

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 17100/B/2012/1407158427

**DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK VYTVÁRANÝ
VLASTNOU ČINNOSŤOU – EKONOMICKÝE A ÚČTOVNÉ
DÔSLEDKY**

Bakalárska práca

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

**DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK VYTVÁRANÝ
VLASTNOU ČINNOSŤOU – EKONOMICKÉ A ÚČTOVNÉ
DÔSLEDKY**

Bakalárska práca

Študijný program: Účtovníctvo

Študijný odbor: 6209 Účtovníctvo

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci bakalárskej práce: Ing. Eva Turská

Bratislava 2012

Lenka Novosadová

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Lenka Novosadová
Študijný program: Účtovníctvo (Jednoodborové štúdium, bakalársky
I. st., denná forma)
Študijný odbor: 3.3.12 Účtovníctvo
Typ záverečnej práce: Bakalárska záverečná práca
Jazyk záverečnej práce: slovenský

Názov: Dlhodobý hmotný majetok vytváraný vlastnou činnosťou -
ekonomické a účtovné dôsledky

Anotácia: Vytváranie dlhodobého hmotného majetku vo vnútri podniku patrí k
základným spôsobom obstarávania prostredníctvom vlastných zdrojov
financovania. Záverečná práca analyzuje účtovné a ekonomické hľadisko
predmetného spôsobu obstarávania.

Vedúci: Ing. Eva Turská
Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva FHI
Vedúci katedry: doc. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
Dátum zadania: 02.10.2011

Dátum schválenia: 16.10.2011
doc. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
vedúci katedry

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracovala samostatne a že som uviedla všetku použitú literatúru.

Dátum: 07. 05. 2012

Bratislava

.....

podpis študenta

ABSTRAKT

NOVOSADOVÁ, Lenka: *Dlhodobý hmotný majetok vytváraný vlastnou činnosťou – ekonomické a účtovné dôsledky.* – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Eva Turská. – Bratislava: FHI EU, 2012, 39s.

Cieľom záverečnej práce je charakterizovať vytvorenie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou ako jednu z možných alternatív, ktorými podnik obstaráva majetok. Taktiež poukázať na výhody, ktoré plynú z tohto spôsobu obstarania dlhodobého hmotného majetku.

Práca je rozdelená do troch kapitol. Obsahuje jeden graf a 9 tabuliek.

Prvá kapitola je venovaná teoretickej časti, v ktorej sme si dôkladne charakterizovali dlhodobý hmotný majetok a vysvetlili jednotlivé spôsoby jeho obstarania.

V ďalšej časti vymedzujeme cieľ bakalárskej práce a metódy, ktoré sme využívali pri zhromažďovaní informácií a riešení problematiky.

Záverečná kapitola sa zaoberá vyčíslením nákladov a určením výšky ocenenia, v ktorej bude majetok zaradený do používania. Prostriedok, ktorý sa v praxi používa sú kalkulácie ako základný indikátor pri výbere obstarania.

Výsledkom riešenia danej problematiky je poukázať na to, že aj napriek pomerne nákladnému spôsobu obstarania môže byť tento spôsob vhodnou alternatívou v porovnaní s ostatnými možnosťami.

Kľúčové slová: dlhodobý hmotný majetok, bod zvratu, kalkulácie, priame náklady, nepriame náklady.

ABSTRACT

NOVOSADOVÁ, Lenka: *Tangible fixed assets generated internally - economic and accounting impact.* - The University of Economics in Bratislava. The Faculty of Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Supervisor: Ing. Eva Turská. – Bratislava: FHI EU, 2012, 39 s.

The aim of the thesis is describe the creation of tangible assets internally as one of the possible alternatives, which procures the property business. They also highlight the benefits that flow from this method of acquisition of tangible fixed assets.

The work is divided into three chapters. Includes a graph and 9 table.

The first chapter is devoted to the theoretical part, which we thoroughly characterized the property and explained the different methods of acquisition.

The next section describes the bachelor thesis and the methods we used in gathering information and solving problems.

The final chapter deals with the quantification of costs and determination of the amount of awards in which the property will be put into use. Means that in practice, calculations are used as the indicator in the selection of procurement, comparing other advantages respectively disadvantages.

The result of solving this issue is to point out that despite a relatively expensive way acquisition may be a viable alternative to this method compared with other options.

Key words: tangible assets, turning point, costing, direct costs, indirect costs.

O B S A H	str.
Úvod	7
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	9
1.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého hmotného majetku	9
1.2 Možnosti nadobudnutia dlhodobého hmotného majetku.....	13
1.2.1 Kúpa z vlastných prostriedkov	14
1.2.2 Preradenie z osobného užívania do podnikania.....	15
1.2.3 Bezplatné nadobudnutie – darovanie dlhodobého hmotného majetku ...	16
1.2.4 Nadobudnutie na základe finančného prenájmu.....	17
1.2.5 Vytvorenie vlastnou činnosťou podnikom	18
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	20
3 Výsledky práce a diskusia	22
3.1 Kalkulácie a proces vytváranie dlhodobého hmotného majetku	22
3.2 Oceňovanie dlhodobého hmotného majetku vytváraného vlastnou činnosťou	28
3.3 Účtovné a ekonomické dôsledky vytvárania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou.....	30
3.4 Zhodnotenie	34
Záver	36
Zoznam použitej literatúry	38

Úvod

Základným subjektom podnikania v trhovej ekonomike je podnik. Podnik je súčasťou národného hospodárstva, v rámci ktorého sa uskutočňuje výrobná činnosť, kde sa vyrábajú výrobky, alebo služby za cieľom predaja. Každý podnik má právo určiť si predmet podnikania, svoje ciele, ktoré chce dosiahnuť, zamestnávať neobmedzený počet pracovníkov a obstarat' si majetok v neohraničenom množstve. Postavenie na trhu vyplýva z výsledkov, ktoré podnik dosahuje a podľa jeho konkurenčnej schopnosti.

V súčasnosti pod vplyvom trhovej ekonomiky chce každý podnik efektívne rozvíjať svoju činnosť a byť na vrchole medzi konkurenciou. Takýto rentabilný podnik sa snaží obnovovať a rozširovať svoj dlhodobý majetok, ktorý pôsobí v transformačnom procese. Pre podnik predstavuje obnova a rozširovanie vecnú investíciu do budúcnosti, pomocou ktorej môže zlepšiť jeho prosperitu. Investícia predstavuje sumu výdavkov, ktoré sme vynaložili na získanie konkrétneho druhu dlhodobého hmotného majetku. Pri rozširovaní majetku má na výber niekoľko spôsobov obstarávania, medzi ktoré patrí obstaranie majetku kúpou, vlastnou činnosťou, bezplatným nadobudnutím, prenájomom, alebo preradením z osobného užívania do podnikania. Každý spôsob obstarávania majetku má svoje výhody a nevýhody, ktoré vopred treba zvážiť. Po definovaní dlhodobého hmotného majetku, ktorý je potrebné obstarat' pre ďalšiu činnosť podnikania si podniky, ktoré disponujú dostatočnými finančnými zdrojmi majú možnosť vybrať, akým spôsobom majetok nadobudnú. Ak nechcú obstarat' dlhodobý hmotný majetok kúpou z vlastných zdrojov, ktorá by im spôsobila jednorazový značný odlev finančných prostriedkov, aj keď by majetok mali vo vlastníctve hneď, majú možnosť rozhodnúť sa pre alternatívu vytvorenia majetku vlastnou činnosťou podniku. V súčasných ekonomických podmienkach však podniky tento typ nadobudnutia dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou príliš nepreferujú, pretože sa obávajú zaťaženia nákladov zároveň ovplyvnenia výsledku hospodárenia na konci účtovného obdobia, ktoré pôsobí počas doby jeho vytvorenia, ktorá môže presiahnuť aj niekoľko rokov. Na druhej strane však podniky uvažujú nad touto alternatívou a uvedomujú si, že vytvorenie dlhodobého hmotného majetku vlastnými finančnými prostriedkami má aj určité výhody, ktoré by pri inom spôsobe nenašli. Preto hľadajú správnu cestu, ako si tento spôsob zvoliť, aby napríklad svoju výrobnú činnosť neznížili na úkor zvoleného spôsobu obstarania. Práve naopak majú záujem o udržanie svojho postavenia na trhu, maximalizovanie zisku a zároveň o vytvorenie dlhodobého

hmotného majetku prostredníctvom vlastných zdrojov financovania, ktorý bude skonštruovaný efektívne a podľa predstáv podnikateľov.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

1.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého hmotného majetku

Na zrealizovanie podnikateľskej aktivity je potrebný majetok, ktorý podnik vlastní. Charakter majetku závisí od množstva a štruktúry, ale taktiež aj od predmetu podnikania. Tak ako je nútený používať hmotný majetok, tak isto aj majetok, ktorého charakter je v nehmotnej forme. Majetok v hmotnej forme predstavuje budova, v ktorej bude podnik sídliť, priestory, v ktorých bude výroba vykonávaná, stroje, ktorými budeme vykonávať podnikateľskú činnosť. Samozrejme je potrebný materiál, výrobky, alebo tovary. Hlavným a dôležitým na obchodovanie sú peniaze v dvoch formách, na bankovom účte, kde sa sústreďuje väčšina, ale i v hotovosti, aby dokázali uhrádzať záväzky dodávateľom napríklad za dodanie materiálu. Všetok majetok ochraňujeme a vedíme si podrobné záznamy v peňažných jednotkách a ak je potrebné aj v množstevných jednotkách. Majetok upravujú dve právne normy. Z pohľadu Obchodného zákonníka predstavuje majetok podniku obchodný majetok, ktorého hodnota patrí podnikateľskej jednotke a je určená na vývoj podnikateľskej činnosti. Dôležitý je aj účtovný pohľad na majetok, ktorý poskytuje zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Tento zákon definuje majetok¹:

- ako súčasť aktív, ktoré sú výsledkom minulých udalostí,
- je takmer isté, že v budúcnosti zvýši ekonomické úžitky podniku,
- dá sa spoľahlivo oceniť,
- vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe – v podvojnom účtovníctve alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch – v jednoduchom účtovníctve.

Majetok v podniku je súčasťou prebiehajúceho kolobehu majetku, ktorý je v neustálom pohybe. Tento proces začína prostredníctvom peňazí. Peniaze sú vynaložené na obstaranie a zásobovanie výrobného procesu. Materiál sa v ďalšom kroku mení na výrobky, z ich realizácie vznikajú pohľadávky a po ich zinkasovaní sa vraciame naspäť na začiatok k peniazom. Tento proces prebieha neustále dookola.

¹ Zákon o účtovníctve

Majetok rozdeľujeme do rôznych skupín, podľa²:

- času,
- pôsobenia v prevádzkovom cykle,
- likvidity,
- formy.

Z časového hľadiska rozoznávame **krátkodobý** a **dlhodobý** majetok. Hranicu na členenie majetku na dlhodobý majetok a krátkodobý majetok predstavuje jeden rok. Členenie majetku z časového hľadiska na dlhodobý a krátkodobý majetok je základom členenia majetku podľa opatrenia MF SR, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania pre podnikateľov“).

Podľa pôsobenia v prevádzkovom cykle rozoznávame dva druhy majetku – obežný a neobežný. **Neobežný majetok** je charakterizovaný troma hlavnými znakmi:

- v kolobehu majetku, teda v prevádzkovom cykle nemení svoju formu,
- v hospodárskom procese pôsobí dlhodobo, niekoľko rokov,
- postupne sa opotrebováva.

Obežný majetok sa vyznačuje nasledujúcimi charakteristikami:

- v kolobehu majetku, teda v prevádzkovom cykle mení svoju formu,
- jednorazovo sa spotrebúva a následne obnovuje,
- proces jeho premeny na peniaze predstavuje interval do jedného roka.

Likvidita predstavuje dobu, časový interval alebo rýchlosť, s akou dokáže podnik premeniť svoj majetok opäť na peniaze. **Najlikvidnejší** majetok predstavujú peniaze v hotovosti a na bankových účtoch. **Menej likvidný** majetok viaže dlhšie finančné prostriedky napríklad sú to zásoby v podniku. **Najmenej likvidný** majetok, je akýkoľvek dlhodobý majetok medzi ktorý patrí aj dlhodobý hmotný majetok. Z toho vyplýva, že viaže zdroje najdlhšie. Z informácií môžeme zhrnúť tabuľky:

² ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2011. *Účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2011, 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.

Tabuľka 1: Rovnice súvisiace s majetkom

Majetok = krátkodobý + dlhodobý

Majetok = obežný + neobežný

Obežný majetok = zásoby + pohľadávky krátkodobé + pohľadávky dlhodobé +
krátkodobý finančný majetok

Neobežný majetok = dlhodobý hmotný + dlhodobý nehmotný + dlhodobý

Zdroj: Vlastné spracovanie

Podľa formy, v akej sa majetok nachádza, rozlišujeme nehmotný majetok, hmotný majetok, finančný majetok a pohľadávky. Dlhodobý nehmotný majetok je majetok nehmotného charakteru, ktorého cena prevyšuje sumu 2400 € a doba použiteľnosti je väčšia ako jeden rok. Ak sa však suma rovná 2400 €, alebo je nižšia, môže sa podnik rozhodnúť či bude majetok považovať za súčasť dlhodobého nehmotného majetku alebo ho uznať ako náklady na účet 518 – Spotreba materiálu.

K zložkám dlhodobého nehmotného majetku patria³:

- aktivované náklady na vývoj,
- softvér,
- oceníteľné práva,
- goodwill.

Rozdelenie dlhodobého finančného majetku⁴:

- cenné papiere a podiely,
- dlhové cenné papiere držané do splatnosti,
- pôžičky,
- ostatný dlhodobý finančný majetok.

³ Zákon o účtovníctve

⁴ Zákon o účtovníctve

Dlhodobý hmotný majetok je zložkou majetku, tvorí zväčša hlavnú zložku v podnikoch a jeho použiteľnosť presahuje jeden rok. Patrí medzi neobežný majetok, v ktorom sú dlhodobo uložené financie podniku. Dlhodobý hmotný majetok môže byť hnutel'ný alebo nehnuteľný. Medzi hnutel'ný majetok sa považujú dopravné prostriedky, prístroje, zariadenia, stroje. Druhý nehnuteľný predstavuje najmä haly, stavby, budovy.

Tabuľka 2 : Rozdelenie dlhodobého hmotného majetku

Odpisovaný	Neodpisovaný
Stavby, byty, nebytové priestory bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu	Pozemky
Samostatné hnutel'né veci a súbory hnutel'ných vecí	
Pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky	Umelecké diela a zbierky
Základné stádo a ťažné zvieratá	
Otvárky nových lomov a hlinísk	
Technická rekultivácia	Predmety z drahých kovov
Technické zhodnotenie	

Zdroj: MÁZIKOVÁ, K. – BOUŠKOVÁ, D. – MATEÁŠOVÁ, M. 2009. ÚČTOVNÍCTVO A. Bratislava: Iura Edition, 2009. 39 s. ISBN 998-80-8078-294-8

Medzi prvú skupinu, odpisovaný majetok patria samostatné hnutel'né veci a súbory hnutel'ných vecí, ktorých cena musí presiahnuť 1 700 € a majú samostatno technicko-ekonomické určenie. Súborom chápeme časť výrobného celku. Ak danú sumu nepresiahne, podnik sa môže rozhodnúť ako ho zaradiť. V súlade s postupmi účtovania ho môže zaradiť do dlhodobého hmotného majetku, ak má zodpovedajúcu dobu použiteľnosti, alebo bude tvoriť súčasť zásob. Ale v tomto prípade treba preskúmať, či nejde len o príslušenstvo. „Príslušenstvom dlhodobého hmotného majetku sú predmety, ktoré tvoria s hlavnou vecou jeden majetkový celok a sú súčasťou jeho ocenenia a evidencie.“⁵ To znamená, že príslušenstvo je zložkou hlavnej veci, alebo sa k nej pripojí neskôr počas užívania. Napríklad skener k notebooku, alebo DVD prehrávač k televízoru. Súčasťou dlhodobého

⁵ SOUKUPOVÁ, B. – ŠLOSÁROVÁ, A., - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. Účtovníctvo. Bratislava: Iura Edition, 2004, 259s. ISBN 80-8078-020-X

hmotného majetku je tiež technické zhodnotenie. Patria sem nadstavby, prostredníctvom ktorej sa stavba zvýšila. Prístavby zachytávajú pôdorysnú zmenu stavby, rozšírenie a prepojenie s dovtedy postavenou stavbou. Stavebné úpravy rešpektujú pôdorys výšku stavby, teda predstavujú zmeny vnútorného charakteru, rôzne vstavby. Rekonštrukcie zobrazujú zmenu hmotného majetku. Môžu mať za následok zmenu účelu použitia alebo technických parametrov. Príkladom môžu byť nevyužívané pivničné prízemné priestory, ktoré sa zrekonštruujú na obchodnú predajňu. Rekonštrukcie sa často spájajú s modernizáciou, ktorá však rozšíri hmotný majetok o časti, ktoré predtým nemal pričom sú neodlúčiteľnou časťou. Suma technického zhodnotenia zvyšuje ocenenie majetku, ak náklady predstavujú celkovo za účtovné obdobie sumu vyššiu ako 1 700 €, a je zaradené do užívania v danom účtovnom období. Ale ak je nižšie podnik sa môže rozhodnúť, či zvýši ocenenie majetku o sumu nákladov, ktorá predstavuje technické zhodnotenie, alebo po druhé tieto náklady bude považovať za náklady súvisiace s daným účtovným obdobím.

Druhou skupinou je neodpisovaný majetok. Patria sem pozemky, zbierky, umelecké diela, predmety z drahých kovov, pokiaľ neboli obstarané za účelom dlhodobého zhodnotenia voľných peňažných prostriedkov. Ak by sme ich obstarali na tomto základe, zaradili by sme ich do finančného majetku podniku.

1.2 Možnosti nadobudnutia dlhodobého hmotného majetku

Každý podnik vykonáva podnikateľskú činnosť pomocou dlhodobého hmotného majetku, a preto hľadá najvhodnejší spôsob, ako si ho obstaráť s čo najväčšími výhodami. Dlhodobý hmotný majetok sa obstaráva viacerými spôsobmi, a to:

- kúpou z vlastných prostriedkov,
- preradením z osobného užívania do podnikania,
- bezplatným nadobudnutím – darovaním dlhodobého hmotného majetku,
- nadobudnutím na základe finančného prenájmu,
- vytvorením vlastnou činnosťou podniku.

Náklady vynaložené na obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa účtujú na ťarchu účtu 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku, nazýva sa aj kalkulačným účtom. Na tomto účte vyčíslujeme cenu obstarania dlhodobého hmotného majetku vrátane

nákladov, ktoré súvisia s jeho obstaraním, v ktorej bude dlhodobý hmotný majetok zavedený do používania.

1.2.1 Kúpa z vlastných prostriedkov

Tento spôsob je nazývaný aj dodávateľský spôsob, ktorý je najviac využívaný. Je jednou z najstarších metód obstarania, podnikatelia ju radi využívajú, pretože je dlhoročne overená. Predstavuje kúpu od dodávateľov zo Slovenskej republiky, ale aj zo zahraničia. Obstať týmto spôsobom sa dajú všetky druhy dlhodobého majetku.

Majetok obstaraný kúpou účtujeme na účte 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Má kalkulačný charakter a ako jediný z kalkulačných účtov môže na konci účtovného obdobia vykazovať zostatok. Účtujeme na ňom jeho obstarávaciu cenu, teda cenu, za ktorú sa kúpil, ale aj ďalšie náklady spojené s obstaraním. Majetok môžeme obstať jednorázovo teda naraz, alebo postupne, teda po častiach. Takéto náklady, ktoré sa nám kumulujú od obstarania po zaradenie, nazývame nedokončené hmotné a nehmotné investície. Obstarávanie majetku kúpou sa dá realizovať aj na základe dohody s dodávateľom o úhrade formou preddavkov. Ukončením procesu obstarania a vyčíslením celkovej obstarávacej ceny je dlhodobý hmotný majetok následne zaradený do používania na základe protokolu o zaradení.

Príklad: Podnik Sloven, s. r. o. si obstaral šijací stroj v hodnote 1320 € s DPH. Vznikli nasledovné účtovné prípady aj s poskytnutým preddavkom v hodnote 320 €. Pre dostatok vlastných prostriedkov sa rozhodol pre obstaranie kúpou. V súvislosti s tým má povinnosť účtovať o nasledujúcich skutočnostiach:

Tabuľka 3: Účtovanie obstaranie majetku kúpou

P.č.	Doklad	Text	Suma v €	MD	D
1.	VBÚ	Poskytnutý preddavok dodávateľovi	320	052	221
2.	PFA	Faktúra za nákup šijacieho stroja			
		a) cena bez DPH	1100	042	–
		b) DPH 20%	220	343	–
		c) spolu	1320	–	321
3.	PFA	Zúčtovanie poskytnutého preddavku	320	321	052
4.	VBÚ	Doplatok FA	1000	321	221
5.	PZP	Zaradenie zariadenia do používania	1100	022	042

Zdroj: Vlastné spracovanie

1.2.2 Preradenie dlhodobého hmotného majetku z osobného užívania do podnikania

Fyzická osoba - podnikateľ si môže dlhodobý hmotný majetok obstaráť aj takým spôsobom, že vlastný majetok preradí z osobného užívania do podnikania ako dodatočný vklad. Oceňuje sa reprodukčnou obstarávacou cenou. V zdrojoch krytia sa takéto nadobudnutie prejaví v zvýšení vlastných zdrojov na účte 491 – Vlastné imanie fyzickej osoby – podnikateľa. Ak fyzická osoba nadobudla dlhodobý hmotný majetok kúpou, je schopná dokladovať pôvodnú obstarávaciu cenu, ako aj rok kúpy, čo je dôležité pre správne určenie ocenenia, v ktorom bude dlhodobý hmotný majetok zaradený do používania.

Príklad: Podnikateľ Ján Novák vlastní osobný automobil v hodnote 125 000 € a rozhodol sa ho využívať v rámci podnikateľskej činnosti. Na základe toho má povinnosť účtovať o nasledujúcich skutočnostiach:

V deň preradenia automobilu z osobného užívania do podnikania u fyzickej osoby – podnikateľa v sume 125 000 € zaúčtuje zvýšenie dlhodobého hmotného majetku na účet 022 – Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí na stranu MD a zároveň zvýšenie na účet 491 – Vlastné imanie fyzickej osoby – podnikateľa, ktorý slúži na účtovanie všetkých osobných vkladov.

1.2.3 Bezplatné nadobudnutie – darovanie dlhodobého hmotného majetku

K ďalšiemu spôsobu obstarávania dlhodobého hmotného majetku môžeme zaradiť darovanie, ktoré je zriedkavé. Podnik sa vlastne stane vlastníkom určitého majetku bez finančnej transakcie, alebo protislužby pôvodnému vlastníkovi majetku. Vlastníkom sa stáva na základe spísanej darovacej zmluvy medzi obdarovaným a darcom. Písomná forma je dôležitá, v prípade, keď by darca požadoval vrátenie darovaného majetku, alebo finančných prostriedkov, boli jasne v zmluve napísané všetky náležitosti o darovaní. Takto obstaraný dlhodobý hmotný majetok oceňujeme pomocou reprodukčnej obstarávacej ceny. K cene darovaného majetku sa pripočítavajú aj náklady, ktoré môžu vzniknúť napríklad prepravné. Obdarovaný by si mal prezrieť, či majetok je v poriadku a nenachádzajú sa na ňom žiadne chyby, lebo po podpísaní darovacej zmluvy by chyby musel odstrániť na vlastné náklady.

Dlhodobý majetok hmotného charakteru, ktorý podniku daroval spoločník účtujeme na účte obstarania dlhodobého hmotného majetku so súvzťažným zápisom na účte 413 – Ostatné kapitálové fondy. V tom prípade, ak bol darcom subjekt z externého prostredia, odpisovaný dlhodobý hmotný majetok sa zaúčtuje na účte 384 - Výnosy budúcich období. Ale ak ide o neodpisovaný majetok, zaúčtuje sa na účte 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Príklad: Podnik Norex, a. s. dostal od svojho spoločníka ako dar za dlhoročnú spoluprácu a výborné služby počítač. Cena počítača podľa darovacej zmluvy bola 10 500 €. Vlastným autom si zabezpečil Norex, a. s. prepravu počítača. V súvislosti s tým zadáním je Norex a. s. povinný účtovať o nasledujúcich skutočnostiach:

Tabuľka 4: Účtovanie dlhodobého hmotného majetku obstaraného darom

P.č.	Text	Suma v €	MD	D
1.	Prevzatie počítača na základe darovacej zmluvy od spoločníka	10 500	042	413
2.	Preprava počítača vlastným vozidlom	125	042	622
3.	Zaradenie darovaného počítača do užívania	10625	022	042

Zdroj: Vlastné spracovanie

1.2.4 Nadobudnutie na základe finančného prenájmu

Vyhľadávanou a obľúbenou formou obstarávania je dlhodobý finančný prenájom, alebo finančný lízing. Táto možnosť obstarania majetku je spojená s vývojom najnovších technológií a ich používaním vo výrobných procesoch. Spôsob využívajú podniky, ktoré si nechcú nárazovo odčerpať celú sumu peňažných prostriedkov, teda výrazne zhoršiť finančnú situáciu. Majetok fyzicky prechádza z rúk prenajímateľa k nájomcovi, ktorý predmet používa na dosiahnutie svojho podnikateľského zámeru a má z neho ekonomické úžitky. Dlhodobý hmotný majetok nájomca používa za odplatu - zmluvne dohodnuté platby, ktoré musí nájomca uhrádzať počas doby, kým si majetok prenájíma. V okamihu, keď nájomca a prenajímateľ podpíšu prenájomnú zmluvu a nájomca uhradí prvú splátku, takzvanú akontáciu, môže predmet prenájmu využívať. O prevádzku a údržbu predmetu prenájmu sa stará nájomca, ktorý má naň po ukončení obdobia prenájmu predkupné právo. Na konci dohodnutej doby finančného prenájmu podnik môže majetok odkúpiť za vopred stanovenú kúpnu cenu a tak prechádza na nájomcu vlastnícke právo a stane sa právoplatným vlastníkom majetku. Predmetom prenájmu bývajú stroje, zariadenia, automobily, ale aj nehnuteľnosti, ktoré si podniky nemôžu momentálne z finančnej stránky kúpiť a prenájom im poskytuje možnosť nájmu na základe prenájomnej zmluvy. Prenájomná zmluva sa nedá počas doby trvania nájmu zrušiť. V zmluve sú uvedené podmienky a určené všetky práva a povinnosti oboch zmluvných strán počas doby nájmu.

Príklad: Podnik Sloven, s. r. o. si obstaral formou finančného prenájmu šijací stroj a to v obstarávacej cene 80 000 €, 1. 1. 2010. Stroj bol zaradený do prvej odpisovej skupiny. Počas doby dvoch rokov finančného prenájmu bude celková hodnota dohodnutých platieb 100 000 €. V prvom roku uhradí splátku vo výške 60 000 € a v druhom 40 000 €. Vnútoraná úroková miera je 10 %.

V prvom roku prenájmu:

Tabuľka 5: Účtovanie dlhodobého majetku obstaraného finančným lízingom

P. č.	Text	Suma v €	MD	D
1.	Prevzatie stroja nájomcom	80 000	042	474
2.	Zaradenie stroja do užívania	80 000	022	042
3.	Zaúčtovanie finančných nákladov za rok 2010	5 000	562	474
4.	Úhrada splátok za rok 2010	60 000	474	221
5.	Odpisy stroja za rok 2010	20 000	551	082

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 6: Účtovanie finančného lízingu v druhom roku prenájmu

P. č.	Text	Suma v €	MD	D
1.	Zaúčtovanie finančných nákladov za rok 2011	5 000	562	474
2.	Úhrada splátok za rok 2011	40 000	474	221
3.	Odpisy stroja za rok 2011	20 000	551	082

Zdroj: Vlastné spracovanie

1.2.5 Vytvorením vlastnou činnosťou

Podnik si výhodne obstaráva - vytvára dlhodobý majetok vlastnou činnosťou. Všetky náklady, ktoré vznikajú pri obstaraní, sa účtujú v účtovej triede 5 – Náklady. Takéto náklady, ktoré vzniknú pri tomto spôsobe obstarávania sú spotrebovaný materiál, mzdy, a ďalšie režijné náklady, ktoré priradíme k majetku. Keďže sa náklady vzťahujú na obstaraný dlhodobý hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou v podniku, musíme eliminovať ich vplyv na výsledok hospodárenia daného roka aktiváciou, teda ich zaúčtovaním v prospech výnosov z aktivácie dlhodobého hmotného majetku tak, aby výsledok hospodárenia ovplyvňovali len náklady vo výške odpisov. Odpisy budú vypočítané z ceny zodpovedajúcej vzniknutým nákladom.

Príklad: Podnik Norex, a. s. sa rozhodol, že skonštruuje výklad na prezentáciu svojich výrobkov. S týmto vytvorením dlhodobého hmotného majetku mu nastali tieto účtovné prípady :

Tabuľka 7: Účtovanie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou

P.č.	Text	Suma v €	MD	D
1.	Spotreba základného materiálu	41 125	501	112
2.	Spotreba režijného materiálu nakúpeného v hotovosti	1 000	501	211
3.	Mzdy zamestnancom, ktorí pracovali na výklade	11 475	521	331
4.	Aktivácia vynaložených nákladov	53 600	042	624
5.	Uvedenie výkladu do užívania	53 600	022	042

Zdroj: Vlastné spracovanie

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Hlavným cieľom bakalárskej práce je analyzovať vytvorenie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou podniku ako jednu z možných alternatív, ktorými podnik obstaráva majetok. Predmetom v našej práci je oblasť identifikovania dlhodobého hmotného majetku, oceňovanie dlhodobého hmotného majetku a jeho účtovné zobrazenie s dôrazom na právnu úpravu účtovníctva v Slovenskej republike, taktiež aj priblíženie účtovných a ekonomických dôsledkov, ktoré vznikajú v súvislosti s vytvorením dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou.

Na dosiahnutie tohto cieľa sme si stanovili nasledujúce čiastkové ciele:

- všeobecná charakteristika majetku,
- obsahové vymedzenie dlhodobého hmotného majetku,
- charakteristika spôsobov obstarávania,
- ocenenie dlhodobého hmotného majetku,
- skúmanie a pozorovanie bodu zvratu.

Prvotnou úlohou bolo naštudovanie adekvátnych informácií súvisiacich s témou bakalárskej práce. Toto zahŕňalo vyhľadávanie značného množstva odbornej literatúry v knižnej podobe, poznatkov, ktoré sme získali počas štúdia a právnych predpisov účtovníctva platných v Slovenskej republike.

Pri vypracovaní práce sme použili nasledovné druhy metód:

a) analýza:

- predstavuje rozbor, skúmanie zložitejších informácií rozkladom na jednoduchšie,
- na základe ktorej sme preskúmali súčasný stav dlhodobého hmotného majetku a platnosť právnych predpisov;

b) syntéza:

- predstavuje proces, pri ktorom sa spájajú dve alebo viaceré časti do jedného celku,
- jej pomocou interpretujeme dlhodobý majetok ako jeden celok;

c) komparácia:

- prostredníctvom ktorej porovnávame získané informácie,
- na základe ktorej sme odvodili vytvorenie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou v porovnaní s inými opísanými spôsobmi obstarania v teoretickej časti;

d) dedukcia:

- predstavuje proces, v ktorom sa od predpokladu dopracujeme k záveru,
- prostredníctvom ktorej sme odvodili spôsob obstarania majetku vlastnou činnosťou a následne objasnili jeho účtovné znázornenie;

e) indukcia:

- predstavuje techniku odvodzovania od konkrétneho prípadu,
- pomocou tejto metódy sme v celej našej práci prakticky znázornili teoretické poznatky, ktoré sme získali na jednotlivých príkladoch.

3 Výsledky práce a diskusia

3.1 Kalkulácie a proces vytvárania dlhodobého hmotného majetku

Proces vytvárania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou sa vykonáva najmä v podnikoch, ktoré majú k dispozícii čas a kvalifikovaných pracovníkov na jeho vytvorenie. Hodnota vytvoreného dlhodobého hmotného majetku bude vo výške vlastných nákladov. Vlastné náklady sa musia dať zreteľne preukázať. Vlastné náklady delíme podľa⁶:

- toho, či je náklady možné pripočítať na kalkulačnú jednotku,
- spôsobu stanovenia nákladovej úlohy,
- ich závislosti od objemu výkonov,
- toho, či je ich výška alebo v blízkej budúcnosti bude ovplyvnená konkrétnym rozhodnutím o predmete kalkulácie.

Podľa toho, či je náklady možné pripočítať na kalkulačnú jednotku ich delíme:

- priame
- nepriame

Vlastné náklady vymedzuje zákon o účtovníctve a to ako **priame náklady**, ktoré sú vynaložené na výrobu, teda bezprostredne súvisiace s určitým druhom výrobku a **nepriame náklady**, ktoré sú vzťahujúce sa na výrobu, teda sú opakom priamych nákladov, čiže neviažu sa k jednému druhu výkonu, ale zabezpečujú chod podniku. „Priame náklady sú tie, ktorých výšku je technicky možné a ekonomicky prípustné určiť na kalkulačnú jednotku priamo – a to buď sledovaním nákladov priamo vo vzťahu ku konkrétnemu výkonu, alebo ak podnik vytvára iba jeden druh výkonu, podielom celkových nákladov a celkového objemu výkonov.“⁷ Nepriame náklady sú náklady, pri ktorých nie je možné vzťah medzi nákladmi určiť priamo, to znamená, že náklady sú pre viaceré výrobky spoločné, preto sa musia náklady rozvrhovať na základe rozvrhovej základne. Medzi nepriame náklady môžeme zahrnúť mzdy administratívnych robotníkov, pomocný materiál, náklady na odbyt, odpisy, náklady na správu, náklady na vykurovanie priestorov budovy.

⁶ KRAL, B. 2001 *Manažérske účtovníctví*. Bratislava : Súvaha, s. r. o. 2001, 64 s. ISBN 80-88727-45-6

⁷ KRAL, B. 2001 *Manažérske účtovníctví*. Bratislava : Súvaha, s. r. o. 2001, 72 s. ISBN 80-88727-45-6

Podľa spôsobu stanovenia nákladovej úlohy rozoznávame náklady:

- jednotkové a
- režijné.

Jednotkové náklady, ktoré patria do priamych nákladov sú také, ktoré sú určené priamo jeho jednotkou, nielen druhom. Príklad na jednotkový náklad môže predstavovať časová mzda šoféra automobilu, alebo jeho odpisy vtedy, ak kalkulačnou jednotkou je kilometer prepravy uskutočnený týmto automobilom. **Režijné náklady**, ktoré sú spoločné viacerým druhom výkonov.

Podľa závislosti od objemu výkonov existujú náklady:

- fixné a
- variabilné.

Fixné náklady zobrazujú stále, nemeniace sa náklady. Najlepší príklad týchto nákladov predstavuje nájom.

Variabilné náklady sú meniace sa pod vplyvom objemu výkonov, napríklad spotreba elektrickej energie, plynu a podobne. Poznáme tri druhy:

- proporcionálne náklady, ktoré rastú rovnako rýchlo ako výroba,
- progresívne, ktoré rastú rýchlejšie ako výroba, nazývané aj nadproporcionálne a
- regresívne, ktoré rastú pomalšie ako výroba, nazývane aj podproporcionálne.

Podľa toho či podnik môže zamedziť vzniku týchto nákladov, alebo nemôže zamedziť vzniku nákladov rozlišujeme:

- relevantné a
- irelevantné.

Relevantné náklady sú z hľadiska rozhodovania ovplyvniteľné. Sú bezprostredne nutné pre uskutočnenie danej činnosti, sú to budúce anulovateľné náklady, pretože ak sa príslušná činnosť neuskutoční, nebudú sa musieť vôbec vynaložiť. **Irelevantné náklady** sú z hľadiska rozhodovania neovplyvniteľné, ich výška je nemenná pri akomkoľvek rozhodnutí. Patria sem náklady nevyhnutné dane, poistenia, poplatky.

Aby sme zistili výšku vlastných nákladov využívame kalkulácie. V kalkulácií sa objavuje štruktúra, ktorú zobrazujeme pomocou kalkulačného vzorca, ktorý si prispôbí podnik individuálne sám pre seba. Jednotlivé položky sa vykazujú variantne s dôrazom na podnikateľa a rozhodovaciu úlohu k riešeniu, ktorej má kalkulácia prispieť.

Tabuľka č. 8 : Kalkulačný vzorec

1. Priamy materiál
2. Priame mzdy
3. Ostatný priamy materiál
4. Priame náklady výroby
5. Výrobná réžia
6. Vlastné náklady výroby
7. Správna réžia
8. Vlastné náklady výkonu
9. Odbytová réžia
10. Úplné vlastné náklady výkonu
11. Zisková prirážka/ marža
12. Základná cena
13. Daň
14. Kalkulovaná cena

Zdroj: TUMPACH, M. 2006. *Nákladové účtovníctvo praktikum*. Bratislava : Ekonóm, 2006. 35 s. ISBN 80-225-2284-7.

Prvá zložka kalkulačného vzorca je priamy materiál, ktorý tvorí podstatu výkonu. Je to materiál, ktorý vstupuje do výroby, bez ktorého by sa nedal vytvoriť dlhodobý hmotný majetok. Príkladom je budova, pri ktorej materiál predstavujú tehly, malta, strecha. Priame mzdy predstavujú mzdy zamestnancov, ktorí pracujú na výrobe. Ostatný priamy materiál zahŕňa omietku, parapety, odkvapy, materiál, ktorý dotvára celkový dojem. Do správnej réžie zahrňame cestovné, telefónne hovory, kancelárske potreby, a do odbytovej réžie patria náklady, ktoré súvisia s odbytom, ako reklama, preprava.

Štruktúru kalkulačného vzorca premietneme do kalkulácie. „V najvšeobecnejšom zmysle slova sa kalkuláciou rozumie prepočet nákladov, marže, zisku, ceny alebo inej hodnotovej veličiny na výrobok, prácu alebo službu, na činnosť alebo operáciu, ktorú treba v súvislosti s ich uskutočnením vykonať, na podnikovú investičnú akciu alebo na inak naturálne vyjadrený jednotku výkonu.“⁸ Pod kalkuláciou si predstavíme činnosť, ktorá vedie k určeniu nákladov na jednotku výkonu. Výkon musí byť presne vymedzený

⁸ KRAL, B. 2001 *Manažérske účtovníctví*. Bratislava : Súvaha, s. r. o. 2001, 120 s. ISBN 80-88727-45-6

množstvom, časom alebo iným spôsobom. Výkon predstavuje určité výrobky, služby, alebo prácu. Kalkulácia je závislá od troch bodov:

- určenia predmetu kalkulácie,
- štruktúry nákladov, v ktorej sa zisťujú alebo stanovujú náklady na kalkulačnú jednotku a
- spôsobu priradovania nákladov predmetu kalkulácie.

Predmet kalkulácie môže byť určený kalkulačnou jednotkou, aj v kalkulovaných množstvách. Kalkulované množstvo obsahuje určitý počet kalkulačných jednotiek pre ktoré určujeme celkové náklady. Toto kalkulované množstvo taktiež pomáha určiť podiel fixných nákladov, ktoré pripadajú na jednotku. Pod kalkulačnou jednotkou si môžeme predstaviť konkrétny výkon určený meracou jednotkou a druhom, pre ktorý stanovujeme alebo zisťujeme náklady. Pri priradovaní nákladov predmetu kalkulácie budeme uvažovať o základnej otázke, ktorou je, ako náklady priradiť. Táto otázka je skôr metodická než praktická, bola založená na klasickom rozdelení nákladov, a to na náklady priame a náklady nepriame, neskôr však vplyvom zmien podmienok prostredia toto členenie nahradilo iné členenie, členenie podľa spôsobu stanovenia nákladovej úlohy (náklady jednotkové a režijné), ďalej podľa ich závislosti od objemu výkonov (náklady variabilné a fixné), prípadne podľa toho, či podnik môže, alebo nemôže zamedziť vzniku týchto nákladov (náklady relevantné a irelevantné).

Druhy kalkulácie delíme na dve veľké skupiny:

- predbežné a
- výsledné.

Predbežné kalkulácie vytvárame pred uskutočnením výkonu, predstavujú budúce výkony. Môžu byť normové, plánové, operatívne, prepočtové. Normové sa zostavujú podľa overených noriem, ktoré platia keď sa uskutočňuje výkon. Technicko-hospodárske normy sa využívajú pri plánových kalkuláciách, výroba sa tu opakuje za dlhší časový interval. Operatívne sú zostavené na základe noriem operatívnych technicko-hospodárskych. Prepočtové používame, keď sa niektoré náklady prepočítavajú pomocou porovnateľných jednotiek výkonu.

Druhou skupinou sú **výsledné kalkulácie**, ktoré sa zostavujú po dokončení daného výkonu, vyjadrujú skutočné náklady na jeho dosiahnutie.

Ku kalkuláciám neoddeliteľne patria aj kalkulačné písomnosti, ktoré sú podkladom kalkulačných listov a dokladov. Na kalkulačných listoch sa zostavujú kalkulácie nákladov

a ceny výkonov. Ku kalkulačným dokladom patria normy, cenníky, účtovné doklady. Používajú sa na čerpanie údajov na spracovanie kalkulácie. V kalkulačných dokladoch má byť uvedené obsah dokladu, označenie výkonu, dátum vyhotovenia dokladu a podpis zodpovedného zamestnanca za vyhotovenie dokladu.

Rozoznávame metódy kalkulovania nákladov. Metódy predstavujú spôsob, akým sa určujú jednotlivé náklady. Určovanie nákladov môže byť:

- priame – združená, nezdružená výroba
- nepriame.

Priame určovanie nákladov sa používa v tých prípadoch, v ktorých je možné náklady určiť priamo k výkonom. Ak sa však tento postup nedá zrealizovať potom musíme určiť, či ide o združenú, alebo nezdruženú výrobu.

Združená výroba sa charakterizuje výskytom spoločnej fázy spracovania niekoľkých výkonov naraz. Najvhodnejším príkladom je potravinársky závod, pri spracovávaní rovnakej suroviny vznikne aj iná produkcia. Hlavnou úlohou je rozdelenie spoločných nákladov, ktoré vznikli pred týmto okamihom, na hlavné a vedľajšie výrobky. Hlavným výrobkom je primárny cieľ výroby, a vedľajší výrobok je menej významný a vzniká popri hlavnej výrobe. Do združenej výroby patria:

- **kalkulácie rozpočítaním** – využívajú sa, keď potrebujeme rozvrhnúť spoločné náklady na niekoľko výrobkov. Rozvrhovanie sa uskutočňuje pomocou adekvátnych znakov, na podstate relatívneho podielu výrobkov ako je na hmotnosti celkovej produkcie, na tržbách, na obchodnej marži, na úsporách ktoré dosiahli samozrejme zo spoločnej výroby;
- **kalkulácie odpočítaním** – využívajú sa, ak vo výrobe vznikajú aj vedľajšie menej cenné výrobky. Kľúčom postupu je, že od celkových nákladov odpočítame odhadnuté náklady na vedľajšie výrobky, ktoré sme si vopred určili. Po ich odrátaní dostaneme výšku nákladov pripadajúcich na hlavné výrobky.

Pri nezdruženej výrobe sa nevyskytuje spoločná fáza spracovania. Patrí medzi najjednoduchšie metódy výpočtu nákladov pripadajúcich na kalkulačnú jednotku. Do nezdruženej výroby patria⁹:

- **kalkulácie delením**

⁹ TUPMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. 123s. ISBN 978-80-8078-168-2.

- procesné kalkulácie,
- prostým delením,
- pomocou ekvivalentných čísel.
- **prirážkové kalkulácie**
 - s peňažnými rozvrhovými základňami,
 - s naturálnymi peňažnými základňami,
 - podľa činnosti.

Najjednoduchšie je využitie kalkulácie jednoduchým delením, ktorá je charakteristická výrobou jedného druhu výrobku v podniku. Potom sa náklady rozdelia priamo úmerne na jednotlivé výkony.

$$\text{Náklady na 1 kalkulačnú jednotku} = \frac{\text{náklady v určitom období}}{\text{množstvo výkonov (výrobkov)}}$$

Ak je výsledkom podnikateľskej činnosti produkcia homogénnych výkonov použijeme metóda ekvivalentných čísel. Používa sa pri výrobe viac druhov výrobkov z rovnakého materiálu, rovnakou technológiou, na tých istých výrobných zariadeniach, ktoré sa niečím líšia, hmotnosťou, zložením. Tento postup pozostáva z dvoch krokov, v prvom rade si musíme určiť jeden výrobok ako základný, ktorému prisúdime ekvivalentné číslo rovnajúce sa jednej a v druhom rade ekvivalentné čísla ostatných výrobkov prepočítame na základe pomeru k základnému výrobku.

„Prirážková kalkulácia sa uplatňuje všade tam, kde sú náklady spoločné pre viacero výrobkov a nie je technicky možné, prípadne ekonomicky výhodné zabezpečiť ich priradenie ku konkrétnemu výkonu na základe jednoznačného príčinného vzťahu.“¹⁰ V tejto metóde využívame rozvrhovú základňu, ktorá sprostredkuje vzťah medzi nákladmi a výkonmi. Musí byť jednoznačne zistiteľná a nepriame náklady s ňou musia súvisieť. Rozvrhová základňa môže byť peňažná, alebo naturálna. Peňažnou rozvrhovou základňou najčastejšie bývajú priame mzdy a priamy materiál. Ak si vyberieme za základ hmotnosť tak je rozvrhová základňa v naturálnom vyjadrení. Pomocou režijných nákladov a rozvrhovej základne vyčíslime režijnú prirážku, ktorá nám vyjadruje koľko percent z režijných nákladov pripadá na každý druh výkonu podľa zvoleného základu. Režijná

¹⁰ TUPMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. 125s. ISBN 978-80-8078-168-2.

sadzba sa vypočíta ako pomer režijných nákladov a rozvrhovej základne v naturálnych jednotkách.

Tabuľka č. 9: Vzorce režijnej prirážky a sadzby

Režijná prirážka =	$\frac{\text{Objem režijných nákladov}}{\text{rozvrhová základňa v €}}$	x 100 %
Režijná sadzba =	$\frac{\text{Objem režijných nákladov}}{\text{rozvrhová základňa v naturálnych jednotkách}}$	

Zdroj: TUPMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. 125 s. ISBN978-80-8078-168-2.

3.2 Oceňovanie dlhodobého hmotného majetku vytváraného vlastnou činnosťou

Oceňovanie patrí medzi dôležité a problémové úkony v účtovníctve, ktoré denne riešime. Patrí medzi najdôležitejšie metodické prostriedky v účtovníctve, ktoré môžu zasiahnuť do kvality informácií poskytovaných účtovníctvom. Stav dlhodobého hmotného majetku sa môže vyjadriť v dvoch formách:

- v naturálnej forme, čo znamená vo fyzických jednotkách určitého druhu, alebo
- v peňažnom vyjadrení, teda v peňažných jednotkách v mene euro.

Pri oceňovaní dlhodobého hmotného majetku sa stretávame s pojmom cena, pretože ho vyjadrujeme v peňažných jednotkách. „Cena sa definuje ako objektívna miera hodnoty, sprostredkujúca výmenu statkov, inak povedané, hodnota statkov vyjadrená v peniazoch. Z toho nám vyplýva, že medzi slovami hodnota a cena je rozdiel. Hodnota sa definuje ako súhrn úžitkových vlastností určitého statku, schopných uspokojovať ľudskú potrebu.“¹¹ Keď hodnotu vyjadríme číslom, toto číslo znamená na koľko si majetok ceníme. V predmete účtovníctva môžu byť iba tie transakcie, ktoré možno merať pomocou peňazí, teda podnik môže účtovať o tom, čo vie spoľahlivo oceniť. Pod oceňovaním chápeme

¹¹ MÁZIKOVÁ, K. – BOUŠKOVÁ, D. – MATEÁŠOVÁ, M. 2009. *ÚČTOVNÍCTVO A*. Bratislava: Iura Edition, 2009. 99 s. ISBN 998-80-8078-294-8

určitý spôsob vyjadrenia jednotlivých častí majetku v peňažných jednotkách. V súlade so zákonom o účtovníctve sa dlhodobý hmotný majetok oceňuje k trom momentom:

- ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu,
- ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a
- iný deň v priebehu účtovného obdobia, ak to vyplýva z osobitných predpisov.

Spôsob ocenenia ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu dlhodobého hmotného majetku:

- vlastnými nákladmi,
- obstarávacou cenou,
- reprodukčnou obstarávacou cenou.

Spôsob ocenenia **vlastnými nákladmi** je hlavne pri hmotnom majetku vytvorenom vlastnou činnosťou, ale aj pri zásobách a nehmotnom majetku. Vlastné náklady predstavujú všetky náklady spojené s vytvorením nášho dlhodobého hmotného majetku. Tieto náklady delíme do dvoch skupín, a to do priamych a nepriamych. Medzi priame náklady patrí priamy materiál, priame mzdy a ostatné priame náklady. Medzi nepriame náklady patria režie, výrobná a správna. Tieto náklady nám predstavujú zložky kalkulačného vzorca.

Obstarávacia cena je cena, za ktorú sa dlhodobý hmotný majetok obstaral. Skladá sa z ceny zaplatenej dodávateľovi plus náklady súviace s obstaraním. K týmto nákladom patrí montáž, preprava, clo. Sú to náklady vedľajšieho charakteru, ktoré zvyšujú obstarávaciu cenu obstaraného majetku. Taktiež súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku je aj daň z pridanej hodnoty u platiteľov dane z pridanej hodnoty a u neplatiteľov dane z pridanej hodnoty. Niektoré náklady sa nepripočítavajú teda nezvyšujú obstarávaciu cenu sú to náklady ako pokuty, sankcie a penále.

Reprodukčná obstarávacia cena je cena, za ktorú by sa dlhodobý hmotný majetok obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje v účtovníctve. Reprodukčná obstarávacia cena sa stanoví v čase nadobudnutia tohto majetku alebo jeho vloženia do obchodnej spoločnosti, respektíve pri začatí prenájmu. Určuje sa podľa osobitných predpisov alebo pomocou súdneho znalca. Touto cenou oceňujeme zväčša majetok darovaný, nadobudnutý pomocou finančného lízingu teda bezplatne nadobudnutý pomocou zmluvy o kúpe prenajatej veci,

odhalený pri inventarizácii. Pri darovanom dlhodobom hmotnom majetku sa zvyšuje obstarávacia cena o vedľajšie náklady.

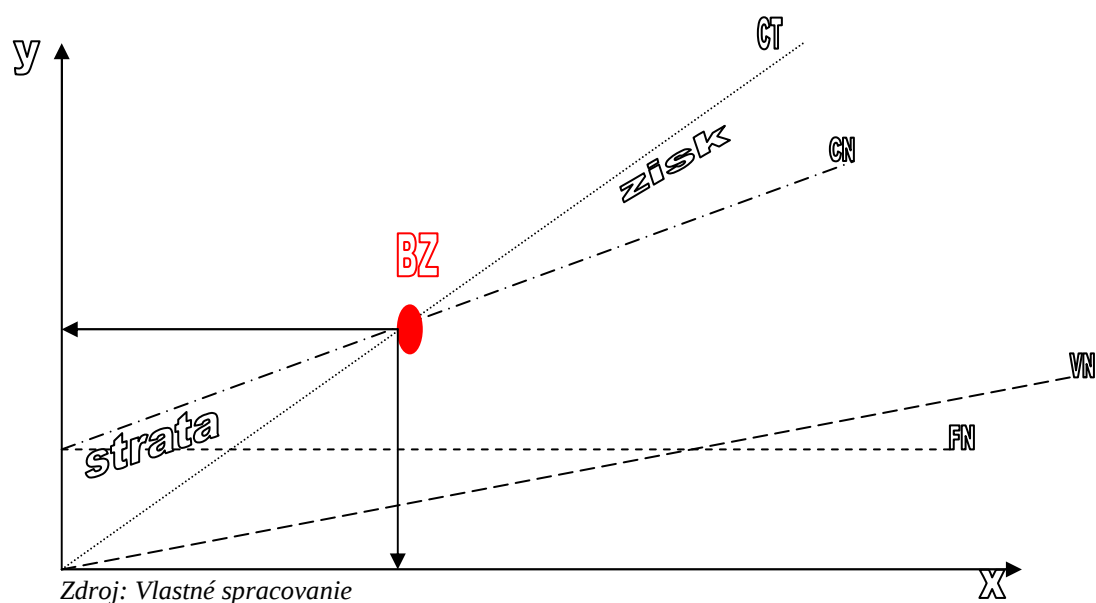
Spôsob ocenenia, podľa ktorého je podnik povinný ku dňu ku ktorému zostavuje účtovnú závierku brať do úvahy aj riziká a straty, ktoré sa viažu k nášmu dlhodobému hmotnému majetku a je vyčíslený do tohto dňa. Zníženie ocenenia dlhodobého hmotného majetku sa v účtovníctve zachytáva buď ako trvalé zníženie to znamená pomocou odpisov, alebo prechodné zníženie, prostredníctvom opravných položiek. Podľa právnej úpravy sa však zvýšenie ocenenia dlhodobého hmotného majetku neúčtuje. Ak nastane zvýšenie, teda ak trhovú hodnotu je vyššia ako hodnota zaznamenaná v účtovníctve vzniká nám tichá rezerva. Tiché rezervy sú skryté a nevykázané v súvahe.

Posledným momentom je iný deň v priebehu účtovného obdobia, ak to vyplýva z osobitných predpisov. Osobitné predpisy si vytvorí firma a podľa nich sa musí počas účtovného obdobia adekvátne správať, aby vykonávala svoju činnosť v rámci predpisov.

3.3 Ekonomické a účtovné dôsledky vytvárania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou

Tento spôsob využívajú najmä podnikatelia, vytvoria si vo vnútri podniku dlhodobý hmotný majetok, ktorý je pre nich potrebný pomocou vlastných pracovníkov. Z ekonomického hľadiska má tento podnik výhodu, lebo nemusí platiť za dlhodobý hmotný majetok iným dodávateľom, od ktorých by si ho objednal, ani prepravné náklady, poprípade clo, ak by majetok bol od zahraničného dodávateľa. Nevýhodou od zahraničného dodávateľa by mohol byť aj kurz inej meny a prípadné kurzové rozdiely pri úhrade faktúry. Taktiež od ocenenia závisí aj výška odpisov v podniku, ktoré sa prenesú do nákladov, alebo vyrábaných výkonov. Podnik si popri kalkulácii určuje, alebo skúma bod zvratu inak povedané kritický bod produkcie. Bod zvratu určuje množstvo produkcie, pri ktorom nevzniká podniku ani zisk ani strata, čiže celkové tržby sa rovnajú celkovým nákladom. Výpočtom kritického bodu zistíme viacero informácií. Napríklad aká minimálna výška obratu je potrebná, aby náš podnik nebol stratový. Aký počet výrobkov je nutné vyrobiť, aby sme dosiahli zisk. Aký vplyv na rentabilitu má nárast, alebo pokles o určité percento fixných nákladov a variabilných nákladov. Tieto informácie usmerňujú vytváranie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou.

Graf č. 1: Bod zvratu



os x – predstavuje Q, objem produkcie

os y – predstavuje N, náklady v €

FN – fixné náklady

VN – variabilné náklady

CT – celkové tržby

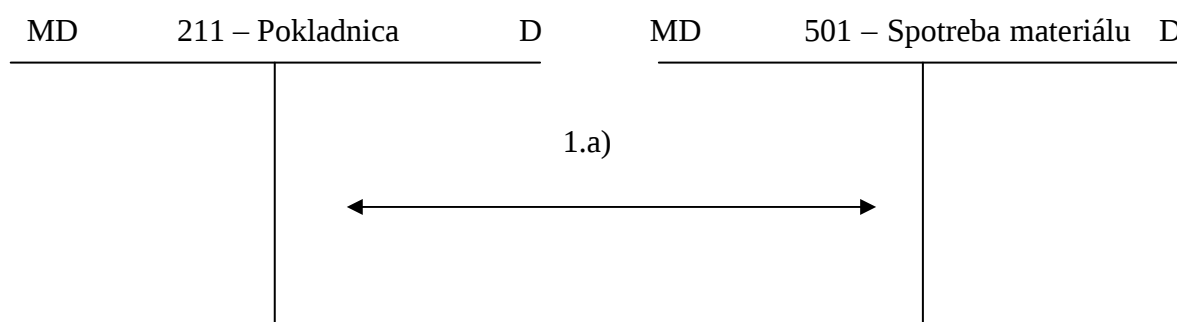
CN – celkové náklady

BZ – bod zvratu

Pri spustení kolmice na os x, ktorá predstavuje množstvo produkcie Q, z bodu BZ, čiže bodu zvratu zistíme, aký je kritický objem produkcie. Zvyšovaním produkcie Q od tohto bodu ďalej budeme dosahovať zisk, znižovaním budeme dosahovať stratu. Keď spravíme kolmicu na os y, na os s nákladmi v €, v tomto bode sa nám rovnajú celkové náklady a celkové výnosy, zistíme, že v tomto bode nevykazuje podnik ani zisk ani stratu. Najjednoduchší výpočet bodu zvratu je keď do čitateľa položíme fixné náklady a vydělíme to cenou prenášobnou variabilnými nákladmi.

Pri obstaraní dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou nám v účtovných prípadoch vystupujú tieto typy účtov. Po prvé sú to nákladové účty účtovnej triedy 5 – Náklady, ďalšie sú účty z účtovnej triedy 6 – Výnosy, ale tie ktoré súvisia s aktiváciou

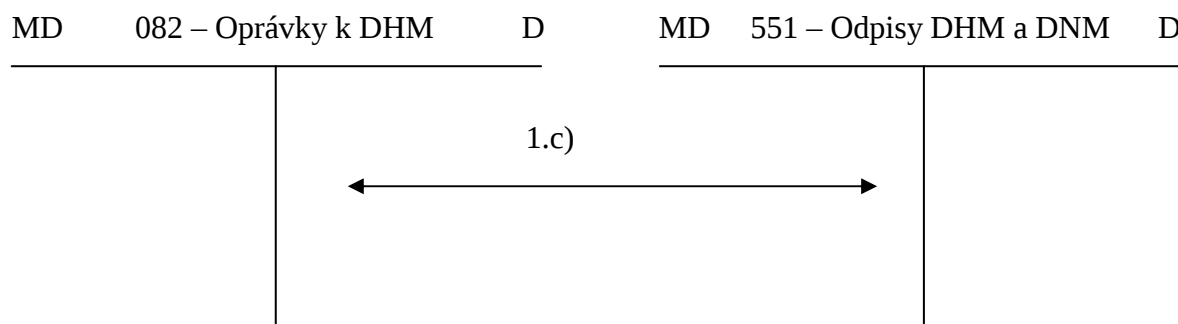
V prvom rade nám vzniknú náklady spojené s dlhodobým hmotným majetkom. Ako príklad si uvedieme 1.a) Spotreba nakúpeného materiálu v hotovosti.



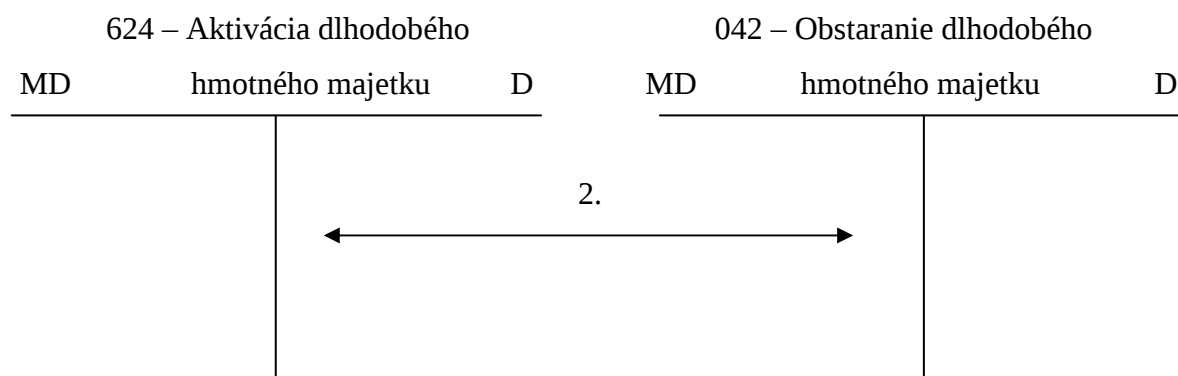
Taktiež tu vznikajú náklady ohľadom zamestnancov 1.b) Náklady na práce uskutočnené vo vlastnej réžii ako sú mzdy zamestnancom, alebo zákonné poistenie.



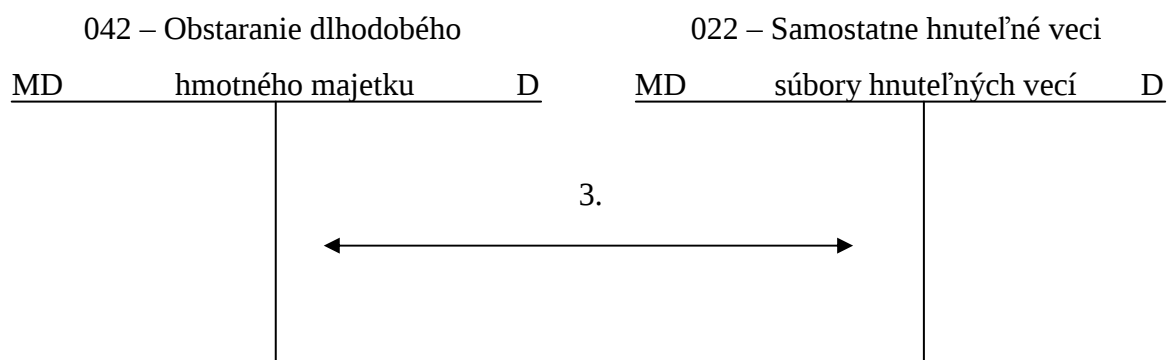
A v neposlednom rade 1.c) Odpisy stroja



V druhom rade nám prebehne aktivácia nákladov. 2. Aktivácia vynaložených nákladov



V poslednom tretom rade prebieha samotné zaradenie. 3. Zaradenie stroja do užívania.



3.4 Zhodnotenie

Pri zhodnotení spôsobu obstarania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou sme zistili nasledujúce výhody a nevýhody.

Výhody:

- ušetrenie peňažných prostriedkov, nemusíme uhrádzať faktúry dodávateľom čiže, nespôsobujeme odlev peňažných prostriedkov z podniku,
- so zdrojmi, ktoré vlastníme, môžeme dlhodobý hmotný majetok vytvoriť s čiastočnou úsporou peňažných prostriedkov,
- vyrobíme si ho pomocou pracovníkov a podľa našich predstáv,
- v priebehu vytvárania môžeme dlhodobý hmotný majetok pozmeniť, tým myslíme vylepšiť jeho parametre, upraviť rozmery a dokonale prispôbiť na výkon, na ktorý bude určený.

Nevýhody:

- dlhodobý hmotný majetok nevlastníme hneď, musíme počítat s tým, že vlastniť ho budeme po určitom časovom okamihu, ktorý ho budeme vytvárať,
- do momentu vytvorenia náklady zaťažujú podnik, podľa dĺžky časového obdobia v ktorom vytvárame dlhodobý hmotný majetok, teda ovplyvňuje výsledok hospodárenia aj niekoľko rokov,
- nie je jednorazovo obstaraný,
- v niektorých podnikoch môžeme rátať s ovplyvnením bežnej prevádzkovej činnosti na úkor vytvárania dlhodobého hmotného majetku.

V porovnaní s obstaraním kúpou je hlavnou výhodou ušetrenie peňažných prostriedkov, nemusíme uhrádzať faktúry dodávateľom čiže nespôsobujeme odlev peňažných prostriedkov z podniku a dlhodobý hmotný majetok si vytvoríme pomocou svojich pracovníkov. Nevýhodou nám predstavuje vlastníctvo, pri tomto obstaraní vlastníme majetok hneď a taktiež prevádzková činnosť funguje bez akéhokoľvek ovplyvnenia, že sa kúpil nový majetok.

Samozrejme obstaranie vlastnou činnosťou má nevýhodný charakter oproti obstarávaniu bezplatným nadobudnutím, čiže darom, pri ktorom nič neplatíme, len ho

dostaneme bez nároku na úhradu, alebo preradením z osobného užívania do podnikania. Pri týchto spôsoboch by sme ťažko hľadali výhody.

V porovnaní s prenájomom, máme dlhodobý hmotný majetok v okamžitom vlastníctve po jeho vytvorení, kým pri nájme by sme boli iba nájomcami. Z toho vyplýva, že nemusíme platiť vysoké nájomné, súčasťou ktorého býva väčšinou aj zisk prenájmovej spoločnosti a ostatné náklady spojené s ním. Dlhodobý hmotný majetok nájomne v značnej miere zaťažuje, keby sme si ho chceli na konci zmluvy odkúpiť, je to pre podnik finančne nevýhodné. Keď sme si majetok obstarali vlastnou činnosťou môžeme s ním disponovať v náš prospech, v hociktorom okamihu účtovného obdobia. Môžeme zmeniť aj prvotný účel obstarania za účelom dosiahnutia vyšších budúcich ekonomických úžitkov, ak sme budovu postavili, aby sme v nej vykonávali podnikateľskú činnosť, neskôr ju môžeme prenajať, dokonca aj predať. Ale ako nájomca, podľa nájomnej zmluvy musíme dodržiavať právomoci, ktoré sú dané, nemôžeme predať, v dôsledku obmedzenia existencie užívateľských práv, nemôže zasahovať do zmluvy alebo odstúpiť od nej počas lehoty trvania, pretože je záväzná.

Záver

V bakalárskej práci je rozoberaná problematika vytvárania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou, ktoré prebieha v rámci podniku. Teoretická časť sa bližšie zaoberá charakteristikou majetku, jeho definovaním, rozdelením a následným spôsobom jeho obstarania. Praktická časť rieši spôsob obstarania dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou ako jeden zo spôsobov obstarania samofinancovaním, vlastnými peňažnými prostriedkami podniku, jeho ocenenie a ekonomické dôsledky. Znázorňuje aj účtovné dôsledky, ktoré nám vyplývajú z obstarania. Cieľom bolo opísať toto nadobudnutie a poukázať na jeho výhody oproti ostatným spôsobom obstarania.

V súčasnosti tento spôsob nie je najpreferovanejší vzhľadom nato, že podniky sa obávajú dlhodobého zaťaženia nákladov, čo ovplyvní aj výsledok hospodárenia. V značnej miere má vplyv aj doznievajúca ekonomická kríza. V dôsledku svetovej krízy sa z finančných trhov vytratili peňažné prostriedky, ktoré boli určené na investície v podnikateľskom prostredí. Keďže tento spôsob je financovaný vlastnými zdrojmi, ktoré poklesli, tak podniky zvažujú jednotlivé spôsoby obstarania a hľadajú výhody a nevýhody, ktoré z nadobudnutia vyplynú. Po úvahách sú si vedomé, že obstarávanie dlhodobého hmotného majetku vlastnou činnosťou má výhody, ktoré iným spôsobom nedosiahnu, a preto si zvolia práve vytvorenie majetku vo vnútri podniku. Majetok obstaraný týmto spôsobom je počas vytvárania usmerňovaný, teda v procese môžeme pozmeniť jeho parametre, alebo upraviť rozmery, či ostatné vlastnosti, ktorými bude disponovať. Vytvorenie nespôsobuje odlev peňažných prostriedkov z podniku, je vykonávané pomocou vlastných zamestnancov. Vlastníctvom podniku sa stáva po dokončení procesu vytvárania, ktorý môže však trvať aj niekoľko rokov. Následne sa musí oceniť vo výške vlastných nákladov a v tejto cene sa zaradiť do používania. Do týchto nákladov sa započítavajú všetky náklady, ktoré sú spojené s vytvorením dlhodobého hmotného majetku, sú to priame a nepriame náklady, ktoré predstavujú jednotlivé zložky kalkulačného vzorca. Náklady podávajú informácie aj počas procesu vytvárania pri sledovaní bodu zvratu, ktorý podnik využíva na pozorovanie ziskovosti alebo stratovosti. Cieľom podnikov je byť ziskový, preto sa snažia, aby celkové výnosy boli vyššie ako celkové náklady. Pri obstarávaní majetku vlastnou činnosťou je potrebné dôkladne pozorovať hlavnú výrobnú činnosť, ktorá je predmetom podnikania, aby sa nestalo, že množstvo produkcie bude znížené na úkor vytvárania majetku. Podnik sa môže po nadobudnutí majetku rozhodnúť, že zmení jeho prvotný účel

na ktorý bol vytváraný a majetok predá, alebo prenajme nájomcovi, ktorý bude povinný platiť nájomné, čo predstavuje prílev peňažných prostriedkov do podniku.

Zoznam použitej literatúry

Knihy / Monografie

1. ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2011. *Účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2011, 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.
2. MÁZIKOVÁ, K. – BOUŠKOVÁ, D. – MATEÁŠOVÁ, M. 2009. *ÚČTOVNÍCTVO A*. Bratislava: Iura Edition, 2009, 198s. ISBN 998-80-8078-294-8.
3. KRAL, B. 2001 *Manažérske účtovníctví*. Bratislava : Súvaha, s. r. o. 2001, 619 s. ISBN 80-88727-45-6.
4. TUPMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2008. 253 s. ISBN 978-80-8078-168-2.
5. TUMPACH, M. 2006. *Nákladové účtovníctvo praktikum*. Bratislava : Ekonóm, 2006. 61 s. ISBN 80-225-2284-7.
6. ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2009 *Účtovníctvo B*, Bratislava: Iura Edition, 2009, 272 s. ISBN 978-80-8078-244-3.
7. SOUKUPOVÁ, B. – ŠLOSÁROVÁ, A., - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2004, 639s. ISBN 80-8078-020-X

Právne normy

8. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
9. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.

Články v elektronických časopisoch a iné príspevky

10. APOLEN, P. 2004. Účtovníctvo na strane nájomcu i lízingovej spoločnosti bude viac zodpovedať realite. In *eTrend* [online]. 2004, no. 1 [citované 08.11.2011]. Dostupné na internete: <<http://firmy.etrend.sk/firmy-a-trhy-financny-sektor/lizing-sa-uz-uctuje-po-novom.html>>.
11. GAŠPÁROVÁ, E. 2006. Účtovanie pri oceňovaní dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého nehmotného majetku. [online]. epi.sk [citované 23.11.2011]. Dostupné na internete : <<http://www.epi.sk/Main/Default.aspx?Template=~/Main/TArticles.ascx&MID=226&phContent=~/EDL/ShowArticleJ.ascx&ArticleId=11664>>.
12. INZERCIA. 2007. *Lízingové pojmy v kocke*. [online] sme.sk [citované 16.1.2012]. Dostupné na internete: <<http://www.sme.sk/c/3297616/lizingove-pojmy-v-kocke.html>>.
13. INZERCIA. 2012. *Charakteristika a klasifikácia nákladov*. [online] euroekonom.sk [citované 12.11.2011]. Dostupné na internete: <<http://www.euroekonom.sk/financie/kalkulacie-a-rozpocety/charakteristika-a-klasifikacia-nakladov/>>.
14. ŠOLJAKOVÁ, L. 2009. Kalkulácia celkových nákladov. In *Finančný manažment a controlling v praxi* [online]. 2009 no. 9 [citované 01.11.2011]. Dostupné na internete: <<http://www.financnymanazment.sk/Metody-kalkulacie-nakladov/>>. ISSN 1338-1741.
15. DRAŽANOVÁ, M. 2010. Analýza ABC a jej použitie. In *Finančný manažment a controlling v praxi* [online]. 2010 no. 10 [citované 15.02.2012]. Dostupné na internete: <<http://www.financnymanazment.sk/Metody-kalkulacie-nakladov/>>. ISSN 1338-1741.

