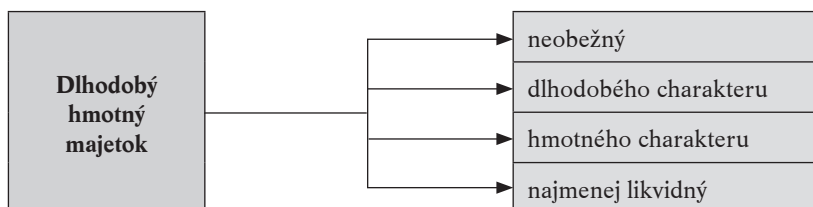


Dlhodobý hmotný majetok podľa uvedených členení môžeme zaradiť medzi neobežný majetok dlhodobého charakteru, ktorý má hmotnú formu a predstavuje najmenej likvidný druh majetku (schéma 2.1).

Schéma 2.1 **Charakteristika dlhodobého hmotného majetku**



Dlhodobý hmotný majetok z hľadiska účtovníctva je definovaný v postupoch účtovania. Dlhodobý hmotný majetok sa podľa postupov účtovania člení na:

- pozemky, stavby, byty a nebytové priestory, umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov,
- samostatné hnutelné veci s výnimkou hnutelných vecí uvedených v písmene a) a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok a v ocenení vyššom ako je 1 700 € (uvedenú sumu stanovuje osobitný predpis, ktorým je zákon o dani z príjmov),
- pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,
- základné stádo a ťažné zvieratá bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu,
- otvárky nových lomov, pieskovísk a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie, ak nie sú súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku; súčasťou technickej rekultivácie môžu byť len stavby, napr. komunikácie, ktoré svojím charakterom, účelom a rozsahom slúžia na vykonanie technickej rekultivácie, pričom technická rekultivácia nie je dlhodobým hmotným majetkom, ak tak ustanovuje osobitným predpisom, ktorým je banský zákon¹⁷ a zákon o odpadoch¹⁸.

Dlhodobý hmotný majetok, ktorým sú samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok a ocenenie sa rovná alebo je nižšie ako suma stanovená v osobitnom predpise (v zákone o dani z príjmov), t. j. 1 700 €, môže účtovná jednotka zaradiť do dlhodobého hmotného majetku. Ak sa účtovná jednotka rozhodne takýto majetok nezariť do dlhodobého hmotného majetku, účtuje o ňom ako o zásobách.

O dlhodobom hmotnom majetku účtuje účtovná jednotka v účtovej triede **0 – Dlhodobý majetok** v dvoch účtovných skupinách:

¹⁷ Zákon č. 44/1988 Zb. o ochrane a využití nerastného bohatstva v znení neskorších predpisov.

¹⁸ Zákon č. 223/2001 Z. z. o odpadoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

3 DLHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETOK

3.1 Charakteristika dlhodobého nehmotného majetku

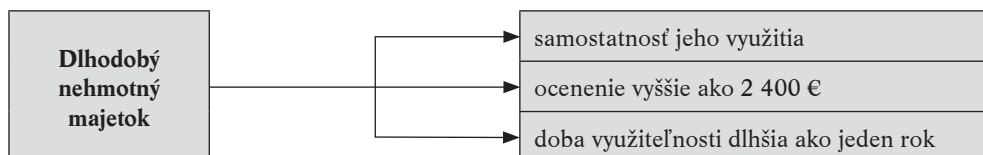
Každá účtovná jednotka v súčasnosti pri uskutočňovaní svojej podnikateľskej činnosti využíva dlhodobý nehmotný majetok, a to buď vo väčšej alebo v menšej miere. Potreba jeho obstarania závisí od charakteru činnosti účtovnej jednotky. Dlhodobý nehmotný majetok môže mať rôznu podobu a jeho využiteľnosť v účtovnej jednotke môže byť rôznorodá. Najpoužívanejšie druhy dlhodobého nehmotného majetku v súčasnosti sú napr. softvér, oceníteľné práva, licencie, ochranné známky.

Dlhodobý nehmotný majetok je v slovenskej právnej úprave účtovníctva upravený čiastočne v zákone o účtovníctve a v postupoch účtovania. Niektoré druhy dlhodobého nehmotného majetku sú na základe svojej povahy upravené aj inými právnymi predpismi, ako napr. autorský zákon, zákon o ochranných známkach, zákon o vynálezoch, priemyselných vzoroch a zlepšovacích návrhoch³⁰.

Podľa postupov účtovania sa dlhodobým nehmotným majetkom rozumie majetok, ktorého ocenenie je vyššie ako suma podľa osobitného predpisu a doba využiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Osobitným predpisom sa rozumie zákon o dani z príjmov, ktorý stanovuje pre dlhodobý nehmotný majetok ocenenie vyššie ako 2 400 €. Dlhodobým nehmotným majetkom sa rozumie majetok, ktorý má samostatnú existenciu a nie je súčasťou iného druhu majetku a rozumieme ním:

- aktivované náklady na vývoj,
- softvér,
- oceníteľné práva,
- goodwill,
- ostatný dlhodobý nehmotný majetok.

Schéma 3.1 Základná charakteristika dlhodobého nehmotného majetku



³⁰ Zákon č. 185/2015 Z. z. autorský zákon, zákon č. 506/2009 Z. z. o ochranných známkach v znení neskorších predpisov, zákon č. 527/1990 Zb. o vynálezoch, priemyselných vzoroch a zlepšovacích návrhoch v znení neskorších predpisov.

Individuálny prístup pri oceňovaní obstaraných zásob je spôsob, ktorý nie je pre účtovnú jednotku z hľadiska dostupnosti požadovaných vstupných informácií veľmi problematický, pretože samotný proces obstarania zásob je sprevádzaný a dokumentovaný príslušnými účtovnými dokladmi o zásobách nakúpených alebo vyrobených vlastnou činnosťou. Pomerne problematickejšie sa prejaví použitie *individuálneho ocenenia spotrebovaných zásob*, pretože podmienkou jeho použitia je schopnosť účtovnej jednotky zabezpečiť nielen osobitné sledovanie ocenenia konkrétnych zásob od okamihu obstarania až do momentu ich spotreby, ale aj schopnosť identifikovať, že ten-ktorý konkrétny druh obstaraných zásob bol v konkrétnom momente spotrebovaný.

Oceňovanie zásob individuálnym spôsobom je aplikovateľné najmä pri drahých, veľkých alebo inak špecifických a významných zásobách, ktoré sa vyznačujú svojou jedinečnosťou a nezameniteľnosťou (napr. špecifické súčiastky, náhradné dielce, šperky a pod.).

Modifikáciou individuálneho ocenenia spotrebovaných zásob sú metóda ocenenia spôsobom, keď prvá cena na ocenenie prírastku zásob sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku zásob (metóda je vo všeobecnosti známa ako metóda FIFO), a metóda ocenenia zisteného váženým aritmetickým priemerom z obstarávacích cien alebo vlastných nákladov.

Metóda FIFO (anglický význam *first in - first out*, v preklade prvý dnu - prvý von) je aplikovateľná pri zásobách rovnakého druhu, to znamená pri rovnakých zásobách, odlišujúcich sa od seba len vlastnosťami, ktoré nemajú vplyv na ich podstatu (napr. rozdielna je len farba výrobku a pod.). Podstatu metódy FIFO vystihuje jednoduché pravidlo: na vyjadrenie hodnoty prvých (najskôr) spotrebovaných zásob účtovná jednotka aplikuje ocenenie, ktoré použila na ocenenie prvých (najskôr) obstaraných zásob bez toho, aby sa zohľadňovala postupnosť, v akej dochádza ku skutočnému výdaju.

Metóda určuje presný postup pri vyjadrení hodnoty spotrebovaných zásob, pričom v konečnom dôsledku umožňuje vyjadriť hodnotu zásob zostávajúcich v účtovnej jednotke (čiže dosiaľ nespotrebovaných) v pomerne aktuálnych cenách. Praktická aplikácia metódy FIFO znamená, že účtovná jednotka ocení každý prírastok zásob rovnakého druhu osobitne skutočnou historickou cenou (buď vo forme obstarávacej ceny, vlastných nákladov alebo reálnej hodnoty) a toto ocenenie zotrvá v účtovníctve až do okamihu, keď už nie je k dispozícii „staršia cena“ na ocenenie spotrebovaných zásob.

Ocenenie spotrebovaných zásob aplikáciou metódy FIFO má taký výsledný efekt, že spotreba zásob je vyjadrená zvyčajne v nižšom ocenení (vzhľadom na prirodzené postupné zvyšovanie cenovej hladiny, resp. oscilovanie na približne rovnakých cenových hladinách v závislosti od času), než je ocenenie použité na vyjadrenie hodnoty zásob zostávajúcich v účtovníctve (čiže ešte nespotrebovaných zásob). Jednoduchosť metódy FIFO ju predurčilo na pomerne časté využívanie účtovnými jednotkami, ktoré vlastnia veľké množstvá rôznych druhov zásob s významnými objemami pohybov. Metóda je síce závislá od potreby dôslednej evidencie, ale umožňuje v akomkoľvek okamihu poskytnúť informácie o aktuálnom stave zásob a príslušnom ocenení.

Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	PFA	Obstaranie materiálu nákupom od dodávateľa
2.	IÚD	Materiál nebol do konca účtovného obdobia dodaný do účtovnej jednotky

Na skladovej karte účtovná jednotka neurobí žiaden záznam, pretože materiál nebol dodaný.

ROK: N + 1

MD	119 - Materiál na ceste	D	MD	501 - Spotreba materiálu	D
ZS	xx				
		→			
		1.			

Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	Skladová karta	Príjem materiálu na sklad

Ak v roku N+1 vzniknú účtovnej jednotke ďalšie náklady súvisiace s obstaraním, budú sa účtovať na farchu účtu 501 - *Spotreba materiálu*.

Účtovné zobrazenie tovaru na ceste – spôsob B**Rok: N**

MD	321 - Dodávateľia	D	MD	504 - Predaný tovar	D	MD	139 - Tovar na ceste	D
		→			→			
		1.			2.			

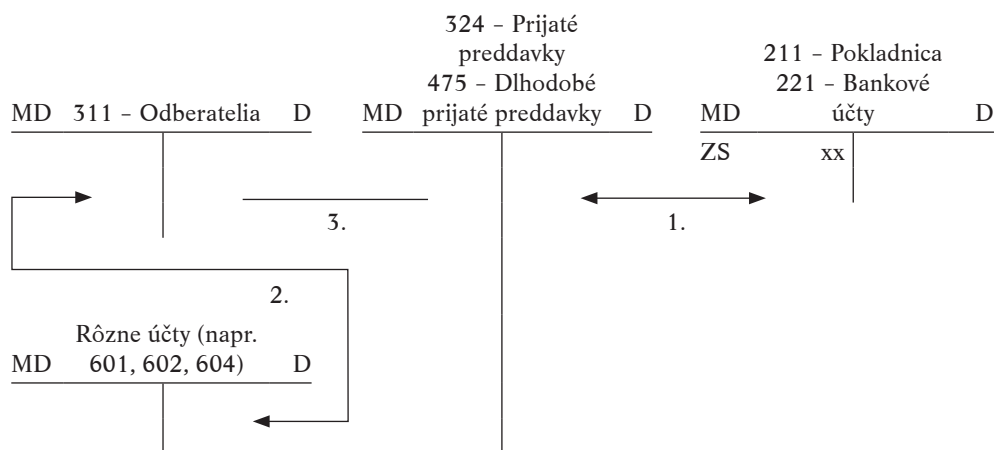
Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	PFA	Obstaranie tovaru nákupom od dodávateľa
2.	IÚD	Tovar nebol do konca účtovného obdobia dodaný do účtovnej jednotky

Po splnení dodávky a jej vyúčtovaní odberateľovi sa prijatý preddavok zúčtuje na ťarchu účtu 324 - *Prijaté preddavky* a v prospech účtu 311 - *Odberatelia*. Pri zúčtovaní prijatého preddavku môžu nastať tieto možnosti:

- suma prijatého preddavku sa rovná skutočne fakturovanej sume,
- suma prijatého preddavku je nižšia ako skutočne fakturovaná suma - účtovná jednotka zinkasuje len rozdiel medzi fakturovanou sumou a prijatým preddavkom,
- suma prijatého preddavku je vyššia ako skutočne fakturovaná suma - príslušnú sumu účtovná jednotka vráti (alebo na základe dohody s obchodným partnerom započíta na plnenie ďalšej dodávky).

Účtovanie na účte 324 - Prijaté preddavky



Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	VBÚ (PPD)	Prijatý preddavok od odberateľa na bankový účet (do pokladnice)
2.	VFA	Vystavená faktúra odberateľovi za predaj výrobkov, služieb, tovaru (účtovná jednotka nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty)
3.	IÚD	Zúčtovanie prijatého preddavku

Vykazovanie prijatých a poskytnutých preddavkov v Súvahe:

Strana aktív	Súvaha k	Strana pasív
314 - Poskytnuté preddavky		324 - Prijaté preddavky
Majetok		Vlastné imanie + záväzky

Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	IÚD	Tvorba sociálneho fondu povinným prídedom
2.	IÚD	Tvorba sociálneho fondu z ďalších zdrojov (napr. dotácie a iné príspevky)
3.	IÚD	Tvorba sociálneho fondu z účtovného zisku
4.	IÚD	Tvorba sociálneho fondu z nerozdeleného zisku minulých rokov
5.	IÚD	Použitie sociálneho fondu na úhradu rekreačného pobytu
6.	IÚD	Použitie sociálneho fondu na účely, ktoré podliehajú zdaneniu daňou z príjmov fyzických osôb ⁸⁴

Vykazovanie záväzku zo sociálneho fondu v Súvahe:

Strana aktív	Súvaha k	Strana pasív
		472 - Záväzky zo sociálneho fondu
Majetok		Vlastné imanie + záväzky

5.5.2 Iné pohľadávky a iné záväzky voči zamestnancom

V kapitole 5.5 Zúčtovacie vzťahy so zamestnancami, orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia sme sa venovali pohľadávkam a záväzkom, ktoré vznikajú voči zamestnancom z pracovnoprávných vzťahov. Okrem týchto môžu účtovnej jednotke vzniknúť aj iné pohľadávky a záväzky voči zamestnancom. O týchto pohľadávkach a záväzkoch účtuje účtovná jednotka v účtovej skupine **33 - Zúčtovanie so zamestnancami a orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia**, konkrétne na účtoch **335 - Pohľadávky voči zamestnancom** a **333 - Ostatné záväzky voči zamestnancom**.

Na účte **335 - Pohľadávky voči zamestnancom** sa účtujú rôzne pohľadávky voči zamestnancom, napr. poskytnuté preddavky na cestovné výdavky, preddavky na vyúčtovanie, uplatnenie náhrady voči zamestnancovi. Účtujú sa na ňom tiež pohľadávky voči zamestnancom za stravné lístky, ak ich zamestnanci uhrádzajú pozadu, napr. zrážkou zo mzdy za predchádzajúci mesiac. Na tomto účte sa teda účtujú pohľadávky voči zamestnancom, ktoré súvisia s pracovnou činnosťou. Ak zamestnanec bez ohľadu na pra-

⁸⁴ Na úplnosť uvádzame, že záväzok voči daňovému úradu z titulu úhrady dane z príjmov fyzických osôb z dôvodu príspevku zo sociálneho fondu sa zaúčtuje na strane Má dať účtu 333 - *Ostatné záväzky voči zamestnancom* a na strane Dal 342 - *Ostatné priame dane*. Následne dôjde k vyplateniu príspevku zamestnancovi zníženého o daň z príjmov fyzických osôb.

- daňový záväzok za zdaňovacie obdobie,
- nárok na vrátenie dane za zdaňovacie obdobie,
- zúčtovanie spotrebných daní, ktorým sa vyjadrí výsledný vzťah voči príslušnému správcovi dane za zdaňovacie obdobie.

Účtovanie na účte 345 – Ostatné dane a poplatky (spotrebné dane)

			MD 601 – Tržby za vlastné výrobky	D	
					1a) ←
MD 221 – Bankové účty	D		MD 345 – Ostatné dane a poplatky	D	
ZS xx		2.			1b) ←
MD 311 – Odberatelia	D		MD 343 – Daň z pridanej hodnoty	D	
	1d) →				1c) ←

Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	VFA	Vystavená faktúra odberateľovi za predaj vína: a) predajná cena b) spotrebná daň c) DPH (20 % zo súčtu predajnej ceny a spotrebnej dane) d) celková fakturovaná suma
2.	VBÚ	Úhrada záväzku z titulu spotrebnej dane z vína

Vykazovanie účtov daní⁹² v Súvahe:

Strana aktív	Súvaha k.....	Strana pasív
341 – Daň z príjmov		341 – Daň z príjmov
342 – Ostatné priame dane		342 – Ostatné priame dane
343 – Daň z pridanej hodnoty		343 – Daň z pridanej hodnoty
345 – Ostatné dane a poplatky		345 – Ostatné dane a poplatky
Majetok		Vlastné imanie + záväzky

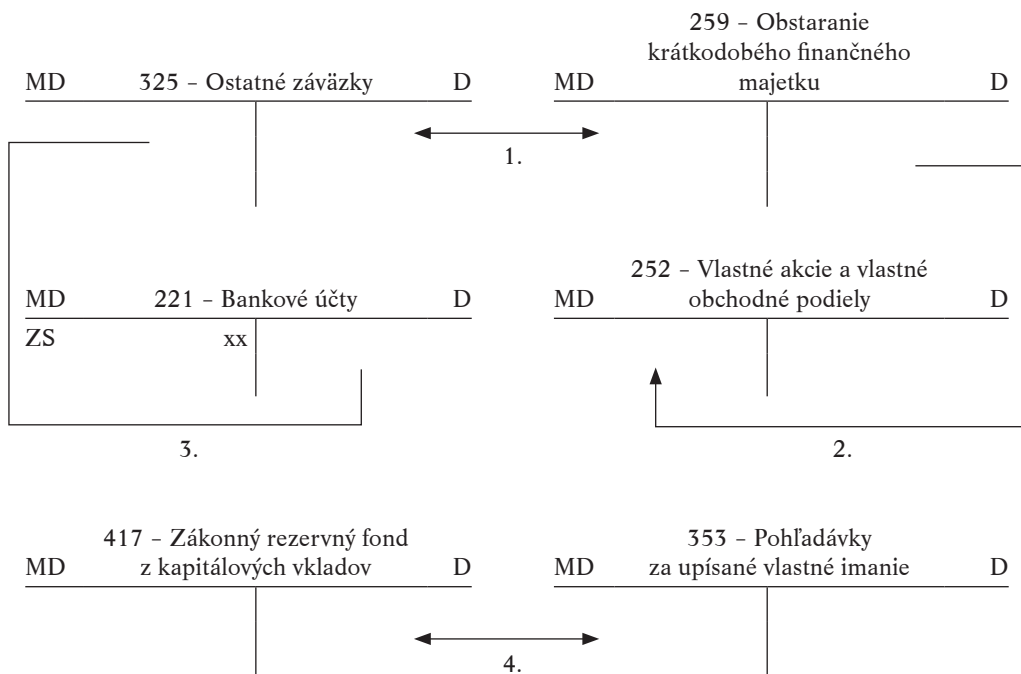
⁹² Účty patria do skupiny účtov s premenlivým zostatkom a v účtovnej závierke – súvahe sa vykazujú podľa charakteru zostatku buď na strane aktív, alebo na strane pasív.

Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	IÚD	Tržba z predaja majetkových cenných papierov – vznik pohľadávky
2.	IÚD	Úbytok predaných majetkových cenných papierov
3.	VBÚ	Inkaso pohľadávky za predané majetkové cenné papiere

Na účte **252 – Vlastné akcie a vlastné obchodné podiely** sa účtujú vlastné akcie a vlastné podiely, ktoré si účtovná jednotka obstarala v obstarávacej cene v súlade s podmienkami stanovenými v Obchodnom zákonníku. K obstaraným vlastným akciám a vlastným obchodným podielom je účtovná jednotka povinná vytvárať zákonný rezervný fond, a to na účte **417 – Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov** alebo na účte **421 – Zákonný rezervný fond**¹⁰⁸.

Účtovné zobrazenie obstarania vlastných akcií a vlastných obchodných podielov



¹⁰⁸ Bližšie sa účtovaniu na účtoch **417 – Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov** a **421 – Zákonný rezervný fond** venujeme v kapitole 8 Vlastné imanie.

majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 098 - *Oprávky k opravnej položke k nadobudnutému majetku*.

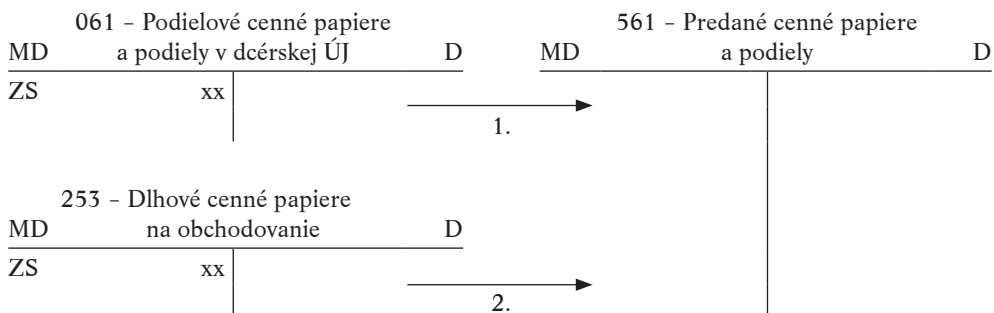
7.2.2 Účtovanie finančných nákladov

Na účtovanie finančných nákladov je v rámci účtovej osnove vyhradená účtová skupina **56 - Finančné náklady**, ktorá obsahuje syntetické účty:

Účty
561 - Predané cenné papiere a podiely
562 - Úroky
563 - Kurzové straty
564 - Náklady na precenenie cenných papierov
565 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k finančnému majetku
566 - Náklady na krátkodobý finančný majetok
567 - Náklady na derivátové operácie
568 - Ostatné finančné náklady
569 - Manká a škody na finančnom majetku

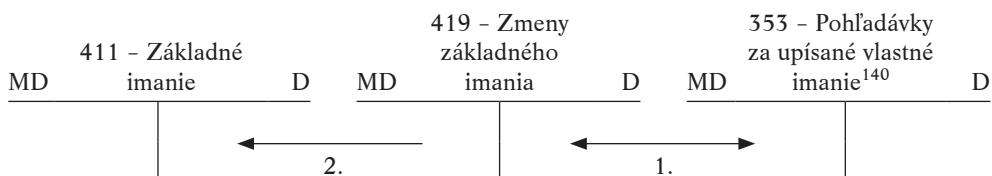
Na účte **561 - Predané cenné papiere a podiely** sa účtuje úbytok cenných papierov a podielov so súvzťažnými zápismi na účtoch účtových skupín 06 - Dlhodobý finančný majetok a 25 - Krátkodobý finančný majetok pri ich predaji. V prípade, že ide o predaj dlhových cenných papierov, účtuje účtovná jednotka ku dňu ich predaja doučtovanie alikvotného výnosu.

Účtovné zobrazenie úbytku predaných krátkodobých a dlhodobých cenných papierov



zapísaného do obchodného registra. Nezapísané základné imanie do obchodného registra sa účtuje v prospech účtu 419 – *Zmeny základného imania*.

Účtovné zobrazenie vkladov do základného imania



Legenda:

P. č.	Účtovný doklad	Text účtovného prípadu
1.	IÚD	Upísanie vkladu do základného imania – ešte nezapísané do obchodného registra
2.	IÚD	Preúčtovanie základného imania zapísaného do obchodného registra na základe výpisu z obchodného registra

Vykazovanie základného imania v Súvahe:

Strana aktív	Súvaha k	Strana pasív
	411 – Základné imanie 419 – Zmeny základného imania (+/-) 353 – Pohľadávky za upísané vlastné imanie (-)	
Majetok		Vlastné imanie + záväzky

Kapitálové fondy sú vlastným zdrojom majetku. Najčastejšie sa tvoria zo zdrojov, ktoré plynú do účtovnej jednotky od spoločníkov, napr.:

- vo forme prijatých darov (účtujú sa na účte **413 – Ostatné kapitálové fondy**), ktoré nezvyšujú vlastné imanie,
- vo forme vkladu spoločníkov do rezervného fondu pri vzniku účtovnej jednotky (účtuje sa na účte **417 – Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov**).

¹⁴⁰ Účet **353 – Pohľadávky za upísané vlastné imanie** sa vykazuje v Súvahe na strane pasív ako položka znižujúca vlastné imanie.