

AKTUALIZÁCIA K 1. JANUÁRU 2016

Účtovné predpisy pre podvojnú účtovníctvo podnikateľov

(zákon o účtovníctve, postupy účtovania v podvojnom účtovníctve,
opatrenia k účtovným závierkám)

Komentár

Autor: Ing. Ondrej Baláž

Wolters Kluwer s. r. o., 2015

Zákon o účtovníctve

(s. 15 – 161 komentára)

Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve bol zmenený zákonom č. 423/2015 Z. z.

Zákon č. 423/2015 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2016 okrem čl. I a čl. II bodov 3 a 4, 6 až 10 a § 39o v bode 11, ktoré nadobúdajú účinnosť 17. júna 2016.

Znenie novelizovaných ustanovení zákona a komentárov k nemu (sú uvedené len odseky, ktorých sa novela dotkla, resp. nové odseky):

§ 2

Všeobecné ustanovenia

(1) Účtovná jednotka účtuje v sústave podvojného účtovníctva alebo v sústave jednoduchého účtovníctva (§ 9).

(2) Predmetom účtovníctva je účtovanie skutočností o

- a) stave a pohybe majetku,
- b) stave a pohybe záväzkov,
- c) rozdiel majetku a záväzkov,
- d) výnosoch,
- e) nákladoch,
- f) príjmoch,
- g) výdavkoch,
- h) výsledku hospodárenia účtovnej jednotky, (ďalej len „účtovné prípady“).

(3) Predmetom účtovníctva je aj vykazovanie skutočností o účtovných prípadoch podľa odseku 2 v účtovnej závierke, pričom predmetom vykazovania v účtovnej závierke sú aj iné aktíva a iné pasíva.

(4) Na účely tohto zákona sa rozumie

- a) majetkom sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch,
- b) záväzkom existujúca povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dá sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch,
- c) výnosom zvýšenie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť,
- d) ekonomickým úžitkom možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov a ekvivalentov peňažných prostriedkov,
- e) nákladom zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť,
- f) príjmom prírastok peňažných prostriedkov alebo prírastok ekvivalentov peňažných prostriedkov účtovnej jednotky,
- g) výdavkom úbytok peňažných prostriedkov alebo úbytok ekvivalentov peňažných prostriedkov účtovnej jednotky,
- h) výsledkom hospodárenia ocenený výsledný efekt činnosti účtovnej jednotky dosiahnutý v účtovnom období,
- i) aktívami ekonomické prostriedky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, od ktorých sa očakáva, že v budúcnosti povedú k zvýšeniu ekonomických úžitkov; aktíva tvoria majetok a iné aktíva,
- j) iným aktívom časť aktív účtovnej jednotky, ktoré nespĺňajú podmienky na ich zaúčtovanie na účtoch hlavnej knihy a ktoré sa vykazujú v účtovnej závierke v poznámkach,
- k) pasívami zdroje majetku, ktoré predstavujú celkovú sumu záväzkov účtovnej jednotky vrátane iných pasív a rozdielu majetku a záväzkov,
- l) iným pasívom povinnosť účtovnej jednotky, ktorá nespĺňa podmienky na jej zaúčtovanie na účtoch hlavnej knihy a ktorá sa vykazuje v účtovnej závierke v poznámkach.
- m) podielovou účasťou aspoň dvadsaťpercentný podiel na základnom imaní v inej účtovnej jednotke, ktorý je držaný, aby tvoril trvalé prepojenie s touto inou účtovnou jednotkou na účel, aby toto prepojenie prispelo k činnosti účtovnej jednotky.

(5) Na účely tohto zákona sa obchodná spoločnosť, družstvo, fyzická osoba podľa § 1 ods. 1 písm. a) tretieho bodu účtujúca v sústave podvojného účtovníctva, fyzická osoba podľa osobitného predpisu^{4b)} a pozemkové spoločenstvo,^{4c)} triedia do veľkostných skupín takto:

- a) mikro účtovná jednotka,
- b) malá účtovná jednotka alebo

c) veľká účtovná jednotka.

(6) Do veľkostnej skupiny mikro účtovnej jednotky sa zatriedi účtovná jednotka, ktorá spĺňa aspoň dve z týchto podmienok:

- a) celková suma majetku nepresiahla 350 000 eur,
- b) čistý obrat nepresiahol 700 000 eur,
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia nepresiahol desať.

(7) Do veľkostnej skupiny malej účtovnej jednotky sa zatriedi účtovná jednotka, ktorá spĺňa aspoň dve z týchto podmienok:

- a) celková suma majetku presiahla sumu 350 000 eur, ale nepresiahla sumu 4 000 000 eur,
- b) čistý obrat presiahol sumu 700 000 eur, ale nepresiahol sumu 8 000 000 eur,
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia presiahol 10 a nepresiahol 50.

(8) Do veľkostnej skupiny veľkej účtovnej jednotky sa zatriedi účtovná jednotka, ktorá spĺňa aspoň dve z týchto podmienok:

- a) celková suma majetku presiahla 4 000 000 eur,
- b) čistý obrat presiahol 8 000 000 eur,
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia presiahol 50.

(9) Celkovou sumou majetku podľa odsekov 6 až 8 sa rozumie suma zistená zo súvahy v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3.

(10) ~~Účtovné jednotky podľa odseku 5 sa zatriedia do veľkostnej skupiny na základe splnenia podmienok podľa odsekov 6 až 8 ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za príslušné účtovné obdobie, pričom účtovná jednotka posudzuje splnenie podmienok aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.~~ Účtovné jednotky podľa odseku 5 sa zatriedia do veľkostnej skupiny na základe splnenia podmienok podľa odsekov 6 až 8 k prvému dňu účtovného obdobia, pričom sa posudzuje splnenie podmienok za dve po sebe bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobia. Účtovná jednotka je povinná zmeniť zatriedenie do inej veľkostnej skupiny od nasledujúceho účtovného obdobia po tých dvoch bezprostredne po sebe idúcich účtovných obdobiach, v ktorých presiahne alebo prestane spĺňať podmienky podľa odsekov 6 až 8, ak odseky 11 a 12 neustanovujú inak. Pri posudzovaní podmienok podľa odsekov 6 až 8 sa pri zmene účtovného obdobia neposudzujú podmienky za kratšie účtovné obdobie podľa § 3 ods. 5. Účtovná jednotka, ktorá nespĺňa podmienky zatriedenia do veľkostných skupín podľa odsekov 5 až 8, sa zatriedi ako malá účtovná jednotka. Účtovná jednotka nemení svoje zatriedenie do veľkostnej skupiny po vstupe do likvidácie alebo po vyhlásení konkurzu.

(11) Novovzniknutá účtovná jednotka sa zatriedi do veľkostnej skupiny na základe vlastného rozhodnutia a zostáva v tejto veľkostnej skupine aj v bezprostredne nasledujúcom účtovnom období, pričom nepostupuje podľa odseku 12.

(12) Účtovná jednotka, ktorá spĺňa podmienky pre mikro účtovnú jednotku, môže postupovať ako malá účtovná jednotka.

(13) Odseky 5 až 12 sa nevzťahujú na účtovnú jednotku, ktorá je uvedená v § 17a a 17b alebo je subjektom verejného záujmu.

(14) Na účely tohto zákona sa subjektom verejného záujmu rozumie účtovná jednotka, ktorá emitovala cenné papiere a tie boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu Európskej únie (ďalej len „členský štát“), banka, pobočka zahraničnej banky, Exportno-importná banka Slovenskej republiky, poisťovňa, pobočka zahraničnej poisťovne, zaist'ovňa, pobočka zahraničnej zaist'ovne, zdravotná poisťovňa, správcovská spoločnosť, pobočka zahraničnej správcovskej spoločnosti, dôchodková správcovská spoločnosť, doplnková dôchodková spoločnosť, Burza cenných papierov, Centrálny depozitár cenných papierov, obchodník s cennými papiermi, platobná inštitúcia, inštitúcia elektronických peňazí, subjekt kolektívneho investovania, dôchodkový fond, pobočka zahraničnej finančnej inštitúcie^{29db)} a účtovná jednotka uvedená v § 17a ods. 2.

(15) Na účely tohto zákona sa do čistého obratu zahŕňajú výnosy dosahované z predaja výrobkov, tovarov a služieb po odpočítaní zliav. Do čistého obratu sa zahŕňajú aj iné výnosy po odpočítaní zliav tej účtovnej jednotky, ktorej predmetom činnosti je dosahovanie iných výnosov ako sú výnosy z predaja výrobkov, tovarov a služieb.

^{4b)} § 27 ods. 2 písm. c) Obchodného zákonníka v znení neskorších predpisov.

^{4c)} Zákon č. 97/2013 Z. z. o pozemkových spoločnostiach.

^{29db)} § 6 ods. 21 zákona č. 483/2001 Z. z. v znení zákona č. 46/2011 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

Pôvodne sa splnenie podmienok pre zatriedenie účtovných jednotiek do veľkostných skupín posudzovalo za bežné a bezprostredne predchádzajúce obdobie. To by ale bolo dosť problematické. Účtovná jednotka by sa vlastne až po spracovaní účtovnej závierky dozvedela, do akej veľkostnej kategórie patrí.

S účinnosťou od 1. januára 2016 bol zákon o účtovníctve novelizovaný tak, že splnenie dvoch z troch podmienok pre zaradenie do veľkostnej skupiny (mikro, malá, veľká) sa posudzuje k prvému dňu účtovného obdobia. To znamená, že sa vlastne berú do úvahy údaje za dve bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobia.

Účtovná jednotka, ktorá spĺňa podmienky pre mikro účtovnú jednotku, naďalej sa môže rozhodnúť, že bude postupovať ako malá účtovná jednotka.

§ 18

[Priebežná účtovná závierka]

(1) Okrem riadnej a mimoriadnej účtovnej závierky zostavuje účtovná jednotka v priebehu účtovného obdobia aj priebežnú účtovnú závierku, ak to vyžaduje osobitný predpis.¹⁴⁾ Pri zostavovaní priebežnej účtovnej závierky sa účtovné knihy neuzavrú a inventarizácia sa vykonáva len na účely vyjadrenia ocenenia podľa § 26 ods. 3; ustanovenia tohto zákona upravujúce účtovnú závierku platia rovnako aj na priebežnú účtovnú závierku. Ak osobitný predpis ustanovuje povinnosť zostaviť účtovnú závierku v priebehu účtovného obdobia, na účely tohto zákona sa táto účtovná závierka považuje za priebežnú účtovnú závierku, pričom taká účtovná závierka musí byť zostavená v rozsahu riadnej účtovnej závierky.

(2) Priebežnú účtovnú závierku zostavuje účtovná jednotka v úplnej štruktúre alebo v skrátenej štruktúre. Priebežná účtovná závierka v skrátenej štruktúre nadväzuje na položky účtovnej závierky v úplnej štruktúre.

(3) V súvahe riadnej účtovnej závierky a mimoriadnej účtovnej závierky sa vykazujú informácie o majetku, záväzkoch a rozdiel majetku a záväzkov účtovnej jednotky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. V súvahe priebežnej účtovnej závierky sa v časti bežné účtovné obdobie vykazujú informácie podľa prvej vety ku dňu, ku ktorému sa zostavuje priebežná účtovná závierka a v časti bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sa vykazujú informácie podľa prvej vety ku dňu, ku ktorému sa zostavuje riadna účtovná závierka alebo mimoriadna účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(4) Vo výkaze ziskov a strát riadnej účtovnej závierky a mimoriadnej účtovnej závierky sa vykazujú náklady, výnosy a výsledok hospodárenia za účtovné obdobie a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Vo výkaze ziskov a strát priebežnej účtovnej závierky sa vykazujú informácie od začiatku účtovného obdobia do dňa, ku ktorému sa zostavuje priebežná účtovná závierka za účtovné obdobie a informácie za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Vo výkaze ziskov a strát priebežnej účtovnej závierky mikro účtovnej jednotky sa vykazujú len informácie podľa prvej vety ku dňu, ku ktorému sa zostavuje priebežná účtovná závierka za vykazovanú časť účtovného obdobia.

(5) V poznámkach sa uvádzajú informácie, ktoré vysvetľujú a dopĺňajú údaje v súvahe a výkaze ziskov a strát, prípadne ďalšie výkazy a údaje, ktoré ich vysvetľujú a dopĺňajú. V poznámkach sa uvádzajú aj informácie, ktoré sa týkajú použitia účtovných zásad a účtovných metód, a ďalšie informácie podľa požiadaviek ustanovených týmto zákonom. V poznámkach uvedie účtovná jednotka tiež informácie o skutočnostiach, ktoré ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, nevykazuje v ostatných súčiastiach účtovnej závierky, ale ich dôsledky menia významným spôsobom pohľad na finančnú situáciu účtovnej jednotky.

~~(6) V poznámkach sa uvedie aj vymedzenie a suma vzniknutých nákladov voči audítorovi alebo audítorskej spoločnosti^{22c)} (ďalej len „audítor“) za účtovné obdobie v členení na náklady za~~

- ~~a) overenie účtovnej závierky,~~
- ~~b) uisťovacie audítorské služby s výnimkou overenia účtovnej závierky,~~
- ~~c) súvisiace audítorské služby,~~
- ~~d) daňové poradenstvo,~~
- ~~e) ostatné neaudítorské služby.~~

(6) Účtovné jednotky podľa § 2 ods. 8 a 14 uvedú v poznámkach aj vymedzenie a sumu vzniknutých nákladov voči štatutárnemu audítorovi alebo audítorskej spoločnosti^{22c)} (ďalej len „audítor“) za účtovné obdobie v členení na náklady za

- a) overenie účtovnej závierky,
- b) uisťovacie audítorské služby s výnimkou overenia účtovnej závierky,
- c) daňové poradenstvo,
- d) ostatné neaudítorské služby.

(7) Priebežná individuálna účtovná závierka podľa osobitného predpisu^{22ca)} sa doručuje daňovému úradu v termíne na podanie daňového priznania.

¹⁴⁾ Napríklad zákon č. 483/2001 Z. z. o bankách a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 14 zákona č. 595/2003 Z. z.

^{22c)} ~~§ 2 zákona č. 540/2007 Z. z. o audítoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.~~

~~§ 2 zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.~~

^{22ca)} § 14 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. v znení zákona č. 688/2006 Z. z.

Doplňenie/úprava komentára:

~~Závazne sa musí uviesť suma vzniknutých nákladov za:~~ Veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu musia v poznámkach povinne uviesť aj sumu vzniknutých nákladov voči štatutárnemu audítorovi alebo audítorskej spoločnosti za:

- a) overenie účtovnej závierky,
- b) uisťovacie audítorské služby s výnimkou overenia účtovnej závierky, (napríklad overenie údajov pre konsolidáciu),
- c) súvisiace audítorské služby, (napríklad účtovné poradenstvo),

- d) daňové poradenstvo (patrí síce medzi súvisiace audítorské služby, ale je také riziko ohrozenia nezávislosti, že sa musí uvádzať osobitne),
- e) ostatné neaudítorské služby (ak by audítor poskytol účtovnej jednotke služby, ktoré vôbec nesúvisia s ekonomickou činnosťou).

§ 19

Overovanie účtovnej závierky audítorm

(1) Riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku musí mať overenú audítorm účtovná jednotka,

a) ktorá je obchodnou spoločnosťou, ak povinne vytvára základné imanie a družstvom, ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sú splnené aspoň dve z týchto podmienok:

1. celková suma majetku presiahla 1 000 000 eur, pričom sumou majetku sa rozumie suma majetku zistená zo súvahy v ocenení neupravenom o položky podľa § 26 ods. 3,
2. čistý obrat presiahol 2 000 000 eur,
3. priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období presiahol 30,

b) obchodná spoločnosť a družstvo, ktorých cenné papiere sú prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu,

c) ktorej túto povinnosť ustanovuje osobitný predpis,²⁴⁾

d) ktorá zostavuje účtovnú závierku podľa § 17a.

(2) Audítora účtovnej jednotky podľa odseku 1 písm. a), b) a d) schvaľuje a odvoláva valné zhromaždenie alebo členská schôdza. V účtovných jednotkách, ktoré majú zriadený výbor pre audit^{24aaa)} [dopĺňa sa od 17. júna 2016], alebo v ktorých dozorná rada vykonáva funkcie výboru pre audit, predkladá predstavenstvo valnému zhromaždeniu alebo členskej schôdži návrh na schválenie alebo odvolanie audítora na základe odporúčania výboru pre audit alebo dozornej rady. Ak účtovná jednotka nemá predstavenstvo, valné zhromaždenie alebo členskú schôdzu, postup schvaľovania a odvolávania audítora účtovnej jednotky ustanoví osobitný predpis.^{24aa)} Odvolanie audítora musí byť riadne odôvodnené, pričom rozdielnosť názorov na použitie postupov pri zostavovaní účtovnej závierky podľa tohto zákona alebo na použitie audítorských postupov^{24a)} nemôže byť dôvodom na odvolanie audítora. Účtovná jednotka je povinná bez zbytočného odkladu, najneskôr do jedného mesiaca odo dňa odstúpenia alebo odvolania audítora, písomne informovať Úrad pre dohľad nad výkonom auditu o odstúpení alebo odvolaní audítora v priebehu vykonávania auditu a vysvetliť dôvody, ktoré k odstúpeniu alebo odvolaniu viedli.

(3) Účtovná závierka účtovnej jednotky podľa odseku 1 musí byť audítorm overená do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, za ktoré sa zostavuje, ak osobitný predpis neustanovuje inak.²⁵⁾

(4) Povinnosť overenia účtovnej závierky audítorm majú aj právnické osoby vymedzené v osobitnom predpise,²⁶⁾ ktorých suma ročného podielu prijatej dane je vyššia ako 35 000 eur; a to za účtovné obdobie, v ktorom boli tieto finančné prostriedky použité; táto účtovná závierka musí byť overená audítorm do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, ak osobitný predpis neustanovuje inak.^{26aa)}

(5) Individuálnu priebežnú účtovnú závierku a konsolidovanú priebežnú účtovnú závierku nemusí mať účtovná jednotka overenú audítorm.

²⁴⁾ Napríklad § 40 zákona č. 483/2001 Z. z., § 34 ods. 3 zákona č. 34/2002 Z. z.

^{24a)} § 18 zákona č. 540/2007 Z. z. - § 19 zákona č. 423/2015 Z. z. [dopĺňa sa od 17. júna 2016]

^{24aa)} Zákon č. 80/1997 Z. z. o Exportno-impportnej banke Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

^{24aaa)} § 34 zákona č. 423/2015 Z. z. [dopĺňa sa od 17. júna 2016]

²⁵⁾ Napríklad § 40 zákona č. 483/2001 Z. z., § 35 ods. 4 zákona č. 34/2002 Z. z.

²⁶⁾ § 50 zákona č. 595/2003 Z. z.

^{26aa)} Napríklad § 25 zákona č. 147/1997 Z. z., § 34 zákona č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v znení zákona č. 35/2002 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

S účinnosťou od 17. júna 2016 vstupuje do účinnosti zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite, ktorý nahradil zákon č. 540//2007 Z. z. o auditoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu. Nový zákon v záujme jasného odlišenia od čoraz častejšieho používania pojmu audit pre rôzne druhy kontrolných činností definuje pojem **štatutárny audit** ako overovanie individuálnej alebo konsolidovanej účtovnej závierky a individuálnej alebo konsolidovanej výročnej správy.

§ 19a [vypúšťa sa od 17. júna 2016]

Výbor pre audit

~~(1) Účtovná jednotka, ktorá emitovala cenné papiere a tie boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, banka, pobočka zahraničnej banky, Exportno-impportná banka Slovenskej republiky, poisťovňa, pobočka zahraničnej poisťovne, zaisťovňa, pobočka~~

zahraničnej zaistovne, správčovská spoločnosť, pobočka správčovskej spoločnosti, dôchodková správčovská spoločnosť a doplnková dôchodková spoločnosť sú povinné zriadiť výbor pre audit, s výnimkou účtovnej jednotky podľa odseku 4.

(2) Výbor pre audit sa skladá z členov dozornej rady alebo z členov menovaných valným zhromaždením. Ak účtovná jednotka nemá valné zhromaždenie, menovanie členov výboru pre audit ustanoví osobitný predpis^{24aa)}; v takom prípade účtovná jednotka zverejní zloženie výboru pre audit vo výročnej správe. Minimálne jeden člen výboru pre audit musí mať päť rokov odbornej praxe v oblasti účtovníctva alebo auditu a musí byť nezávislý. Nezávislým členom je fyzická osoba, ktorá nie je majetkovo alebo osobne prepojená s účtovnou jednotkou alebo jej dcérskou účtovnou jednotkou, jej akcionármi, členmi štatutárnych orgánov a audítorom účtovnej jednotky, a ani im nie je blízkou osobou, a nemá žiadny príjem od účtovnej jednotky alebo jej dcérskej účtovnej jednotky, okrem odmeny za prácu v dozornej rade alebo vo výbore pre audit.

(3) Výbor pre audit

- a) sleduje zostavovanie účtovnej závierky a dodržiavanie osobitných predpisov,^{22a)}
- b) sleduje efektívnosť vnútornej kontroly a systémy riadenia rizík v účtovnej jednotke,
- c) sleduje audit individuálnej účtovnej závierky a audit konsolidovanej účtovnej závierky,
- d) preveruje a sleduje nezávislosť audítora, predovšetkým služieb poskytovaných audítorom podľa osobitného predpisu,^{26a)}
- e) odporúča na schválenie audítora na výkon auditu pre účtovnú jednotku,
- f) určuje termín audítorovi na predloženie čestného vyhlásenia o jeho nezávislosti.

(4) Účtovná jednotka podľa odseku 1 nemusí mať zriadený výbor pre audit ak,

- a) je dcérskou účtovnou jednotkou a jej materská účtovná jednotka má zriadený výbor pre audit a tento výbor vykonáva činnosti podľa odseku 3 aj pre dcérsku účtovnú jednotku,
- b) má sídlo v inom členskom štáte alebo v štáte, ktorý je zmluvnou stranou dohody o Európskom hospodárskom priestore (ďalej len „štát Európskeho hospodárskeho priestoru“) a má vytvorený orgán vykonávajúci činnosti ako výbor pre audit, ktorý je založený a vykonáva svoje činnosti podľa právnych predpisov platných v tomto členskom štáte alebo štáte Európskeho hospodárskeho priestoru; v takom prípade účtovná jednotka zverejní vo výročnej správe, ktorý orgán tieto činnosti vykonáva a aké je jeho zloženie,
- c) jej dozorná rada vykonáva činnosti výboru pre audit; činnosti výboru pre audit nemôže vykonávať predseda dozornej rady,
- d) je Národnou bankou Slovenska,
- e) je ministerstvom.

^{22a)} Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11.9.2002) v znení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 z 11. marca 2008 (Ú. v. EÚ L 97, 9.4.2008).

— Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29.11.2008) v platnom znení.

^{24aa)} Zákon č. 80/1997 Z. z. o Exportno-importnej banke Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

^{26a)} § 2 ods. 1 a § 21 ods. 4 zákona č. 540/2007 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

V súvislosti so zvýšením dohľadu nad výkonom auditu sa ustanovila pre vybrané účtovné jednotky povinnosť zriadenia výboru pre audit. Úlohou výboru nie je iba sledovanie samotného priebehu auditu (od výberu audítora, cez preverovanie jeho nezávislosti až po sledovanie priebehu auditu), ale aj sledovanie priebehu zostavovania účtovnej závierky, efektivity systému vnútornej kontroly a riadenia rizík.

Cieľom zavedenia výboru pre audit teda je zvýšenie dôveryhodnosti účtovných závierok.

Členmi výboru sú členovia dozornej rady alebo iní členovia menovaní valným zhromaždením. Minimálne jeden člen výboru pre audit musí mať päť rokov odbornej praxe v oblasti účtovníctva alebo auditu a musí byť nezávislý. Úlohy výboru pre audit môže vykonávať dozorná rada, resp. jej časť, lebo tieto činnosti nemôže vykonávať predseda dozornej rady. Tak isto môže činnosti výboru pre audit vykonávať výbor pre audit materskej spoločnosti.

Povinnosti účtovných jednotiek v súvislosti so zriaďovaným a fungovaním výboru pre audit boli presunuté do nového zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite, ktorý s účinnosťou od 17. júna 2016 nahradil zákon č. 540/2007 Z. z. o audítoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu.

§ 22

Konsolidovaná účtovná závierka

(1) Konsolidovanou účtovnou závierkou sa rozumie účtovná závierka, ktorá poskytuje informácie o konsolidovanom celku podľa § 6 ods. 4. Konsolidovaná účtovná závierka sa zostavuje podľa metód a zásad ustanovených osobitnými predpismi.^{22a)}

(2) Konsolidovanú účtovnú závierku zostavuje materská účtovná jednotka. Materská účtovná jednotka, ktorá má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku, vyhotovuje konsolidovanú výročnú správu, ktorej súčasťou je aj konsolidovaná správa

o platbe podľa odsekov 19 a 20. Konsolidovaná účtovná závierka musí byť overená audítorom a postup podľa § 20 ods. 3 sa na audítora vzťahuje primerane.

(3) Materskou účtovnou jednotkou sa na účely tohto zákona rozumie účtovná jednotka, ktorá je obchodnou spoločnosťou, štátnym podnikom, družstvom alebo účtovnou jednotkou verejnej správy a má rozhodujúci vplyv v inej účtovnej jednotke, ktorá je obchodnou spoločnosťou, pričom materská účtovná jednotka má rozhodujúci vplyv, ak

- a) má väčšinu hlasovacích práv v účtovnej jednotke alebo
- b) má právo vymenúvať alebo odvolávať väčšinu členov štatutárneho orgánu alebo dozorného orgánu účtovnej jednotky a súčasne je jej spoločníkom alebo jej akcionárom, alebo
- c) má právo vykonávať rozhodujúci vplyv v inej účtovnej jednotke, ktorej je spoločníkom alebo akcionárom na základe dohody uzavretej s touto účtovnou jednotkou alebo na základe spoločenskej zmluvy alebo stanov tejto účtovnej jednotky, ak to umožňuje právo štátu, ktorým sa riadi táto účtovná jednotka, alebo
- d) je spoločníkom alebo akcionárom účtovnej jednotky a väčšina členov štatutárneho orgánu alebo dozorného orgánu účtovnej jednotky vykonávajúci svoju funkciu v priebehu účtovného obdobia a v bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období a až do zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky bola vymenovaná výlučne prostredníctvom výkonu hlasovacích práv spoločníka alebo akcionára, ktorý je materskou účtovnou jednotkou; toto sa neuplatňuje, ak existuje iná, tretia strana disponujúca právami podľa písmen a) až c) alebo
- e) je spoločníkom alebo akcionárom a na základe dohody s inými jej spoločníkmi alebo akcionármi má väčšinu hlasovacích práv.

(4) Dcérska účtovná jednotka je účtovná jednotka, v ktorej má materská účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, a to priamo alebo aj nepriamo prostredníctvom svojich dcérskych účtovných jednotiek.

(5) Pri výpočte hlasovacích práv podľa odseku 3 písm. a), b), d) a e) sa k hlasovacím právam a právam na vymenovanie alebo odvolanie členov štatutárneho orgánu alebo dozorného orgánu pripočítajú

- a) práva inej jej dcérskej účtovnej jednotky,
- b) fyzickej osoby alebo právnickej osoby, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na účet materskej účtovnej jednotky alebo inej jej dcérskej účtovnej jednotky.

(6) Pri výpočte hlasovacích práv podľa odseku 3 písm. a), b), d) a e) sa od hlasovacích práv odpočítajú tie hlasovacie práva, ktoré súvisia s akciami alebo podielmi, ktoré

- a) sú držané na účet inej účtovnej jednotky ako je materská účtovná jednotka alebo dcérska účtovná jednotka alebo
- b) sú držané ako zábezpeka, ak sa tieto hlasovacie práva vykonávajú podľa pokynov účtovnej jednotky, ktorá zábezpeku poskytla alebo ktoré sú držané v súvislosti s poskytovaním pôžičiek v rámci podnikateľskej činnosti, a to za predpokladu, že hlasovacie práva sa uplatňujú v záujme osoby, ktorá poskytla zábezpeku.

(7) Pri výpočte hlasovacích práv podľa odseku 3 písm. a), d) a e) sa od celkového počtu hlasovacích práv spoločníkov alebo akcionárov dcérskej účtovnej jednotky odpočítajú tie, ktoré súvisia s akciami alebo podielmi, ktoré sú držané touto dcérskou účtovnou jednotkou, niektorou z jej dcérskych účtovných jednotiek alebo osobou konajúcou vo vlastnom mene, ale na účet týchto účtovných jednotiek.

(8) Na materskú účtovnú jednotku, ktorá je zároveň dcérskou účtovnou jednotkou a jej materská účtovná jednotka podlieha právu niektorého členského štátu, sa nevzťahuje povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu (ďalej len „oslobodenie“), ak jej materská účtovná jednotka má

- a) všetky akcie alebo podiely dcérskej účtovnej jednotky alebo
- b) najmenej 90 % akcií alebo podielov dcérskej účtovnej jednotky a ostatní akcionári alebo spoločníci tejto účtovnej jednotky súhlasili s oslobodením.

(9) Oslobodenie podľa odseku 8 možno uplatniť, len ak

- a) dcérska účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky sú zahrňované do konsolidovanej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotky zostavenej podľa právnych predpisov Európskej únie,
- b) konsolidovaná účtovná závierka materskej účtovnej jednotky uvedená v písmene a) a súlad konsolidovanej výročnej správy materskej účtovnej jednotky s účtovnou závierkou sa overuje audítorom podľa právnych predpisov Európskej únie,
- c) konsolidovaná účtovná závierka materskej účtovnej jednotky uvedená v písmene a), konsolidovaná výročná správa materskej účtovnej jednotky a správa audítora sa zverejňujú podľa právne záväzných aktov Európskej únie,
- d) dcérska účtovná jednotka uvádza v poznámkach k individuálnej účtovnej závierke názov a sídlo materskej účtovnej jednotky zostavujúcej konsolidovanú účtovnú závierku uvedenú v písmene a) a poukáže na to, že bola od povinností oslobodená.

(10) Materská účtovná jednotka nemá povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku, ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje konsolidovaná účtovná závierka

a) na základe individuálnej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotky a individuálnych účtovných závierok všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek, nie sú splnené aspoň dve z týchto podmienok:

1. celková suma majetku materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek je väčšia ako 24 000 000 eur, pričom sumou majetku sa na tento účel rozumie suma majetku zistená zo súvah v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3,
2. čistý obrat materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek je vyšší ako 48 000 000 eur,

3. priemerný prepočítaný počet zamestnancov materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek za účtovné obdobie presiahol 250 zamestnancov, alebo
- b) za konsolidovaný celok nie sú po konsolidácii kapitálu, konsolidácii vzájomných vzťahov medzi účtovnými jednotkami, konsolidácii výsledku hospodárenia a konsolidácii nákladov a výnosov splnené aspoň dve z týchto podmienok:
1. celková suma majetku materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek je väčšia ako 20 000 000 eur, pričom sumou majetku sa na tento účel rozumie suma majetku zistená zo súvah v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3,
 2. čistý obrat materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek je vyšší ako 40 000 000 eur,
 3. priemerný prepočítaný počet zamestnancov materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek za účtovné obdobie presiahol 250 zamestnancov.

(11) Oslobodenie podľa odseku 8 sa nevzťahuje na materskú účtovnú jednotku, ktorá emitovala cenné papiere a tieto cenné papiere boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu členského štátu alebo štátu Európskeho hospodárskeho priestoru a **oslobodenie podľa odseku 10 sa** nevzťahuje na materskú účtovnú jednotku, ak je subjektom verejného záujmu alebo ak niektorá jej dcérska účtovná jednotka je subjektom verejného záujmu. Materská účtovná jednotka prestane uplatňovať oslobodenie od povinnosti zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky od nasledujúceho účtovného obdobia, ak splní podmienky podľa odseku 10 dve po sebe idúce účtovné obdobia. Pri posudzovaní podmienok oslobodenia od zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky podľa odseku 10 materská účtovná jednotka postupuje takto:

- a) pri posúdení podmienok zahŕňa len tie dcérske účtovné jednotky, ktoré nespĺňajú podmienky podľa odseku 13,
- b) môže sa rozhodnúť, či bude posudzovať podmienky podľa odseku 10 písm. a) alebo odseku 10 písm. b).

(12) Povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu nemá materská účtovná jednotka, ak zostavením len individuálnej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotky sa významne neovplyvní úsudok o finančnej situácii, nákladoch, výnosoch a výsledku hospodárenia za konsolidovaný celok; ustanovenia odsekov 10 a 11 sa v takomto prípade nepoužijú.

(13) Materská účtovná jednotka nemá povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku, ak ku dňu, ku ktorému by sa zostavovala konsolidovaná účtovná závierka, má len dcérske účtovné jednotky, ktoré spĺňajú aspoň jednu z týchto podmienok:

- a) existujú dlhodobé prekážky, ktoré závažným spôsobom bránia materskej účtovnej jednotke vo výkone jej práv vo vzťahu k majetku dcérskej účtovnej jednotky alebo práv v riadení dcérskej účtovnej jednotky,
- b) údaje nevyhnutné na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky možno získať len za cenu neprimerane vysokých nákladov alebo s nadmerným omeškaním, alebo
- c) podiel v dcérskej účtovnej jednotke drží materská účtovná jednotka len na účel jeho predaja.

(14) Materská účtovná jednotka je povinná včas oznámiť dcérskym účtovným jednotkám a ostatným účtovným jednotkám zahrňovaným do konsolidovanej účtovnej závierky informáciu, že má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku.

(15) Dcérske účtovné jednotky a ostatné účtovné jednotky zahrňované do konsolidovanej účtovnej závierky sú povinné včas poskytnúť svoju individuálnu účtovnú závierku a požadované informácie potrebné na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotke.

(16) Na konsolidovanú výročnú správu sa § 20 vzťahuje primerane. Ak má účtovná jednotka povinnosť zostaviť individuálnu výročnú správu a konsolidovanú výročnú správu, možno údaje z individuálnej výročnej správy a údaje z konsolidovanej výročnej správy spojiť do jednej výročnej správy.

(17) Na zostavenie mimoriadnej konsolidovanej účtovnej závierky a priebežnej konsolidovanej účtovnej závierky sa odseky 1 až 16 vzťahujú rovnako.

(18) Účtovná jednotka zostavujúca účtovnú závierku podľa odsekov 1 až 17 je povinná zostaviť výkaz vybraných údajov z účtovnej závierky. Rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania výkazu vybraných údajov z účtovnej závierky ustanoví ministerstvo opatrením. Opatrenie vyhlasuje ministerstvo oznámením o jeho vydaní v Zbierke zákonov Slovenskej republiky.

(19) Účtovná jednotka podľa odseku 20, ktorá má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku, zostavuje konsolidovanú správu o platbách, do ktorej sa zahrnú len platby za činnosti podľa § 20a ods. 1. Na konsolidovanú správu o platbách sa § 20a a 20b vzťahujú primerane.

(20) Materská účtovná jednotka sa považuje za účtovnú jednotku pôsobiacu v ťažobnom priemysle alebo za účtovnú jednotku pôsobiacu v klčovaní prirodzených lesov, ak materská účtovná jednotka alebo jej dcérska účtovná jednotka pôsobí v ťažobnom priemysle alebo v klčovaní prirodzených lesov.]

^{22a)} Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11.9.2002) v znení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 z 11. marca 2008 (Ú. v. EÚ L 97, 9.4.2008).

Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29.11.2008) v platnom znení.

§ 38

[Správne delikty pri porušení zákona o účtovníctve a pokuty]

(1) Správneho deliktu sa dopustí účtovná jednotka, ak

- a) nevedla účtovníctvo podľa § 4 ods. 1 alebo nezostavila účtovnú závierku podľa § 6 ods. 4,
- b) neotvorila účtovné knihy alebo neuzavrela účtovné knihy podľa § 16,
- c) neuložila dokumenty podľa § 23a a 23b, nezverejnila dokumenty podľa § 23d alebo nevyhovela výzve podľa § 23b ods. 1 alebo ods. 6 v určenej lehote alebo určenom rozsahu,
- d) nedala overiť účtovnú závierku alebo súlad údajov účtovnej závierky s výročnou správou audítorom a tým porušila ustanovenia § 19, 22 alebo § 22a,
- e) nedala schváliť alebo nedala odvolať audítora podľa § 19 ods. 2,
- ~~f) nemala zriadený výbor pre audit podľa § 19a,~~ [vypúšťa sa od 17. júna 2016]
- g) nevedla účtovníctvo podľa § 8 a toto porušenie malo vplyv na nesprávne vykázanie skutočností v účtovnej závierke,
- h) nevedla účtovníctvo podľa § 8 a toto porušenie nemalo vplyv na vykázanie skutočností v účtovnej závierke,
- i) porušila ustanovenia § 9,
- j) porušila ustanovenia § 17,
- k) nedodržala oceňovanie podľa § 24 až 28,
- l) porušila ustanovenia § 31,
- m) porušila ustanovenia § 34,
- n) porušila ustanovenia § 35,
- o) porušila ustanovenie § 11 ods. 3.

(2) Daňový úrad uloží pokutu za správny delikt [mení sa od 17. júna 2016]

- a) podľa odseku 1 písm. a) a ~~n~~) do 3 000 000 eur,
- b) podľa odseku 1 písm. b) až ~~g~~) f) do 2 % z celkovej sumy majetku vykázanej
 - 1. v súvahe zostavenej za kontrolované účtovné obdobie v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3; najviac však 1 000 000 eur,
 - 2. vo výkaze o majetku a záväzkoch zostavenom za kontrolované účtovné obdobie; najviac 1 000 000 eur,
- c) podľa odseku 1 písm. ~~i) až n~~) h) až m) do 2 % z celkovej sumy majetku vykázanej
 - 1. v súvahe zostavenej za kontrolované účtovné obdobie v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3; najviac 100 000 eur,
 - 2. vo výkaze o majetku a záväzkoch zostavenom za kontrolované účtovné obdobie; najviac však 100 000 eur,
- d) podľa odseku 1 písm. ~~h~~) g) do 2 % z celkovej sumy majetku vykázanej
 - 1. v súvahe zostavenej za kontrolované účtovné obdobie v ocenení upravenom o položky podľa § 26 ods. 3; najviac 1 000 eur,
 - 2. vo výkaze o majetku a záväzkoch zostavenom za kontrolované účtovné obdobie; najviac však 1 000 eur.

(3) Porušením povinností ustanovených týmto zákonom nie je účtovanie a vykazovanie, ktoré je v súlade s osobitným predpisom,^{22a)} v účtovných jednotkách, ktorým táto povinnosť vyplýva z § 17a.

(4) Daňový úrad je oprávnený vykonávať v účtovnej jednotke kontrolu dodržiavania ustanovení tohto zákona. Na vykonávanie kontroly, na konanie o uložení pokuty vrátane jej vymáhania a na opravné prostriedky proti rozhodnutiu o uložení pokuty sa primerane vzťahuje daňový poriadok.

(5) Pri ukladaní pokuty podľa odseku 2 daňový úrad prihliada na závažnosť, mieru zavinenia, čas trvania, následky a okolnosti spáchania správneho deliktu. Daňový úrad pri ukladaní pokuty za kontrolované účtovné obdobia prihliada na skutočnosť, či účtovná jednotka v súlade s § 3 ods. 1 vykonala účtovanie opravy chyby za kontrolované účtovné obdobie v iných účtovných obdobiach. Daňový úrad prihliada aj na to, ak účtovná jednotka do začatia kontroly podľa osobitného predpisu⁴⁸⁾ písomne oznámi daňovému úradu obsah a sumu vykonanej opravy chyby za kontrolované účtovné obdobie účtovanej v bežnom účtovom období.

(6) Daňový úrad uloží pokutu podľa odseku 2 do jedného roka odo dňa, keď sa o správnom delikte dozvedel, najneskôr však do piatich rokov od skončenia účtovného obdobia, v ktorom k správnomu deliktu došlo.

(7) Výnos pokút je príjmom štátneho rozpočtu.

^{22a)} Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11.9.2002) v znení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 z 11. marca 2008 (Ú. v. EÚ L 97, 9.4.2008).

Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29.11.2008) v platnom znení.

⁴⁸⁾ § 46 zákona č. 563/2009 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

Jednotlivé chyby a maximálna **výška** pokuty sú, ak účtovná jednotka:

- a) nezostavila účtovnú závierku podľa zákona o účtovníctve a nevedla účtovníctvo podľa § 4 ods. 1 (nevedla účtovníctvo odo dňa svojho vzniku až do dňa svojho zániku), maximálna pokuta do 3 000 000 €,
- b) neotvorila účtovné knihy alebo neuzavrela účtovné knihy podľa zákona o účtovníctve, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 €,
- c) neuložila dokumenty do registra alebo neuložila výročnú správu, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 € (týka sa to aj prípadov, ak v uložených dokumentoch boli chyby a účtovná jednotka nevyhovela výzve na ich odstránenie),
- d) nedala overiť účtovnú závierku alebo súlad údajov účtovnej závierky s výročnou správou audítorom, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 €,
- e) nedala schváliť alebo nedala odvolať audítora (valným zhromaždením alebo členskou schôdzou družstva), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 €,
- ~~f) nemala zriadený výbor pre audit, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 €,~~
- g) nevedla účtovníctvo podľa § 8 (správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov) a toto porušenie malo vplyv na nesprávne vykázanie skutočností v účtovnej závierke, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 000 €,
- h) nevedla účtovníctvo podľa § 8 (správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov) a toto porušenie nemalo vplyv na vykázanie skutočností v účtovnej závierke, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 1 000 €,
- i) porušila ustanovenia § 9 (účtovala v sústave jednoduchého účtovníctva v rozpore so zákonom o účtovníctve), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- j) porušila ustanovenia § 17 (o účtovnej závierke), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- k) nedodržala oceňovanie podľa § 24 až 28, maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- l) porušila ustanovenia § 31 (účtovný záznam), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- m) porušila ustanovenia § 34 (oprava účtovného záznamu), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- n) porušila ustanovenia § 35 (uschovávanie účtovnej dokumentácie), maximálna pokuta 2 % z celkovej sumy majetku najviac však 100 000 €,
- o) porušila ustanovenie § 11 ods. 3., maximálna pokuta do 3 000 000 €.

S účinnosťou od 17. júna 2016 bola zo zákona o účtovníctve vypustená ako správny delikt skutočnosť, že účtovná jednotka nezriadila výbor pre audit, ak má takúto povinnosť. Problematika výborov pre audit bola zo zákona o účtovníctve presunutá do zákona č. 423/2015 Z. z. o audite. V tomto zákone sú riešené aj prípadné sankcie za porušenie tejto povinnosti.

§ 39n

Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2016

(1) Účtovná jednotka, ktorá má účtovné obdobie hospodársky rok, postupuje podľa § 2 ods. 10 v znení účinnom od 1. januára 2016 prvýkrát v hospodárskom roku, ktorý sa začína v priebehu roka 2016.

(2) Materská účtovná jednotka, ktorá má účtovné obdobie kalendárny rok, postupuje podľa § 22 ods. 11 v znení účinnom od 1. januára 2016 pri zostavovaní konsolidovanej účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré sa končí 31. decembra 2016.

(3) Materská účtovná jednotka, ktorá má účtovné obdobie hospodársky rok, postupuje podľa § 22 ods. 11 v znení účinnom od 1. januára 2016 pri zostavovaní konsolidovanej účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré sa končí v priebehu roka 2017.

§ 39o [doplňa sa od 17. júna 2016]

Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 17. júna 2016

Na konania podľa § 38 ods. 1 písm. f) začaté pred 17. júnom 2016 sa vzťahuje predpis účinný do 16. júna 2016.

Postupy účtovania v podvojnom účtovníctve

(s. 165 – 389 komentára)

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23 054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúci v sústave podvojného účtovníctva zmenené opatrením č. MF/19930/2015-74.

Opatrenie č. MF/19930/2015-74 nadobudlo účinnosť 31. decembra 2015, okrem bodov 1, 3 až 6, § 14 ods. 22 v bode 7, bodov 8 až 12 a 19 až 24, § 86k v bode 33 a bodu 34, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2016.

Znenie novelizovaných ustanovení opatrenia a komentárov k nemu (sú uvedené len odseky, ktorých sa novela dotkla, resp. nové odseky):

§ 10

Účtovanie dane z príjmov

(1) Daň z príjmov je súčasťou nákladov účtovnej jednotky a účtuje sa na účtoch účtovnej skupiny 59 – Dane z príjmov a prevodové účty.

(2) Pri dani z príjmov sa osobitne účtuje

- a) daň z príjmov splatná za bežné účtovné obdobie a zdaňovacie obdobie (ďalej len „splatná daň z príjmov“),
- b) daň z príjmov odložená do budúcich účtovných období a zdaňovacích období (ďalej len „odložená daň z príjmov“).

(3) Zo základu dane z príjmov a sadzby ustanovenej osobitným predpisom⁴⁾ sa na účely účtovania dane z príjmov vypočíta splatná daň z príjmov. Splatná daň z príjmov sa účtuje na ľarchu účtov 591 – Splatná daň z príjmov a v prospech účtu 341 – Daň z príjmov.

(4) Účtovanie o odloženej dani z príjmov sa vzťahuje na účtovné jednotky, ktoré majú povinnosť podľa § 19 zákona a o odloženej dani z príjmov účtujú aj po zániku povinnosti podľa § 19 zákona. V ostatných účtovných jednotkách sa o odloženej dani z príjmov môže účtovať podľa rozhodnutia účtovnej jednotky. V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorej zanikla povinnosť účtovať o odloženej dani z príjmov a neúčtuje o odloženej dani z príjmov, odložená daň z príjmov účtovaná na účte 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka sa odúčtuje opačným účtovným zápisom ako sa účtovala jej tvorba, a to so súvzťažným zápisom na účet 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov alebo na účet 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účet 429 – Neuhradená strata minulých rokov, ak sa tvorba účtovala na účte 592 – Odložená daň z príjmov. V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa o odloženej dani z príjmov neúčtuje.

(5) Odložená daň z príjmov sa účtuje pri:

- a) dočasných rozdieloch medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzkov vykázanou v súvahe a ich daňovou základňou,
- b) možnosti umorovať daňovú stratu v budúcnosti, pod ktorou sa rozumie možnosť odpočítať daňovú stratu od základu dane v budúcnosti,
- c) možnosti previesť nevyužitú daňovú odpočty a iné daňové nároky do budúcich období.

(6) Daňovou základňou na účely účtovania o odloženej dani z príjmov je hodnota majetku a hodnota záväzku zistená podľa osobitného predpisu.⁴⁾

(7) Dočasné rozdiely medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzkov a ich daňovou základňou sú najmä

- a) zdaniteľné dočasné rozdiely, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť zdaniteľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov, najmä
 1. účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je vyššia než je jeho daňová základňa, napríklad účtovná zostatková cena dlhodobého hmotného majetku je vyššia než je jeho zostatková cena podľa osobitného predpisu,⁴⁾
 2. účtovná hodnota pohľadávky je vyššia než je jej daňová základňa, napríklad pohľadávka z úrokov, ktoré budú zdanené až po ich inkase,
- b) odpočítateľné dočasné rozdiely, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť odpočítateľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov, najmä
 1. účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je nižšia než je jeho daňová základňa, napríklad účtovná zostatková cena dlhodobého hmotného majetku je nižšia než je jeho zostatková cena podľa osobitného predpisu,⁴⁾
 2. účtovná hodnota pohľadávky je nižšia než je jej daňová základňa, napríklad bola vytvorená opravná položka k pohľadávkam a tento rozdiel medzi účtovnou hodnotou a daňovou základňou pohľadávky bude v budúcnosti daňovo uznaný,
 3. účtovná hodnota zásob je nižšia než je ich daňová základňa, napríklad bola vytvorená opravná položka k zásobám a tento rozdiel medzi účtovnou hodnotou a daňovou základňou zásob bude v budúcnosti daňovo uznaný,
 4. účtovná hodnota záväzku je vyššia než je jeho daňová základňa, napríklad záväzky daňovo uznané až po ich zaplatení.

(8) Odložená daňová pohľadávka sa vzťahuje na:

- a) odpočítateľné dočasné rozdiely,
- b) možnosť umorovať daňovú stratu v budúcnosti, ktorou sa rozumie možnosť odpočítať daňovú stratu od základu dane v budúcnosti,
- c) možnosť previesť nevyužitú daňovú odpočty a iné daňové nároky do budúcich období.

(9) Odložený daňový záväzok sa vzťahuje na zdaniteľné dočasné rozdiely.

(10) Účtovanie o odloženej dani sa nevzťahuje na goodwill alebo záporný goodwill pri jeho prvotnom zaúčtovaní. Účtovanie o odloženej dani sa vzťahuje na dočasný rozdiel ku goodwillu alebo zápornému goodwillu, ktorý vznikol po jeho prvotnom zaúčtovaní, napríklad z dôvodu rôznych daňových odpisov a účtovných odpisov, ak pri prvotnom účtovaní goodwillu alebo záporného goodwillu nevznikol dočasný rozdiel.

(11) O odloženej daňovej pohľadávke sa účtuje len vtedy, ak je pravdepodobné, že základ dane, voči ktorému bude možné vyrovnáť sumy uvedené v odseku 9, je dosiahnuteľný. Za dosiahnuteľný sa považuje, ak voči tomu istému daňovému úradu a u toho istého daňovníka existujú dostatočné zdaniteľné dočasné rozdiely, ktorých krytie sa v budúcnosti očakáva:

- a) v rovnakom období ako očakávané krytie odpočítateľných dočasných rozdielov, alebo
- b) v obdobiach, v ktorých môže byť umorená daňová strata, ku ktorej sa táto odložená daňová pohľadávka vzťahuje.

(12) Ak u toho istého daňovníka a voči tomu istému daňovému úradu nie sú dostatočné zdaniteľné rozdiely, o odloženej daňovej pohľadávke sa účtuje len vtedy, ak je pravdepodobné, že sa dosiahne dostatočný základ dane z príjmov u toho istého daňovníka a voči tomu istému daňovému úradu v tom období, v ktorom sú odpočítateľné dočasné rozdiely kryté, alebo v ktorých môže byť daňová strata umorená.

(13) Odložené daňové pohľadávky, o ktorých sa doteraz neúčtovalo, sa posudzujú ku dňu, ku ktorému sa zostaví účtovná závierka a

- a) preveruje sa účtovná hodnota odloženej daňovej pohľadávky a ak je nepravdepodobné, že v budúcich účtovných obdobiach bude dosiahnutý dostatočný základ dane z príjmov, ktorý by umožnil vyrovnanie časti alebo celej odloženej daňovej pohľadávky, účtovná hodnota odloženej daňovej pohľadávky sa znižuje; účtovná hodnota odloženej daňovej pohľadávky sa znižuje v tej výške, v akej už nie je pravdepodobné, že bude dosiahnutý dostatočný základ dane z príjmov, aby sa mohla využiť odložená daňová pohľadávka, pričom táto sa zruší v tej výške, v akej nie je pravdepodobné, že bude dosiahnutý základ dane z príjmov,
- b) o odloženej daňovej pohľadávke, o ktorej sa doposiaľ neúčtovalo, sa účtuje v takej sume, v akej nie je pravdepodobné, že budúci základ dane z príjmov umožní jej vyrovnanie, napríklad skvalitnenie podnikateľskej činnosti účtovnej jednotky jej umožní dosiahnuť v budúcnosti dostatočný základ dane z príjmov, aby splnila kritériá pre účtovanie o odloženej daňovej pohľadávke.

(14) Na účely účtovania pri výpočte odloženej daňovej pohľadávky a odloženom daňovom záväzku sa použijú sadzby dane z príjmov, u ktorých sa predpokladá, že budú platiť v tom období, v ktorom bude odložená daňová pohľadávka vyrovnaná alebo odložený daňový záväzok uplatnený. Ak táto sadzba dane z príjmov nie je známa, použije sa sadzba dane z príjmov platná v nasledujúcom účtovnom období.

(15) O odloženom daňovom záväzku sa účtuje na ťarchu účtu 592 – Odložená daň z príjmov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka. O odloženej daňovej pohľadávke sa účtuje v prospech účtu 592 – Odložená daň z príjmov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka. Odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok vznikajúce v súvislosti s určitým účtovným prípadom, sa účtujú v závislosti od toho, ako sa účtuje účtovný prípad. Pri účtovných prípadoch, ktoré sa neúčtujú ako náklad alebo výnos, ale priamo v prospech alebo na ťarchu účtov vlastného imania, napríklad na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení, 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov, 429 – Neuhradená strata minulých rokov, sa aj odložená daň z príjmov účtuje priamo na ťarchu alebo v prospech týchto účtov vlastného imania. Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vznikajúci pri vklade podniku alebo jeho časti sa u prijímateľa vkladu účtuje so súvzťažným zápisom na účet 015 – Goodwill. Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vznikajúci pri kúpe podniku alebo časti podniku u kupujúceho sa účtuje so súvzťažným zápisom na účet 015 – Goodwill.

(16) V súvahe sa odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok vykazujú samostatne. Ak sa vzťahujú na odloženú daň z príjmov toho istého daňovníka a ide o ten istý daňový úrad, môže sa vykázat len výsledný zostatok účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka.

(17) Pred zaúčtovaním dane z príjmov odloženej do budúcich účtovných období sa pri zmene sadzby dane z príjmov prepočíta zostatok účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka novou sadzbou dane z príjmov a rozdiel sa účtuje podľa charakteru na ťarchu alebo v prospech účtu 592 – Odložená daň z príjmov. Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vzniknutý v predchádzajúcich účtovných obdobiach, v ktorých by sa účtoval s vplyvom na výsledok hospodárenia, sa k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom sa účtuje prvýkrát o odloženej dani podľa odseku 5, účtuje na ťarchu účtu alebo v prospech účtu 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo 429 – Neuhradená strata minulých rokov so súvzťažným zápisom na účet 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka.

(18) O odloženej dani z príjmov vyplývajúcej z dočasných rozdielov súvisiacich s podielmi v dcérskych účtovných jednotkách a v

účtovných jednotkách, v ktorých má účtovná jednotka **podstatný vplyv podielovú účasť [od 1. januára 2016]**, sa neúčtuje, ak sú splnené tieto podmienky:

- a) účtovná jednotka, ktorá má takýto podiel, je schopná ovplyvniť vyrovnanie týchto dočasných rozdielov a
- b) je pravdepodobné, že tieto dočasné rozdiely nebudú vyrovnané v blízkej budúcnosti.

(19) K odpočítateľnému dočasnému rozdielu a zdaniteľnému dočasnému rozdielu k majetku a záväzku sa neúčtuje ani odložená daňová pohľadávka ani odložený daňový záväzok pri prvotnom zaúčtovaní majetku alebo záväzku v účtovníctve, ak v čase prvotného zaúčtovania nemá tento účtovný prípad vplyv ani na výsledok hospodárenia ani na základ dane a zároveň nejde o účtovný prípad vznikajúci u kupujúceho pri kúpe podniku alebo časti podniku, u príjemateľa vkladu pri vklade podniku alebo časti podniku alebo u nástupníckej účtovnej jednotke pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení. K tomuto odpočítateľnému dočasnému rozdielu a zdaniteľnému dočasnému rozdielu sa odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok neúčtujú ani v nasledujúcich účtovných obdobiach.

⁴⁾ Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov.

§ 13

Zásady pre členenie dlhodobého majetku a jeho účtovanie

(1) Dlhodobý majetok sa člení na:

- a) dlhodobý nehmotný majetok,
- b) dlhodobý hmotný majetok,
- c) dlhodobý finančný majetok,
- d) dlhodobé pohľadávky.

(2) Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako suma podľa osobitného predpisu⁵⁾ a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Nehmotný majetok, ktorého ocenenie sa rovná sume podľa osobitného predpisu⁵⁾ alebo je nižšie, možno zaradiť do dlhodobého nehmotného majetku, ak doba použiteľnosti tohto majetku je dlhšia ako jeden rok.

(3) Nehmotný majetok, ktorého ocenenie sa rovná sume podľa osobitného predpisu⁵⁾ alebo je nižšie, s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, ktorý nebol zaradený do dlhodobého nehmotného majetku, sa účtuje na ľarchu účtu 518 – Ostatné služby.

(4) Dlhodobý hmotný majetok sa člení na:

- a) pozemky, stavby,⁶⁾ byty a nebytové priestory,⁷⁾ umelecké diela,⁸⁾ zbierky [§ 38 ods. 3 písm. b)], predmety z drahých kovov,
- b) samostatné hnutelné veci s výnimkou hnutelných vecí uvedených v písmene a) a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok a v ocenení vyššom ako je suma ustanovená v osobitnom predpise,⁹⁾
- c) pestovateľské celky trvalých porastov¹⁰⁾ s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,
- d) základné stádo a ťažné zvieratá, bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu,
- e) otvárkové nové lomov, pieskovní a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie¹¹⁾ ak nie sú súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku; súčasťou technickej rekultivácie môžu byť len stavby, napríklad komunikácie, ktoré svojím charakterom, účelom a rozsahom slúžia na vykonanie technickej rekultivácie, pričom technická rekultivácia nie je dlhodobým hmotným majetkom, ak tak ustanovuje osobitný predpis.¹²⁾

(5) Na príslušnom účte dlhodobého majetku sa účtuje aj príslušenstvo,¹³⁾ napríklad prídavné alebo výmenné zariadenia, ktoré sú súčasťou jeho ocenenia a evidencie. Príslušenstvo je súčasťou dodávky hlavnej veci alebo sa k hlavnej veci priradí dodatočne.

(6) Hmotný majetok podľa odseku 4 písm. b), ktorého ocenenie sa rovná sume podľa osobitného predpisu⁹⁾ alebo je nižšie, možno zaradiť do dlhodobého hmotného majetku, ak doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.

(7) O hmotnom majetku podľa odseku 4 písm. b), ktorého ocenenie sa rovná sume podľa osobitného predpisu⁹⁾ alebo je nižšie, s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, ktorý nebol zaradený do dlhodobého hmotného majetku, sa účtuje ako o zásobách.

(8) Dlhodobý finančný majetok sa člení na:

- a) cenné papiere a podiely podľa § 14 ods. 2 písm. a),
- ~~b) pôžičky poskytnuté účtovnou jednotkou v konsolidovanom celku,~~
- b) dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami, účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti, [účinné od 31. decembra 2015]**
- c) dlhodobé pôžičky,
- d) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré sú obstarané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov.

(9) Dlhodobé pohľadávky sú pohľadávky s dohodnutou dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok.

⁵⁾ § 22 ods. 7 zákona č. 595/2003 Z. z.

⁶⁾ Zákon č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v znení neskorších predpisov.

- Opatrenie Štatistického úradu Slovenskej republiky č. 128/2000 Z. z., ktorým sa vyhlasuje Klasifikácia stavieb.
- 7) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov.
- 8) Napríklad zákon č. 618/2003 Z. z. o autorskom práve a právach súvisiacich s autorským právom (autorský zákon).
- 9) § 22 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z.
- 10) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 162/1995 Z. z. v znení neskorších predpisov.
Vyhláška Úradu geodézie, kartografie a katastra Slovenskej republiky č. 461/2009 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon Národnej rady Slovenskej republiky o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam (katastrálny zákon) v znení neskorších predpisov.
- 11) § 29 zákona č. 595/2003 Z. z.
- 12) Zákon č. 44/1988 Zb. o ochrane a využití nerastného bohatstva (banský zákon) v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 223/2001 Z. z. o odpadoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
- 13) § 121 ods. 1 Občianskeho zákonníka.

Doplnenie/úprava komentára:

Za dlhodobý finančný majetok sa považujú

- a) cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke, cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou,
- b) dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami, účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti,
- c) dlhodobé pôžičky,
- d) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré sú obstarané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov, čiže nie za účelom využívania v účtovnej jednotke. V tomto prípade sa nepovažujú za dlhodobý hmotný majetok.

§ 14

Zásady pre členenie cenných papierov a podielov a ich účtovanie

(1) Cenné papiere a podiely sa oceňujú pri obstaraní podľa § 25 zákona. Cenné papiere na obchodovanie sa podľa § 25 ods. 1 písm. e) tretieho bodu zákona oceňujú reálnou hodnotou. Súčasťou obstarávacej ceny cenného papiera a podielu oceneného podľa § 25 ods. 1 písm. a) tretieho bodu zákona sú náklady súvisiace s obstaraním cenného papiera a podielu, napríklad poplatky, provízie za sprostredkovanie. Súčasťou obstarávacej ceny nie sú najmä úroky z úverov na obstaranie cenných papierov a podielov, kurzové rozdiely a náklady spojené s držbou cenného papiera a podielu. V priebehu obstarávania sa jednotlivé zložky obstarávacej ceny nakupovaných cenných papierov a podielov účtujú na účte 043 – Obstaranie dlhodobého finančného majetku alebo ak ide o krátkodobý finančný majetok na účte 259 – Obstaranie krátkodobého finančného majetku.

(2) Cenné papiere a podiely sa účtujú ako:

- a) dlhodobý finančný majetok, ak ide o cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke, cenné papiere a podiely v spoločnosti **s podstatným vplyvom alebo družstve s podielovou účasťou [od 1. januára 2016]**, realizovateľné cenné papiere a podiely a dlhové cenné papiere držané do doby splatnosti,
- b) krátkodobý finančný majetok, ak ide o majetkové cenné papiere určené na obchodovanie a dlhové cenné papiere určené na obchodovanie, dlhové cenné papiere so splatnosťou do jedného roka držané do doby splatnosti, vlastné akcie a vlastné obchodné podiely, vlastné dlhopisy a ostatné realizovateľné cenné papiere.

(3) Cenné papiere a podiely sa sledujú na analytických účtoch podľa druhu cenných papierov, emitentov a mien, na ktoré cenné papiere a podiely znejú. Na účely účtovania a vykazovania cenných papierov a podielov sa rozumie

- a) materskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, ktorá má rozhodujúci vplyv v jednej alebo vo viacerých dcérskych účtovných jednotkách, pričom rozhodujúci vplyv sa posudzuje podľa § 22 ods. 3 zákona,
- b) dcérskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, a to vrátane každej dcérskej účtovnej jednotky konečnej materskej účtovnej jednotky, [vypúšťa sa od 1. januára 2016]**
- be)** skupinou materská účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky,
- cd)** prepojenými účtovnými jednotkami dve alebo viaceré účtovné jednotky v rámci skupiny,
- de)** spoločným rozhodujúcim vplyvom zmluvne dohodnuté zdieľanie rozhodujúceho vplyvu,
- ef) podielovou účasťou existencia aspoň 20 % podielu na základnom imaní v inej účtovnej jednotke. [ruší sa od 1. januára 2016]**

(4) Ako dlhový cenný papier držaný do doby splatnosti sa účtuje cenný papier, ktorý má určenú splatnosť a u ktorého má účtovná jednotka úmysel a zámer držať ho do doby splatnosti.

(5) Ako dlhový cenný papier sa účtuje cenný papier úverovej povahy, napríklad dlhopis s pevnou úrokovou sadzbou (ďalej len „kupónový dlhopis“), dlhopis, u ktorého je úrokový výnos stanovený rozdielom medzi menovitou hodnotou a jeho nižším emisným kurzom (ďalej len „diskontované cenné papiere“) a zmenky.

(6) Ako cenný papier na obchodovanie sa účtuje cenný papier, ktorý je držaný za účelom vykonania obchodu na tuzemskej burze a zahraničnej burze alebo inom verejnom trhu s cieľom dosahovať zisk z cenových rozdielov v krátkodobom horizonte.

(7) Ako realizovateľný cenný papier a podiel sa účtuje cenný papier a podiel, ktorý nie je cenným papierom na obchodovanie, cenným papierom držaným do doby splatnosti, cenným papierom a podielom v dcérskej účtovnej jednotke, cenným papierom a podielom v spoločnosti s **podstatným vplyvom** alebo **družstve s podielovou účasťou** [od 1. januára 2016].

(8) Zmena reálnej hodnoty majetkových cenných papierov určených na obchodovanie sa účtuje ako zníženie hodnoty v prospech účtu krátkodobého finančného majetku so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 564 – Náklady na precenenie cenných papierov. Pri zvýšení hodnoty sa účtuje na ľarchu účtu finančného majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 664 – Výnosy z precenenia cenných papierov.

(9) Zmena reálnej hodnoty dlhových cenných papierov určených na obchodovanie sa účtuje takto:

- a) zníženie menovitej hodnoty kupónových dlhopisov na ľarchu účtu 566 – Náklady na krátkodobý finančný majetok súvzťažne s účtom finančného majetku,
- b) zvýšenie menovitej hodnoty kupónových dlhopisov v prospech účtu 666 – Výnosy z krátkodobého finančného majetku súvzťažne s účtom finančného majetku.

(10) U diskontovaných cenných papierov je zmena v ocenení reálnou hodnotou súčasťou úrokového výnosu.

(11) Zmena reálnej hodnoty cenných papierov a podielov, ktoré tvoria podiel na základnom imaní inej účtovnej jednotky a nie sú cenným papierom alebo podielom v dcérskej účtovnej jednotke alebo v účtovnej jednotke s **podstatným vplyvom podielovou účasťou** [od 1. januára 2016] sa účtuje na ľarchu vecne príslušného účtu majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov.

(12) Zmena hodnoty cenných papierov a podielov, ktoré tvoria podiel na základnom imaní účtovnej jednotky, pre ktorú je účtovná jednotka materskou účtovnou jednotkou, alebo v ktorej má účtovná jednotka **podstatný vplyv podielovú účasť** [od 1. januára 2016], sa účtuje pri oceňovaní metódou vlastného imania takto:

- a) zmena hodnoty cenného papiera a podielu sa zaznamená na ľarchu alebo v prospech samostatného analytického účtu príslušného finančného majetku súvzťažne s účtom 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov,
- b) pri predaji sa zaúčtovaná zmena hodnoty zruší zápisom na ľarchu alebo v prospech samostatného analytického účtu príslušného finančného majetku súvzťažne s účtom 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov,

(13) U dlhových cenných papierov sa účtuje o úrokovom výnose na ľarchu príslušného účtu, pričom sa tento úrokový výnos zaznamenáva na analytický účet k príslušnému účtu cenných papierov a v prospech účtu účtovej skupiny 66 – Finančné výnosy. O úrokovom výnose sa účtuje v priebehu doby, ktorá uplynie medzi nákupom cenného papiera a splatnosťou cenného papiera vo vecnej a časovej súvislosti.

(14) Úrokovým výnosom pri dlhových cenných papieroch sa rozumie

- a) pri dlhových cenných papieroch s úrokovou sadzbou výnos stanovený touto sadzbou,
- b) pri diskontovaných cenných papieroch rozdiel medzi menovitou hodnotou dlhopisu a obstarávacou cenou.

(15) Pri dlhových cenných papieroch držaných do doby splatnosti sa rozdiel medzi obstarávacou cenou bez kupónu a menovitou hodnotou účtuje vo vecnej a časovej súvislosti podľa charakteru buď na ľarchu účtu účtovej skupiny 56 alebo v prospech účtu účtovej skupiny 66 súvzťažne s účtom finančného majetku. Pri diskontovaných cenných papieroch držaných do doby splatnosti sa v prospech príslušného účtu v účtovej skupine 66 účtuje vo vecnej a časovej súvislosti rozdiel medzi ich obstarávacou cenou a menovitou hodnotou.

(16) Ak objektívne nie je možné určiť reálnu hodnotu cenného papiera alebo podielu alebo ak náklady na získanie informácie o ich reálnej hodnote prevýšia prínosy plynúce z týchto informácií, o reálnej hodnote sa neúčtuje. Účtuje sa však o alikvotnom úrokovom výnose podľa odseku 14.

(17) O presunoch medzi jednotlivými skupinami cenných papierov sa účtuje, ak cenný papier určený na obchodovanie stratí charakter evidovaného cenného papiera a presunie sa do inej skupiny cenných papierov podľa nového zámeru účtovnej jednotky.

(18) Pri ocenení metódou vlastného imania sa postupuje tak, že podiel na základnom imaní, ktorý je pri obstaraní ocenený obstarávacou cenou, sa pri ocenení ku dňu ustanovenému v § 24 ods. 1 písm. b) a c) zákona upravuje na hodnotu zodpovedajúcu miere účasti účtovnej jednotky na vlastnom imaní spoločnosti, v ktorej má účtovná jednotka podiel na základnom imaní. Zmena v ocenení sa účtuje podľa odseku 12. Podiel na základnom imaní sa ocení nulou, ak hodnota zodpovedajúca miere účasti účtovnej jednotky na vlastnom imaní je rovná alebo menšia ako nula.

(19) V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá je mikro účtovnou jednotkou, sa pri prvotnom účtovaní cenné papiere a podiely oceňujú obstarávacou cenou podľa odseku 1. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa v účtovníctve tejto účtovnej jednotky neúčtuje podľa odsekov 8, 9, 11, 12 a 18.

(20) V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá účtovala cenné papiere a podiely reálnou hodnotou alebo metódou vlastného imania, sa k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom sa účtovná jednotka stala mikro účtovnou jednotkou, zostatok na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov odúčtuje opačným účtovným zápisom ako sa účtovala jeho tvorba. Zmena reálnej hodnoty cenných papierov, ktorá sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, účtovala na vecne príslušné účty nákladov alebo výnosov, sa odúčtuje na účet 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účet 429 – Neuhradená strata minulých rokov.

(21) Na účte 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke sa účtujú cenné papiere a podiely priamo v dcérskej účtovnej jednotke podľa § 22 ods. 4 zákona.

~~(22) Na účte 062 – Podielové cenné papiere a podiely s podstatným vplyvom sa účtujú cenné papiere a podiely na základnom imaní v obchodnej spoločnosti, v ktorej má účtovná jednotka podstatný vplyv podľa § 27 ods. 1 písm. a) zákona, cenné papiere a podiely v rámci podielovej účasti a tiež cenné papiere a podiely v účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom.~~

(22) Na účte 062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou sa účtujú cenné papiere a podiely na základnom imaní spoločnosti alebo družstva, v ktorých má účtovná jednotka podielovú účasť a cenné papiere a podiely v účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom. [od 1. januára 2016]

~~(23) Na účte 066 – Pôžičky v rámci podielovej účasti sa účtujú dlhodobé pôžičky voči účtovnej jednotke podľa odseku 3 písm. d), účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom podľa odseku 3 písm. e) a účtovnej jednotke s podielovou účasťou podľa odseku 3 písm. f). Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú dlhodobé pôžičky voči účtovnej jednotke podľa odseku 3 písm. d).~~

(23) Na účte 066 - Pôžičky prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti sa účtujú dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa odseku 3 písm. c), pôžičky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka spoločný rozhodujúci vplyv podľa odseku 3 písm. d), pôžičky voči účtovnej jednotke, ktorá má v tejto účtovnej jednotke spoločný rozhodujúci vplyv podľa odseku 3 písm. d), pôžičky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť a pôžičky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke podielovú účasť. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa odseku 3 písm. c). [od 31. decembra 2015]

Doplnenie/úprava komentára:

S účinnosťou od 1. januára 2016 sa zjednotilo definovanie materských účtovných jednotiek s § 22 ods. 3 zákona o účtovníctve. Vypustilo sa definovanie dcérskej účtovnej jednotky ako nepotrebné. Ak účtovná jednotka má materskú účtovnú jednotku, tak je dcérskou účtovnou jednotkou.

Rovnako sa vypustilo posudzovanie, či má účtovná jednotka v inej účtovnej jednotke podstatný vplyv (viac ako 20 %). Jednoducho sa posudzuje, či účtovná jednotka má podielovú účasť v inej účtovnej jednotke alebo nie. Neplatí teda žiadna hranica 20 % !

V tejto súvislosti bolo tiež spresnené účtovanie na účtoch 061, 062 a 066.

Na účte 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke sa účtujú cenné papiere a podiely priamo v dcérskej účtovnej jednotke podľa § 22 ods. 4 zákona o účtovníctve, t. j. v ktorej má účtovná jednotka ako materská účtovná jednotka rozhodujúci vplyv priamo alebo nepriamo prostredníctvom svojich dcérskych účtovných jednotiek.

Na účte 062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou sa účtujú cenné papiere a podiely na základnom imaní spoločnosti alebo družstva, v ktorých má účtovná jednotka podielovú účasť a cenné papiere a podiely v účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom, t. j. účtovná jednotka má v nich podielovú účasť, ale nie je pre nich materskou účtovnou jednotkou.

Na účte 066 – Pôžičky prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti sa účtujú dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa odseku 3 písm. c), t. j. účtovné jednotky v rámci skupiny ktorú tvorí materská účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky.

Ďalej sa tu účtujú pôžičky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka spoločný rozhodujúci vplyv podľa odseku 3 písm. d), t. j. majú zmluvne dohodnuté zdieľanie rozhodujúceho vplyvu.

Tiež sa tu účtujú pôžičky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť a pôžičky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke podielovú účasť.

Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa odseku 3 písm. c). Napríklad účtovná jednotka môže v inej účtovnej jednotke vlastniť iba podiel, ktorý jej nezakladá postavenie materskej účtovnej jednotky. Ale prostredníctvom iného prepojenia materská účtovná jednotka vlastní ďalšiu časť. Z toho dôvodu sú obidve účtovné jednotky súčasťou skupiny účtovných jednotiek, a teda ide o prepojené účtovné jednotky.

§ 16

Zásady pre členenie derivátov a ich účtovanie

(1) Derivát¹⁵) je finančný nástroj, ktorý spĺňa tieto podmienky:

- jeho reálna hodnota sa mení v závislosti od zmeny úrokovej miery, ceny cenného papiera, ceny komodity, kurzu cudzích mien, indexu finančného trhu, cenového indexu, od úverového hodnotenia (ratingu) alebo úverového indexu, alebo v závislosti od podobnej premennej,
- nevyžaduje začiatkové čisté investície alebo vyžaduje začiatkové čisté investície, ktoré sú nižšie ako by sa vyžadovalo pri iných

druhoch finančných nástrojov, ktoré podobne reagujú na zmeny v úverových a trhových faktoroch,

c) je dohodnutý a vyrovnaný k budúcemu dátumu, pričom doba od dohodnutia obchodu do jeho vyrovnania je dlhšia ako pri spotovej operácii.

(2) Finančným nástrojom je právny vzťah, na základe ktorého vzniká finančné aktívum jednej zmluvnej strany a finančný záväzok alebo kapitálový nástroj druhej zmluvnej strany.

(3) Kapitálovým nástrojom je zostatkový podiel na aktívach subjektu po odpočítaní všetkých jeho záväzkov napríklad akcie, obchodný podiel, podielový list.

(4) Zabezpečovacím nástrojom v účtovnej jednotke je derivát, ktorým sa zabezpečuje majetok alebo záväzky účtovnej jednotky (ďalej len „zabezpečovací derivát“) alebo iné finančné aktívum alebo finančný záväzok splňujúci požiadavky derivátu.

(5) Deriváty sa členia podľa účelu použitia na:

- a) deriváty určené na obchodovanie,
- b) zabezpečovacie deriváty.

(6) Deriváty sa členia podľa druhu finančného nástroja na:

- a) pevné termínové operácie, ktorými sú forwardy, futurity a swapy,
- b) opcie, z ktorých kupujúcemu plynie úžitok z priaznivého vývoja cien podkladových finančných nástrojov, ale ktoré pri nepriaznivom vývoji cien podkladových nástrojov negatívne neovplyvnia finančnú pozíciu kupujúceho.

(7) Deriváty sa z hľadiska podkladových finančných nástrojov členia na:

- a) úrokové deriváty, ktorými sú deriváty s úrokovými nástrojmi,
- b) menové deriváty, ktorými sú deriváty s menovými nástrojmi,
- c) akciové deriváty, ktorými sú deriváty s akciovými nástrojmi,
- d) komoditné deriváty, ktorými sú deriváty s komoditnými nástrojmi,
- e) úverové deriváty, ktorými sú deriváty s úverovými nástrojmi.

(8) Ako úrokové deriváty sa účtujú finančné nástroje, ktoré sa skladajú z jedného alebo viacerých podkladových úrokových nástrojov, ktoré sú len v jednej mene, a ktorých reálna hodnota nie je ovplyvnená úrokovou mierou rizikového finančného nástroja inej účtovnej jednotky.

(9) Ako menové deriváty sa účtujú finančné nástroje, ktoré sa skladajú z jedného alebo viacerých podkladových menových nástrojov, ktoré sú aspoň v dvoch menách, a ktorých reálna hodnota nie je ovplyvnená úrokovou mierou rizikového finančného nástroja inej účtovnej jednotky.

(10) Ako akciové deriváty sa účtujú finančné nástroje, ktoré sa skladajú z jedného alebo viacerých podkladových akciových nástrojov, ktoré sú len v jednej mene, a ktorých reálna hodnota nie je ovplyvnená úrokovou mierou rizikového finančného nástroja inej účtovnej jednotky.

(11) Ako komoditné deriváty sa účtujú finančné nástroje, ktoré sa skladajú z jedného alebo viacerých podkladových komoditných nástrojov, ktoré sú len v jednej mene a ktorých reálna hodnota nie je ovplyvnená úrokovou mierou rizikového finančného nástroja inej účtovnej jednotky.

(12) Ako úverové deriváty sa účtujú finančné nástroje, ktoré sa skladajú z dvoch alebo viacerých podkladových úrokových nástrojov, alebo tiež z jedného alebo viacerých podkladových akciových nástrojov alebo komoditných podkladových nástrojov a ktorého reálna hodnota je ovplyvnená úrokovou mierou rizikového finančného nástroja inej účtovnej jednotky. Vtedy sa účtuje:

- a) úverový derivát ako poskytnutá záruka, keď účtovná jednotka ako subjekt preberajúci riziko je zaviazaná plniť za dlžníka ak tento subjekt neplní svoje záväzky,
- b) úverový derivát ako prijatá záruka, ak účtovná jednotka dohodla úverový derivát na účely zabezpečenia finančného aktíva s tým, že ak neplní iný subjekt svoje záväzky, uhradí ich subjekt preberajúci riziko,
- c) prijatá záruka ako úverový derivát, ak ju účtovná jednotka nedohodla na účely zabezpečenia finančného aktíva.

(13) Za deriváty sa nepovažujú:

- a) repo obchody,
- b) zmluvy o nákupe, prenájme alebo predaji hmotného majetku, nehmotného majetku, zásob okrem komodít, s ktorými sa obchoduje alebo môže obchodovať na sekundárnom trhu, napríklad poľnohospodárske produkty, nerastné produkty vrátane ropy, drahé kovy a energia, keď jedna zo zmluvných strán je oprávnená finančne sa vyrovať; výnimka sa nevzťahuje na zmluvy o komoditách uzavreté na účely kúpy, predaja alebo používania komodity, pri ktorých sa očakáva, že budú vyrovnané dodaním komodity,
- c) zmluvy o nadobudnutí vlastných akcií výmenou,
- d) poisťné zmluvy alebo obvyklé zmluvy, ktoré vyžadujú úhradu v súvislosti s klimatickými, geologickými alebo inými fyzikálnymi faktormi.

(14) Zložený finančný derivát je zmluvne dohodnutý základný finančný nástroj s derivátom, ktorý ovplyvňuje peňažné toky alebo z iného hľadiska modifikuje vlastnosti základného finančného nástroja (ďalej len „vložený derivát“). Vložený derivát sa oddeľuje od

základného finančného nástroja a účtuje sa o ňom, ak sú splnené súčasne tieto podmienky:

- a) ekonomické vlastnosti a riziká vloženého derivátu nie sú v úzkom vzťahu s ekonomickými vlastnosťami a rizikami základného finančného nástroja,
- b) základný finančný nástroj s rovnakými podmienkami ako vložený derivát by ako samostatný nástroj spĺňal definíciu derivátu,
- c) základný finančný nástroj nie je oceňovaný reálnou hodnotou alebo je oceňovaný reálnou hodnotou, ale zmeny z ocenenia sú ponechané na súvahovom účte.

(15) Ak ekonomické vlastnosti a riziká vloženého derivátu nie sú v úzkom vzťahu s ekonomickými vlastnosťami a rizikami základného finančného nástroja, vložený derivát sa účtuje od základného finančného nástroja oddelene, napríklad pri:

- a) predajnej opcii a kúpnej opcii vložených do finančného nástroja, pričom predajná opcia je opcia, ktorá kupujúcemu dáva právo predat' podkladový finančný nástroj za dohodnutú cenu k určitému termínu, pričom kúpna opcia je opcia, ktorá kupujúcemu dáva právo kúpiť podkladový finančný nástroj za cenu, za ktorú sa realizuje k určitému termínu,
- b) menovej opcii vlozenej do úrokového nástroja,
- c) opcii na predĺženie splatnosti presahujúcej splatnosť úrokového základného finančného nástroja, ak pri splatnosti základného úrokového nástroja neexistuje korekcia na trhovú úrokovú mieru,
- d) deriváte, ktorým sa mení základný úrokový nástroj na nástroj s charakteristikami kapitálového finančného nástroja alebo komodity,
- e) deriváte, ktorý je vložený do úrokového nástroja, čím umožňuje konvertovať úrokový nástroj na finančný nástroj,
- f) kúpnej opcii alebo predajnej opcii na úrokový nástroj vydaný s veľkým diskontom alebo prémiou, okrem opcii s cenou, za ktorú sa realizuje a ktorá sa rovná obstarávacej cene úrokového nástroja zvýšenej alebo zníženej o úrokové výnosy alebo náklady,
- g) úverom deriváte vloženého do základného finančného nástroja.

(16) Ak ekonomické vlastnosti a riziká vloženého derivátu sú v úzkom vzťahu s ekonomickými vlastnosťami a rizikami základného finančného nástroja, vložený derivát sa neúčtuje od základného finančného nástroja oddelene, napríklad pri:

- a) úrokovom swape vloženom do úrokového finančného nástroja,
- b) úrokovej opcii vlozenej do úrokového nástroja, ak je pri obstaraní opcia mimo peňazí; kúpna opcia je mimo peňazí, ak je spotová (okamžitá) cena nižšia ako cena, za ktorú sa opcia realizuje v čase splatnosti a predajná opcia je mimo peňazí ak je spotová cena vyššia ako cena, za ktorú sa opcia realizuje v čase splatnosti,
- c) menovom swape alebo forwarde vloženom do úrokového nástroja,
- d) opcii na predčasné splatenie základného finančného nástroja s cenou, za ktorú sa realizuje a ktorá za bežných okolností nepovedie k značným ziskom alebo stratám.

(17) Ak je úverový derivát, ktorý sa účtuje ako záruka, súčasťou zloženého finančného nástroja, napríklad dlhopis s vloženým úverovým derivátom, sleduje sa oddelene od základného finančného nástroja na podsúvahových účtoch ako záruka.

(18) Ako zabezpečovacie deriváty sa účtujú deriváty, ktoré spĺňajú súčasne tieto podmienky:

- a) zodpovedajú stratégii účtovnej jednotky v riadení rizík,
- b) zabezpečovací vzťah je od začiatku formálne zdokumentovaný, napríklad dokumentácia umožňuje identifikáciu zabezpečovaných nástrojov a zabezpečovacích nástrojov, vymedzenie rizika, prístup k zabezpečeniu a preukázaniu efektívnosti zabezpečenia,
- c) zabezpečenie je efektívne, pričom za efektívne sa považuje, ak v priebehu zabezpečovacieho vzťahu budú zmeny reálnych hodnôt zabezpečovacích nástrojov zodpovedať zabezpečovanému riziku, prípadne celkové zmeny reálnych hodnôt zabezpečovacích nástrojov sú v rozpätí 80 % až 125 % zmien reálnych hodnôt zabezpečovaných nástrojov zodpovedajúcich zabezpečovanému riziku; pri efektívnosti zabezpečenia sa zisťuje, či zabezpečenie je efektívne na začiatku zabezpečenia a ďalej aspoň ku dňu zostavenia riadnej účtovnej závierky, mimoriadnej účtovnej závierky alebo priebežnej účtovnej závierky.

(19) Zabezpečovanými nástrojmi môžu byť:

- a) aktíva vykázané v súvahe alebo záväzky, alebo ich časti,
- b) zmluvy, ktoré sa neúčtujú na súvahových účtoch, zaväzujúce obidve strany a obsahujúce všetky významné náležitosti najmä množstvo, cenu, termín realizácie, sankcie,
- c) očakávané budúce obchody dosiaľ zmluvne nezabezpečené, ktorých uskutočnenie je pravdepodobné, napríklad podľa obchodného plánu účtovnej jednotky, množstva podobných obchodov v minulosti, finančnej schopnosti a prevádzkovej schopnosti účtovnej jednotky vykonať tento obchod, rozsahu strát, ktoré by mohli nastať pri neuskutočnení obchodu, možnosti použiť na rovnaké účely iný druh obchodu s podstatne rozdielnymi charakteristikami; identifikácia očakávaného budúceho obchodu v dokumentácii sa vykoná aj z hľadiska obdobia, v ktorom by sa obchod mal uskutočniť, pričom sa určí obdobie a zdokumentuje sa obdobie v priebehu ktorého sa uskutočnenie obchodu očakáva.

(20) Zabezpečované nástroje môžu mať charakter:

- a) jednotlivého aktíva, záväzku alebo očakávaných budúcich obchodov,
- b) viacerých aktív, záväzkov alebo očakávaných budúcich obchodov s obdobnými charakteristikami, pri ktorých sa zabezpečuje proti rovnakému riziku.

(21) Ako o zabezpečovacom deriváte sa neúčtuje, ak:

- a) uplynie doba platnosti zabezpečovacieho derivátu alebo je tento derivát predaný alebo uplatnený,
- b) zabezpečenie už nespĺňa podmienky na zaradenie derivátu do zabezpečovacích derivátov,
- c) sa už nepredpokladá, že dôjde k plneniu zmluvy alebo k realizácii očakávaného budúceho obchodu.

(22) Deriváty sa sledujú na podsúvahových účtoch, účtujú sa na súvahových účtoch a výsledkových účtoch odo dňa dohodnutia obchodu do dňa posledného vyrovnania, ukončenia, uplatnenia práva, predaja alebo spätného nákupu. Dňom dohodnutia obchodu je deň uzavretia zmluvy.

(23) Pohľadávky a záväzky vykazované v súvahe sa na analytických účtoch členia podľa jednotlivých derivátov. Pri pevných termínových operáciách zmeny reálnej hodnoty sa účtujú ako pohľadávka alebo záväzok na účte 373 – Pohľadávky a záväzky z pevných termínových operácií. Pri opciách zaplatená opčná prémia sa účtuje na účte 376 – Nakúpené opcie, prijatá opčná prémia na účte 377 – Predané opcie. Na týchto účtoch sa tiež účtuje o zmenách ich reálnych hodnôt.

(24) Ak je derivát klasifikovaný ako derivát na obchodovanie určený na obchodovanie na tuzemskej burze, zahraničnej burze alebo inom verejnom trhu účtuje sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná zvierka zmena reálnej hodnoty doložená údajmi z verejného trhu na účtoch 567 – Náklady na derivátové operácie a 667 – Výnosy z derivátových operácií so súvzťažným zápisom s účtami 373, 376, 377. Finančné vysporiadanie pri realizácii obchodu sa vykoná súvzťažne s účtami 373, 376 a 377.

(25) Zmena reálnej hodnoty derivátov určených na obchodovanie na neverejnom trhu sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná zvierka účtuje podľa povahy na ťarchu alebo prospech účtu 373, 376, 377 so súvzťažným zápisom s účtom 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov.

(26) Ak bude uplatnená:

- a) nakúpená kúpna opcia, opčná prémia vstupuje do obstarávacej ceny nadobudnutého majetku, okrem menovej opcie,
- b) predaná kúpna opcia, opčná prémia sa účtuje v prospech účtu 667 – Výnosy z derivátových operácií so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 377 – Predané opcie,
- c) nakúpená predajná opcia, opčná prémia sa účtuje na ťarchu účtu 567 – Náklady na derivátové operácie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 376 – Nakúpené opcie,
- d) predaná predajná opcia, opčná prémia sa účtuje v prospech účtu 667 – Výnosy z derivátových operácií so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 377 – Predané opcie.

(27) Ak sa neuplatní:

- a) nakúpená kúpna opcia, opčná prémia sa účtuje na ťarchu účtu 567 – Náklady na derivátové operácie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 376 – Nakúpené opcie,
- b) nakúpená predajná opcia, opčná prémia sa účtuje na ťarchu účtu 567 – Náklady na derivátové operácie so súvzťažným zápisom v prospech účtu 376 – Nakúpené opcie,
- c) predaná kúpna opcia, opčná prémia sa účtuje v prospech účtu 667 – Výnosy z derivátových operácií so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 377 – Predané opcie,
- d) predaná predajná opcia, opčná prémia sa účtuje v prospech účtu 667 – Výnosy z derivátových operácií so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 377 – Predané opcie.

(28) ~~Ak nie je možné preceniť deriváty reálnou hodnotou, ktorou je trhová cena z verejného trhu, použije sa kvalifikovaný odhad.~~ Deriváty sa oceňujú reálnou hodnotou podľa § 27 ods. 2 zákona. [účinné od 1. januára 2016] Na určenie reálnej hodnoty sa použije model oceňovania s preukázateľnými údajmi, napríklad referenčné výmenné kurzy určené a vyhlásené Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska, zverejnené úrokové sadzby medzibankového trhu, verejne dostupné ratingy ratingových agentúr. Ak sa nedá odborný odhad vypracovať, alebo ak sú náklady na získanie informácií o precenení neúmerné jeho významu, potom sa o reálnej hodnote neúčtuje, ak nie je zrejmé, že prišlo k znehodnoteniu derivátu.

(29) Zmeny reálnych hodnôt zabezpečovacích derivátov sa účtujú na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov so súvzťažným zápisom na príslušný účet derivátu. Zmeny reálnej hodnoty zabezpečeného aktíva alebo záväzkov z dôvodu zabezpečeného rizika sa účtujú na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov so súvzťažným zápisom na príslušný účet aktív alebo záväzkov.

(30) Ku dňu ukončenia zabezpečenia sa precenenie na reálnu hodnotu zabezpečeného aktíva alebo záväzkov rozpustí na ťarchu alebo v prospech účtu aktív alebo záväzkového účtu so súvzťažným zápisom s účtom 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov.

(31) Ak bude zabezpečovaný majetok a záväzky a so zabezpečovacím derivátom sa obchoduje na verejnom trhu a zmeny reálnej hodnoty je možné doložiť údajmi z verejného trhu, alebo so zabezpečovacím derivátom sa neobchoduje na verejnom trhu, ale derivát bude vysporiadaný podľa uzavretej zmluvy najneskôr do konca nasledujúceho účtovného obdobia následne sa na ťarchu príslušného účtu nákladov a v prospech príslušného účtu výnosov účtuje nie len o zmenách reálnych hodnôt zabezpečeného majetku a záväzkov, ale aj o zabezpečovacích derivátoch.

(32) V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá je mikro účtovnou jednotkou, sa neúčtuje podľa odsekov 22 až 31. V účtovníctve tejto účtovnej jednotky sa o derivátoch účtuje takto:

- a) pri pevných termínových operáciách, pri ktorých nastáva iba finančné vyrovnanie bez podkladového finančného nástroja, sa v deň vysporiadania obchodu o pohľadávke účtuje na účte 378 – Iné pohľadávky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy alebo o záväzku na účte 379 – Iné záväzky so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady,
- b) pri pevných termínových operáciách s dodaním podkladového finančného nástroja sa v deň vysporiadania obchodu účtuje:
1. o dodávanom podkladovom finančnom nástroji na vecne príslušnom účte majetku so súvzťažným zápisom na účte 378 – Iné pohľadávky alebo
 2. odplata za dodanie podkladového finančného nástroja so súvzťažným zápisom na účte 379 – Iné záväzky; rozdiel medzi dohodnutou cenou podkladového nástroja a účtovnou hodnotou podkladového nástroja sa účtuje na ľarchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady alebo v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy,
- c) pri opciách zaplatená opčná prémie sa účtuje na ľarchu účtu 378 – Iné pohľadávky a prijatá opčná prémie sa účtuje v prospech účtu 379 – Iné záväzky,
- d) pri opciách, ak bude uplatnená:
1. nakúpená kúpna opcia, opčná prémie vstupuje do obstarávacej ceny nadobudnutého majetku, okrem menovej opcie,
 2. predaná kúpna opcia, opčná prémie sa účtuje v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 379 – Iné záväzky,
 3. nakúpená predajná opcia, opčná prémie sa účtuje na ľarchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady so súvzťažným zápisom v prospech účtu 378 – Iné pohľadávky,
 4. predaná predajná opcia, opčná prémie sa účtuje v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 379 – Iné záväzky,
- e) pri opciách, ak sa neuplatní:
1. nakúpená kúpna opcia, opčná prémie sa účtuje na ľarchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady so súvzťažným zápisom v prospech účtu 378 – Iné pohľadávky,
 2. predaná kúpna opcia, opčná prémie sa účtuje v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 379 – Iné záväzky,
 3. nakúpená predajná opcia, opčná prémie sa účtuje na ľarchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady so súvzťažným zápisom v prospech účtu 378 – Iné pohľadávky,
 4. predaná predajná opcia, opčná prémie sa účtuje v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 379 – Iné záväzky.

(33) V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá účtovala o derivátoch, sa k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom sa účtovná jednotka stala mikro účtovnou jednotkou, zostatok na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov odúčtuje opačným účtovným zápisom ako sa účtovala jeho tvorba. Zostatok na účte 373 – Pohľadávky a záväzky z pevných termínových operácií, zostatok na účte 376 – Nakúpené opcie a zostatok na účte 377 – Predané opcie, na ktorých sa účtovala zmena reálnej hodnoty derivátov so súvzťažným zápisom na vecne príslušné účty nákladov alebo výnosov sa odúčtuje na účet 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účet 429 – Neuhradená strata minulých rokov.

¹⁵⁾ § 8 písm. d) zákona 566/2001 Z. z. o cenných papieroch a investičných službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o cenných papieroch).

Doplnenie/úprava komentára:

S účinnosťou od 1. januára 2016 sa vypustila z postupov účtovania možnosť použitia kvalifikovaného odhadu na ocenenie derivátov ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka v prípadoch, ak nie je možné zistiť reálnu hodnotu. Toto ustanovenie bolo nahradené odvolávkou na príslušný paragraf zákona o účtovníctve, kde sú možné postupy pre určenie reálnej hodnoty jednoznačne určené.

§ 21

Podrobnosti o postupoch účtovania pri oceňovaní dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku

(1) Dlhodobý majetok a jeho technické zhodnotenie ocenené obstarávacou cenou, ~~reprodukčnou obstarávacou cenou~~ reálnou hodnotou [od 1. januára 2016] alebo vlastnými nákladmi sa účtuje na príslušných účtoch majetku.

(2) Dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok novo zistený pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachytený ocenený ~~reprodukčnou obstarávacou cenou~~ reálnou hodnotou [od 1. januára 2016], účtuje sa so súvzťažným zápisom na účet 384 – Výnosy budúcich období a tieto sa rozpúšťajú rovnakým spôsobom ako dotácie podľa § 56 ods. 12. Ak ide o neodpisovaný dlhodobý hmotný majetok novo zistený pri inventarizácii ocenený reprodukčnou obstarávacou cenou účtuje sa so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

(3) Ocenenie jednotlivého dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku sa zvýši o náklady na dokončené

technické zhodnotenie, ak náklady v úhrne za účtovné obdobie sú vyššie ako suma uvedená v osobitnom predpise¹¹⁾ a technické zhodnotenie je v tomto účtovnom období uvedené do užívania. Náklady neprevyšujúce uvedenú sumu sa môžu účtovať ako:

- a) technické zhodnotenie,
- b) služby, ak ide o dlhodobý nehmotný majetok,
- c) náklady na hospodársku činnosť, ak ide o dlhodobý hmotný majetok.

(4) Ak sa technické zhodnotenie podľa zmluvy bude odpisovať v účtovníctve nájomcu, ocenenie podľa odseku 3 sa nezvyšuje.

(5) O trvalom znížení hodnoty dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku sa účtuje prostredníctvom odpisov, ak nejde o škodu.

(6) O znížení hodnoty dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku sa účtuje ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka podľa § 18 na účtoch účtovej skupiny 09 – Opravné položky k dlhodobému majetku. Hodnota dlhodobého finančného majetku, ktorým sú pôžičky, ak sú neúročené alebo úročené nižšou úrokovou sadzbou ako je obvyklá úroková sadzba, sa upraví opravnou položkou na jej súčasnú hodnotu.

(7) Dlhodobý majetok nadobudnutý zámenou podľa § 25 ods. 1 písm. e) prvého druhého bodu zákona sa ocení reálnou hodnotou podľa § 27 zákona. Pri účtovaní zámeny sa primerane postupuje ako pri účtovaní kúpy a predaja. Rozdiel medzi reálnou hodnotou nadobudnutého dlhodobého majetku a účtovnou hodnotou odovzdaného majetku sa účtuje podľa charakteru tohto rozdielu na vecne príslušný nákladový účet, na ktorom sa účtuje úbytok majetku alebo na vecne príslušný výnosový účet, na ktorom sa účtuje dosiahnutie výnosu z tohto majetku.

¹¹⁾ § 29 zákona č. 595/2003 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

Dlhodobý nehmotný a dlhodobý hmotný majetok sa v momente obstarania oceňujú:

- obstarávacou cenou (nakupovaný majetok),
- reálnou hodnotou ~~reprodukčnou obstarávacou cenou~~ (bezodplatne nadobudnutý majetok alebo dlhodobý nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou, ak sú vlastné náklady vyššie ako reprodukčná obstarávacia cena),
- vlastnými nákladmi (majetok vytvorený vlastnou činnosťou).

§ 24

Účtovanie kurzových rozdielov

(1) Na účtoch pohľadávok, záväzkov, dlhodobého finančného majetku a krátkodobého finančného majetku sa účtujú kurzové rozdiely vznikajúce v účtovníctve ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu z dôvodu inkasa pohľadávok, platby záväzkov a predaja dlhodobého finančného majetku a krátkodobého finančného majetku so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 563 – Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky. O kurzových rozdieloch sa účtuje ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu najmä z dôvodu postúpenia pohľadávky, vkladu pohľadávky do základného imania, vzájomného započítania pohľadávky.

(2) Kurzové rozdiely nevznikajú pri:

- a) dlžníkovi pri zmene veriteľa a pri veriteľovi, ak za dlžníka prevzala plnenie iná osoba,
- b) splácaní peňažných vkladov od spoločníka do obchodných spoločností a družstiev; rozdiel sa účtuje ako pohľadávka alebo ako záväzok voči vkladateľovi.

(3) Kurz použitý pri vzniku účtovného prípadu, ktorým je poskytnutý preddavok alebo prijatý preddavok na účte 314 – Poskytnuté preddavky, 324 – Prijaté preddavky alebo účte 475 – Dlhodobé prijaté preddavky podľa § 24 zákona, sa použije aj na ostatné účtovné prípady súvisiace s týmto účtovným prípadom pri účtovaní na týchto účtoch, napríklad zúčtovanie preddavku. Rovnako sa postupuje pri účtovných prípadoch rovnakého charakteru účtovaných na účte 335 – Pohľadávky voči zamestnancom. Kurz použitý pri vzniku účtovného prípadu, ktorým je náklad alebo výnos budúceho obdobia účtovaný na účte 381 – Náklady budúcich období alebo na účte 384 – Výnosy budúcich období, sa použije aj na ostatné účtovné prípady súvisiace s týmto účtovným prípadom, napríklad vznik nákladov alebo výnosov v budúcich účtovných obdobiach. Pri zmene záväzku na účte 326 – Nevyfakturované dodávky, ktorý sa ide zaúčtovať na iný účet záväzku alebo pri zmene pohľadávky účtovanej podľa § 48 ods. 3, ktorá sa ide zaúčtovať na iný účet pohľadávky, sa pri prepočte cudzej meny na eurá uplatňuje rovnaký kurz ako bol použitý pri vzniku nevyfakturovanej dodávky alebo nevyfakturovanej pohľadávky.

(4) Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa kurzový rozdiel z ocenenia majetku a záväzkov podľa § 4 ods. 7 zákona účtuje na ťarchu účtu 563 – Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky, s výnimkou prípadov podľa odsekov 5 a 6. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa kurzový rozdiel z ocenenia majetku a záväzkov účtovaných na účtoch časového rozlíšenia 385 – Príjmy budúcich období a 383 – Výdavky budúcich období, účtuje na ťarchu účtu 563 – Kurzové straty

alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky. Rovnako sa postupuje pri účtovaní kurzových rozdielov z opravných položiek a rezerv v cudzej mene.

(5) Kurzové rozdiely z majetku a záväzkov podľa § 27 ods. 1 zákona sú súčasťou ich ocenenia reálnou hodnotou. Účtujú sa takým istým spôsobom, ako sa účtujú zmeny reálnej hodnoty tohto majetku a záväzkov a to do výnosov alebo nákladov, alebo na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, napríklad pri cenných papieroch podľa § 14, pri derivátoch podľa § 16.

(6) Kurzové rozdiely pri podieloch na základnom imaní v obchodných spoločnostiach, ocenených metódou vlastného imania podľa § 27 ~~ods. 9~~ ods. 8 [od 1. januára 2016] zákona sú súčasťou ocenenia metódou vlastného imania.

§ 26

[Účtovanie pri zlúčení, splynutí a rozdelení]

(1) Pri zrušení bez likvidácie sa v účtovníctve zanikajúcej účtovnej jednotky ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu rozdiely vzniknuté medzi reálnou hodnotou majetku a záväzkov podľa § 27 ods. 1 písm. ~~d~~ c) [od 1. januára 2016] zákona a účtovnou hodnotou majetku a záväzkov účtujú:

- a) na účet opravných položiek podľa § 18, ak je reálna hodnota majetku nižšia ako účtovná hodnota tohto majetku, pričom pri ich účtovaní sa odhadujú ekonomické úžitky z majetku v účtovnej jednotke, ktorá sa stane právnym nástupcom (ďalej len „nástupnícka účtovná jednotka“) **okrem majetku oceneného reálnou hodnotou podľa § 27 ods. 2 písm. a) až c) zákona [dopĺňa sa od 1. januára 2016]**,
- b) na účet rezerv; tvorba a zrušenie rezerv sa účtuje podľa § 19 a zohľadňuje sa tvorba rezerv v nástupníckej účtovnej jednotke,
- c) výsledkovo alebo na účet 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, ak ide o majetok a záväzky podľa § 14 a 16, pri ktorých sa účtuje zmena reálnej hodnoty z dôvodu zostavenia účtovnej závierky,
- d) v ostatných prípadoch neuvedených v písmenách a) až c) na účet 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení; pred účtovaním oceňovacieho rozdielu sa zúčtuje opravná položka podľa § 18 ods. 14.

(2) V účtovníctve sa účtovnou hodnotou podľa odseku 1 rozumie hodnota majetku po zohľadnení odpisov vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, ocenenie metódou vlastného imania pri cenných papieroch a podieloch oceňovaných metódou vlastného imania ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka alebo hodnota majetku po zohľadnení opravných položiek vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie a rezerv vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(3) V otvárací súvahe nástupníckej účtovnej jednotky sa oceňujú majetok a záväzky podľa § 25 ods. 1 písm. f) zákona v zanikajúcej právnickej osobe alebo podľa § 25 ods. 2 zákona. Pri zlúčení sa preberajú konečné stavy účtov nástupníckej účtovnej jednotky podľa § 17 ods. 6 zákona.

(4) Zostatok účtu 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení vzniknutý podľa odseku 1 písm. d), sa v otvárací súvahe nástupníckej účtovnej jednotky vykazuje na účtoch účtovej skupiny 41 – Základné imanie a kapitálové fondy a účtovej skupiny 42 – Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia, a to v súlade so zmluvou o zlúčení, splynutí alebo rozdelení.

(5) V otvárací súvahe nástupníckej účtovnej jednotky sa vzniknuté rozdiely z dôvodu vylúčenia vzájomných pohľadávok a záväzkov vrátane rezerv a účtov časového rozlíšenia medzi účtovnými jednotkami zúčastnenými na splynutí a rozdelení vykazujú na účte 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účte 429 – Neuhradená strata minulých rokov. Pri zlúčení sa vzájomné pohľadávky a záväzky vrátane rezerv a účtov časového rozlíšenia medzi účtovnými jednotkami zúčastnenými na zlúčení vylúčia po zlúčení, a vzniknuté rozdiely z dôvodu vylúčenia vzájomných pohľadávok a záväzkov vrátane účtov časového rozlíšenia a rezerv, sa účtujú na príslušné účty nákladov alebo výnosov v účtovníctve nástupníckej účtovnej jednotky.

(6) V otvárací súvahe nástupníckej účtovnej jednotky sa vykazujú majetok, záväzky a vlastné imanie jednotlivých účtovných jednotiek zúčastnených na zlúčení, splynutí a rozdelení, ak zúčastnená účtovná jednotka nemá podiel¹⁸⁾ v inej zúčastnenej účtovnej jednotke. Ak jedna zúčastnená účtovná jednotka má podiel v inej zúčastnenej účtovnej jednotke, vykazujú sa hodnoty v otvárací súvahe nástupníckej účtovnej jednotky po vylúčení podielov, ktoré sa účtujú na účtoch účtovej skupiny 06 – Dlhodobý finančný majetok a hodnoty vlastného imania pripadajúceho na tieto podiely. Hodnota goodwillu alebo záporného goodwillu sa vykazuje podľa § 37 ods. 8 až 11.

(7) Ak podľa osobitného predpisu¹⁹⁾ vznikajú pri zlúčení vlastné akcie alebo vlastné obchodné podiely, v otvárací súvahe sa vykazuje:

- a) majetok, záväzky a vlastné imanie nástupníckej účtovnej jednotky,
- b) majetok, záväzky a vlastné imanie zanikajúcej právnickej osoby, a to vrátane vlastných akcií alebo vlastných obchodných podielov,
- c) goodwill alebo záporný goodwill, ktorého suma sa vypočíta ako rozdiel medzi hodnotou finančnej investície tvoriacej podiel¹⁸⁾ v

nástupníckej účtovnej jednotke a hodnotou vlastného imania nástupníckej účtovnej jednotky pripadajúcou na tento podiel,
d) v hodnote goodwillu alebo záporného goodwillu suma na účte 428 – Nerozdelný zisk minulých rokov alebo na účet 429 – Nerozdelaná strata minulých rokov.

(8) V otváracjej súvahe nástupníckej účtovnej jednotky sa majetok a záväzky, ktoré sa preberajú od zahraničnej právnickej osoby v ocenení podľa § 25 ods. 2 zákona, vykazujú prepočítané podľa § 24 ods. 2 písm. c) zákona.

(9) V nástupníckej účtovnej jednotke, ktorá v otváracjej súvahe vykázala vlastné akcie alebo vlastné obchodné podiely a účtuje zánik vlastných akcií alebo obchodných podielov z dôvodu zníženia základného imania, sa rozdiel medzi účtovnou hodnotou vlastných akcií alebo vlastných obchodných podielov a menovitou hodnotou znižovaného základného imania účtuje podľa charakteru na účte 428 – Nerozdelný zisk minulých rokov alebo na účte 429 – Neuhradená strata minulých rokov.

¹⁸⁾ § 61 Obchodného zákonníka.

¹⁹⁾ § 120 ods. 3 Obchodného zákonníka.

§ 29

Účtovanie v konkurze a v reštrukturalizácii

(1) Pri uzavieraní účtovných kníh z dôvodu konkurzu ~~alebo reštrukturalizácie~~¹⁶⁾ podľa § 16 ods. 4 písm. d) zákona sa zostatky tých účtov časového rozlíšenia, rezerv a opravných položiek, ktoré konkurzom ~~alebo reštrukturalizáciou~~ stratili opodstatnenosť preúčtujú na účty pohľadávok a záväzkov, alebo na účty nákladov a výnosov podľa vecnej povahy. [vypúšťa sa od 31.12.2015]

~~(2) Na základe reštrukturalizačného plánu potvrdeného uznesením súdu^{16a)} sa v účtovníctve účtovnej jednotky upravuje vznik, zmena alebo zánik jej záväzkov. Zníženie výšky záväzku alebo zánik záväzku sa účtuje na ťarchu príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Záväzky, ktoré sa nenačádzajú v účtovníctve, ale preukázateľne patria účtovnej jednotke na základe schváleného zoznamu pohľadávok sa účtujú v prospech vecne príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 428 – Nerozdelný zisk minulých rokov. [mení sa od 31. decembra 2015]~~

(2) V účtovníctve dlžníka sa účtuje

a) na základe potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom^{16a)}

1. úprava výšky záväzku; zníženie výšky záväzku sa účtuje v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti,

2. záväzok, ktorý nie je zaúčtovaný v účtovníctve, ale preukázateľne existuje na základe schváleného zoznamu pohľadávok, v prospech vecne príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 428 – Nerozdelný zisk minulých rokov alebo na ťarchu účtu 429 – Neuhradená strata minulých rokov,

b) vydanie akcií alebo iných majetkových účastí^{16aa)} na účel výmeny za pohľadávku na ťarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť, ak sa zvyšuje suma zaúčtovaného záväzku,

c) uspokojenie pôvodnej pohľadávky veriteľa zo zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka^{16ab)} po splnení reštrukturalizačného plánu na ťarchu vecne príslušných účtov účtovej skupiny 41 – Základné imanie a kapitálové fondy, 42 – Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia a účtovej skupiny 43 – Výsledok hospodárenia a v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky z hospodárskej činnosti.

[dopĺňa sa od 31. decembra 2015]

(3) Možnosť uspokojenia pôvodnej pohľadávky veriteľa z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov sa u dlžníka uvádza ako podmienený záväzok v poznámkach účtovnej závierky.

(4) V účtovníctve veriteľa sa

a) na riziko nezaplatenia pohľadávky dlžníkom v reštrukturalizácii účtuje opravná položka podľa § 18,

b) uspokojenie pôvodnej pohľadávky vydaním akcií alebo iných majetkových účastí^{16aa)} počas plnenia reštrukturalizačného plánu účtuje na ťarchu účtu účtovej skupiny 06.

(5) V účtovníctve veriteľa sa po splnení reštrukturalizačného plánu dlžníkom účtuje

a) odpis neuspokojenej hodnoty pohľadávky z účtovníctva a zúčtuje sa opravná položka k pohľadávke,

b) uspokojenie pôvodnej hodnoty pohľadávky z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov^{16ab)} na ťarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky z hospodárskej činnosti a v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

(6) Možnosť uspokojenia pôvodnej pohľadávky z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka sa u veriteľa uvádza ako podmienený majetok v poznámkach účtovnej závierky.

(7) Pri uplatnení pohľadávky podľa osobitného predpisu^{16ac)} sa táto pohľadávka účtuje v súlade so zmluvou o postúpení pohľadávky.

¹⁶⁾ Zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

^{16a)} § 120 zákona č. 7/2005 Z. z. v znení zákona č. 353/2005 Z. z.

§ 153, 155 a 155a zákona č. 7/2005 Z. z. v znení neskorších predpisov.

^{16aa)} § 161a zákona č. 7/2005 Z. z. v znení zákona č. 87/2015 Z. z.

^{16ab)} § 155a a 159b zákona č. 7/2005 Z. z. v znení zákona č. 87/2015 Z. z.

^{16ac)} Nariadenie vlády Slovenskej republiky č. 165/2015 Z. z. na vykonanie § 4 ods. 5 zákona č. 384/2011 Z. z. o osobitnom odvode vybraných finančných inštitúcií a o doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 87/2015 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

Ustanovenia § 29 upravujú vedenie účtovníctva v období konkurzu alebo reštrukturalizácie. Pri mimoriadnej účtovnej závierke zostavenej ku dňu, ktorý predchádza vstupu do konkurzu ~~alebo do reštrukturalizácie~~ sa posudzuje opodstatnenosť zostatkov účtov časového rozlíšenia, rezerv a opravných položiek. Tie, ktoré sú opodstatnené sa ponechajú. Ak sú neopodstatnené, tak sa zrušia.

V prípade reštrukturalizácie sa ku dňu vstupu do reštrukturalizácie mimoriadna účtovná závierka nerobí. V súvislosti so schválením reštrukturalizačného plánu však dlžník aj veritelia musia niektoré skutočnosti zaúčtovať.

Účtovanie u dlžníka:

V reštrukturalizačnom pláne je obvykle stanovené, že časť pohľadávok veriteľov nebude uspokojená. Dlžník zníženie výšky záväzku sa účtuje v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Na druhej strane však z reštrukturalizačného plánu môže vyplynúť, že záväzky dlžníka sú väčšie ako boli zachytené v jeho účtovníctve. Táto skutočnosť sa považuje za opravu chýb účtovania v predchádzajúcich obdobiach. Záväzok, ktorý nie je zaúčtovaný v účtovníctve, ale preukázateľne existuje na základe schváleného zoznamu pohľadávok, sa účtuje v prospech vecne príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo na ľarchu účtu 429 – Neuhradená strata minulých rokov.

Zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov umožňuje v reštrukturalizačnom pláne určiť aj to, že časť pohľadávok veriteľov bude uspokojená účasťou veriteľov na majetku dlžníka. Vydanie akcií alebo iných majetkových účastí na účel výmeny za pohľadávku účtuje dlžník na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť a v prospech príslušného účtu záväzku., ak sa zvyšuje suma zaúčtovaného záväzku.

Zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii umožňuje v reštrukturalizačnom pláne tiež stanoviť, že dôjde k splneniu pôvodnej pohľadávky veriteľa alebo jej časti zo zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka. Možnosť uspokojenia pôvodnej pohľadávky veriteľa z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov sa u dlžníka neúčtuje, ale sa uvádza ako podmienený záväzok v poznámkach účtovnej závierky. Až keď dôjde k uspokojeniu pôvodnej pohľadávky veriteľa zo zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka po splnení reštrukturalizačného plánu, zaúčtuje sa na ľarchu vecne príslušných účtov účtovej skupiny 41 – Základné imanie a kapitálové fondy, 42 – Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia a účtovej skupiny 43 – Výsledok hospodárenia a v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky z hospodárskej činnosti.

Účtovanie u veriteľa:

Veriteľ na riziko nezaplatenia pohľadávky dlžníkom v reštrukturalizácii tvorí opravné položky podľa § 18.

Uspokojenie pôvodnej pohľadávky vydaním akcií alebo iných majetkových účastí dlžníka počas plnenia reštrukturalizačného plánu účtuje veriteľ na ľarchu účtu účtovej skupiny 06 a v prospech príslušnej pohľadávky.

Možnosť uspokojenia pôvodnej pohľadávky z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka sa u veriteľa neúčtuje, ale uvádza sa ako podmienený majetok v poznámkach účtovnej závierky.

Po splnení reštrukturalizačného plánu dlžníkom, ak dôjde k uspokojeniu pôvodnej hodnoty pohľadávky z vytvoreného zisku alebo iných vlastných zdrojov dlžníka, účtuje veriteľ na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky z hospodárskej činnosti a v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Pri odpise neuspokojenej hodnoty pohľadávky z účtovníctva zúčtuje sa opravná položka k pohľadávke.

Ak veriteľ postúpi svoju pohľadávku na štát podľa nariadenia vlády SR č. 165/2015 Z. z. na vykonanie § 4 ods. 5 zákona č. 384/2011 Z. z. o osobitnom odvode vybraných finančných inštitúcií a o doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 87/2015 Z. z., účtuje toto postúpenie rovnako ako postúpenie pohľadávok v iných prípadoch.

§ 30a

Účtovanie finančného prenájmu

(1) Na účely účtovania finančného prenájmu sa rozumie:

- a) finančným prenájomom obstaranie dlhodobého hmotného majetku na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci za dohodnuté platby počas dohodnutej doby nájmu^{16b)} tohto majetku,
- b) dohodnutými platbami jednotlivé platby uhrádzané nájomcom prenajímateľovi počas dohodnutej doby finančného prenájmu majetku; súčasťou dohodnutých platieb je aj kúpna cena^{19a)}, za ktorú na konci dohodnutej doby finančného prenájmu majetku prechádza vlastnícke právo k prenajatému majetku z prenajímateľa na nájomcu,
- c) istinou u prenajímateľa celková suma dohodnutých platieb znížená o nerealizované finančné výnosy; nerealizovanými finančnými výnosmi sú budúce finančné výnosy vypočítané prenajímateľom, napríklad metódou efektívnej úrokovej miery a metódou prírastkovej výpožičkovej úrokovej miery,
- d) istinou u nájomcu celková suma dohodnutých platieb znížená o nerealizované finančné náklady (nájomné), pričom suma istiny u

nájomcu sa rovná sume istiny u prenajímateľa; nerealizovanými finančnými nákladmi (nájomným) sú budúce finančné náklady, ktoré sú u prenajímateľa nerealizovanými finančnými výnosmi.

(2) V deň odovzdania majetku nájomcovi sa v účtovníctve prenajímateľa účtuje na ťarchu účtu 374 – Pohľadávky z nájmu istina u prenajímateľa so súvzťažným zápisom v prospech príslušného účtu účtovej triedy 6 – Výnosy. Vyraďenie prenajatého majetku z účtovníctva prenajímateľa sa účtuje na ťarchu príslušného účtu nákladov so súvzťažným zápisom v prospech príslušného účtu majetku.

(3) V deň splatnosti dohodnutých platieb sa v účtovníctve prenajímateľa účtuje na ťarchu účtu 374 – Pohľadávky z nájmu splatný finančný výnos so súvzťažným zápisom v prospech účtu 662 – Úroky. Členenie dohodnutých platieb na istinu u prenajímateľa a finančný výnos sa uvedie v zmluve o finančnom prenájme, napríklad v splátkovom kalendári týchto platieb.

(4) Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa v účtovníctve prenajímateľa účtuje na ťarchu účtu 374 – Pohľadávky z nájmu finančný výnos pripadajúci na obdobie od posledného dňa splatnosti dohodnutých platieb do dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka so súvzťažným zápisom v prospech účtu 662 – Úroky.

(5) Prijatie majetku prenajímateľom z dôvodu predčasného ukončenia finančného prenájmu sa v účtovníctve prenajímateľa účtuje na ťarchu príslušného účtu majetku v ocenení podľa zmluvy o finančnom prenájme so súvzťažným zápisom v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky.

(6) Finančné vysporiadanie prenajímateľa s nájomcom z dôvodu predčasného ukončenia finančného prenájmu sa v účtovníctve prenajímateľa účtuje

a) v prospech účtu 374 – Pohľadávky z nájmu so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 325 – Ostatné záväzky, ak prenajímateľ odobral prenajatý majetok nájomcovi,

b) na ťarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky so súvzťažným zápisom v

1. prospech účtu 374 – Pohľadávky z nájmu do výšky zostatku pohľadávky vzniknutej z finančného prenájmu, prípadne

2. prospech účtu 648 – ~~Ostatné prevádzkové výnosy~~ **Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. [od 31. decembra 2015]**

(7) Prijatie majetku nájomcom sa v účtovníctve nájomcu účtuje v deň prijatia majetku na ťarchu príslušného účtu majetku v ocenení rovnajúcom sa istine u nájomcu so súvzťažným zápisom v prospech účtu 474 – Záväzky z nájmu. Náklady súvisiace s obstaraním predmetu finančného prenájmu sa účtujú na ťarchu účtu 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 321 – Dodávatelia alebo 379 – Iné záväzky.

(8) Majetok obstaraný finančným prenájomom sa v účtovníctve nájomcu odpisuje podľa § 20.

(9) V deň splatnosti dohodnutých platieb sa v účtovníctve nájomcu účtuje splatný finančný náklad v prospech účtu 474 – Záväzky z nájmu so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 562 – Úroky.

(10) Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa v účtovníctve nájomcu účtuje v prospech účtu 474 – Záväzky z nájmu finančný náklad pripadajúci na obdobie od posledného dňa splatnosti dohodnutých platieb do dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 562 – Úroky.

(11) V deň odovzdania majetku prenajímateľovi z dôvodu predčasného ukončenia finančného prenájmu sa v účtovníctve nájomcu účtuje takto:

a) zostatková cena majetku v prospech príslušného účtu účtovej skupiny 08 so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 551 – Odpisy,

b) vyradenie majetku z účtovníctva nájomcu na ťarchu príslušného účtu účtovej skupiny 08 – Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku so súvzťažným zápisom v prospech príslušného účtu majetku.

(12) Finančné vysporiadanie nájomcu s prenajímateľom z dôvodu predčasného ukončenia finančného prenájmu sa v účtovníctve nájomcu účtuje v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky so súvzťažným zápisom na ťarchu

a) účtu 474 – Záväzky z nájmu do výšky zostatku záväzku vzniknutého z finančného prenájmu, prípadne

b) účtu 548 – Ostatné prevádzkové náklady.

(13) Nárok na plnenie z finančného vysporiadania nájomcu s prenajímateľom z dôvodu predčasného ukončenia finančného prenájmu sa v účtovníctve nájomcu účtuje v prospech účtu 648 – Ostatné prevádzkové výnosy so súvzťažným zápisom na ťarchu

a) účtu 474 – Záväzky z nájmu, prípadne

b) účtu 315 – Ostatné pohľadávky.

(14) Výnos z predaja majetku, ktorý predávajúci súčasne nadobúda zmluvou o finančnom prenájme, sa v účtovníctve predávajúceho časovo rozlišuje počas dohodnutej doby finančného prenájmu v sume, ktorá je znížená o účtovnú hodnotu tohto majetku, ak sa pri jeho predaji dosiahol zisk.

(15) Istina u nájomcu z dohodnutých platieb sa v účtovníctve nájomcu stanoví podľa odseku 1 písm. c), ak ide o finančný prenájom od zahraničného prenajímateľa, ktorý neurčuje rozdelenie dohodnutých platieb na istinu a finančný výnos.

^{16b)} § 2 písm. s) druhý bod zákona č. 595/2003 Z. z. v znení zákona č. 659/2004 Z. z. [mení sa od 31. decembra 2015]

§ 2 písm. s) druhý až piaty bod zákona č. 595/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

~~^{19b)} § 2 písm. s) prvý bod zákona č. 595/2003 Z. z. v znení zákona č. 659/2004 Z. z. [vypúšťa sa od 31. decembra 2015]~~

Doplnenie/úprava komentára:

Ak došlo k predčasnemu ukončeniu zmluvy s tým, že sa majetok vráti prenajímateľovi, v deň prevzatia majetku sa zaúčtuje majetok na príslušnom účte majetku (napr. 042, 132) so súvzťažným zápisom v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky. Majetok sa ocení vo výške nesplatených pohľadávky účtovanej na účte 374 – Pohľadávky z nájmu. Finančné vysporiadanie s prenajímateľom sa zaúčtuje na ľarchu účtu 325 – Ostatné záväzky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 374 – Pohľadávky z nájmu (zápočet). Ak z vysporiadania pre nájomcu vyplývajú ďalšie pohľadávky, účtujú sa na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky a v prospech účtu 648 – Ostatné ~~prevádzkové~~ výnosy z hospodárskej činnosti.

Ak došlo k predčasnemu ukončeniu zmluvy s tým, že dôjde k predaju majetku nájomcovi zaúčtuje sa pohľadávka voči nájomcovi na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky a v prospech účtu 374 – Pohľadávky z nájmu do výšky zostatku pohľadávky z nájmu, prípadne aj v prospech účtu 648 – Ostatné ~~prevádzkové~~ výnosy z hospodárskej činnosti, ak si prenajímateľ uplatňuje ďalšie nároky.

Ak nájomcovi vyplýva nárok na vrátenie určitej finančnej čiastky, zaúčtuje sa pohľadávka v prospech účtu 648 – Ostatné ~~prevádzkové~~ výnosy z hospodárskej činnosti so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 474 – Záväzky z nájmu vo výške nesplatených časti záväzku a na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky vo výške nároku na vrátenie.

§ 30b

Účtovanie o emisných kvótach

(1) V účtovnej jednotke, ktorej je bezodplatne pripísaný proporčný podiel emisných kvót na účet kvót podľa osobitného predpisu,^{19b)} sa tieto emisné kvóty účtujú v deň ich pripísania v ocenení ~~reprodukčnou obstarávacou cenou podľa § 25 zákona reálnou hodnotou [od 1. januára 2016]~~. Emisné kvóty sa účtujú na ľarchu vytvoreného účtu v účtovej skupine 25 – Krátkodobý finančný majetok, napríklad účtu 254 – Emisné kvóty so súvzťažným zápisom v prospech účtu 384 – Výnosy budúcich období.

(2) Nakúpené emisné kvóty sa účtujú na účte 254 – Emisné kvóty v obstarávacej cene. Obstarávanie emisných kvót sa účtuje na účte 259 – Obstaranie krátkodobého finančného majetku. Predaj emisných kvót sa účtuje v prospech účtu 254 – Emisné kvóty so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 561 – Predané cenné papiere a podiely. Výnos z predaja emisných kvót sa účtuje na účte 661 – Tržby z predaja cenných papierov a podielov. Nakúpené emisné kvóty, ktoré spĺňajú podmienky podľa § 25 ods. 1 písm. e) ~~tretieho štvrtého [od 1. januára 2016]~~ bodu zákona, sa účtujú v ocenení reálnou hodnotou. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa účtujú v ocenení podľa § 27 ~~ods. 1 písm. g) ods. 2 písm. a) [od 1. januára 2016]~~ zákona. Zmena reálnej hodnoty nakúpených emisných kvót sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, účtuje podľa charakteru na ľarchu účtu 564 – Náklady na precenenie cenných papierov alebo účtu 664 – Výnosy z precenenia cenných papierov.

(3) Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa v účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá vypúšťa emisie^{19b)} do ovzdušia, vytvorí rezerva na vypustené emisie do ovzdušia vo výške násobku známeho množstva vypustených emisií do ovzdušia od prvého dňa príslušného kalendárneho roka do dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a hodnoty emisných kvót, ktoré si účtovná jednotka určí na odovzdanie podľa osobitného predpisu.^{19b)} Ak účtovná jednotka nemá ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka dostatočné množstvo emisných kvót na odovzdanie podľa osobitného predpisu,^{19b)} použije sa na ocenenie chýbajúceho množstva emisných kvót pri tvorbe rezervy odhadná suma potrebná na obstaranie emisných kvót. Vytvorená rezerva sa účtuje na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť so súvzťažným zápisom v prospech účtu 323 – Krátkodobé rezervy.

(4) V účtovníctve účtovnej jednotky, ktorá vypúšťa emisie do ovzdušia upravené osobitným predpisom,^{19b)} sa zúčtujú bezodplatne pridelené emisné kvóty. Zúčtovanie časového rozlíšenia sa účtuje na ľarchu účtu 384 – Výnosy budúcich období so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti v časovej a vecnej súvislosti s použitím bezodplatne pridelených emisných kvót z dôvodu ich predaja alebo tvorby rezervy alebo splnenia povinnosti odovzdania emisných kvót.^{19b)}

(5) Ku dňu odovzdania emisných kvót podľa osobitného predpisu^{19b)} sa účtuje o vzniku záväzku v prospech účtu 325 – Ostatné záväzky so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 323 – Krátkodobé rezervy. Výška záväzku sa účtuje v sume násobku overeného množstva emisií vypustených do ovzdušia a hodnoty emisných kvót, ktoré účtovná jednotka si určila na odovzdanie podľa osobitného predpisu.^{19b)}

Rozdiel medzi výškou záväzku a výškou rezervy sa účtuje podľa charakteru tohto rozdielu na ľarchu alebo v prospech účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť. Zároveň sa účtuje zánik záväzku na ľarchu účtu 325 – Ostatné záväzky so súvzťažným zápisom v prospech účtu 254 – Emisné kvóty.

^{19b)} Zákon č. 572/2004 Z. z. o obchodovaní s emisnými kvótami a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 733/2004 Z. z.

§ 44

Účtovanie na syntetických účtoch v účtovej triede 1

(1) Kalkulačný účet 111 – Obstaranie materiálu slúži na zistenie obstarávacej ceny materiálu pri spôsobe A účtovania zásob. Pri uzatvorení účtovných kníh nevykazuje tento účet zostatok.

(2) Na účte 112 – Materiál na sklade sa pri spôsobe A účtovania zásob, účtuje nakúpený a prevzatý materiál na sklad ocenený v obstarávacích cenách a materiál vlastnej výroby ocenený vo vlastných nákladoch. Pri spôsobe B účtovania zásob sa tu účtuje len pri uzatvorení účtovných kníh.

(3) Na účte 119 – Materiál na ceste sa účtujú vyúčtovania za dodaný materiál, ktorý účtovná jednotka ešte neprevzala.²⁹⁾

(4) Na účte 121 – Nedokončená výroba sa účtuje pri spôsobe A účtovania zásob stav a pohyb zásob nedokončenej výroby vo vlastných nákladoch, ktoré tvoria priame náklady a výrobná réžia. Odchylna sa môže účtovať nedokončená výroba:

- a) vo výrobe s krátkodobým nepretržitým cyklom, v ktorej sa účtujú mzdy až na výrobky alebo polotovary, a to len v položkách priamych materiálových nákladov,
- b) v hromadnej a veľkosériovej výrobe len priamymi nákladmi,
- c) v malosériovej výrobe, v zákazkovej výrobe a vo výrobe s dlhodobým cyklom priame náklady, výrobná réžia alebo správna réžia; pri správnej réžii, len ak výrobný cyklus trvá viac ako jeden rok.

(5) Na účte 121 – Nedokončená výroba sa pri spôsobe B účtovania zásob účtuje pri uzatvorení účtovných kníh.

(6) Na účte 122 – Polotovary vlastnej výroby sa účtuje pri spôsobe A účtovania zásob stav a pohyb zásob polotovarov vlastnej výroby v ocenení uvedenom pri účte 121 – Nedokončená výroba. Pri spôsobe B účtovania zásob sa na tomto účte účtuje pri uzatvorení účtovných kníh.

(7) Na účte 123 – Výrobky sa účtuje pri spôsobe A účtovania zásob stav a pohyb výrobkov vlastnej výroby v ocenení uvedenom pri účte 121 – Nedokončená výroba. Pri spôsobe B účtovania zásob sa na tomto účte účtuje pri uzatvorení účtovných kníh.

(8) Na účte 124 – Zvieratá sa účtuje pri spôsobe A účtovania zásob stav a pohyb zvierat. Nakúpené zvieratá sa oceňujú v obstarávacích cenách. ~~Zvieratá vlastného chovu, príchovky a prírastky zvierat vo vlastných nákladoch, ak ich nemožno zistiť, oceňuje sa reprodukčnou obstarávacou cenou.~~ **Zvieratá vlastného chovu, príchovky a prírastky zvierat sa oceňujú vlastnými nákladmi. [od 1. januára 2016]** Pri spôsobe B účtovania zásob sa na tomto účte účtuje pri uzatvorení účtovných kníh. Na stratu z brakovania krdla sliepok určených na znášanie konzumných vajec sa vytvára rezerva, ktorá sa účtuje na účte 323 – Krátkodobé rezervy alebo na účte účtovej skupiny 45 – Rezervy. Pri krdli sliepok určených na znášanie konzumných vajec sa účtuje tvorba opravnej položky počas produkčného cyklu do času jeho vyradenia podľa § 23 ods. 1.

(9) Kalkulačný účet 131 – Obstaranie tovaru slúži na zistenie obstarávacej ceny tovaru pri spôsobe A účtovania zásob. Pri uzatvorení účtovných kníh nevykazuje tento účet zostatok.

(10) Na účte 132 – Tovar na sklade a v predajniach sa účtuje stav a pohyb nakúpeného a prevzatého tovaru v obstarávacích cenách. Pri aktivovanom tovare sa na tomto účte účtuje v ocenení uvedenom pri účte 123 – Výrobky. Pri spôsobe B účtovania zásob sa na tomto účte účtuje pri uzatvorení účtovných kníh.

(11) Na účte 133 – Nehnuteľnosť na predaj sa účtuje o nehnuteľnosti, ktorá sa obstaráva za účelom ďalšieho predaja podľa § 30d ods. 7. Vynaložené náklady na opravy, technické zhodnotenie a súvisiace náklady spojené nehnuteľnosťou, ktoré vznikajú z dôvodu uvedenia nehnuteľnosti do stavu spôsobilého na predaj, sa účtujú na ľarchu účtu 133 – Nehnuteľnosť na predaj. Vyradenie nehnuteľnosti z účtovníctva pri jeho predaji sa účtuje na ľarchu účtu 507 – Predaná nehnuteľnosť so súvzťažným zápisom v prospech účtu 133 – Nehnuteľnosť na predaj. Výnos z predaja nehnuteľnosti sa účtuje v prospech účtu 607 – Výnosy z nehnuteľnosti na predaj so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 311 – Odberatelia.

(12) Na účte 139 – Tovar na ceste sa účtuje vyúčtovanie za dodaný tovar, ktorý účtovná jednotka ešte neprevzala.²⁹⁾

(13) Na účtoch účtovej skupiny 19 – Opravné položky k zásobám sa účtuje tvorba a zúčtovanie opravných položiek k zásobám. Tvorba opravnej položky k zásobám sa účtuje v prospech vecne príslušného účtu účtovej skupiny 19 – Opravné položky k zásobám so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 505 – Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k zásobám. Pri zásobách vlastnej výroby sa účtuje tvorba opravnej položky k zásobám so súvzťažným zápisom na ľarchu vecne príslušného účtu účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob.

(14) Zúčtovanie opravnej položky z dôvodu vyradenia zásob z účtovníctva sa účtuje na ľarchu vecne príslušného súvahového účtu opravných položiek so súvzťažným zápisom v prospech vecne príslušného účtu zásob. Zúčtovanie opravnej položky z dôvodu úplného alebo čiastočného zániku opodstatneného predpokladu trvania zníženia hodnoty zásob sa účtuje v zaniknutej sume na ľarchu vecne príslušného súvahového účtu opravných položiek so súvzťažným zápisom v prospech účtu 505 – Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k zásobám. Pri zásobách vlastnej výroby sa účtuje zúčtovanie opravnej položky so súvzťažným zápisom v prospech vecne príslušného účtu účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob.

²⁹⁾ § 412 až 416 Obchodného zákonníka.

§ 48

[Vymedzenie majetku a záväzkov účtovaných v účtovej triede 3]

(1) V účtovej triede 3 sa účtujú:

- a) dlhodobé pohľadávky a krátkodobé pohľadávky z obchodných vzťahov, napríklad voči odberateľom; poskytnuté preddavky dodávateľom účtované v účtovej skupine 31 – Pohľadávky okrem preddavkov na dlhodobý majetok; rozlíšenie na dlhodobé pohľadávky a krátkodobé pohľadávky vo vzťahu k dohodnutej dobe splatnosti sa vykoná na analytických účtoch k jednotlivým účtom,
- b) krátkodobé záväzky alebo dlhodobé záväzky z obchodného styku, napríklad krátkodobé záväzky alebo dlhodobé záväzky voči dodávateľom, prijaté krátkodobé preddavky od odberateľov účtované v účtovej skupine 32 – Záväzky,
- c) v účtovej skupine 33 pohľadávky a záväzky voči zamestnancom vrátane sociálneho poistenia, zdravotného poistenia, fondu zamestnanosti a garančného fondu; zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia sa vzťahuje na účtovnú jednotku, zamestnancov a spoločníkov v obchodných spoločnostiach, ktorí sú zároveň v pracovnoprávnom vzťahu k spoločnosti; účtovná skupina 33 – Zúčtovanie so zamestnancami a orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia nezahŕňa zúčtovanie voči spoločníkom v obchodných spoločnostiach zo závislej činnosti,
- d) v účtovej skupine 34 priame dane, nepriame dane, poplatky, dotácie na obstaranie dlhodobého majetku a dotácie na hospodársku činnosť,
- e) v účtovej skupine 35 poskytnuté krátkodobé pôžičky ~~v rámci konsolidovaného celku medzi prepojenými účtovnými jednotkami alebo v rámci podielovej účasti~~ [od 1. januára 2016], pohľadávky za upísané vlastné imanie, krátkodobé pohľadávky voči spoločníkom a členom a pohľadávky zo združenia podľa zmluvy o združení,
- f) v účtovej skupine 36 krátkodobé záväzky z prijatých pôžičiek ~~v rámci konsolidovaného celku medzi prepojenými účtovnými jednotkami alebo v rámci podielovej účasti~~ [od 1. januára 2016], záväzky voči spoločníkom a členom a záväzky zo združenia podľa zmluvy o združení,
- g) v účtovej skupine 37 pohľadávky a záväzky z predaja podniku, pohľadávky z emisie dlhopisov, ako i iné pohľadávky a záväzky, ktoré nie sú účtované na účtoch predchádzajúcich účtovných skupín,
- h) v účtovej skupine 38 účtovné prípady časového rozlíšenia nákladov a výnosov na zabezpečenie nezávislosti jednotlivých účtovných období,
- i) na účte 391 – Opravná položka k pohládkam, na účte 395 – Vnútorne zúčtovanie, vnútorné vzťahy v rámci účtovnej jednotky a na účte 398 – Spojovací účet pri združení vzájomné vzťahy medzi účastníkmi združenia podľa zmluvy o združení.

(2) Analytické účty sa vytvárajú podľa jednotlivých dlžníkov a veriteľov, ich rovnorodých skupín a podľa jednotlivých druhov mien. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitných analytických účtoch účtujú pohľadávky z obchodného styku a záväzky z obchodného styku voči prepojenej účtovnej jednotke a voči účtovnej jednotke s podielovou účasťou.

(3) Ak do dňa zostavenia účtovnej závierky nie je vystavený účtovný doklad pre dlžníka, výška pohľadávky sa určí napríklad na základe zmluvy alebo iného dokladu a pohľadávka sa účtuje na príslušných účtoch pohľadávok, s ktorými súvisí a vedie sa na samostatnom analytickom účte. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa účtujú upravujúce závierkové účtovné prípady, napríklad, ak do dňa zostavenia účtovnej závierky účtovná jednotka získala informáciu o výške tržby z predaja majetku, ktorý účtovná jednotka predala pred dňom, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

§ 52

Zúčtovanie daní a dotácií

(1) Na účte 341 – Daň z príjmov sa účtujú platené preddavky na daň z príjmov účtovnej jednotky v priebehu roka a zrazená daň z príjmov podľa osobitného predpisu,^{30a}) ak sa podľa osobitného predpisu⁴⁾ zrazená daň z príjmov započíta ako preddavok na daňovú povinnosť za celé zdaňovacie obdobie.

(2) Pri uzavieraní účtovných kníh sa v prospech účtu 341 účtuje záväzok účtovnej jednotky zo splatnej dane z príjmov voči daňovému úradu za zdaňovacie obdobie podľa daňového priznania so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 591 – Splatná daň z príjmov.

(3) Na účte 342 – Ostatné priame dane sa účtuje daň z príjmov, ktorá sa odvádza daňovému úradu účtovnou jednotkou ako platiteľom dane z príjmov vybraná od daňovníka alebo zrazená daňovníkovi dane z príjmov, napríklad zamestnancom.

(4) Na ťarchu účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty sa účtuje nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. V prospech účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty sa účtuje daňová povinnosť účtovnej jednotky z dane z pridanej hodnoty. Na účte 343 – Daň z pridanej hodnoty sa účtuje o doklade o oprave základu dane z pridanej hodnoty pri znížení a zvýšení daňovej povinnosti z dane z pridanej

hodnoty.

(5) Pri prijatí služby, pri ktorej nevzniká nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa osobitného predpisu,^{30b)} sa daň z pridanej hodnoty účtuje v prospech príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu vecne príslušného účtu nákladov.

(6) Daň z pridanej hodnoty, ktorú je povinný uplatniť z nadobudnutia tovaru alebo z prijatia služby prijemca,^{30c)} sa v deň vzniku daňovej povinnosti podľa osobitného predpisu^{30d)} účtuje v prospech príslušného analytického účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom na ľarchu príslušného analytického účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty, ak vzniká nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Ak deň nároku na odpočítanie dane nie je zhodný s dňom vzniku daňovej povinnosti, v deň vzniku nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa preúčtuje daň z pridanej hodnoty v rámci analytických účtov k účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty.

(7) Pri nadobudnutí majetku, ktorým je tovar podľa osobitného predpisu,^{30e)} pri ktorom nevzniká účtovnej jednotke nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa osobitného predpisu,^{30b)} je daň z pridanej hodnoty súčasťou obstarávacej ceny.

(8) Rozdiel medzi pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty^{30f)} v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty^{30g)} vypočítanou po skončení účtovného obdobia,^{30h)} sa účtuje podľa charakteru v prospech účtu alebo na ľarchu účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť alebo v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Daň z pridanej hodnoty pri zmene účelu využitia majetku podľa osobitného predpisu³⁰ⁱ⁾ sa účtuje podľa charakteru na ľarchu účtu alebo v prospech účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť alebo v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Pri zrušení registrácie pre daň z pridanej hodnoty podľa osobitného predpisu^{30j)} sa účtuje daň z pridanej hodnoty na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť.

(9) Daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa k obdobiu, v ktorom mala byť účtovná jednotka platiteľom dane z pridanej hodnoty, sa účtuje takto:

- a) právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty^{30k)} na ľarchu účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti,
- b) povinnosť platiť daň z pridanej hodnoty^{30l)} na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť so súvzťažným zápisom v prospech účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty.

(10) Ak dôjde ku krádeži majetku, odvod dane z pridanej hodnoty sa vo výške odpočítanej dane z pridanej hodnoty podľa osobitného predpisu^{30m)} účtuje na ľarchu účtu 549 – Manká a škody so súvzťažným zápisom v prospech účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty.

(11) Na účte 345 – Ostatné dane a poplatky sa účtuje:

- a) v prospech účtu daňová povinnosť účtovnej jednotky podľa osobitných predpisov³¹⁾ za zdaňovacie obdobie voči príslušnému správcovi dane so súvzťažným zápisom na ľarchu účtov 311 – Odberatelia, 315 – Ostatné pohľadávky, 335 – Pohľadávky voči zamestnancom, 378 – Iné pohľadávky alebo na ľarchu účtov v účtovej triede 1 a účtovej triedy 5, ak zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo pre vlastnú potrebu účtovnej jednotky alebo pri bezodplatnom plnení v prospech iných osôb, ako aj pri vzniku manka a škody na majetku,
- b) na ľarchu účtu odvod spotrebných daní alebo preddavkové pevné sumy a vyrovnanie daňovej povinnosti zo spotrebných daní a nárok voči príslušnému správcovi dane na vrátenie spotrebných daní za zdaňovacie obdobie so súvzťažným zápisom v prospech účtov 321 – Dodávatelia, 325 – Ostatné záväzky, 379 – Iné záväzky, 471 – Dlhodobé záväzky ~~v rámci konsolidovaného celku~~ voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti [od 1. januára 2016] a 479 – Ostatné dlhodobé záväzky.

(12) Účtovanie o spotrebných daniach sa usporiada tak, aby bolo možné na jeho podklade preukázať daňovému úradu v nadväznosti na daňové priznanie:

- a) daňový záväzok za zdaňovacie obdobie,
- b) nárok na vrátenie dane za zdaňovacie obdobie,
- c) zúčtovanie spotrebných daní, ktorým sa vyjadrí celkový výsledný vzťah voči príslušnému správcovi dane za zdaňovacie obdobie.

(13) Na účte 345 sa účtujú aj ďalšie dane, napríklad daň z motorových vozidiel, daň z nehnuteľností, daň z dedičstva, daň z darovania a daň z prevodu a prechodu nehnuteľností.

(14) Poplatky sa účtujú v prospech účtu 345 so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu 538 – Ostatné dane a poplatky. Platenie poplatkov sa účtuje na ľarchu účtu 345.

(15) Ocenenie nového osobného motorového vozidla sa zníži o sumu poskytnutej dotácie na kúpu nového osobného motorového vozidla podľa osobitného predpisu.^{32a)}

(16) V účtovníctve predajcu alebo zástupcu výrobcu^{32a)} osobného motorového vozidla sa účtuje o dotácii na kúpu nového osobného motorového vozidla podľa osobitného predpisu^{32a)} na účte 315 – Ostatné pohľadávky.

⁴⁾ Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov.

^{30a)} § 43 ods. 7 zákona č. 595/2003 Z. z.

^{30b)} Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

^{30c)} § 69 ods. 2 až 4, 6, 7 a 9 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 651/2004 Z. z.

^{30d)} § 19 a 20 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 651/2004 Z. z.

^{30e)} § 8 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 651/2004 Z. z.

^{30f)} § 50 ods. 1 až 3 zákona č. 222/2004 Z. z.

^{30g)} § 50 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 523/2005 Z. z.

^{30h)} § 50 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

³⁰ⁱ⁾ § 54 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

^{30j)} § 81 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

^{30k)} § 55 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 83/2009 Z. z.

^{30l)} § 78 ods. 9 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 83/2009 Z. z.

^{30m)} § 53 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 523/2005 Z. z.

³¹⁾ Napríklad zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

^{32a)} § 7a výnosu Ministerstva hospodárstva Slovenskej republiky z 1. marca 2005 č. 1/2005 o poskytovaní dotácií v pôsobnosti Ministerstva hospodárstva Slovenskej republiky (oznámenie č. 88/2005 Z. z.) v znení výnosu zo 4. marca 2009 č. 2 /2009 (oznámenie č. 80/2009 Z. z.).

§ 52b [od 1. januára 2016]

(1) Na účte 347 – Ostatné dotácie sa účtuje aj nárok na peňažné plnenie a nepeňažné plnenie (ďalej len „sponzorské“) podľa osobitného predpisu. ³³⁾ Nárok na sponzorské sa účtuje na ťarchu účtu 347 – Ostatné dotácie na základe uzavretej zmluvy o sponzorstve v športe so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti alebo v prospech účtu 384 – Výnosy budúcich období. Suma sponzorského sa účtuje do výnosov systematicky v období zodpovedajúcemu vecnému a časovému súladu účtovania súvisiacich nákladov.

(2) Sponzorské na majetok spojené s kúpou, zhotovením alebo inou formou nadobudnutia majetku alebo technického zhodnotenia dlhodobého majetku, sa účtuje na ťarchu účtu 384 – Výnosy budúcich období pri

a) odpisovanom dlhodobom majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti systematicky a racionálne počas doby použiteľnosti majetku, kedy vznikajú súvisiace náklady, napríklad pripadajúca výška nákladov na odpisy, náklady na zostatkovú hodnotu pri vyradení majetku z účtovníctva,

b) neodpisovanom majetku, v prospech vecne príslušného účtu výnosov a to v účtovnom období, v ktorom je účtovaný súvisiaci náklad, napríklad spotreba majetku, náklad na vyradenie majetku z účtovníctva.

(3) Sponzorské na úhradu nákladov, ktoré kompenzuje konkrétne náklady sponzorovaného, sa účtuje do výnosov v účtovnom období, v ktorom sa účtuje kompenzovaný náklad. Pri účtovaní sponzorského na úhradu nákladov sa na zabezpečenie vecnej a časovej súvislosti použije účtovanie na účte 384 – Výnosy budúcich období. Tieto sa rozpúšťajú v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

(4) Pri účtovaní povinnosti vrátiť poskytnuté sponzorské sa vznik záväzku účtuje najskôr s hodnotou na účte 384 – Výnosy budúcich období. V rozsahu, v ktorom suma prevýši sumu výnosov budúcich období, alebo ak neexistujú výnosy budúcich období, sa účtuje do nákladov bežného účtovného obdobia.

(5) Poskytnuté sponzorské na základe zmluvy o sponzorstve v športe, ³³⁾ sa účtuje na ťarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť. Ak sa sponzorovaný zaviazal v zmluve o sponzorstve v športe k plneniu pre sponzora, napríklad k uvádzaniu loga sponzora, poskytnuté sponzorské sa časovo rozlišuje a účtuje sa do nákladov postupne počas trvania zmluvy o sponzorstve v športe alebo počas kratšieho dohodnutého obdobia.

³³⁾ § 50 a 51 zákona č. 440/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Doplnenie/úprava komentára:

S účinnosťou od 1. januára 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 440/2015 Z. z. o športe. Okrem iného sa vyriešil dlhodobý problém tzv. sponzoringu, pretože v minulosti nebol tento postup zákonne upravený. Nebolo zrejmé, či sponzoringu predstavuje náklady na reklamu alebo dar. Zadefinovaním sponzorstva v § 50 a § 51 zákona o športe bolo možné túto problematiku jednoznačne vyriešiť z účtovného aj daňového hľadiska. Na oficiálne uznanie sponzoringu musia byť splnené príslušné ustanovenia zákona č. 440/2015 Z. z. o športe:

„Zmluva o sponzorstve v športe

§ 50

(1) *Zmluvou o sponzorstve v športe sa sponzor zaväzuje poskytnúť priame alebo nepriame peňažné plnenie alebo nepeňažné plnenie (ďalej len „sponzorské“) športovcovi, športovému odborníkovi podľa § 6 ods. 1 písm. a) alebo športovej organizácii, ktorí sú členmi národného športového zväzu, národnej športovej organizácie alebo medzinárodnej športovej organizácie (ďalej len „sponzorovaný“), a*

sponzorovaný sa zaväzuje umožniť sponzorovi spájať názov alebo obchodné meno sponzora alebo označenie sponzora alebo jeho výrobku so sponzorovaným a využiť sponzorské na dohodnutý účel súvisiaci so športovou činnosťou vykonávanou sponzorovaným. Ak je sponzorovaným športovec alebo športový odborník podľa § 6 ods. 1 písm. a), ktorí sú členmi národného športového zväzu, národnej športovej organizácie alebo medzinárodnej športovej organizácie, účelom sponzorského nesmie byť ich mzda alebo odmena za vykonávanie športu alebo inej športovej činnosti, ani úhrada nákladov na ich osobnú potrebu nesúvisiacich s vykonávaním ich športovej činnosti.

(2) Sponzorovaný môže uvádzať názov alebo obchodné meno, sídlo, logo sponzora alebo logo jeho výrobku v spojení s účelom, na ktorý bolo sponzorské poskytnuté. Náklady na uvádzanie sponzora nesmú presiahnuť 10 % hodnoty sponzorského.

(3) Zmluva o sponzorstve v športe sa uzatvára v písomnej forme a musí obsahovať tieto podstatné náležitosti:

a) identifikačné údaje zmluvných strán,
b) obdobie trvania zmluvy, najviac do konca štvrtého roku nasledujúceho po roku, v ktorom bola sponzorovanému poskytnutá prvá časť sponzorského,

c) spôsob zániku zmluvy,

d) účel a rozsah sponzorského vrátane časového rozvrhu a spôsobu jeho poskytnutia a použitia,

e) podmienky, ktoré musí sponzorovaný splniť na poskytnutie sponzorského vrátane lehoty na oznámenie ich splnenia.

(4) Súčasťou zmluvy o sponzorstve v športe je

a) výpis z informačného systému športu o spôsobilosti prijímateľa verejných prostriedkov sponzorovaného,

b) čestné vyhlásenie štatutárneho orgánu sponzora o tom, že

1. sponzor má vysporiadané finančné vzťahy so štátnym rozpočtom,

2. voči sponzorovi nie je vedené konkurzné konanie, nie je v konkurze, v reštrukturalizácii a nebol proti nemu zamietnutý návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku a

3. sponzor nemá evidované nedoplatky poisťného na zdravotné poistenie, sociálne poistenie a príspevkov na starobné dôchodkové sporenie.

(5) Sponzor je oprávnený od zmluvy o sponzorstve v športe odstúpiť, ak sponzorovaný používa sponzorské v rozpore s dohodnutým účelom.

§ 51

(1) Zmluvu o sponzorstve v športe, jej zmeny a doplnenia zverejní sponzorovaný najneskôr do 30 dní odo dňa jej podpisu oboma zmluvnými stranami.

(2) Ak sponzorské nebolo použité do konca obdobia, na ktoré bola zmluva o sponzorstve v športe uzavretá, alebo ak nebolo použité v súlade s dohodnutým účelom, je sponzorovaný povinný vrátiť sponzorovi nevyčerpanú sumu sponzorského alebo sumu, ktorá bola použitá v rozpore s dohodnutým účelom.

(3) Sponzor má právo žiadať informácie o použití sponzorského a doklady preukazujúce použitie sponzorského a sponzorovaný je povinný mu ich bezodkladne poskytnúť.

(4) Sponzorovaný je povinný priebežne zverejňovať informácie o spôsobe použitia sponzorského najneskôr do 25. dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca, ak nevedie príjmy a výdavky sponzorského na osobitnom bankovom účte podľa odseku 5.

(5) Údaje na osobitnom bankovom účte podľa odseku 4 musia byť bezplatne, diaľkovo a nepretržite prístupné tretím osobám a musia zobrazovať prehľad platobných operácií v rozsahu údajov o sume, dátume zaúčtovania, mene a priezvisku platiteľa, alebo ak ide o právnickú osobu, názve platiteľa, texte účtovného zápisu a variabilnom symbole. Adresu webového sídla, na ktorom sú tieto údaje zobrazené, oznámi sponzorovaný v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe ministerstvu školstva, ktoré ju zverejní.“

Účtovanie sponzorského je obdobné ako účtovanie dotácií.

Účtovanie u príjemcu sponzoringu	MD	D
Nárok na sponzorské na základe uzavretej zmluvy o sponzorstve	347	384
Zúčtovanie sponzorského v účtovnom období, v ktorom sú zúčtované náklady, na ktoré bolo sponzorské poskytnuté	384	648
Nárok na sponzorské na obstaranie dlhodobého majetku na základe uzavretej zmluvy o sponzorstve	347	384
Zúčtovanie sponzorského v sume zodpovedajúcej odpisom	384	648
Inkaso pohľadávky na sponzorské	221	347
Povinnosť vrátiť sponzorské		
– do výšky nezúčtovanej do výnosov	384	347
– ak už bolo zúčtované časové rozlíšenie výnosov	548	347
Vrátenie sponzorského	347	221

<i>Účtovanie u sponzora</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Závazok poskytnúť sponzorské na základe zmluvy bez časového rozlíšenia</i>	548	379
<i>Závazok poskytnúť sponzorské na základe zmluvy, ak sponzorovaný musí sponzorovi poskytnúť plnenie presahujúce účtovné obdobia (napr. zverejňovania loga sponzora počas určitého obdobia)</i>	381	379

§ 53

Účtovanie pohľadávok voči spoločníkom, členom družstiev a účastníkom združenia

~~(1) Na účte 351 – Pohľadávky v rámci podielovej účasti sa okrem pohľadávok z obchodného styku účtujú pohľadávky voči účtovnej jednotke podľa § 14 ods. 3 písm. d), účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom podľa § 14 ods. 3 písm. e) a účtovnej jednotke s podielovou účasťou podľa § 14 ods. 3 písm. f), napríklad krátkodobé pôžičky, dlhodobé dividendy a krátkodobé dividendy, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto pohľadávky voči účtovnej jednotke podľa odseku 3 písm. d). [zmena od 31. decembra 2015]~~

(1) Na účte 351 – Pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti sa účtujú pohľadávky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c), pohľadávky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), pohľadávky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), pohľadávky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť a pohľadávky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke podielovú účasť, napríklad krátkodobé pôžičky, dlhodobé dividendy a krátkodobé dividendy, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto pohľadávky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c). Na tomto účte sa neúčtujú pohľadávky z obchodného styku.

(2) Na účte 353 – Pohľadávky za upísané vlastné imanie sa účtujú pohľadávky voči upisovateľom, ktorými sú akcionári, spoločníci a členovia družstva. Zostatok účtu predstavuje upísané nesplatené akcie alebo podiely.

(3) Na účte 354 – Pohľadávky voči spoločníkom a členom pri úhrade straty sa účtujú krátkodobé pohľadávky voči spoločníkom vo verejnej obchodnej spoločnosti, komplementárom v komanditnej spoločnosti, spoločníkom v spoločnosti s ručením obmedzeným alebo členom družstva, vo výške predpísanej úhrady straty súvzťažne s účtom 596 – Prevod podielov na hospodárskom výsledku spoločníkom alebo účtom 431 – Výsledok hospodárenia v schvaľovaní.

~~(4) Na účte 355 – Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom sa okrem pohľadávok z obchodného styku účtujú pohľadávky voči účtovnej jednotke, v ktorej nemá účtovná jednotka podielovú účasť, napríklad krátkodobé pôžičky, dlhodobé dividendy a krátkodobé dividendy, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti. V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa na tomto účte účtujú aj účtovné prípady podľa § 53 ods. 1. [zmena účinná od 31. decembra 2015]~~

(4) Na účte 355 – Ostatné pohľadávky voči spoločníkom a členom sa účtujú pohľadávky medzi inak majetkovo prepojenými osobami ako sú účtovné jednotky podľa odseku 1. Na tomto účte sa účtujú pohľadávky obchodnej spoločnosti alebo družstva voči spoločníkom alebo členom a tiež pohľadávky spoločníkov alebo členov voči obchodnej spoločnosti alebo družstvu, napríklad krátkodobé pôžičky, dlhodobé dividendy a krátkodobé dividendy, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti, vyrovnacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku. V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa na tomto účte účtujú aj účtovné prípady medzi účtovnými jednotkami podľa odseku 1. Na tomto účte sa neúčtujú pohľadávky z obchodného styku.

(5) Na účte 358 – Pohľadávky voči účastníkom združenia sa účtujú pohľadávky voči účastníkom združenia, ak:

a) nevzniká samostatná právnická osoba,

b) nie je poverený ani jeden z účastníkov združenia za správcu združenia, pričom zostatok tohto účtu sa odsúhlasí účastníkmi združenia.

Doplnenie/úprava komentára:

Na účte 351 – Pohľadávky v rámci podielovej účasti sa účtujú iné pohľadávky, ako pohľadávky z obchodného styku, voči prepojeným účtovným jednotkám, účtovným jednotkám so spoločným rozhodujúcim vplyvom a s podielovou účasťou ~~aspoň 20 %~~. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto pohľadávky medzi prepojenými účtovnými jednotkami. Na tomto účte sa neúčtujú pohľadávky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám s podielovou účasťou. Na účtovanie pohľadávok z obchodného styku voči týmto účtovným jednotkám je povinnosť vytvoriť analytické účty k syntetickým účtom 311 a 315.

§ 54

Účtovanie záväzkov voči spoločníkom, členom družstiev a účastníkom združenia

~~(1) Na účte 361 – Záväzky v rámci podielovej účasti sa okrem záväzkov z obchodného styku účtujú záväzky voči účtovnej jednotke podľa § 14 ods. 3 písm. d), účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom podľa § 14 ods. 3 písm. e) a účtovnej jednotke s podielovou účasťou podľa § 14 ods. 3 písm. f), napríklad krátkodobé pôžičky. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto záväzky voči účtovnej jednotke podľa § 14 ods. 3 písm. d). [zmena účinná od 31. decembra 2015]~~

(1) Na účte 361 – Záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti sa účtujú záväzky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c), záväzky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), záväzky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), záväzky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť a záväzky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke podielovú účasť, napríklad krátkodobé pôžičky. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto záväzky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c). Na tomto účte sa neúčtujú záväzky z obchodného styku.

(2) Na účte 364 – Záväzky voči spoločníkom a členom pri rozdeľovaní zisku sa účtujú záväzky voči spoločníkom vrátane akcionárov v obchodných spoločnostiach alebo členom družstiev vo výške ich podielov na zisku spoločnosti alebo družstva, a to so súvzťažným zápisom na účte 596 – Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom, ak ide o spoločníkov vo verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárov v komanditnej spoločnosti a účte 431 – Výsledok hospodárenia v schvaľovaní, ak ide o spoločníkov v ostatných obchodných spoločnostiach, členov družstiev a komanditistov v komanditnej spoločnosti.

~~(3) Na účte 365 – Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom sa okrem záväzkov z obchodného styku účtujú záväzky voči účtovnej jednotke, v ktorej nemá účtovná jednotka podielovú účasť, napríklad krátkodobé pôžičky, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu. V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa na tomto účte účtujú aj účtovné prípady podľa § 54 ods. 1. [zmena od 31. decembra 2015]~~

(3) Na účte 365 – Ostatné záväzky voči spoločníkom a členom sa účtujú záväzky medzi inak majetkovo prepojenými osobami ako sú účtovné jednotky podľa odseku 1. Na tomto účte sa účtujú záväzky obchodnej spoločnosti alebo družstva voči spoločníkom alebo členom a tiež záväzky spoločníkov alebo členov voči obchodnej spoločnosti alebo družstvu, napríklad krátkodobé pôžičky, dlhodobé dividendy a krátkodobé dividendy, úroky z omeškania pri oneskorenom splácaní peňažného vkladu spoločníka obchodnej spoločnosti, záväzkov spoločníka alebo člena z úhrady straty v obchodnej spoločnosti alebo družstve. V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa na tomto účte účtujú aj účtovné prípady medzi účtovnými jednotkami podľa odseku 1. Na tomto účte sa neúčtujú pohľadávky z obchodného styku.

(4) Na účte 366 – Záväzky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti sa účtujú záväzky voči spoločníkom v spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditistom komanditných spoločností a členom družstiev z pracovnoprávných vzťahov vrátane sociálneho poistenia.

(5) Na účte 367 – Záväzky z upísaných nesplatených cenných papierov a vkladov sa účtujú záväzky účtovnej jednotky, ako akcionára alebo spoločníka v inej obchodnej spoločnosti alebo člena družstva, za prevzaté a doteraz nesplatené cenné papiere a vklady.

(6) Na účte 368 – Záväzky voči účastníkom združenia sa účtujú záväzky voči účastníkom združenia, ak:

- a) nevzniká samostatná právnická osoba,
- b) nie je poverený ani jeden z účastníkov združenia ako správca združenia, pričom zostatok tohto účtu sa odsúhlasí účastníkmi združenia.

Doplnenie/úprava komentára:

Na účte 361 – Záväzky v rámci podielovej účasti sa účtujú iné záväzky, ako záväzky z obchodného styku, voči prepojeným účtovným jednotkám, účtovným jednotkám so spoločným rozhodujúcim vplyvom a s podielovou účasťou **aspoň 20 %**. Povinnosť vedenia analytickej evidencie na analytických účtoch je obdobná ako pri účte 351. Na účtovanie záväzkov z obchodného styku je povinnosť vytvoriť analytické účty k syntetickým účtom 321 a 325.

§ 55

Účtovanie iných pohľadávok a iných záväzkov

(1) Na účte 371 – Pohľadávky z predaja podniku sa v účtovníctve predávajúceho účtuje pohľadávka z predaja podniku alebo jeho časti podľa § 27.

(2) Na účte 372 – Záväzky z kúpy podniku sa v účtovníctve kupujúceho účtuje záväzok z kúpy podniku alebo jeho časti podľa § 27.

(3) Na účte 373 – Pohľadávky a záväzky z pevných termínových operácií sa účtuje podľa § 16.

(4) Na účte 374 – Pohľadávky z nájmu sa v účtovníctve prenajímateľa účtujú pohľadávky z nájmu majetku vrátane finančného prenájmu.

(5) Na účte 375 – Pohľadávky z vydaných dlhopisov sa účtuje v účtovníctve emitenta dlhopisov:

a) na ťarchu účtu vydanie

1. dlhodobých dlhopisov súvzťažne s účtom 473 – Vydané dlhopisy,
2. krátkodobých dlhopisov súvzťažne s účtom 241 – Vydané krátkodobé dlhopisy,

b) v prospech účtu úhrada dlhopisov od majiteľa.

(6) Analytické účty k tomuto účtu sa vedú podľa jednotlivých emisií dlhopisov.

(7) Na účte 376 – Nakúpené opcie sa účtuje podľa § 16. K tomuto účtu sa analytické účty vedú členené na kúpne opcie a predajné opcie.

(8) Na účte 377 – Predané opcie sa účtuje podľa § 16. K tomuto účtu sa vedú analytické účty členené na kúpne opcie a predajné opcie.

(9) Na účtoch 378 – Iné pohľadávky a 379 – Iné záväzky sa účtujú pohľadávky a krátkodobé záväzky, ktoré nie sú obsiahnuté v predchádzajúcich účtoch pohľadávok a záväzkov v účtovej triede 3, napríklad:

a) pohľadávka voči zodpovednej osobe na náhradu škody alebo manka, súvzťažne s účtom 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti a pohľadávka voči poisťovni v dôsledku poistných udalostí,

b) záväzkov zo zodpovednosti za spôsobenú škodu, súvzťažne k účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť, ak tento záväzkov nemá charakter rezervy,

c) záväzkov voči colnému orgánu z dôvodu cla, dane z pridanej hodnoty a záväzkov zo spotrebných daní pri dovoze; na analytických účtoch sa sleduje osobitne zúčtovanie ciel a zúčtovanie dane z pridanej hodnoty a jednotlivých spotrebných daní pri dovoze; v nadväznosti na daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty a spotrebnej dani je evidovanie na analytických účtoch k účtu 379 – Iné záväzky usporiadané tak, aby sa preukázalo platenie dane z pridanej hodnoty a spotrebnej dane colnému orgánu a nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty a na vrátenie spotrebnej dane voči daňovému úradu,

~~d) pohľadávka spoločníka alebo člena na priznané podiely zo zisku, vyrovnacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku,~~

~~e) záväzky spoločníka alebo člena z úhrady straty v obchodnej spoločnosti alebo družstve. [zmena účinná od 31. decembra 2015]~~

§ 61

Účtovanie dlhodobých záväzkov

(1) Na účtoch účtovej skupiny 46 – Bankové úvery sa účtujú bankové úvery, ktoré majú dlhodobý charakter. Dlhodobým charakterom bankového úveru sa rozumie obdobie dohodnutej doby splatnosti dlhšie ako jeden rok. Rovnako sa tu účtujú dlhodobé bankové úvery, ktoré sa poskytujú pri eskonte zmeniek. Analytické účty sa vedú podľa jednotlivých úverov poskytnutých účtovnej jednotke a podľa jednotlivých bánk.

(2) Na účtoch účtovej skupiny 47 – Dlhodobé záväzky sa účtujú záväzky z obchodného i neobchodného styku s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok. Analytické účty sa vedú podľa jednotlivých veriteľov.

~~(3) Na účte 471 – Dlhodobé záväzky v rámci podielovej účasti sa okrem záväzkov z obchodného styku účtujú záväzky voči prepojenej účtovnej jednotke podľa § 14 ods. 3 písm. d), účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom podľa § 14 ods. 3 písm. e) a účtovnej jednotke s podielovou účasťou podľa § 14 ods. 3 písm. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto záväzky voči účtovnej jednotke podľa § 14 ods. 3 písm. d). V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa tieto dlhodobé záväzky v rámci podielovej účasti účtujú podľa § 61 ods. 12. [zmena účinná od 31. decembra 2015]~~

(3) Na účte 471 – Dlhodobé záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti sa účtujú záväzky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c), záväzky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), záväzky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke spoločný rozhodujúci vplyv podľa § 14 ods. 3 písm. d), záväzky voči účtovnej jednotke, v ktorej má účtovná jednotka podielovú účasť a záväzky voči účtovnej jednotke, ktorá má v účtovnej jednotke podielovú účasť, napríklad krátkodobé pôžičky. Vo veľkej účtovnej jednotke sa na osobitnom analytickom účte účtujú tieto záväzky medzi prepojenými účtovnými jednotkami podľa § 14 ods. 3 písm. c). V účtovníctve mikro účtovnej jednotky sa tieto záväzky účtujú na účte 479 – Ostatné dlhodobé záväzky. Na tomto účte sa neúčtujú záväzky z obchodného styku.

(4) Na účte 472 – Záväzky so sociálneho fondu sa účtuje tvorba a použitie sociálneho fondu. Povinný prídel do sociálneho fondu podľa osobitného predpisu³⁶⁾ sa účtuje v prospech účtu 472 – Záväzky so sociálneho fondu a na ťarchu účtu 527 – Zákonné sociálne náklady.

(5) Ďalšie zdroje fondu podľa osobitného predpisu³⁷⁾ sa účtujú v prospech účtu 472 – Záväzky sociálneho fondu a na ťarchu 221 – Bankové účty.

(6) Príspevok zamestnávateľa podľa osobitného predpisu³⁸⁾ sa účtuje v prospech účtu 472 – Záväzky so sociálneho fondu a na ťarchu účtu 431 – Výsledok hospodárenia v schvaľovaní.

(7) Na účte 473 – Vydané dlhopisy sa účtujú v účtovníctve emitenta dlhopisov vydané dlhopisy vo výške emisie so súvzťažným zápisom s účtom 375 – Pohľadávky z vydaných dlhopisov.

(8) Na účte 474 – Závazky z nájmu sa v účtovníctve nájomcu účtujú dlhodobé záväzky z nájmu majetku vrátane finančného prenájmu.

(9) Na účte 475 – Dlhodobé prijaté preddavky sa účtujú prijaté preddavky od odberateľov.

(10) Na účte 476 – Dlhodobé nevyfakturované dodávky sa účtujú položky neúčtované ako obvyklé záväzky s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok, napríklad nevyfakturované dodávky, poskytnuté služby, ak účtovná jednotka na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu pozná presnú výšku záväzku.

(11) Na účte 478 – Dlhodobé zmenky na úhradu sa účtujú zmenky vlastné a akceptované cudzie zmenky.

(12) Na účte 479 – Ostatné dlhodobé záväzky sa účtujú ostatné dlhodobé záväzky, pre ktoré nie je v predchádzajúcich účtoch účtovej skupiny 47 – Dlhodobé záväzky určený samostatný syntetický účet, okrem dlhodobých záväzkov z obchodného styku účtovaných podľa § 48 ods. 1 písm. b). Na tomto účte sa účtujú taktiež záväzky vyplývajúce z tichého spoločenstva.

(13) Na účte 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka sa účtuje odložená daň z príjmov.

³⁶⁾ § 3 ods. 1 písm. a) zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 152/1994 Z. z. o sociálnom fonde a o zmene a doplnení zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov.

³⁷⁾ § 4 ods. 2 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 152/1994 Z. z.

³⁸⁾ § 4 ods. 3 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 152/1994 Z. z.

Doplnenie/úprava komentára:

Obdobne, ako pri krátkodobých záväzkoch, sa aj pri dlhodobých záväzkoch u veľkých účtovných jednotiek účtujú oddelene záväzky voči prepojenej účtovnej jednotke, účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom a účtovnej jednotke s podielovou účasťou. **Povinnosť vedenia analytickej evidencie na analytických účtoch k účtu 471 je obdobná ako pri účte 351 a 361.**

§ 80

Účtovná skupina 66 – Finančné výnosy

(1) V prospech účtu 661 – Tržby z predaja cenných papierov a podielov sa účtuje predaj cenných papierov dlhodobého aj krátkodobého charakteru účtovaných na účtoch 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke, 062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti **s podstatným vplyvom alebo družstve s podielovou účasťou [zmena od 1. januára 2016]**, 063 – Realizovateľné cenné papiere a podiely, 069 – Ostatný dlhodobý finančný majetok a na účtoch účtovej skupiny 25 – Krátkodobý finančný majetok.

(2) V prospech účtu 662 – Úroky sa účtujú úroky od bánk **a od iných dlžníkov** alebo úroky z dlhodobých pôžičiek alebo krátkodobých pôžičiek a obdobné plnenia. **[zmena od 31. decembra 2015]**

(3) V prospech účtu 663 – Kurzové zisky sa účtujú kurzové rozdiely podľa § 24.

(4) V prospech účtu 664 – Výnosy z precenenia majetkových cenných papierov sa účtuje podľa § 14.

(5) V prospech účtu 665 – Výnosy z dlhodobého finančného majetku sa účtujú napríklad dividendy, podiely na zisku a **úroky z tohto majetku úroky do splatnosti cenného papiera** účtovaného na účtoch účtovej skupiny 06 – Dlhodobý finančný majetok. **[zmena od 31. decembra 2015]**

(6) V prospech účtu 666 – Výnosy z krátkodobého finančného majetku sa účtujú dividendy, podiely na zisku a úroky, vyplývajúce z vlastníctva tohto majetku účtovaného na účtoch účtovej skupiny 25 – Krátkodobý finančný majetok.

(7) V prospech účtu 667 – Výnosy z derivátových operácií sa účtuje podľa § 16.

(8) V prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy sa účtujú finančné výnosy neúčtované na predchádzajúcich účtoch tejto účtovej skupiny.

§ 86j [zmena od 31. decembra 2015]

Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 31. decembra 2015

Ustanovenia § 29 ods. 2 až 7 o účtovaní v reštrukturalizácii sa použijú pri zostavovaní účtovnej závierky k 31. decembru 2015, pričom ak má účtovná jednotka účtovné obdobie hospodársky rok alebo zostavuje priebežnú účtovnú závierku, môže tieto ustanovenia použiť aj pri zostavovaní účtovnej závierky ku dňu, ktorý predchádza 31. decembru 2015, ak sa účtovná závierka zostavuje po 31. decembri 2015.

§ 86k [zmena od 1. januára 2016]

Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2016

Ustanovenie v § 26 ods. 1 znení účinnom od 1. januára 2016 o účtovaní reálnej hodnoty sa prvýkrát použije v hospodárskom roku, ktorý začína v priebehu roka 2016, ak má účtovná jednotka účtovné obdobie hospodársky rok.

§ 87a [zmena od 1. januára 2016]

Zrušujú sa:

1. opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 12. augusta 2003 č. 14875/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre Fond národného majetku Slovenskej republiky (oznámenie č. 361/2003 Z. z.) v znení opatrenia z 27. novembra 2008 č. MF/23960/2008-74 (oznámenie č. 510/2008 Z. z.),
2. opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 12. augusta 2003 č. 14880/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre Fond národného majetku Slovenskej republiky (oznámenie č. 362/2003 Z. z.) v znení opatrenia z 27. novembra 2008 č. MF/23960/2008-74 (oznámenie č. 510/2008 Z. z.) a opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 25. októbra 2011 č. MF/24037/2011-74 (oznámenie č. 371/2011 Z. z.).

Príloha č. 1

V Rámcovej účtovej osnove sa menia niektoré účty:

~~062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti s podstatným vplyvom~~

062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti alebo družstve s podielovou účasťou [zmena od 31. decembra 2015]

~~066 – Pôžičky účtovnej jednotke v rámci podielovej účasti~~

066 – Pôžičky prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti [zmena od 31. decembra 2015]

~~351 – Pohľadávky v rámci podielovej účasti~~

351 – Pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti [zmena od 31. decembra 2015]

~~361 – Závazky v rámci podielovej účasti~~

361 – Závazky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti [zmena od 31. decembra 2015]

~~471 – Dlhodobé záväzky v rámci podielovej účasti~~

471 – Dlhodobé záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti [zmena od 31. decembra 2015]

Opatrenie k účtovnej závierke pre malé účtovné jednotky

(s. 419 – 453 komentára)

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23378/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre malé účtovné jednotky v znení opatrenia č. MF/19927/2015-74.

Opatrenie č. MF/19927/2015-74 nadobudlo účinnosť 1. januára 2016.

Znenie novelizovaných ustanovení opatrenia a komentárov k nemu (sú uvedené len odseky, ktorých sa novela dotkla, resp. nové odseky):

§ 1

Základné ustanovenia

(1) Týmto opatrením sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre malé účtovné jednotky. Toto opatrenie sa vzťahuje aj na účtovnú jednotku podľa § 1 ods. 1 písm. a) druhého bodu zákona.

(2) Usporiadanie, označovanie a obsahové vymedzenie položiek jednotlivých súčastí ~~riadnej~~ individuálnej účtovnej závierky ~~a mimoriadnej~~ účtovnej závierky je uvedené v § 2 až 6 a vzor súvahy, výkazu ziskov a strát a obsahová náplň poznámok sú uvedené v prílohe č. 1. V poznámkach na každej strane poznámok sa pri ich zostavovaní v ľavom hornom rohu uvedie označenie „poznámky Úč PODV 3-01“ a v pravom hornom rohu sa uvedie identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo, ak ho má účtovná jednotka pridelené.

(3) Údaje z riadnej individuálnej účtovnej závierky a mimoriadnej individuálnej účtovnej závierky sa zverejňujú uložením do registra účtovných závierok podľa § 23b ods. 5 zákona v rozsahu údajov uvedených v § 2 až 6 a v prílohe č. 1; vysvetlivky sa do registra účtovných závierok neukladajú. Na iné účely ako podľa prvej vety sa môže použiť aj iné grafické usporiadanie súvahy a výkazu ziskov a strát ako je uvedené v prílohe č. 1, pri dodržaní obsahového vymedzenia položiek individuálnej účtovnej závierky ustanoveného týmto opatrením.

§ 2

Súvaha

(1) Obsahové vymedzenie položiek súvahy ~~riadnej individuálnej účtovnej závierky a mimoriadnej~~ individuálnej účtovnej závierky nadväzuje na príslušné účty z rámcovej účtovej osnovy a účty vytvorené účtovnou jednotkou uvedené v účtovom rozvrhu.¹⁾

(2) Pri zostavení prvej účtovnej závierky po vzniku účtovnej jednotky sa v súvahe v stĺpcoch 3 a 5 vykazujú údaje z otváracej súvahy. **V súvahe účtovnej jednotky, ktorá v bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období účtovala v systave jednoduchého účtovníctva, sa údaje v stĺpcoch 3 a 5 nevykazujú.**

(3) V súvahe v bežnom účtovnom období v stĺpci 1 časti 1 (brutto) sa vykazujú položky strany aktív, v ktorých nie sú zahrnuté oprávky a opravné položky vytvorené k jednotlivým položkám strany aktív za bežné účtovné obdobie, ktoré sa vykazujú v stĺpci 1 časti 2 (korekcia). V stĺpci 2 (netto) sa vykazuje rozdiel medzi časťou 1 a časťou 2 stĺpca 1. V stĺpci 3 (netto) sa vykazujú položky strany aktív za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(4) V súvahe v stĺpci 4 sa vykazujú jednotlivé položky strany pasív za bežné účtovné obdobie a v stĺpci 5 sa vykazujú jednotlivé položky strany pasív za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(5) V súvahe sa vykazuje konečný zostatok syntetických účtov na strane aktív alebo na strane pasív pri tých syntetických účtoch, na ktorých sa účtuje pohľadávka aj záväzok, napríklad syntetické účty 316, 336, 341, 342, 343, 345, 346, 347.

(6) Pohľadávky a záväzky sa v súvahe vykazujú ako dlhodobé alebo krátkodobé podľa zostatkovej doby ich splatnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Časť dlhodobého záväzku a časť dlhodobej pohľadávky, ktorých splatnosť nie je dlhšia ako jeden rok odo dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa vykazuje v súvahe ako krátkodobý záväzok alebo krátkodobá pohľadávka.

(7) Číselné údaje v súvahe sa uvádzajú v celých eurách.

(8) Po vyplnení číselných údajov v súvahe sa suma v riadku 1 v stĺpcoch 2 a 3 rovná sume v riadku 79 v stĺpcoch 4 a 5.

¹⁾ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnovy pre podnikateľov účtujúci v systave podvojného účtovníctva (oznámenie č. 740/2002 Z. z.) v znení neskorších predpisov.

§ 3

Výkaz ziskov a strát

(1) Obsahové vymedzenie položiek výkazu ziskov a strát tvoria konečné stavy jednotlivých výsledkových účtov podľa vytvoreného účtovného rozvrhu,¹⁾ ktorý nadväzuje na rámcovú účtovnú osnovu.

(2) Vo výkaze ziskov a strát v stĺpci 1 sa vykazujú náklady a výnosy za bežné účtovné obdobie a v stĺpci 2 sa vykazujú náklady a výnosy za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(3) Číselné údaje vo výkaze ziskov a strát sa uvádzajú v celých eurách.

(4) Po vyplnení číselných údajov suma vo výkaze ziskov a strát v riadku 61 v stĺpci 1 sa rovná sume v súvahe v riadku 100 v stĺpci 4 a suma vo výkaze ziskov a strát v riadku 61 v stĺpci 2 sa rovná sume v súvahe v riadku 100 v stĺpci 5.

(5) Pri zostavovaní prvej účtovnej závierky po vzniku účtovnej jednotky sa vo výkaze ziskov a strát údaje v stĺpci 2 nevykazujú. Vo výkaze ziskov a strát účtovnej jednotky, ktorá v bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období účtovala v sústave jednoduchého účtovníctva, sa údaje v stĺpci 2 nevykazujú.

¹⁾ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúci v sústave podvojného účtovníctva (oznámenie č. 740/2002 Z. z.) v znení neskorších predpisov.

§ 5

Spoločné ustanovenie

Na účely zostavenia účtovnej závierky sa rozumie

- a) materskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, ktorá má rozhodujúci vplyv v jednej alebo vo viacerých dcérskych účtovných jednotkách, pričom rozhodujúci vplyv sa posudzuje podľa § 22 ods. 3 zákona,
- ~~b) dcérskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, a to vrátane každej dcérskej účtovnej jednotky konečnej materskej účtovnej jednotky,~~
- be) skupinou materská účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky,
- ca) prepojenými účtovnými jednotkami dve alebo viaceré účtovné jednotky v rámci skupiny,
- ~~de) podielovou účasťou existencia aspoň 20 % podielu na základnom imaní v inej účtovnej jednotke,~~
- ~~ef) pridruženou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má podielovú účasť iná účtovná jednotka a táto iná účtovná jednotka má podstatný vplyv podľa § 27 ods. 1 písm. a) zákona,~~
- dfe) spoločným rozhodujúcim vplyvom zmluvne dohodnuté zdieľanie rozhodujúceho vplyvu.

§ 6

Vykazovanie položiek v súvahe a vo výkaze ziskov a strát

(1) Pri zostavovaní súvahy riadnej individuálnej účtovnej závierky a mimoriadnej individuálnej účtovnej závierky v stĺpcoch 1 a 4 sa postupuje takto:

- a) na riadku 22 sa môže vykázat' zostatok účtu 061,
- b) na riadku 23 sa môže vykázat' zostatok účtu 062,
- c) na riadku 24 sa môže vykázat' zostatok účtu 063,
- d) na riadku 25 nie je potrebné vykázat' žiaden údaj a zostatok účtu 066 sa vykazuje na riadku 26,
- e) na riadkoch 43 a 44 nie je potrebné vykazovať žiaden údaj a príslušné zostatky analytických účtov 311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA sa vykazujú na riadku 45,
- f) na riadku 47 nie je potrebné vykázat' žiaden údaj a zostatok účtu 351A sa vykazuje na riadku 48,
- g) na riadkoch 55 a 56 nie je potrebné vykazovať žiaden údaj a príslušné zostatky analytických účtov 311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA sa vykazujú na riadku 57,
- h) na riadku 59 nie je potrebné vykázat' žiaden údaj a zostatok účtu 351A sa vykazuje na riadku 60,
- i) na riadku 67 nie je potrebné vykazovať žiaden údaj a príslušné zostatky účtov 251A, 253A, 256A, 257A a 25XA sa vykazujú na riadku 68,
- j) na riadkoch 104 a 105 nie je potrebné vykazovať žiaden údaj a príslušné zostatky analytických účtov 321A, 476A sa vykazujú na riadku 106,
- k) na riadku 108 nie je potrebné vykázat' žiaden údaj a zostatok príslušného účtu 471A, 47XA sa vykazuje na riadku 109,
- l) na riadkoch 124 a 125 nie je potrebné vykazovať žiaden údaj a príslušné zostatky analytických účtov 321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32X, 475A, 476A, 478A, 47X sa vykazujú na riadku 126,
- m) na riadku 128 nie je potrebné vykázat' žiaden údaj a príslušné zostatky účtov 361A, 36X, 471A, 47X sa vykazujú na riadku 129.

(2) Pri zostavovaní výkazu ziskov a strát riadnej individuálnej účtovnej závierky a mimoriadnej individuálnej účtovnej závierky v

stĺpci 1 sa postupuje takto:

- a) na riadkoch 32 a 33 nie je potrebné vykázať žiaden údaj a konečný stav účtu 665 sa vykazuje na riadku 34,
- b) na riadkoch 36 a 37 nie je potrebné vykázať žiaden údaj a konečný stav účtu 666 sa vykazuje na riadku 38,
- c) na riadku 40 nie je potrebné vykázať žiaden údaj a konečný stav účtu 662 sa vykazuje na riadku 41,
- d) na riadku 50 nie je potrebné vykázať žiaden údaj a konečný stav účtu 562 sa vykazuje na riadku 51.

(3) Ak účtovná jednotka v bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období nezostavila účtovnú závierku ako malá účtovná jednotka,

- a) preradia sa v stĺpcoch 3 a 5 súvahy konečné zostatky súvahových účtov podľa položiek súvahy uvedených v prílohe č. 1,
- b) preradia sa v stĺpci 2 výkazu ziskov a strát konečné stavy nákladových účtov a výnosových účtov podľa položiek výkazu ziskov a strát uvedených v prílohe č. 1.

Doplnenie/úprava komentára:

Ak účtovná jednotka v predchádzajúcom účtovnom období zostavovala účtovnú jednotku ako mikro účtovná jednotka, musí údaje v súvahe a vo výkaze ziskov a strát za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie vykázať v štruktúre požadovanej pre malé účtovné jednotky.

Ak účtovná jednotka v predchádzajúcom účtovnom období zostavovala účtovnú jednotku ako veľká účtovná jednotka (prípadne ako subjekt verejného záujmu), môže údaje v súvahe a vo výkaze ziskov a strát za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie vykázať v štruktúre požadovanej pre malé účtovné jednotky. To znamená, že nemusí vybrané informácie voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám s podielovou účasťou s výnimkou prepojených účtovných jednotiek vykazovať samostatne.

Opatrenie k účtovnej závierke pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu

(s. 457 – 559 komentára)

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23377/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu v znení opatrenia č. MF/19926/2015-74.

Opatrenie MF/19926/2015-74 č. nadobúda účinnosť 31. decembra 2015 okrem bodov 1 až 5 a 8, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2016.

Znenie novelizovaných ustanovení opatrenia a komentárov k nemu (sú uvedené len odseky, ktorých sa novela dotkla, resp. nové odseky):

§ 1

Základné ustanovenia

(1) Týmto opatrením sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre veľké účtovné jednotky, pre subjekty verejného záujmu a pre štátny podnik. Toto opatrenie sa vzťahuje na subjekt verejného záujmu, ak nie je bankou, pobočkou zahraničnej banky, Exportno-importnou bankou Slovenskej republiky, poisťovňou, pobočkou zahraničnej poisťovne, zaisťovňou, pobočkou zahraničnej zaisťovne, zdravotnou poisťovňou, správcovskou spoločnosťou, pobočkou zahraničnej správcovskej spoločnosti, dôchodkovou správcovskou spoločnosťou, doplnkovou dôchodkovou spoločnosťou, Burzou cenných papierov, Centrálnym depozitárom cenných papierov, obchodníkom s cennými papiermi, platobnou inštitúciou, inštitúciou elektronických peňazí, subjektom kolektívneho investovania, dôchodkovým fondom, pobočkou zahraničnej finančnej inštitúcie, účtovnou jednotkou uvedenou v § 17a ods. 2 zákona, rozpočtovou organizáciou a príspevkovou organizáciou.

(2) Usporiadanie, označovanie a obsahové vymedzenie položiek jednotlivých súčastí ~~riadnej~~ individuálnej ~~účtovnej závierky a mimoriadnej~~ účtovnej závierky je uvedený v § 2 až 6 a vzor súvahy, výkazu ziskov a strát a obsahová náplň poznámok sú uvedené v prílohe č. 1. V poznámkach na každej strane poznámok sa pri ich zostavovaní v ľavom hornom rohu uvedie označenie „poznámky Úč PODV 3-01“ a v pravom hornom rohu sa uvedie identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo, ak ho má účtovná jednotka pridelené. [zmena od 1. januára 2016]

(3) Údaje z ~~riadnej~~ individuálnej účtovnej závierky a ~~mimoriadnej~~ individuálnej účtovnej závierky sa zverejňujú uložením do registra účtovných závierok podľa § 23b ods. 5 zákona v rozsahu údajov uvedených v § 2 až 6 a v prílohe č. 1; vysvetlivky sa do registra účtovných závierok neukladajú. Na iné účely ako podľa prvej vety sa môže použiť aj iné grafické usporiadanie súvahy a výkazu ziskov a strát ako je uvedené v prílohe č. 1, pri dodržaní obsahového vymedzenia položiek individuálnej účtovnej závierky ustanoveného týmto opatrením.

§ 2

Súvaha

(1) Obsahové vymedzenie položiek súvahy ~~riadnej individuálnej účtovnej závierky a mimoriadnej~~ individuálnej účtovnej závierky nadväzuje na príslušné účty z rámcovej účtovej osnovy a účty vytvorené účtovnou jednotkou uvedené v účtovom rozvrhu.¹⁾ [zmena od 1. januára 2016]

(2) Pri zostavení prvej účtovnej závierky po vzniku účtovnej jednotky sa v súvahe v stĺpcoch 3 a 5 vykazujú údaje z otváracej súvahy.

(3) V súvahe v bežnom účtovnom období v stĺpci 1 časti 1 (brutto) sa vykazujú položky strany aktív, v ktorých nie sú zahrnuté oprávky a opravné položky vytvorené k jednotlivým položkám strany aktív za bežné účtovné obdobie, ktoré sa vykazujú v stĺpci 1 časti 2 (korekcia). V stĺpci 2 (netto) sa vykazuje rozdiel medzi časťou 1 a časťou 2 stĺpca 1. V stĺpci 3 (netto) sa vykazujú položky strany aktív za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(4) V súvahe v stĺpci 4 sa vykazujú jednotlivé položky strany pasív za bežné účtovné obdobie a v stĺpci 5 sa vykazujú jednotlivé položky strany pasív za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

(5) V súvahe sa vykazujú konečný zostatok syntetických účtov na strane aktív alebo na strane pasív pri tých syntetických účtoch, na ktorých sa účtuje pohľadávka aj záväzok, napríklad syntetické účty 316, 336, 341, 342, 343, 345, 346, 347.

(6) Pohľadávky a záväzky sa v súvahe vykazujú ako dlhodobé alebo krátkodobé podľa zostatkovej doby ich splatnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Časť dlhodobého záväzku a časť dlhobodej pohľadávky, ktorých splatnosť nie je dlhšia ako jeden rok odo dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa vykazuje v súvahe ako krátkodobý záväzok alebo krátkodobá pohľadávka.

(7) Číselné údaje v súvahe sa uvádzajú v celých eurách.

(8) Po vyplnení číselných údajov v súvahe sa suma v riadku 01 v stĺpcoch 2 a 3 rovná sume v riadku 79 v stĺpcoch 4 a 5.

¹⁾ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (oznámenie č. 740/2002 Z.z.) v znení neskorších predpisov.

§ 5

Spoločné ustanovenia

(1) Na účely zostavenia účtovnej závierky sa rozumie [zmeny od 1. januára 2016]

a) materskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, ktorá má rozhodujúci vplyv v jednej alebo vo viacerých dcérskych účtovných jednotkách, pričom rozhodujúci vplyv sa posudzuje podľa § 22 ods. 3 zákona,

~~b) dcérskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má materská účtovná jednotka rozhodujúci vplyv a to vrátane každej dcérskej účtovnej jednotky konečnej materskej účtovnej jednotky,~~

be) skupinou materská účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky,

ca) prepojenými účtovnými jednotkami dve alebo viaceré účtovné jednotky v rámci skupiny,

~~de) podielovou účasťou existencia aspoň 20 % podielu na základnom imaní v inej účtovnej jednotke,~~

def) ~~pridruženou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má podielovú účasť iná účtovná jednotka a táto iná účtovná jednotka má podstatný vplyv podľa § 27 ods. 1 písm. a) zákona,~~ pridruženou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka podielovú účasť podľa § 2 ods. 4 písm. m) zákona a táto iná účtovná jednotka vykonáva podstatný vplyv na prevádzkovú činnosť a finančnú činnosť účtovnej jednotky; predpokladá sa, že účtovná jednotka vykonáva podstatný vplyv v inej účtovnej jednotke, ak má v tejto inej účtovnej jednotke minimálne dvadsaťpercentný podiel hlasovacích práv akcionárov alebo spoločníkov,

efg) spoločným rozhodujúcim vplyvom zmluvne dohodnuté zdieľanie rozhodujúceho vplyvu,

fgh) blízkym rodinným príslušníkom deti, rodičia, manžel, manželka, druh, družka a ich rodinní príslušníci, ktorí môžu ovplyvniť osobu alebo môžu byť ovplyvnení osobou pri činnosti súvisiacej s účtovnou jednotkou,

ghi) kľúčovým manažmentom osoby, ktoré majú právomoc a zodpovednosť za plánovanie, riadenie a kontrolu činností účtovnej jednotky, priamo alebo nepriamo, vrátane každého výkonného riaditeľa alebo iného riaditeľa tejto účtovnej jednotky.

(2) Na účely zostavenia poznámok sa osoba s účtovnou jednotkou zostavujúcou účtovnú závierku (ďalej len „vykazujúca účtovná jednotka“) považuje za spriaznenú osobu, ak ide o

a) osobu alebo blízkeho rodinného príslušníka tejto osoby, ak táto osoba

1. má vo vykazujúcej účtovnej jednotke rozhodujúci vplyv alebo spoločný rozhodujúci vplyv,

2. má vo vykazujúcej účtovnej jednotke podstatný vplyv alebo

3. je členom kľúčového manažmentu vykazujúcej účtovnej jednotky alebo jeho materskej účtovnej jednotky,

b) inú účtovnú jednotku, pričom

1. táto účtovná jednotka a vykazujúca účtovná jednotka sú súčasťou tej istej skupiny,

2. jedna účtovná jednotka je pridruženou účtovnou jednotkou alebo účtovnou jednotkou so spoločným rozhodujúcim vplyvom druhej účtovnej jednotky, alebo pridruženou účtovnou jednotkou alebo účtovnou jednotkou so spoločným rozhodujúcim vplyvom niektorého člena tej skupiny, ktorej členom je táto druhá účtovná jednotka,

3. obidve účtovné jednotky sú účtovnou jednotkou so spoločným rozhodujúcim vplyvom v tej istej inej účtovnej jednotky,

4. jedna účtovná jednotka je účtovnou jednotkou so spoločným rozhodujúcim vplyvom inej účtovnej jednotky a druhá účtovná jednotka je pridruženou účtovnou jednotkou tejto inej účtovnej jednotky,

5. účtovná jednotka je programom pozitkov po skončení zamestnania pre zamestnancov vykazujúcej účtovnej jednotky alebo účtovnej jednotky spriaznenej s touto vykazujúcou účtovnou jednotkou; ak je samotná vykazujúca účtovná jednotka takýmto programom, prispievajúci zamestnanci sú s ňou spriaznení,

6. v účtovnej jednotke má rozhodujúci vplyv alebo spoločný rozhodujúci vplyv osoba alebo blízky rodinný príslušník podľa písmena a).

7. účtovná jednotka alebo niektorý člen skupiny, do ktorej účtovná jednotka patrí, poskytuje služby kľúčového manažmentu vykazujúcej účtovnej jednotke alebo materskej účtovnej jednotke vykazujúcej účtovnej jednotky. [zmena od 31. decembra 2015]

(3) Na účely uvádzania údajov v prehľade peňažných tokov sa rozumie

- a) peňažnými prostriedkami peňažná hotovosť, ekvivalenty peňažnej hotovosti, peňažné prostriedky na bežných účtoch v bankách alebo pobočkách zahraničných bánk, kontokorentný účet a časť zostatku účtu peniaze na ceste, ktorý sa viaže k prevodu medzi bežným účtom a pokladnicou alebo medzi dvoma bankovými účtami,
- b) ~~ekvivalentmi peňažnej hotovosti~~ peňažnými ekvivalentmi [zmena od 31. decembra 2015] krátkodobý finančný majetok, ktorý je zameniteľný za vopred známu sumu peňažných prostriedkov, pri ktorom nie je riziko výraznej zmeny jeho hodnoty v najbližších troch mesiacoch ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, napríklad termínové vklady na bankových účtoch, ktoré sú uložené najviac na trojmesačnú výpovednú lehotu, likvidné cenné papiere určené na obchodovanie, prioritné akcie obstarané účtovnou jednotkou, ktoré sú splatné do troch mesiacov odo dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.
- (4) Ak účtovná jednotka v bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období nezostavila účtovnú závierku ako veľká účtovná jednotka,
- a) preradia sa v stĺpcoch 3 a 5 súvahy konečné zostatky súvahových účtov podľa položiek súvahy uvedených v prílohe č. 1,
- b) preradia sa v stĺpci 2 výkazu ziskov a strát konečné stavy nákladových účtov a výnosových účtov podľa položiek výkazu ziskov a strát uvedených v prílohe č. 1. [zmena od 1. januára 2016]

Doplňenie/úprava komentára:

Ak účtovná jednotka v predchádzajúcom účtovnom období zostavovala účtovnú jednotku ako mikro účtovná jednotka alebo malá účtovná jednotka, musí údaje v súvahe a vo výkaze ziskov a strát za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie vykázat' v štruktúre požadovanej pre malé účtovné jednotky.

Čl. IV

Informácie, ktoré vysvetľujú a dopĺňajú položky výkazu ziskov a strát

Doplňenie/úprava komentára:

Novelou zákona o účtovníctve účinnou od 1. januára 2016 bola pre veľké účtovné jednotky a pre subjekty verejného záznamu doplnená povinnosť zverejňovať vymedzenie a sumu nákladov voči štatutárnemu audítovi alebo audítorskej spoločnosti za účtovné obdobie v predpísanom členení.

Vzhľadom na § 4 ods. 3 tohto opatrenia odporúčam tieto informácie uvádzať v tabuľke a uviesť údaje aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, aj keď zákon o účtovníctve vyžaduje iba uvedenie informácie za bežné účtovné obdobie.

Príklad tabuľky:

Náklady voči štatutárnemu audítovi alebo audítorskej spoločnosti	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
Overenie účtovnej závierky	0	0
Uisťovacie audítorské služby s výnimkou overenia účtovnej závierky	0	0
Daňové poradenstvo	0	0
Výnosy zo zákazky	0	0
Ostatné neaudítorské služby	0	0

Čl. X

Prehľad peňažných tokov

(1) V prehľade peňažných tokov sa uvádzajú informácie o peňažných tokoch, ktorými sú príjmy a výdavky peňažných prostriedkov a prírastky a úbytky peňažných ekvivalentov, pričom sa peňažné toky členia na:

- a) peňažné toky z prevádzkovej činnosti, ktorou je činnosť, ktorá súvisí s predmetom podnikania účtovnej jednotky a ostatné činnosti, ktoré súvisia s hospodárskou činnosťou účtovnej jednotky, okrem investičnej činnosti a finančnej činnosti,
- b) peňažné toky z investičnej činnosti, ktorou je obstaranie a vyradenie dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a tej časti dlhodobého finančného majetku, ktorý nie je súčasťou peňažných ekvivalentov,
- c) peňažné toky z finančnej činnosti, ktorou je činnosť, ktorej dôsledkom sú zmeny v hodnote a štruktúre vlastného imania a zmeny v záväzkoch z úverov a pôžičiek.

(2) Za peňažné toky z prevádzkovej činnosti sa považujú najmä peňažné toky, ktoré súvisia s predmetom podnikania účtovnej jednotky a spôsobujú vznik zisku alebo straty, napríklad

- a) príjmy z predaja tovaru, výrobkov a služieb, vrátane prijatých preddavkov,
- b) príjmy z poplatkov za priemyselné práva a autorské práva, z provízií a ďalšie príjmy vzťahujúce sa k výnosom z hospodárskej a finančnej činnosti,
- c) výdavky na úhrady za dodávky materiálu, tovaru a externých služieb, vrátane zaplatených preddavkov,
- d) výdavky na zamestnancov, napríklad mzdy a odmeny a výdavky platené v mene zamestnancov, napríklad na zdravotné poistenie, nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, poistenie v nezamestnanosti a preddavky na daň z príjmov, odvádzané za zamestnancov,
- e) výdavky na daň z príjmov účtovnej jednotky po odpočítaní príjmov z vrátenia preplatku dane z príjmov, okrem takýchto výdavkov za investičnú činnosť a finančnú činnosť,
- f) príjmy a výdavky zo zmlúv, ktoré sú držané na účely predaja alebo obchodovania s nimi,
- g) príjmy a výdavky z nákupu a predaja cenných papierov určených na predaj alebo na obchodovanie.

(3) Pri vykazovaní peňažných tokov z prevádzkovej činnosti sa môže použiť priama metóda alebo nepriama metóda, pričom:

- a) priamou metódou sa rozumie vykazovanie vhodne zvolených hlavných skupín hrubých príjmov a hrubých výdavkov a možno ju uplatniť ako čistú priamu metódu, pri ktorej sa vychádza z vhodne vytvorených analytických účtov k účtom peňažných prostriedkov alebo ako modifikovanú priamu metódu, pri ktorej sa vychádza z položiek výkazu ziskov a strát, pričom sa upraví tržby z predaja, náklady na obstaranie predaného tovaru a ďalšie položky výkazu ziskov a strát, ktoré sa týkajú prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky, o zmenu stavu zásob, pohľadávok z prevádzkovej činnosti a záväzkov z prevádzkovej činnosti, o ostatné nepeňažné položky a o ostatné položky, ktorých peňažné toky sú peňažnými tokmi z investičnej činnosti alebo peňažnými tokmi z finančnej činnosti,
- b) nepriamou metódou sa rozumie vykazovanie peňažných tokov, pri ktorých sa vychádza z výsledku hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením daňou z príjmov, upraveného o vplyv nepeňažných položiek, napríklad odpisov dlhodobého majetku, rezerv, opravných položiek, zmien stavu zásob, pohľadávok z prevádzkovej činnosti a záväzkov z prevádzkovej činnosti, počas bežného účtovného obdobia a všetkých ostatných položiek, ktorých peňažné toky sú peňažnými tokmi z investičnej činnosti alebo peňažnými tokmi z finančnej činnosti.

(4) Peňažnými tokmi z investičnej činnosti sú napríklad

- a) výdavky na obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku,
- b) príjmy z predaja dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku,
- c) výdavky na obstaranie dlhodobých cenných papierov a podielov v iných účtovných jednotkách, okrem cenných papierov, ktoré sa považujú za peňažné ekvivalenty a cenných papierov, ktoré sú určené na predaj alebo na obchodovanie,
- d) príjmy z predaja dlhodobých cenných papierov a podielov v iných účtovných jednotkách, okrem cenných papierov, ktoré sa považujú za peňažné ekvivalenty a cenných papierov, ktoré sú určené na predaj alebo na obchodovanie,
- e) výdavky na poskytnuté pôžičky,
- f) príjmy zo splácania poskytnutých pôžičiek,
- g) výdavky súvisiace s derivátmi; to neplatí, ak sú určené na predaj alebo na obchodovanie, alebo ak sa tieto výdavky považujú za peňažné toky z finančnej činnosti,
- h) príjmy súvisiace s derivátmi; to neplatí, ak sú určené na predaj alebo na obchodovanie, alebo ak sa tieto výdavky považujú za peňažné toky z finančnej činnosti,
- i) príjmy a výdavky súvisiace s derivátmi, ak sa nimi zabezpečuje majetok alebo záväzky účtovnej jednotky, pričom sa vykazujú rovnakým spôsobom ako peňažný tok súvisiaci s rizikom, ktoré sa zabezpečuje.

(5) Peňažnými tokmi z finančnej činnosti sú napríklad

- a) príjmy z emisie akcií, príjmy z upísaných obchodných podielov a príjmy z iného zvýšenia vlastného imania,
- b) výdavky na obstaranie alebo spätné odkúpenie vlastných akcií alebo vlastných obchodných podielov a výdavky na iné zníženie vlastného imania,
- c) príjmy z úverov a pôžičiek, ktoré poskytla účtovnej jednotke banka, pobočka zahraničnej banky alebo iná fyzická osoba alebo právnická osoba, ak sa vzťahujú na činnosť súvisiacu s jej predmetom podnikania,
- d) výdavky na splácanie úverov a pôžičiek, ktoré poskytla účtovnej jednotke banka, pobočka zahraničnej banky alebo iná fyzická osoba alebo právnická osoba, ak sa vzťahujú na činnosť súvisiacu s jej predmetom podnikania,
- e) príjmy z emisie dlhových cenných papierov,
- f) výdavky na úhradu záväzkov z dlhových cenných papierov.

(6) Ako čisté peňažné toky z prevádzkovej činnosti, investičnej činnosti a finančnej činnosti sa môžu uvádzať

- a) príjmy a výdavky uskutočnené v mene tretích osôb, ak sa peňažné toky vzťahujú na činnosť tretích osôb, napríklad príjmy a výdavky uskutočnené na bežných bankových účtoch, nájomné vyberané v mene majiteľov nehnuteľností a zaplatené týmto majiteľom,
- b) príjmy a výdavky na nákup a na predaj cenných papierov, na krátkodobé pôžičky, na preddavky alebo splátky prostredníctvom kreditných kariet, ktorých dohodnutá doba splatnosti je najviac tri mesiace.

(7) Peňažné toky vyplývajúce z účtovných prípadov v cudzej mene sa vykazujú v eurách prepočítané referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Kurzové rozdiely sa vykazujú oddelene od peňažných tokov z prevádzkovej činnosti, investičnej činnosti a finančnej činnosti tak, aby sa zosúladiť stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci bežného účtovného obdobia so stavom k prvému dňu bezprostredne nasledujúceho účtovného obdobia. Kurzové rozdiely účtované ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, nie sú peňažnými tokmi.

(8) Peňažné toky pri úrokoch, dividendách a iných podieloch na zisku sú

- a) prijaté a zaplatené úroky, dividendy a iné podiely na zisku; ak sa zahŕňajú do výsledku hospodárenia **z-bežnej činnosti za účtovné obdobie**, uvádzajú sa ako peňažné toky z prevádzkovej činnosti, [zmena od 31. decembra 2015]
- b) prijaté úroky, prijaté dividendy a iné podiely na zisku; ak vyjadrujú spôsob návratnosti investícií, uvádzajú sa ako peňažné toky z investičnej činnosti,
- c) zaplatené úroky, zaplatené dividendy a iné podiely na zisku; ak vyjadrujú výdavky na získanie finančných zdrojov, uvádzajú sa ako peňažné toky z finančnej činnosti.

(9) Peňažné toky dane z príjmov sa uvádzajú ako samostatná položka podľa charakteru z prevádzkovej činnosti, finančnej činnosti alebo investičnej činnosti alebo, ak sa nedokáže priradiť k uvedeným činnostiam, vykáže sa v prevádzkovej činnosti.

(10) Doplňujúcimi informáciami k prehľadu peňažných tokov sú

- a) použitá metóda vykazovania peňažných tokov z prevádzkovej činnosti,
- b) využitie možnosti vykázania čistých peňažných tokov a ich uvedenie,
- c) štruktúra peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov a dôvody prípadného nesúladu medzi sumami peňažných tokov a príslušnými položkami vykázanými v súvahe,
- d) použité zásady prijaté na určenie obsahovej náplne a štruktúry peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov v bežnom účtovnom období,
- e) zmeny použitých zásad na určenie obsahovej náplne a štruktúry peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu,
- f) skutočnosti, ktoré vznikli v účtovnom období v investičnej činnosti a finančnej činnosti a nemajú priamy vplyv na peňažné toky, ale ovplyvňujú štruktúru majetku, záväzkov a vlastného imania,
- g) ďalšie doplňujúce informácie k prehľadu peňažných tokov, ak sú dôležité na posúdenie finančnej situácie účtovnej jednotky.