

Novely účtovných predpisov v roku 2010 a od 1. januára 2011

V priebehu roka 2010 boli účtovné predpisy novelizované viackrát.



1 Novela zákona o účtovníctve, účinná od 1. januára 2010

Zákonom č. 504/2009 Z.z., ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2010, bol novelizovaný zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Novela zákona o účtovníctve nebola rozsiahla, týkala sa viacerých kľúčových ustanovení, napríklad o zlúčení, splynutí a rozdelení, o overovaní účtovnej závierky audítormi, zverejňovaní účtovnej závierky, oceňovania pri PPP projektoch a pod. Tejto novele bol venovaný Newsflash z decembra 2009.

2 Novela zákona o účtovníctve, účinná od 31. decembra 2010

31. decembra 2010 nadobudla účinnosť novela zákona o účtovníctve (zákon č. 486/2010 Z.z.), ktorá sa týka povinnosti zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu. Novela nadväzuje na Smernicu Európskeho parlamentu a Rady č. 83/349/EHS (tzv. Siedma smernica).

Podľa novely materská účtovná jednotka nemá povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu, ak zostavením len individuálnej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotky sa významne neovplyvní úsudok o finančnej situácii, nákladoch, výnosoch a výsledku hospodárenia za konsolidovaný celok (§ 22 ods. 12).

Novela sa prvýkrát použije pri posudzovaní povinnosti zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu, ktoré sa zostavujú k 31. decembru 2010 a neskôr.

3 Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 1. januára 2010

Rozsiahlou zmenou bola novela Opatrenia 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 (ďalej len „postupy účtovania“ alebo „postupy účtovania pre podnikateľov“), ktorá

Obsah

Novela zákona o účtovníctve, účinná od 1. januára 2010

Strana 1

Novela zákona o účtovníctve, účinná od 31. decembra 2010

Strana 1

Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 1. januára 2010

Strana 1

Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 1. júla 2010

Strana 2

Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 31. decembra 2010 a od 1. januára 2011

Strana 2

Novela opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 4455/2003-92 o účtovnej závierke, účinná od 31. decembra 2010 a od 1. januára 2011

Strana 4

nadobudla účinnosť 1. januára 2010 (niektoré ustanovenia nadobudli účinnosť už 31. decembra 2009).

Týkala sa predovšetkým zlúčenia, splynutia, rozdelenia, kúpy podniku alebo jeho časti, vkladu podniku alebo jeho časti. Tejtó novele bol venovaný Newsflash z januára 2010.

4 Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 1. júla 2010

1. júla 2010 nadobudla účinnosť novela postupov účtovania, ktorá sa týkala:

- účtovania koncesie u koncesionára (§ 30c); ide o úpravu tzv. PPP projektov (Public Private Partnership, verejno-súkromné partnerstvá);
- zavedenia voliteľnosti aktivácie úrokov z úverov ako súčasti obstarávacej ceny dlhodobého nehmotného majetku (§ 34 ods. 1). Dovtedy bola voliteľnosť aktivácie úrokov z úverov len pri dlhodobom hmotnom majetku, zatiaľ čo pri dlhodobom nehmotnom majetku bola povinnosť ich aktivácie (vyplývajúca zo všeobecného ustanovenia § 25 ods. 6 zákona o účtovníctve, podľa ktorého sú súčasťou obstarávacej ceny aj náklady súvisiace s obstaraním).

Zmeny, ktoré nadobudli účinnosť 31. decembra 2010, sú:

- odložené dane.

Zmeny, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2011, sú:

- zákazková výroba,
- zákazková výstavba nehnuteľnosti na predaj (priebežný transfer),
- výstavba nehnuteľnosti na predaj – ostatná (nie priebežný transfer),
- obstaranie nehnuteľnosti za účelom ďalšieho predaja,
- koncesie u koncesionára,
- poistenie majetku určeného na prevádzkovú činnosť.

5.1 Odložené dane – najdôležitejšie zmeny

Odložené dane sa vzťahujú aj na goodwill a záporný goodwill

Novela postupov účtovania nadväzuje na novelu zákona o daniach z príjmov od 1. januára 2010, podľa ktorej sú v určitých prípadoch odpisy goodwillu daňovo uznané a zúčtovanie záporného goodwillu do výnosov sa zdaňuje (napríklad kúpa

klad z dôvodu iných účtovných a daňových odpisov bude účtovná a daňová zostatková cena iná, na tento rozdiel sa odložená daň vzťahuje (§ 10 ods. 11 postupov účtovania).

Odložená daň – výnimka pri prvotnom zaúčtovaní majetku a záväzkov

Podľa § 10 ods. 20 postupov účtovania sa odložená daň neúčtuje vtedy, ak

- ide o prvotné zaúčtovanie (initial recognition) majetku a záväzkov, a súčasne,
- ak pri tomto prvotnom zaúčtovaní nemá tento účtovný prípad vplyv ani na výsledok hospodárenia a ani na základ dane, a súčasne,
- nejde o účtovný prípad vznikajúci pri tzv. podnikových kombináciách (u prijímateľa vkladu v prípade nepeňažného vkladu podniku alebo jeho časti, u kupujúceho v prípade kúpy podniku alebo jeho časti, u nástupníckej účtovnej jednotky v prípade zlúčenia, splynutia a rozdelenia).

K týmto dočasným rozdielom sa odložená daň nepočíta ani v nasledujúcich účtovných obdobiach.

Prechodné ustanovenia

Podľa prechodných ustanovení uvedených v § 86i ods. 5 postupov účtovania, tieto ustanovenia v znení účinnom od 31. decembra 2010 sa prvýkrát použijú pre účtovnú závierku zostavovanú k 31. decembru 2010.

5.2 Zákazková výroba – najdôležitejšie zmeny

Rozšírenie definície zákazkovej výroby

Definícia zákazkovej výroby bola rozšírená, od 1. januára 2011 sa vzťahuje nielen na vytváranie hmotného majetku, ale majetku všeobecne (§ 30 ods. 1 postupov účtovania). To znamená, že sa bude vzťahovať aj na vytváranie nehmotného majetku (napríklad software).

Zmluvné náklady zákazky, náklady na všeobecnú administratívu, náklady na vývoj

Po novele postupov účtovania (§ 30 ods. 1 písm. h) a nasl.), do zmluvných nákladov sa zahrnujú:

- priame náklady na zákazkovú výrobu,
- nepriame náklady, ktoré sa vo všeobecnosti dajú priradiť k zákazkovej výrobe,



5 Novela postupov účtovania pre podnikateľov, účinná od 31. decembra 2010 a od 1. januára 2011

Novela postupov účtovania Opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/25822/2010-74 z 13. decembra 2010 obsahuje viacero významných zmien. Časť z nich

nadobudla účinnosť už 31. decembra 2010 a časť až 1. januára 2011.

podniku alebo jeho časti, vklad podniku alebo jeho časti).

Ak pri prvotnom zaúčtovaní goodwillu/ záporného goodwillu vznikne dočasný rozdiel, na tento rozdiel sa odložená daň nevzťahuje, a to ani v budúcich účtovných obdobiach (§ 10 ods. 11 postupov účtovania).

Ak pri prvotnom zaúčtovaní goodwillu/ záporného goodwillu nevznikne dočasný rozdiel, ale vznikne v budúcnosti, naprí-

- ostatné náklady, ktoré možno požadovať na preplatenie od objednávateľa na základe podmienok zmluvy; patria k nim napríklad niektoré náklady na všeobecnú administratívu a náklady na vývoj.

Zmena nastala v kategórii „ostatné náklady“. Tieto náklady sa pred novelou postupov účtovania zahrnovali do zmluvných nákladov vždy, s výnimkou prípadov, keď bolo zmluvne dohodnuté inak.

Metóda nulového zisku

Bol zavedený pojem „metóda nulového zisku“ (§ 30 ods. 10 postupov účtovania). Pri metóde nulového zisku sa výnosy zo zákazky vykažu nie podľa stupňa dokončenia zákazky (percentage of completion method), ale len do výšky vzniknutých nákladov. Toto je umožnené v prípade, ak sa výsledok zákazky nemôže spoľahlivo odhadnúť.

Zmeny v účtovaní zákazkovej výroby

Po novele postupov účtovania sa zavádzajú nové účty:

- účet 316 – Čistá hodnota zákazky,
- účet 606 – Výnosy zo zákazky.

Ak sa zo zákazky očakáva strata, tak ako doteraz sa účtuje ako náklad. Neúčtuje



sa však ako opravná položka alebo rezerva, ale len ako rezerva

- na účet 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť, so súvzťažným zápisom
- na účte 316 – Čistá hodnota zákazky.

Ide o zmenu v účtovaní, bez vplyvu na výsledok hospodárenia.

5.3 Zákazková výstavba nehnuteľnosti na predaj – priebežný transfer

Táto zmena sa týka predovšetkým developerov – výstavba kancelárskych priestorov, bytov, rezidiencií, apartmánov a pod. za účelom ich predaja.

Ak sú splnené podmienky pre tzv. priebežný transfer (continuous transfer), potom sa výnosy z výstavby musia vykázat metódou stupňa dokončenia.

Priebežný transfer je (§ 30d ods. 1 písm. a) postupov účtovania):

- prenesenie efektívnej kontroly (effective control) nad zhotovovanou nehnuteľnosťou zo zhotoviteľa na objednávateľa, a súčasne,
- zhotoviteľ neopúšťa riadiacu zodpovednosť (managerial involvement) nad zhotovovanou nehnuteľnosťou, a
- to všetko je na základe zmluvy medzi zhotoviteľom a objednávateľom.

Postupy účtovania uvádzajú aj niektoré indikátory priebežného transferu.

5.4 Výstavba nehnuteľnosti na predaj – ostatná (nie je priebežný transfer)

Výstavba nehnuteľnosti na predaj sa účtuje ako zásoby vlastnej výroby (§ 30d ods. 6 postupov účtovania):

- účet 121 – Nedokončená výroba,

na účte 133 – Nehnuteľnosť na predaj (§ 30d ods. 7 postupov účtovania).

Ide o zmenu v účtovaní a vykazovaní, bez vplyvu na výsledok hospodárenia.

5.5 Obstaranie nehnuteľnosti za účelom jeho ďalšieho predaja

Obstaranie takejto nehnuteľnosti sa účtuje na účte 133 – Nehnuteľnosť na predaj. Na tomto účte sa účtujú aj opravy, technické zhodnotenia a súvisiace náklady spojené s nehnuteľnosťou, ktoré vznikajú z dôvodov uvedenia nehnuteľnosti do stavu spôsobilého na predaj (§ 30d ods. 7 postupov účtovania).

Vyradenie takejto nehnuteľnosti z účtovníctva pri jej predaji sa účtuje

- na účet 507 – Predaná nehnuteľnosť, so súvzťažným zápisom,
- na účte 133 – Nehnuteľnosť na predaj.

Výnos z predaja sa účtuje

- na účte 607 – Výnosy z nehnuteľnosti na predaj, so súvzťažným zápisom,
- na účte 311 – Odberatelia.

Ide o zmenu v účtovaní a vykazovaní, bez vplyvu na výsledok hospodárenia.

5.6 Účtovanie koncesie u koncesionára

Koncesionár účtuje o zákazkovej výrobe, ak verejný obstarávateľ alebo obstarávateľ nadobúda vlastnícke právo k dielu na začiatku realizácie alebo do ukončenia koncesnej lehoty (nie do uvedenia do užívania).

Zmena spočíva v tom, že bolo predĺžená lehota, v ktorej verejný obstarávateľ alebo obstarávateľ nadobúda vlastnícke právo. Namiesto pôvodného uvedenia do užívania je to ukončenie koncesnej lehoty.

Novelou bolo tiež upresnené, že pri účtovaní zákazkovej výroby sa používa účet 316 – Čistá hodnota zákazky.

5.7 Vykazovanie poistného

Časť poistného sa naďalej vyказuje na účte 568 – Ostatné finančné náklady (§ 70 ods. 7 postupov účtovania), avšak poistenie majetku určeného na prevádzkovú činnosť a iné poistné súvisiace s prevádzkovou činnosťou sa vyказuje na účte 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť (§ 68 ods. 7 postupov účtovania).

- účet 123 – Výrobky,
- účet 611 – Zmena stavu nedokončenej výroby,
- účet 613 – Zmena stavu výrobkov,
- účet 601 – Tržby za vlastné výrobky.

Avšak obstaranie pozemku, na ktorom sa takáto výstavba realizuje, sa účtuje

Ide o zmenu v účtovaní a vykazovaní, bez vplyvu na výsledok hospodárenia.

Prechodné ustanovenia

Zmeny uvedené v bodoch 5.2 až 5.7 nadobudli účinnosť 1. januára 2011 a v účtovnej závierke k 31. decembru 2010 sa nezohľadňujú. Sú účinné prospektívne, vzťahujú sa na transakcie uskutočnené 1. januára 2011 a neskôr. Na transakcie uskutočnené do 31. decembra 2010 (vrátane) sa nevzťahujú, tie zostávajú zobrazené podľa predpisov platných k 31. decembru 2010.

6 Novela opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 4455/2003-92 o účtovnej závierke, účinná od 31. decembra 2010 a od 1. januára 2011

Zmeny účinné od 31. decembra 2010

Ak je materská účtovná jednotka oslobodená od povinnosti zostaviť konsolido-

vanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu podľa § 22 ods. 8 a § 22 ods. 12 zákona o účtovníctve, musí túto skutočnosť uviesť v poznámkach účtovnej závierky.

Zmeny účinné od 1. januára 2011

- Pri zostavovaní priebežnej účtovnej závierky na účely zistenia základu dane účtovnej jednotky v konkurze alebo v likvidácii, sa údaje za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie nevykazujú.
- Účet 316 – Čistá hodnota zákazky sa v súvahe vykazuje buď na strane aktív alebo strane pasív, podľa povahy jeho zostatku.
- Uvádzajú sa údaje o zákazkovej výstavbe nehnuteľnosti určenej na predaj (priebežný transfer) vrátane posúdenia indikátorov priebežného transferu.

- Pri výnosoch sa vyžaduje uvádzať sumu čistého obratu podľa § 19 ods. 1 písm. a) druhého bodu zákona o účtovníctve.
- Upresňuje sa štruktúra údajov o nákladoch v súvislosti s overením účtovnej závierky audítorom a iným službami poskytnutými účtovnej jednotke tým istým audítorom.
- Zavádzajú sa nové vzory súvahy a výkazu ziskov a strát.

Kontaktujte nás

Richard Farkaš

Služby účtovného poradenstva

Partner

T: 02 / 59 98 41 11

E: rfarkas@kpmg.sk

Andrea Šikulová

Služby účtovného poradenstva

Manažér

T: 02 / 59 98 44 12

E: asikulova@kpmg.sk

Viac na www.kpmg.sk

Informácie tu uvedené majú všeobecný charakter a nevzťahujú sa na okolnosti žiadnej konkrétnej fyzickej alebo právnickej osoby. Hoci našou snahou je poskytnúť presné a aktuálne informácie, ich aktuálnosť nemôžeme zaručiť aj v budúcnosti. Neodporúčame konať na základe týchto informácií bez príslušnej profesionálnej rady a dôkladnej analýzy konkrétnej situácie.

KPMG logo a názov sú obchodnými známkami KPMG International Cooperative, švajčiarskej právnickej osoby.

© 2011 KPMG Slovensko spol. s r.o., a Slovak limited liability and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Slovakia.