

Metodické usmernenie č. MF/008799/2021-36 k niektorým pojmom používaným v účtovníctve a v účtovnej závierke pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky

Toto metodické usmernenie sa vydáva za účelom rovnej interpretácie pojmov používaných v účtovníctve a v účtovnej závierke rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií, štátnych fondov, obcí a vyšších územných celkov. Vychádza z pojmov definovaných v zákone č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o účtovníctve“ resp. „ZoÚ“), Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov (ďalej „opatrenie k postupom účtovania“ resp. „PÚ“), Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov (ďalej len „opatrenie k individuálnej účtovnej závierke“) a medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor IPSAS.

I. Základné pojmy

Účtovné metódy predstavujú súbor špecifických princípov, pravidiel a praktík prijatých účtovnou jednotkou vo vzťahu k bežnému účtovníctvu a pri zostavovaní a prezentácii účtovnej závierky. Tieto princípy, pravidlá a praktiky sú ukotvené vo vnútorných predpisoch účtovnej jednotky a v účtovnej závierke prezentované v Poznámkach v časti II. Informácie o účtovných metódach a účtovných zásadách. Vnútorné predpisy účtovnej jednotky obsahujú popis procesov vo vzťahu k účtovníctvu. Obsah vnútorných predpisov závisí od komplexnosti procesov v účtovnej jednotke, veľkosti účtovnej jednotky, jej organizačnej štruktúry, ale aj od požiadaviek zriaďovateľa na používanie konkrétnych účtovných metód a účtovných zásad. Napríklad zriaďovateľ môže požadovať od všetkých účtovných jednotiek účtovanie zásob spôsobom A.

Akruálny princíp je založený na báze, podľa ktorej sa transakcie a iné udalosti vykazujú v okamihu, kedy vznikli (a nie len vtedy, keď sú peňažné prostriedky alebo ich ekvivalenty prijaté alebo vyplatené). Preto sa transakcie a udalosti zaznamenávajú v účtovných knihách a vykazujú sa v účtovnej závierke za obdobie, ktorého sa časovo a vecne týkajú bez ohľadu na to, kedy došlo k toku peňažných prostriedkov alebo ich ekvivalentov, ktoré sa týkajú daných účtovných prípadov. Pojem v časovej a vecnej súvislosti znamená, že náklad alebo výnos patrí do toho obdobia, ktorého sa týka. Napríklad pri predplatnom časopisov sa náklad týka toho obdobia, keď sú časopisy doručené. Pojem v časovej a vecnej súvislosti s nákladmi sa používa aj pri zúčtovaní transferov (§19 PÚ). Pojem v časovej a vecnej súvislosti s nákladmi vo vzťahu k účtovaniu transferov znamená, že transfer sa zúčtováva vtedy, ak nastal náklad, ktorý bol hrađený z tohto transferu.

Aby mohol byť dodržaný akruálny princíp, náklady a výnosy sa časovo rozlišujú (§ 6 PÚ). Časové rozlíšenie je možné len do budúcnosti. Kritériom na účtovanie časového rozlíšenia je, že poznáme vecný obsah časovo rozlíšených hospodárskych operácií, poznáme presnú sumu a sumu vieme rozložiť a priradiť k budúcim účtovným obdobiam. Na účty časového rozlíšenia sa vzťahuje dokladová inventúra a pri inventarizácii sa posudzuje ich výška a odôvodnenosť existencie časového rozlišovania.

Majetok, záväzky, náklady a výnosy sú definované v § 2 ods. 4 zákona o účtovníctve.

Majetok je definovaný ako aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť a vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe. Keďže pre účtovné jednotky štátnej správy a samosprávy je typické, že majetok nevyužívajú za účelom dosiahnutia ekonomického úžitku, k ekonomickému úžitku sa sleduje aj jeho využiteľný potenciál, ktorý znamená, že účtovná jednotka je schopná používaním majetku plniť svoje základné ciele pre ktoré bola zriadená.

Ak nie sú splnené vyššie uvedené podmienky, tak sa o aktívu nemôže účtovať a vykazovať v súvahe. Ide najmä o také aktíva, ktoré účtovná jednotka nevie spoľahlivo oceniť napríklad nehnuteľné kultúrne pamiatky, predmety múzejnej a galerijnej hodnoty, knižničné fondy. Pojem takmer isté vyjadruje, že účtovná jednotka si s primeranou istotou vie určiť, že majetok zvýši ekonomické úžitky. Napríklad pri pohľadávkach primeraná istota znamená, že boli splnené zmluvné podmienky a je možné predpísať pohľadávku. To, že nie je uvedené, že je to isté, je spôsobené rizikami nesplatenia pohľadávky alebo jej časti, ktoré účtovná jednotka nevie ovplyvniť.

Podmienené aktívum je také možné aktívum, ktoré vzniká z minulých udalostí a ktorého existencia bude potvrdená jedine vzniknutím alebo nevzniknutím jednej alebo viacerých neistých budúcich udalostí, ktoré účtovná jednotka nevie úplne ovplyvniť. Podmieneným aktívom môžu byť napríklad zmluvy o poskytnutí príspevkov v nasledujúcom účtovnom období, ktoré súvisia s merateľnými ukazovateľmi v bežnom účtovnom období. Organizácia vie vyčíslit' hodnotu po ukončení účtovného obdobia, ale nie je to takmer isté, kým poskytujúca organizácia nepotvrdí konečnú výšku príspevku.

Záväzky sú existujúce povinnosti účtovnej jednotky, ktoré vznikli z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti znížia ekonomické úžitky účtovnej jednotky, dajú sa spoľahlivo oceniť a vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe. V zmysle zásady opatrnosti účtujeme o záväzkoch, ak je pravdepodobné, že budú znamenať odliv ekonomických úžitkov v podobe odlivu peňažných prostriedkov a tým pádom zníženie majetku.

Záväzky, pri ktorých nemá účtovná jednotka primeranú istotu, že nastanú a ich ocenenie nie je isté, sa účtujú ako rezervy. Pojem „je pravdepodobné“ znamená, že účtovná jednotka predpokladá, že pravdepodobnosť odlivu ekonomických úžitkov je väčšia ako 50 %. V prípade, že je to nižšie ako 50 %, uvádza sa v poznámkach ako iné pasívum.

Podmienené záväzky sú iné pasíva účtovnej jednotky, ktoré sa vykazujú v poznámkach individuálnej účtovnej závierky. Ako **podmienené záväzky** sa vykazujú:

- možné povinnosti, keď musí byť ešte len potvrdené, či účtovná jednotka má súčasnú povinnosť, ktorá povedie k úbytku zdrojov, ktoré vyjadrujú ekonomické úžitky alebo využiteľný potenciál, alebo

- súčasné povinnosti, ktoré nespĺňajú kritériá pre účtovanie o záväzkoch (pretože buď nie je pravdepodobné, že úbytok zdrojov, ktoré vyjadrujú ekonomické úžitky alebo využiteľný potenciál bude nevyhnutný na splnenie povinnosti alebo nie je možné urobiť dostatočne spoľahlivý odhad výšky povinnosti).

Výnosy predstavujú zvýšenie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť a **náklady** predstavujú zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť. **Ekonomickým úžitkom** sa rozumie možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov a ekvivalentov peňažných prostriedkov. Znížením ekonomických úžitkov a využiteľného potenciálu majetku je aj zníženie hodnoty majetku prostredníctvom odpisovania a tvorba opravných položiek.

Účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala **verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva**, a o **finančnej situácii** účtovnej jednotky (§ 7 zákona o účtovníctve).

Zobrazenie v účtovnej závierke je **verné**, ak obsah položiek účtovnej závierky zodpovedá **skutočnosti** a je v súlade s ustanovenými účtovnými zásadami a účtovnými metódami.

Zobrazenie v účtovnej závierke je **pravdivé**, ak sú pri ňom použité **účtovné zásady a účtovné metódy**, ktoré vedú k dosiahnutiu verného zobrazenia skutočností v účtovnej závierke. Účtovná jednotka si nemôže vybrať účtovné metódy a účtovné zásady tak, aby dosahovala najlepšie výsledky, nakoľko by to bolo porušenie pravdivého zobrazenia v účtovnej závierke.

Účtovná jednotka musí používať v jednom účtovnom období **rovnaké** účtovné metódy a účtovné zásady; ak účtovná jednotka zmení doterajšie účtovné zásady a účtovné metódy v priebehu účtovného obdobia, nové účtovné zásady a účtovné metódy musí používať **od prvého dňa** tohto účtovného obdobia. Účtovné metódy a účtovné zásady musia byť v súlade so zákonom o účtovníctve a opatrením k postupom účtovania. Ak nastali zmeny účtovných metód a účtovných zásad, účtovná jednotka túto skutočnosť uvedie v Poznámkach a tiež vyčíslí sumy vzniknutých rozdielov z dôvodu zmeny účtovných metód a účtovných zásad. Napríklad pri prechode z používania odpisových sadzieb podľa zákona o dani z príjmov na odpisy podľa predpokladanej životnosti majetku dochádza k zmene účtovných metód. Táto zmena má za následok zmenu zostatkovej ceny majetku, ktorá sa uvedie v poznámkach k individuálnej účtovnej závierke.

Zákaz kompenzácie sa týka vedenia účtovníctva počas účtovného obdobia, ako aj zobrazovania skutočností v účtovnej závierke. Je zakázané kompenzovať majetok a záväzky, náklady a výnosy, výdavky a príjmy, t. j. musia sa účtovať a vykazovať samostatne, bez vzájomného započítavania. Za porušenie zákazu kompenzácie sa nepovažuje vzájomný zápočet pohľadávok a záväzkov vykonaný v súlade s niektorými zákonmi, účtovanie refundácie nákladov a refundácie výdavkov.

Ekonomická životnosť majetku je obdobie, počas ktorého sa očakáva, že z majetku budú plynúť ekonomické úžitky alebo majetok bude mať využiteľný potenciál pre účtovnú jednotku alebo počet výrobkov alebo podobných jednotiek, pri ktorých sa očakáva, že budú nadobudnuté z majetku prepočítané na obdobie, počas ktorého je majetok schopný daný počet výrobkov alebo iných podobných jednotiek vyprodukovať. Majetok sa odpisuje počas tejto doby, ktorá je odhadom na základe predchádzajúcich skúseností s podobným majetkom.

II. Povinnosti pri vedení účtovníctva

Účtovná jednotka je povinná viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. (§ 8 ZoÚ)

Účtovníctvo je vedené **správne** (§8 ods. 2 ZoÚ), ak je v súlade so zákonom o účtovníctve, vedené podľa opatrenia k postupom účtovania a tiež v súlade s ostatnými všeobecne záväznými právnymi predpismi a účtovná závierka je zostavená v súlade s opatrením k individuálnej účtovnej závierke. V účtovníctve sú zaúčtované účtovné prípady tak, ako nastali hospodárske operácie, bez ohľadu na to, či hospodárske operácie boli v súlade alebo v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Účtovníctvo má stále zobrazovať to, čo nastalo a nie to, čo sa malo stať, keby operácia bola v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Hospodárskymi operáciami sú také operácie, ktoré majú vplyv na výšku majetku, záväzkov alebo vlastných zdrojov krytia (rozdiel majetku a záväzkov), pričom môžu mať vplyv aj na výsledok hospodárenia.

Účtovníctvo je **úplné** (§ 8 ods. 3 ZoÚ), ak:

- účtovná jednotka zaúčtovala v účtovnom období v účtovných knihách všetky účtovné prípady, ktoré sa týkajú daného účtovného obdobia v súlade s aktuálnym princípom,
- za toto účtovné obdobie zostavila individuálnu účtovnú závierku, prípadne konsolidovanú účtovnú závierku,
- vyhotovila výročnú správu, prípadne konsolidovanú výročnú správu, ak túto povinnosť má,
- zverejnila všetky požadované údaje uložením do registra účtovných závierok,
- má o týchto skutočnostiach všetky účtovné záznamy.

Účtovníctvo je **preukázateľné** (§8 ods. 4 ZoÚ), ak všetky účtovné záznamy sú preukázateľné podľa zákona o účtovníctve a účtovná jednotka vykonala inventarizáciu. Inventarizácia musí byť ukončená do uzatvorenia účtovných kníh a výsledky inventarizácie musia byť zaúčtované do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov. Za preukázateľný účtovný záznam sa považuje záznam, ktorého obsah priamo dokazuje skutočnosť ktorá nastala. Rovnako je preukazný aj záznam, ktorého obsah dokazuje skutočnosť nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov. Napríklad ak obsah faktúry je ďalej konkretizovaný v dodacom liste. Ak bol účtovný

záznam prenášaný elektronicky mimo účtovnej jednotky, musel byť prenos záznamu zabezpečený pred jeho zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi do záznamu a neoprávneným prístupom k nemu.

Účtovníctvo účtovnej jednotky je **zrozumiteľné** (§8 ods. 5 ZoÚ), ak umožňuje v štátnom jazyku jednotlivo aj v súvislostiach spoľahlivo a jednoznačne určiť obsah účtovných prípadov v nadväznosti na použité účtovné zásady a účtovné metódy v súlade s opatrením k postupom účtovania a opatrením k účtovnej závierke. Obsah účtovných záznamov musí byť v písomnej forme, alebo, ak sú účtovné záznamy vedené v technickej forme, musia byť prevoditeľné do písomnej formy. Na základe účtovných záznamov by mal používateľ vedieť určiť, aké hospodárske operácie nastali v účtovnej jednotke.

Účtovníctvo účtovnej jednotky sa vedie spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov (§8 ods. 6 ZoÚ), ak účtovná jednotka zabezpečí ich ochranu proti strate, odcudzeniu, zničeniu alebo poškodeniu po celú dobu spracovania a úschovy (archivácie) účtovných záznamov podľa § 31 až 36 zákona o účtovníctve (10 rokov). Počas tohto obdobia je účtovná jednotka povinná zabezpečiť, aby záznamy v papierovej forme neboli vystavené riziku pôsobenia vody, požiaru, hlodavcov ako aj zabezpečiť bezpečnosť priestorov proti neoprávnenému vniknutiu osôb.

V prípade záznamov na technickom nosiči dát je účelné mať vytvorené kópie týchto dát, ktoré sú uložené oddelene tak, aby v prípade zničenía jednej kópie bola druhá v bezpečí a následne sa urobila ďalšia bezpečnostná kópia účtovných záznamov. Počas celej doby archivácie účtovných záznamov v technickej forme je potrebné mať k dispozícii nástroj, ktorým sa dajú previesť účtovné záznamy v technickej forme do papierovej podoby.

Rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky vedú účtovné knihy v sústave podvojného účtovníctva (§ 9 ZoÚ) odo dňa svojho vzniku do dňa svojho zániku (§ 4 ods. 1 ZoÚ). Účtovnými knihami v sústave podvojného účtovníctva sú denník a hlavná kniha (§ 12 ZoÚ).

Záznamy do účtovných kníh sa vykonávajú na základe účtovných dokladov. Účtovný doklad preukazuje hospodárske operácie ktoré nastali. Náležitosti účtovných dokladov sú vymedzené v § 10 zákona. Ak účtovná jednotka nemá ku všetkým hospodárskym operáciám účtovný doklad, vytvorí si na základe podkladov k danej hospodárskej operácii účtovný doklad a zaúčtuje ho do účtovného obdobia, do ktorého účtovný doklad podľa aktuálneho princípu patrí.

Keďže pracovníci účtárne nemusia vedieť o všetkých hospodárskych operáciách, ktoré nastali v účtovnej jednotke, je úlohou manažmentu, aby zabezpečil prístup ku všetkým relevantným dokumentom, ktoré môžu obsahovať informácie o hospodárskych operáciách, ku ktorým doteraz neboli iné podklady a neboli zaúčtované. Je veľmi dôležité, aby sa informácie o všetkých rozhodnutiach manažmentu dostali do účtárne, aby boli všetky podpísané zmluvy k dispozícii v momente, keď na ich základe nastane plnenie. Účtovné jednotky nesmú účtovať o hospodárskych operáciách, ktoré nenastali, na druhej strane nesmú zatajovať a neúčtovať o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva (§ 11 ods. 3 ZoÚ).

Účtovné prípady zaznamenávajú účtovné jednotky **priebežne** (§ 11 ods. 2 ZoÚ). Priebežné účtovanie znamená, že účtovné prípady sú účtované bez zbytočného odkladu. Opakujúce sa účtovné prípady ako zaúčtovanie odpisov dlhodobého majetku alebo zmeny stavu zásob vlastnej výroby sa účtujú tiež raz za kalendárny mesiac. Zúčtovanie transferov podľa § 19 opatrenia k postupom účtovania je možné vykonať buď pri každom pohybe peňažných prostriedkov z transferu, sumárne za deň alebo sumárne za kalendárny mesiac.

III. Povinnosti pri zostavovaní účtovnej závierky

Účtovná závierka je štruktúrovaná prezentácia skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, poskytovaná osobám, ktoré tieto informácie využívajú (§ 17 zákona o účtovníctve). Používateľom účtovnej závierky sú najmä manažment organizácie, zriaďovateľ a Ministerstvo financií SR, ktoré spracováva medzinárodnú štatistiku, ale aj verejnosť, keďže účtovné závierky všetkých subjektov verejnej správy sú zverejnené v registri účtovných závierok.

Informácie z účtovnej závierky musia byť pre užívateľa užitočné, zrozumiteľné, porovnateľné, spoľahlivé a posudzujú sa z hľadiska ich významnosti (§ 17 ods. 9 ZoÚ).

Významná informácia je taká, ktorej neuvedenie v účtovnej závierke, alebo jej chybné uvedenie, by mohlo viesť k ovplyvneniu úsudku používateľa a k jeho nesprávnemu rozhodnutiu. Zásada významnosti sa uplatňuje nielen v účtovnej závierke, ale počas celého roka pri bežnom účtovníctve. Ide napríklad o účtovanie opráv nákladov a výnosov minulých účtovných období, ktoré sa účtujú podľa toho, či ide o významnú alebo nevýznamnú sumu.

Významnosť informácie teda závisí od konkrétnych podmienok účtovnej jednotky. Posudzuje sa najmä z hľadiska veľkosti sumy, ktorá sa má účtovať v pomere k majetku, nákladom alebo výnosom účtovnej jednotky, pričom za významné je možno považovať aj z neobvykle účtovné prípady, ktoré bežne nenastávajú. V textovej časti poznámok sa uvádzajú významné sumy aktív, pasív, nákladov a výnosov, ktoré závisia tiež od typu účtovnej jednotky. V tomto prípade môže ísť o pomer sumy, ktorá sa má komentovať k sume v celej účtovej skupine popri prípade k celkovému obsahu účtu. Napríklad v školách najväčšie sumy tvoria osobné náklady, preto je potrebné sa v poznámkach zamerať na bližšie komentovanie týchto nákladov – aká je ich štruktúra (napr. pedagogický a nepedagogický personál atď.).

Zrozumiteľnosť znamená, že účtovná závierka poskytuje informácie pre používateľov, ktorí majú primerané znalosti o ekonomických činnostiach, o účtovníctve a verejnej správe a informácie majú pre nich dostatočnú vypovedaciu schopnosť, aby boli pre nich použiteľné pri rozhodovaní. Avšak informácie nemôžu byť vylúčené z účtovnej závierky iba z dôvodu, že sú nezrozumiteľné pre používateľa.

Užitočná informácia je taká, ktorá je vzhľadom na potreby rozhodovania používateľa, relevantná (podstatná, závažná). Súvisí to s významnosťou resp. vykazovaním v poznámkach, keďže väčšinou významné informácie sú užitočné a opisovať zostatok na účte, ktorý je rádovo menší a suma je každoročne približne rovnaká, nepomôže používateľovi účtovnej závierky pri posudzovaní

hospodárenia v priebehu účtovného obdobia. Užitočná informácia je taká, ktorá pomôže manažmentu a zriaďovateľovi pri rozhodovaní do budúcnosti.

Porovnateľnosť znamená, že užívatelia majú možnosť porovnávať informácie v účtovnej závierke s bezprostredne predchádzajúcim účtovným obdobím ako v účtovných výkazoch, tak aj v tabuľkovej aj textovej časti poznámok. Preto pri komentovaní významných súm sa uvádzajú sumy aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Aby údaje boli porovnateľné, je potrebné používať rovnaké účtovné zásady, metódy, spôsoby oceňovania, rovnaké zobrazovanie účinkov podobných transakcií v bežnom aj bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období. Ak v účtovných obdobiach, z ktorých sú uvedené údaje v účtovnej závierke, došlo k zmene používaných účtovných metód alebo zásad, musí byť táto skutočnosť uvedená v poznámkach účtovnej závierky. Zároveň aj musí byť uvedené, ako táto zmena ovplyvnila vykazované údaje.

Spoľahlivosť informácií znamená, že účtovná závierka neobsahuje závažné chyby. Informácie v účtovnej závierke sú považované za spoľahlivé, ak sú **úplné** a **včasné** a účtovná závierka poskytuje verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva. Úplnosť informácií v účtovnej závierke znamená, že účtovná jednotka zaúčtovala v účtovnom období v účtovných knihách všetky účtovné prípady, ktoré sa týkajú daného účtovného obdobia v súlade s aktuálnym princípom. Včasnosť sa týka odovzdávania informácií z účtovnej závierky. Nakoľko sa spracovávanú údaje pre medzinárodnú štatistiku, účtovné výkazy sa odovzdávajú do 5. februára a poznámky v neskoršom termíne.

IV. Oceňovacie veličiny

Oceňovanie je priradovanie peňažných súm jednotlivým zložkám majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov, a to buď počas roka, ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu (§2 PÚ), keď sú účtovné prípady zaúčtované v účtovných knihách, alebo ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, aby bol majetok, záväzky a rozdiel majetku a záväzkov vykazovaný v účtovnej závierke v tomto ocenení (§ 24 ZoÚ).

Na ocenenie majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov sa používajú tieto oceňovacie veličiny (§ 25 ZoÚ):

1. **Obstarávací cena** je cena, za ktorú sa majetok obstaral vrátane nákladov súvisiacich s obstaraním. Náklady, ktoré vchádzajú do obstarávacej ceny obstaraného dlhodobého majetku sú vymedzené v § 27 a 28 opatrenia k postupom účtovania. Ide najmä o tieto náklady:

- náklady na prípravu a zabezpečenie výstavby
- prieskumné geologické, geodetické a projektové práce
- dopravné, montáž, inštalácia, clo, náklady peňažného styku,
- náklady na technickú rekultiváciu,
- skúšky, ktorými zhotoviteľ preukazuje riadne vykonanie diela,
- iné náklady do doby uvedenia majetku do užívania (zaradenia),
- zostatková cena likvidovaného stavebného objektu alebo jeho časti v súvislosti s výstavbou nového stavebného objektu alebo jeho technickým zhodnotením vrátane nákladov na jeho likvidáciu.

Obstarávacou cenou sa oceňuje:

- dlhodobý hmotný a nehmotný majetok obstaraný kúpou,
- zásoby obstarané kúpou
- podiely na základnom imaní obchodných spoločností, cenné papiere a deriváty obstarané kúpou,
- pohľadávky pri odplatnom nadobudnutí alebo pohľadávky nadobudnuté vkladom do základného imania,
- záväzky pri ich prevzatí.

2. **Vlastnými nákladmi** sa oceňuje dlhodobý hmotný majetok a dlhodobý nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou, zásoby vytvorené vlastnou činnosťou a prírastky a prírastky zvierat.

Vlastnými nákladmi sú:

- pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť, prípadne aj časť nepriamych nákladov, ktorá sa vzťahuje na výrobu alebo inú činnosť,
- pri dlhodobom hmotnom majetku a dlhodobom nehmotnom majetku vytvorenom vlastnou činnosťou sú vlastné náklady priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť a nepriame náklady, ktoré sa vzťahujú na výrobu alebo inú činnosť.

Za priame náklady sa považujú náklady, ktoré dajú priamo priradiť k zhotovenému majetku, napríklad spotreba materiálu, spotreba energie, mzdové náklady výrobných pracovníkov, odpisy, údržba strojov a podobne. Za nepriame náklady považujú také náklady, ktoré sa v okamihu vzniku nedajú priamo priradiť k zhotovenému majetku, ale priradujú sa dodatočne na základe kalkulácie. Ide o režijné náklady ako napríklad výrobná réžia a správna réžia.

3. **Menovitá hodnota** je cena, ktorá je uvedená na peňažných prostriedkoch a ceninách, alebo suma, na ktorú pohľadávka znie, alebo suma, na ktorú znie záväzok.

Menovitou hodnotou sa oceňujú

- peňažné prostriedky a ceniny
- pohľadávky pri ich vzniku
- záväzky pri ich vzniku

4. **Reálnou hodnotou** sa oceňuje najmä:

- majetok bezodplatne nadobudnutý (dar),

- nehmotný majetok a hmotný majetok novozistený pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachytený (inventarizačný prebytok),
- majetok obstaraný verejným obstarávateľom bezodplatne od koncesionára za plnenie vo forme koncesie na stavebné práce podľa osobitného predpisu,
- majetok a záväzky nadobudnuté zámenou,
- cenné papiere a podiely na základnom imaní určené na obchodovanie

Reálnou hodnotou sa rozumie:

- a) tržová cena,
- b) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažne informácie z operácií alebo z kotácií na aktívnom trhu, ak nie je cena podľa písmena a) známa,
- c) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažne informácie z operácií alebo z kotácií na inom ako aktívnom trhu, ak nie sú na aktívnom trhu informácie, ktoré by bolo možné použiť v oceňovacom modeli podľa písmena b), alebo
- d) posudok znalca, ak pre oceňovanú položku majetku nie je možné zistiť jeho reálnu hodnotu podľa písmen a) až c), alebo pre oceňovanú položku majetku nie je dostupný oceňovací model odhadujúci s postačujúcou spoľahlivosťou cenu majetku, za ktorú by sa v danom čase predal, alebo jeho použitie by vyžadovalo od účtovnej jednotky vynaloženie neprimeraného úsilia alebo nákladov v pomere s prínosom jeho použitia pre kvalitu zobrazenia finančnej pozície účtovnej jednotky v účtovnej závierke.

Účtovné jednotky štátnej správy a samosprávy budú používať väčšinou reálnu hodnotu v prípade ocenenia darovaného majetku alebo inventarizačného prebytku dlhodobého majetku a zásob. V takýchto prípadoch nie je potrebné mať väčšinou posudok znalca, lebo väčšinou ide o majetok nevýznamnej hodnoty a je možné využiť oceňovací model v súlade s § 26 ods. 7 zákona. V prípade darovaného majetku je možné ocenenie na základe výdavkového prístupu, ktorý vychádza z peňažnej sumy, ktorú by bolo potrebné vydať na obstaranie majetku, ktorý by mal pre účtovnú jednotku porovnateľný prínos ako oceňovaný majetok. Zohľadňujú sa pri tom informácie z operácií alebo cenové ponuky z trhu z hľadiska jeho druhu a miesta, na ktorom by sa majetok pravdepodobne obstaral, vrátane maloobchodného trhu.

Pri obstarávaní majetku zámenou sa na oceňovanie zamieňaného majetku používa reálna hodnota.

Dlhodobý majetok nadobudnutý bezodplatným prevodom pri splynutí, zlúčení, rozdelení alebo pri prevode správy sa oceňuje cenou, v ktorej sa doteraz viedol v účtovníctve. Ak cenu nie je možné zistiť, oceňuje sa reálnou hodnotou (§22 ods. 5 PÚ). Toto nastáva väčšinou v prípade, ak pôvodný správca majetku nemá majetok zaúčtovaný v účtovníctve. Napríklad chybné zaúčtuje stavbu spolu s pozemkom, na ktorom stojí v jednej cene a nový správca nemá k dispozícii cenu majetku pri prevode správy.

Ak pri odplatnom nadobudnutí vznikne významný rozdiel medzi vyššou tržovou cenou a obstarávacou cenou, majetok sa ocení v reálnej hodnote a rozdiel medzi tržovou cenou a obstarávacou cenou sa účtuje ako keby bol majetok obstaraný bezodplatne.

Prepočet cudzej meny na menu euro

Pohľadávky, záväzky, podiely, cenné papiere, deriváty, ceniny, peňažné prostriedky, ak sú vyjadrené v cudzej mene, sa účtujú v eurách aj v cudzej mene. Táto povinnosť platí aj pri opravných položkách, rezervách, ak majetok a záväzky, ktorých sa týkajú sú vyjadrené v cudzej mene (§ 4 ods.4 ZoÚ).

Majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene sa prepočítajú na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu alebo v iný deň, ak to ustanovuje osobitný predpis a v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka (§ 24 ods. 6 ZoÚ).

Pri kúpe a predaji cudzej meny na euro sa použije kurz, za ktorý boli tieto hodnoty nakúpené alebo predané alebo referenčný kurz v deň uzavretia obchodu. Na úbytok rovnakej cudzej meny v hotovosti alebo z devízového účtu sa môže použiť na prepočet cudzej meny na eurá cena zistená váženým aritmetickým priemerom alebo spôsobom, keď prvá cena na ocenenie prírastku cudzej meny v eurách sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku cudzej meny v eurách.

Prijaté alebo poskytnuté preddavky sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa neprepočítavajú.

Dátum: 01.03.2021

Vypracoval: Ing. Ladislav Zakhar, PhD.
odbor legislatívy účtovníctva verejnej správy
tel.: 02/59 58 32 22

Schválil: Ing. Miriam Majorová, PhD.
generálna riaditeľka sekcie legislatívy a súhrnného výkazníctva štátu