory, povrchové a podzemné vody, lesy, jaskyne, hmotný majetok prevzatý povinne bezplatne, inventúrne prebytky DHM a DNM zistené pri inventarizácii. Účtovné odpisy ovplyvňujú výšku výsledku hospodárenia pred zdanením daňou z príjmov. Daňové odpisy ovplyvňujú výšku základu dane z príjmov a súčasne aj výšku daňovej povinnosti. Rozdiel medzi účtovnou zostatkovou cenou a daňovou zostatkovou cenou ovplyvňuje výšku odloženej dane z príjmov a súčasne výšku výsledku hospodárenia po zdanení daňou z príjmov.²⁰

ČÚL

1. Účtovné odpisovanie

Pri účtovnom odpisovaní DHM česká účtovná legislatíva stanovuje dobu a metódu odpisovania rovnako ako slovenská účtovná legislatíva. Taktiež je možné DHM odpisovať len do výšky jeho ocenenia a účtovné odpisy je nutné zaúčtovať.

2. Daňové odpisovanie

Daňové odpisy sa evidujú len pre účely daňového priznania. V 1. roku odpisovania je nutné DHM zatriediť do odpisových skupín. Z hľadiska členenia hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupín platí, že v skupinách 1 - 3 je zaradený hmotný hnutel'ný majetok a v skupinách 4 - 6 hmotný nehnuteľný majetok.²¹

Tab. 7

Doba odpisovania majetku v ČR

Odpisová skupina	Doba odpisovania
1	3 roky
2	5 rokov
3	10 rokov
4	20 rokov
5	30 rokov
6	50 rokov

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

²⁰ SOUKUPOVÁ, B. a kol. Účtovníctvo, s. 286-287

²¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

Hmotný majetok, ktorý nie je možné zaradiť do jednej z odpisových skupín sa v prípade stavebného diela zaradiť do odpisovej skupiny 5 a ostatný hmotný majetok do odpisovej skupiny 2. Technické zhodnotenie DHM sa zatriedi do odpisovej skupiny, do ktorej je zaradený hmotný majetok, na ktorom sa technické zhodnotenie uskutočnil.²²

a) Rovnomerné daňové odpisovanie

Pri rovnomernom daňovom odpisovaní hmotného majetku sa odpisy vypočítajú zo vstupnej ceny pomocou maximálnych ročných odpisových sadzieb, ktoré sú priradené k odpisovým skupinám. Poplatník môže na základe svojho rozhodnutia použiť i nižšie sadzby, ale nie v prípade poplatníka vedúceho odpisy len evidenčne z dôvodu uplatňovania výdajov paušálnou čiastkou z príjmov alebo v prípade len čiastočného používania majetku k zaisteniu zdaniteľných príjmov.²³

Tab. 8
Rovnomerné odpisovanie podľa ČÚL

Odpisová skupina	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenie vstupnú cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

Zákon o daních z příjmu v niektorých prípadoch umožňuje navýšiť rovnomerný daňový odpis hnutelného majetku, ktorý je zaradený do odpisovej skupiny 1 – 3 v prvom roku odpisovania oproti základnej tabuľke nasledovne:

- ročnú odpisovú sadzbu so zvýšením odpisu v 1. roku odpisovania o 20% môže využiť poplatník s prevažne poľnohospodárskou a lesníckou výrobou, ktorý je prvým vlastníkom stroja označeného v Štandardnej klasifikácii produkcie kódom

²² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

²³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

29.3. Za poplatníka s prevažne poľnohospodárskou a lesníckou výrobou sa považuje poplatník, u ktorého príjmy z tejto činnosti činili v predchádzajúcom zdaňovacom období viac než 50 % z celkového príjmu.

Tab. 9

Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 20%

Odpisová skupina	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú vstupnú cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

- ročnú odpisovú sadzbu so zvýšením odpisu v 1. roku odpisovania o 15 % môže využiť poplatník, ktorý je prvým vlastníkom zariadenia pre čistenie a úpravu vôd označeného v Štandardnej klasifikácii produkcie kódom 29.24.1 využívaného v stavbách ako napr. budovy vodného hospodárstva, čističky a úpravne vôd, triediacich a úpravárenských zariadení na zhodnotenie druhotných surovín.

Tab. 10

Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 15%

Odpisová skupina	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú vstupnú cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

- ročnú odpisovú sadzbu so zvýšením odpisu v 1. roku odpisovania o 10 % môže využiť poplatník, ktorý je prvým vlastníkom hmotného majetku zaradeného do odpisovej skupiny 1 – 3.

Tab. 11**Ročné odpisové sadzby pri zvýšení odpisu v 1. roku odpisovania o 10%**

Odpisová skupina	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú vstupnú cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

Ročnú odpisovú sadzbu so zvýšením odpisu v 1. roku odpisovania nie je možné využiť u lietadiel, ak nie sú využívané prevádzkovateľmi leteckej dopravy a leteckých prác na základe vydannej koncesie alebo prevádzkovateľmi leteckých škôl., motocyklov a osobných automobilov, ak nie sú využívané prevádzkovateľmi cestnej motorovej dopravy alebo prevádzkovateľmi taxislužby na základe vydannej koncesie a prevádzkovateľmi autoškôl alebo pokiaľ sa nejedná o osobný automobil sanitný alebo pohrebný ako i hmotného majetku označeného ako prístroje pre domácnosť a rekreačných a športových člnov.²⁴

Rovnomerný daňový odpis sa vypočíta zhodne pre prvý i ďalšie roky dopisovania, výpočet je možné vidieť na obrázku (Obr. 7).

$$\text{Rovnomerný daňový odpis} = \frac{VC \cdot S}{100}, \quad (7)$$

kde: VC – vstupná cena, S – odpisová sadzba.

Pri výpočte odpisu technického zhodnotenia sa rovnomerný daňový odpis vypočíta ako na obrázku (Obr. 8).

$$\text{Rovnomerný daňový odpis pri zvýšenej vstupnej cene} = ZCV \cdot S, \quad (8)$$

kde: ZVC - zvýšená vstupná cena, S - odpisová sadzba pre zvýšenú vstupnú cenu.

b) Zrýchlené daňové odpisovanie

Pri zrýchlenom odpisovaní hmotného majetku sú priradené k odpisovým skupinám koeficienty pre zrýchlené odpisovanie.

Tab. 12

²⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

Koeficienty pre zrýchlené odpisovanie

Odpisová skupina	Koeficient pre zrýchlené odpisovanie		
	V 1. roku odpisovania	V ďalších rokoch odpisovania	Pre zvýšenú zostatkovú cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmu ve znění pozdějších předpisů

Poplatník, ktorý je prvým vlastníkom DHM môže tento odpis zvýšiť v 1. roku o:

- 20% vstupnej ceny stroja pre poľnohospodárstvo a lesníctvo a to len u poplatníka s prevažne poľnohospodárskou a lesníckou výrobou,
- 15 % vstupnej ceny zariadení pre čistenie a úpravu vôd, triediacich a úpravárenských zariadení na zhodnotenie druhotných surovín,
- 10 % vstupnej ceny hmotného majetku zaradeného do odpisovej skupiny 1 – 3.²⁵

Odpisy sa vypočítajú obdobne ako u DHM podľa SÚL.

IAS

Každá časť položky pozemkov, budov a zariadení, ktorej obstarávacia cena tvorí významnú časť celkovej obstarávacej ceny položky, musí byť odpisovaná osobitne, čo znamená, že počiatočnú obstarávaciu cenu položky musí subjekt rozdeliť medzi významné časti majetku. Osobitne sa môže odpisovať aj tá časť položky, ktorej obstarávacia cena netvorí významnú časť celkovej obstarávacej ceny položky. Ak sa na tieto časti vzťahujú rôzne očakávania zo strany jednotky, je ich potrebné odpisovať spôsobom, ktorý čo najvernejšie reprezentuje predpokladaný režim spotreby a dobu životnosti týchto častí.²⁶

Pri odpisovaní dlhodobého hmotného majetku je potrebné sa zamerať na:

1. stanovenie doby použiteľnosti majetku,
2. určenie metódy odpisovania majetku.

Pri určovaní doby použiteľnosti majetku sa zvažujú nasledovné faktory:

²⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

²⁶ Medzinárodný účtovný štandard IAS 16

- očakávané použitie majetku podnikom – stanovené s ohľadom na očakávanú kapacitu majetku alebo fyzický objem výroby,
- očakávané fyzické opotrebenie – závislé od prevádzkových faktorov,
- technické a komerčné zastaranie – vznikajúce zo zmien vo výrobe alebo v trhovom dopyte,
- zákonné prekážky pri používaní majetku,
- zámery manažmentu pri používaní majetku.

Metóda odpisovania by mala odzrkadľovať spôsob, akým sa ekonomické úžitky majetku podnikom spotrebujú počas doby použiteľnosti majetku. Klasifikácia metód odpisovania podľa spôsobu, akým pristupujú k systematickému alokovaniu odpisovateľnej sumy na jednotlivé ročné odpisy, na:

1. metódy založené na dobe odpisovania:
 - metóda lineárnych/rovnomerných odpisov,
 - metódy zrýchlených odpisov,
 - metódy založené na súčasnej hodnote,
2. metódy založené na fyzickom opotrebení – využití aktív:
 - produkčná metóda odpisovania.²⁷

Čiastka, ktorá sa odpisuje u položky pozemkov, budov a zariadení, je obstarávacia cena majetku alebo ocenenie znížené o reziduálnu hodnotu. Reziduálna hodnota a doba použiteľnosti majetku sa prehodnocujú najmenej ku koncu každého finančného roka a ak sa očakávané hodnoty líšia od predchádzajúcich odhadov, účtuje sa suma tohto rozdielu ako zmena v účtovnom odhade v súlade s IAS 8.²⁸

Odpisovanie majetku sa začína vtedy, keď je majetok k dispozícii na používanie, to zn. keď je na mieste určenia a sú vytvorené podmienky potrebné na jeho prevádzku podľa zámeru manažmentu. Odpisovanie majetku sa ukončí k dátumu, ku ktorému je majetok klasifikovaný ako majetok držaný za účelom predaja alebo k dátumu, ku ktorému sa ukončí jeho vykazovanie, podľa toho, ktorá skutočnosť nastane ako prvá. Odpisovanie majetku sa neukončuje, ak sa preruší resp. ukončí aktívne používanie aktíva.²⁹

Zhrnutie

²⁷ KRIŠTOFÍK, P. a i. Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IAS/IFRS, s. 386

²⁸ KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov, s. 50. [online]

²⁹ ERNST & YOUNG, Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

Rozdiel medzi jednotlivými štandardmi spočíva v tom, že SÚL a ČÚL začína odpisovanie, keď je majetok uvedený do užívania, a nie ako v prípade IAS, keď je majetok uvedený do prevádzkyschopného stavu.

Slovenské i české účtovné jednotky ako aj odpisovanie podľa IAS odpisujú majetok na základe odpisového plánu, pričom ÚJ si môže sama stanoviť dobu a metódu odpisovania, ktorá musí zohľadňovať opotrebenie zodpovedajúce bežným podmienkam jeho používania. Pre odpisovanie je možné využiť výkonovú alebo časovú metódu, v ktorej je možné odpisovať rovnomerne alebo zrýchlene. Odpisovanie majetku vo zvláštnych prípadoch, ako napr. pri odpisovaní zvierat základného stáda a ťažných zvierat, či pestovateľských celkov trvalých porastov sa postupuje v oboch krajinách rovnako, avšak ČÚL stanovuje aj záväzný postup odpisovania ložísk nerastných surovín. Odpisovou sadzbou je stanovený podiel OC ložiska a zásob nevyhradeného nerastu. Táto odpisová sadzba sa vynásobí skutočne vytŕaženým množstvom nerastu.³⁰

Pri daňových odpisoch české i slovenské účtovné jednotky zaradia DHM do odpisových skupín podľa prílohy k SZDP alebo ZDP. DHM v ČR je rozdelený do šiestich odpisových skupín, zatiaľ čo na Slovensku do štyroch odpisových skupín. Rozdiel pri zaradení majetku je v prípade zaradenia budov a inžinierskych stavieb, ktoré sú na Slovensku zaradené do štvrtej odpisovej skupiny, pričom v ČR sú rozdelené do odpisových skupín 4, 5 a 6.³¹

Tab. 13

Porovnanie odpisových skupín a doby odpisovania DHM podľa SÚL a ČÚL

SÚL		ČÚL	
Odpisová skupina	Doba odpisovania	Odpisová skupina	Doba odpisovania
1	4 roky	1	3 roky
2	6 rokov	2	5 rokov
3	12 rokov	3	10 rokov
4	20 rokov	4	20 rokov
		5	30 rokov
		6	50 rokov

Zdroj: autor

³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

³¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znění pozdějších předpisů

DHM, ktorý nie je možné začleniť do jednej z odpisových skupín sa podľa ČÚL zaradí v prípade stavebného diela do piatej odpisovej skupiny a v prípade iného DHM do druhej odpisovej skupiny, pričom podľa SÚL sa takýto majetok zaraďuje vždy do druhej odpisovej skupiny. V prípade technického zhodnotenia sa samostatne odpisované TZ zaradí do tej odpisovej skupiny, v ktorej je prenajatý hmotný majetok a súbor hnuiteľných vecí zaradení podľa hlavného funkčného predmetu.

Rovnomerné daňové odpisy DHM

Podľa SÚL sa rovnomerné daňové odpisy určia ako podiel vstupnej ceny DHM a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu.

Podľa ČÚL sa rovnomerný daňový odpis určí zo vstupnej ceny pomocou ročných odpisových sadzieb, pričom v 1. roku odpisovania majetku zaradeného do odpisovej skupiny 1 – 3 môže prvý vlastník využiť odpis zvýšený o 20 %, 15% alebo 10 %. V takomto prípade sa ročný odpis vypočíta ako súčin vstupnej ceny alebo zvýšenej vstupnej ceny a príslušnej odpisovej sadzby vydelený 100.

Zrýchlené daňové odpisy DHM

Zrýchlené daňové odpisy sa podľa SÚL aj ČÚL vypočítajú pomocou odpisových koeficientov, ktoré sú priradené k jednotlivým odpisovým skupinám.

Tab. 14

Porovnanie koeficientov pre zrýchlené odpisovanie podľa SÚL a ČÚL

Odpisová skupina		Koeficient pre zrýchlené odpisovanie					
		V 1. roku odpisovania		V ďalších rokoch odpisovania		Pre zvýšenú zostatkovú cenu	
SÚL	ČÚL	SÚL	ČÚL	SÚL	ČÚL	SÚL	ČÚL
1	1	4	3	5	4	4	3
2	2	6	5	7	6	6	5
3	3	12	10	13	11	12	10
4	4	20	20	21	21	20	20
	5		30		31		30
	6		50		51		50

Zdroj: autor

Ukončenie odpisovania majetku sa podľa IAS neukončuje, keď sa preruší alebo ukončí jeho aktívne používanie, ale vtedy, keď sa majetok začne klasifikovať ako majetok k dispozícii na predaj, resp. keď sa ukončí jeho vykazovanie. SÚL a ČÚL v účtovných predpisoch neupravuje majetok, ktorý sa nepoužíva. Ale z dôvodu, že dochádza k technickému i morálnemu zastarávaniu majetku, tak by sa majetok, ktorý sa nepoužíva mal ďalej odpisovať.

4.2.4 Vyrad'ovanie dlhodobého hmotného majetku

SÚL

Majetok, ktorý už nie je schopný prispieť k tvorbe nových hodnôt, to zn. k prínosu peňažných prostriedkov do podniku priamo alebo nepriamo, je potrebné vyradiť. Vyrad'uje sa majetok, ktorý je úplne odpísaný, ale i majetok, ktorý sa neodpísal úplne.

DHM je možné vyradiť predajom, fyzickou likvidáciou, darovaním a bezplatne podľa osobitných predpisov, vkladom do inej obchodnej spoločnosti alebo družstva, v dôsledku manka alebo škody či preradením z podnikania do osobného užívania.

DHM treba vyradiť z evidencie (OC a oprávky). V prípade, že vyrad'ovaný majetok má zostatkovú cenu, je potrebné uskutočniť jednorazový odpis z príslušného účtu oprávok do nákladov na vrub účtov:

- 551 – odpisy DHM a DNM pri likvidácii alebo pri prevode podľa osobitných predpisov,
- 541 – zostatková cena predaného DNM a DHM pri predaji,
- 543 – dary pri darovaní tohto majetku inému subjektu,
- 549 – manka a škody pri mankách a škodách,
- 491 – vlastné imanie FO – podnikateľa pri prevode do osobného užívania.³²

ČÚL

Majetok sa vyrad'uje len v tom prípade, ak je úplne odpísaný a jeho zostatková cena je nulová. Ak má zostatkovú cenu, na príslušný účet účtovných skupín sa zaúčtuje jednorazový odpis tejto zostatkovej ceny.

54 – Iné prevádzkové náklady (ak je majetok vyrad'ovaný v dôsledku predaja, v prípade manka a škody, pri bezplatnom prevode),

³² SOUKUPOVÁ, B. a kol. Účtovníctvo. s. 287 – 288.

55 – Odpisy, rezervy, komplexné náklady budúcich období a opravné položky prevádzkových nákladov (v prípade likvidácie),

49 – Individuálny podnikateľ (v prípade prevodu z podnikania do osobného užívania).³³

IAS

K ukončeniu vykazovania pozemkov, budov a zariadení dôjde v dôsledku vyradenia alebo ak sa s používaním ani vyradení danej položky nespájajú žiadne očakávané budúce ekonomické úžitky. Vyradiť majetok je možné rôznymi spôsobmi, ako napr. predajom alebo darovaním. Všetky zisky a straty, ktoré vzniknú pri vyradení majetku, musia byť zahrnuté do výsledku hospodárenia v období, v ktorom bola položka vyradená.³⁴

Zhrnutie

SÚL i ČÚL uvádzajú udalosti, ktoré môžu byť príčinou vyradenia majetku, zatiaľ čo IFRS poskytuje len všeobecný návod na vyradenie majetku.

Pri vyradení DHM a DNM daňovník účtujúci podľa ČÚL uplatňuje do daňových nákladov odpis vo výške jednej polovice vypočítaného ročného odpisu pričom podľa SÚL odpis pripadajúci na počet celých mesiacov, počas ktorých mal majetok v evidencii.

4.3 Dlhodobý nehmotný majetok

4.3.1 Vymedzenie dlhodobého nehmotného majetku

SÚL

Dlhodobý nehmotný majetok tvoria zložky majetku, ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok a cenenie vyššie ako 2 400 Eur. Do DNM zaraďujeme aktivované náklady na vývoj, softvér, oceniteľné práva a goodwill. Ak je použiteľnosť DNM dlhšia ako jeden rok, avšak ocenenie je rovné alebo nižšie ako suma 2 400 Eur, účtovná jednotka sa môže rozhodnúť či bude o takomto majetku účtovať ako o DNM alebo ho bude považovať za náklad účtovného obdobia, v ktorom vznikol.

³³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmu ve znění pozdějších předpisů

³⁴ Ernst & Young, Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

ČÚL

Dlhodobý majetok môže mať aj nehmotný charakter. Dlhodobým nehmotným majetkom sú zriaďovacie náklady, nehmotné výsledky výskumu a vývoja, software, oceniteľné práva a goodwill. Významným špecifikom nehmotných aktív je ich rýchle, často dopredu ťažko odhadnuteľné tempo zastarávania vplyvom rýchleho rozvoja technického pokroku. Ďalším špecifickým rysom nehmotných aktív je vysoké riziko, že nehmotné aktíva budú využívané neoprávnenými osobami.³⁵ Vstupná cena DNM je vyššia ako suma 60 000 Kč a doba použitia je dlhšia ako jeden rok.

Ak je vstupná cena DNM rovná alebo nižšia ako 60 000 Kč, účtovná jednotka o takomto majetku účtuje ako o drobnom nehmotnom majetku a jednorazovo ho vyúčtuje do nákladov.

IAS

Dlhodobý nehmotný majetok je identifikovateľný nepenažný majetok, ktorý nemá hmotnú podobu, je držaný na účely použitia pri výrobe alebo poskytovaní tovarov alebo služieb, na nájom iným, alebo na administratívne účely. Kritérium identifikovateľnosti spĺňa ak je oddeliteľný (dá sa oddeliť od jednotky a predat', prenajat' alebo vymeniť) a vyplýva zo zmluvných alebo iných zákonných práv bez ohľadu na to, či sú tieto práva prevoditeľné alebo oddeliteľné od jednotky alebo od iných práv alebo povinností.

Zhrnutie

SÚL na rozdiel od ČÚL do nehmotného majetku nezaraďuje zriaďovacie náklady. Zriaďovacie náklady nezodpovedajú ani definícii nehmotného majetku v IFRS.

Rozdiel je i v obstarávacej cene DNM, pričom SÚL stanovuje vstupnú cenu vyššiu ako 2 400 Eur a ČÚL 60 000 Kč.

Definícia goodwillu je odlišná, pretože podľa SÚL je goodwill rozdiel medzi obstarávacou cenou a podielom obstarávateľa na reálnej hodnote majetku a záväzkov v deň obstarania. Záporný goodwill sa vykáže v súvahe na strane aktív so záporným znamienkom a podľa IAS goodwill predstavuje budúce ekonomické úžitky vznikajúce z majetku, ktoré nemožno jednotlivo identifikovať a osobitne vykázat' a záporný goodwill sa v IAS vykazuje vo výkaze ziskov a strát. Spoločným znakom pri goodwillu je, že IAS aj SÚL goodwill vytvorený vlastnou činnosťou neaktivujú.³⁶

³⁵DVOŘÁKOVÁ, D. Klasifikácia dohodových aktív. In Účetnictví, brezen 2008, č. 3, str. 14

³⁶KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

4.3.2 Oceňovanie dlhodobého nehmotného majetku

SÚL

Pri oceňovaní DNM rovnako ako u DHM sa oceňuje obstarávacou cenou, reprodukčnou obstarávacou cenou a vlastnými nákladmi.

Ako DNM sa nevykazujú náklady na školenia a semináre, marketingové a podobné štúdie, poradenstvo, získanie noriem a certifikátov, ako napr. ISO normy, prípravu a zábeh výkonov, reklamu, uvedenie výrobkov na trh, reštrukturalizáciu a reorganizáciu podniku a iné. SAR aktivuje položky softvér a náklady na vývoj.³⁷

ČÚL

Oceňovanie je obdobné ako u DHM. Náklady na výskum a náklady na vývoj je možné uznať ako nehmotný majetok, ak sú nehmotné výsledky výskumu a vývoja vytvorené za účelom obchodu alebo nakúpené od tretích osôb.³⁸

IAS

Pri prvom vykázaní DNM tak ako u NHM sa oceňuje OC resp. vlastnými nákladmi, avšak je možné i oceňovanie po vykázaní, kedy si účtovná jednotka volí nákladový model, ktorého princíp spočíva v tom, že pokračujúca OC/vl. N sa pri odpisovateľnom DNM znižuje o kumulované odpisy, alebo si zvolí preceňovací model, kedy sa na následné ocenenie použije reálna hodnota DNM, pre ktorý na rozdiel od DNM existuje aktívny trh, to zn. je možné objektívne určiť reálnu hodnotu daného majetku a spĺňa podmienky, že položky, s ktorými sa v rámci trhu obchoduje, sú homogénne, v akomkoľvek čase možno nájsť ochotných kupujúcich a predávajúcich a ceny sú prístupné verejnosti.³⁹

Medzi náklady, ktoré sa neaktivujú ako DNM patria:

- výdavky na interne vytvorené značky, tituly novín, vydateľské tituly, zoznamy zákazníkov a položky s podobnou podstatou,
- zriaďovacie náklady, s výnimkou prípadu, ak sú tieto výdavky zahrnuté do OC položky pozemkov, budov a zariadení.
- náklady na odbornú prípravu,

³⁷ KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

³⁸ ERNST & YOUNG. Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou [online]

³⁹ KRIŠTOFÍK, P. a i. Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IAS/IFRS, s. 411

- výdavky na premiestnenie alebo reorganizáciu jednotky,
- interne vytvorený goodwill,
- výdavky na výskum, s výnimkou prípadu, keď tvoria súčasť nákladov podnikovej kombinácie.⁴⁰

Zhrnutie

SÚL i ČÚL pri následnom vykázaní povoľuje iba nákladový model na rozdiel od IAS, ktorý povoľuje aj preceňovací model.

Náklady na výskum sa v prípade SÚL neaktivujú ani v prípade kombinácie podnikov, ako je to u IAS a u ČÚL len ak sú splnené odlišné podmienky ako i v prípade nákladov na vývoj, ktoré sa podľa IAS i SÚL aktivujú ak sú splnené nasledujúce kritéria ako napr. keď účtovná jednotka vie preukázať pravdepodobnosť budúceho ekonomického úžitku, vie spoľahlivo vyčíslieť výdavky vynaložené počas vývoja DNM a iné. ČÚL nepozná goodwill vytvorený vlastnou činnosťou.

4.3.3 Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku

SÚL

Všetky druhy DNM sú odpisovaným majetkom. Náklady na vývoj, goodwill a záporný goodwill je potrebné odpísať najneskôr do piatich rokov od jeho obstarania. Ostatné zložky sa odpisujú podľa odpisovaného plánu, pričom doba odpisovania môže byť dlhšia ako 5 rokov. Účtovné N z odpisov DNM sú v plnej výške uznanými daňovými N.⁴¹

ČÚL

DNM sa odpisuje rovnomerne bez prerušenia v prípade audiovizuálneho diela 18 mesiacov, software a nehmotných výsledkov výskumu a vývoja 36 mesiacov, zriaďovacích výdajov 60 mesiacov a ostatného nehmotného majetku 72 mesiacov. V prípade technického zhodnotenia DNM poplatník pokračuje v odpisovaní zo zvýšenej vstupnej ceny zníženej o už uplatnené odpisy od mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bolo TZ ukončené. Odpisuje sa rovnomerne bez prerušenia po zvyšnú dobu u audiovizuálnych dielach najmenej 9 mesiacov, software a nehmotných výsledkov výskumu a vývoja 18 mesiacov, ostatný DNM do 36 mesiacov.⁴²

⁴⁰ KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

⁴¹ HACHEROVÁ, Ž. Základy účtovníctva. s. 32

⁴² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmu ve znění pozdějších předpisů

IAS

Obdobne ako pri pozemkoch, budovách a zariadeniach (IAS 16).

Zhrnutie

IAS rozlišuje medzi určitou (dĺžka výroby alebo počet výrobných jednotiek) a neurčitou (neexistuje ohraničenie obdobia počas ktorého bude majetok zdrojom čistých peňažných prostriedkov) dobou použiteľnosti DNM. DNM s určitou dobou použiteľnosti sa dopisuje a DNM s neurčitou nie. V prípade TZ sa podľa SÚL odpíše do piatich rokov od jeho dokončenia.⁴³

4.3.4 Vyradovanie dlhodobého nehmotného majetku

SÚL, ČÚL, IAS obdobne ako u DHM.

4.4 Dlhodobý finančný majetok

SÚL

Do dlhodobého finančného majetku zaraďuje:

- cenné papiere a podiely,
- pôžičky poskytnuté ÚJ v konsolidovanom celku,
- dlhodobé pôžičky,
- majetok v nájme, ktorý sa odpisuje v účtovníctve nájomcu,
- umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré sú obstarané na účel dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov.

Cenné papiere a deriváty sa prvotne oceňujú OC, pokiaľ nejde o obchodníka s CP a záväzky a pohľadávky sa oceňujú menovitou hodnotou. Dlhodobé pohľadávky sa oceňujú súčasnou hodnotou, iba ak je nižšia ako ich nominálna hodnota, to zn. ide o zníženie hodnoty.⁴⁴

ČÚL

Obdobne ako SÚL.

⁴³ KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

⁴⁴ KPMG Slovensko. Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov [online]

IAS

S dlhodobým finančným majetkom sa zaoberá IAS 32 Finančné nástroje: Zverejnenie a prezentácia a IAS 39 Finančné nástroje: Vykazovanie a oceňovanie.

Finančný nástroj je každá zmluva, ktorá má za následok vznik finančného aktíva jednej jednotky a finančného záväzku alebo nástroja vlastného imania inej jednotky.

Finančné aktívum predstavuje:

- peňažná hotovosť,
- zmluvné právo prijať peňažné prostriedky alebo iný majetok – ide o finančný majetok vo forme pohľadávok a dlhových cenných papierov,
- zmluvné právo vymeniť finančný majetok alebo záväzok s iným subjektom za potenciálne výhodných podmienok – takejto definícii zodpovedá finančný majetok vo forme derivátov,
- kapitálový nástroj iného podniku – ide o finančný majetok vo forme majetkových cenných papierov,
- zmluva, ktorá môže byť vyrovnaná vlastným kapitálovým nástrojom – ide o osobitnú formu finančného majetku v podobe platieb vlastnými akciami.⁴⁵

Všetky finančné nástroje sa prvotne oceňujú v reálnej hodnote.

Zhrnutie

SÚL a ČÚL nezahŕňajú podrobnú klasifikáciu všetkých finančných aktív a záväzkov ako IAS, ktorý podrobne klasifikuje jednotlivé finančné aktíva a záväzky. Rozdiely vznikajú i pri oceňovaní DFM, keďže podľa IAS sa oceňuje reálnou hodnotou.

⁴⁵ KRIŠTOFÍK, P. a kol. Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IAS/IFRS

Záver

V bakalárskej práci bola spracovaná problematika vymedzenia, členenia, oceňovania, obstarania, odpisovania ako i vyradovania dlhodobého majetku a to z trojakého pohľadu – z pohľadu slovenského účtovníctva, českého účtovníctva a napokon z pohľadu Medzinárodných účtovných štandardov IFRS/IAS. Jednotlivé zozbierané podklady boli následne porovnané a prostredníctvom komparácie zistené podobnosti resp. rozdiely medzi jednotlivými právnymi úpravami účtovníctva Slovenskej republiky, Českej republiky a Medzinárodných účtovných štandardov.

Slovenská účtovná legislatíva je národným účtovným systémom, ktorý je založený na pravidlách a podlieha požiadavkám predpisov Európskeho spoločenstva. Zákon o účtovníctve je základným pilierom slovenskej účtovnej legislatívy, ktorý obsahuje úpravu účtovných metód a výkazníctva pre všetky účtovné jednotky na území štátu. Česká účtovná legislatíva je založená tiež na rovnakom základe ako slovenská účtovná legislatíva, avšak medzinárodné účtovné štandardy sú založené na princípoch, resp. zásadách, pričom ale neobsahujú žiadny konkrétny návod na ich aplikáciu v účtovnej praxi. Keďže procesy zmien v podnikateľskom prostredí sú faktorom vplyvu na vývoj noriem účtovníctva, je potrebná medzinárodná harmonizácia účtovníctva z dôvodu, aby informácie z účtovnej závierky boli v jednotlivých štátoch transparentné, to zn. aby boli navzájom porovnateľné a bez úprav v jednotlivých štátoch uznané.

V práci bola spracovaná problematika dlhodobého majetku, pričom pozornosť bola viac zameraná na dlhodobý hmotný a nehmotný majetok, pričom finančný majetok je uvedený len v skratke kvôli jeho veľkému rozsahu.

Na základe komparácie jednotlivých právnych úprav účtovníctva boli zistené nasledovné rozdiely, z ktorých v závere uvádzame len tie najzákladnejšie.

- Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí sú hmotným majetkom podľa SÚL od 1 700 €, podľa ČÚL od 40 000 Kč a IAS vstupnú cenu DHM nestanovuje.
- Vstupnú cenu dlhodobého nehmotného majetku SÚL stanovuje od 2 400 € a ČÚL od 60 000 Kč, pričom IAS nestanovuje žiadnu peňažnú hranicu pre DNM.
- Štandard IAS 16 sa zaoberá väčšími náhradnými dielmi ako DM vrátane ich odpisovania, pričom ČÚL a SÚL považujú náhradné diely vždy za zásoby.
- Hodnota technického zhodnotenia musí podľa SÚL u hmotného i nehmotného majetku presiahnuť 1 700 € za zdaňovacie obdobie a podľa ČÚL u hmotného

majetku čiastku 40 000 Kč za zdaňovacie obdobie a u nehmotného majetku 40 000 Kč za jednotlivý zásah do majetku.

- SÚL a ČÚL na rozdiel od IAS rozlišujú akým spôsobom je dlhodobý hmotný majetok obstaraný na základe čoho sa stanoví druh ocenenia.
- SÚL ako aj ČÚL má definovaných viac nákladov ako IAS, ktoré je možné zahrnúť do ocenenia položky pozemkov, budov a zariadení.
- IAS do obstarávacej ceny zahŕňa aj náklady na demontáž a odstránenie majetku, pričom SÚL a ČÚL nie.
- Aktivácia nákladov sa podľa SÚL a ČÚL ukončí, keď sa majetok uvedie do užívania, to zn. zabezpečia sa všetky technické funkcie majetku a podľa IAS, keď sa obstarávaný majetok dostane na miesto určenia a uvedie sa do stavu, v ktorom je schopný prevádzky, ktorej spôsob určil manažment.
- Rozdiel medzi jednotlivými štandardmi pri problematike odpisovania spočíva v tom, že SÚL a ČÚL začína odpisovanie, keď je majetok uvedený do užívania, a nie ako v prípade IAS, keď je majetok uvedený do prevádzkyschopného stavu.
- Pri daňových odpisoch je DHM v ČR rozdelený do šiestich odpisových skupín, zatiaľ čo na Slovensku do štyroch odpisových skupín. Rozdiel pri zaradení majetku je v prípade zaradenia budov a inžinierskych stavieb, ktoré sú v SR zaradené do štvrtej odpisovej skupiny, pričom v ČR sú rozdelené do odpisových skupín 4, 5 a 6.
- DHM, ktorý nie je možné začleniť do jednej z odpisových skupín sa podľa ČÚL zaradí v prípade stavebného diela do piatej odpisovej skupiny a v prípade iného DHM do druhej odpisovej skupiny, pričom podľa SÚL sa takýto majetok zaraďuje vždy do druhej odpisovej skupiny.
- Podľa SÚL sa rovnomerné daňové odpisy určia ako podiel vstupnej ceny DHM a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu. Podľa ČÚL sa rovnomerný daňový odpis určí zo vstupnej ceny pomocou ročných odpisových sadzieb, pričom v 1. roku odpisovania majetku zaradeného do odpisovej skupiny 1 – 3 môže prvý vlastník využiť odpis zvýšený o 20 %, 15% alebo 10 %. V takomto prípade sa ročný odpis vypočíta ako súčin vstupnej ceny alebo zvýšenej vstupnej ceny a príslušnej odpisovej sadzby vydelený 100.
- Ukončenie odpisovania majetku sa podľa IAS neukončuje, keď sa preruší alebo ukončí jeho aktívne používanie, ale vtedy, keď sa majetok začne klasifikovať ako majetok k dispozícii na predaj, resp. keď sa ukončí jeho vykazovanie. SÚL a ČÚL v účtovných predpisoch neupravuje majetok, ktorý sa nepoužíva. Ale z dôvodu, že

dochádza k technickému i morálnemu zastarávaniu majetku, tak by sa majetok, ktorý sa nepoužíva mal ďalej odpisovať.

- SÚL i ČÚL uvádzajú udalosti, ktoré môžu byť príčinou vyradenia majetku, zatiaľ čo IAS poskytuje len všeobecný návod na vyradenie majetku.
- Pri vyradení DHM a DNM daňovník účtujúci podľa ČÚL uplatňuje do daňových nákladov odpis vo výške jednej polovice vypočítaného ročného odpisu pričom podľa SÚL odpis pripadajúci na počet celých mesiacov, počas ktorých mal majetok v evidencii.
- SÚL na rozdiel od ČÚL do nehmotného majetku nezaraďuje zriaďovacie náklady. Zriaďovacie náklady nezodpovedajú ani definícii nehmotného majetku v IFRS.
- SÚL i ČÚL pri následnom vykázaní povoľuje iba nákladový model na rozdiel od IAS, ktorý povoľuje aj preceňovací model.
- Náklady na výskum sa v prípade SÚL neaktivujú ani v prípade kombinácie podnikov, ako je to u IAS a u ČÚL len ak sú splnené odlišné podmienky ako i v prípade nákladov na vývoj, ktoré sa podľa IAS i SÚL aktivujú ak sú splnené určité ČÚL nepozná goodwill vytvorený vlastnou činnosťou.
- Podľa SÚL náklady na vývoj, goodwill a záporný goodwill je potrebné odpísať najneskôr do piatich rokov od jeho obstarania. Ostatné zložky sa odpisujú podľa odpisovaného plánu, pričom doba odpisovania môže byť dlhšia ako 5 rokov.
- Podľa ČÚL sa DNM odpisuje rovnomerne bez prerušenia v prípade audiovizuálneho diela 18 mesiacov, software a nehmotných výsledkov výskumu a vývoja 36 mesiacov, zriaďovacích výdajov 60 mesiacov a ostatného nehmotného majetku 72 mesiacov.
- SÚL a ČÚL nezahŕňajú podrobnú klasifikáciu všetkých finančných aktív a záväzkov ako IAS, ktorý podrobne klasifikuje jednotlivé finančné aktíva a záväzky. Rozdiely vznikajú i pri oceňovaní DFM, keďže podľa IAS sa oceňuje reálnou hodnotou.

Vzájomná komparácia medzi jednotlivými právnymi úpravami účtovníctva nám odhalila spomínané základné rozdiely. Táto téma je veľmi rozsiahla a určite by si zaslúžila hlbšiu analýzu, pretože jednotný súbor účtovných štandardov umožňuje zvyšovanie kvality práce na globálnej úrovni.

Použitá literatúra

1. BIELIK, Peter. 2007. *Podnikové hospodárstvo* 2. vyd. Nitra : SPU, 2007. 319 s. ISBN 978-80-552-0010-1.
2. BLATNÝ, Milan. 2005. Náklady na obstaranie niektorých druhu majetku. In *Účetníctví*, 2005, č. 6, s. 24-29.
3. CENIGOVÁ, Anna. 2009. *Podvojný účtovníctvo podnikateľov*. 10. aktual. dopln. vyd. Bratislava : IBIPRINT, 2009. 656 s. ISBN 978-80-969946-1-8
4. DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2008. Klasifikace dlouhodobých aktiv. In *Účetníctví*, 2008, č. 3, s. 14.
5. HACHEROVÁ, Žofia – PATAKY, Jozef – LÁTEČKOVÁ Anna. 2008. *Účtovníctvo podnikateľov*. 2 vyd. Nitra : SPU, 2008. 251 s. ISBN 978-80-552-0100-9
6. HACHEROVÁ, Žofia – PATAKY, Jozef – KOČNER, Marián. 2008. *Základy účtovníctva*. 1. vyd. Nitra : SPU, 2008. 213 s. ISBN 978-80-552-0009-5
7. JENČO, Michal – VYHNAL, Petr. 2006. *Informačné systémy organizácie*. 1. vyd. Prešov : AKCENT PRINT, 2006. 188 s. ISBN 80-969419-6-8
8. KOŠČO, Tibor – SZOVICS, Peter – ŠEBO, Alexander – TÓTH, Marián. 2006. *Podnikové financie*. 1. vyd. Nitra : SPU, 2006. 194 s. ISBN 80-8069-725-6
9. KRIŠTOFÍK, Peter – SAXUNOVÁ, Darina – ŠURANOVÁ, Zuzana. 2009. *Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IAS/IFRS*. 1. vyd. Bratislava : IURA EDITION, 2009. 767 s. ISBN 978-80-8078-230-6
10. KUPKOVIČ, Milan a kol. 1999. *Podnikové hospodárstvo*. 4. vyd. Bratislava : Sprint, 1999. 352 s. ISBN 80-88848-39-3
11. MACÍK, Karel. 1995. *Účetníctví pro manažery*. 1. vyd. Praha : Grada Publishing, 1995. 352 s. ISBN 80-7169-225-5
12. MÁZIKOVÁ, K. a kol. 2006. *Účtovníctvo – nadobúdanie zručností v PÚ*. Bratislava 2006, ISBN 80-8078-088-9
13. MIŽIČKOVÁ, Ľudmila – UBREŽIOVÁ, Iveta. 2007. *Podnikanie malých a stredných podnikov*. Nitra : SPU, 2007. 108 s. ISBN 978-80-8069-877-5
14. PATAKY, Jozef – ŠKORECOVÁ, Emília. 2005. *Podvojný účtovníctvo pre samoukov*. 1. vyd. Nitra : SPU, 2005. 232 s. ISBN 80-969-113-7-6
15. PETRJÁNOŠOVÁ, Božena. 2003. *Účtovníctvo II*. 1. vyd. Bratislava : SÚVAHA, 2003. 415 s. ISBN 80-88727-67-7

16. SEDLÁK, Mikuláš. 1995. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Bratislava : Elita, 1995. 249 s. ISBN 80-85323-73-7
17. SOUKUPOVÁ, Božena – ŠLOSÁROVÁ, Anna – BAŠTINCOVÁ, Anna. 2004. *Účtovníctvo* 2. preprac. vyd. Bratislava : IURA EDITION, 2004. 638 s. ISBN 80-8078-020-X
18. ŠLOSÁR, Rudolf a kol. 2003. *Podniková ekonomika pre 1. ročník obchodných akadémií*. 5. vyd. Bratislava : SPN – Mladé letá, s.r.o. 176 s. ISBN 80-10-00221-6
19. ŠLOSÁR, Rudolf - ŠLOSÁROVÁ, Anna – MAJTÁN, Štefan. 2002. *Výkladový slovník ekonomických pojmov*. 3. upravené vyd. Bratislava : SPN, 2002. 254 s. ISBN 80-08-03334-7
20. ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. 2009. *Účtovníctvo B*. 1. vyd. Bratislava : IURA EDITION, 2009. 272 s. ISBN 978-80-8078-244-3
21. ŠKORECOVÁ, Emília. 2005. *Nákladové a manažérske účtovníctvo*. 1. vyd. Nitra : SPU, 2005. 115 s. ISBN 80-8069-516-4
22. ŠOSTRONEKOVÁ, Marta a kol. 2005. *Podvojný účtovníctvo podnikateľov po vstupe do EÚ*. Bratislava : EPOS, 2005. 560 s. ISBN 80-8057-639-4
23. VLACHYNSKÝ, Karol a kol. 1999. *Podnikové financie*. Bratislava : SÚVAHA, 1999. ISBN 80-88727-29-4
24. ŽUFFA, M. V. J. 2003. *Podnik – živý organizmus*. 2. vyd. Prešov : Vydavateľstvo Michala Vaška, 2003. 175 s. ISBN 80-7165-058-7
25. ERNST&YOUNG. 2006. *Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou* [online]. Praha : Společnost ERNST&YOUNG, 2006 [cit.2010-02-15]. 185 s. Dostupné na internete: <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS and CAL Comparison 2006 CZ/\\$FILE/IFRS%20and%20CAL%20Comaprison%202006 CZ.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS_and_CAL_Comparison_2006_CZ/$FILE/IFRS%20and%20CAL%20Comaprison%202006_CZ.pdf)>.
26. KPMG Slovensko. 2009. *Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov* [online]. Bratislava : Slovenská komora audítorov, 2009 [cit.2010-02-18]. 186 s. Dostupné na internete: <http://kpmgsk.lcc.ch/dbfetch/52616e646f6d49564663f7b66226166fc60c07807b65353241a2b739c0b15c84/kniha_ifrs_sar_sj_2009_kpmg.pdf>.
27. Zákon č. 431/2002 Z.z. zákon o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
28. Zákon č. 563/1991 Sb., o účtovníctví, ve znení pozdějších předpisů.
29. Zákon č. 595/2003 Z.z., o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov.
30. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu ve znení pozdějších předpisů

31. zákon č. 513/1991 Z.z. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov
32. Český účetní standard pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
33. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.
34. Medzinárodný účtovný štandard IAS 16 – Pozemky, budovy a zariadenia.
35. Medzinárodný účtovný štandard IAS 32 – Finančné nástroje.
36. Medzinárodný účtovný štandard IAS 38 – Nehmotný majetok.