

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 17 100/B/2011/2474447338

**VOĽBA METÓDY ODPISOVANIA A STANOVENIE ŽIVOTNOSTI
DLHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU V ÚČTOVNÍCTVE
PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTOV**

Bakalárska práca

2011

Anežka Kasášová

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

**VOĽBA METÓDY ODPISOVANIA A STANOVENIE
ŽIVOTNOSTI DLHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU
V ÚČTOVNÍCTVE PODNIKATEĽSKÝCH SUBJEKTOV**

Bakalárska práca

Študijný program: 6209 7 00 Účtovníctvo

Študijný odbor: 3.3.12 Účtovníctvo

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Školiteľ: Ing. Zuzana Krišková

Bratislava 2011

Anežka Kasášová



ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Anežka Kasášová
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: Voľba metódy odpisovania a stanovenie životnosti dlhodobého nehmotného majetku v účtovníctve podnikateľských subjektov

Anotácia: Správna voľba metódy odpisovania a správne stanovenie životnosti dlhodobého nehmotného majetku má za snahu čo najreálnejšie odrážať stratu ekonomickej užitočnosti majetku. Dlhodobý nehmotný majetok je majetok nemateriálnej a najmä stanovenie správnej doby životnosti je jeden zo základných problémov, ktorými sa musí podnik pri tomto type majetku zaoberať.

Vedúci: Ing. Zuzana Krišková
Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva FHI
Vedúci katedry: doc. Ing. Miloš Tumpach, PhD.

Dátum zadania: 30.09.2010

Dátum schválenia: 19.10.2010

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:

.....

(podpis študenta)

ABSTRAKT

KASÁŠOVÁ, Anežka: *Voľba metódy odpisovania a stanovenie životnosti dlhodobého nehmotného majetku v účtovníctve podnikateľských subjektov.* – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Zuzana Krišková. – Bratislava: FHI EU , 2011, 39s.

Cieľom záverečnej práce bolo analyzovanie voľby metódy odpisovania, ktoré podnikateľské subjekty využívajú pri odpisovaní dlhodobého nehmotného majetku z účtovného hľadiska a zaoberanie sa otázkou stanovenia životnosti dlhodobého nehmotného majetku.

Práca je rozdelená do 3 kapitol. Obsahuje 3 tabulky.

Prvá kapitola je venovaná právnej úprave odpisovania z hľadiska slovenskej právnej úpravy ako aj z hľadiska nadnárodnej právnej úpravy, teoretickým poznatkom z oblasti odpisovania, a to dobe životnosti a metódam odpisovania dlhodobého nehmotného majetku.

V ďalšej časti sa charakterizuje cieľ záverečnej práce, metodika práce a použité metódy skúmania pri tvorbe záverečnej práce.

Záverečná kapitola sa zaoberá zhrnutím teoretických vedomostí a ich následným aplikovaním na konkrétne účtovné prípady vo fiktívnych spoločnostiach.

Výsledkom riešenia danej problematiky je poukázanie na stanovenie doby životnosti a voľbu metódy odpisovania pri jednotlivých druhoch majetku, taktiež poukázanie na rozdiely vznikajúce pri používaní metód odpisovania IAS/IFRS oproti slovenskej právnej úprave

Kľúčové slová:

Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku, životnosť, odpisy

ABSTRACT

KASÁŠOVÁ, Anežka: The choice of depreciation methods and determination of the life of intangible assets in the accounting business. – University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. - Tutor: Ing. Zuzana Krišková. - Bratislava: FHI EU, 2011, 39p.

Purpose of this thesis is to analyze the choice of method for depreciation periods businesses used in the depreciation of intangible assets from an accounting perspective and addressing the issue of determining the durability of intangible assets.

The work is divided into 3 chapters. Contains 3 tables.

The first chapter is devoted to the legislation in terms of depreciation of the Slovak legislation as well as the transnational regulation, theoretical knowledge of depreciation, and the life and methods of depreciation of intangible assets.

The next section describes the objective of the thesis, methods of work and investigation methods used in creating the final work.

The final chapter deals with a summary of theoretical knowledge and then applying them to specific accounting transactions in fictitious companies.

Result of the solution of this issue is to point out to determine the lifetime and the choice of depreciation methods for the different kinds of property, also showing the difference resulting from the use of depreciation methods IAS / IFRS compared to the Slovak legislation.

Keywords:

Amortization of intangible assets, useful life, depreciation

OBSAH

Úvod.....	8
1. Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	9
1.1. Stručná charakteristika dlhodobého nehmotného majetku.....	9
1.2. Právna úprava odpisovania.....	10
1.2.1. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.....	12
1.2.2. Postupy účtovania pre podnikateľov.....	12
1.2.3. Nadnárodná harmonizácia účtovníctva.....	13
1.3. Druh životnosti	15
1.4. Odpisy	17
1.4.1. Daňové odpisy	17
1.4.2. Účtovné odpisy.....	17
1.5. Metódy dopisovania dlhodobého nehmotného majetku.....	18
1.5.1. Výkonová metóda odpisovania.....	20
1.5.2. Metóda odpisovania na základe času.....	21
1.6. Kalkulačné odpisy.....	22
1.7. Odpisovanie technického zhodnotenia.....	23
2. Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	24
3. Výsledky práce, diskusia	25
3.1. Voľba metódy odpisovania.....	25
3.2. Stanovenie doby životnosti.....	25
3.3. Príklady kedy môžu rozhodovať podnikateľské subjekty.....	26
3.4. Účtovné zachytenie odpisov a následného vyradenia majetku.....	27
3.5. Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku firmou Sigma, a.s.....	29
Záver.....	37
Zoznam použitej literatúry.....	38

Úvod

Neoddeliteľnou súčasťou majetku podnikateľských jednotiek pôsobiacich na území Slovenskej republiky, tvoriacej súčasť Európskej únie, je dlhodobý nehmotný majetok. Efektívne využívanie majetku je ovplyvnené správnym rozhodnutím manažmentu pri stanovovaní životnosti nehmotného majetku, ako aj správnym zvolením metódy odpisovania, pri ktorej výška odpisov čo najreálnejšie odzrkadľuje skutočné opotrebenie. A práve týmito dvomi rozhodnutiami sa budeme zaoberať v tejto práci.

V prvej kapitole rozoberieme legislatívnu úpravu, ktorá usmerňuje rozhodnutia týkajúce sa odpisovania nehmotného majetku, a to z hľadiska právnej úpravy Slovenskej republiky ako aj nadnárodnej právnej úpravy. Stále sa vyvíjajúca ekonomika ako aj rozširovanie medzinárodného obchodu má za následok určitú harmonizáciu účtovníctva. Európska komisia totiž vyžaduje, aby spoločnosti registrované na európskych burzách predkladali svoje konsolidované účtovné závierky vyhotovené podľa IAS/IFRS a tiež odporúča členským krajinám, aby do svojich národných úprav účtovníctva zabudovali v čo najširšom rozsahu Medzinárodné účtovné štandardy IAS/IFRS. Z hľadiska životnosti rozdelíme majetok na nehmotný majetok s určitou a neurčitou dobou životnosti. Následne zadefinujeme pojmy tvoriace neoddeliteľnú súčasť odpisovania a popíšeme jednotlivé metódy odpisovania a načrtujeme tiež funkciu kalkulačných odpisov.

V druhej kapitole uvedieme metódy skúmania, ktoré boli použité pri tvorbe tejto práce, metodiku akou boli rozpracované jednotlivé ciele.

V poslednej tretej kapitole na základe analýzy zákonov a ostatných právnych noriem zhrnieme aké právne obmedzenia sa týkajú voľby metódy odpisovania a stanovenia životnosti dlhodobého nehmotného majetku v účtovníctve podnikateľských subjektov a aké právomoci sú ponechané na manažment týchto subjektov. Budeme sa venovať účtovnému zachyteniu odpisov a následnému vyradeniu majetku v účtovníctve podnikateľských subjektov. Prenesieme jednotlivé metódy odpisovania na konkrétne prípady vyskytujúce sa v účtovníctve podnikateľských subjektov a rozoberieme ich výhody, nevýhody, v akých prípadoch je lepšie použiť akú metódu. Základom však bude stanovenie životnosti jednotlivých druhov dlhodobého nehmotného majetku.

1. Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Dlhodobý nehmotný majetok predstavuje pre podnikateľskú jednotku súčasť neobežného majetku. Na zachovanie existencie ako aj na presadenie sa na trhu a tým udržanie si majetkovej podstaty, sú podnikateľské jednotky nútené investovať finančné prostriedky do vývoja alebo nákupu nehmotného majetku.¹

1.1. Stručná charakteristika dlhodobého nehmotného majetku

Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako suma podľa osobitného predpisu (zákona o dani z príjmov) a doba použiteľnosti ja dlhšia ako jeden rok. Ak je toto ocenenie nižšie, ale doba použiteľnosti majetku je viac ako jeden rok, môže ho podnikateľská jednotka zaradiť medzi dlhodobý nehmotný majetok.²

Podľa IAS 38 predstavuje identifikovateľný majetok nepenažného charakteru bez fyzickej podstaty držaný za účelom využívania pri výrobe alebo dodávkach tovaru či služieb, na prenájom iným subjektom prípadne na iné účely.³

Za tento druh majetku sa uznáva majetok :

- nadobudnutý kúpou (ak nie je súčasťou hmotného majetku)
- vytvorený vlastnou činnosťou

Podľa postupov účtovania sa za dlhodobý nehmotný majetok považujú:⁴

- Aktivované náklady na vývoj
- Softvér
- Oceniteľné práva
- Goodwill
- Ostatný dlhodobý nehmotný majetok

¹ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X

² Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov §13,ods. 2

³ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9

⁴ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov

Aktivované náklady na vývoj

Predstavujú výsledky vývojových prác. Vznikli ako výsledok vlastného vývoja v podnikateľskej jednotke alebo sa vytvorili v jeho priebehu. Je dôležité oddeliť tieto náklady od nákladov na výskum, ktoré sa neaktivujú.

Softvér

Predstavuje súbor príkazov, inštrukcií používaných v počítači. Jeho neoddeliteľnou súčasťou je podkladový materiál potrebný na jeho prípravu. Za dlhodobý nehmotný majetok sa považuje bez ohľadu na to či je alebo nie je predmetom autorských práv iba ak je kúpený samostatne alebo vytvorený vlastnou činnosťou za účelom obchodovania s ním alebo používania v účtovnej jednotke a nie je súčasťou hardvéru a jeho ocenenia

Oceniteľné práva

Patria sem: výrobnotechnické poznatky (know-how), licencie, vynálezy, ochranné známky, zlepšovacie návrhy, vedecké a umelecké diela, receptúry, výsledky duševnej tvorivej činnosti ak sa obstarali za úhradu.

Goodwill

Je kladný rozdiel medzi obstarávacou cenou a podielom obstarávateľa na reálnej hodnote obstaraného identifikovateľného majetku a záväzkov v deň obstarania. Ak je tento rozdiel záporný ide o záporný goodwill. Goodwill vzniká nadobudnutím kúpou, vkladom, akvizíciou, tiež vytvorený podnikom samým počas úspešnej podnikateľskej činnosti. Chápe sa ako:

- Súčasná hodnota budúcich ziskov podniku
- Rozdiel hodnoty podniku a hodnoty jednotlivých jeho súčastí (čistých aktív)
- Hodnota zložiek majetku, ktoré sa nedajú vykázat' v účtovnej závierke⁵

1.2.Právna úprava odpisovania

Odpisovanie sa chápe ako postupné „rozpúšťanie“ obstarávacej ceny, vlastných nákladov, reálnej ceny alebo reprodukčnej obstarávacej ceny dlhodobého nehmotného majetku do nákladov počas jeho životnosti. Odpisy vyjadrujú protihodnotu ekonomického úžitku získaného z tohto majetku počas účtovného obdobia. Odpisy je možné vykonať len

⁵ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov §37, ods. 4-14

do výšky prvotného ocenia pri vzniku alebo nadobudnutí majetku a jeho prípadného technického zhodnotenia.⁶

„V súvislosti s nehmotným majetkom sa otvára otázka ako k odpisovaniu pristupovať. Naskytujú sa dve možnosti :

- Odpisovať majetok na systematickom základe

Argumenty :

- ✓ Odpisy vyjadrujú spotrebu ekonomických úžitkov počas doby použiteľnosti bez ohľadu na jej dĺžku. Predpokladom je, že budúci ekonomický úžitok je vždy spotrebovaný a neexistuje neobmedzený život majetku.
- ✓ Zníženie poklesu hodnoty a jeho účtovné vyjadrenie nemusí vyjadrovať spotrebu ekonomického úžitku
- ✓ Pokiaľ sa hodnota majetku neznížila v podniku sa nanovo vytvára potenciál nehmotného majetku, ktorý ak nie je možné aktivovať do obstarávacích nákladov, tvorí goodwill neuznávaný v účtovníctve za nehmotný majetok.

- Neodpisovať, len zisťovať a účtovať prípadné zníženie hodnoty

Argumenty :

- ✓ Pri neurčitej alebo veľmi dlhej dobe použiteľnosti majetku je jej stanovenie nespoľahlivé.
- ✓ Odpisovanie je stanovené len arbitrárne.⁷

Na území Slovenskej republiky po vstupe do Európskej únie sú postupy odpisovania upravené nasledovnými právnymi úpravami:

- Národná právna úprava
 - Zákon o dani z príjmov
 - Zákon o účtovníctve
 - Postupy účtovania pre podnikateľov
- Nadnárodná harmonizácia účtovníctva⁸

⁶ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X

⁷ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X, s. 341-342

⁸ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X

1.2.1. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

Účtovná jednotka odpisuje nehmotný majetok v súlade s účtovnými zásadami a účtovnými metódami, ak osobitný predpis neustanovuje inak. Táto účtovná jednotka je povinná zostaviť si odpisový plán, na základe ktorého bude odpisovať. Nehmotný majetok odpisuje účtovná jednotka počas predpokladanej doby používania zodpovedajúcej spotrebe budúcich ekonomických úžitkov z majetku. Nehmotný majetok, ktorým sú náklady na vývoj, musí účtovná jednotka odpísať najneskôr do piatich rokov od ich obstarania. Zákon definuje:

- Účtovné jednotky, ktoré odpisujú dlhodobý nehmotný majetok
- Majetok, ktorý podlieha odpisovaniu
- Odpisový plán
- Dobu odpisovania - účtovná jednotka odpisuje dlhodobý nehmotný majetok počas predpokladanej doby používania zodpovedajúcej spotrebe budúcich ekonomických úžitkov z majetku. Náklady na vývoj musí odpísať najneskôr do 5 rokov.⁹

1.2.2. Postupy účtovania pre podnikateľov

Dlhodobý nehmotný majetok sa odpisuje na základe odpisového plánu nepriamo prostredníctvom účtovných odpisov.

- **Opatrenie č. MF/27076/2007-74 Ministerstva financií Slovenskej republiky z 13. decembra 2007 v znení neskorších predpisov**, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva

Účtovné odpisy sa účtujú v knihách dlhodobého majetku. Trvalé zníženie hodnoty dlhodobého nehmotného majetku sa vyjadruje prostredníctvom účtovných odpisov, ak nejde o škodu.¹⁰

⁹ Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 28, ods. 1,3-4

¹⁰ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 13. decembra 2007, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov č. MF/27076/2007-74, § 20, ods.1,2,8

- **Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92 v znení neskorších predpisov**, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva
- Účtovné odpisy sa účtujú na ľarchu účtu 551 – Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku súvzťažne v prospech účtu účtovej skupiny 07 - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku. Technické zhodnotenie sa odpíše takým spôsobom ako majetok ku ktorému sa vzťahuje.¹¹

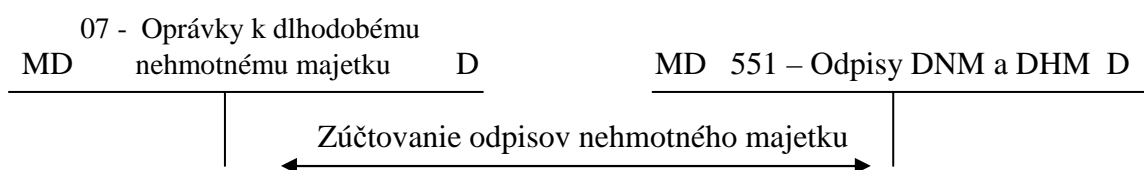


Schéma 1. Zdroj : SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. Účtovníctvo : učebný text. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 343 s. Ekonomía. ISBN 80-8078-020-X

1.2.3. Nadnárodná harmonizácia účtovníctva

IFRS/IAS 38 – Nehmotný majetok

Podľa tohto štandardu sa odpisy nehmotného majetku vykonávajú rovnomerne počas predpokladanej doby životnosti. Použitá metóda by mala odrážať štruktúru „spotreby“ ekonomických úžitkov v podniku. To zachytáva metóda založená na počte vyrobených jednotiek alebo zrýchlená metóda odpisovania. Ak nie je možné určiť štruktúru „spotreby“ používa sa rovnomerná metóda odpisovania.

Akceptuje model založený na systematickom odpisovaní nehmotného majetku s obmedzenou dobou životnosti. Majetok s neurčitou dobou životnosti sa neodpisuje, ale testuje sa zníženie jeho hodnoty podľa IAS 36 – Zníženie hodnoty majetku.¹²

Odpisovateľná suma

Hodnota, ktorú možno odpísať z majetku s určitou dobou použiteľnosti a stanoví sa po odčítaní jeho zostatkovej hodnoty. Zostatková hodnota predstavuje odhadovanú sumu, ktorú by účtovná jednotka v súčasnosti získala z vyradenia dlhodobého nehmotného majetku po odrátaní odhadovaných nákladov na vyradenie vo veku a stave majetku

¹¹ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov §20, ods. 3, 8

¹² HINKE, J. 2007. *Účetníctví podle IAS/IFRS : případové studie*. Praha : Kernberg Publishing, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903902-1-0

očakávanom na konci doby jeho životnosti. Zostatková hodnota nehmotného majetku s určitou dobou životnosti sa považuje za nulovú okrem prípadov, keď pre daný majetok existuje aktívny trh alebo existuje záväzok tretej strany odkúpiť daný majetok na konci jeho doby životnosti.

IFRS/IAS uplatňuje sa zásada, že dlhodobý nehmotný majetok sa neodpisuje až do výšky obstarávacej ceny na rozdiel od postupov v Slovenskej republike. A to z toho dôvodu, že pri vyradení má určitú hodnotu. Účtovné jednotky sú otvorené voči inováciám a výmene majetku, ktorú realizujú oveľa skôr, než sa používanie majetku stáva neefektívnym. Stanovuje sa zostatková hodnota, ktorá nie je výslovne predpísaná, ale je v záujme účtovnej jednotky. Nachádza sa na úrovni 10% - 20% z obstarávacej ceny.¹³

Nariadenie č. 1606/2002 Európskeho parlamentu a Rady o uplatňovaní medzinárodných účtovných štandardov a nariadenie Komisie ES č. 1725/2003 a č. 707/2004 o prijatí určitých medzinárodných účtovných štandardov stanovuje podnikom, ktorých cenné papiere sú obchodované na regulovaných trhoch Európskej únie, povinnosť zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku podľa IAS, resp. podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo IFRS.¹⁴ V Slovenskej republike je stanovená povinnosť zostaviť podľa IAS/IFRS:

- Každú konsolidovanú účtovnú závierku
- Individuálnu účtovnú závierku, ktorú zostavuje banka, pobočka zahraničnej banky, Exportno-importná banka Slovenskej republiky, správcovská spoločnosť, pobočka správcovskej spoločnosti, poisťovňa okrem zdravotnej poisťovne, pobočka zahraničnej poisťovne, zaistovňa, pobočka zahraničnej zaistovne, Slovenská kancelária poisťovateľov, dôchodková správcovská spoločnosť, doplnková dôchodková spoločnosť a Burza cenných papierov; obchodná spoločnosť (ktorá najmenej dve po sebe idúce účtovné obdobia spĺňa aspoň dve z podmienok: 1. celková suma majetku presiahla 165 969 594,40€; 2. čistý obrat presiahol 165 969 594,40€; 3. Priemerný prepáchaný počet zamestnancov presiahol 2 000)

¹³ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9

¹⁴ Nariadenie č. 1606/2002 Európskeho parlamentu a Rady o uplatňovaní medzinárodných účtovných štandardov a nariadenie Komisie ES č. 1725/2003 a č. 707/2004 o prijatí určitých medzinárodných účtovných štandardov

- Ak sa tak rozhodne účtovná jednotka zostavujúca individuálnu účtovnú závierku okrem vyššie uvedených, ktorá v účtovnom období emitovala cenné papiere a tieto boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, ktorá nespĺňa podmienky vyššie uvedené. Obchodník s cennými papiermi alebo pobočka zahraničného obchodníka s cennými papiermi ak nie je súčasne bankou, pobočkou zahraničnej banky, správcovskou spoločnosťou alebo pobočkou správcovskej spoločnosti¹⁵

1.3. Doba životnosti

Správne stanovenie výšky odpisovej sadzby závisí predovšetkým od správneho určenia životnosti majetku. Dobou životnosti majetku treba rozumieť časové obdobie, v priebehu ktorého je majetok v činnosti v súlade so svojím pôvodným určením. Táto doba sa nekryje s dobou možnej fyzickej existencie, ktorá je takmer neobmedzená. Taktiež vyplýva z podmienok ekonomického charakteru, teda zabezpečenia adekvátneho prínosu finančných prostriedkov a optimálnej miery rentability. Pri nehmotnom majetku je problematické určiť dobu, počas ktorej bude nehmotný majetok zdrojom ekonomických úžitkov pre účtovnú jednotku.¹⁶ IFRS/IAS 38 – Nehmotný majetok rozoznáva dva druhy životnosti a to :

- určitá
- neurčitá

Model rozlišovania doby životnosti na určitú a neurčitú sa nenachádza v slovenskej právnej úprave účtovníctva. Nasledujúce informácie sú čerpané z IFRS/IAS 38 – Nehmotný majetok.

Pri určovaní doby životnosti treba zohľadniť:

- a) očakávané používanie majetku jednotkou
- b) charakter životného cyklu produktu pre daný majetok a dobu použiteľnosti podobného majetku
- c) zastarávanie majetku
- d) stabilitu odvetvia a dopytu po výstupoch z daného majetku
- e) konkurenciu
- f) odhad výdavkov na údržbu
- g) závislosť od iných druhov majetku

¹⁵Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 17a, ods. 1-3

¹⁶ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X

Doba životnosti vyplývajúca zo zmluvných alebo iných práv nesmie presiahnuť dobu určenú v týchto dokumentoch, môže však byť kratšia a to v závislosti od dĺžky používania majetku v podniku.

Doba životnosti

- obdobie, počas ktorého sa očakáva, že podnik bude môcť majetok používať v súlade s jeho pôvodným určením
- vyjadruje tiež očakávané množstvo výkonov
- nie je identická s dobou možnej existencie majetku

Ovplyvňujú ju dva faktory a to :

ekonomické (doba počas ktorej by prinášal majetok ekonomické úžitky)

právne (obdobie, v ktorom má účtovná jednotka prístup k týmto úžitkom).¹⁷

Nehmotný majetok s určitou dobou životnosti

Vyjadruje predpokladanú dobu životnosti, ktorú jednotlivému majetku určila podnikateľská jednotka. Suma, ktorú možno odpísať z nehmotného majetku, je systematicky rozdelená na celú dobu použiteľnosti a odzrkadľuje očakávaný spôsob spotreby budúcich ekonomických úžitkov jednotky. Odpisovanie sa uplatňuje konzistentne s výnimkou prípadu, kedy dôjde k zmene predpokladaných ekonomických úžitkov. Zriedkakedy sa použije odpisovanie, ktoré by viedlo k nižšej výške oprávok ako pri rovnomernom odpisovaní.

Doba odpisovania aj metóda odpisovania sa preveruje najmenej ku koncu každého finančného roka. Ak sa očakávaná doba životnosti významne líši od predchádzajúcich odhadov, doba amortizácie by sa mala príslušne zmeniť.¹⁸

Nehmotný majetok s neurčitou dobou životnosti

Ide o prípady ak sa na základe všetkých relevantných faktorov nedá predvídať ohraničenie obdobia, počas ktorého bude majetok zdrojom peňažných príjmov. Tento majetok sa neodpisuje, ale testuje sa zníženie jeho hodnoty a to porovnaním spätne získateľnej sumy majetku s jeho účtovnou. Tento test je potrebné vykonávať ročne a vždy,

¹⁷ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9

¹⁸ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9

keď existuje náznak zníženia hodnoty nehmotného majetku. Vykazuje sa formou oprávok. Doba použiteľnosti sa musí v každom období preveriť, aby sa zistilo, či nedošlo k zmene, ktorá by menila neurčitú dobu na určitú. Ak táto zmena nastala treba ako zmenu účtovného odhadu zaúčtovať zmenu posúdenia doby životnosti z neurčitej na určitú.

Pojem neurčitá neznamena nekonečná. Neistota oprávňuje aby podnikateľská jednotka odhadla dobu použiteľnosti na základe opatrnosti, neoprávňuje ale zvoliť ju nereálne krátku.¹⁹

1.4. Odpisy

Plnia úlohu postupného umorovania výdavkov, ktoré už síce boli vynaložené, ale do výdavkov ich možno zahrnúť až postupne počas zdaňovacieho obdobia.

1.4.1.1. Daňové odpisy

Pre nehmotný majetok je v Zákone o dani z príjmov určené, že sa odpíše v súlade s účtovnými predpismi, najviac do výšky vstupnej ceny. Z toho vyplýva, že daňové odpisy sa rovnajú účtovným a teda účtovný odpis bude výdavkom daňovo uznaným v plnej výške. Pre určenie spôsobu odpisovania musí účtovná jednotka vychádzať z ustanovení zákona o účtovníctve.²⁰

1.4.1.2. Účtovné odpisy

Opotrebenie predstavuje postupné znižovanie hodnoty dlhodobého nehmotného majetku spojené s prenosom ekonomickej užitočnosti na nové výkony, a to v primeranej výške, v akej dochádza k jej strácaniu. Odpisy predstavujú tú časť hodnoty vyjadrenej v peňažnej forme, ktorá zodpovedá ich opotrebeniu. Ak však k opotrebeniu dochádza v období nevyužívania dlhodobého nehmotného majetku, stratená užitočnosť sa nereprodukuje v nových výkonoch, dochádza k stratám.

V účtovníctve sa používa nepriamy spôsob odpisovania, pri ktorom sa priamo neznižuje obstarávacia cena majetku a to z toho dôvodu, že by sa znížila vypovedacia schopnosť účtovníctva o výške obstarávacej ceny majetku. Zníženie ceny jednotlivých

¹⁹ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9

²⁰ ŠULOVSÁ, M. 2008. *Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku*. In Podvojný účtovníctvo od A do Z : praktický poradca pri vedení účtovníctva obchodnej spoločnosti. Bratislava : Veralg Dashöfer, 2008. ISSN 1337-4605

zložiek majetku v dôsledku opotrebenia sa zachytáva na príslušných účtoch oprávok účtovej skupiny 07x.

Oprávky predstavujú sumu odpisov, ktoré už boli zahrnuté do nákladov. Ide o trvalé zníženie ceny príslušného majetku v dôsledku jeho používania. Korekčná položka majetku.

Odpisy sú nákladovou položkou, predstavujú ročnú mieru opotrebenia.

$$\text{OC} - \text{Oprávky} = \text{ZC}$$

OC.....obstarávacia cena ZC.....zostatková (účtovná) cena

Opotrebenie môže byť:

Fyzické - výrobnou alebo inou činnosťou, prírodnými vplyvmi, postupne stráca svoje technické a prevádzkové vlastnosti

Morálne - vplyvom technického pokroku, výrobou technicky dokonalejšieho, vplyvom rastu produktivity práce pri výrobe

Rozsah odpisov možno stanoviť nasledovne:

$$\text{Suma odpisov} = \text{Obstarávacej cene} (- \text{Predpokladaná likvidačná cena})$$

Vo všeobecnosti výška odpisov závisí od :

- od ceny za ktorú bol nehmotný majetok obstaraný
- od odpisovej sadzby vyjadrenej v percentách

S rastom oboch veličín dochádza k rastu výšky odpisov.

Funkcie odpisov

- kalkulačná funkcia - odpisy sú položkou kalkulácií ceny výkonu. Vo finančno-ekonomickej analýze sa posudzuje na koľko odpisy zaťažujú cenu výrobku.
- reprodukčná funkcia - odpisy predstavujú významný interný zdroj financovania podniku pri obnovovaní vecnej podstaty majetku.
- daňová funkcia - daňové odpisy sú maximálne daňové zaťaženie.²¹

1.5. Metódy dopisovania dlhodobého nehmotného majetku

Pri odpisovom pláne sa predovšetkým zohľadňuje :

- očakávané použitie majetku a intenzita jeho využitia

²¹ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomía. ISBN 80-8078-020-X

- očakávané fyzické opotrebovanie majetku, ktoré závisí od bežných podmienok jeho využívania, ako je smennosť, plán opráv a údržby, starostlivosť o majetok v čase, keď sa nevyužíva,
- technické a morálne zastaranie,
- zákonné alebo iné obmedzenia na používanie majetku²²

Odpisový plán pozostáva z dvoch navzájom súvisiacich častí:

Vecná časť – predstavuje súhrn odpisovaného majetku vrátane plánovaných prírastkov a úbytkov v príslušnom odpisovom období. Nadväzuje na príslušné syntetické, analytické účty a analytickú evidenciu.

Metodická časť – je subjektívnou záležitosťou rozhodovania podniku, uvádza sa v poznámkach a analytickej evidencii. Obsahuje postup odpisovania a je legislatívne ohraničená.

Vo všeobecnosti sú známe dva základné typy odpisových metód:

1. Výkonová metóda odpisov

Pri aplikácii tejto metódy sa odpisy vypočítavajú na báze skutočných a predpokladaných výkonov.

2. Časová metóda odpisov

Základom je obstarávacía cena alebo z nej odvodená zostatková cena a doba odpisovania.²³

Ako sa už vyššie spomína pri odpisovaní dlhodobého nehmotného majetku s určitou dobou životnosti sa najčastejšie používa výkonová metóda prípadne zrýchlená alebo lineárna. S výškou oprávok nižšou ako pri lineárnom odpisovaní sa stretávame iba výnimočne.

Odpisy nemusia vždy zodpovedať skutočnej miere opotrebenia neobežných aktív. V krátkom časovom horizonte je ťažké stanoviť skutočné opotrebenie majetku a preto sa nahrádza predpokladaným opotrebením. Odpisovanie vychádza z **odpisovej základne**, ktorá predstavuje rozdiel medzi sumou zodpovedajúcou nákladom na obstaranie majetku

²² Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov §20, ods.4.

²³ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomia. ISBN 80-8078-020-X

a sumou zodpovedajúcou predpokladanej hodnote aktív na konci doby životnosti (zvyškovej hodnote).²⁴

Pri odpisovaní majetku podľa IAS/IFRS, rozdiel vzniká pri výške odpisovej základni, ktorá nie je zhodná z obstarávacou cenou. Jednotlivé rozdiely ukážeme pri metódach odpisovania.

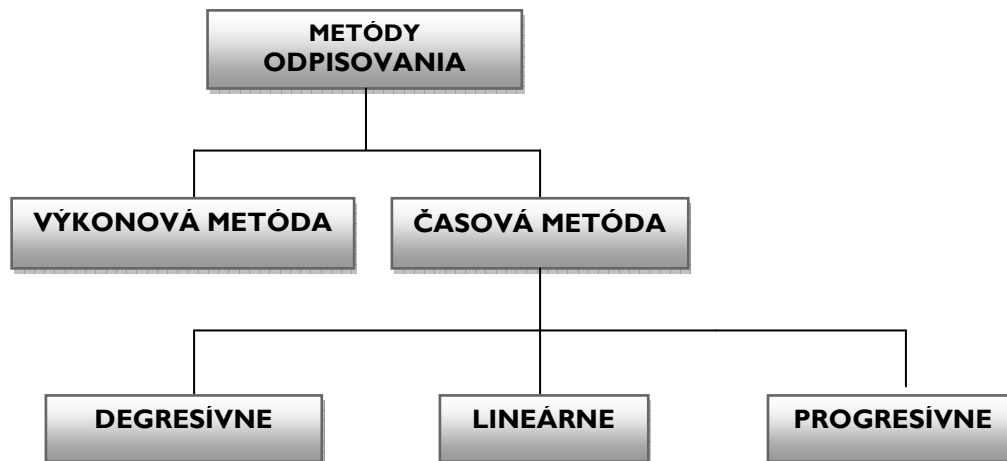


Schéma 2. Zdroj : Vlastná tvorba

1.5.1. Výkonová metóda odpisovania

Do úvahy sa berie predpokladaný a skutočný výkon, na základe ktorého sa vypočíta ročný odpis. Táto metóda sa dá použiť iba v prípade, ak je možné určiť predpokladaný objem výkonov, ktoré podnik dosiahne počas doby používania nehmotného majetku. Ide najmä o prípady, kedy je zmluvne zjednaný tento počet výkonov alebo inak určený. Výška ročných odpisov je priamoúmerná :

- Odpisovej základni
- Pomeru celkových predpokladaných objemov výkonov vyprodukovaných počas celej doby životnosti majetku a objemov výkonov v období, za ktoré sa odpisy počítajú

$$O = ON : (V_p \times V_s)$$

Oročný odpis

ON.....obstarávacie náklady

ZH.....zostatková hodnota

²⁴ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

Vp..... predpokladaný výkon

Vc.....skutočný výkon v danom období ²⁵

1.5.2. Metóda odpisovania na základe času

Lineárne (rovnomé) odpisovanie

Prednosťou tejto metódy je jednoduchosť výpočtu a rovnomerné zaťažovanie nákladov počas celej doby odpisovania. Nevyjadruje však reálne opotrebenie. Každý rok počas doby životnosti sa odpíše rovnaká suma z hodnoty obstaraného majetku, teda percentuálna sadzba odpisov je v každom roku rovnaká. Patrí k najčastejšie využívaným metódam a to najmä pre nehmotnú podstatu majetku, pri ktorej je zistenie reálneho opotrebenia zložité a často finančne náročné.

$$O = ON : n$$

OC obstarávacia cena n.....počet rokov životnosti ZH...zostatková hodnota²⁶

Degresívne odpisovanie

Degresívne odpisovanie vychádza z predpokladu, že hodnota majetku sa každý rok znižuje, a preto aj odpis by mal každým rokom klesať. Po zaradení do používania je majetok v prvých rokoch najvýkonnejší a postupne jeho výkon klesá. V prvých rokoch teda dochádza k odpísaniu podstatnej hodnoty nehmotného majetku a k jej zahrnutiu do nákladov.

➤ Geometricky degresívne odpisovanie (zrýchlené)

Predpokladá sa, že miera opotrebenia zostáva zachovaná.

$$\text{Miera opotrebenia} = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{zvyšková hodnota}}{\text{obstarávacia cena}}}$$

Ročné odpisy budú zodpovedať konštantnej miere opotrebenia a čoraz viac sa znižujúcej zostatkovej hodnote.

Odpisy n -tý rok = **zostatková hodnota na konci roka „n-1“ x konštantná miera opotrebenia**

Vo svojej podstate je zrýchleným odpisovaním so znižujúcou sa odpisovou základňou.

Pod názvom DDB (double declining balance method) sa uplatňuje variant :

²⁵TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

²⁶ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

1. rok odpisovania : $2 \times (\text{OC} : n)$

Nasledujúce roky : $\text{odpis} - 2 \times \frac{1}{n} \times 100 \%$

(Zníženie odpisov o percento dvojnásobku odpisovej sadzby lineárnych odpisov.)

V praxi dochádza ku kombinácii s lineárnymi odpismi v dôsledku rýchleho poklesu odpisov, a to tak, že po momente kedy sa odpisy rovnajú podielu zostatkovej ceny a zostávajúcej životnosti sa prejde na lineárne odpisy.²⁷

➤ **Aritmeticky degresívne odpisovanie**

Vychádza z predpokladu vyššej produkčnej kapacity majetku na začiatku obdobia životnosti a s jej postupným znižovaním.

Vychádza so súčtu poradových čísel jednotlivých rokov životnosti tzv. **digitálne odpisy**.

1. rok : $\text{OC} \times (n - 1 + 1) / \sum n$

2. rok : $\text{OC} \times (n - 2 + 1) / \sum n$

...

Kde $\sum n =$ súčtu poradových čísel rokov životnosti $(n + 1) \times (n/2)$

OC obstarávacia cena n.... životnosť²⁸

Progresívne odpisovanie

Vychádza z predpokladu, že efektívnosť majetku klesá najprv pomaly, s postupom času čoraz rýchlejšie. Nenachádzajú veľkú oporu v právnych normách.

➤ **Aritmeticky progresívne odpisovanie**

Postup pri výpočte odpisov je podobný ako pre aritmeticky degresívne odpisy.

1. rok : $\text{OC} \times 1 / \sum n$

2. rok : $\text{OC} \times 2 / \sum n$

...

Kde $\sum n =$ súčtu poradových čísel rokov životnosti $(n + 1) \times (n/2)$

OC obstarávacia cena n.... životnosť²⁹

1.6.Kalkulačné odpisy

Kalkulačné odpisy sa nezohľadňujú vo finančnom účtovníctve, k ich vyčíslovaniu dochádza pre potreby vnútro podnikového účtovníctva. Vychádzajú z princípu zachovania

²⁷ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

²⁸ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

²⁹ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

vecnej podstaty kapitálu. Jedná sa o zachovanie produkčnej kapacity podniku aspoň na úrovni jej jednoduchej reprodukcie. Vo finančnom účtovníctve sa uplatňuje zásada, podľa ktorej celková výška odpisov nesmie prevýšiť obstarávaciu cenu dlhodobého nehmotného majetku. To však pri raste cien majetku môže mať za následok, že prostriedky, ktoré si podnik naakumuloval prostredníctvom odpisovania počas doby jeho životnosti, nemusia stačiť ani na jednoduchú reprodukciu. K rozdielom v obstarávacích cenách dochádza vďaka všeobecnému zvýšeniu úrovne cien, ako aj nepriamo dôsledkom technického pokroku a inovácií, čo sa premieta aj do vyšších cien.

Kalkulačné odpisy sa stanovujú na základe reprodukčných obstarávacích cien daného obdobia a nie na základe historických cien. Výška oprávok v tomto prípade môže viesť k vyššej sume ako bola historická obstarávacia cena.³⁰

1.7.Odpisovanie technického zhodnotenia

Za dlhodobý nehmotný majetok sa považujú aj výdavky na jeho technické zhodnotenie, o ktorom sa účtuje na príslušných účtoch majetku. Ocenenie jednotlivého dlhodobého nehmotného majetku sa zvýši o náklady na dokončené technické zhodnotenie, ak náklady v úhrne za účtovné obdobie sú vyššie ako 2400€ a technické zhodnotenie je v tomto účtovnom období uvedené do užívania.³¹ Náklady neprevyšujúce uvedenú sumu sa môžu účtovať ako :

- a) technické zhodnotenie, ak sa tak rozhodne podnikateľský subjekt
- b) služby

K technickému zhodnoteniu môže dôjsť nasledovne:

- a) v prvom roku odpisovania → zvyšuje obstarávaciu cenu majetku
- b) v ostatných rokoch odpisovania → zvyšuje zostatkovú cenu majetku
- c) po plnom odpísaní majetku → odpisuje sa samostatne

Na základe postupov účtovania pre podnikateľov sa technické zhodnotenie odpíše takým spôsobom ako dlhodobý nehmotný majetok, ku ktorému sa vzťahuje.³²

³⁰ TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2

³¹ Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, § 29, ods. 1, 2.

³² Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov § 20, ods. 3, § 21, ods. 1, 4.

2. Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

V prvej kapitole sme popísali teoretické poznatky umožňujúce zadefinovanie hlavných pojmov a metód odpisovania. Venovali sme sa tak národnej právnej úprave odpisovania ako aj nadnárodnej právnej úprave. Na základe zistených skutočností sme si stanovili hlavný cieľ práce, ktorým je analyzovanie voľby metód odpisovania, ktoré podnikateľské subjekty využívajú pri odpisovaní dlhodobého nehmotného majetku z účtovného hľadiska.

Pre úplné obsiahnutie tohto cieľa sme zvolili čiastkový cieľ zhrnutie poznatkov o odpisovaní a hľadanie rozdielov tak z hľadiska právnej úpravy Slovenskej republiky ako aj z hľadiska medzinárodnej právnej úpravy.

Druhým čiastkovým cieľom je zaoberanie sa otázkou životnosti dlhodobého nehmotného majetku. Či je vôbec možné ju určiť a ako sa postupuje pri jej určovaní.

Týmito dvoma čiastkovými cieľmi prejdeme k podstate záverečnej práce, ktorou je voľba metódy odpisovania a stanovenie doby životnosti dlhodobého nehmotného majetku v účtovníctve podnikateľských subjektov. Kde aplikujeme teoretické poznatky na konkrétne príklady.

Na zachytenie podstaty odpisovania dlhodobého nehmotného majetku bolo potrebné najskôr naštudovať legislatívnu úpravu vymedzujúcu odpisovanie. Najvyššou právnou normou je Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, kde sme najväčšiu pozornosť venovali analýze § 25 Odpisy. Následne sme sa venovali postupom účtovania pre podnikateľov. Nakoľko nás zákon o účtovníctve odkázal na nadnárodnú právnu úpravu, zamerali sme sa na medzinárodné účtovné štandardy, konkrétne na IAS 38 – Nehmotný majetok. Syntézou preštudovaných právnych úprav a literatúry týkajúcej sa odpisovania sme získali teoretické poznatky, na základe ktorých sme zhodnotili jednotlivé metódy odpisovania a prístup k stanoveniu doby životnosti. Aplikáciou zistených skutočností na konkrétne prípady sme odzrkadlili vplyv odpisovania.

Použitím analýzy sme rozložili problematiku záverečnej práce na jednotlivé časti, čím sme sprehľadnili a zjednodušili rozsah témy.

Syntézou sme usporiadali získané poznatky do širších súvislostí a tým prispeli k rozsiahlejšiemu náhľadu na odpisovanie a stanovenie doby životnosti.

Komparáciu sme použili už pri porovnávaní slovenskej právnej úpravy a nadnárodnej právnej úpravy odpisovania ako aj pri samotnom porovnávaní metód odpisovania.

3. Výsledky práce, diskusia

Po spresnení právnej úpravy odpisovania v prvej kapitole prejdeme ku konkrétnemu odpisovaniu dlhodobého nehmotného majetku podnikateľského subjektu. Najskôr zhrnieme právomoci manažmentu vyplývajúce z prvej kapitoly, účtovnému zachyteniu odpisov a následnému vyradeniu majetku. Gro tvoria príklady, na ktoré naše poznatky aplikujeme.

3.1. Voľba metódy odpisovania

Vzhľadom na legislatívnu úpravu je voľba spôsobu odpisovania ponechaná na rozhodnutie podniku. Podnik však nemá možnosť meniť zvolený spôsob odpisovania v priebehu používania majetku. Spôsob odpisovania sa pri jednotlivom druhu majetku stanovuje osobitne a to aj vtedy, ak ide o rovnaké zložky majetku obstarané súčasne. Pri každom z nich môže byť zvolený iný spôsob odpisovania. Odpisy dlhodobého nehmotného majetku môžu byť najviac do výšky obstarávacej ceny, reprodukčnej obstarávacej ceny alebo vlastných nákladov vynaložených na vytvorenie tohto majetku vlastnou činnosťou vrátane technologického zhodnotenia.³³

3.2. Stanovenie doby životnosti

Na základe zákona o účtovníctve a postupoch účtovania je zřejmé, že otázka stanovenia doby životnosti sa prenecháva na rozhodnutie podnikateľského subjektu. Jediné obmedzenie je v prípade nákladov na vývoj, ktoré sa musia odpísať najneskôr do piatich rokov. Podnikateľská jednotka si sama na základe predpokladanej doby používania majetku určí jeho životnosť, podľa ktorej sa bude odvíjať aj výška odpisov. Môže ísť napríklad o určenie na základe doby životnosti podobného majetku alebo na základe jej dĺžky pri už vyradenom majetku. Pre podnikateľskú jednotku je výhodné stanoviť ju na čo najnižšej úrovni, aby tak mohla čo najskôr preniesť hodnotu majetku do nákladov.³⁴

³³ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomía. ISBN 80-8078-020-X

³⁴ ŠULOVSÁ, M. 2008. *Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku*. In *Podvojný účtovníctvo od A do Z : praktický poradca pri vedení účtovníctva obchodnej spoločnosti*. Bratislava : Veralg Dashöfer, 2008. ISSN 1337-4605

3.3.Príklady kedy môžu rozhodovať podnikateľské subjekty

Na základe vyššie uvedených poznatkov má podnikateľský subjekt značnú voľnosť pri rozhodovaní o zaradení nehmotného majetku pri nižšej obstarávacej cene ako 2400€ a odpisovaní nehmotného majetku. Legislatívne úpravy a možné rozhodnutia podnikov aplikujeme v nasledujúcich krokoch.

I. Zaradenie nehmotného majetku

	Ocenenie	Životnosť	Evidencia
Nehmotný majetok obstaraný samostatne	viac ako 2400€	viac ako 1 rok	01x – Dlhodobý nehmotný majetok
	2400€ a menej	viac ako 1 rok	rozhoduje podnikateľský subjekt, či ho zaradí do: <ul style="list-style-type: none"> • Dlhodobého nehmotného majetku alebo • považuje ho za náklad účtovného obdobia.
		menej ako 1 rok	518 – Ostatné služby

Tabuľka 1. Zdroj : Vlastná tvorba

Nehmotný majetok (Softvér) obstaraný ako súčasť hmotného majetku (Hardvéru) sa neúčtuje samostatne ako nehmotný majetok, ale je vedený spolu s hmotným majetkom, ktorého súčasť tvorí na účte 022 – Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí.

II. Určenie dĺžky odpisovania odpisovaného nehmotného majetku

	dĺžka odpisovania
aktivované náklady na vývoj	najneskôr do 5 rokov
goodwill	rozhoduje podnikateľský subjekt
oceniteľné práva	
softvér	
ostatný dlhodobý nehmotný majetok	

Tabuľka 2. Zdroj : Vlastná tvorba

III. Metóda odpisovania

Podnikateľský subjekt si sám určí metódu odpisovania ako aj odpisový plán.

3.4. Účtovné zachytenie odpisov a následného vyradenia majetku

Príslušné účty dlhodobého nehmotného majetku	Účty oprávok k dlhodobému nehmotnému majetku
012 – Aktivované náklady na vývoj	072 – Oprávky k aktivovaným nákladom na vývoj
013 - Softvér	073 - Oprávky k softvéru
014 – Oceniteľné práva	074 - Oprávky k oceniteľným právam
015 - Goodwill	075 - Oprávky ku goodwillu
019 – Ostatný dlhodobý nehmotný majetok	079 - Oprávky k ostatnému dlhodobému nehmotnému majetku

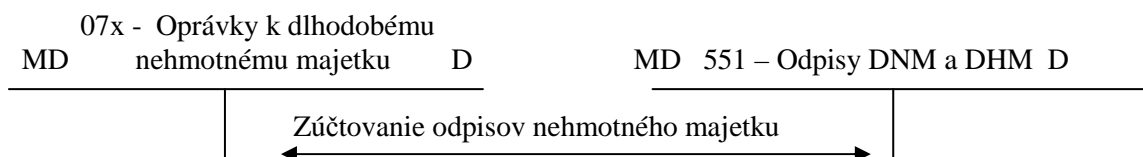
Tabuľka 3. Zdroj : SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004.

Účtovníctvo : učebný text. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomía. ISBN 80-8078-020-X

Na konci doby životnosti, po odpísaní celej sumy dlhodobého nehmotného majetku dochádza k jeho vyradeniu z účtovníctva. K vyradeniu dochádza, keď podnik už nepredpokladá, že by mohol v budúcnosti získať ekonomický prínos z využívania daného majetku a to aj vtedy, ak nie je majetok plne odpísaný. Dlhodobý nehmotný majetok možno vyradiť týmito spôsobmi po doúčtovanie zostatkovej ceny prostredníctvom účtu:

- Likvidáciou → 551 – Odpisy DNM a DHM
- Predajom → 541 – Zostatková cena predaného DNM a DHM
- Darovaním → 543 - Dary
- Preradením z podnikania do osobného užívania → 491 – Vlastné imanie fyzickej osoby - podnikateľa
- Vkladom do obchodnej spoločnosti → 367 – Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov³⁵

Zobrazenie odpisov a vyradenia úplne odpísaného dlhodobého nehmotného majetku likvidáciou



³⁵ SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. Účtovníctvo : učebný text. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomía. ISBN 80-8078-020-X

01x – Dlhodobý nehmotný majetok		07x – Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku	
MD	D	MD	D
OC			oprávky vo výške OC
OC... Obstarávacia cena		← Vyradenie majetku v obstarávacej cene →	
DNM....Dlhodobý nehmotný majetok			
DHM.... Dlhodobý hmotný majetok			

Zobrazenie odpisov a vyradenia neúplne odpísaného dlhodobého nehmotného majetku

Doúčtovanie zostatkovej ceny

LIKVIDÁCIA

07x - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku		MD 551 – Odpisy DNM a DHM	
MD	D	MD	D
		← Zostatková cena vyradeného nehmotného majetku →	

PREDAJ

07x - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku		541 – Zostatková cena predaného DNM a DHM	
MD	D	MD	D
		← Zostatková cena predaného nehmotného majetku →	

DAROVANIE

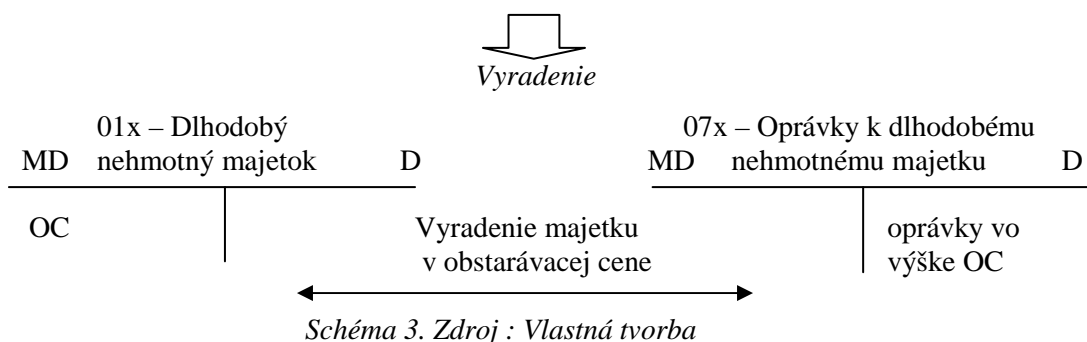
07x - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku		MD 543 – Dary	
MD	D	MD	D
		← Zostatková cena darovaného nehmotného majetku →	

PRERADENIE Z PODNIKANIA DO OSOBNÉHO UŽÍVANIA

07x - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku		491 – Vlastné imanie fyzickej osoby – podnikateľa	
MD	D	MD	D
		← Zaúčtovanie zostatkovej ceny →	

VKLAD DO OBCHODNEJ SPOLOČNOSTI

07x - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku		367 - Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov	
MD	D	MD	D
		← Splatenie upísaného vkladu vo výške zostatkovej ceny →	



3.5. Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku firmou

Sigma, a.s.

Pre lepšie pochopenie odpisovania nehmotného majetku a stanovenia životnosti sme sa rozhodli aplikovať nasledujúce príklady na fiktívnu účtovnú jednotku Sigma a.s.. Sigma, a.s. sa zaoberá vývojom a výrobou svetelných zdrojov. Na trhu je výrobcom s dlhoročnou tradíciou. Účtovné prípady súvisiace s nehmotným majetkom a jeho odpisovaním sú uvedené nižšie, roztriedené podľa druhu majetku.

Vo vnútornom predpise spoločnosti sú pre dlhodobý nehmotný majetok stanovené nasledujúce predpisy:

- Dlhodobý majetok nakupovaný sa oceňuje obstarávacou cenou, ktorá zahŕňa cenu obstarania a náklady súvisiace s obstaraním (clo, prepravu, montáž, poistne a pod.).
- Dlhodobý majetok vytvorený vlastnou činnosťou sa oceňuje vlastnými nákladmi, ak sú nižšie ako reprodukčná obstarávacia cena. Vlastnými nákladmi sú všetky priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť a nepriame náklady, ktoré sa vzťahujú na výrobu alebo inú činnosť.
- Odpisy dlhodobého nehmotného majetku sú stanovené vychádzajúc z predpokladanej doby jeho používania a predpokladaného priebehu jeho opotrebenia. Pri výpočte odpisov sa zohľadňuje počet mesiacov, počas ktorých sa dlhodobý nehmotný majetok používa. Mesačné odpisy majetku sa počítajú od začiatku nasledujúceho mesiaca po uvedení majetku do používania.
- Drobný nehmotný majetok, ktorého obstarávacia cena (resp. vlastne náklady) je 2 400€ a nižšia a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok sa považuje za dlhodobý nehmotný majetok a bude sa odpisovať v súlade s účtovnými predpismi.

- Spoločnosť zostavila pre bežne účtovné obdobie účtovný odpisový plán pre dlhodobý majetok, ktorý obsahuje dobu odpisovania, sadzby odpisov a odpisové metódy.

Aktivované náklady na vývoj

Podnik Sigma a.s. eviduje vo svojom dlhodobom majetku technológiu na spracovanie skla. Ide o druh postupov, ktoré Sigma vytvorila na základe vývoja vo svojom podniku. Ocenenie tohto majetku stanovila na úrovni vlastných nákladov vo výške 45 000 € a účtovať o ňom sa bude na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj. Odpisovať sa bude počas celého roka 2010.

Analýza stanovenia doby životnosti:

Po analýze právnej úpravy sa dozvedáme, že na základe Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 28, ods. 4 je účtovná jednotka povinná odpísať Aktivované náklady na vývoj najneskôr do piatich rokov. Predpokladajme, že danú technológiu bude podnik využívať dlhší časový úsek preto určíme dobu životnosti na hraničnej úrovni a to 5 rokov.

Analýza voľby metódy odpisovania:

Po stanovení životnosti sa nám naskytuje otázka ako budeme tento majetok odpisovať, teda akou intenzitou ho budeme využívať. Nakoľko v podniku prebieha nepretržité zdokonaľovanie a vývoj nových efektívnejších technológií, môže manažment predpokladať, že súčasná technológia sa bude najviac využívať v prvých rokoch a neskôr bude postupne nahrádzaná inou lepšou technológiou.

Nakoľko nie je možné určiť koľko výrobkov sa pomocou nej vyrobí, najlepšou voľbou bude časová metóda odpisovania, konkrétne aritmeticky degresívne odpisovanie. Túto metódu sme zvolili pretože ročný pokles odpisov je menší ako pri geometricky degresívnom odpisovaní a my nepredpokladáme také veľké rozdiely v intenzite využívania tejto technológie.

Rok	Obstarávacie náklady	Ročné odpisy	Oprávky	Zostatková cena
2010	45 000 €	15 000	15 000	30 000
2011	45 000 €	12 000	27 000	18 000
2012	45 000 €	9 000	36 000	9 000
2013	45 000 €	6 000	42 000	3 000
2014	45 000 €	3 000	45 000	0

Softvér

Podnik Sigma a.s. si v roku 2009 obstaral notebook, ktorého súčasťou bol aj operačný systém. Obstarávacia cena notebooku bola 1 700 € a softvéru 2 800 €. Spoločnosť však v roku 2010 zistila, že daný softvér nespĺňa jej požiadavky a tak si obstarala výkonnejší v obstarávacej cene 3 000 €.

V prvom prípade, kedy bol softvér obstaraný ako súčasť notebooku nejde o dlhodobý nehmotný majetok, ale účtuje sa o ňom na účte 022 – Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí.

V druhom prípade ide o samostatne obstaraný dlhodobý nehmotný majetok.

Analýza stanovenia doby životnosti:

Pri softvéry je všeobecne známe zastarávanie preto stanovíť dobu životnosti na úrovni napríklad 10 rokov by bolo neprípustné a zlé rozhodnutie. I keď v tomto prípade hranica 5 rokov neplatí, bolo by efektívne preniesť jeho hodnotu čo najskôr do nákladov, aby mohlo dôjsť k jeho nahradeniu. Preto sme zvolili 4 ročnú životnosť.

Analýza voľby metódy odpisovania:

Podobne ako v predchádzajúcom prípade sa dá predpokladať, že v dôsledku poklesu výkonnosti a teda aj opotrebenia bude výška odpisov neustále klesať. To zabezpečujú degresívne odpisy a prípadne by sme sa mohli zamyslieť aj nad lineárnym odpisovaním, pretože nevieme predpovedať v akej miere bude opotrebenie klesať a mohli by sme ho teda rozložiť rovnomerne na celé obdobie životnosti. V našom prípade zavedieme variant zrýchleného odpisovania „double declining balance method“, pri ktorej skombinujeme degresívne a lineárne odpisy.

Rok	Obstarávacie náklady	Ročné odpisy	Oprávky	Zostatková cena	Zmena odpisov (%)
2010	3 000	1 500	1 500	1 500	- 50%
2011	3 000	750	2 250	750	- 50%
2012	3 000	375	2 625	375	- 50%
2013	3 000	375	3 000	0	lineárny odpis

Oceniteľné práva

Spoločnosť Sigma a.s. zakúpila v máji 2009 licenciu na výrobu xenónových žiaroviek do auta. Nákupná cena licencie bola 5 000 €. Na základe zmluvy je licencia

zakúpená na výrobu 80 000 ks žiaroviek. Podnik predpokladá vyrábať toto množstvo 2 roky, čo znamená obdobie jún 2009 až máj 2011.

Analýza stanovenia doby životnosti:

V tomto prípade je životnosť určená v zmluve a to počtom výrobkov na 80 000 ks. Toto množstvo si podnik stanovil vyrobiť za 2 roky čo predstavuje životnosť licencie určenú manažmentom.

Analýza voľby metódy odpisovania:

Nakoľko je v zmluve presne určený počet výrobkov, na ktoré sa licencia vzťahuje, použijeme výkonovú metódu odpisovania. Zamyslieť sa môžeme nad intenzitou výroby, či sa počas rovnakého obdobia vyrobí rovnaký počet výrobkov. Uvažujme ideálny stav, kedy podnik disponuje potrebným vybavením a možnosťami na výrobu žiaroviek, na základe ktorého podnik nepretržite vyrába rovnaké množstvá výrobkov. Celkové množstvo 80 000ks predelíme počtom mesiacov vyrábania čo predstavuje 24 mesiacov, čím dostaneme skutočne vyrobené počty výrobkov v jednotlivých rokoch. Ak by dochádzalo k rôznej intenzite výroby, menila by sa výška odpisov priamoúmerne so zmenou počtu vyrobených kusov. Túto skutočnosť aplikujeme aj na náš príklad. Koeficient predstavuje podiel sumy licencie (5 000 €) a počtu výrobkov (80 000 ks).

Rok	Počet vyrobených výrobkov	Koeficient	Odpis	Oprávky	Zostatková cena
2009	27 000	0,0625	1 687,50	1 687,50	3 312,50
2010	43 000	0,0625	2 687,50	4 375,00	625,00
2011	10 000	0,0625	625,00	5 000	0

Oceniteľné práva 2.

Sigma a.s. na základe dlhoročnej tradície fungovania výroby a zavádzania nových technológií sa rozhodla svoje výrobky predávať pod ochrannou známkou a tým odlíšiť svoje produkty od ostatných výrobcov. Ochrannú známkou – grafické znázornenie si nechala realizovať u externého dodávateľa, ktorý vyhotovil faktúru v sume 1 900€. Výdavky na patentového zástupcu pri zastupovaní pred Úradom priemyselného vlastníctva SR boli 500€ a správne poplatky súvisiace so zápisom ochrannej známky sú vo výške 165,50€ na registráciu do 3 tried tovarov a služieb. Tieto náklady tvoria obstarávaciu

náklady v sume 2565,50€ . Spoločnosť sa rozhodla odpisovať ochrannú známku od zápisu do obchodného registra, ktorý sa uskutočnil 1.1.2011.

Analýza stanovenia doby životnosti:

V zmysle Zákona č. 506/2009 Z.z o ochranných známkach ochranná doba ochrannej známky je 10 rokov odo dňa podania prihlášky ochrannej známky úradu. Na žiadosť majiteľa ochrannej známky je možné ochrannú dobu predĺžovať obnovou zápisu po zaplatení správneho poplatku vždy na ďalších 10 rokov. Ak žiadosť o obnovu v stanovenej lehote na úrade nie je podaná, ochranná známka zaniká³⁶. Ochranná známka má slúžiť na dlhodobé používanie, pri ktorom je ťažké stanoviť dobu životnosti. Nie je možné určiť ako dlho bude daný dlhodobý nehmotný majetok prinášať podnikateľskému subjektu úžitok. Môže sa dokonca stať že ochranná známka nebude dosahovať požadovaný efekt a podnik sa ju rozhodne predat'. Na základe dlhoročného fungovania podniku a rastu predajnosti produktov sme sa rozhodli určiť 10 ročnú životnosť vyplývajúcu z ochrannej doby ochrannej známky.

Analýza voľby metódy odpisovania:

V tomto prípade tiež nie je ľahké predpokladať či ku koncu obdobia bude menej produktov dodaných na trh pod ochrannou známkou alebo naopak, či ochranná známka v dôsledku vytvorenia dobrého mena nebude pridávať produktom vyššiu prestíž. Efektne teda bolo zvolenie rovnomernej metódy odpisovania ako strednej cesty možných variantov budúcnosti.

Nakoľko výška odpisov je v každom roku rovnaká uvedieme odpis v prvom a poslednom roku odpisovania.

Rok	Obstarávacie náklady	Ročné odpisy	Oprávky	Zostatková cena
2011	2 565,50 €	256,55	265,55	2 308,95
...
2020	2 565,50 €	256,55	2 565,50	0

Goodwill

Podnik Sigma a.s. sa v dôsledku náhleho nárastu požiadaviek na svoje produkty a výrazného rozmachu vo svojom odbore rozhodol v marci 2010 kúpiť podnik Beta a.s., ktorý sa zaoberal výrobou komponentov do strojov a zariadení, ktorého najväčším

³⁶ Zákona č. 506/2009 Z.z o ochranných známkach §22, ods. 1-4

odberateľom bol práve podnik Sigma a.s. nakupujúci náhradné diely do svojich výrobných zariadení. Kúpna cena majetku bola 50 080 €, jednotlivé zložky majetku ocenené reálnou hodnotou boli vo výške 90 000 € a záväzky ocenené reálnou hodnotou 50 000 €. Sigma sa vytvoril goodwill vo výške 10 080 €, ktorý bude následne odpisovať.

Analýza stanovenia doby životnosti:

Pri goodwille platilo do 1.1.2010 obmedzenie na základe Zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, § 28, ods. 4, že sa musí odpísať najneskôr do piatich rokov. I keď už toto obmedzenie neplatí, rozhodli sme sa hranicu 5 rokov v našom prípade neprekročiť. Nakoľko ide o dlhodobé využívanie produktov spoločnosti Beta a.s. firmou Sigma, ktorá bude odteraz vynakladať menšie náklady na obnovu strojov a zariadení v dôsledku zabezpečovania náhradných dielov vlastnou firmou, čím sa bude vyrovnávať strata z kúpi podniku, vzniknutá nižšou reálnou hodnotou oproti nákupnej cene stanovíme životnosť vzniknutého goodwillu na 3 roky.

Analýza voľby metódy odpisovania:

Rovnomerne rozložíme vzniknutý goodwill na celú dobu odpisovania. Mohli by sme uvažovať aj nad zrýchlenou metódou odpisovania, ktorou by sme podstatnú časť odpísali na začiatku obdobia, ale na základe rovnomernej návratnosti investície stanovíme rovnomernú metódu odpisovania. Prvým mesiacom odpisovania bude apríl 2010.

Rok	Obstarávacie náklady	Ročné odpisy	Oprávky	Zostatková cena
2010	10 080 €	2 520	2 520	7 560
2011	10 080 €	3 360	5 880	4 200
2012	10 080 €	3 360	9 240	840
2013	10 080 €	840	10 080	0

Zhrnutie odpisovania v podniku Sigma a.s.:

Majetok	Predpokladaná doba používania v rokoch	Metóda odpisovania
Technológia	5	aritmeticky degresívna
Softvér	4	kombinovaná

Licencia	2	výkonová
Ochranná známka	15	rovnomerná
Goodwill	3	rovnomerná

Ako sme poukázali na príkladoch, najčastejšie používanou metódou odpisovania je lineárne (rovnomerné) odpisovanie a zrýchlené odpisovanie. Vidíme, že použitie progresívnej metódy nemalo opodstatnenie a je iba zriedkakedy využívaná. Na nasledujúcom príklade poukážeme rozdiely medzi odpisovaním podľa slovenskej právnej úpravy a podľa medzinárodnej právnej úpravy IAS/IFRS.

Odpisovanie podľa IAS/IFRS

Softvér

Podnik ABC a.s. zostavuje účtovnú závierku podľa medzinárodných účtovných štandardov. Vo svojom majetku eviduje od 2008 softvér, ktorého náklady na obstaranie boli vo výške 2 500 €. Podnik sa rozhodol použiť rovnomernú metódu odpisovania a životnosť stanovil na 3 roky.

Analýza:

Nakoľko po odpísaní nehmotného majetku bude mať určitú zostatkovú hodnotu, bude ho možné napríklad predat'. Na základe štandardu IFRS/IAS 38 – Nehmotný majetok, ktorý upravuje odpisovanie nehmotného majetku, nebude výška odpisovateľnej sumy zhodná z výškou ocenenia majetku v účtovníctve. Z toho vyplýva, že ani výška odpisov nebude zhodná z odpismi, ktoré by sme vypočítali na základe slovenskej právnej úpravy. Rozdiel bude práve vo výške zostatkovej hodnoty, ktorú na základe analýz stanovili vo výške 10% obstarávacej ceny, čo predstavuje 270 €. To bude suma, ktorá sa nebude odpisovať. V nasledujúcej tabuľke poukážeme na rozdiely vo výške odpisov.

Rok	Obstarávacia cena	Odpisovateľná suma	Odpis IFRS/IAS	Odpis SR	Zostatková cena IFRS/IAS	Zostatková cena SR
2008	2 700	2 430	810	900	1 890	1 800
2009	2 700	2 430	810	900	1 080	900
2010	2 700	2 430	810	900	270	0

Vidíme, že odpisy podľa IAS/IFRS sú značne nižšie oproti odpisom, čo predstavuje rozdiel 10%, nakoľko o toto % sme znížili odpisovateľnú sumu v dôsledku existencie zostatkovej hodnoty majetku.

Ochranná známka

Podnik ABC a.s. sa rozhodol 1.3.2008 obstarat' ochrannú známku, pod ktorou by mohol prezentovať svoje produkty. Na základe rôznych analýz trhu sa podnik rozhodol nevytvoriť novú ochrannú známku, ale zakúpiť už existujúcu ochrannú známku podniku Delta a.s., ktorý sa ju rozhodol predať. Náklady na obstaranie boli 50 000 €.

Analýza:

Podnik ABC a.s. plánuje svoje produkty prezentovať pod ochrannou známkou dlhšie časové obdobie. Nakoľko svoje dlhodobé plány vyhotovuje v horizonte 15 rokov predpokladá používanie ochrannej známky počas celého tohto obdobia. Medzinárodný účtovný štandard IAS 38 – Nehmotný majetok neumožňuje odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku s neurčitou dobou životnosti, ku ktorému patrí aj ochranná známka. Preto v tomto prípade bude namiesto odpisovania dochádzať k testovaniu zníženia hodnoty majetku na základe IAS 36 – Zníženie hodnoty majetku, pri ktorom môže dôjsť k vykázaniu straty zo zníženia hodnoty majetku.

Záver

Podnikateľské subjekty v akejkolvek forme potrebujú nehmotný majetok ku svojej činnosti. Jeho jednotlivé zložky sme stručne popísali na začiatku práce. Slovenská republika sa musí riadiť aj nadnárodnou právnou úpravou, ktorej odlišnosti sme uviedli v prvej kapitole. Pre podniky je veľmi dôležité, aby manažment poznal nie len právne normy, ktoré potrebuje k svojej činnosti, ale aj disponoval vedomosťami o metódach odpisovania a vedel správne stanoviť životnosť majetku, ktorým disponuje. Voľba metódy odpisovania je ponechaná na podnikateľský subjekt, pri každom jednotlivom druhu majetku sa metóda odpisovania určuje samostatne. Práve touto problematikou sme sa zaoberali v záverečnej práci.

V prvej kapitole sme oboznámili čitateľa s teoretickými poznatkami v oblasti odpisovania potrebnými k správne rozhodovaniu. Venovali sme sa právnej úprave odpisovania, konkrétne Zákonu č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov ako aj postupom účtovania pre podnikateľov. Zadefinovali sme dobu životnosti, ktorú sme na základe IFRS/IAS 38 – Nehmotný majetok rozdelili na určitú a neurčitú. Tiež sme poukázali na funkcie odpisov a ich význam pre podniky. Popísali sme jednotlivé metódy odpisovania, pri ktorých rozlišujeme výkonovú a časovú metódu a poukázali na rozdielne prístupy národnej a nadnárodnej právnej úpravy.

Vo výsledkoch práce sme naše teoretické vedomosti zhrnuli a aplikovali na konkrétne príklady. Na fiktívnej spoločnosti Sigma a.s. sme aplikovali nami zvolené riešenie stanovenia doby životnosti a metódy odpisovania na základe slovenskej právnej úpravy odpisovania dlhodobého nehmotného majetku podnikateľských subjektov. V závere sme ukázali rozdiely vznikajúce pri odpisovaní pri používaní metód IAS/IFRS oproti slovenskej právnej úprave na fiktívnej spoločnosti ABC a.s.

Na použitých príkladoch odpisovania dlhodobého nehmotného majetku sme poukázali na otázky týkajúce sa stanovenia doby životnosti a voľby metódy odpisovania nehmotného majetku, ktorými sa zaoberá manažment podniku pri každom jednotlivom druhu majetku. Vidíme, že často je zložitá stanoviť akú dlhú dobu bude majetok prinášať úžitok podnikateľskému subjektu. Manažment používa rôzne zdroje získavania informácií o životnosti majetku, napríklad vychádza zo starších údajov o už odpísanom majetku, alebo ak taký druh majetku ešte nevlastnil, môže sa inšpirovať u inej podnikateľskej

jednotky. Zároveň musí dodržať zákonné obmedzenie a odpísať náklady na vývoj do piatich rokov.

Pri voľbe metódy odpisovania je dôležité premietnuť predpokladaný priebeh spotreby ekonomických úžitkov z dlhodobého nehmotného majetku do odpisov. Zvolená metóda odpisovania by mala práve túto spotrebu ekonomických úžitkov premietaať. Ak je zložitá ju presne určiť používa sa rovnomerná metóda odpisovania. Pri rovnakých druhoch majetku obstaraných samostatne, môže podnikateľská jednotka zvoliť rôzne metódy odpisovania.

IFRS/IAS rozlišuje určitú a neurčitú dobu životnosti. Pri neurčitej dobe odpisovania nedochádza k odpisovaniu majetku. Majetok s určitou dobou životnosti, ktorý spĺňa podmienky na zaradenie do dlhodobého nehmotného majetku sa odpisuje, pričom výška odpisov sa líši od výšky odpisov podľa slovenskej právnej úpravy. Tento rozdiel vzniká v dôsledku existencie zostatkovej hodnoty podľa majetku IFRS/IAS, ktorá sa odčítava od obstarávacej ceny, a tým dochádza k zníženiu odpisovateľnej sumy a výške odpisov. V druhom prípade vidíme, že majetok s neurčitou dobou životnosti na základe IFRS/IAS vôbec odpisovať nebudeme, ale budeme iba testovať zníženie jeho hodnoty na základe IAS 36 – Zníženie hodnoty majetku.

Zoznam použitej literatúry:

1. SOUKUPOVÁ, B. - ŠLOSÁROVÁ, A. - BAŠTINCOVÁ, A. 2004. *Účtovníctvo : učebný text*. 2. vyd. Bratislava : Iura Edition, 2004. 638 s. Ekonomie. ISBN 80-8078-020-X
2. Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) 2007 : vrátane medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií k 1. Januáru 2007 : Zväzok II. London : International Accounting Standards Board, 2007. 1282 s. ISBN 978-80-968990-2-9
3. HINKE, J. 2007. *Účetnictví podle IAS/IFRS : případové studie*. Praha : Kernberg Publishing, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903902-1-0
4. TUMPACH, M. 2008. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonomie. ISBN 978-80-8078-168-2
5. ŠULOVSKÁ, M. 2008. *Odpisovanie dlhodobého nehmotného majetku*. In *Podvojný účtovníctvo od A do Z : praktický poradca pri vedení účtovníctva obchodnej spoločnosti*. Bratislava : Veralg Dashöfer, 2008. ISSN 1337-4605
6. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
7. Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
8. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. MF/23054/2002-92, v znení neskorších predpisov
9. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 13. decembra 2007, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov č. MF/27076/2007-74
10. Nariadenie č. 1606/2002 Európskeho parlamentu a Rady o uplatňovaní medzinárodných účtovných štandardov a nariadenie Komisie ES č. 1725/2003 a č. 707/2004 o prijatí určitých medzinárodných účtovných štandardov
11. Zákona č. 506/2009 Z.z o ochranných známkach