

Legislatívna TOUR 2020/21

**KROS** Academy



## **Uzávierka účtovníctva a novinky v legislatíve**

**Časové rozlíšenie, nevyfakturované dodávky a rezervy  
*z pohľadu audítorky***



## Časové rozlíšenie nákladov a výnosov *legislatívny rámec*

- **§ 3 ods. 1 zákona 431/2002 Z. z. o účtovníctve** - Účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia;
- **§ 3 ods. zákona 431/2002 Z. z. o účtovníctve** - Náklady a výnosy účtuje účtovná jednotka v tom období, v ktorom vznikli, bez ohľadu na deň ich úhrady, inkasa alebo deň vyrovnania iným spôsobom;
- **§ 5 ods. 1 postupov účtovania**- náklady a výnosy sa účtujú do obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisia;
- **§ 5 ods. 5 postupov účtovania** - kritériom na účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia je skutočnosť, že je známy ich vecný obsah, suma a je určené obdobie, ktorého sa týkajú;
- **§ 5 ods. 7 postupov účtovania** – na účty časového rozlíšenia sa vzťahuje dokladová inventúra a pri inventarizácii sa posudzuje ich výška a odôvodnenosť existencie časového rozlíšenia;
- **§ 56 postupov účtovania** - obsahová náplň účtovej skupiny 38.

2

## Časovo sa nerozlišujú (§56 ods.6 PÚ)

### NÁKLADY na:

- na prípravu a zábeh výkonov;
- náklady spojené so zlúčením, splynutím a rozdelením spoločností a so zmenou ich právnej formy;
- náklady na získanie vlastného imania, napríklad upisovanie nových akcií a iné zvyšovanie vlastného imania a s tým súvisiace náklady, ako napríklad notárske poplatky a súdne poplatky;
- provízie maklérom, prospekt emitenta cenných papierov;
- náklady na školenia a semináre;
- náklady na marketingové a iné štúdie;
- náklady na prieskum trhu;
- náklady na získanie noriem a certifikátov;
- náklady na uvedenie výrobkov na trh;
- náklady na reštrukturalizáciu a reorganizáciu podniku alebo časti podniku;
- náklady na rozšírenie výroby, náklady na reklamu a propagáciu;
- pokuty, penále, manká a škody, ako aj ostatné náklady podobného charakteru.

*Tieto položky sa účtujú do nákladov v tom účtovnom období, v ktorom vznikli.*

**Ak sú tieto služby vopred platené, napríklad platené nájomné reklamných plôch, vysielačieho času, inzertného priestoru, časovo sa rozlišujú.**

3

## Účty časového rozlíšenia N a V

§ 5 ods. 3 PÚ – náklady a výdavky, ktoré sa týkajú budúcich účtovných období, sa časovo rozlišujú ako:

a.) náklady budúcich období na účtoch **381 a 382**;

b.) výdavky budúcich období na účte **383**.

§ 5 ods. 4 PÚ – výnosy a príjmy, ktoré sa týkajú budúcich účtovných období, sa časovo rozlišujú ako:

a.) výnosy budúcich období na účte **384**;

b.) príjmy budúcich období na účte **385**.

ČASOVÉ ROZLIŠENIE N a V		účet	Bežné obdobie	Budúce obdobie	Súvaha
Náklady	Náklady budúcich období	<b>381, 382</b>	Výdavok	Náklad	aktívum
	Výdavky budúcich období	<b>383</b>	Náklad	Výdavok	pasívum
Výnosy	Výnosy budúcich období	<b>384</b>	Príjem	Výnos	pasívum
	Príjmy budúcich období	<b>385</b>	Výnos	Príjem	aktívum

### 381 – Náklady budúcich období

§ 56 ods. 2, 3: na účte 381 – Náklady budúcich období sa účtujú výdavky bežného účtovného obdobia, ktoré sa týkajú nákladov v budúcich obdobiach, a to konkrétnych účtov účtovej triede 5, napríklad vopred platené nájomné a predplatné. Zúčtovanie nákladov budúcich období na príslušný účet nákladov sa vykoná v účtovnom období, s ktorým časovo rozlíšené náklady vecne súvisia.

**POZOR: MUSIA BYŤ SPLNENÉ OBE PODMIENKY A TO:** suma musí byť presne stanovená a musí byť časovo vymedzené obdobie, ktorého sa platba týka!

#### ÚČTOVANIE:

v bežnom období **381/321, 221 = VÝDAVOK**

v budúcich obdobiach **5../381 = NÁKLAD**

**PRÍKLAD:** najčastejšie sa jedná o vopred platené služby (nájomné, poistenie majetku, reklama...)

### 382 – Komplexné náklady BO

**§ 56 ods. 4, 5:** *na účte 382 – Komplexné náklady BO sa účtujú náklady BO, ktoré sa sledujú vo vzťahu k danému účelu. Zúčtovanie komplexných nákladov budúcich období sa vykoná v účtovnom období, s ktorým časovo rozlíšené náklady vecne súvisia.*

#### **ÚČTOVANIE:**

v bežnom období 5.../rôzne účty = **VÝDAVOK**

**382/655**

v budúcich obdobiach 555/382 = **NÁKLAD**

**PRÍKLAD:** otváranie novej prevádzky „cez roky“ (náklady sa viažu na spoločný účel; poľnohospodárstvo – náklady na zúrodnenie pôdy s minimálnym účinkom na dva roky (vápnenie, hnojenie...))

6

### 383 – Výdavky budúcich období

**§ 56 ods. 7, 8:** *Na účte 383 – Výdavky budúcich období sa účtuje časové rozlíšenie nákladov bežného obdobia, ktoré sa týkajú výdavkov v určitých budúcich obdobiach, napr. nájomné platené pozadu. Zúčtovanie výdavkov BO sa vykoná pri uskutočnení výdavku.*

#### **ÚČTOVANIE:**

v bežnom období 5../383= **NÁKLAD**

v budúcich obdobiach 383/221, 211,321 = **VÝDAVOK**

**PRÍKLAD:** najčastejšie sa jedná o nájomné platené pozadu, náklady na zostavenie účtovnej závierky, daňového priznania resp. jej overenie audítorom (cena služby je stanovená v zmluve t.j. jej výška je daná).

7

## 384 – Výnosy budúcich období

**§ 56 ods. 9, 10:** na účte 384 – Výnosy BO sa účtujú príjmy v bežnom účtovnom období, ktoré vecne patria do výnosov budúcich období, napríklad nájomné prijaté vopred, sumy zaplatených paušálov vopred na zabezpečenie servisných služieb a prijaté predplatné;

**ÚČTOVANIE:**

v bežnom období **311, 221, 211...../384 = PRÍJEM**

v budúcich obdobiach **384/648 = VÝNOS**

**PRÍKLAD:** najčastejšie sa jedná o platby za nájomné prijaté vopred, platby za prijaté paušály napr. telekomunikačné služby; prijaté predplatné periodík.....

8

## 384 – Výnosy budúcich období

**§ 56 ods. 11:** Prijaté úhrady za vykonané preložky rozvodných zariadení podľa osobitného predpisu sa časovo rozlišujú vo výške odpisov týchto zariadení (napr. zákon 656/2004 Z. z. o energetike);

**ÚČTOVANIE:**

v bežnom období **042, 041/384 = PRÍJEM**

**01., 02.,/041, 042**

v budúcich obdobiach **384/648 = VÝNOS**

**551/07., 08.**

**PRÍKLAD:** §56 PÚ vo väzbe na §33 ods.4 PÚ (bezodplatne nadobudnutý majetok, ocenený v zmysle §27 ods.2 ZoÚ – reálna hodnota) . V prospech účtu 384 sa účtuje bezodplatne nadobudnutý „odpisovaný“ hmotný a nehmotný majetok. Suma zaúčtovaná na účte 384 sa rozpúšťa do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti vo výške účtovaných odpisov bezodplatne nadobudnutého majetku.

9

## 384 – Výnosy budúcich období

**§ 56 ods. 12:** Na účte 384 –VBO sa na účely zabezpečenia vecnej a časovej súvislosti účtujú účtovné prípady spojené s účtovaním dotácie na majetok a dotácie na úhradu nákladov podľa §52a PÚ.

**ÚČTOVANIE:**

v bežnom období **346/384= PRÍJEM**

**041, 042/321**

**01., 02.,/041, 042**

v budúcich obdobiach **384/648 = VÝNOS**

**551/07., 08.**

**PRÍKLAD:** v zmysle §52a PÚ sa v prospech účtu 384 účtuje nárok na **dotáciu** spojenú s kúpou, zhotovením alebo inou formou nadobudnutia majetku alebo technického zhodnotenia majetku. Suma zaúčtovaná na účte 384 sa rozpúšťa do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti v závislosti od výšky pomernej časti dotácie prislúchajúcej k účtovaným odpisom.

## 384 – Výnosy budúcich období

**§ 56 ods. 12:** Na účte 384 –VBO sa na účely zabezpečenia vecnej a časovej súvislosti účtujú účtovné prípady spojené s účtovaním dotácie na majetok a dotácie na úhradu nákladov podľa §52a PÚ.

**ÚČTOVANIE:**

v bežnom období **384/648= VÝNOS**

**5../rôzne účty**

**§ 52a ods.3:** dotácia na úhradu nákladov, ktorá kompenzuje náklady spojené s činnosťou účtovnej jednotky, sa účtuje do výnosov v účtovnom období, v ktorom sa účtuje kompenzovaný náklad. Pri účtovaní dotácie na úhradu nákladov sa na zabezpečenie vecnej a časovej súvislosti použije účtovanie na účte 384 -VBO. Tieto sa rozpúšťajú v prospech účtu výnosov (648, 668) v účtovnom období, v ktorom sa účtujú kompenzované náklady.

v budúcich obdobiach **221/347 =PRÍJEM**

**347/384**

**PRÍKLAD:** v zmysle §52a ods. 1 PÚ sa v prospech účtu 384 účtuje nárok na **dotáciu**<sup>11</sup> „**AK JE TAKMER ISTÉ, že sa splnia všetky podmienky súvisiace s dotáciou, že sa dotácia**

## 385 – Príjmy budúcich období

**§ 56 ods. 13:** Na účte 385 – Príjmy budúcich období sa účtujú časovo rozlíšené výnosy, ktoré časovo a vecne patria do bežného účtovného obdobia a týkajú sa príjmov v určitých budúcich obdobiach, napríklad nájomné prijaté pozadu. Na účte 385 sa účtuje so súvzťažným zápisom v prospech príslušných účtov výnosov v účtovnej triede 6.

**ÚČTOVANIE:**

v bežnom období **385/6.. = VÝNOS**

v budúcich obdobiach **221, 311/385 = PRÍJEM**

**PRÍKLAD:** najčastejšie sa jedná o nájomné prijaté pozadu, príjmy za zostavenie účtovnej závierky, daňového priznania resp. za overenie účtovnej závierky audítorom (cena služby je stanovená v zmluve tj. jej výška je daná).

12

## SPOLOČNÉ USTANOVENIA k účtovej skupine 38. – Časové rozlíšenie N a

- **§48 ods. 1 písm. h) PÚ:** v účtovej skupine 38 sa účtujú účtovné prípady časového rozlíšenia N a V za zabezpečenie nezávislosti jednotlivých účtovných období;
- **§ 56 ods. 1 PÚ:** na účtoch účtovej skupiny 38 sa časovo rozlišujú N a V;
- **§5 ods. 5 PÚ:** kritériom na účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia je skutočnosť, že je **známy ich vecný obsah, suma a je určené obdobie**, ktorého sa týkajú;
- **§ 4 ods.1 písm. g) PÚ :** účty 381 – 385 sa členia na analytických účtoch na DLHODOBÉ a KRÁTKODOBÉ; súvaha AKTÍVA časť C.1 (riadky 75 -78), PASÍVA časť C.1 (riadky 142 -145).

13

## §56 ods. 14 PÚ – rozhodnutie je na ÚJ

Informácia k účtovaniu časového rozlíšenie vydaná vo februári 2017 Finančným riaditeľstvom SR (aplikačná vysvetlivka k §56 ods. 14 PÚ): *nie je potrebné časovo rozlíšiť N a V za dodržania nasledujúcich podmienok súčasne :*

- *musí ísť o **rozhodnutie účtovnej jednotky** (v tomto prípade je časové rozlíšenie len na rozhodnutí účtovnej jednotky, ak sa rozhodne časovo rozlišovať, potom § 56 ods. 14 postupov účtovania neberie do úvahy);*
- *musí ísť o **nevýznamný a stále sa opakujúci účtovný prípad** týkajúci sa nákladov a výnosov (nevýznamnosť je potrebné upraviť **v internej smernici**) - napr. telefónne poplatky, poplatky za odpad a pod.*
- ***pri mikro účtovných jednotkách** musí ísť o účtovný prípad medzi dvoma účtovnými obdobiami (napr. nevýznamné a opakujúce sa poistné technického roka, nájomné, poplatky a pod.)*
- ***pri malých a veľkých účtovných jednotkách** musí ísť len o účtovný prípad týkajúci sa posledného a prvého mesiaca účtovného obdobia (napr. telefónne poplatky na prelome decembra 2016 a januára 2017).*

14

## NEVYFAKTUROVANÉ DODÁVKY

- **§ 50 ods. 6 PÚ:** *Na účte 326 – **Nevyfakturované dodávky** sa účtujú položky neúčtované ako obvyklé záväzky, napr. nevyfakturované dodávky, prijaté služby, ak účtovná jednotka na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu **pozná výšku záväzku do dňa zostavenia účtovnej závierky**. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa účtujú upravujúce závierkové účtovné prípady, napr. ak na základe účtovného dokladu účtovná jednotka získala informáciu o výške záväzku a obstarávacej cene majetku, ktorý bol obstaraný do dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka;*
- **§61 ods.10 PÚ:** *Na účte 476– **Dlhodobé nevyfakturované dodávky** sa účtujú položky neúčtované ako obvyklé záväzky s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok, napr. nevyfakturované dodávky, prijaté služby, ak účtovná jednotka na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu **pozná výšku záväzku**.*

**ÚČTOVANIE:**

*v bežnom období 5., 1., 0./326; 476  
v nasledujúcom období 326, 476/321*

15



## NEVYFAKTUROVANÉ DODÁVKY

**Informácia Finančného riaditeľstva z februára 2017:** Dodržanie akruálneho princípu účtovná jednotka k súvahovému dňu (k 31.12.2016) zabezpečí takto:

Zaúčtovaním nevyfakturovaných dodávok (účet 326 – Nevyfakturované dodávky) – ak doklady o splnenej dodávke s vyčíslenou presnou sumou k súvahovému dňu účtovná jednotka obdržala po dátume určenom v internej smernici do dňa zostavenia účtovnej závierky

**PRÍKLAD:** Účtovná jednotka si v internej smernici určila dátum **25.1.2017** ako deň pre uzavretie evidencie doručených faktúr za rok 2016. Účtovná jednotka zaúčtuje doručené doklady týkajúce sa účtovného obdobia končiaceho k súvahovému dňu (31.12.2016) takto:

➤ Faktúra doručená dňa 15.1.2017 (číselný rad došlých faktúr 2016)

5xx/321 účtovanie v účtovnom období roku 2016

➤ Faktúra doručená dňa 27.1.2017 (číselný rad došlých faktúr 2017)

5xx/326 účtovanie v účtovnom období roku 2016

326/321 účtovanie v účtovnom období roku 2017

16

## REZERVY – legislatívny rámec

➤ **§ 26 ods. 5 ZoÚ** rezervy sú záväzkami s **neistým časovým vymedzením alebo výškou**.

➤ **§ 19 PÚ (ods.1)** rezerva sa tvorí na základe opatrnosti na riziká a straty. Rezerva je záväzok predstavujúci existujúcu povinnosť ÚJ, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky ÚJ, pričom ak **nie je známa presná výška tohoto záväzku**, ocení sa odhadom v sume dostatočnej na splnenie existujúcej povinnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka pri zohľadnení rizík a neistôt.

➤ Záväzok s **určitým časovým vymedzením a určitou výškou** na neúčtuje na účte rezerv, ale na príslušnom účte záväzku.

17

## REZERVY – legislatívny rámec

- **§19 ods. 2 PÚ** – spôsob tvorby a používania rezerv **musí byť stanovený** v internej smernici; rezerva sa môže použiť **len na účel** na ktorý bola vytvorená;
- **§19 ods. 3 PÚ** – tvorba rezervy na nevyfakturované dodávky sa účtuje súvťažným zápisom na ľarchu príslušného účtu majetku a v prospech príslušného účtu záväzkov, napr. po obdržaní faktúry od dodávateľa;
- **§19 ods. 4 – 6 PÚ** – **zostatky** rezerv sa prevádzajú do nasledovného účtovného obdobia; rezervy **nemajú aktívny** zostatok; rezervy sú predmetom **dokladovej inventarizácie**; k súvahovému dňu sa účtuje ich **tvorba**, alebo **upraví** ich výška.
- **§19 ods. 8** – **tvorba** rezervy na náklady sa účtuje na vecne príslušný nákladový účet; **použitie** rezerv na ľarchu účtu rezerv a v prospech účtu vecne príslúchajúceho účtu záväzkov; **zrušenie** nepotrebných rezerv alebo jej časti sa účtuje opačným účtovným zápisom ako sa účtovala jej tvorba.

18

## REZERVY – legislatívny rámec

- **§19 ods. 9** – Rezerva na bonusy, rabaty, skontá a na vrátenie kúpnej ceny pri reklamácii **sa tvorí ako zníženie** pôvodne dosiahnutých **výnosov** so súvťažným zápisom v prospech súvahového účtu rezerv;
- **§19 ods. 10 PÚ** – Rezerva na stratu zo zákazkovej výroby podľa § 30 sa účtuje na ľarchu osobitne vytvoreného analytického účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť so súvťažným zápisom v prospech účtu 316 – Čistá hodnota zákazky. Zrušenie – opačným účtovným zápisom.

19

## ČLENENIE REZERV – časov rámeč

➤ **Účet 323 - Krátkodobé rezervy** – sú rezervy s predpokladanou dobou vyrovnania do jedného roka od ich vzniku (rezervy na nevyčerpanú dovolenku, rezervy na odmeny a prémie, na prebiehajúce a hroziace súdne spory...)

**Vykazovanie:** Súvaha (**B.V.**) r. 137 zákonné rezervy účty 323,451;  
r. 138 ostatné rezervy účty 323, 459, 45X.

➤ **Účty účtovej skupiny 45 - Dlhodobé rezervy** – sú rezervy s predpokladanou dobou vyrovnania viac ako jeden rok od ich vzniku (rezervy na lesnú a pestovnú činnosť; na uzavretie, rekultiváciu a monitorovanie skládok odpadu, na prebiehajúce a hroziace súdne spory ...)

**Vykazovanie:** Súvaha (**B.II.**) r. 119 zákonné rezervy účet 451;  
r. 120 ostatné rezervy účty 459, 45X.

20

## KRÁTKODOBÉ REZERVY

Tvorba rezervy je vo väzbe na povinnosti vyplývajúce zo všeobecne záväzných právnych predpisov; zo zmlúv; dobrovoľné plnenie ÚJ voči tretím stranám...

V § 19 ods. 7 písm. a) –x) je stanovené, na aký účel sa rezervy tvoria.

### NAJZNÁMEJŠIE:

- písm. b) reklamácie a záručné opravy;
- písm. c) odstránenie odpadov a obalov;
- písm. e) demoláciu budov;
- písm. g) nevyčerpané dovolenky, vrátane sociálneho poistenia;
- písm. f) odstúpné;
- písm. h) odmeny členom dozornej rady a iných orgánov spoločnosti;
- písm. k) bonusy, skontá, rabaty, ktoré sa týkajú výrobkov; tovaru a služieb predaných pred ukončením vykazovaného účtovného obdobia;

21

## KRÁTKODOBÉ REZERVY

- písm. l) náklady na zostavenie a overenie účtovnej závierky a výročnej správy; na zostavenie DP;
- písm. n) pokuty a penále;
- písm. q) prebiehajúce a hroziace súdne spory;
- písm. r) vyplácanie prémie a odmien;
- písm. s) vyplácanie odchodného, zamestnanecké požitky;
- písm. t) provízie obchodným zástupcom,...
- písm. x) a iné riziká a straty súvisiace s činnosťou ÚJ

22

## REZERVY – zákonné

- rezervy daňovo uznateľné v čase ich tvorby, napr. rezerva na nevyčerpané dovolenky vrátane sociálneho poistenia;
- rezervy daňovo neuznateľné v čase ich tvorby, avšak uznateľné budú náklady, na ktoré sa viaže použitie rezervy, napr. rezerva na zostavenie a overenie účtovnej závierky, prebiehajúce a hroziace súdne spory;
- rezervy daňovo neuznateľné v čase ich tvorby, avšak neuznateľné budú aj náklady, na ktoré sa viaže použitie rezervy, napr. rezerva na pokuty a penále.

**POZNÁMKA:** Tvorba rezervy (účtovný náklad), ktorá nie je uznaná za daňový výdavok, sa zahrnie do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dôjde k jej použitiu a to do výšky jej uznateľnosti za daňový výdavok. Rozdiel medzi účtovným nákladom, vo výške ktorého bola rezerva vytvorená a sumou jej uznateľnosti sa do základu dane nezahŕňa. Do základu dane sa **nezahrnie** zrušenie rezervy, ktorej tvorba **nie je uznaná ako daňový výdavok**.

**Rozdiel medzi výškou vytvorenej rezervy uznanej za daňový výdavok a sumou skutočného nákladu, ku ktorému bola táto rezerva vytvorená, sa zahrnie do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k použitiu alebo zrušeniu rezervy.**

23

2. 12. 2020

## ĎAKUJEM ZA POZORNOSŤ

Ing. Iveta Demčáková, CA



24



-  [www.partneraudit.sk](http://www.partneraudit.sk)
-  [firma.kros](https://www.facebook.com/firma.kros)
-  [kros.sk](https://www.instagram.com/kros.sk)
-  0907752188
-  [demcakova@partneraudit.sk](mailto:demcakova@partneraudit.sk)

25