

STU Bratislava
Fakulta elektrotechniky a informatiky

Podnikové hospodárstvo
Oceňovanie dlhodobého majetku podniku, opotrebenie a odpisovanie

Peter Slivka
5. skupina
os. č.: 36116

OBSAH

(1) Význam neobežného majetku podniku.....	3
(2) Štruktúra neobežného majetku.....	3
(2.1) Dlhodobý nehmotný majetok.....	3
(2.2) Dlhodobý hmotný majetok.....	4
(2.3) Dlhodobý finančný majetok.....	5
(3) Obstarávanie neobežného majetku.....	6
(4) Oceňovanie neobežného majetku.....	6
(5) Odpisovanie neobežného majetku.....	8
(5.1) Opatrebovanie neobežného majetku.....	8
(5.2) Metódy odpisovania.....	8
(5.3) Druhy odpisov.....	9
(5.3.1) Daňové odpisy.....	10
(5.3.2) Účtovné odpisy.....	13
(5.3.3) Kalkulačné odpisy.....	14
(6) Sledovanie využívania neobežného majetku.....	14
(7) Použitá literatúra.....	15

1 VÝZNAM NEOBEŽNÉHO MAJETKU PODNIKU

Neobežný majetok sa v transformačnom procese nespotrebováva naraz, ale postupne. Používaním sa opotrebováva a svoju hodnotu prenáša do hodnoty vyrábanej produkcie alebo poskytovaných služieb postupne. Neobežný majetok viaže značné množstvo finančných prostriedkov niekoľko rokov. Pre podnik predstavuje na jednej strane vďaka produkčným schopnostiam dlhodobý zdroj prírastku zisku, na druhej strane zatťažuje ekonomiku podniku fixnými nákladmi. Preto je potrebné sledovať jeho stav, štruktúru a pohyb.

Pokles neobežného majetku v prospech obežného zvyšuje likviditu podniku, ale môže nepriaznivo ovplyvniť jeho produkčnú schopnosť. Ich vzájomný pomer preto vychádza z požiadavky zabezpečenia likvidity, ale aj z požiadavky zabezpečenia bežnej prevádzky podniku.

Všeobecne platí, že dlhodobý pokles hodnoty neobežného majetku pod jeho potrebnú výšku bez adekvátneho rastu nedokončených investícií, môže vážne poškodiť produkčnú schopnosť podniku v budúcnosti.

Na výšku majetku má vplyv:

- odvetvie
- rozsah podnikových výkonov
- stupeň využitia
- cena majetku

2 ŠTRUKTÚRA NEOBEŽNÉHO MAJETKU

Vyjadruje podiel jednotlivých skupín neobežného majetku na celkovom objeme.

- Neobežný majetok**
- a) dlhodobý nehmotný majetok (DNM)
 - b) dlhodobý hmotný majetok (DHM)
 - c) dlhodobý finančný majetok (DFM)

2.1 Dlhodobý nehmotný majetok

tvoria nehmotné zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako 50 000,- Sk a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Patria sem:

- zriaďovacie výdavky
- nehmotné výsledky vývojovej a obdobnej činnosti
- softvér
- oceníteľné práva (know-how, licencie, obchodné značky...)
- goodwill (badwill)

Za DNM môže podnik považovať aj drobný nehmotný majetok s cenou nižšou ako

50000,- Sk a dobou použiteľnosti viac ako rok.

2.2 Dlhodobý hmotný majetok

tvoria ho:

- pozemky, budovy, stavby, umelecké diela *bez ohľadu na cenu, ak nie sú DFM*
- samostatné hnutelné veci *ktorých cena je viac ako 30000 a použiteľnosť viac ako rok*
- pestovateľské celky trvalých porastov
- zvieratá
- iný majetok

Za DHM môže podnik považovať aj drobný hmotný majetok s cenou nižšou ako 30 000 a dobou použiteľnosti viac ako rok.

DHM rozdeľujeme podľa:

1. *Charakteru účasti vo výrobnom procese na:*

- Výrobný - priamo sa zúčastňujúci výrobného procesu alebo tvoriaci nutnú rezervu pre zabezpečenie bezporuchového chodu podniku
- Nevýrobný - používajúci sa v sfére obehu

2. *Spôsobu prenosu hodnoty na:*

- Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný - je zaradený do tried
 - Budovy, haly a stavby
 - Stroje, prístroje a zariadenia
 - Dopravné prostriedky
 - Inventár
 - Pestovateľské celky trvalých porastov
 - Základné stádo a ťažné zvieratá
- Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný - je zaradený do tried
 - Pozemky
 - Umelecké diela a zbierky

3. *Technologickej funkcie vo výrobnom procese na:*

- Aktívny dlhodobý hmotný majetok - aktívne sa zúčastňuje výrobného procesu (pracovné stroje, prístroje a zariadenia a pod.) a priamo ovplyvňujúci výrobnú kapacitu podniku
- Pasívny dlhodobý hmotný majetok - vytvárajúci podmienky pre plynulý chod výrobného procesu (budovy, stavby)

3. *Využitia na:*

- DHM v prevádzke
 - DHM v oprave
 - DHM v rezerve
 - DHM v konzervácii
 - DHM prenajatý iným podnikom
 - DHM nevyužitý z iných príčin
4. *Technickej úrovne* - zatried'uje sa nepriamo podľa vekovej štruktúry, ktorá nepriamo určuje aj technickú úroveň
 5. *Veku a ekonomickej životnosti* - zatried'uje sa podľa tried do skupín podľa doby používania. Dané delenie umožňuje vytvoriť vekovú štruktúru, ktorá vytvára východiská pre riadenie reprodukcie DHM.

2.3 Dlhodobý finančný majetok

tvoria ho:

- Cenné papiere, ktoré budú v držbe podniku dlhšie ako jeden rok
- Pôžičky s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok
- Ostatné investičné cenné papiere a vklady so splatnosťou dlhšou ako jeden rok
- Nehnutelnosti, umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov, ktoré podnik nakupuje alebo vlastní za účelom obchodovania s nimi, alebo na uloženie voľných peňažných prostriedkov do majetku

Na štruktúru neobežného majetku pôsobia nasledovné faktory:

- *Technická náročnosť transformačného procesu*, ktorá ovplyvňuje podiel hlavne dlhodobého hmotného majetku. Obvykle má vplyv aj na vyšší podiel dlhodobého nehmotného majetku vo forme patentov, licencií, know-how a softvéru.
- *Stupeň rozvinutosti kapitálového trhu* ovplyvňuje podiel dlhodobého finančného majetku. V našich podmienkach, keď sa tento trh iba rozvíja, je jeho podiel oveľa nižší, ako je to obvyklé v krajinách s rozvinutou trhovou ekonomikou.
- *Konkrétna ekonomická situácia podniku a jeho stratégia*. Ak je napr. podnik orientovaný na zvyšovanie rentability rastom zisku, vedie to k tlaku na zníženie nákladov zavedením novej techniky, čo sa prejaví v raste dlhodobého majetku.

Súvahový pohľad na štruktúru neobežného majetku nie je jediný a nemusí byť vždy dostatočný. Pre potreby finančných analýz sa delí majetok na dlhodobý a krátkodobý. Vtedy sa k druhom dlhodobého majetku priradujú aj **dlhodobé pohľadávky**. Pre analýzy a riadenie majetku je účelné využívať aj ďalšie kritéria členenia.

V rámci štruktúry neobežného majetku najvyšší podiel patrí dlhodobému hmotnému majetku, preto sa venuje zvýšená pozornosť rozboru práve jeho štruktúry. Umožňuje získať dôležité informácie o potrebnom objeme opráv, o objeme a zameraní investícií, o využití výrobnnej kapacity, o utváraní vhodnej špecializácie.

3 OBSTARÁVANIE NEOBEŽNÉHO MAJETKU

Neobežný majetok sa v podniku obstaráva investíciami. Všeobecne sa za investície považujú rozsiahle peňažné výdavky, pri ktorých sa očakáva ich premena na budúce peňažné príjmy za dlhší časový úsek. V praxi je používaná hranica jedného roku. Rozsiahlosť výdavkov závisí od stanovenej hranice pre zaradenie do jednotlivých druhov neobežného majetku (vid'. štruktúra majetku). Takto použité peňažné výdavky sa nazývajú kapitálové výdavky. Od prevádzkových výdavkov sa líšia práve časom premeny na budúce peňažné príjmy, ktorý pri prevádzkovaných výdavkoch je v rámci jedného roka. Takéto chápanie podnikových investícií zaradíme do kapitálových výdavkov nielen výdavky na obnovu a rozšírenie DHM (hmotné investície), ale aj výdavky napr. na vývoj (nehmotné investície), na nákup cenných papierov (finančné investície) a na iné účely.

Obstarávanie neobežného majetku sa v podniku môže uskutočňovať rôznymi formami, hlavne:

- Kúpou (stroje, zariadenie, nehnuteľnosti, dlhodobé cenné papiere)
- Investičnou výstavbou dodávateľským spôsobom (stavba budov)
- Vytvorením vlastnou činnosťou
- Nadobudnutím na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci (finančný leasing)
- Darovaním (bezplatným nadobudnutím)
- Preradením z osobného používania do podnikania
- Získaním práv na výsledky duševnej tvorivej činnosti

Financovanie investícií, na rozdiel od bežnej prevádzkovej činnosti, má svoje špecifiká. Ide o kapitálovo náročnejšie operácie, týkajúce sa dlhšieho časového obdobia, čo zvyšuje riziko. Dané špecifiká kladú zvýšenie požiadavky na metódy hodnotenia investícií. Investície sa posudzujú z hľadiska výnosnosti, rizika a vplyvu na likviditu podniku. Podstatou hodnotenia je porovnanie vynaložených kapitálových výdavkov s predpokladanými čistými peňažnými príjmami plynúcimi z prevádzky a likvidácie majetku získaného investičnou činnosťou.

4 OCEŇOVANIE NEOBEŽNÉHO MAJETKU

Oceňovanie je priradovanie peňažných súm jednotlivým zložkám majetku, ktoré sú zaúčtované v účtovných knihách, vykazované a uvádzané v účtovnej závierke.

V súlade so zákonom o účtovníctve sa neobežný majetok oceňuje:

a) Ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu

- Obstarávacou cenou
- Vlastnými nákladmi
- Reprodukčnou obstarávacou cenou
- Zostatkovou cenou majetku
- Menovitou hodnotou
- Reálnou hodnotou

b) Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka

Obstarávacia cena je cena, za ktorú podnik neobežný majetok obstaral, vrátane nákladov súvisiacich s jeho obstaraním. Súčasťou obstarávacej ceny nemôžu byť penále, pokuty a úroky z omeškania, vybavenie dlhodobého majetku zásobami, opravy a udržiavanie dlhodobého majetku.

Obstarávacou cenou sa oceňuje:

- Hmotný a nehmotný majetok nadobudnutý odplatne
- Podiely na základnom imaní obchodných spoločností, cenné papiere
- Pohľadávky pri odplatnom nadobudnutí alebo nadobudnuté vkladom do základného imania

Vlastné náklady zahŕňajú priame náklady (priamy materiál, priame mzdy, ostatné priame náklady) a nepriame náklady (výrobnú réžiu a tiež správnu réžiu, ak výroba presahuje jedno účtovné obdobie). Vlastnými nákladmi sa oceňuje hmotný a nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou a príchovky a prírastky zvierat.

Reprodukčná obstarávacia cena vyjadruje cenu neobežného majetku v nových reprodukčných podmienkach. Je to cena, za ktorú by sa majetok obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje. V praxi je často dost' problematické jej stanovenie (najmä nehnuteľnosti), preto sa odporúča, aby túto cenu stanovil znalec.

Reprodukčnou obstarávacou cenou sa oceňuje:

- Majetok v prípade bezplatného nadobudnutia (dar)
- Majetok preradený z osobného vlastníctva do podnikania
- Nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou, ak sú vlastné náklady vyššie ako reprodukčná obstarávacia cena tohto majetku
- Príchovky a prírastky zvierat, ak nie je možné zistiť vlastné náklady
- Nehmotný a hmotný majetok novozistený pri inventarizácii

Menovitá hodnota je cena uvedená na peňažných prostriedkoch a ceninách alebo suma, na ktorú pohľadávka znie. Menovitou hodnotou sa oceňujú peňažné prostriedky, ceny a pohľadávky pri ich vzniku.

Reálna hodnota je trhovú cenu, určenú kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca, alebo ocenením podľa osobitného predpisu. Reálnou hodnotou sa oceňuje majetok nadobudnutý vkladom alebo kúpou podniku alebo jeho časti. Ku dňu zavedenia účtovnej závierky má podnik povinnosť oceniť reálnou hodnotou vybrané cenné papiere, majetok obchodných spoločností a družstiev zanikajúcich bez likvidácie.

Zníženie ocenenia neobežného majetku (len odpisovaného) sa v účtovníctve zachytáva dvojakým spôsobom:

- Trvalé zníženie ocenenia prostredníctvom odpisov (ak nejde o škodu)
- Prechodné zníženie pomocou opravných položiek (ide najmä o zníženie z titulu predpokladanej nižšej predajnej ceny, ako je ocenenie majetku)

O zvýšení ocenenia neobežného majetku (odpisovaného) sa podľa súčasnej platnej úpravy (okrem prípadu spomenutého vyššie) neúčtuje. V prípade, že cena niektorej zložky daného majetku sa zvýši z titulu zvýšenia jeho trhovej ceny v porovnaní s jeho

ocenením v účtovníctve (pozemku, budovy), vzniká tichá rezerva. To znamená, že skutočná hodnota majetku je vyššia, ako je vykazovaná v účtovníctve.

5 ODPISOVANIE NEOBEŽNÉHO MAJETKU

Neobežný majetok pôsobí v transformačnom procese dlhodobo, postupne prenáša svoju hodnotu do hodnoty výrobkov alebo služieb. Viazne značné množstvo finančných prostriedkov, ktoré sa uvoľňujú až predajom výrobkov alebo iných výkonov počas celej životnosti tohto majetku, v cene ktorých bol zakalkulovaný pokles jeho hodnoty. Veľkosť poklesu hodnoty neobežného majetku závisí od jeho opotrebovania. Je potrebné zdôrazniť, že opotrebovanie, a teda pokles hodnoty, sa netýka celého neobežného majetku, ale len dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku odpisovaného.

5.1 Opotrebovanie neobežného majetku

Opotrebovanie neobežného majetku je proces zmien jeho vlastností, v dôsledku čoho stráca schopnosť plniť svoju produkčnú funkciu alebo ju plní nedokonale s vyššími nákladmi, ako je v podnikateľskej sfére nevyhnutné.

Poznáme dva druhy opotrebovania neobežného majetku:

- a) **Opotrebovanie fyzické** (materiálové) - je spojené so zmenami hmotnej podstaty, v dôsledku čoho stráca svoju úžitkovú hodnotu zmenou svojich technických vlastností. Prejavuje sa v dvoch formách:
 - **Aktívne** - opotrebovanie v dôsledku používania v transformačnom procese, je závislé od času a intenzity používania
 - **Pasívne** - opotrebovanie v dôsledku pôsobenia prírodných a iných vplyvov. Podniky môžu túto formu fyzického opotrebovania obmedzovať lepším časovým využívaním a starostlivosťou
- b) **Opotrebovanie morálne** (ekonomické) je proces znehodnocovania majetku vplyvom technického pokroku, ktorý vedie k rastu spoločenskej produktivity práce, v dôsledku čoho majetok stráca svoju hodnotu. Prejavuje sa v dvoch formách:
 - **Zlacňuje sa výroba** majetku takej istej konštrukcie v dôsledku rastu spoločenskej produktivity práce
 - **Za rovnakú cenu** je možné vďaka technickému pokroku kúpiť **účinnější majetok** (napr. výpočtová technika).

5.2 Metódy odpisovania

Opotrebenie neobežného majetku odpisovaného sa vyjadruje pomocou odpisov. Poznáme dve základné koncepcie odpisovej politiky:

- **Historická koncepcia odpisovej politiky** vychádza z požiadavky, že odpisy majú čo najpresnejšie vyjadrovať v nákladoch výrobkov opotrebenie neobežného majetku, ktoré súvisí s výrobou daných výrobkov. Plnia funkciu pasívneho registrátora procesov opotrebovania.
- **Moderná koncepcia odpisovej politiky** vychádza z požiadavky, aby odpisy umožnili v čo najkratšej dobe odpísať obstarávaciu cenu neobežného majetku bez

ohľadu na skutočný priebeh opotrebovania. Plnia funkciu aktívneho nástroja zainteresovania na jeho maximálnom využití a na čo najrýchlejšej obnove.

Každá z týchto koncepcií kladie nároky na konštrukciu odpisových metód.

Odpisové metódy sa rozdeľujú na:

- a) **Výkonové metódy odpisovania** - umožňujú vyjadriť opotrebenie v závislosti od výkonu. Mali by sa preto využívať v prípadoch, ak príčinou vyjadrenia neobežného majetku bude fyzické opotrebenie, ktoré sa uskutoční v kratšom časovom intervale než morálne. Praktická využiteľnosť výkonových odpisov je však obmedzená, pretože vopred s dostatočnou presnosťou určiť celkový výkon neobežného majetku, ktorý podá počas celej normovanej životnosti, možno iba v prípadoch aktívneho jednocelového neobežného majetku (napr. autá). Výpočet ročného odpisu:

$$O_r = (C_v : V_{\max}) \times V_r$$

kde:

- O_r - ročný odpis
- C_v - vstupná cena neobežného majetku
- V_{\max} - celkový výkon neobežného majetku počas celej normovanej životnosti
- V_r - výkon v danom roku

- b) **Časové metódy odpisovania** - umožňujú vyjadriť opotrebovanie v závislosti od času. Využívajú sa, ak je predpoklad rýchlejšieho morálneho opotrebenia než fyzického. Z dôvodu obmedzeného použitia výkonových metód majú oveľa širšie uplatnenie.

- **Konštantné metódy odpisovania** - odpisy sú počas celej normovanej doby životnosti rovnomerné. Ich najväčšou prednosťou je jednoduchosť výpočtu:

$$Q_r = C_v : t \quad t - \text{normovaná doba životnosti neobežného majetku v rokoch}$$

- **Variabilné progresívne metódy odpisovania** - odpisy počas celej normovanej doby životnosti postupne rastú. Uplatňujú sa len výnimočne. Zdôvodňujú sa potrebou úrokovať kapitál vytvorený z odpisov, ktorý sa postupne zdržal na obnovu. Ich nevýhodou je však skutočnosť, že v prípade predčasného vyradenia majetku neodpísaná zostatková cena vykazuje vysokú hodnotu, čo sťažuje obnovu neobežného majetku.
- **Variabilné degresívne metódy odpisovania** - odpisy počas normovanej doby životnosti postupne klesajú. Minimalizujú straty spojené s predčasným vyradením. Na ich princípoch sú založené odpisové metódy vychádzajúce z druhej koncepcie odpisovej politiky, ktorá ako bolo uvedené, má umožniť odpísať obstarávaciu cenu v čo najkratšej dobe.

5.3 Druhy odpisov

Odpis je peňažným vyjadrením opotrebenia dlhodobého majetku. V podnikoch sa môžeme stretnúť s tromi druhmi odpisov, a to s daňovými, účtovnými a kalkulačnými (nespomínajú sa v platnej legislatíve SR), ktoré sa vedú súčasne. Daňové odpisy vypočítavajú všetky podnikateľské jednotky, pretože sú štátom povoleným nákladom

znižujúcim základ dane. Účtovné odpisy vyčíslujú prevažne podniky účtujúce v sústave podvojného účtovníctva a sú nákladom pri vyčíslovaní výsledku hospodárenia podniku. Kalkulačné odpisy sú u nás využívané veľmi málo. Bežnejšie sú vo vyspelých trhových ekonomikách.

5.3.1 Daňové odpisy

Predstavujú štátom stanovený nákladový limit pre zníženie základu dane. Preto sa ich výpočet musí riadiť záväznými pravidlami stanovenými zákonom o dani z príjmov. Neberie do úvahy skutočné opotrebovanie majetku. Na účely odpisovania sa neobežný majetok oceňuje *vstupnou cenou*. Spôsob stanovenia vstupnej ceny je čiastočne určený zákonom o účtovníctve a postupmi účtovania, ale v niektorých špecifických situáciách je stanovenie vstupnej ceny na účely uplatňovania daňových odpisov upravený priamo zákonom o dani z príjmov.

Vstupnou cenou hmotného a nehmotného majetku sú:

- Obstarávacia cena, suma vo výške vlastných nákladov a reprodukčná obstarávacia cena
- **Zostatková cena** - súčasťou vstupnej ceny je technické zhodnotenie v tom zdaňovacom období, v ktorom bolo dokončené a zaradené do užívania, pričom pri zrýchlenom odpisovaní technické zhodnotenie zvyšuje zostatkovú cenu
- Pri obstaraní hmotného majetku formou finančného prenájmu súčasťou obstarávacej ceny u nájomcu je daň z pridanej hodnoty.

Rozdiel nastáva pri využívaní zostatkovej ceny. Ocení sa ňou odpisovaný hmotný a nehmotný majetok u obdarovaného alebo prijímateľa vkladu (nová obchodná spoločnosť), ktorý bol v obchodnom majetku darcu alebo vkladateľa, ak bol u neho odpisovaný. V účtovníctve sa ocení nepeňažný vklad sumou, v akej bol zapísaný na vklad základného imania obchodnej spoločnosti (t.j. reprodukčnou obstarávacou cenou). Na daňové účely bude vstupnou cenou vloženého majetku iba daňová zostatková cena majetku zistená u vkladateľa. Rovnako darovaný majetok sa ocení reprodukčnou obstarávacou cenou. Na daňové účely bude vstupnou cenou len zostatková cena zistená u darcu.

Pravidlá odpisovania:

- Odpisuje sa DHM s cenou vyššou ako 30 000 Sk a s dobou použiteľnosti dlhšou ako 1 rok a DNM s cenou vyššou ako 50 000 Sk
- Odpisuje sa najviac do výšky vstupnej ceny
- Podmienkou, aby majetok mohol byť odpisovaný, je jeho využívanie na zabezpečenie zdaniteľného príjmu

Postup pri odpisovaní:

- Hmotný majetok sa zaradí do jednej zo štyroch odpisových skupín podľa prílohy č. 1 zákona o dani z príjmov, pričom dĺžka odpisovania je podľa odpisových skupín 4, 6, 12 a 20 rokov
- Určí sa vstupná cena, ako odpisová základňa pre výpočet výšky odpisov
- Zvolí sa metóda odpisovania, pričom zákon o dani z príjmov umožňuje **rovnomerné** alebo **zrýchlené** odpisovanie, ktoré potom nemožno zmeniť
- Nehmotný majetok prenajatý formou finančného prenájmu sa odpisuje počas doby

trvania prenájmu do výšky 100% hodnoty istiny

Metódy daňového odpisovania - zákon o daní z príjmov umožňuje a zároveň presne špecifikuje dve základné metódy - rovnomerné a zrýchlené:

- **Rovnomerné odpisovanie** - ročný odpis sa určí ako podiel vstupnej ceny (VC) hmotného majetku a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu (T)
- **Zrýchlené odpisovanie** - odpisovým skupinám sa pridelujú koeficienty pre prvý rok odpisovania (k_1), pre ďalšie roky (k_d) a pre zvýšenú zostatkovú cenu (k_{zcc}).
Ročný odpis sa vypočíta:
 - V prvom roku odpisovania ako podiel vstupnej ceny a priradeného koeficientu pre prvý rok odpisovania
 - V ďalších rokoch ako podiel dvojnásobku zostatkovej ceny (ZC) a rozdielu medzi priradeným koeficientom pre ďalšie roky k_d a počtom rokov, počas ktorých sa už odpisoval - ak rok odpisovania bude n , potom počet už odpisovaných rokov bude $(n - 1)$ alebo $-n + 1$

Po vykonaní technického zhodnotenia:

- v roku zvýšenia zostatkovej ceny ako podiel dvojnásobku tejto ceny a priradeného koeficientu pre zvýšenú zostatkovú cenu
- V ďalších rokoch ako podiel dvojnásobku zostatkovej ceny a rozdielu medzi priradeným koeficientom pre zvýšenú zostatkovú cenu a počtom rokov, počas ktorých sa odpisoval zo zvýšenej zostatkovej ceny - ako rok odpisovania zo zvýšenej zostatkovej ceny bude m , potom počet už odpisovaných rokov zo zvyšnej zostatkovej ceny bude $(m - 1)$ alebo $-m + 1$

Odpisová skupina	Doba odpisovania	Výpočet	Ročný odpis
1.	4 roky	$O_r = VC : T$	1/4
2.	6 rokov		1/6
3.	12 rokov		1/12
4.	20 rokov		1/20

Tabuľka 1

- **Osobitné metódy odpisovania**
Môže ich podnik použiť len v prípade, keď tak ustanovuje daňový zákon. Pri týchto metódach sú odpisové doby odlišné ako v prípade štandardných metód.

Odpisová skupina	k_1	k_d	k_{zcc}	Výpočet
1.	4	5	4	$O_1 = VC : k_1$ $O_d = (2 \cdot ZC) : (k_d - n + 1)$ $O_{zcc} = (2 \cdot ZCC) : (k_{zcc} - m + 1)$
2.	6	7	6	
3.	12	13	12	
4.	20	21	20	

Tabuľka 2

Použitie osobitnej metódy odpisovania umožňuje zákon o dani z príjmov daňovníkov daňovníkovi v týchto prípadoch:

1. **Hmotný majetok prenajatý formou finančného prenájmu** odpíše nájomca počas doby trvania prenájmu do výšky 100% hodnoty istiny. Istina sa vypočíta ako celková suma dohodnutých platieb z finančného prenájmu znížená o nerealizované finančné výnosy. Výška odpisu sa určí rovnomerne pomernou časťou pripadajúcou na každý kalendárny mesiac doby prenájmu. Daný spôsob odpisovania je v platnosti od 1.1.2005.
2. Ak vlastní **dočasné stavby, otvárký nových lomov, modely a šablóny**. Ich doba odpisovania závisí od celkovej doby trvania alebo použiteľnosti stanovenej výrobcom, štátnym orgánom a pod. Dobu odpisovania stanovuje v mesiacoch a ročný odpis sa vypočíta s presnosťou na mesiace.

Podľa zákona 595/2003 Z.z. o dani z príjmov

Hmotný majetok odpisovaný na účely tohto zákona (§22):

- 1) samostatné hnutelné veci, prípadne súbory hnutelných vecí, ktorých ocenenie je vyššie ako 30 000,- Sk a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok
- 2) budovy a iné stavby okrem prevádzkových banských diel, drobných stavieb na lesnej pôde slúžiacich na zabezpečovanie lesnej výroby
- 3) pestovateľské celky trvalých porastov (ovocné stromy, ovocné kríky, chmeľnice a vinice) s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky
- 4) zvieratá v prílohe č.1 595/2003 Z.z.
- 5) otvárký nových lomov, pieskovní, hlinísk, skládok odpadov, ak sa nezahrňujú do vstupnej ceny; technické rekultivácie; technické zhodnotenie nehnuteľnej pamiatky vyššie ako 30 000,- Sk; technické zhodnotenie prenajatého majetku vyššie ako 30 000,- Sk vykonané a odpisované nájomcom, technické zhodnotenie plne odpísaného hmotného majetku vyššie ako 30 000,- Sk; technické zhodnotenie hmotného majetku obstarávaného formou finančného prenájmu

Nehmotný majetok na účely tohto zákona - práva priemyselného vlastníctva, autorské práva (vrátane počítačových programov a počítačových databáz), projekty, technologické postupy, utajované informácie, lesné hospodárske plány, technické

a hospodársky využiteľné znalosti, ktorých vstupná cena je vyššia ako 50 000 Sk a majú dobu použiteľnosti dlhšiu ako 1 rok. - **nehmotný majetok sa odpíše v súlade s účtovnými predpismi, najviac do výšky vstupnej ceny**

Hmotný a nehmotný majetok vylúčený z odpisovania (§23):

- 1) pozemky
- 2) pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky, ktoré nedosiahli plodonosnú starobu
- 3) ochranné hrádze
- 4) umelecké diela, ktoré nie sú súčasťou stavieb a budov
- 5) hnutelné kultúrne národné pamiatky
- 6) povrchové a podzemné vody, jaskyne, lesy, meračské značky, signály a iné zariadenia vybraných geodetických bodov a tlačové podklady štátnych mapových diel
- 7) predmety múzejnej hodnoty a galerijnej hodnoty
- 8) preložky energetických diel ak boli financované FyO alebo PrO, ktorá potrebu preložky vyvolala
- 9) nehmotný majetok vložený ako vklad do obchodnej spoločnosti alebo členský vklad do ZI družstva, ak ho vkladateľ nadobudol bezodplatne, napr. know-how, obchodná značka
- 10) inventúrne prebytky hmotného majetku a nehmotného majetku zistené pri inventarizácii
- 11) hmotný majetok u veriteľa, ktorý nadobudol vlastnícke právo v dôsledku zabezpečenia záväzku prevodom práva počas zabezpečenia tohto záväzku
- 12) hmotný majetok bezodplatne nadobudnutý organizáciou zabezpečujúcou jeho ďalšie využitie podľa osobitného predpisu

5.3.2 Účtovné odpisy

Ich hlavnou úlohou je vyjadriť skutočné opotrebenie majetku v konkrétnom podniku. Upravuje ich čiastočne zákon o účtovníctve (431 / 2002 Z. z.). Podniky (hlavne účtujúce v sústave podvojného účtovníctva) okrem odpisov vedú aj účtovné odpisy. Výber metódy odpisovania je ponechaný na podnikateľský subjekt. Zvolená by mala byť tak, aby umožnila čo najlepšie zohľadniť konkrétne podmienky využívania neobežného majetku. To umožňuje podnikom presnejšie sledovať opotrebovávanie svojho majetku. Doba odpisovania je volená s prihliadnutím na konkrétne podmienky, môže byť odvodená od technickej životnosti. Zrýchlenie odpisovania je možné dosiahnuť skrátením doby odpisovania.

Účtovné odpisy rešpektujú zásadu opatrnosti vychádzajú tiež len zo vstupnej ceny majetku. Uplatňuje sa pri nich princíp zachovania nominálneho peňažného objemu majetkovej podstaty podnikov. Neriešia základný problém - zabezpečiť pomocou odpisov pri rastúcich reprodukčných cenách zachovanie produkčnej schopnosti podniku.

Účtovné odpisy sa využívajú k vyčísleniu výsledku hospodárenia podniku. Nemôžu však ovplyvniť základ dane. Preto je potrebné o rozdiel medzi účtovným a daňovým odpisom upraviť daňový základ pre výpočet dane z príjmov. Stanovuje sa tzv. *nadlimitná zložka*, a to nasledovne: **Nadlimitná zložka = účtovný odpis - daňový odpis**

Keď je nadlimitná zložka kladná, je potrebné daňový základ o túto čiastku zvýšiť. V prípade zápornej nadlimitnej zložky treba daňový základ o túto čiastku znížiť.

5.3.3 Kalkulačné odpisy

Vyplývajú z existenčnej potreby podniku zachovať si majetkovú podstatu ako trvalú produkčnú schopnosť zabezpečujúcu aj v období rastúcich cien majetku udržanie daného objemu činnosti podniku, bez nutnosti získať dodatočné finančné zdroje.

Podniky, ktoré sa orientujú na zachovanie tzv. substančnej hodnoty neobežného majetku, si stanovujú cieľ financovať celú obnovu neobežného majetku v plnom rozsahu z odpisov. Pri takomto postupe je potrebné vychádzať pri výpočte odpisov nie z pôvodnej obstarávacej ceny, ale z budúcej reprodukčnej obstarávacej ceny.

Odpisovou základňou pre výpočet kalkulačných odpisov sa stáva:

- **Aktuálna cena neobežného majetku** platná v momente zostavovania kalkulácie
- **Budúca trhová cena neobežného majetku** platná v momente likvidácie teraz odpisovaného neobežného majetku

Na základe aktuálnej ceny sa k rastúcej trhovej cene podnik približuje postupne tak, ako sa infláciou aktuálna cena postupne posúva k obstarávacej cene neobežného majetku, ktorú dosiahne v dobe svojej likvidácie.

Vo vyspelých trhových ekonomikách centrálné štatistické úrady vydávajú každoročne indexy rastu cien neobežného majetku, ktorými sa upravujú reprodukčné ceny. Z takto upravených reprodukčných cien majetku, podniky počítajú daňové odpisy. Tým sa zabraňuje zdaňovaniu substance podnikov.

6 SLEDOVANIE VYUŽÍVANIA NEOBEŽNÉHO MAJETKU

Základnou podmienkou efektívneho fungovania podniku, je čo najlepšie využívanie majetku, ktorá vlastní. V oblasti neobežného majetku sa podnik musí snažiť vzhľadom na veľké objemy finančných prostriedkov v ňom viazaných, ako aj na možnosť rýchleho morálneho zastarania, o čo najlepšie využitie v čo najkratšom čase.

Využívanie neobežného majetku závisí od času, počas ktorého sa používa a od jeho výkonu:

- extenzívne využitie
- intenzívne využitie

Extenzívne (časové) využitie ovplyvňuje mnoho činiteľov, ako napr. pracovný režim, rozsah opráv, prestoje v priebehu pracovného času, absencia pracovníkov a pod. Možnosti lepšieho využitia neobežného majetku z hľadiska času sú napr. zvýšenie zmennosti a likvidácia vnútorných časových rezerv, spôsobených nízkou úrovňou organizácie výrobného procesu, nedostatkami v zásobovaní, či poklesom pracovnej disciplíny atď.

Koeficienty extenzívneho využitia (k_e): $k_e = T_s : T_p$
 $k_e = R_s : R_p$

kde T_s - skutočne odpracovaný čas

T_p - plánovaný pracovný čas

R_s - skutočný počet robotníkov v zmene

R_p - počet robotníkov pri plne obsadenej zmene

Ako vidno, časové využitie sa v praxi sleduje väčšinou nepriamo cez využitie pracovnej

sily

Intenzívne využitie dáva do pomeru skutočné množstvo vyrobených výrobkov za obdobie (Q_s) a maximálne možnú výrobu za obdobie (Q_p). Je to v podstate koeficient využitia výrobnéj kapacity. Zvyšovanie intenzívneho využitia je možné dosiahnuť komplexnou mechanizáciou, zdokonaľovaním technologických postupov, rozvojom techniky a pod.

Koeficient intenzívneho využitia

$$k_i = Q_s : Q_p$$

Celkové využitie neobežného majetku zohľadňuje vplyv extenzívneho a intenzívneho využívania. Matematicky to možno vyjadriť pomocou **koeficientu integrálneho využitia** (k_{int})

$$k_{int} = k_e * k_i$$

V praxi sa na vyčíslenie používa celkového využitia neobežného majetku používa skôr **ukazovateľ účinnosti** ($ú$)

$$ú = Q : NM$$

kde: **Q** - ročný objem výroby v naturálnych jednotkách

NM - priemerný ročný stav neobežného majetku v pôvodnej obstarávacej cene

Je potrebné si uvedomiť, že ukazovateľ nie je len výrazom účinnosti neobežného majetku, ale zahŕňa vplyv zmien cien produkcie a neobežného majetku, zmeny v kooperácií, štruktúre výroby a pod. Recipročnou hodnotou ukazovateľa účinnosti neobežného majetku je **ukazovateľ náročnosti na neobežný majetok** (f_n), ktorý sa nazýva aj ukazovateľom fondovej náročnosti:

$$f_n = NM : Q$$

Pre sledovanie využitia neobežného majetku sa ďalej používa ukazovateľ **rentabilita neobežného majetku** (r):

$$r = (Z : NM) * 100$$

kde: **Z** - ročný zisk (môže byť pred, alebo po zdanení)

NM - priemerný ročný stav neobežného majetku v pôvodnej obstarávacej cene

7 POUŽITÁ LITERATÚRA

- Štefan Majtán a kolektív, **Podnikové Hospodárstvo** (Sprint vbra Bratislava, 2007)
- Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov