

### **Uvedenie stavby do užívania**

Dokončené stavby vrátane technického zhodnotenia sa účtujú na ťarchu účtu 021 - Stavby so súvzťažným zápisom v prospech účtu 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku, ak sú uvedené do užívania. Uvedením do užívania sa rozumie podľa § 33 ods. 1 opatrenia zabezpečenie všetkých technických funkcií tohto majetku potrebných na jeho užívanie a splnenie povinností podľa osobitných predpisov, napr. stavebného zákona, zákona o ochrane pred požiarom, zákona o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci.

S účinnosťou od 20. marca 2009 podľa § 33 ods. 1 opatrenia uvedením do užívania sa rozumie aj vydanie povolenia na predčasné užívanie stavby alebo rozhodnutia o dočasnom užívaní stavby na skúšobnú prevádzku.

### **Polyfunkčná budova zhotovená vlastnou činnosťou (vo vlastnej réžii)**

Účtovná jednotka, ktorá stavia polyfunkčnú budovu so zámerom, že časť budovy po jej dokončení bude užívať vo vlastnej činnosti a časť plánuje predať, napr. byty alebo nebytové priestory. Počas výstavby takejto polyfunkčnej budovy sa vynaložené náklady na výstavbu účtujú na ťarchu účtu 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Po dokončení výstavby a vydaní kolaudačného rozhodnutia sa časť budovy, ktorú bude užívať účtovná jednotka, prevedie na účet 021 - Stavby a časť určená na predaj sa prevedie na účet 123 - Výrobky. Ocenenie stavby a ocenenie výrobkov sa uskutoční vo vlastných nákladoch rozpočítaním podľa zvoleného kritéria, napr. podľa podlahovej plochy.

V účtovníctve sa postupuje nasledovne:

1. Časť budovy uvedená do užívania sa zaúčtuje na ťarchu účtu 021 - Stavby a v prospech účtu 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Od dátumu uvedenia stavby do užívania sa začne s jej odpisovaním.

2. Časť budovy určená na predaj sa zaúčtuje na ťarchu účtu 624 - Aktivácia dlhodobého hmotného majetku a v prospech účtu 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Zároveň v rovnakej sume sa zaúčtuje do výrobkov na ťarchu účtu 123 - Výrobky a v prospech účtu 613 - Zmena stavu výrobkov. Pri predaji časti budovy určenej na predaj sa účtuje úbytok výrobkov v účtovnom ocenení na ťarchu účtu 613 - Zmena stavu výrobkov a v prospech účtu 123 - Výrobky. Tržba z predaja sa účtuje v predajnej cene v prospech účtu 601 - Tržby za vlastné výrobky.

### **Uplatnenie § 7 a § 11 zákona pri účtovaní uvedenia stavby do užívania vo výnimočných prípadoch**

V praxi sa môže vyskytnúť prípad, že stavba alebo jej časť, alebo technické zhodnotenie stavby boli uvedené do užívania bez kolaudačného rozhodnutia (pokiaľ tieto stavby vyžadovali stavebné povolenie). V nadväznosti na § 7 ods. 1 zákona, podľa ktorého účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva a na § 11 ods. 3 zákona, podľa ktorého účtovná

jednotka nemôže zatajovať a nezaúčtovať skutočnosť, ktorá je predmetom účtovníctva, považujem za opodstatnené zaúčtovať uvedenie stavby do užívania, aby účtovníctvo bolo v súlade so skutočnosťou a začať s odpisovaním stavby. O tom je účtovná jednotka povinná informovať v účtovnej závierke v poznámkach.

## **022 - Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí**

Na účte 022 sa účtujú v súlade s § 13 opatrenia samostatné hnutelné veci s výnimkou umeleckých diel, zbierok a predmetov z drahých kovov a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok a v ocenení vyššom ako je suma ustanovená v § 22 ods. 2 zákona o dani z príjmov, t.j. 1 700 eur. V prípade, ak hnutelná vec nespĺňa požiadavku ocenenia určenú zákonom o dani z príjmov, môže ju účtovná jednotka podľa § 13 ods. 6 opatrenia zaradiť do dlhodobého hmotného majetku, ak doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Z citovaného ustanovenia vyplýva, že o účtovaní takýchto samostatných hnutelných vecí rozhoduje účtovná jednotka, či ich zaradiť do dlhodobého hmotného majetku alebo ich bude považovať za zásoby a pri vydaní do používania účtovať na ťarchu účtu 501 - Spotreba materiálu.

Podľa § 22 ods. 2 zákona o dani z príjmov sa za hmotný majetok považujú samostatné hnutelné veci, prípadne súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie, ktorých vstupná cena je vyššia ako 1 700 eur a prevádzkovo-technické funkcie dlhšie ako jeden rok.

Samostatnými hnutelnými vecami sú aj výrobné zariadenia, zariadenia a predmety slúžiace na poskytovanie služieb, účelové predmety a iné zariadenia, ktoré s budovou alebo stavbou netvoria jeden funkčný celok, aj keď sú s ňou pevne spojené (§ 22 ods. 3 zákona o dani z príjmov).

Súborom hnutelných vecí podľa § 22 ods. 4 zákona o dani z príjmov je súhrn samostatných hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie. Súborom hnutelných vecí so samostatným technicko-ekonomickým určením je aj časť výrobného alebo iného celku. Súbor hnutelných vecí sa účtuje samostatne tak, aby boli preukázateľne zabezpečené technické a hodnotové údaje o jednotlivých veciach zaradených do súboru, o určení hlavnej funkčnej veci a o všetkých zmenách súboru, napr. prírastkoch a úbytkoch vrátane údajov o dátume vykonanej zmeny, o rozsahu zmeny, o vstupných a zostatkových cenách jednotlivých prírastkov a úbytkov, o celkovej cene súboru hnutelných vecí, o sume odpisov vrátane ich zmien vyplývajúcich zo zmeny vstupnej ceny súboru hnutelných vecí.

Podľa § 36 ods. 3 opatrenia pri vyradení časti súboru hnutelných vecí sa obstarávací cena súboru zníži o obstarávaciu cenu vyradenej časti súboru hnutelných vecí, pričom oprávky k vyradenej časti súboru hnutelných vecí sú vyjadrené rovnakým percentom odpisov ako oprávky k súboru hnutelných vecí ako celku za predpokladu, že zostávajúca časť súboru hnutelných vecí nestratí spôsobilosť užívania.

Samostatné hnutelné veci podľa § 22 ods. 15 zákona o dani z príjmov s účinnosťou od 1.3.2009 je možné rozložiť na jednotlivé oddeliteľné súčasti samostatnej hnutelnej veci, ak vstupná cena každej jednotlivej oddeliteľnej súčasti je vyššia ako 1 700 eur. Jednotlivé oddeliteľné súčasti sa evidujú samostatne tak, aby boli preukázateľne zabezpečené technické a hodnotové údaje o jednotlivých oddeliteľných súčastiach a všetky zmeny jednotlivých oddeliteľných súčastí, napríklad ich prírastky a úbytky vrátane údajov o dátume vykonanej zmeny, o rozsahu zmeny, o vstupných cenách a zostatkových cenách jednotlivých oddeliteľných súčastí, o celkovej cene samostatnej hnutelnej veci a o sume odpisov vrátane ich zmien vyplývajúcich zo zmeny vstupnej ceny tohto majetku.

Podľa § 25 ods. 8 zák. o dani z príjmov súčet vstupných cien jednotlivých oddeliteľných súčasti samostatnej hnutelnej veci sa rovná vstupnej cene tejto samostatnej hnutelnej veci.

Novelou zákona o dani z príjmov (zák. č. 60/2009 Z.z.) s účinnosťou od 1.3.2009 sa pri triedení hmotného majetku do odpisových skupín uplatňuje nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) vydaná Nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008.

Podľa tejto štatistickej klasifikácie produktov (KP) sa za samostatné hnutelné veci považujú najmä:

I. Stroje, prístroje a zariadenia, ktoré zahŕňajú

- a) počítače, elektronické a optické zariadenia (KP 26), napr. počítače a periférne zariadenia, komunikačné zariadenia (rádiové a televízne vysielacie prístroje, televízne kamery, poplachové zariadenia na ochranu proti krádeži alebo požiaru), rozhlasové prijímače, televízne prijímače, zariadenia na záznam a reprodukciu zvuku a obrazu, meracie, testovacie a navigačné zariadenia, nástroje a prístroje, prístroje na ožarovanie, elektroterapeutické prístroje, magnetické a optické média,
- b) elektrické stroje a prístroje (KP 27), napr. elektrické motory, generátory a transformátory a elektrické rozvodné a ovládacie zariadenia, prístroje pre domácnosť (chladničky, mrazničky, práčky, umývačky riadu, mikrovlnné rúry),
- c) stroje a zariadenia na všeobecné účely (KP 28), napr. motory a turbíny, hydraulické motory a čerpadlá, pece a horáky, zdvíhacie a manipulačné zariadenia, kancelárske stroje a zariadenia, okrem počítačov a periférnych zariadení, klimatizačné prístroje, chladiace a mraziace zariadenia okrem zariadení pre domácnosť, ostatné stroje a zariadenia na všeobecné účely (destilačné a filtračné prístroje, váhy, predajné automaty, priemyselné umývačky riadu), stroje pre poľnohospodárstvo a lesníctvo (KP 28.3), stroje na tvarovanie kovov a obrábanie (KP 28.4), stroje pre metalurgiu (KP 28.91), stroje pre hlbinnú a povrchovú ťažbu a pre stavebníctvo (KP 28.92), stroje na výrobu potravín, nápojov a na spracovanie tabaku (KP 28.93),

stroje pre textilný, odevný a kožiarsky priemysel (KP 28.94), stroje a prístroje na výrobu papiera a lepenky (KP 28.95), stroje na výrobu plastov a gumených výrobkov (KP 28.96),

- d) kovové konštrukcie a ich časti, napr. dosky, tyče zo železa, ocele alebo hliníka (KP 25.11), kovové nádrže, zásobníky a kontajnery z kovov (KP 25.2), radiátory a kotly ústredného kúrenia (KP 25.21), zbrane a munícia (KP 25.4).

2. Dopravné prostriedky, ktoré zahŕňajú

- a) motorové vozidlá, prívesy a návěsy (KP 29), napr. osobné automobily, motorové vozidlá na prepravu nákladu, motorové vozidlá na špeciálne účely, prívesy a návěsy, kontajnery,
- b) ostatné dopravné zariadenia (KP 30), napr. lode a člny, železničné lokomotívy a vozový park, lietadlá a kozmické lode, vojenské bojové vozidlá, motocykle a prívesné vozíky.

3. Ostatné samostatné hnutelné veci, ktoré zahŕňajú

- a) nábytok (KP 31), napr. kancelársky nábytok, nábytok do obchodov, kuchynský nábytok a ostatný nábytok,
- b) koberce a ostatné textilné podlahové krytiny (KP 13.93),
- c) ostatné výrobky (KP 32), napr. hudobné nástroje, športové výrobky a zariadenia pre telocvičňu, posilňovne a na atletiku, hry a hračky, lekárske a stomatologické nástroje a potreby, umelé kvetiny, lístie a ovocie.

Členenie samostatných hnutelných vecí vyplývajúce z požiadaviek riadenia účtovnej jednotky sa zabezpečí, buď prostredníctvom analytických účtov vedených k účtu 022, alebo v súlade s § 3 opatrenia účtovná jednotka môže doplniť do účtovného rozvrhu ďalšie syntetické účty nad rozsah rámcovej účtovnej osnovy, ktoré budú nadväzovať na ekonomický obsah príslušnej účtovnej skupiny, napr. účet 023, 024, 028.

**Samostatné hnutelné veci nespĺňajúce podmienku ocenenia**

Samostatné hnutelné veci s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, ktoré nespĺňajú podmienku ocenenia nad 1 700 eur môže účtovná jednotka v súlade s § 13 ods. 6 opatrenia zaradiť do dlhodobého hmotného majetku a účtovať na účte 022 - Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí alebo na osobitnom syntetickom účte, ktorý si doplní do účtovného rozvrhu, napr. účet 028 - Samostatné hnutelné veci nespĺňajúce podmienku ocenenia.

Odpisovanie takýchto hnutelných vecí si účtovná jednotka stanoví v odpisovom pláne v súlade s § 20 opatrenia. Suma účtovných odpisov sa použije aj pre účely dane z príjmov.

**Technické zhodnotenie samostatných hnutelných vecí**

Podľa § 21 ods. 3 opatrenia sa ocenenie jednotlivého hmotného majetku zvýši o náklady na dokončené technické zhodnotenie, ak náklady v úhrne za účtovné obdobie sú vyššie ako suma uvedená v § 29 zákona o dani z príjmov,

t.j. 1 700 eur a technické zhodnotenie je v tomto účtovnom období uvedené do užívania. Ocenenie hnuťelnej veci v účtovníctve sa zvýši o dokončené technické zhodnotenie aj vtedy, keď príslušná hnuťelná vec je už plne odpísaná, avšak ďalej sa používa a z účtovníctva nebola vyradená.

Ak náklady na technické zhodnotenie neprevýšia 1 700 eur, účtovná jednotka rozhodne o tom, či vynaložené náklady bude považovať za technické zhodnotenie a o jeho hodnotu zvýši ocenenie príslušnej hnuťelnej veci alebo budú súčasťou nákladov na hospodársku činnosť v tom účtovnom období, v ktorom vznikli.

Ocenenie majetku sa podľa § 21 ods. 4 opatrenia nezvýši o technické zhodnotenie, ak podľa zmluvy bude technické zhodnotenie odpisovať nájomca. Nájomca o takomto technickom zhodnotení majetku v nájme účtuje podľa § 41 ods. 4 opatrenia na účte, na ktorom by sa tento majetok účtoval, ak by bol nájomca jeho vlastníkom, t.j. na účte 022 - Samostatné hnuťelné veci a súbory hnuťelných vecí.

#### **025 - Pestovateľské celky trvalých porastov**

Na účte 025 sa účtujú bez ohľadu na cenu pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky. Ak doba plodnosti porastov nie je dlhšia ako tri roky, nepovažujú sa takéto porasty za dlhodobý hmotný majetok a neúčtujú sa na tomto účte. Takisto na účet 025 nepatria lesné porasty, ktoré sa neodpisujú a podľa § 38 ods. 2 opatrenia sú súčasťou obstarávacej ceny pozemku, ak sa les kúpil za účelom jeho pestovania.

Pojem pestovateľských celkov trvalých porastov opatrenie v § 13 nevymedzuje, odvoláva sa na zákon č. 162/1995 Z.z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam (katastrálny zákon) v znení neskorších predpisov a na vyhlášku č. 461/2009 Z.z., ktorou sa vykonáva katastrálny zákon.

Vo vyhl. č. 461/2009 Z.z. s účinnosťou od 1. decembra 2009 sa v prílohe č. 1 a č. 2 k vyhláške ustanovujú kódy druhov pozemkov a spôsobu využívania pozemkov. Spôsob využívania pozemku vyjadruje účel využívania pozemku, ktorý sa zapisuje do katastra na základe verejnej listiny, inej listiny alebo žiadosti vlastníka alebo inej oprávnenej osoby. Druh pozemku určuje spôsob využívania pozemku alebo naopak, napr.

##### Druh pozemku:

Orná pôda

##### Spôsob využívania pozemku:

Pozemok využívaný pre rastlinnú výrobu, na ktorom sa pestujú obilniny, okopaniny, krmoviny, technické plodiny, zelenina a iné poľnohospodárske plodiny alebo pozemok dočasne nevyužívaný pre rastlinnú výrobu.

Chmeľnica

Pozemok vysadený chmeľom alebo pozemok vhodný na pestovanie chmeľu, na ktorom bol chmeľ dočasne odstránený.

|            |   |
|------------|---|
| Vinica     | Pozemok, na ktorom sa pestuje vinič alebo pozemok vhodný na pestovanie viniča, na ktorom bol vinič dočasne odstránený.            |
| Ovocný sad | Pozemok súvisle vysadený ovocnými stromami, ovocnými krami a ovocnými sadenicami na jednom mieste, jedným alebo viacerými druhmi. |

Vyhl. č. 461/2009 Z.z. pri ovocných sadoch nevymedzuje veľkosť pozemku ani minimálnu hustotu vysadených ovocných stromov alebo ovocných krov na ploche 1 ha. Keďže pestovateľské celky trvalých porastov sú bezprostredne spojené s pozemkom, na ktorom sú vysadené, ich charakteristiku určuje druh pozemku a spôsob využívania pozemku evidovaný v katastri nehnuteľností. Z toho vyplýva, že o pestovateľských celkoch trvalých porastov možno účtovať na účte 025 - Pestovateľské celky trvalých porastov, len ak druh pozemku, na ktorom sú trvalé porasty pestované, je totožný s evidenciou katastra nehnuteľností a ide o trvalé porasty, ktorých doba plodnosti je dlhšia ako tri roky.

Pestovateľské celky trvalých porastov založené a pestované vlastnou činnosťou sa oceňujú vo vlastných nákladoch. Vlastnými nákladmi sú náklady na založenie a kultiváciu trvalých porastov, najmä projektové a prieskumné práce, príprava pozemku na výsadbu, cena výpestkov (sadeníc), ich výsadba, ošetrovanie, hnojenie, zavlažovanie, tvarovanie a pod., až do dosiahnutia plodonosného veku, t.j. do začiatku plnej rodivosti.

Oporná konštrukcia, ktorú si vyžaduje pestovanie viniča, chmeľu alebo tvarovaných ovocných stromov sa považuje za príslušenstvo pestovateľského celku trvalých porastov. Ide o oporné konštrukcie v chmeľniciach, vinohradoch a v intenzívnych ovocných sadoch, ktoré sa trvale užívajú s pestovaným porastom a sú súčasťou ocenenia pestovateľského celku.

Odlíšne sa posudzuje oplatenie pestovateľského celku, ktoré aj keď účelovo súvisí s pestovateľským celkom trvalých porastov, nie je súčasťou jeho ocenenia, ale sa považuje za stavbu. Podľa § 139b ods. 8 stavebného zákona sa oplatenie zahŕňa medzi drobné stavby a účtuje na účte 021 - Stavby. Odpisy z oplatenia pestovateľského celku trvalých porastov sa účtujú na ťarchu účtu 551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku a sú súčasťou priamych nákladov na výrobu ovocia, hrozna a chmeľu.

Náklady na založenie a pestovanie trvalých porastov až do dosiahnutia plodonosného veku sa účtujú na účte 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Až po dosiahnutí plodonosného veku sa porasty uvedú do užívania a zaúčtujú na ťarchu účtu 025 - Pestovateľské celky trvalých porastov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 042 a začnú sa odpisovať.

Pestovateľské celky trvalých porastov majú s ohľadom na ich produkčný cyklus osobitný režim odpisovania, pri ktorom sa začiatok a doba odpisovania v zásade zhoduje so začiatkom a dobou plodnosti. Tým sa zabezpečuje časový súlad medzi produkciou a nákladmi na jej zabezpečenie.

S odpisovaním pestovateľských celkov sa začína až po dosiahnutí

plodonosného veku. Mladé pestovateľské celky vo fáze ich rastu, pokiaľ ešte nedosiahli plodonosný vek, sa neodpisujú ani účtovne ani daňovo. Začiatok plodonosného veku trvalých porastov zvyčajne stanovujú odrodové certifikáty dodávané spolu s dodávkou sadeníc (výpestkov), príp. ich stanovujú projekty výsadby vypracované autorizovanými organizáciami.

Na účte 025 sa neúčtuje o pestovaných trvalých porastoch, ktoré nevymedzuje katastrálny zákon a nadväzujúca vyhláška, napr. o porastoch rýchlorastúcich drevín na energetické účely (vrby, topole, a pod.). Okrem toho rýchlorastúce dreviny neprinášajú plody, ani sa nepestujú za tým účelom.

S ohľadom na tieto skutočnosti možno pestovateľom rýchlorastúcich drevín odporučiť postup účtovania ako pri viacročných plodinách, tzn. vynaložené náklady na založenie porastu, na pestovanie a ošetrovanie porastov, zaúčtované na príslušných účtoch nákladov v účtovej triede 5 - Náklady, aktivovať v nedokončenej výrobe účtovným zápisom na ťarchu účtu 121 - Nedokončená výroba a v prospech účtu 611 - Zmena stavu nedokončenej výroby. Produkcia drevnej hmoty (biomasy) ocenená vo vlastných nákladoch sa zaúčtuje na ťarchu účtu 123 - Výrobky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 613 - Zmena stavu výrobkov a zároveň sa zníži nedokončená výroba účtovným zápisom na ťarchu účtu 611 - Zmena stavu nedokončenej výroby a v prospech účtu 121.

## **026 - Základné stádo a ťažné zvieratá**

### **§ 38 opatrenia:**

(4) Na účte 026 - Základné stádo a ťažné zvieratá sa účtujú bez ohľadu na obstarávaciu cenu dospelé plemenné a chovné zvieratá<sup>4)</sup> za účelom hospodárskeho využitia. Dospelosť zvierat na účely ich zaradenia do dlhodobého hmotného majetku je stanovená zootechnickými zásadami ako je spôsobilosť reprodukcie, napríklad spôsobilosť na rozmnožovanie vlastného druhu, veková hranica. Hospodárskym úžitkom sa rozumie najmä narodenie mláďat, produkcia mlieka, vlny, využitie ťažnej sily zvieratá, komerčné využitie. Na tomto účte sa môžu účtovať aj zvieratá základného stáda ostatných hospodársky využívaných chovov, napríklad muflónov, danielov, jeleňov, pštrosov, ak ich využiteľnosť v chove je dlhšia ako štyri roky.

(5) Ocenenie dospelých zvierat obstaraných z vlastného chovu preradených zo zásob do dlhodobého hmotného majetku sa zvýši napríklad o náklady spojené s preradením, externé náklady na veterinárnu kontrolu, dopravu zvierat na iné miesto ustajnenia.

Tak ako to vyplýva z náplne účtu, účtujú sa tu zvieratá základného stáda, dospelé plemenné a športové kone, ťažné zvieratá a z hydiny dospelé plemenné husi a gunáre, a to bez ohľadu na ich cenu.

Pri charakteristike základného stáda treba vychádzať zo zootechnickej zásady, podľa ktorej sa za základné stádo považujú dospelé plemenné a chovné zvieratá, ktoré popri svojich ďalších úžitkových vlastnostiach zabezpečujú predovšetkým reprodukciu vlastného druhu (rozmnožovanie). V zmysle tejto charakteristiky, ako aj podľa prílohy k zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (zaradenie hmotného majetku do odpisových skupín) medzi zvieratá základného

stáda bez ohľadu na ich cenu patria najmä:

- a) dojnice a plemenné býky,
- b) prasnice a plemenné kance,
- c) bahnice a plemenné barany,
- d) kozy a plemenné capy,
- e) kobyly a plemenné žrebce,
- f) ostatné koňovité zvieratá dospelé, napr. osly,
- g) zvieratá základného stáda ostatných hospodársky využívaných chovov, napr. muflónov, danielov, jeleňov, pštrosov, ak ich využiteľnosť v chove je dlhšia ako štyri roky,
- h) dospelé plemenné husi a gunáre.

Do zvierat základného stáda patrí z hydiny iba krdel' husí chovaný na produkciu násadových vajec. Ostatná hydina, t.j. krdle sliepok, kačíc, moriek a perličiek patria do zásob, a to bez ohľadu, či ide o úžitkové alebo plemenné chovy.

Medzi ostatné koňovité zvieratá dospelé patria najmä osly (somáre), ak sa chovajú pre reprodukciu alebo sa využívajú ako ťažné zvieratá alebo na iné komerčné účely. Medzi krížence koňa a koňovitých zvierat patrí mulica a mula. Mulica je kríženec oslice a koňa, mula je kríženec osla a kobyly. Krížence sú po celý život neplodné, preto nemôžu byť zaradené do zvierat základného stáda, ale ak sa hospodársky využíva ich ťažná sila, zaraďujú sa v dospelosti medzi ťažné zvieratá.

Z vlastného chovu sa do základného stáda preradujú zvieratá z kategórie mladých zvierat v období, keď dosiahnu pohlavnú dospelosť, t.j. spôsobilosť k plemenitbe alebo sa preradujú až po otelení. Napr. do stavu dojníc sa preradujú vysokoteľné jalovice až po otelení, do stavu prasníc sa preradujú chovné prasnice po prvom zapustení. Rovnako sa postupuje pri preradovaní bahničiek do stavu bahnic a mladých kôz do dospelých.

Preradením mladých zvierat do základného stáda, do plemenných a športových koní a do ťažných zvierat sa v účtovníctve uskutoční prevod majetku zo stavu zásob do dlhodobého hmotného majetku. Preradenie zvierat z vlastného chovu do kategórie dlhodobého majetku sa vyjadrí v účtovníctve prostredníctvom aktivácie účtovným zápisom v prospech účtu 624 - Aktivácia dlhodobého hmotného majetku a na ťarchu účtu 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku v ocenení zodpovedajúcom vlastným nákladom. Uvedenie zvierat do užívania sa zaúčtuje v prospech účtu 042 a na ťarchu účtu 026 - Základné stádo a ťažné zvieratá a od tohto dňa sa začne s ich odpisovaním. Zároveň sa zaúčtuje úbytok mladých zvierat preradených do základného stáda v prospech účtu 124 - Zvieratá a na ťarchu účtu 614 - Zmena stavu zvierat.

Zvieratá účtované v dlhodobom hmotnom majetku ako aj zvieratá účtované v zásobách sa odlišujú od ostatného hmotného majetku v tom, že ide o živé zvieratá. S označením „živé“ sa uvádzajú zvieratá aj v štatistickej klasifikácii produktov (KP 01.4) prijatej Nariadením európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008.



V § 119 Obč. zákonníka s účinnosťou od 1.9.2018 bol doplnený nový odsek 3, podľa ktorého živé zviera má osobitný význam a hodnotu ako živý tvor, ktorý je schopný vnímať vlastnými zmyslami a v občianskoprávných vzťahoch má osobitné postavenie. Na živé zvieratá sa vzťahujú ustanovenia o hnuteľných veciach; to neplatí, ak to odporuje povahe živého zvieratá ako živého tvora.

### **029 - Ostatný dlhodobý hmotný majetok**

Podľa § 13 ods. 4 písm. e) opatrenia sa na tomto účte účtujú bez ohľadu na cenu otvárkou nových lomov, pieskovní a hlinísk, ak nie sú súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku. Účtuje sa tu tiež technická rekultivácia, ktorá nie je súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku a vykonáva sa na pozemkoch vo vlastníctve alebo v správe inej osoby ako je účtovná jednotka (§ 32 ods. 2 opatrenia). Súčasťou technickej rekultivácie môžu byť len stavby, napr. komunikácie, ktoré svojím charakterom, účelom a rozsahom slúžia na vykonanie technickej rekultivácie. Technická rekultivácia nie je dlhodobým hmotným majetkom, ak tak ustanovuje osobitný predpis, napr. zákon č. 44/1988 Zb. o ochrane a využití nerastného bohatstva (banský zákon) v znení neskorších predpisov, zákon č. 223/2001 Z.z. o odpadoch v znení neskorších predpisov. Podrobnejšie o technickej rekultivácii sa uvádza v predchádzajúcom texte doplňujúcim účtovanie dlhodobého hmotného majetku v § 38 opatrenia.

## **03 - Dlhodobý hmotný majetok - neodpisovaný**

### **031 - Pozemky**

Na účte 031 sa účtujú pozemky bez ohľadu na druh a cenu pozemku, okrem pozemkov obstaraných za účelom ich predaja, ktoré sa účtujú na účte 133 - Nehnuteľnosť na predaj a okrem pozemkov obstaraných za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov, ktoré sa účtujú na účte 069 - Ostatný dlhodobý finančný majetok.

Na tomto účte sa účtujú poľnohospodárske, lesné a ostatné pozemky, ku ktorým má účtovná jednotka vlastnícke právo alebo právo správy, ak ide o majetok štátu. Podľa § 32 ods. 2 písm. b) opatrenia účtujú sa tu obstarané pozemky na základe zmluvy aj v prípade, ak vlastnícke právo alebo právo správy účtovná jednotka ešte nenadobudla povolením vkladu do katastra nehnuteľností, a ak pozemok jej bol odovzdaný do užívania pred nadobudnutím vlastníctva. Dňom uskutočnenia účtovného prípadu podľa § 2 ods. 2 opatrenia je deň prevzatia nehnuteľnosti nadobúdateľom a u prevádzajúceho je dňom uskutočnenia účtovného prípadu deň odovzdania nehnuteľnosti nadobúdateľovi. Ak nebude vklad do katastra nehnuteľností povolený, účtovné zápisy sa zrušia.

Pozemky podľa § 119 Obč. zák. sú nehnuteľnosťami a evidujú sa v katastri nehnuteľností. Pozemky podľa § 9 katastrálneho zákona sa v katastri nehnuteľností členia podľa druhu pozemkov na ornú pôdu, chmeľnice, vinice,

záhrady, ovocné sady, trvalé trávne porasty, lesné pozemky, vodné plochy, zastavané plochy a nádvoría, ostatné plochy.

Poľnohospodárske pozemky sú v zmysle zákona č. 220/2004 Z.z. poľnohospodárskou pôdou, ktorá je evidovaná v katastri nehnuteľností ako orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, záhrady a trvalé trávne porasty.

Podľa § 120 Obč. zák. súčasťou pozemku nie sú stavby, vodné toky a podzemné vody.

### **§ 38 opatrenia:**

(1) *Obstaranie ložísk nerastných surovín sa účtuje na účte 031 - Pozemky, pričom ocenenie pozemku je vrátane ceny ložiska nerastných surovín. Obstarávacia cena pozemku sa znižuje postupne formou opravnej položky o hodnotu vytŕažených surovín. Po vytŕažení ložiska a jeho rekultivácii sa suma zaúčtovanej opravnej položky zníži o výdavky na rekultiváciu, maximálne však do výšky zaúčtovanej opravnej položky.*

(2) *Do obstarávacej ceny pozemku sa zahrnie hodnota kúpeného lesa, ak sa kúpil za účelom jeho pestovania. Obstarávacia cena kúpeného pozemku vysadeného stromami alebo kríkmi, ktoré nie sú pestovateľským celkom trvalých porastov<sup>10)</sup>, je cena vrátane výsadby.*

Tak, ako to vyplýva z § 38 opatrenia, súčasťou obstarávacej ceny lesných pozemkov sú aj lesné porasty, ak sa les kúpil za účelom jeho pestovania. Na rozdiel od lesných pozemkov, súčasťou ocenenia poľnohospodárskych pozemkov nie sú trvalé porasty pestovateľských celkov. Ovocné stromy a ovocné kry, porasty viniča a chmeľu, pokiaľ sú považované za pestovateľské celky, oceňujú a účtujú sa samostatne na účte 025 - Pestovateľské celky trvalých porastov.

Medzi lesom a pestovateľským celkom trvalých porastov z hľadiska odpisovania je rozdiel v tom, že lesné porasty ako súčasť lesných pozemkov sa neodpisujú, kým pestovateľské celky trvalých porastov po dosiahnutí plodonosného veku sa odpisujú.

Súčasťou ocenenia pozemkov pri ich obstaraní je aj hodnota ložiska nerastných surovín. Počas ťažby nerastov sa cena pozemkov postupne znižuje o hodnotu vytŕažených surovín prostredníctvom opravnej položky účtovanej na ťarchu účtu 553 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k dlhodobému majetku a v prospech účtu 092 - Opravné položky k dlhodobému hmotnému majetku. Po vytŕažení ložiska a jeho rekultivácii sa opravná položka zníži o výdavky na rekultiváciu účtovným zápisom na ťarchu účtu 092 a v prospech účtu 031 - Pozemky. Zúčtovanie opravnej položky z dôvodu zániku opodstatnenosti zníženia hodnoty pozemku sa účtuje v prospech účtu 553 - Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k dlhodobému majetku so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 092 - Opravné položky k dlhodobému hmotnému majetku.

Ak v obstarávacej cene pozemku pri jeho obstaraní za odplatu nie je zahrnutá cena ložiska nerastných surovín, v takom prípade nemožno znižovať ocenenie pozemku postupne formou opravnej položky o hodnotu vytŕažených surovín, ale sa tvorí rezerva podľa § 19 opatrenia na rekultiváciu pozemkov po ukončení

tŕažby surovín. Rezerva tvorená podľa § 20 ods. 9 zákona o dani z príjmov na rekultiváciu pozemkov dotknutých banskou činnosťou alebo činnosťou vykonávanou banským spôsobom (banský zákon) je daňovým výdavkom. Tvorba rezervy sa účtuje na ŕarchu účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť a v prospech účtu 451 - Rezervy zákonné. Použitie rezervy na krytie nákladov vynaložených na rekultiváciu (sanáciu) pozemkov sa účtuje na ŕarchu účtu 451 so súvzťažným zápisom v prospech príslušného účtu záväzkov alebo v prospech účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť, ak rekultivačné (sanačné) práce účtovná jednotka vykoná vlastnou činnosťou.

Pri obstaraní pozemku spolu so stavbou alebo opačne obstaranie stavby spolu s pozemkom sa účtuje vždy oddelene. Obstaraný pozemok sa účtuje na účte 031 - Pozemky a obstaraná stavba na účte 021 - Stavby, a to aj vtedy ak kúpna cena pozemku je vrátane stavby alebo opačne, kúpna cena stavby je vrátane pozemku. O rozdelení obstarávacej ceny na pozemok a na stavbu rozhodne účtovná jednotka, pričom môže použiť vyhl. Ministerstva spravodlivosti SR č. 492/2004 Z.z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.

Pozemky sa podľa § 28 ods. 2 zákona neodpisujú. Ich obstarávacia cena sa užívaním neznižuje. Pri predaji sa úbytok pozemku účtuje v obstarávacej cene v prospech účtu 031 - Pozemky a súvzťažne na ŕarchu účtu 541 - Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku.

Podľa § 33 ods. 4 opatrenia s účinnosťou od 1.1.2006 sa bezodplatne nadobudnutý dlhodobý hmotný majetok, o ktorom sa účtuje v účtovej skupine 03 účtuje na ŕarchu účtu 042 so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Poznámka:

Do 31.12.2005 podľa § 33 ods. 4 opatrenia sa dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok nadobudnutý bezodplatne (napr. novo zistený pri inventarizácii a v účtovníctve nezachytený - inventarizačný prebytok) účtoval na ŕarchu účtu účtovej skupiny 0 - Obstaranie dlhodobého majetku a v prospech účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy. V prípade predaja po 31.12.2005 takéhoto bezodplatne nadobudnutého majetku, napr. pozemkov, sa úbytok predaných pozemkov zaúčtuje na ŕarchu účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy, nie do nákladov na ŕarchu účtu 541.

## **032 - Umelecké diela a zbierky**

### **§ 38 opatrenia:**

(3) Na účte 032 - Umelecké diela a zbierky sa účtujú

a) umelecké diela<sup>B)</sup>, ak nie sú súčasťou stavebných objektov,

b) zbierky, napríklad súbor predmetov zobrazujúci historický alebo technický vývoj v podnikateľskej činnosti, hnutelné kultúrne pamiatky.

Na účte 032 sa účtujú bez ohľadu na obstarávaciu cenu umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov s výnimkou umeleckých diel, zbierok a predmetov z drahých kovov, ak ich účtovná jednotka obstaráva za účelom

dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov, ktoré sa účtujú podľa § 13 ods. 8 písm. d) opatrenia na účte 069 - Ostatný dlhodobý finančný majetok a s výnimkou umeleckých diel, ktoré sú súčasťou stavebných objektov účtovaných na účte 021 - Stavby.

Umelecké diela sú diela, ktoré sú jedinečným výsledkom tvorivej duševnej činnosti autora, na ktoré sa vzťahuje zákon č. 185/2015 Z.z. autorský zákon, a sú predmetom autorského práva podľa § 3 autorského zákona. Medzi umelecké diela, ktoré sa účtujú na tomto účte, ak nie sú súčasťou stavebných objektov patria najmä diela výtvarného umenia, a to originály diela alebo rozmnoženiny diela.

Dielom výtvarného umenia podľa § 3 ods. 4 aut. zák. je maľba, kresba, koláž, tapiséria, rytina, litografia alebo iná grafika, socha, keramika, šperk alebo iné dielo výtvarného umenia a fotografické dielo.

V nadväznosti na § 13 ods. 4 písm. a) opatrenia sa na účte 032 účtujú predmety z drahých kovov, aj keď podľa § 38 ods. 3 opatrenia sa v náplni účtu neuvádzajú. Materiál z drahého kovu určený na spotrebu ako surovina, napr. pri výrobe šperkov alebo iných výrobkov z drahých kovov sa účtuje na účte 112 - Materiál na sklade.

Podľa § 28 ods. 2 zákona sa neodpisujú pozemky, predmety z drahých kovov a iný majetok vymedzený osobitnými predpismi, napr. umelecké diela a zbierky. Rovnako sú vylúčené z odpisovania zákonom o dani z príjmov podľa § 23.

Úbytok majetku z dôvodu predaja sa účtuje v prospech účtu 032 - Umelecké diela a zbierky so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 541 - Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku, úbytok z dôvodu manka alebo škody sa účtuje na ťarchu účtu 549 - Manka a škody.

### § 33

#### **Účtovanie obstarania dlhodobého majetku**

(1) *Dlhodobý nehmotný majetok sa účtuje v účtovej skupine 01 - Dlhodobý nehmotný majetok, dlhodobý hmotný majetok sa účtuje v účtovej skupine 02 - Dlhodobý hmotný majetok - odpisovaný a technické zhodnotenie prenajatého majetku podľa § 32 ods. 2 písm. c), ak sú uvedené do užívania. Uvedením do užívania sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií tohto majetku potrebných na jeho užívanie a splnenie povinností podľa osobitných predpisov<sup>23)</sup>. Uvedením do užívania sa rozumie aj vydanie povolenia na predčasné užívanie stavby<sup>23a)</sup> alebo rozhodnutia o dočasnom užívaní stavby na skúšobnú prevádzku<sup>23b)</sup>.*

(2) *Odsek 1 sa vzťahuje aj na technické zhodnotenie majetku.*

(3) *Dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou sa účtuje na ťarchu účtu účtovej skupiny 04 - Obstaranie dlhodobého majetku a v prospech účtu 623 - Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku alebo 624 - Aktivácia dlhodobého hmotného majetku.*

(4) *Dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok nadobudnutý bezodplatne sa účtuje na ťarchu účtu účtovej skupiny 04 - Obstaranie dlhodobého*

majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 384 - Výnosy budúcich období a účet časového rozlíšenia sa rozpúšťa do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti so zaúčtovaním odpisov rovnakým spôsobom ako v § 56 ods. 12. Bezodplatne nadobudnutý dlhodobý hmotný majetok, o ktorom sa účtuje v účtovej skupine 03 sa účtuje so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok nadobudnutý bezodplatne od spoločníkov alebo členov, ktorým sa nezvyšuje základné imanie sa účtuje na ťarchu účtu účtovej skupiny 04 - Obstaranie dlhodobého majetku a so súvzťažným zápisom v prospech účtu 413 - Ostatné kapitálové fondy. Majetok nadobudnutý štátnym podnikom delimitáciou sa účtuje na príslušný účet majetku a v prospech účtu 411 - Základné imanie.

(5) Dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok preradený z osobného užívania do podnikania sa účtuje na ťarchu účtu účtovej skupiny 01 - Dlhodobý nehmotný majetok, 02 - Dlhodobý hmotný majetok - odpisovaný alebo 03 - Dlhodobý hmotný majetok - neodpisovaný a v prospech účtu 491 - Vlastné imanie fyzickej osoby - podnikateľa.

(6) Na účtoch účtovej skupiny 05 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok sa účtujú dlhodobé preddavky a krátkodobé preddavky poskytnuté na dlhodobý majetok.

## **04 - Obstaranie dlhodobého majetku**

Dlhodobý majetok sa obstaráva najmä kúpou, vytvorením vlastnou činnosťou, zámenou, finančným prenájomom, bezodplatným nadobudnutím, prijatím nepeňažného vkladu od spoločníkov alebo členov, prevodom podľa právnych predpisov alebo preradením z osobného užívania do podnikania. Dlhodobým nehmotným majetkom alebo hmotným majetkom sa stáva tiež technické zhodnotenie.

Majetok sa stáva dlhodobým nehmotným majetkom a dlhodobým hmotným majetkom až jeho uvedením do užívania. Uvedením do užívania sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií majetku potrebných na jeho užívanie a splnenie povinností ustanovených právnymi predpismi, napr. stavebným zákonom, zákonom č. 314/2001 Z.z. o ochrane pred požiarmi, zákonom č. 106/2018 Z.z. o prevádzke vozidiel v cestnej premávke, zákonom č. 124/2006 Z.z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci.

Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku do času jeho uvedenia do užívania a obstaranie dlhodobého finančného majetku v priebehu obstarávania sa účtuje na účtoch účtovej skupiny 04 - Obstaranie dlhodobého majetku.

Pri zrušení prác a trvalom zastavení prác súvisiacich s obstaraním dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku, sa suma účtovaná na účte 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku alebo 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku zaúčtuje podľa § 36 ods. 6 opatrenia na ťarchu účtu 549 - Manká a škody, ak ide o škodu a v ostatných prípadoch na ťarchu účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť.

Obstaranie dlhodobého majetku sa účtuje na účtoch:  
041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku  
042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku  
043 - Obstaranie dlhodobého finančného majetku

### § 34

#### Účtovanie obstarávania dlhodobého nehmotného majetku

##### 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku

(1) Na účte 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku sa účtuje obstarávaný dlhodobý nehmotný majetok do času jeho uvedenia do užívania vrátane nákladov súvisiacich s jeho obstaraním. Súčasťou nákladov súvisiacich s obstaraním nie sú kurzové rozdiely. Úroky z úverov sa účtujú vo vecnej a časovej súvislosti do nákladov s výnimkou úrokov z úverov, ktoré sa účtovná jednotka rozhodla do času uvedenia dlhodobého nehmotného majetku do užívania účtovať ako súčasť nákladov súvisiacich s obstaraním dlhodobého nehmotného majetku. Ak je súčasťou nákladov súvisiacich s obstaraním dlhodobého nehmotného majetku zhotovovanie hnutelných predmetov, napríklad prototypov, modelov alebo vzoriek, na ktorých sa práce skúšajú a overujú, sledujú sa na samostatnom analytickom účte. Ak sú hnutelné predmety pre ďalšie práce nepotrebné, naloží sa s nimi podľa toho, či sa predajú, likvidujú alebo využijú vo vlastnej činnosti. Ak sa tieto predmety využijú vo vlastnej činnosti, zaúčtujú sa na príslušný účet majetku.

(2) Ak sa dlhodobý nehmotný majetok vytvára vlastnou činnosťou alternatívne, napríklad alternatívne projekty, sú súčasťou ocenenia dlhodobého nehmotného majetku náklady na všetky alternatívne riešenia.

Náklady na obstaranie dlhodobého nehmotného majetku sa účtujú na účte 041 a vstupujú do obstarávacej ceny nehmotného majetku iba do času jeho uvedenia do užívania. Prípadné ďalšie náklady, ktoré vznikli po jeho uvedení do užívania sa účtujú na ťarchu nákladov v účtovej triede 5.

Uvedenie majetku do užívania sa účtuje na ťarchu vecne príslušného účtu dlhodobého nehmotného majetku, t.j. na ťarchu účtu 012, 013, 014 a 019 so súvzťažným zápisom v prospech účtu 041.

### § 35

#### Účtovanie obstarávania dlhodobého hmotného majetku

##### 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku

(1) Na účte 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa účtuje obstarávaný dlhodobý hmotný majetok a jeho technické zhodnotenie do času jeho uvedenia do užívania vrátane nákladov súvisiacich s jeho obstaraním, najmä na

a) prípravu a zabezpečenie výstavby dlhodobého hmotného majetku, napríklad odvody za dočasné odňatie poľnohospodárskej pôdy z poľnohospodárskeho pôdneho fondu, náklady na poskytnutie záruky v súvislosti s obstaraním, a to do času uvedenia

dlhodobého majetku do užívania,

b) prieskumné, geologické, geodetické a projektové práce, a to vrátane variantných riešení, umelecké diela tvoriace súčasť stavebných objektov, náhrady na odstránenie ekonomickej ujmy poľnohospodárskych organizácií, odvody za trvalé odňatie poľnohospodárskej pôdy z poľnohospodárskeho pôdneho fondu, odvody za dočasné odňatie poľnohospodárskej pôdy z poľnohospodárskeho pôdneho fondu pre zariadenie staveniska, otváranky nových lomov, pieskovní a hlinísk, technickú rekultiváciu, technické zhodnotenie<sup>11)</sup>, dopravné, montážne práce a clo,

c) zabezpečovacie a konzervačné práce, alebo udržiavacie a dekonzervačné práce, ak sa zastavia práce na obstarávaní dlhodobého hmotného majetku,

d) náhrady za nútené obmedzenie užívania nehnuteľností a náhrady majetkovej ujmy poskytované vlastníkovi nehnuteľností podľa osobitných predpisov<sup>24)</sup> a platby za ekologickú ujmu<sup>25)</sup> v súvislosti s výstavbou,

e) úhradu nákladov účelne vynaložených na pripojenie a zabezpečenie požadovaného príkonu alebo požadovanej dodávky plynu, tepla a vody, ako i úhradu vlastníkovi rozvodného zariadenia za preložku rozvodného zariadenia<sup>26)</sup>,

f) skúšky, ktorými zhotoviteľ preukazuje riadne vykonanie diela; ak pri skúškach vzniknú použiteľné výrobky alebo výkony, ktoré podľa zmluvy patria objednávateľovi, znížia sa o výnosy z týchto výrobkov alebo výkonov náklady na obstaranie dlhodobého hmotného majetku,

g) vyvolanú investíciu, ktorou sa rozumie obstaranie majetku alebo služby, ktoré nebude účtovná jednotka používať, ale ktoré jej vznikli podľa osobitného predpisu alebo zo zmluvy v súvislosti s obstaraním dlhodobého majetku.

(2) Na účte 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa neúčtujú a nie sú súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku

a) penále, pokuty, poplatky, úroky z omeškania alebo iné sankcie zo zmluvných vzťahov a peňažné náhrady škôd súvisiace s obstaraním dlhodobého hmotného majetku,

b) náklady na prípravu pracovníkov pre budované prevádzky a zariadenia,

c) náklady na vybavenie obstarávaného dlhodobého majetku zásobami,

d) náklady na biologickú rekultiváciu,

e) náklady súvisiace s prípravou a zabezpečením výstavby, ktoré vznikli po uvedení obstaraného hmotného majetku do užívania,

f) náklady na opravy a udržiavanie dlhodobého hmotného majetku, pričom opravami sa odstraňuje čiastočné fyzické opotrebovanie alebo poškodenie za účelom uvedenia do predchádzajúceho alebo prevádzkyschopného stavu a uvedením do prevádzkyschopného stavu sa rozumie vykonanie opravy aj s použitím iných než pôvodných materiálov, náhradných dielcov, súčastí alebo technológií, ak nedôjde k zmene technických parametrov alebo zvýšeniu výkonnosti majetku a ani k zmene účelu použitia; udržiavaním sa spomaľuje fyzické opotrebovanie, predchádza jeho následkom a odstraňujú sa drobnejšie závady,

g) kurzové rozdiely,

h) úroky z úverov, ak sa do času uvedenia tohto majetku do používania nerozhodne, že budú tvoriť súčasť obstarávacej ceny.

(3) Na účte 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa účtujú aj náklady vynaložené na technické zhodnotenie dlhodobého hmotného majetku, ktorý má účtovná jednotka v nájme alebo bude mať v nájme na základe písomnej zmluvy a toto technické zhodnotenie sa bude odpisovať. V účtovníctve vlastníka prenajatého dlhodobého hmotného majetku sa v takomto prípade neúčtujú náklady na technické zhodnotenie a tieto náklady nezvyšujú obstarávaciu cenu dlhodobého hmotného majetku.

Na ťarchu účtu 042 sa účtujú úroky z úverov poskytnutých na financovanie obstarania hmotného majetku, ak sa účtovná jednotka rozhodne do času uvedenia dlhodobého hmotného majetku do užívania účtovať úroky ako súčasť nákladov súvisiacich s obstaraním tohto majetku. V opačnom prípade sa účtujú na ťarchu účtu 562 - Úroky.

Podľa § 36 ods. 2 opatrenia sa do nákladov na účte 042 zahrňa zostatková cena stavebného objektu alebo jeho časti likvidovaného v dôsledku novej stavby, vrátane nákladov na likvidáciu, ktoré sú súčasťou ocenenia novej stavby.

Na účte obstarania dlhodobého hmotného majetku sa účtujú náklady na výsadbu a ošetrovanie pestovateľských celkov trvalých porastov až do doby dosiahnutia plodnosného veku.

Náklady na technickú rekultiváciu pozemkov vykonanú dodávateľsky alebo vlastnou činnosťou sa účtujú na účte 042, ak nejde o rekultiváciu vykonávanú podľa banského zákona alebo zákona o odpadoch a ak nejde o technickú rekultiváciu pozemkov obstaraných za účelom ich predaja.

Na účte 042 sa účtuje obstaranie zvierat základného stáda, ťažných zvierat, plemenných a športových koní vrátane preradenia z vlastného chovu.

Do nákladov na obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa zahrňa u neplatiteľa dane tiež daň z pridanej hodnoty, vzťahujúca sa na obstaraný hmotný majetok.

Pri posudzovaní nákladov súvisiacich s obstaraním dlhodobého hmotného majetku treba mať na zreteli, že náklady uvedené pri účte 042 nie sú vyčerpávajúce. Súčasťou nákladov súvisiacich s obstaraním dlhodobého hmotného majetku sú napríklad aj

- a) provízie, náklady na stavebný dozor, platby realitnej kancelárii,
- b) poplatky za záber chodníka počas výstavby,
- c) náklady na skrývku humusového horizontu poľnohospodárskej pôdy z plôch dočasného a trvalého odňatia poľnohospodárskej pôdy pre účely stavby podľa zákona o ochrane a využívaní poľnohospodárskej pôdy,
- d) poplatky platené podľa zákona č. 145/1995 Z.z. o správnych poplatkoch, ak sú platené pred uvedením obstaraného hmotného majetku do užívania, napr. poplatok za návrh na začatie konania o povolení vkladu práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností (položka 11) alebo poplatok za zápis držiteľa motorového vozidla do evidencie vozidiel v SR (položka 65) a poplatok za pridelenie evidenčného čísla a vydanie tabuľky s evidenčným číslom pri zápise vozidla do evidencie (položka 76),
- e) miestny poplatok za pozemnú stavbu podľa zákona č. 447/2015 Z.z.



o miestnom poplatku za rozvoj, ktorý s účinnosťou od 1.11.2016 platí stavebník, ktorému bolo vydané stavebné povolenie.

Dlhodobý hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou sa aktivuje na účte 042 vo vlastných nákladoch vyúčtovaných interným (vnútorným) dokladom. Interný účtovný doklad sa obvykle vystavuje na určitý objem dokončených prac ocenených vlastnými nákladmi, ktoré zahŕňajú priame náklady a nepriame (režijné) náklady, ktoré sa vzťahujú na výrobu (výstavbu) hmotného majetku. Doklad obsahuje údaje o rozsahu vykonaných prac vyúčtovaných na základe prvotných dokladov, napr. mzdové náklady priame aj nepriame vrátane zákonného zdravotného a sociálneho poistenia, spotreba materiálu, energie.

Pri zrušení prac a trvalom zastavení prac súvisiacich s obstaraním dlhodobého hmotného majetku sa náklady na účte 042 zaúčtujú podľa § 36 ods. 6 opatrenia v prospech účtu 042 so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 549 - Manka a škody, ak ide o škodu. V ostatných prípadoch sa účtujú na ťarchu účtu 548 - Ostatné náklady na hospodársku činnosť. Ak sa zo zrušenej investície získa napr. materiál, ktorý účtovná jednotka využije, zaúčtuje sa jeho hodnota na ťarchu účtu 112 - Materiál na sklade a súvzťažne sa znížia náklady na účte 042. Materiál prijatý na sklad sa ocení kvalifikovaným odhadom jeho úžitkovej hodnoty.

#### Poznámka:

Do nákladov na obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa nezahŕňajú poplatky platené podľa zák. č. 145/1995 Z.z. o správnych poplatkoch, ktoré sa účtujú na ťarchu účtu 538 - Ostatné dane a poplatky, ale iba v prípade ak platenie poplatku je v čase, keď majetok nadobúdateľ už užíva. Napr. poplatok za návrh na začatie konania o povolení vkladu práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností (položka 11) v prípade, ak do nadobudnutia vlastníckeho práva alebo práva správy účtovná jednotka nehnuteľnosť už užíva. Alebo poplatok za zápis držiteľa motorového vozidla do evidencie vozidiel v SR (položka 65) a poplatok za pridelenie evidenčného čísla a vydanie tabuľky s evidenčným číslom pri zápise vozidla do evidencie (položka 76) v prípade, ak ide o kúpu nového motorového vozidla, na ktoré vystavil a vydal osvedčenie o evidencii časť II výrobcu alebo zástupcu výrobcu a zároveň mu pridelil zvláštne evidenčné číslo, tým dňom je vozidlo uvedené do užívania v cestnej premávke a poplatky sú už nákladmi súvisiacimi s užívaním vozidla.

### **043 - Obstaranie dlhodobého finančného majetku**

Dlhodobý finančný majetok sa obstaráva najmä upísaním cenných papierov a vkladov, kúpou, prijatím nepeňažného vkladu do základného imania vo forme cenných papierov alebo podielov, bezodplatným nadobudnutím.

Na účte 043 v súlade s § 14 ods. 1 opatrenia sa účtujú v priebehu obstarávania jednotlivé zložky obstarávacej ceny dlhodobých cenných papierov a podielov. Súčasťou obstarávacej ceny cenného papiera a podielu sú náklady súvisiace s ich obstaraním, napr. poplatky, provízie za sprostredkovanie. Ak obstarávacia cena cenného papiera alebo podielu je vyjadrená v cudzej mene,

účtuje sa v eurách aj v cudzej mene.

Súčasťou obstarávacej ceny podľa § 14 ods. 1 opatrenia nie sú najmä

- a) úroky z úverov na obstaranie cenných papierov a podielov,
- b) kurzové rozdiely,
- c) náklady spojené s držbou cenného papiera a podielu.

Cenné papiere a podiely sa prevedú z účtu 043 v obstarávacej cene alebo v reálnej hodnote na príslušné účty cenných papierov a podielov v účtovej skupine 06 - Dlhodobý finančný majetok po prevzatí cenných papierov v listinnej podobe alebo ich pripísaní na účet majiteľa cenných papierov v zaknihovanej podobe a pri podieloch po ich zapísaní v obchodnom registri, okrem podielov, ktoré sa nezapisujú v obchodnom registri, napr. podiely v majetku fondu podľa zákona o kolektívnom investovaní.

Na účte 043 sa účtuje tiež obstaranie finančného majetku hmotnej povahy, ako sú umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ak sú obstarané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov [§ 13 ods. 8 písm. d) opatrenia].

## **05 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok**

*Podľa § 33 ods. 6 opatrenia na účtoch účtovej skupiny 05 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok sa účtujú dlhodobé preddavky a krátkodobé preddavky poskytnuté na dlhodobý majetok.*

Pri účtovaní na účtoch účtovej skupiny 05 je určujúci vždy účel poskytnutého preddavku, bez ohľadu na to, na aký dlhý čas sa preddavok poskytuje.

Poskytnutý preddavok na obstaraný dlhodobý majetok na základe zmluvy, dohody s dodávateľom alebo preddavkovej faktúry sa účtuje ako úbytok peňažných prostriedkov so súvzťažným zápisom na ťarchu príslušného účtu v účtovej skupine 05.

Po splnení dodávky a jej vyúčtovaní (vyfakturovaní) dodávateľom sa poskytnutý preddavok zúčtuje v prospech príslušného účtu účtovej skupiny 05 a na ťarchu účtu 321 - Dodávatelia ako úhrada faktúry.

Vo výnimočných prípadoch, ak na prijatú platbu pred dodaním tovaru vyhotoví dodávateľ podľa § 72 zák. o DPH faktúru (daňový doklad), zaúčtuje sa zníženie preddavku o DPH na odpočítanie zo zaplateného preddavku účtovným zápisom v prospech účtu 051, 052 alebo 053 a na ťarchu účtu 343/AÚ - Daň na odpočítanie. Po splnení dodávky a jej vyúčtovaní (vyfakturovaní) dodávateľom sa poskytnutý preddavok zúčtuje v prospech príslušného účtu účtovej skupiny 05 a na ťarchu účtu 321 - Dodávatelia. Uplatnený odpočet DPH z poskytnutého preddavku sa zúčtuje ako zníženie dane na odpočítanie účtovným zápisom v prospech účtu 343AÚ - Daň na odpočítanie a súvzťažne na ťarchu účtu 321.

## **051 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý nehmotný majetok**

Na ťarchu účtu 051 sa účtujú poskytnuté preddavky dodávateľovi na obstaranie dlhodobého nehmotného majetku pred splnením dodávky

so súvzťažným zápisom v prospech bankového účtu alebo pokladnice. Patria sem preddavky dlhodobé aj krátkodobé.

### **052 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý hmotný majetok**

Na ťarchu účtu 052 sa účtujú poskytnuté preddavky dodávateľovi na obstaranie dlhodobého hmotného majetku pred splnením dodávky so súvzťažným zápisom v prospech bankového účtu alebo pokladnice. Patria sem preddavky dlhodobé aj krátkodobé.

### **053 - Poskytnuté preddavky na dlhodobý finančný majetok**

Na ťarchu účtu 053 sa účtujú poskytnuté preddavky dodávateľovi, veriteľovi na obstaranie dlhodobého finančného majetku pred splnením zmluvy so súvzťažným zápisom v prospech bankového účtu alebo pokladnice. Patria sem preddavky dlhodobé aj krátkodobé.

### **Poskytnuté preddavky v cudzej mene**

Poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok napriek tomu, že sa účtujú v účtovej triede 0 - Dlhodobý majetok, predstavujú voči dodávateľovi pohľadávku. V prípade pohľadávok, ak sú vyjadrené v cudzej mene, účtovná jednotka podľa § 4 ods. 7 zákona je povinná účtovať v eurách aj v cudzej mene. Ak účtovná jednotka poskytne preddavok v cudzej mene, účtuje sa na príslušnom účte účtovej skupiny 05 v eurách aj v cudzej mene. Cudzia mena sa prepočíta na eurá

- a) v cene podľa výpisu z bankového účtu, ak sa preddavok poskytuje z bankového účtu zriadeného v eurách,
- b) v cene, v akej je úbytok cudzej meny ocenený v eurách na bankovom devízovom účte alebo vo valutovej pokladnici, ak sa preddavok poskytuje z bankového účtu zriadeného v cudzej mene alebo z pokladnice v cudzej mene; pritom sa na ocenenie úbytku cudzej meny v eurách môže použiť ocenenie v priemernej cene alebo ocenenie podľa metódy FIFO.

Po splnení dodávky a jej vyúčtovaní dodávateľom sa poskytnutý preddavok zúčtuje v prospech účtu 051, 052, 053 a na ťarchu účtu 321 - Dodávateľa. Pri zúčtovaní preddavku sa na ocenenie cudzej meny v eurách použije podľa § 24 ods. 6 zákona ocenenie v čase poskytnutia preddavku. Kurzový rozdiel zo zúčtovania preddavku na účtoch účtovej skupiny 05 nevzniká. Kurzový rozdiel vzniká ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu na účte záväzku voči dodávateľovi z dôvodu platby záväzku vrátane zúčtovania poskytnutého preddavku, o ktorom sa účtuje na príslušnom účte záväzku so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 563 - Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 - Kurzové zisky.

S účinnosťou od 1.1.2008 podľa § 24 ods. 9 zákona, pri prijatých a pri poskytnutých preddavkoch v cudzej mene sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka prepočet cudzej meny na eurá referenčným kurzom

neuplatňuje a o kurzových rozdieloch sa neučtuje.

## 06 - Dlhodobý finančný majetok

Dlhodobý finančný majetok podľa § 13 ods. 8 opatrenia sa člení na

- a) cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke, cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou, realizovateľné cenné papiere a podiely, dlhové cenné papiere držané do doby splatnosti,
- b) dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami, dlhodobé pôžičky poskytnuté účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti,
- c) dlhodobé pôžičky,
- d) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré sú obstarané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov.

Podľa § 12 ods. 1 opatrenia sa za dlhodobý majetok považuje taký majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako jeden rok. Ak pri konkrétnom druhu majetku nie je možné určiť dobu použiteľnosti alebo splatnosti, rozhodujúci je zámer účtovnej jednotky s akým majetok obstarala (§ 12 ods. 3 opatrenia).

Najvýznamnejšou zložkou dlhodobého finančného majetku sú cenné papiere a podiely.

### **Podiely**

Podiel podľa § 61 ods. 1 Obch. zák. je miera účasti spoločníka na čistom obchodnom imaní spoločnosti.

Obchodný podiel podľa § 114 Obch. zák. predstavuje práva a povinnosti spoločníka spoločnosti s ručením obmedzeným a im zodpovedajúcu účasť na spoločnosti. Jeho výška sa určuje podľa pomeru vkladu spoločníka k základnému imaniu spoločnosti, ak spoločenská zmluva neurčuje inak. Obchodný podiel zakladá spoločníkovi právo zúčastňovať sa na riadení spoločnosti, spoločník má nárok na podiel zo zisku spoločnosti, pri zániku účasti spoločníka v spoločnosti za jej trvania vzniká mu právo na vyrovnací podiel a pri zrušení spoločnosti s likvidáciou má právo na podiel na likvidačnom zostatku. Spoločnosť nesmie vrátiť spoločníkom ich vklady. Za vrátenie vkladu sa nepovažujú platby spoločníkom poskytnuté pri znížení základného imania a platby poskytnuté spoločníkom pri použití kapitálového fondu z príspevkov (§ 123 ods. 3 Obch. zák.).

Členský podiel podľa § 223 ods. 2 Obch. zák. predstavuje mieru účasti člena na družstve. Jeho výška sa určuje podľa pomeru členského vkladu k základnému imaniu družstva, ak stanovy neurčujú inak.

### **Cenné papiere**

Podľa § 2 zákona č. 566/2001 Z.z. o cenných papieroch (ďalej len „zákon o c.p.“) v znení neskorších predpisov cenný papier je peniazmi ocenený zápis v zákonom ustanovenej podobe a forme, s ktorým sú spojené práva podľa zákona o c.p. a práva podľa osobitných zákonov, napr. zákona č. 530/1990 Zb. o dlhopisoch, § 155 až 159 Obch. zák., zákona č. 191/1950 Zb. zákon zmenkový a šekový, najmä oprávnenie požadovať určité majetkové plnenie alebo vykonávať určité práva voči zákonom určeným osobám.

#### **Vybrané základné pojmy (§ 7 zákona o c.p.)**

- a) menovitá hodnota cenného papiera je peňažná suma, na ktorú cenný papier znie,
- b) emisný kurz cenného papiera je cena, za ktorú emitent predáva cenný papier pri jeho vydaní,
- c) kurz cenného papiera je cena cenného papiera určená a zverejnená burzou cenných papierov postupom podľa burzových pravidiel,
- d) majiteľ listinného cenného papiera je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudla cenný papier na základe zmluvy splnením záväzku podľa § 20 alebo nadobudla cenný papier na základe inej právnej skutočnosti ustanovenej zákonom,
- e) majiteľ zaknihovaného cenného papiera je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudla cenný papier na základe zmluvy alebo na základe inej právnej skutočnosti ustanovenej zákonom a je zapísaná ako majiteľ cenného papiera v evidencii podľa zákona,
- f) emitent je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá vydala, vydáva alebo sa rozhodla vydat' cenný papier podľa zákona o c.p. alebo podľa osobitných zákonov.

#### **Druhy cenných papierov**

Sústavu cenných papierov podľa § 2 zákona o c.p. tvoria tieto druhy cenných papierov:

- a) akcie - § 155 až 159, § 220b a § 220i Obch. zák.,
- b) dočasné listy - § 176 Obch. zák.,
- c) podielové listy - § 8 zákona č. 203/2011 Z.z. o kolektívnom investovaní,
- d) dlhopisy - zákon č. 530/1990 Zb. o dlhopisoch,
- e) vkladové listy - § 786 Obč. zák.,
- f) pokladničné poukážky - § 3 zák. č. 566/2001 Z.z. o cenných papieroch,
- g) vkladné knižky - § 781 - 785 Obč. zák.,
- h) kupóny - § 4 zákona č. 566/2001 Z.z. o cenných papieroch,
- i) zmenky - zákon č. 191/1950 Zb. zákon zmenkový a šekový,
- j) šeky - zákon č. 191/1950 Zb. zákon zmenkový a šekový,
- k) cestovné šeky - § 720 Obch. zák.,
- l) náložné listy - § 612 Obch. zák.,
- m) skladištné listy - § 528 Obch. zák.,
- n) skladiskové záložné listy - zákon č. 144/1998 Z.z. o skladiskovom