

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/B/2019/ 421000077871

VÝVOJ LEGISLATÍVY V OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA V
SLOVENSKEJ REPUBLIKE OD ROKU 1993

bakalárska práca

2019

Daniel Blaško

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

VÝVOJ LEGISLATÍVY V OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA V
SLOVENSKEJ REPUBLIKE OD ROKU 1993

Študijný program: Účtovníctvo

Študijný odbor: Účtovníctvo

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce: Ing. Petra Krišková, PhD.

Bratislava 2019

Daniel Blaško

Čestné prehlásenie

Čestne prehlasujem, že záverečnú prácu som vypracoval samostatne a uviedol som všetku použitú literatúru.

Dátum:

.....

Daniel Blaško

Pod'akovanie

Srdečne by som chcel poďakovať vedúcej bakalárskej práce Ing. Petra Krišková, PhD za cenné rady, ochotu, trpezlivosť a profesionálny prístup.

ABSTRAKT

BLAŠKO, Daniel: *Vývoj legislatívy v oblasti účtovníctva v Slovenskej republike od roku 1993*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Petra Krišková, PhD. – Bratislava: FHI, 2019, počet strán 40.

Cieľom záverečnej práce je poskytnutie stručného prehľadu o vývoji legislatívy upravujúcej účtovníctvo v rokoch 1993 - 2018 a analyzovanie zmien v klasifikácií majetku a v oceňovaní majetku a záväzkov. Práca je rozdelená do 3 kapitol. Prvá kapitola je venovaná stručnému prehľadu o historickom vývoji účtovníctva a podrobnej analýze zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a jeho novelizácií a analýze zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z a jeho novelizácií. V ďalšej časti sa charakterizuje hlavný cieľ a čiastkové ciele a metódy na ich dosiahnutie. Záverečná kapitola sa zaoberá chronologickou analýzou a komparáciou zmien v klasifikácií majetku a oceňovaní majetku a záväzkov počas sledovaného obdobia. Výsledkom riešenia danej problematiky je poskytnutie prehľadného sumáru zmien v právnej úprave účtovníctva v rokoch 1993 až 2018, v klasifikácií majetku v účtovníctve a v oceňovaní majetku a záväzkov v účtovníctve.

Kľúčové slová: klasifikácia majetku, oceňovanie majetku a záväzkov, oceňovacie veličiny, zákon o účtovníctve č. 563/1991 Zb, zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

ABSTRACT

BLAŠKO, Daniel: *The development of accounting legislation in the Slovak Republic since 1993.* - University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accountancy and Auditing - Lecturer: Ing. Petra Krišková, PhD. - Bratislava: FHI, 2019, 40 pages.

The aim of the thesis is to provide a brief overview of the development in accounting legislation during the years 1993 - 2018 and analyze changes in the classification of assets and valuation of assets and liabilities. The thesis is divided into 3 chapters. The first chapter is devoted to a brief overview of the historical development of accounting and a detailed analysis of the Accounting Act no. 563/1991 Coll. and its amendments and analysis of the Accounting Act no. 431/2002 Coll. and its amendments. The next section describes the main objective and sub-goals and methods for achieving them. The final chapter deals with the chronological analysis and comparison of changes in the classification of assets and valuation of assets and liabilities during the period under review. The solution to this issue is to provide a clear summary of changes in accounting legislation between 1993 and 2018, in classification of assets in accounting and in valuation of assets and liabilities in accounting.

Key words: classification of assets, valuation of assets and liabilities, valuation quantities, act on accounting no. 563/1991 Coll., Act on Accounting no. 431/2002 Coll.

Obsah

Úvod.....	7
1 Súčasný stav riešenej problematiky	8
1.1 Účtovníctvo v rokoch 1992 - 2002	9
1.2 Účtovníctvo v rokoch 2003-2013	13
1.3 Účtovníctvo v rokoch 2014 - 2018	17
2 Ciele práce, metodika práce a metódy skúmania	18
3 Výsledky práce	19
3.1 Klasifikácia majetku	19
3.1.1 Klasifikácia majetku v súčasnosti	19
3.1.2 Vývoj klasifikácie majetku od roku 1993 do roku 2001	20
3.1.3 Klasifikácia majetku v od roku 2002 po súčasnosť	21
3.2 Oceňovanie	24
3.2.1 Oceňovanie v súčasnosti	24
3.2.2 Oceňovanie v rokoch 1992 - 2002	28
3.2.3 Oceňovanie v rokoch 2003-2013	30
3.2.4 Oceňovanie v rokoch 2014 - 2018	36
Záver.....	38
Zoznam použitej literatúry	39

Úvod

V našej bakalárskej práci sa zaoberáme vývojom legislatívy upravujúcej účtovníctvo od roku 1993 až po súčasnosť. Zameriavame sa hlavne na zmeny a úpravy v klasifikácii majetku a v oceňovaní majetku a záväzkov.

Účtovníctvo nesie nezastupiteľnú úlohu v trhovej ekonomike. Riadenie ale aj rozhodovanie ovplyvňujú informácie z účtovníctva. Tieto informácie neslúžia iba na potreby interných používateľov ale môžu ich využiť aj externý. Účtovníctvo vo svojej histórii prešlo viacerými zmenami. Začalo sa iba jednoduchou evidenciou, ktorá sa postupom času zdokonaľovala, vyvíjala a prispôbovala potrebám používateľom.

V prvej kapitole sa venujeme historickému vývoju účtovníctva ako vedy a to od staroveku až po 20. st. V prvej podkapitole sa podrobne venujeme obsahu zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a novelizáciám tohto zákona, ktoré prebehli v rokoch 1996, 1998, 1999 a 2001. V druhej podkapitole analyzujeme obsah zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z. a jeho novelizácie z rokov 2003, 2007, 2008, 2009, 2011 a 2013. V tretej podkapitole sa zaoberáme novelizáciami zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z. z rokov 2014, 2015 a 2018.

V druhej kapitole opisujeme hlavné a čiastkové ciele a metódy skúmania použité na ich naplnenie.

V tretej kapitole podrobne analyzujeme a porovnáme klasifikáciu majetku a oceňovanie majetku a záväzkov podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb a klasifikáciu majetku a oceňovanie majetku a záväzkov podľa zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z. V prvej podkapitole sa zaoberáme vývojom legislatívy upravujúcej klasifikáciu majetku. Pre zachovanie prehľadnosti sme si sledované obdobie rozdelili na dve obdobia, 1992 - 2001 a 2002 - 2018. Taktiež analyzujeme aj zmeny obsiahnuté v novelizáciách týchto zákonov. Druhá podkapitola je venovaná právnej úprave oceňovania majetku a záväzkov a sledované obdobie sme si rozdelili do troch etáp, 1992-2002, 2003-2013 a 2014-2018, kde taktiež analyzujeme zmeny zakotvené v novelizáciách zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb a novelizáciách zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z.

1 Súčasný stav riešenej problematiky

Už pred niekoľko tisíc rokmi ľudia pochopili, že zaznamenávanie údajov, je nástrojom na uľahčenie kúpy a predaja. Samozrejme, tento systém nebol od začiatku jeho používania bezchybný. Postupom času sa vyvíjali nové spôsoby a metódy, ktoré z prostého systému urobili jeden z najprepracovanejších systémov evidencie – účtovníctvo. Jeho podstata ostala však nezmenená a aj v 21. storočí má rovnaký účel ako malo kedysi. Dnes sa v bežnej praxi používajú rozličné účtovnícke softvéry, ktoré pomáhajú podnikateľom naplniť svoje ciele a dodržiavať legislatívu, ktorá podnikateľskú činnosť upravuje.

Prvotne si ľudia začali viesť záznamy zárezmi na stromoch, kameňoch či kostiach. Postupom času a vývojom spoločnosti avšak prestali byť tieto systémy efektívne a prešlo sa na vrúbkovanie a uzlovanie. Vrúbkovanie sa vykonávalo pomocou drevených palíc a noža. Jeden vrúbok symbolizoval jednotku miery, hmotnosti alebo peňazí. Počet vrúbkov znamenal veľkosť dlhu, čiže čím viac bolo zárezov tým bol dlh väčší. Keď sa splatil dlh, zrezala sa časť palice kde sa nachádzali splatené vrúbky. Obchodníci si viedli takéto „účtovníctvo“ ku každému zo svojich dlžníkov. Keďže aj dlžník chcel mať prehľad, aké má dlhy voči veriteľom, obchodníci začali deliť svoje záznamy na dve časti aby mali obe strany prehľad o svojich dlhoch a pohľadávkach.

Až do stredoveku, profesia účtovníka nebola definovaná a väčšinou túto činnosť vykonávali pisári alebo osoby, ktoré dokázali viesť knihy.

Prvá tlačená kniha, ktorá sa zaoberala sústavou podvojného účtovníctva, vyšla v roku 1494 v Benátkach. Bola napísaná talianskym mníchom Luca Paciolim a ide o slávnu knihu *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* (Súhrn aritmetiky, geometrie, pomerov a úmer). V 36 kapitolách sa autor zaoberá podvojným účtovníctvom. Základné účtovnícke pojmy, ako sú účet, účtovné knihy, inventár, denník, hlavná kniha a pod. boli po prvýkrát v histórii ľudstva definované a vysvetlené.

Táto kniha sa stala vzorom pre vznik podobnej odbornej literatúry v 16. až 18. storočí v európskych krajinách, ako sú Nemecko, Francúzsko, Anglicko, Rusko a iné.

Druhou najrozšírenejšou účtovnou teóriou je materialistická, resp. dvojradová teória účtov. Pôvodcami tejto teórie sú Švajčiari Hugli a Schär (1876). Do nášho povedomia sa dostala až v roku 1900 vďaka J. Pazourekovi. Táto teória rozdeľuje účty na:

- majetkové účty, vrátane účtov cudzieho kapitálu (ako záporný majetok)
- účty čistého imania (vlastného kapitálu)

Začiatkom 20. storočia prišla éra prudkého rozvoja legislatívy, ktorá upravovala účtovníctvo a počas rokov 1918-1945 sa po prvýkrát začali prijímať opatrenia a zákony o tom, čo sa má ako účtovať a v akých knihách. V roku 1946 prišlo k zmene v podobe tzv. „podnikového počtovníctva,“ ktoré fungovalo do roku 1951. Hlavnou myšlienkou tohto systému bolo pripraviť postupy na prechod z trhového hospodárstva na plánované riadenie a zmenili sa aj predošlé zákony týkajúce sa účtovníctva. Tým sa zmenil aj zmysel a postavenie účtovníctva. Nasledujúcou etapou sa stáva zákon č. 108/1951 Sb. o organizácii národohospodárskej evidencie. Zákon ukladal všetkým závodom, podnikom, úradom, organizáciám, všetkým občanom a iným povinnosť podávať správne, pravdivo a včas všetky údaje a správy, ktoré od nich budú požadovať orgány evidencie a štatistiky na účely národohospodárskej evidencie. Nasledovalo obdobie, kde sa stalo účtovníctvo súčasťou sústavy ekonomických informácií a jednotnej sústavy sociálno-ekonomických informácií. Toto obdobie trvalo od roku 1966 do 1991 a sa delilo na ďalšie dve:

1. obdobie sústavy ekonomických informácií (ďalej SEI) (1966 - 1971);
2. obdobie jednotnej sústavy sociálno-ekonomických informácií (ďalej JSSEI) (1971-1991).

Prvé obdobie (SEI) sa snažilo prejsť od nedostatočne, centrálne riadeného účtovníctva z obdobia nedostatkovej ekonomiky, na kvalitatívne nové účtovníctvo s prvkami manažérskeho účtovníctva a s uplatnením jeho mechanizácie a automatizácie. Druhé obdobie (JSSEI) bolo vymedzené zákonom č. 21/1971 Zb. o jednotnej sústave sociálno-ekonomických informácií následovne: „JSSEI v ČSSR tvoria sociálno-ekonomické informácie o všetkých odvetviach národného hospodárstva a o všetkých úsekoch spoločenského života a zdroje týchto informácií.“

1.1 Účtovníctvo v rokoch 1992 - 2002

V januári roku 1992 začal platiť zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve, ktorý zmenil výrazným spôsobom filozofiu účtovníctva, ktorá dovtedy platila. Po skoro tridsiatich rokoch sa opäť do Československa navrátili princípy trhovej ekonomiky. V Českej a Slovenskej federatívnej Republike sa po prvýkrát v histórii jej existencie objavil samostatný zákon súvisiaci s účtovníctvom. Dôležité je však poznamenať, že i v minulosti bolo účtovníctvo

legislatívne upravené, ale len ako súčasť ostatných zákonov. Bol to univerzálny zákon, ktorý ucelene vymedzil základy účtovníckych pojmov, účtovne sústavy, účtovne doklady, účtovne zápisy v účtovných knihách, ale aj vykazovanie v účtovnej závierke, oceňovania majetku a záväzkov a ich inventarizácie. Tento zákon obsahoval 7 častí.

a) Prvá časť- Všeobecné ustanovenia

Vymedzovali sa základné účtovnícke pojmy, predmet účtovníctva a povinnosti účtovných jednotiek v súvislosti s vedením účtovníctva.

Predmet účtovníctva bol ohraničený účtovaním o stave a pohybe majetku a záväzkov, rozdiel majetku a záväzkov (u podnikateľov čisté obchodné imanie), o nákladoch a výnosoch alebo výdavkoch a príjmoch a o výsledku hospodárenia. Síce predmet účtovníctva bol ohraničený len na účtovanie, tretia časť prikazuje aj vykazovanie týchto skutočností.

Účtovné obdobie bolo termínované kalendárnym rokom (1. 1. – 31. 12.). V tomto smere dochádza k zásadnej zmene oproti skoršej právnej úprave účtovníctva. Kalendárny rok bol zvolený predovšetkým s ohľadom na zahraničnú právnu úpravu a prax, ako aj s ohľadom na našu predvojnovú prax.

b) Druhá časť- účtovné sústavy, účtovné doklady, účtovné zápisy a účtovné knihy

§9 definuje povinnosť účtovných jednotiek viesť účtovníctvo v takých sústavách, ako zákon uvádza. Jednoduché účtovníctvo mohli viesť podnikatelia nezapísaní v obchodnom registri a ostatné fyzické osoby prevádzkujúce inú zárobkovú činnosť (advokáti, zubári a podobne) a za určitých podmienok aj príspevkové organizácie, politické strany a politické hnutia, občianske združenia, združenia právnických osôb, nadácie, cirkvi a náboženské spoločnosti. Ostatné účtovné jednotky, ktoré neboli vymenované v tomto paragrafe, boli povinné účtovať v podvojnom účtovníctve.

Účtovníctvo sa muselo viesť v slovenskej mene od 1.1.1993 a taktiež aj v cudzej mene s povinným prepočtom na slovenskú korunu buď ku vzniku účtovného prípadu alebo k 31.12. bežného roka.

c) Tretia časť- Účtovná závierka

Účtovná závierka sa zostavovala k poslednému dňu účtovného obdobia (riadna účtovná závierka), a v niektorých prípadoch účtovná jednotka (ďalej UJ) musia zostaviť aj mimoriadnu účtovnú závierku.

d) Štvrtá časť- Spôsoby oceňovania

Spôsoby ocenenia jednotlivých zložiek majetku a záväzkov v účtovníctve počas roka a v účtovnej závierke boli: „Hmotný majetok okrem zásob s výnimkou majetku vytvoreného vlastnou činnosťou sa oceňoval obstarávacou cenou (ďalej OC) a reprodukčnou obstarávacou cenou (ďalej ROC); hmotný majetok okrem zásob vytvorených vlastnou činnosťou sa oceňoval vlastnými nákladmi (ďalej VN); nakúpené zásoby sa oceňovali OC; zásoby vytvorené vlastnou činnosťou sa oceňovali VN; peňažné prostriedky a ceniny sa oceňovali nominálnou hodnotou (ďalej NH) na, ktoré zneli; cenné papiere (ďalej CP) a majetkové účasti sa oceňovali cenami obstarania; pohľadávky a záväzky sa oceňovali NH; nakúpený nehmotný majetok okrem pohľadávok sa oceňoval obstarávacími cenami; nehmotný majetok okrem pohľadávok vytvorených vlastnou činnosťou sa oceňoval VN alebo ROC, pokiaľ ROC bola nižšia; príchovky zvierat sa oceňovali VN, ak sa nedali stanoviť, použila sa ROC.“

e) Piata časť – Inventarizácia majetku a záväzkov

Inventarizáciou si účtovná jednotka overovala, či stav majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti, ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Inventarizačné rozdiely, ak boli zistené inventúrou, sa museli zaúčtovať do obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overovali stavy.

f) Šiesta časť – Úschova účtovných písomností

Účtovné písomnosti a záznamy na technických nosičoch dát alebo mikrografické záznamy ich nahrádzajúce, sa museli účtovnými jednotkami uložiť oddelene od ostatných písomností. Pracovníci, ktorí využívali tieto písomnosti na prácu, ich museli aj zabezpečiť na opätovné skontrolovanie.

g)Siedma časť – Spoločné , prechodné a záverečné ustanovenia

Táto časť zákona hovorila o tom, že je možné použiť výpočtovú techniku pri vedení účtovníctva, alebo projektovo-programovú dokumentáciu na realizovanie účtovníctva pomocou výpočtovej a inej techniky. Musela byť ochránená, aby nemohla byť zneužitá, odcudzená, poškodená alebo inak znehodnotená, inak hrozili UJ vysoké pokuty.

Novelizácia 272/1996 Z. z.

Tento zákon novelizoval len jedinú časť a to v §24 ods. 2. Upravoval povinnosť účtovných jednotiek, prepočítavať majetok a záväzky v cudzej mene na slovenskú korunu, ktorej kurz začala určovať NBS. Dovtedy ju stanovovala Štátna banka československá.

Novelizácia 173/1998 Z. z.

V §4 ods. 2 prešli práva upravovať právne predpisy týkajúce sa účtovníctva z Federálneho ministerstva financií na Ministerstvo financií Slovenskej Republiky. Novelizácia upravuje aj §9, kde dáva možnosť účtovným jednotkám rozhodovať o tom, v akej sústave bude viesť účtovníctvo a v odseku 1d) tieto možnosti rozširuje. Pred novelizáciou účtovné jednotky nemali možnosti výberu a pokiaľ spĺňali parametre v §9 museli účtovať v sústave jednoduchého účtovníctva .

Novelizácia 336/1999 Z. z.

Táto novelizácia bola oproti predošlým dvom omnoho rozsiahlejšia z hľadiska množstva vykonaných zmien a úprav. Do subjektov sa v §1 pridali zahraničné osoby. V § 6 pribudol nový odsek číslo 5, ktorý povoloval vyhotoviť účtovnú závierku v kratšom období ako jeden rok, ale musela mať iba informatívnu úlohu. Tiež sa zmenili peňažné údaje z Kčs na Skk. Účtovné doklady (§11) odsek 1 sa dopĺňa o písmeno g) ktoré, udáva povinnosť označenia účtov na účtovných dokladoch. Paragraf o účtovnej závierke bol doplnený odsekom 6. Pridali sa požiadavky na zrozumiteľnosť, prehľadnosť, preukázateľnosť a povinnosť vyhotoviť účtovnú závierku tak, aby bola pravdivá a verná.

Novelizácia 387/2001 Z. z.

Táto úprava bola výhradne venovaná zákonu o múzeách a galériách. Zákon o účtovníctve bol doplnený iba v § 29 ods. 3 o lehoty na inventarizáciu múzejných a galerijných predmetov.

1.2 Účtovníctvo v rokoch 2003-2013

Národná rada slovenskej republiky schválila v roku 2002 zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve. Úlohou tohto zákona bolo unifikovať slovenské právne normy s európskymi vzhľadom na plánovaný vstup Slovenska do Európskej únie 1. mája 2004.

a) Prvá časť – Základné a všeobecné ustanovenia

V prvej časti zákona sa ustanovujú všeobecné pravidlá pre vedenie účtovníctva, pre zostavenie účtovnej závierky, definovali sa základné pojmy používané v zákone, ale aj v opatreniach Ministerstva financií SR. V tejto časti zákona sú uvedené aj základné všeobecne uznávané účtovné zásady. V porovnaní s predchádzajúcim znením zákona bol predmet účtovníctva vyjadrený vo vzťahu k vedeniu účtovníctva a účtovnej závierke. V §2 ods. 2 je stanovené účtovanie skutočností a v ods. 3 je stanovené vykazovanie skutočností o účtovných prípadoch v účtovnej závierke. Pribudla nová povinnosť o vykazovaní iných aktív a iných pasív.

Aby boli naplnené požiadavky International accounting standards (ďalej IAS), boli do zákona pridané definície pojmov, ktoré v predchádzajúcom znení zákona neboli vôbec. Do zákona sa pridalo obdobie hospodársky rok, čo umožnilo väčšiu flexibilitu. Za najdôležitejšiu zásadu účtovníctva v trhovej ekonomike (podľa IAS) sa považovala zásada verného a pravdivého zobrazenia skutočností (angl. true and fair view), ktoré sú predmetom účtovníctva a finančnej situácie účtovnej jednotky.

Do nového zákona boli pridané aj požiadavky na účtovníctvo. UJ musí viesť účtovníctvo: správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne, spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Tieto požiadavky boli rozšírené o zrozumiteľnosť a spôsob zaručujúci trvalosť účtovných záznamov.

b) Druhá časť – účtovné sústavy, účtovné doklady, účtovné zápisy a účtovné knihy

V druhej časti zákona sa detailne rozoberá vedenie účtovníctva v UJ, otváranie a uzatváranie účtovných kníh.

V zákone sa určuje povinnosť používať podvojnú účtovníctvo a stanovujú sa podmienky na možnosť používania jednoduchého účtovníctva, podvojnú účtovníctvo sa považuje za nadradené v porovnaní s jednoduchým účtovníctvom.

Predchádzajúce znenie zákona označoval účtovné doklady ako „originálne písomnosti“. Pomenovanie bolo nahradené slovným spojením „účtovný záznam“.

Účtovný záznam mohol byť vyhotovený písomnou alebo technickou formou. Podľa odseku 4 boli tieto formy rovnocenné. Z predchádzajúceho znenia zákona bol odstránený druhý odsek §11: „Náležitosti účtovného dokladu sa môžu umiestniť aj na iných než účtovných písomnostiach; tieto písomnosti sa uschovávajú po rovnakú dobu ako účtovný doklad“. Nový zákon sa zásadne zmenil a náležitosti účtovného dokladu musia byť umiestnené na účtovnom doklade. Zároveň sa však hlbšie definoval pojem účtovný doklad. A teda účtovná jednotka môže použiť aj faktúru pokiaľ obsahuje všetky povinne údaje.

Počas platnosti predchádzajúceho znenia zákona účtovné jednotky viedli tri účtovné knihy(denník, hlavná kniha a kniha analytickej evidencie). V tomto zákone sa to zmenilo a účtovná jednotka v podvojnóm účtovníctve začala používať len denník a hlavnú knihy .

c) Tretia časť – Účtovná závierka

Oblasť účtovnej závierky bola upravovaná najmä nadnárodnou úpravou účtovníctva.

Prvá zmena sa týka výkazu o plnení rozpočtu (platil iba pre rozpočtové organizácie) , ktorý už nebude pokladaný za osobitnú časť účtovnej závierky a nebude už ani považovaný za účtovný výkaz. Druhá zmena nastala v premenovaní časti „príloha“ na „poznámky“.

d) Štvrtá časť- Spôsobý oceňovania

V tejto časti zákona bolo rozobrané oceňovanie majetku a záväzkov pri účtovaní a vykazovaní. Táto časť bola novelizovaná čo sa týka počtu zmien asi najviac a sú tu aj najväčšie zmeny v porovnaní s predchádzajúcim znením zákona. Hneď na začiatku bol zavedené nové slovné spojenie a to „deň ocenenia“.

Zákon stanovil povinnosť účtovnej jednotky zaznamenať zníženie hodnoty, bez ohľadu nato, či už výsledok hospodárenia za dané obdobie bol zisk alebo strata. Takýto úmysel v predchádzajúcom znení zákona nebol, a preto vznikali pochybenia, či sa mala znižovať hodnota aj prípade, kedy dosahovala účtovná jednotka stratový výsledok hospodárenia.

Z IAS sa prebrala aj oceňovacia veličina zvaná „Fair value“ ktorá bola preložená ako reálna hodnota. Tou sa oceňovali iba vybrané druhy majetku a záväzkov i keď v zákone

nebola zadefinovaná. Výsledkom implementácie tejto oceňovacej veličiny bolo zreálnenie ocenenia, najmä majetku a záväzkov, ktoré sa do tohto zákona oceňovali v historických cenách aj keď bolo toto ocenenie pre majetok nepresné.

e) Piata časť- Inventarizácia

V tejto časti zákona sa uvádza ako sa dodržiava preukázateľnosť účtovníctva. Tiež je uvedené, že inventarizáciou sa overuje vecná správnosť účtovníctva, čo v predchádzajúcom znení zákona absentovalo. Povinnosťou každej účtovnej jednotky je upravovať jej stav v účtovníctve na základe stavu, ktorý má v skutočnosti.

Pribudol pojem, ktorý sa v predchádzajúcim znení zákona nenachádzal, a to „Inventarizačný zápis“. Je to účtovný záznam pomocou ktorého UJ preukazuje vecnú správnosť svojho účtovníctva.

f) Šiesta časť- Účtovná dokumentácia

Táto časť zákona je venovaná účtovnej dokumentácii, jej archivovaniu a ochrane. Forma záznamu môže byť aj zmenená, pokiaľ je zabezpečené, že obsah účtovného záznamu je zhodný po prevedení. Platnosť zmeny formy sa dokladuje predložením starého aj nového formátu.

g) Siedma časť- Záverečné ustanovenia

V záverečnej časti zákona o účtovníctve je riešená vynútitelnosť zákona formou stanovenia subjektu, ktorý má právo kontrolovať účtovníctvo UJ.

Novelizácia 562;561/2003 Z. z.

Novelizovala sa definícia majetku a záväzkov, ktorá sa rozšírila o pojem zvýšenie (resp. zníženie) ekonomických úžitkov účtovnej jednotky. Upravil sa aj spôsob akým sa v účtovníctve uplatňoval hospodársky rok. Po uvedení novelizácie do platnosti, už nebolo potrebné povolenie, ale stačilo len oznámiť daňovému úradu, uplatňovanie hospodárskeho roku. Účtovnej jednotke bolo povolené zmenenie používaných účtovných zásad (v priebehu roka) s podmienkou, že tieto účtovné zásady musí viesť od začiatku roka. V poznámkach sa museli uvádzať skutočnosti, ktoré významným spôsobom menia pohľad na finančnú situáciu UJ.

Novelizácia 198/2007 Z. z.

V rámci tejto novelizácie bolo upravené použitie hospodárskeho roku. UJ mohla začať používať obdobie hospodársky rok odo dňa vzniku. Do poznámok UJ musí doplniť určité náklady za služby (overenie audítorom; iné uisťovacie služby; daňové poradenstvo; iné služby od audítora). Tento zákon upravoval účtovné jednotky, ktoré emitovali CP a boli prijaté na regulovanom trhu. Účtovné jednotky tohto typu boli povinné do svojej výročnej správy zakomponovať vyhlásenie o správe a riadení a zverejniť nové informácie. Tiež bol zmenený výber kurzu pri kúpe a predaji cudzej meny.

Novelizácia 465/2008 Z. z.

Táto novelizácia zmenila zákon v súvislosti so zavedením novej meny EURO. Všetky zmienky o „slovenskej mene“ boli premenované na „eurá“. Tak isto všetky sumy boli prepočítané stanoveným kurzom (30,126 Skk za jedno euro) zo Skk na eura. Majetok a záväzky v cudzej mene sa začali prepočítavať referenčným výmenným kurzom vyhláseným Európskou centrálnou bankou (nie všetky cudzie meny). Pribudla celá nová časť v zákone. Siedma časť, v ktorej sa ustanovuje ako majú prepočítavať jednotlivé zložky majetkov a záväzkov, zaokrúhľovanie prepočítaných údajov, obdobie duálneho hotovostného peňažného obehu a iné. Doterajšia siedma časť sa stala osmou časťou.

Novelizácia 504/2009 Z. z.

Od platnosti tejto novelizácie zákona boli UJ povinné zostaviť riadnu a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku a ukladať ich do zbierky listín obchodného registra. Reálnou hodnotou sa začal oceňovať majetok a záväzky nadobudnuté kúpou podniku alebo jeho časti. V tejto novelizácii sa určilo ako a akou oceňovacou veličinou sa oceňujú koncesie.

Novelizácia 547/2011 Z. z.

Novelizácia týkajúca sa jednoduchého účtovníctva prebehla v roku 2011 a hovorila o tom, kto môže účtovať v sústave jednoduchého účtovníctva. Do jednoduchého účtovníctva bola pridaná zásada, ktorá hovorila o tom, že konečné zostatky majetku a záväzkov sa musia rovnať zostatkom na začiatku ďalšieho účtovného obdobia. Pribudla nová časť: „Štvrtá časť - register“. Táto časť zákona upravuje takzvaný register účtovných závierok (ďalej len register). Register je informačný systém verejnej správy, ktorý spravuje Ministerstvo financií SR. A UJ do neho vkladá primárne účtovnú závierku a dokumenty s ňou spojené.

Novelizácia 352/2013 Z. z.

Táto novelizácia dávala možnosť UJ transformácie na mikro účtovnú jednotku, ak účtovná jednotka spĺňa všetky podmienky stanové v zákone o účtovníctve. Upravila sa aj definícia úplného účtovníctva, ktorá hovorila, že účtovníctvo je úplne vtedy, keď účtovná jednotka uloží všetky potrebné dokumenty do registra. Celý paragraf „Zverejňovanie údajov“ bol vylúčený. Upustilo sa od vkladania niektorých výročných správ samosprávami do registra.

1.3 Účtovníctvo v rokoch 2014 - 2018

Novelizácia 333/2014 Z. z.

Od tejto novelizácie sa UJ rozdeľujú na tri veľkostné skupiny (mikro, malá, veľká). Podmienky na zaradenie do mikro účtovnej jednotky neboli novelizované a uzákonili sa podmienky na zaradenie UJ do malej a veľkej účtovnej jednotky. Zmenil sa prevádzkovateľ registra na organizáciu DataCentrum a upresnili sa položky, ktoré sa do registra ukladajú.

Novelizácia 130/2015 Z. z.

V tejto novelizácii bola novelizovaná problematika týkajúca sa výročnej správe a náležitosti, ktoré musí brať audítor do úvahy pri jej overovaní. Boli vložené dva nové podparagrafy (20a/b), ktorých obsahom je zverejňovanie platieb od veľkých UJ orgánom verejnej moci. V rámci tejto novelizácie bola zrušená oceňovacia veličina ROC a bola úplne nahradená reálnou hodnotou. Zmenilo sa vymedzenie obstarávacej ceny, ktorá teraz zahŕňa aj zníženia jej ceny.

Novelizácia 213/2018 Z. z.

Táto novela zaviedla do zákona o účtovníctve pojem virtuálna mena. Zákon stanovil, ako ju môže UJ získať, ako ju musí oceniť pri jej nákupe a úbytku. Jej reálna hodnota sa stanovuje iba pri uskutočnení účtovného prípadu.

2 Ciele práce, metodika práce a metódy skúmania

Hlavným cieľom našej bakalárskej práce je poskytnutie prehľadu o vývoje legislatívy upravujúcej účtovníctvo počas rokov 1993 - 2018. Medzi čiastkové ciele sme zaradili analýzu zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a jeho novelizácie a analýzu zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a jeho novelizácie. Osobitne sa venujeme právnej úprave klasifikácií majetku v Slovenskej republike podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a oceňovaní majetku a záväzkov v Slovenskej republike podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

Pre naplnenie predpokladu, definovaného v rámci vytýčených čiastkových cieľov práce a hlavného cieľa práce, sme pri vypracovávaní práce využili najmä komparatívnu metódu a to konkrétne využitie chronologickej analýzy pri porovnávaní ustanovení jednotlivých znení zákonov o účtovníctve.

V teoretickej časti sme vychádzali z knižných zdrojov. Okrem knižných zdrojov sme čerpali zo zákonov upravujúcich účtovníctvo, konkrétne zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a ich novelizácií. Poznatky o historickom vývoji účtovníctva ako vedy sme pomocou analýzy zosumarizovali v prvej kapitole. V nasledujúcej časti sme využívali najmä metódy chronologickej analýzy na zosumarizovanie úprav a doplnkov, ktoré nastali v právnej úprave účtovníctva po vzniku Slovenskej republiky v roku 1993.

V praktickej časti sme vychádzali najmä z učebných materiálov používaných v rokoch 1993 až 2018 a opätovne sme čerpali zo zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a ich novelizácií. Pre porovnanie zmien a úprav, ktoré nastali v klasifikácií majetku a oceňovaní majetku a záväzkov sme aplikovali metódu komparácie. Na dosiahnutie prehľadnosti sme dodržali časovú postupnosť.

3 Výsledky práce

Vzhľadom na rozsiahlosť zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. sa v tretej kapitole budeme podrobne venovať vývoju legislatívy upravujúcej klasifikáciu majetku a oceňovanie majetku v účtovných jednotkách. Cieľom kapitoly je poskytnúť chronologický prehľad vývoja právnej legislatívy upravujúcej klasifikáciu majetku a oceňovanie majetku a záväzkov, ktoré sú obsiahnuté v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a jeho príslušných novelizáciách a zákone o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a jeho príslušných novelizáciách.

3.1 Klasifikácia majetku

Majetok je neodmysliteľnou súčasťou účtovnej jednotky, bez ktorej by nemohla vykonávať svoje poslanie. Je tvorený hmotnými zložkami majetku (automobil, výrobná linka, pozemok, kancelárie), nehmotnými zložkami majetku (softvér, autorské práva, know-how) a finančnými zložkami majetku (cenné papiere, pohľadávky a peňažné prostriedky). Majetok je možné deliť aj z časového hľadiska na dlhodobý majetok a krátkodobý majetok. Na stanovenie hranice, odkedy možno majetok považovať za dlhodobý alebo krátkodobý, sa používa časové obdobie 1 rok. Vzhľadom na druh majetku sa posudzuje doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom, doba držania, prípadne zámer UJ. Majetok možno rozdeliť aj podľa jeho pôsobenia v prevádzkovom cykle a to na obežný a neobežný.¹

3.1.1 Klasifikácia majetku v súčasnosti

V zákone o účtovníctve č. 431/2002 v znení neskorších predpisov (platnom v súčasnosti) je majetok charakterizovaný ako: „Majetkom sú tie, aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia, ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa zákona o účtovníctve, vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch“.

Keďže účtovníctvo je dynamické odvetvie, tak sa aj klasifikácia majetku dynamicky vyvíjala až na podobu, akú má majetok dnes. A táto podoba majetku určite nie je jeho posledná.

¹ ŠLOSÁROVÁ, Anna, Oľga KADLEČÍKOVÁ, Antónia KOVALČÍKOVÁ a Katarína MÁZIKOVÁ. *Účtovníctvo*. Bratislava: Iura Edition, 2011, 30 s. [14,67 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-418-8.

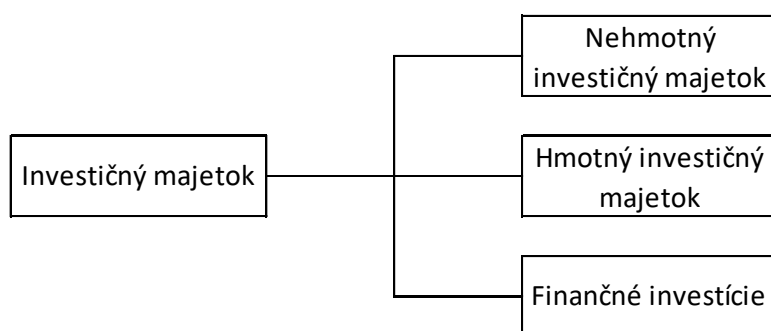
3.1.2 Vývoj klasifikácie majetku od roku 1993 do roku 2001

Obchodným majetkom podľa obchodného zákonníka sa rozumie majetok vložený podnikateľom do podnikania. Obchodný majetok sa členil nasledovne²:

- Investičný majetok
- Obežný majetok

Investičný majetok bol druh majetku v podniku, ktorý sa v ňom využíval dlhšiu dobu ako 1 rok a počas tejto doby tento majetok nemenil svoju podobu, ale používaním sa len opotreboval. Tento majetok bol rozdelený na nehmotný investičný majetok, hmotný investičný majetok a finančné investície. Investičný majetok v súčasnosti je označovaný ako dlhodobý majetok.

Obrázok 1: Členenie investičného majetku

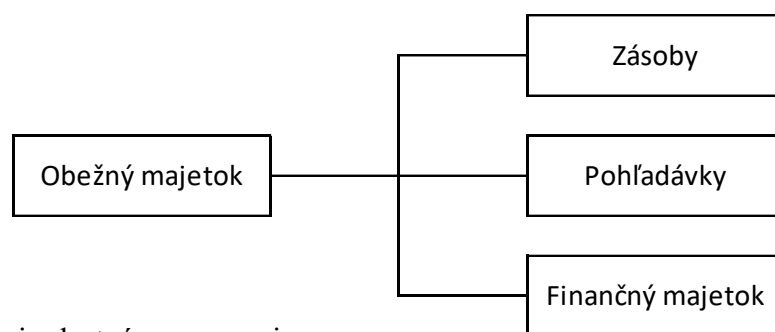


Zdroj: vlastné spracovanie

Obežný majetok na rozdiel od investičného tento majetok mení svoju podobu. Spotrebováva sa jednorazovo. Obežný majetok je v neustálom pohybe. Tento majetok bol rozdelený na zásoby, pohľadávky a finančný majetok. Zásadným rozdielom pre zaradenie bola suma ocenenia majetku a doba pôsobenia konkrétneho majetku v danej UJ. Pokiaľ pôsobil majetok v UJ maximálne jeden rok bol zaradený do obežného majetku. Obežný majetok v súčasnosti je označovaný ako krátkodobý majetok.

² RIGÁŇOVÁ, Alžbeta, Eva HLADKÁ a Eva ŠICHTOVÁ. Účtovníctvo: Pre 2. ročník obchodných akadémií. Bratislava: Slov. ped. nakl., 1993, 20 s. ISBN 80-08-02081-4.

Obrázok 2: Členenie obežného majetku



Zdroj: vlastné spracovanie

3.1.3 Klasifikácia majetku v od roku 2002 po súčasnosť

Prvé zmeny sa v klasifikácii majetku udiali až po prijatí zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. V tomto zákone o účtovníctve bol prvýkrát definovaný majetok podniku: “Majetkom je časť aktív účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, dajú sa oceniť podľa zákona o účtovníctve a vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.”³

Táto definícia spĺňala požiadavky medzinárodných účtovných štandardov a zároveň bola v súlade s zaužívanými spôsobmi v slovenskom účtovníctve. Na potreby slovenskej právnej úpravy, bola definícia majetku adaptovaná aby zahrňovali potreby všetkých UJ.⁴

Označenie investičný majetok sa prestalo používať a nahradilo ho označenie dlhodobý majetok. Obežný majetok sa premenoval na krátkodobý majetok používal len v členení majetku z hľadiska použitia v prevádzkovom cykle (obežný a neobežný), Hranicou sa tiež pri delení na dlhodobý a krátkodobý majetok stal jeden rok. Z časového hľadiska sa majetok rozdeľoval na:

- dlhodobý
- krátkodobý

Dlhodobý majetok predstavoval majetok, ktorého doba používania, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako jeden rok. Podľa toho, za akým účelom UJ obstarala majetok sa odvíja doba používania, pri tomto sa očakáva dlhšia ako jeden rok. Zložka **Finančné investície** sa premenovala na

³ Zákon 431/2002 Z.z. §2 ods. 4. a)

⁴ ŠLOSÁROVÁ, Anna a ŠLOSÁR Rudolf. Výklad nového zákona o účtovníctve: (zákon č. 431/2002 Z. z.). Bratislava: IURA EDITION, 2003, 10 s. Ekonomia. ISBN 80-89047-55-6.

Finančný majetok a medzi dlhodobý majetok sa začali zaraďovať aj dlhodobé pohľadávky, ktoré boli dovtedy účtované medzi obežným majetkom.

Krátkodobý majetok bol majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je najviac jeden rok.⁵

V rámci účtovania nedošlo k žiadnym zmenám. Dlhodobý majetok sa naďalej účtoval tým istým spôsobom ako investičný majetok a krátkodobý majetok sa účtoval ako obežný majetok. Najdôležitejšou zmenou bolo to, že v zákone o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. sa objavila definícia majetku.

Uvedená definícia bola zmenená novelizáciou 561/2004 Z.z., ktorá nadobudla platnosť v roku 2005. Aby boli aktíva považované za majetok UJ museli podľa tejto novelizácie prinášať UJ ekonomické úžitky. Celé znenie novelizovanej definícia potom znie: “Majetkom sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa zákona o účtovníctve; vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.”⁶

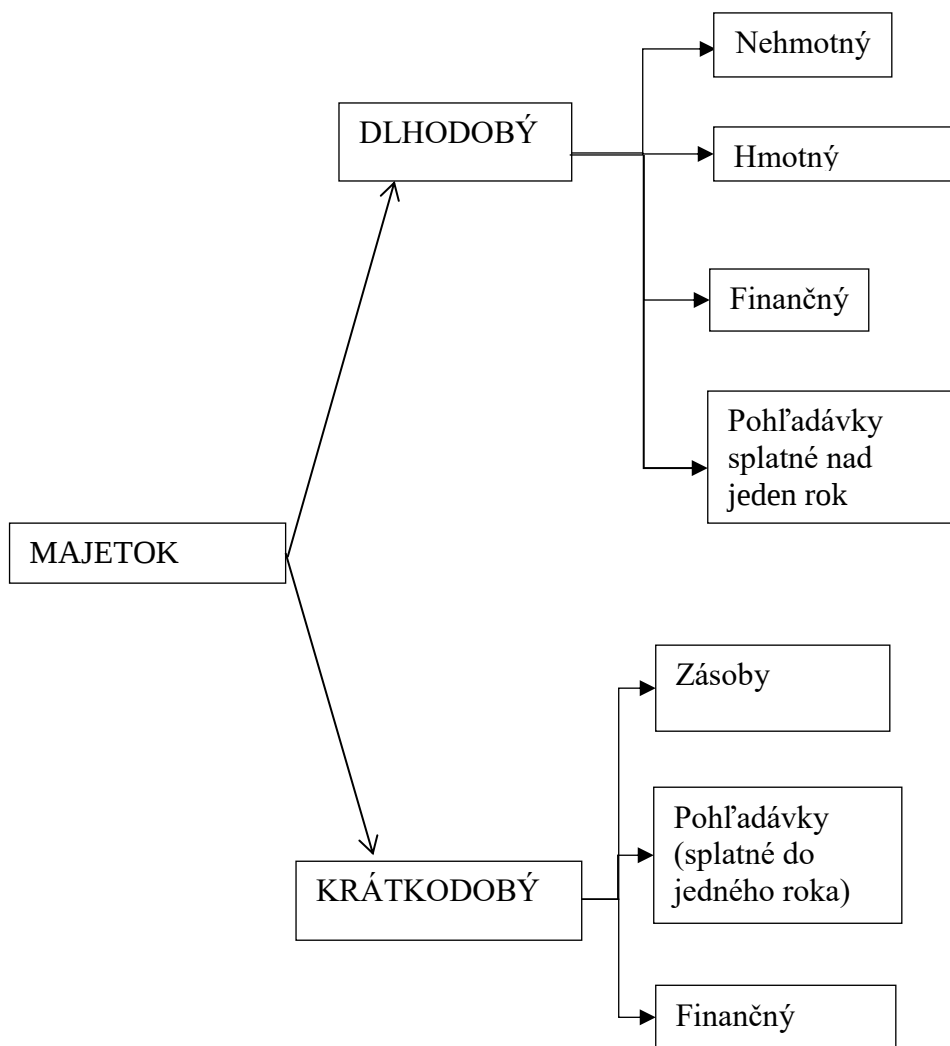
Zákon o účtovníctve č.431/2002 už obsahoval pojem ekonomické úžitky: “pod ekonomickými úžitkami rozumieme možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov.”

Nová definícia majetku teda predpokladá, že majetok bude účtovnej jednotke prispievať k zvýšeniu peňažných prostriedkov.

⁵ ŠLOSÁR, Rudolf a Anna ŠLOSÁROVÁ. Maturujem z účtovníctva. Bratislava: Slovenské pedagogické nakladateľstvo, 2005, 10 s. ISBN 80-10-00652-1.

⁶ Zákon č. 561/2004 Z. z.

Obrázok 3: Členenie majetku podľa zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.



Zdroj: ŠLOSÁR, Rudolf a ŠLOSÁROVÁ, Anna. Maturujem z účtovníctva. Bratislava: Slovenské pedagogické nakladateľstvo, 2005, 10 s. ISBN 80-10-00652-1.

Ďalšia zmena v zákone o účtovníctve nastala novelizáciou 198/2007 Z. z., ktorá začala platiť v praxi 01. 01. 2008. Zmena v definícii majetku nastala v tom, že slovo „pravdepodobné“ bolo zmenené na „takmer isté“. Definícia ekonomických úžitkov zostala bezo zmeny. Takto charakterizovaný majetok musel viesť k zvýšeniu ekonomických úžitkov UJ a iba v krajných prípadoch by zaradením majetku nemalo dôjsť k zvýšeniu ekonomických úžitkov. Táto zmena sa snažila aby UJ nezaraďovali majetok do podnikania, najmä keď ten majetok s podnikaním nijako nesúvisí.

Novelizácia 198/2007 Z. z., bola pre majetok dosiaľ poslednou a už 11 rokov sa klasifikácia majetku výrazne nezmenila. Avšak niektoré druhy majetku sa z klasifikácie vylúčili napr. zriaďovacie výdavky (účet 011), nehmotný investičný majetok (účet 010) a

inventár (účet 024). Majetok je pre UJ jedna z najdôležitejších súčastí a preto je dobré, že slovenská právna úprava ustanovuje, čo je to majetok a ako sa klasifikuje.

3.2 Oceňovanie

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov sa spôsobom oceňovania venuje v piatej časti. Táto časť je veľmi rozsiahla a je vypracovaná veľmi detailne. Pozostáva z piatich paragrafov. V §24 je definovaný deň ocenenia a oceňovanie majetku v cudzích menách. V §25 sa uvádza oceňovanie jednotlivých zložiek majetku a záväzkov (ďalej len „MaZ“). §26 uvádza úpravy ocenenia MaZ plynúce z inventarizácie a z trvalého zníženia hodnoty majetku. §27 sa nachádza právna úprava oceňovania vybraných druhov MaZ reálnou hodnotou. §28 upravuje odpisovanie hmotného a nehmotného majetku. V rámci oceňovania majetku abstrahujeme od odpisovania majetku, vzhľadom na rozsiahlosť tejto problematiky.

3.2.1 Oceňovanie v súčasnosti

Pod pojmom oceňovanie sa v súčasnosti myslí: „Oceňovanie je spôsob vyjadrovania objektu oceňovania v peňažných jednotkách ku dňu ocenenia.“⁷ Najdôležitejšou časťou pri oceňovaní je výber správnej oceňovacej veličiny, ktorá sa na ocenenie aplikuje. Výber správnej oceňovacej veličiny má vplyv na hospodárske informácie, ktoré sú zaznamenávané v účtovníctve a vykazované v účtovnej závierke. Od vybranej veličiny sa odvíja aj výška, v akej sú zaúčtované a vykázané všetky skutočnosti, ktoré sú predmetom účtovníctva. Spôsob oceňovania (aj výber oceňovacej veličiny) závisí od:

- dôvodu oceňovania (obstaranie majetku, vznik záväzkov),
- objektu oceňovania (jednotlivé zložky MaZ alebo UJ ako celok),
- času oceňovania - dňa ocenenia.

Od dôvodu ocenenia závisí použitie rôznych oceňovacích veličín, aj keď môže ísť o rovnaký objekt oceňovania. Vzhľadom na tento fakt sa používa niekoľko oceňovacích základní, pomocou ktorých môžeme určiť oceňovacie veličiny a to:

- tie oceňovacie veličiny, ktoré sú stanovené na základe historických cien (ceny v čase keď sa obstarávali)

⁷ ŠLOSÁROVÁ, Anna, Oľga KADLEČÍKOVÁ, Antónia KOVALČÍKOVÁ a Katarína MÁZIKOVÁ. Účtovníctvo. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava: Wolters Kluwer, 2016, 185 s. [16,01 AH]. Ekonomika. ISBN 978-80-8168-444-9.

- oceňovacie veličiny, ktoré sú stanovené na základe cien prítomností (aktuálne ceny na trhu)
- oceňovacie veličiny, ktoré sú stanovené na základe cien budúcnosti (majetok sa ocení v aktuálnej cene odúročenej o hodnotu budúcich peňažných príjmov).

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov uvádza nasledovné oceňovacie veličiny:

- obstarávaciu cenu
 - vlastné náklady
 - menovitú hodnotu
 - reálnu hodnotu
- historické ceny
- cena prítomnosti
-

Obstarávacía cena je definovaná ako cena, za ktorú sa majetok obstaral, vrátane nákladov súvisiacich s obstaraním a všetky zníženia tejto ceny. Touto cenou sa oceňuje napríklad nakúpený tovar.

Vlastné náklady sú definované aj pre zásoby vytvorené vlastnou činnosťou, ale aj pre hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou (okrem zásob) a nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou (okrem pohľadávok):

- **Vlastné náklady pri zásobách** vytvorených vlastnou činnosťou sú definované ako priame náklady, ktoré boli vynaložené na výrobu alebo inú činnosť, pripočítať sa môže aj časť nepriamych nákladov, ktorá sa vytvorila pri výrobe alebo inej činnosti. Takto sa oceňuje napríklad materiál vytvorený vlastnou činnosťou.
- **Vlastné náklady pri hmotnom majetku** vytvorenom vlastnou činnosťou a **nehmotného majetku** vytvoreného vlastnou činnosťou sú definované ako priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť a nepriame náklady, ktoré sa vzťahujú na výrobu alebo inú činnosť. Takto sa oceňuje napríklad dlhodobý majetok vyrobený vo vlastnej réžií.

Rozdiel medzi vlastnými nákladmi pri zásobách a hmotnom majetku je v tom, že pri zásobách sa započíta iba časť nepriamych nákladov, zatiaľ čo v hmotnom majetku sa započítajú všetky nepriame náklady.

Menovitá hodnota je definovaná ako cena, ktorá je uvedená na peňažných prostriedkoch a ceninách, alebo suma, na ktorú pohľadávka alebo záväzok znie. Touto oceňovacou veličinou sa oceňujú napríklad nakúpené stravné lístky alebo pohľadávky pri vzniku.

Reálna hodnota je oproti ostatným oceňovacím veličinám definovaná inak. Na zistenie reálnej hodnoty je podľa zákona možné použiť:

- trhovú cenu
- hodnotu zistenú oceňovacím modelom pomocou informácií z aktívneho trhu
- hodnotu zistenú oceňovacím modelom pomocou iného trhu ako aktívneho
- posudok znalca.

Každá z týchto možností zistenia reálnej hodnoty je v zákone o účtovníctve definovaná a je určené, kedy sa ktorá môže použiť. Reálnou hodnotou sa oceňuje napríklad majetok bezodplatne nadobudnutý od spoločníka alebo dar.

Účtovná jednotka musí viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku v eurách. V prípade MaZ (peniaze v pokladnici, pohľadávky, rezervy) vyjadrených v cudzej mene, je UJ povinná viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku v eurách aj v danej cudzej mene.⁸ Účtovná jednotka prepočítava majetok a záväzky v cudzej mene na eurá:

- referenčným výmenným kurzom stanoveným ECB,
- referenčným výmenným kurzom stanoveným NBS, k tým cudzím menám, ktoré nie sú stanovené ECB,
- kurzom komerčnej banky.

Na potrebu zákona je definovaný takzvaný "Deň ocenenia". Tento deň musí UJ určiť, akou veličinou ocení daný majetok alebo záväzok. Môže to byť:

- deň uskutočnenia účtovného prípadu,
- deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,

⁸ SKLENKA, Miloš, Anna ŠLOSÁROVÁ, Renáta HORNICKÁ a Miriama BLAHUŠIAKOVÁ. Účtovníctvo podnikateľských subjektov II. Bratislava: Wolters Kluwer, 2016, 13 s. [18,27 AH]. Ekonómia, 624. ISBN 978-80-8168-489-0.

- k inému dňu v priebehu účtovného obdobia (napr. ak taký deň stanovuje zákon o bankách).

Majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene prepočítava účtovná jednotka na eurá referenčným kurzom ECB alebo referenčným kurzom NBS (ďalej len „referenčný kurz“)⁹:

- v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu alebo v iný deň, ak to ustanovuje napr. zákon o bankách,
- v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,
- v rozhodný deň, ku ktorému sa preberá od zahraničnej zanikajúcej právnickej osoby majetok a záväzky.

Prírastok cudzej meny za menu euro podľa zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov má UJ oceniť:

- kurzom, za ktorý bola táto cudzia mena nakúpená (kurzom zmenárne),
- referenčným kurzom zo dňa uzavretia obchodu.

Cenou zistenou váženým aritmetickým priemerom alebo metódou FIFO¹⁰ sa môže oceniť:

- rovnaký druh zásob vedený na sklade,
- rovnaký druh cenných papierov vedený v portfóliu účtovnej jednotky v prípade, ak sú od rovnakého emitenta a znejú na rovnakú menu,
- rovnaká cudzia mena v hotovosti alebo na devízovom účte,
- rovnaká virtuálna mena.

V zákone o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov je tiež stanovené, že pokiaľ UJ zistí ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, že budúce ekonomické úžitky zásob, sú nižšie ako ich ocenenie v účtovníctve ocenia sa takzvanou čistou realizačnou hodnotou.¹¹ Pokiaľ účtovná jednotka zistí, že je suma záväzkov vyššia ako ich výška v účtovníctve, ocení tieto záväzky vo zvýšenom ocenení.

⁹ Zákon o účtovníctve č. 431/2002 §24 ods. 2

¹⁰ Táto metóda vychádza z anglického „first in, first out“ je to spôsob, keď prvá cena na ocenenie prírastku cudzej meny v eurách sa použije ako práv cena na ocenenie úbytku cudzej meny v eurách

¹¹ Čistá realizačná hodnota je predpokladaná predajná cena znížená o predpokladané náklady na ich dokončenie a náklady súvisiace s ich predajom

Na účely zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov sú definované aj rezervy. Sú to záväzky s neistým časovým vymedzením alebo výškou.

Ak existuje opodstatnený predpoklad zníženia hodnoty majetku pod jeho účtovnú hodnotu, tak UJ upraví ocenenie opravnými položkami. Tie sa dajú zrušiť, pokiaľ predpoklad pominie alebo zvýšiť respektíve znížiť ak sa ich cena zmení.

Podľa zákona musí UJ ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka upraviť ocenenie hodnoty majetku, vytvoriť rezervy a odpísať majetok.

3.2.2 Oceňovanie v rokoch 1992 - 2002

V podkapitole sa zaoberáme rozborom vývoja právnej legislatívy upravujúcej oceňovanie MaZ v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a príslušným novelizáciám tohto zákona o účtovníctve.

V roku 1993 sa oceňovaním podľa Soukupovej rozumel: „Spôsob vyjadrovania jednotlivých zložiek majetku v peňažných jednotkách.“¹² Výber oceňovacej veličiny závisel najmä od **objektu** oceňovania. Mohli to byť jednotlivé súčasti majetku alebo podnik ako celok. Veľmi dôležité bolo tiež určiť **dôvody** ocenenia, rozlišovali sa nasledovné:

- oceňovanie pri obstarávaní,
- oceňovanie podnikových výkonov určených pre trh,
- oceňovanie v podnikovom účtovníctve z hľadiska
 - a. vykázania stavu majetku,
 - b. vykázania hospodárskeho výsledku,
- oceňovanie pre potreby zdaňovania.

Oceňovacie veličiny sa tiež delili z hľadiska času, tak ako sa delia v súčasnosti (ceny prítomnosti, minulosti, budúcnosti).

V roku 1993 boli v zákone o účtovníctve tieto oceňovacie veličiny¹³:

- | | | |
|--|---|-----------------|
| <ul style="list-style-type: none">- obstarávacía cena,- cena obstarania,- vlastné náklady, | } | Historická cena |
|--|---|-----------------|

¹² SOUKUPOVÁ, Božena. Účtovníctvo. Bratislava: EU, 1993, 93 s. ISBN 80-225-0426-2.

¹³ Zákon o účtovníctve č. 563/1991 §25

- reprodukčná obstarávacia cena,
 - nominálna hodnota,
- } Cena prítomnosti

Obstarávacia cena bola definovaná ako cena, za ktorú sa majetok nakúpil (obstaral) a náklady spojené s jeho kúpou. Takto sa oceňovali napríklad nakúpené zásoby alebo nakúpený investičný majetok.

Reprodukčná obstarávacia cena bola definovaná ako cena, za ktorú by sa majetok obstaral v čase, keď sa o ňom účtovalo. Oceňovalo sa ňou napríklad darovaný majetok alebo postúpené pohľadávky.

Cena obstarania bola definovaná ako cena, za ktorú sa majetok obstaral, ale náklady súvisiace s jeho obstaraním sa do nej nezapočítavajú. Oceňovali sa takto napríklad postúpené pohľadávky alebo CP.

Vlastné náklady boli v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. definované totožne so súčasným znením zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z.

Nominálna hodnota nebola v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. definovaná.

Majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene sa v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. prepočítavali na česko-slovenskú menu kurzom určeným v kurzovom lístku Štátnej banky česko-slovenskej, a to v účtovníctve ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu a v účtovnej závierke ku dňu jej zostavenia. Na prepočet sa používal:

- kurz „devízy – nákup“ pri pohľadávkach,
- kurz „devízy- predaj“ pri záväzkoch, nákupe cenných papierov, majetkových účastiach a pri nehmotnom a hmotnom majetku, okrem pohľadávok,
- kurz „devízy – stred“ pri peňažných prostriedkoch na bankových účtoch, pohľadávkach z úverov a záväzkov, z vkladov v bankách, prípadne pobočkách zahraničných bánk,
- kurz „valuty – stred“ pri peňažných prostriedkoch v hotovosti a ceninách, ktorých ocenenie sa vyjadruje v nominálnej hodnote.

Cudzie meny upravoval aj §10 **Účtovanie v cudzích menách**, ktorý určoval, pri ktorých zložkách majetku a záväzkoch sa používajú cudzie meny. Boli to napr. vklady do základného imania, cenné papiere, devízy alebo pohľadávky a záväzky. Tento paragraf tiež

určoval ÚJ povinnosť oceňovať v cudzej mene hodnoty, ktoré už boli v cudzej mene vyjadrené.

Rovnaký druh zásob a cenných papierov sa mohli podľa zákona o účtovníctve 563/1991 Zb. oceniť aj cenou zistenou VAP alebo FIFO.

Zákon o účtovníctve č. 563/1991 Zb. v §26 ustanovoval korekcie oceňovania. Pokiaľ sa pri inventarizácii zásob zistilo, že ich predajná cena znížená o náklady spojené s predajom bola nižšia, než cena použitá na ich ocenenie v účtovníctve, zásoby sa ocenili v účtovníctve a v účtovnej závierke tou nižšou cenou. Pokiaľ sa zistilo, že suma záväzkov bola vyššia než ich výška v účtovníctve, museli sa uvádzať vo zvýšenom ocenení. Ocenenie majetku a záväzkov v účtovníctve a v účtovnej závierke sa upravovalo o položky vyjadrujúce riziká, straty a znehodnotenie podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb., pokiaľ tieto dôvody pominuli, uvedené položky sa zrušili.

Prvou **novelizáciou (272/1996 Zb.)** sa zmenilo, že ÚJ majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene začala prepočítavať na slovenskú menu kurzom určeným NBS. Táto zmena bola iba „kozmetická“ a zásadné právne zmeny nepriniesla.

Ďalšia **novelizácia (336/1999 Zb.)** upravila, ktorý majetok a záväzky musí účtovná jednotka viesť v slovenskej mene a súčasne aj v cudzej mene. Z §10 bola vyňatá povinnosť ÚJ účtovať o hodnotách ocenených v cudzej mene a jednotlivé MaZ neboli zmenené. Táto novelizácia taktiež zmenila a konkretizovala, oceňovaciu veličinu pre pohľadávky a záväzky, ktoré sa do vtedy oceňovali nominálnymi hodnotami. Po novom sa nominálnou hodnotu ocenia len pohľadávky a záväzky pri ich vzniku. Postúpené pohľadávky a pohľadávky nadobudnuté vkladom do základného imania ocení ÚJ cenou obstarania. Taktiež sa začali oceňovať vlastnými nákladmi aj prírastky zvierat, ktoré neboli v pôvodnom zákone vôbec spomenuté.

Okrem novelizácie 272/1996 Zb. a novelizácie 336/1999 neboli prijaté žiadne zákony, ktoré upravovali oceňovanie majetku v ÚJ. Výrazné zmeny nastali až po prijatí zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

3.2.3 Oceňovanie v rokoch 2003-2013

V tejto podkapitole analyzujeme zmeny, ktoré nastali v oceňovaní po prijatí zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a vyzdvihujeme rozdiely medzi právnou úpravou oceňovania

MaZ obsiahnutou v zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. v znení neskorších predpisov a zákonom o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. vyhlásenom znení. Okrem analýzy zákonov sa venujeme aj rozboru prijatých novelizácií zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. Za sledované obdobie sme si zvolili desaťročie počínajúce rokom 2003. Oceňovanie je ako v predošlom zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. taktiež rozoberané v štvrtej časti.

Bol zadefinovaný „deň ocenenia“, ku ktorému UJ musí oceniť majetok a záväzky. Tento pojem nebol predošlým znením zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. zadefinovaný.

Oceňovanie MaZ v cudzích menách sa presunulo z §10 do §24 ods. 2. MaZ vyjadrené v cudzej mene sa začali oceňovať ku dňu ocenenia, a to kurzom určeným NBS. Stanovilo sa, že UJ pri kúpe a predaji cudzej meny za slovenskú menu začne používať kurz, za ktorý cudziu menu nakúpila alebo predala. Táto zmena zapríčinila, že pri nákupe alebo predaji cudzej meny nebudú vznikať kurzové rozdiely, pretože v predošlom znení zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. sa táto operácia oceňovala kurzom NBS.

Rozdiel v oceňovaní cudzej meny možno ilustrovať na nasledovnom príklade:

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

Text	Suma(sk)	Predkontácia
1. Kúpa 1000 CZK z devízového účtu, v kurze devízy predaj 1,1	1100	261/221
2. Vklad 1000 CZK do pokladnice, v kurze devízy predaj 1,1	1100	211/261

Zákon o účtovníctve č. 563/1991 Zb.

1. Kúpa 1000 CZK z devízového účtu, v kurze devízy predaj 1,1	1100	261/221
2. Vklad 1000 CZK do pokladnice, v kurze NBS 1,2	1200	211/261
3. Kurzový rozdiel - kurzový zisk	100	261/663

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. po prvýkrát zadefinoval pojmy iné aktíva a iné pasíva¹⁴, ale na tieto (aktíva, pasíva) sa oceňovanie používa primerane.¹⁵

Zmenený bol spôsob uvádzania oceňovacej veličiny použitej na konkrétny majetok a záväzky. Došlo k zmenám použitia oceňovacích veličín pri určitých MaZ:

¹⁴ Tá časť aktív a pasív, ktorá sa vykazuje v účtovnej závierke v poznámkach.

¹⁵ Ak vznikne iné aktívum, ktoré sa dá oceniť, oceňuje sa rovnakou veličinou ako by sa ocenil majetok. Ak vznikne iné pasívum, ktoré sa dá oceniť oceňuje sa rovnakou veličinou akou by sa ocenil záväzok.

Tabuľka 1: Zmeny v oceňovaní MaZ podľa Zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a podľa Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

Druh majetku a záväzkov	Ocenenie podľa Zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb.	Ocenenie podľa Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.	
Cenné papiere	cena obstarania	obstarávacia cena	
Pohľadávky pri vzniku	nominálna hodnota	menovitá hodnota	
Postúpené pohľadávky a pohľadávky nadobudnuté vkladom do základného imania	cena obstarania	obstarávacia cena	
Majetkové účasti ¹⁶	cena obstarania	obstarávacia cena	
Záväzky	nominálna hodnota	záväzky pri ich prevzatí	obstarávacia cena
		záväzky pri ich vzniku	menovitá hodnota

Prameň: vlastné spracovanie; podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z.

V novom zákone boli definované 4-ri oceňovacie veličiny:

- obstarávacia cena, zostala nezmenená oproti zákonu o účtovníctve 563/1991 Zb.,
- reprodukčná obstarávacia cena, zostala nezmenená oproti zákonu o účtovníctve 563/1991 Zb.,
- vlastné náklady, zostala nezmenená oproti zákonu o účtovníctve 563/1991 Zb.,
- nominálna hodnota, bola premenovaná v zákone o účtovníctve 431/2002 Z.z. na menovitú hodnotu.

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. jednoznačne stanovil, že zníženia hodnoty musia byť vždy zohľadnené, bez ohľadu na výsledok hospodárenia. V zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. táto problematika nebola doriešená, a preto vznikala otázka, či bolo potrebné účtovať o opravných položkách pokiaľ UJ dosiahla stratu.¹⁷

Pri korekcii záväzkov, nastala zmena. V predošlom znení zákona sa robila korekcia záväzkov iba v prípade, ak bola hodnota záväzkov v skutočnosti väčšia ako ich ocenenie v

¹⁶ Pojem majetkové účasti boli premenované na presnejší pojem tzv. "podieľy na základnom imaní"

¹⁷ ŠLOSÁROVÁ, Anna a Rudolf ŠLOSÁR. Výklad nového zákona o účtovníctve: (zákon č. 431/2002 Z. z.). Bratislava: IURA EDITION, 2003, 63s. Ekonomia. ISBN 80-89047-55-6.

účtovníctve. Podľa nového zákona o účtovníctve č.431/2002 Z.z. sa úprava vykonáva, pri vyššej aj nižšej skutočnej hodnote.

Korektúra záväzkov sa nevykonáva prostredníctvom opravných položiek. Pokiaľ sú záväzky v skutočnosti vyššie, ako záväzky zaznamenané v účtovníctve, zvýšenie záväzku sa vykáže v účtovníctve na základe príslušného účtovného dokladu (napr. účtovná jednotka nezaplatila v termíne splatnosti dodávateľovi záväzok, a musí zaplatiť podľa zmluvy penále. UJ musí zaúčtovať nový záväzok a vykázat ho v súvahe.).

Oceňovanie niektorých druhov majetku a záväzkov oceňovacou veličinou, ktorú zákon nazýva "reálna hodnota" bol upravené v §27. Táto oceňovacia veličina, bola zavedená aby konkrétne MaZ, ktoré boli v predošlom zákone o účtovníctve č. 563/1991 Zb. ocenené historickou cenou a ich hodnota ku dňu ocenenia už nezodpovedala vernému zobrazeniu skutočností v účtovníctve, boli reálnejšie ocenené. Reálnou hodnotu sa na potreby zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. rozumie:

- trhovú cenu,
- ocenenie kvalifikovaným odhadom alebo posudok znalca,
- oceneniu podľa obchodného zákonníka.

V zákone o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. sú uvedené nasledovné MaZ, ktoré sa oceňujú reálnou hodnotou a taktiež aj forma reálnej hodnoty, ktorou sú oceňované:

- CP sa oceňujú trhovou cenou alebo kvalifikovaným odhadom,
- Deriváty sa oceňujú trhovou cenou alebo kvalifikovaným odhadom,
- Finančné umiestnenie a technické rezervy (u poisťovní) sú ocenené trhovou cenou, kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca,
- v spoločnostiach, ktoré zanikajú bez likvidácie sú MaZ ocenené trhovou cenou, kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca, poprípade osobitným predpisom,
- pokiaľ je tento MaZ zabezpečený derivátmi tak sa oceňuje trhovou cenou alebo kvalifikovaným odhadom.

Novelizácia č. 561/2003 Z. z.

Táto novelizácia určila, že peňažné prostriedky, ktoré si UJ prevedie z účtu vedeného v cudzej mene na účet zriadený v slovenskej mene a opačne, sa použije kurz na ocenenie, za ktorý boli tieto hodnoty nakúpené alebo predané.

Do §25 odseku 1 sa vložilo písmeno e), v ktorom je uvedené, že MaZ nadobudnuté vkladom alebo kúpou podniku alebo jeho časti, sa budú oceňovať reálnou hodnotou.

Zmena nastala aj pri použití metód oceňovania majetku VAP a FIFO. Táto metóda sa môže použiť iba v prípade, ak je splnená podmienka verného a pravdivého zobrazenia. Táto podmienka doteraz nebola vo vyhlásenom znení zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. uvedená, ale po správnosti sa mala dodržiavať. Po prijatí novelizácie sa mohol úbytok peňažných prostriedkov v cudzej mene v pokladnici oceniť pomocou metód VAP a FIFO.

Novelizácia č. 668/2006 Z. z.

Začiatkom platnosti tejto novelizácie sa „Nehnutelnosti v špeciálnom podielovom fonde nehnuteľností a nehnuteľnosti, v ktorých sú umiestnené prostriedky technických rezerv účtovaných jednotiek, ktoré sú poisťovňami napr. podľa predpisu o zdravotných poisťovniach“, oceňovali reálnou hodnotou, ale iba ku dňu zostavenia účtovnej závierky alebo k inému dňu v priebehu účtovného obdobia.

Novelizácia č. 198/2007 Z. z.

Novelizácia upravila použitie kurzu pri kúpe a predaji cudzej meny za slovenskú menu. Do zákona bolo pridané, že pokiaľ UJ nakúpi alebo predá cudziu menu za slovenskú v inom kurze, ako ponúka „zmenárenský subjekt“¹⁸ v kurzovom lístku, použije sa ten kurz, ktorý je v deň vysporiadania obchodu ponúkaný zmenárenským subjektom. Pokiaľ UJ kupuje alebo predáva cudziu menu za slovenskú od iného ako zmenárenského subjektu, tak použije kurz NBS. UJ neprepočítava k zostaveniu účtovnej závierky prijaté a poskytnuté preddavky vyjadrené v cudzej mene.

Novelizáciou sa do zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. doplnili ďalšie zložky MaZ, ktoré sa oceňujú reálnou hodnotou. Do začiatku platnosti tejto novelizácie sa reálnou

¹⁸ Banka, pobočka zahraničnej banky alebo zmenáreň, kde si UJ môže kúpiť alebo predáť cudziu menu

hodnotou oceňovali iba MaZ nadobudnuté vkladom alebo kúpou podniku alebo jeho časti. Podľa tejto právnej úpravy sa museli oceňovať reálnou hodnotou aj cenné papiere v majetku fondu a na obchodovanie; komodity, ktoré sú obchodovateľné na verejnom trhu; a drahé kovy v majetku fondu. V rámci reálnej hodnoty sa novelizoval pojem trhovacia cena. Po novom sa rozdeľuje na dve časti, ako záverečná cena vyhlásená na burze v deň ocenenia alebo najpočetnejšia cena ponuka na inom ako aktívnom trhu v deň ocenenia. Taktiež bolo definované, čo je aktívny trh. Aktívnym trhom sa rozumie trh, na ktorom sa obchoduje s majetkom, ktorý má podobné vlastnosti a informácie o cenách sú verejne dostupné. Účastníci aktívneho trhu majú záujem kúpiť alebo predáť takýto druh majetku.¹⁹

Stanovené boli metódy výpočtu súčasnej hodnoty budúcich peňažných príjmov a výdavkov.

Novelizácia č. 465/2008 Z. z.

Dôvodom tejto novelizácie bola zmena meny na území Slovenskej republiky. Slovenská republika zaviedla menu EURO (€) a právomoci NBS boli obmedzené na úkor Európskej centrálnej banky(d'alej ECB) .

Zmena nastala v tom, že účtovná jednotka nepoužíva primárne kurzy stanovené NBS ale kurzy stanovené ECB. Pokiaľ ECB určitú menu neuvádza v kurzovom lístku, a NBS danú cudziu menu uvádza, použije UJ kurz NBS. Výmenné kurzy stanovené ECB sa nazývajú referenčné výmenné kurzy. UJ môže použiť referenčný výmenný kurz stanovený v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu(alebo inému dňu podľa osobitného predpisu) alebo referenčný výmenný kurz stanovený v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Zmena nastala v tom, že UJ doteraz používala kurz vyhlásení NBS ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu a nie zo dňa pred uskutočnením účtovného prípadu.

Novelizácia č. 547/2011 Z. z.

Dôsledkom tejto novelizácie bolo pridanie novej časti do zákona, a to „Register“, ktorej právna úprava bola obsiahnutá v štvrtej časti. Tým pádom bola časť "spôsoby oceňovania" posunutá do piatej časti.

¹⁹ zákon č. 198/2007 Z. z. , ktorým sa dopĺňa zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov

Oceňovanie cudzích mien bolo opätovne novelizované. Prvá zmena nastala v tom, že UJ prírastok cudzej meny zakúpenej za menu euro nemusí oceniť len kurzom, za ktorý bola cudzia mena zakúpená ale môže prírastok cudzej meny oceniť aj referenčným kurzom zo dňa uzavretia obchodu. Pri oceňovaní pohľadávok a záväzkov v cudzej mene súvisiacich so prijatím alebo poskytnutím preddavku v cudzej mene, sa použije kurz v čase prijatia alebo poskytnutia preddavku. Pridaná bola aj povinnosť UJ prepočítavať nasledujúce položky referenčným kurzom ku dňu ocenenia:

- CP v cudzej mene,
- nástroje peňažného trhu v cudzej mene,
- finančné rozdielové zmluvy v cudzej mene,
- podkladové nástroje derivátov v cudzej mene,
- pohľadávky a záväzky spojené s predošlými bodmi.

3.2.4 Oceňovanie v rokoch 2014 - 2018

Novelizácia č. 352/2013 Z. z.

Táto novelizácia určila, že mikro účtovná jednotka, ktorá nie je zriadená na účel podnikania a UJ ktorá vedie účtovníctvo v sústave jednoduchého účtovníctva neoceňujú majetok a záväzky reálnou hodnotou.

Novelizácia č. 130/2015 Z. z.

Táto novelizácia zapríčinila, že MaZ oceňované v ROC sa budú po novom oceňovať reálnou hodnotou. Z pôvodnej ROC boli vymazané dva druhy majetku, a to nehmotný majetok pokiaľ boli VN vyššie ako ROC daného majetku a príchovky a prírastky zvierat, pokiaľ nebolo možné zistiť vlastné náklady.

Ďalšia výrazná zmena nastala v definícii obstarávacej ceny, ktorá podľa novej novelizácie obsahuje aj náklady súvisiace s obstaraním a všetky zníženie obstarávacej ceny.

§27 bol kompletne prerobený. V tomto paragrafe je rozobraná problematika reálnej hodnoty. Zmenené bolo chápanie pojmu reálna hodnota. Do platnosti tejto novelizácie sa reálna hodnota zisťovala pomocou trhovej ceny, kvalifikovaného odhadu alebo hodnoty zhotovovaného diela. Po prijatí novelizácie sa zachovalo zisťovanie reálnej hodnoty pomocou trhovej ceny a pridané bolo zisťovanie reálnej hodnoty pomocou oceňovacích

modelov (z aktívneho trhu alebo iného ako aktívneho trhu) a posudku znalca, pokiaľ nebolo možné zistiť reálnu hodnotu predošlými spôsobmi. Oceňovacie modely vychádzajú z troch prístupov:

- Trhového
- Výdavkového
- Príjmového

Tieto prístupy sú podrobne vysvetlené a zároveň je stanovený spôsob ich výpočtu.

Novelizácia č. 275/2017

Uvedenou novelizáciou došlo k zmene podmienok ocenenia MaZ pri presune sídla európskej spoločnosti, európskeho družstva a európskeho zastúpenia hospodárskych záujmov zo zahraničia (iného členského štátu EU) na územie Slovenskej republiky. Pokiaľ MaZ boli ocenené (pred presunom sídla) obstarávacou cenou, vlastnými nákladmi alebo reálnou hodnotou, tak tieto oceňovacie veličiny zostali nezmenené aj po presunutí.

Novelizácia č. 213/2018

Táto novelizácia stanovila pravidlá oceňovania virtuálnej meny. Stanovila sa hodnota, ktorá je trhovú cenu danej meny ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu zistená z verejného trhu s virtuálnou menou. Tento spôsob určenia hodnoty musí UJ zachovať celé účtovné obdobie. Reálnou hodnotou pri virtuálnej mene sa rozumie:

- Odplatne nadobudnutá virtuálna mena,
- virtuálna mena nadobudnutá ťažbou ku dňu výmeny za iný majetok alebo službu,
- služba a majetok nadobudnuté výmenou za virtuálnu menu okrem peňažných prostriedkov a cenín ocenených MH,
- virtuálna mena nadobudnutá výmenou za inú virtuálnu menu.

Taktiež sa ocenenie úbytku virtuálnej meny môže oceniť pokiaľ spĺňa požiadavky verného a pravdivého zobrazenia metódou VAP alebo FIFO.

Záver

Proces novelizácie jednotlivých skúmaných zákonov o účtovníctve prebiehal postupne, meniace sa vonkajšie prostredie podnietilo nutnosť jeho adaptácie. Celkovo, môžeme zmeny obsiahnuté v rámci skúmaných zákonov zhodnotiť ako efektívne, pričom ich východiskovým predpokladom bolo zefektívniť celkový proces účtovania. Zároveň, máme za to, že v budúcnosti bude potrebná ich ďalšia novelizácia najmä v oblasti postupného utvárania celkovej tvorby účtovania, pričom práve zjednodušovanie celkového procesu by mohlo byť hlavným predpokladom celkovej tvorby zákonov o účtovníctve v budúcnosti.

Za vonkajšie faktory, ktoré ovplyvnili vývoj účtovníctva v rokoch 1993 – 2018 považujeme vstup Slovenska do Európskej únie a do Eurozóny. Právna úprava účtovníctva sa musela prispôbiť štandardom EÚ a vyžadovala sa jej novelizácia. Tieto zmeny môžeme zhodnotiť ako efektívne.

Roky 1993 až 1998 môžeme označiť za obdobie stagnácie, keďže sme nepostrehli žiadne zmeny v právnej úprave účtovníctva, ktoré by mali dopad na jeho pozitívny vývoj. Zmeny, ktoré nastali upravovali najmä formálne náležitosti a preto ich považujeme za neefektívne.

Za najdôležitejšie zmeny považujeme zadefinovanie majetku v zákone o účtovníctve č.431/2002 Z.z. a úpravu tejto definície v novelizácii 198/2007 Z.z., podľa ktorej majetok účtovnej jednotky musí zvyšovať ekonomické úžitky tejto účtovnej jednotky. Taktiež sme analyzovali a porovnali rozdiely v oceňovaní majetku a záväzkov podľa zákona o účtovníctve č. 563/1991 Zb. a zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. Za najdôležitejšie úpravy považujeme doplnenie oceňovacej veličiny, ktorá sa nazýva "reálna hodnota" a jej postupný vývoj počas sledovaného obdobia. Taktiež zrušenie oceňovacej veličiny "reprodukčná obstarávacía cena", ktorá bola úplne nahradená "reálnou hodnotou". Dôležitou zmenou bolo prijatie eura v roku 2009 novelizáciou č. 465/2008, ktorá určuje povinnosť oceňovať majetok a záväzky v tejto mene, a časť právomocí Národnej banky Slovenska boli presunutá na Európsku centrálnu banku.

Očakávame, že v budúcnosti sa vzťahy medzi Európskou úniou a Slovenskou republikou sa budú prehĺbovať, čo spôsobí väčšiu harmonizáciu slovenskej právnej úpravy účtovníctva s európskou právnou úpravou.

Zoznam použitej literatúry

Monografie

1. MÁZIKOVÁ, Katarína, Dagmar BOUŠKOVÁ a Martina MATEÁŠOVÁ. Účtovníctvo A: učebný text. Bratislava: Iura Edition, 2009, 198 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-294-8.
2. MÁZIKOVÁ, Katarína, Dagmar BOUŠKOVÁ, Martina MATEÁŠOVÁ a Lucia ONDRUŠOVÁ. Účtovníctvo podnikateľských subjektov I. Bratislava: Iura Edition, 2013, 297 s. [13,88 AH]. Ekonómia, 456. ISBN 978-80-8078-567-3.
3. PETER, Ondrej. Nové účtovníctvo podnikateľských subjektov. Bratislava: Slov. ped. nakl., 1993, 165 s. ISBN 80-0801977-8.
4. RIGÁŇOVÁ, Alžbeta, Eva HLADKÁ a Eva ŠICHTOVÁ. Účtovníctvo: Pre 2. ročník obchodných akadémií. Bratislava: Slov. ped. nakl., 1993, 228 s. ISBN 80-08-02081-4.
5. SAXUNOVÁ, Darina. Účtovníctvo: cvičebnica. 3. vyd. Bratislava: IURA EDITION, 2007, 195 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-158-3.
6. SKLENKA, Miloš, Anna ŠLOSÁROVÁ, Renáta HORNICKÁ a Miriama BLAHUŠIAKOVÁ. Účtovníctvo podnikateľských subjektov II. Bratislava: Wolters Kluwer, 2016, 314 s. [18,27 AH]. Ekonómia, 624. ISBN 978-80-8168-489-0.
7. ŠLOSÁR, Rudolf a Anna ŠLOSÁROVÁ. Maturujem z účtovníctva. Bratislava: Slovenské pedagogické nakladateľstvo, 2005, 185 s. ISBN 80-10-00652-1.
8. ŠLOSÁR, Rudolf. Dejiny účtovníctva na Slovensku. Bratislava: Iura Edition, 2008, 234 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-227-6.
9. ŠLOSÁROVÁ, Anna a Rudolf ŠLOSÁR. Výklad nového zákona o účtovníctve: (zákon č. 431/2002 Z. z.). Bratislava: IURA EDITION, 2003, 121 s. Ekonómia. ISBN 80-89047-55-6.
10. ŠLOSÁROVÁ, Anna, Oľga KADLEČÍKOVÁ, Antónia KOVALČÍKOVÁ a Katarína MÁZIKOVÁ. Účtovníctvo. Bratislava: Iura Edition, 2011, 290 s. [14,67 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-418-8.
11. SOUKUPOVÁ, Božena, Anna ŠLOSÁROVÁ a Anna BAŠTINCOVÁ. Účtovníctvo. Bratislava: IURA EDITION, 2001, 530 s. Ekonómia. ISBN 80-89047-01-7.
12. SOUKUPOVÁ, Božena. Účtovníctvo. Bratislava: EU, 1993, 126 s. ISBN 80-225-0426-2.

13. SOUKUPOVÁ, Božena. Účtovníctvo: Príklady, schémy a súvzťažnosti účtovania podľa účtovej osnovy a postupov účtovania podnikateľov 1993. Bratislava: SOFA, 1992, 175 s. Edícia pre ekonomické a hospodárske poradenstvo. ISBN 80-85752-01-08.

Právna úprava:

14. Zákon o účtovníctve č. 563/1991 Zb. v znení neskorších predpisov
15. Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov