



*The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library*

**This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.**

**Help ensure our sustainability.**

Give to AgEcon Search

AgEcon Search  
<http://ageconsearch.umn.edu>  
[aesearch@umn.edu](mailto:aesearch@umn.edu)

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*

aj za slovenskými hranicami. Príspevok načrtáva prístupy k tvorbe marketingovej stratégii tohto typického produktu pre konkrétny cieľový trh – Talianisko, s dôrazom na rešpektovanie faktorov externého prostredia, determinujúcich úspešnosť etablovania sa na trhu.

**Kľúčové slová:** národné špeciality, typický výrobok, bryndza, marketingová stratégia, zhodnocovanie, zahraničný trh, zahraničný zákazník

## Literatúra

KERESTEŠ, J. – SELECKÝ, J. 2003. Mliekarstvo a syrárstvo na strednom Slovensku. Emiment, 2003, 384 s. ISBN80-969059-5-3  
NAGYOVÁ, L. – KAPSDORFEROVÁ, Z. – HORSKÁ, E. 2003. Stratégia uvádzania slovenských národných špecialít na trhy EU.

In.: Sborník prací z medzinárodnej vedeckej konference: Agrárni Perspektivy XII, diel I, Praha, 2003, s. 298. ISBN 80-213-1056-1

BIROVÁ, I. 2004. Regionálne špeciality – príležitosť pre slovenských výrobcov. In: Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie: Európska integrácia - výzva pre Slovensko. Nitra : SPU FEM, 2004, s. 92-96. ISBN 80-8096-356-0

HORSKÁ, E. 2003. Regionálny marketing v praxi agropodnikateľa.

In.: Slovenský výber, 2003, č. 3, 2003.

Slovakia is Only EU Member Allowed to Export Bryndza

In.:www.slovensko.com/news/1249

http://www.europa.eu.int/comm/agriculture/index\_en.htm

Kontaktná adresa:

doc. Dr. Ing. Elena Horská, SPU, Tr. A. Hlinku 2, 949 76 Nitra, e-mail: Elena.Horska@uniag.sk; Ing. Zuzana Kapsdorferová, Ph.D. SPU, Tr. A. Hlinku 2, 949 76 Nitra, e-mail: Zuzana.Kapsdorferova@uniag.sk

Acta oeconomica et informatica 1

Nitra, Slovaca Universitas Agriculturae Nitriae, 2005, s. 18-20

## ZMENY POSTUPOV ÚČTOVANIA PRE PODNIKATEĽOV S DOPADOM NA VLASTNÉ IMANIE

## THE CHANGES IN ACCOUNTING PROCEDURES FOR BUSINESSES AND THEIR IMPACT ON EQUITY

Žofia HACHEROVÁ

Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre

The financial accounting in accordance with the valid methods and principles ensures the demonstrable and true information about the process and results of business activities. This article is presenting the analysis of Accounting Procedures for Businesses and their Amendments from 1. 1. 2004, the impact of analysed changes on the equity for the accounting period of 2004 and the influence of analysed changes on income tax base. The legal adjustment contains the definition of contents of long term intangible assets, new definition of contents and structure of deferred charges, creation and using the provision for reconstruction of long term tangible assets. The application of changes in accounting standards will influence the value of equity of an enterprise as it is disclosed in the Balance Sheet namely the changes will have an impact on the item "income from previous years". The changes in the approach to the accounting as mentioned above will deepen the accumulated losses and decrease or increase the retained earnings from previous years. The application of changes in Accounting Procedures for Businesses will have influence on the financial situation of entrepreneurs, value of equity, capital structure, indicators of indebtedness and determination of tax basis and tax liability in accordance with the Income Tax Law 595/2003 Coll.

**Key words:** equity, balance sheet, retained earning, accumulated loss, tax base

Bežné účtovníctvo a individuálna účtovná závierka sú základným informačným zdrojom pre manažment podniku, ale tiež pre externých používateľov informácií. Vypovedacia schopnosť údajov z účtovníctva podmieňuje aplikáciu ustanoveného rozsahu, spôsobu a preukázateľnosti vedenia účtovníctva a rozsahu, obsahu a preukázateľnosti účtovnej závierky. Verné zobrazenie majetkovej, finančnej a výnosovej situácie podnikateľa musí spĺňať základné zásady a kvalitatívne znaky účtovných informácií. Zákonne ustanovený súčasný predmet účtovníctva je kompatibilný s európskymi i medzinárodnými účtovnými štandardami, hlavne v syntetických výstupoch tvořiacich vecnú stránku účtovnej závierky. Harmonizácia účtovníctva podmieňuje priebežné prispôsobovanie národného účtovného systému nadnárodným účtovným pravidlám a štandardom, s cieľom komparácie výstupných informácií za podnik ako celok. Uvedené skutočnosti dokumentuje z. č.

431/2002 Z. z. zákon o účtovníctve, včítane jeho novelizácie a opatrenia MF SR, ktorými sa ustanovujú podrobnosti o postupech účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Novelizácia uvedených právnych noriem potvrzuje vzájomné prepojenie predmetu účtovníctva ako vednej disciplíny na opodstatnenosť dynamiky rozvoja a požiadaviek celkového podnikateľského prostredia. Štátna regulácia národného účtovného systému a jeho tesná väzba na daňový systém vyžaduje v rozsahu a obsahu účtovníctva zabezpečenie ustanovení platných daňových zákonov. Práve ich častá novelizácia kladie zvýšené nároky na výkon profesie účtovníkov, spôsobuje „trecie plochy“ pri finančných revíziach. Informácie účtovnej závierky vyjadrujúce majetkovú a finančnú štruktúru podnikov prezentujú Hacherová, Hulík, Pribilovičová, (2003). Analyzujú dynamiku kapitálu, úroveň vývoja vlastného imania a záväzkov vo

väzbe na podmieňujúce príčiny. Funkcie a úlohy účtovníctva ako aktívneho nástroja riadenia podniku analyzujú Látečková, (2002), Škorecová, (2001). Dopad ustanovení daňových zákonov na celkové finančné hospodárenie podnikateľov faktografiou a komentárom prezentuje Bojňanský, (2001). Princípy harmonizácie slovenského účtovníctva vo väzbe na Medzinárodné účtovné štandardy (International Accounting Standards) IAS prezentuje Pataky, (2003).

## Materiál a metódy

Predmetom obsahu je analýza novelizácie právnej úpravy metodiky účtovania vybraných druhov v skupine dlhodobého nehmotného majetku, klasifikácie obsahovej náplne nákladov budúcich období a zmeny v úprave tvorby a použitia rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku. Spracovanie obsahového zamerania dokumentuje vymedzenie vecnej stránky úprav, prezentáciu účtovných prípadov začiatočných stavov a účtovných zápisov do účtovného obdobia 2004. Dopad uvedených zmien bude mať vplyv na výšku vlastného imania, súvahovej položky „výsledok hospodárenia z minulých rokov“ pri konštrukcii účtovnej závierky za rok 2004. V zmysle ustanovení zákona o dani z príjmov je vyjadrený dopad predmetných zmien na vyčíslený základ dane.

## Výsledky a diskusia

Účinnosť nového zákona o účtovníctve, rámcovej účtovej osnovy a postupov účtovania pre podnikateľov od roka 2003 priniesla podstatné zmeny v obsahu a metodike účtovných zápisov, obsahovom vymedzení a usporiadani položiek individuálnej účtovnej závierky. Postupy účtovania v prechodných a záverečných ustanoveniach obsahujú aj tri významné zmeny, ktoré sú predmetom článku. Kedže tieto neboli v účtovnom období 2003 v súlade s ustanovením zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov, aby pri aplikácii účtovných a daňových predpisov nedochádzalo k nezrovnalostiam, prechodné a záverečné ustanovenia postupov účtovania obsahujú ich vysporiadanie až k začiatku účtovného obdobia 2004. Opodstatnenosť prechodných účtovných opatrení bola viazaná na nový zákon o dani z príjmu účinný od 1. 1. 2004 (z. č. 595/2004 Z. z. vč. novelizácie). Účinnosť predmetných opatrení je poslednou úpravou prechodu účtovníctva podnikateľov platného od roku 2003 do roku 2004.

Uvádzané zmeny sa týkajú:

- zúčtovania časti zostatkov účtov účtovej skupiny 01 – Dlhodobý nehmotný majetok, ktoré k dňu nadobudnutia účinnosti opatrenia nespĺňajú kritériá pre zaradenie do uvedeného majetku,
- zúčtovania časti zostatkov na účtoch 381 – Náklady budúcich období a 382 – Komplexné náklady budúcich období, ktoré v zmysle postupov účtovania nespĺňajú kritériá pre časové rozlíšenie,
- zrušenie tvorby rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku.

**Účtovanie zmien na účtoch dlhodobého nehmotného majetku** vyplýva z toho, že postupy jednoznačne stanovujú, ktoré zložky nepatria do dlhodobého nehmotného majetku. Sú to: náklady na školenia a semináre, marketingové štúdie, prieskum trhu, poradenstvo, odborné posudky, získanie noriem a certifikátov (napr. ISO normy), príprava a zábeh výkonov, re-

klamu, uvedenie výrobkov na trh, reštrukturalizáciu a reorganizáciu podniku alebo jeho časti, náklady na rozšírenie výroby. Uvedené náklady nie sú teda dlhodobým nehmotným majetkom, ale sa účtujú ako náklady na hospodársku činnosť v časovej a vecnej súvislosti s obdobím, na ktoré sa vzťahujú. Uvedené náklady sa účtovali ako dlhodobý nehmotný majetok aj vo väzbe na uvádzaný zákon o daniach z príjmov platný do konca roka 2003. Predmetné zložky dlhodobého nehmotného majetku boli do konca roka 2003 účtované prevažne na účte 014 – Oceniteľné práva, resp. na účte 019 – Ostatný dlhodobý nehmotný majetok. Zostatková cena dlhodobého nehmotného majetku, na ktorý sa úprava vzťahuje sa zaúčtuje na účet 428 – Nerozdelený zisk z minulých rokov alebo účet 429 – Neuhradená strata z minulých rokov. Na účte 014 – Oceniteľné práva v zmysle postupov účtovania od 1. 1. 2004 možno účtovať len: výrobcovo-technické poznatky (know-how), licencie, užívacie práva, vydavateľské práva, vydavateľské tituly, autorské práva, dovozné kvóty, obchodné značky, ochranné známky, receptúry, predmety priemyselných práv a iné výsledky duševnej činnosti, ak sa obstarali za odplatu, alebo vkladom do základného imania.

	MD	D
1. Začiatočný stav na úcte oceniteľných práv	014	701
2. Začiatočný stav oprávok k oceniteľným právam	701	074
3. Vyradenie oceniteľných práv v obstarávacej cene	074	014
4. Zvýšenie oprávok o zostatkovú cenu oceniteľných práv	428	074
(ak účtovná jednotka nevykazuje nerozdelený zisk)	429	074

Poznámka:

účet 074 – Oprávky k oceniteľným právam  
účet 701 – Začiatočný účet súvahový

Predkontácia účtovných zápisov dokumentuje, že vysporiadanie uvedenej úpravy **bude mať negatívny dopad na výšku vlastného imania vykázaného v súvahе za rok 2004**. Aplikácia účtovných prípadov zníži nerozdelený zisk, resp. zvýší neuhradenú stratu z minulých rokov.

**Úpravy týkajúce sa metodiky účtovania nákladov budúcich období** upresňujú jednu z hlavných zásad podvojného účtovníctva – účtovanie nákladov a výnosov do toho účtovného obdobia, s ktorým vecne a časovo súvisia. Zabezpečujú princíp časového rozlíšenia, teda nezávislosť jednotlivých účtovných období. Novelizácia sa týka majetkových účtov:

- 381 – Náklady budúcich období,
- 382 – Komplexné náklady budúcich období.

Úprava zostatkov na uvedených úctoch sa týka tých titulov, ktoré sa v zmysle postupov účtovania už časovo nerozlišujú, napríklad: náklady na prípravu a zábeh výkonov, náklady spojené so zlúčením, splynutím a rozdelením spoločnosti a so zmenou ich právnej formy, náklady na získanie vlastného imania (upisovanie nových akcií), náklady na školenia a semináre, náklady na prieskum trhu, získanie noriem a certifikátov, uvedenie výrobkov na trh, reklama a propagácia, náklady na reštrukturalizáciu a reorganizáciu podniku alebo jeho časti a rozšírenie výroby, penále, manká a škody. K 1. 1. 2004 sa časť začiatočných stavov týkajúca sa uvedených titulov zúčtuje ako **zníženie nerozdeleného zisku z minulých rokov** (MD účet 428), ak nie je vykázaný nerozdelený zisk, vzniká, resp. sa **zvýši neuhradená strata z minulých rokov** (MD účet 429). Zúčtovanie úpravy má podobný – negatívny dopad na vlastné imanie vykázané v súvahе za rok 2004.

Účtovanie úpravy k 1. 1. 2004	MD	D
1. Začiatočný stav na účte komplexné náklady budúci období	382	701
2. Zrušenie zostatku komplexných nákladov budúci období k 1. 1. 2004	428	382
(ak účtovná jednotka nevykazuje nerodelený zisk)	429	382

**Úpravy týkajúce sa rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku** sú vo väzbe na zrušenie z. č. 368/1999 Z. z. o rezervách a opravných položkách pre zistenie základu dane. Podľa tohto zákona sa zákonné rezervy na opravy dlhodobého hmotného majetku mohli tvoriť do konca roka 2003. Náklady z tvorby týchto rezerv boli uznaným daňovým výdavkom podľa ustanovení zákona o daniach z príjmov (z. č. 366/1999 Z. z.). Zákon o dani z príjmov č. 595/2003 Z. z. s účinnosťou od 1. 1. 2004 obsahuje ustanovenia o uznaní nákladov z tvorby rezerv, okrem nákladov z tvorby rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku. V prechodných ustanoveniach zároveň vymedzuje vysporiadanie zostatkov nevyčerpaných rezerv z hľadiska vplyvu na základ dane z príjmu.

Rezervy sú v účtovníctve definované ako záväzky. Záväzky sú budúcou povinnosťou účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomicke úžitky účtovnej jednotky a dá sa spoľahlivo oceniť v zmysle zákona o účtovníctve, pričom sa vykazuje v účtovnej závierke v súvahе. Zákonné rezervy na opravu dlhodobého hmotného majetku nespĺňajú tieto kritériá. Postupy účtovania pre podnikateľov uvádzajú, že od 1. 1. 2004 rezervy na opravy dlhodobého hmotného majetku sa nevytvárajú. Podobne ako pri predchádzajúcich úpravách sa musia naplniť ustanovenia novelizácie na začiatku účtovného obdobia 2004. Nevyčerpané zostatky zákonné rezerv (účet 451 – Rezervy zákonné) na opravy dlhodobého majetku sa po zaúčtovaní začiatočných stavov zrušia v prospech nerodeleného zisku z minulých rokov. Predmetná úprava je kompatibilná aj so zákonom o dani z príjmu. Z pohľadu individuálnej účtovnej závierky za rok 2004 táto metodická zmena má za následok jednorázové zvýšenie vlastného imania (vlastného kapitálu = vlastných zdrojov) v polohke výsledok hospodárenia z minulých rokov. Spôsob zníženie záväzkov vykázaných v súvahе „vylepší štruktúru“ kapitálu. V mnohých podnikoch tieto sumy môžu predstavovať významnú časť zostatku zákonného rezerv. Eliminácia tvorby a čerpantia zákonného rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku z metodiky účtovníctva v praxi podnikateľov znamená, že v účtovnom období vykonania opravy vzniká v plnej výške náklad na hospodársku činnosť. Pri vysokom objeme opráv (generálne opravy) je jednorázovo zaľažený výsledok hospodárenia.

Účtovanie úpravy k 1. 1. 2004	MD	D
1. Zaúčtovanie začiatočného stavu rezervy	701	451
2. Zrušenie zostatku nevyčerpanej rezervy v prospech vlastného imania	451	428

Žiada sa uviesť, že predmetná účtovná úprava má dopad na výčislený základ dane z príjmu. Rezervy na opravy dlhodobého hmotného majetku, tvorba ktorých bola uznaná za daňový výdavok do 31. 12. 2003, sa dočerpajú, rozpustia a zahrňu do základu dane podľa určeného plánu opráv počnúc daňovým priznaním po účinnosti zákona o dani z príjmov, najneskôr do 31. decembra 2008. Zostatok vytvorených rezerv, ktorých čerpantie podľa plánu opráv má nastať po 31. decembri 2008 zvýšia základ dane rovnomerne vo výške jednej päťtiny z celkovej vytvorennej rezervy, počnúc zdaňovacím obdobím roka 2004.

Prechodné zúčtovanie uvedených zmien do účtovného obdobia 2004 nemá dopad na výsledok hospodárenia. Účtovné prípady sa prejavia v účtovnej závierke formou zníženia majetku, zmenami vo vlastnom imaní a záväzkoch. Vzhľadom na dlhodobo vykazovaný výsledok hospodárenia bežného roka v podnikoch polnohospodárskej prrovýroby, daňové hľadisko nie je významne preukazné.

## Súhrn

Finančné účtovníctvo v zmysle platných metód a zásad zabezpečuje preukázateľné a verné informácie o priebehu a výsledkoch podnikateľskej činnosti. Obsahové zameranie článku prezentuje analýzu novelizácie postupov účtovania podnikateľov s účinnosťou od 1. 1. 2003, dopad predmetných úprav na vlastné imanie za účtovné obdobie 2004, vplyv analyzovaných úprav na základ dane z príjmov. Právna úprava sa týka obsahového vymedzenia dlhodobého nehmotného majetku, nového ustanovenia obsahu a štruktúry nákladov budúci období, tvorby a čerpantia rezerv na opravy dlhodobého hmotného majetku. Aplikácia princípov novelizácie v bežnom účtovníctve bude mať dopad na vlastné imanie podnikateľov vykázané v súvahе. Zmeny v metodike účtovania uvedenej problematiky ovplyvnia v súvahе položku „výsledok hospodárenia z minulých rokov“ – prehľiba neuhradenú stratu, znížia, resp. zvýšia nerodelený zisk z minulých rokov. Praktický výraz aplikácie zmien ovplyvní finančnú situáciu podnikateľov – výšku vlastného imania, štruktúru kapitálu, ukazovatele záclženosťi. V nadväznosti na z. č. 595/2003 Z. z. zákon o dani z príjmov bude ovplyvnené aj výčislenie základu dane a vlastná daňová povinnosť.

**Kľúčové slová:** vlastné imanie, súvaha, nerodelený zisk, neuhradená strata, základ dane

## Literatúra

- BOJŇANSKÝ, J. 2001. Dopad daňovej sústavy na vývoj polnohospodárstva v horizonte rokov 1993 – 2001. Nitra : SPU , 2001, 82 s. ISBN 80-7137-926-3
- HACHEROVÁ, Ž. – HULÍK, R. – PRIBILOVIČOVÁ, I. 2003. The state and development of financial structure in agricultural cooperative. In: Agricultural economic – Czech, vol. 49, 2003, p. 369-373.
- HACHEROVÁ, Ž. – BOJŇANSKÝ, J. – HULÍK, R. 2003. Majetok a kapitál v podnikoch polnohospodárskej prrovýroby. Nitra : SPU, 2003, 102 s. ISBN 80-8069-296-3
- LÁTEČKOVÁ, A. 2002. Využitie účtovných informácií pre potreby vnútropodnikového riadenia. In: Zborník MVD 2002, IV. zväzok. Nitra : SPU, 2002, s. 1082–1085. ISBN 80-8069-030-8
- ŠKORECOVÁ, E. 2001. Finančné účtovníctvo z hľadiska potrieb podniku. In: Zborník vedeckých prác MVD 2001. Nitra : SPU, 2001, s. 898–902. ISBN 80-7137-869-0
- VAŇOVÁ, A. 2003. Príspevok k aplikácii zákona o účtovníctve. In: Zborník príspevkov z konferencie študentov doktorandského štúdia“ Mendelnet 2003“. Brno : MZLU, 2003, s. 233. ISBN 80-7157-719-7
- PATAKY, J. 2003. K uplatňovaniu medzinárodného účtovného štandardu IAS 41 na Slovensku. In.: Zborník vedeckých prác „Kvantitatívne metódy v ekonómii – kompatibilita metodológie a praxe s podmienkami EÚ“. Bratislava : EU, 2003, ISBN 80-225-1761-5

Kontaktná adresa:

doc. Ing. Žofia Hacherová, PhD., Katedra účtovníctva a financií, Fakulta ekonomiky a manažmentu, Slovenská polnohospodárska univerzita v Nitre, Tr. A. Hlinku 2, 949 76 Nitra, tel.: 037/65 08 157, e-mail: Zofia.Hacherova@uniag.sk