

4. Majetková štruktúra podniku – dlhodobý majetok (DM) a jeho členenie. Oceňovanie, opotrebovanie dlhodobého majetku a odpisovanie dlhodobého majetku, reprodukčný efekt odpisov, využívanie a udržiavanie dlhodobého majetku.

Nevyhnutným predpokladom uskutočňovania transformačného procesu podniku je existencia podnikových výrobných faktorov. Rozhodujúcu úlohu z nich majú potenciálne elementárne výrobné faktory, ktoré pôsobia v podnikovom transformačnom procese prostredníctvom svojej činnosti (stroje, zariadenia), alebo prostredníctvom statických funkcií ako ochrana hodnôt pred zničením (budovy). Tieto súčasti podnikových výrobných faktorov tvoria **dlhodobý majetok** podniku.

DM sa delí na:

a) **dlhodobý hmotný majetok (DHM)** – tvoria ho:

- pozemky, stavby, byty a nebytové priestory, umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu, pokiaľ nie sú finančnými investíciami
- samostatné hnutelné veci a súboru hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie, ktorých vstupná cena je vyššia ako 30 000,- Sk a doba použiteľnosti dlhšia ako 1 rok
- pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako 3 roky
- základné stádo a ťažné zvieratá bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu
- otvárkové nových lomov, pieskovísk a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie, pokiaľ nie sú súčasťou vstupnej ceny DHM
- za DHM sa môže považovať aj HM, ktorého OC je 30 000,- alebo nižšie, ak doba použiteľnosti je dlhšia ako 1 rok (ak sa tak nerozhodne, drobný DHM účtujeme ako zásoby)

b) **dlhodobý nehmotný majetok (DNM)** – tvoria ho:

- práva priemyselného vlastníctva, autorské práva vrátane programového vybavenia, projekty, výrobné a technologické postupy, utajované informácie, marketingové štúdie, lesné hospodárske plány, technické a hospodársky využiteľné znalosti, ktorých vstupná cena je vyššia ako 40 000,- Sk a majú použiteľnosť dlhšiu ako 1 rok
- aktivované náklady na vývoj, zriaďovacie výdavky vyššie ako 50 000,- Sk
- technické zhodnotenie plne odpísaného nehmotného majetku vyššie ako 30 000,- Sk
- za DNM sa môže považovať aj NM, ktorého ocenenie sa rovná 50 000,- Sk alebo je nižšie s dobou použiteľnosti dlhšou ako 1 rok (ináč sa účtuje ako ostatné služby)

c) **dlhodobý finančný majetok (DFM)** – tvoria ich:

- CP a podiely,
- pôžičky poskytnuté účtovnou jednotkou v konsolidovanom celku,
- ostatné investičné CP a vklady so splatnosťou dlhšou ako 1 rok,
- nehnuteľnosti, umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov, ktoré podnik nakupuje alebo vlastní za účelom obchodovania s DNMI, alebo na uloženie voľných peňažných prostriedkov do majetku.
- súbor hnutelných a nehnuteľných vecí prenajímaných ako celok

d) **Dlhodobé pohľadávky** – pohľadávky s dohodnutou dobou splatnosti dlhšou ako 1 rok

Najväčšiu časť DM podniku tvorí DHM. Podiel jednotlivých skupín DM z jeho celkového objemu vyjadruje **štruktúru DM**.

DM triedime podľa:

1. charakteru účasti vo výrobnom procese

- a/ *výrobný* - priamo sa zúčastňuje na výrobnom procese, alebo tvorí nutnú rezervu pre zabezpečenie bezporuchového chodu podniku
- b/ *nevýrobný* - využíva sa vo sfére obehu

2. technologickej funkcie vo výrobnom procese

- a/ *DHM odpísovaný*
 1. budovy, haly, stavby
 2. stroje, prístroje, zariadenia,

3. dopravné prostriedky
 4. inventár
 6. základné stádo a ťažné zvieratá
 7. drobný DHM
 8. ostatný DHM
- b/ *DHM neodpisovaný*
1. pozemky
 2. pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako 3 r, kt. nedosahli plodonosnú starobu,
 2. umelecké diela a zbierky

Toto hľadisko umožňuje rozdeliť majetok na aktívny a pasívny:

- *aktívny DM* - časti majetku, ktoré sa priamo zúčastňujú na výrobnom procese a priamo ovplyvňujú výrobnú kapacitu podniku
- *pasívny DM* - časti majetku, ktoré iba vytvárajú podmienky pre plynulý chod výrobného procesu.

Pomer medzi aktívnym a pasívnym DM nazývame **funkčnou štruktúrou DM**.

3. **využitia** - DM v prevádzke, v oprave, v rezerve, v konzervácii, prenajatý iným podnikom, nevyužitý z iných príčin.
4. **veku a ekonomickej životnosti** – triedenie DM podľa veku je dôležité pre riadenie jeho reprodukcie. Veková štruktúra charakterizuje do určitej miery stupeň opotrebenia DM a nepriamo jeho technickú úroveň.

Oceňovanie DM

DM sa oceňuje:

1. vstupnou cenou – môže ísť o tieto možnosti:
 - a) **obstarávacia cena** – cena, za ktorú sa DM obstaral, vrátane nákladov súvisiacich s jeho obstaraním (napr. doprava, montáž, úroky, clo ...). Obstarávacou cenou sa oceňuje nakúpený DHM a DNM.
 - b) **reprodukčná obstarávacia cena** – cena, za ktorú by sa DM obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje. Touto cenou sa oceňuje:
 - darovaný DHM a DNM
 - DM, ktorý sa vytvoril vlastnou činnosťou, ak reprodukčná obstarávacia cena je nižšia ako vlastné náklady
 - DHM bezplatne nadobudnutý na základe zmluvy o kúpe najatej veci (finančný leasing)
 - inventarizačný prebytok DNM a DHM (novozistený, doteraz v účtovníctve nezachytený)
 - c) **cena obstarania** – cena, za ktorú sa DM obstaral bez nákladov súvisiacich s jeho obstaraním. Oceňujú sa ňou finančné investície, a to CP a majetkové účasti.
 - d) **vlastné náklady** – náklady, ktoré sa vynaložia pri vytvorení DNM a DHM vlastnou činnosťou. Sú to všetky výrobné priame a nepriame náklady, ako aj nepriame náklady správneho charakteru.

Vstupná cena sa môže zvýšiť o technické zhodnotenie DM v dôsledku nadstavby, prístavby, stavebných úprav, rekonštrukcie alebo modernizácie.
2. zostatkovou cenou – cena, ktorá predstavuje rozdiel medzi vstupnou cenou a sumou vytvorených oprávok, ktoré predstavujú kumulované odpisy za celý čas používania DM

Obstaranie a vyradenie DM

DNM a DHM môže podnik obstaráť týmito spôsobmi:

- a) *kúpou* – najčastejší spôsob
- b) *vytvorením vlastnou činnosťou* – všetky náklady vzniknuté pri zhotovovaní DM sa aktivujú
- c) *bezplatným prevodom (darovaním)*
- d) *preradením z osobného užívania do podnikania*

Spôsoby vyradenia DM:

- *predajom* – ak podnik daný DM nepotrebuje, resp. nevyužíva ho
- *likvidáciou* – ak je DM fyzicky opotrebovaný
- *bezplatným prevodom (darovaním)*
- *preradením z podnikania do osobného užívania*

Opotrebovávanie DM

DM sa nespotrebováva vo výrobnom procese naraz, ale má viacročnú účinnosť, počas ktorej sa postupne opotrebováva, postupne prenáša svoju hodnotu do hodnôt výrobkov, ktoré sa jeho pomocou vyrábajú. Opotrebovávanie DM je proces zmien jeho vlastností, v dôsledku čoho stráca schopnosť plniť svoju výrobnú funkciu, alebo ju plní nedokonale a s vyššími nákladmi, ako je v podnikateľskej sfére nevyhnutné.

Poznáme dva druhy opotrebovávania DM:

- **opotrebovávanie fyzické (materiálové)** - prejavuje sa zmenami hmotnej podstaty DM, v dôsledku ktorých stráca DM svoju úžitkovú hodnotu zmenou jeho technických vlastností. Fyzické opotrebovávanie sa prejavuje v dvoch formách:
 - *aktívne* opotrebovávanie - je dôsledkom produktívnej spotreby DM, t.j. opotrebovávanie v dôsledku používania DM vo výrobnom procese
 - *pasívne* opotrebovávanie - je dôsledkom pôsobenia prírodných a iných vplyvov na DM v období jeho nepoužívania, tzn. neproduktívne opotrebovávanie
- **opotrebovávanie morálne (ekonomické)** - DM stráca svoju hodnotu v dôsledku technického pokroku, ktorý vedie k rastu spoločenskej produktivity práce. Prejavuje sa v dvoch formách:
 - výroba DM takej istej konštrukcie sa zlacňuje v dôsledku rastu spoločenskej produktivity práce
 - možnosť kúpiť za rovnakú cenu výhodnejší DM čo umožňuje technický pokrok.

Odpisovanie DM

Poznáme dve základné koncepcie odpisovej politiky. Historicky prvá koncepcia odpisovej politiky vychádza z požiadavky, že odpisy majú čo najpresnejšie vyjadrovať v nákladoch výrobných opotrebenie DM, ktoré súvisí s výrobou daných výrobkov. Odpisy plnia svoje funkcie ako pasívny registrátor procesov opotrebovávania DM. Od odpisov sa vyžaduje, aby čo najpresnejšie vyjadrovali skutočný priebeh a rozsah opotrebovávania DM.

Druhá, moderná koncepcia odpisovej politiky vychádza z požiadavky, aby odpisy umožnili v čo najkratšej dobe odpísať obstarávaciu cenu DM bez ohľadu na skutočný priebeh opotrebovávania. Hlavnou myšlienkou tejto koncepcie je využiť odpisy ako účinný aktívny nástroj zainteresovania užívateľov DM na jeho maximálnom využití a na čo najrýchlejšej obnove.

Hlavná funkcia odpisov je čo najpresnejšie zachytenie opotrebovávania DM. Základné členenie odpisových metód:

1. **Výkonové odpisy** sa využívajú v tých prípadoch, kde je predpoklad, že príčinou vyradenia DM bude fyzické opotrebovanie, ktoré prebehne v kratšom časovom intervale než morálne opotrebovanie. Praktická využiteľnosť týchto odpisov je však veľmi obmedzená.

Odpisová sadzba na jednotku výkonu: $O_j = C_o/V$

C_o obstarávacía cena DM

V celkový výkon majetku počas celej normovanej životnosti.

2. **Časové odpisy** - delíme ich na:

- a) konštantné (lineárne, rovnomerné) odpisy:

Odpisová sadzba na rok: $O_r = C_o/t$

t normovaná doba životnosti DM v rokoch.

- b) variabilné (premenlivé) odpisy - delíme ich na:

- *progresívne odpisy* - uplatňujú sa len výDNMočne; zdôvodňujú sa potrebou úrokovať kapitál fungujúci ako amortizačný fond, t.j. kapitál vytvorený z odpisov, ktoré sa postupne

- zadržali na obnovu. Ich nevýhoda: v prípade predčasného vyradenia DM neodpísaná zostatková cena vykazuje vysokú hodnotu, čo sťažuje obnovu DM
- **degresívne odpisy** - miDNMalizujú straty spojené s predčasným vyjadrením DM.

Daňové odpisy

Keďže odpisy ako náklad znižujú zdaňovaný zisk, štát musí stanoviť záväzné pravidlá pre výpočet odpisov, ktoré musí podnik rešpektovať v daňovom priznaní. Takto vypočítané odpisy nazývame **daňové odpisy** a upravuje ich zákon o daniach z príjmov.

Podľa tohto zákona sa odpisovanie M v našich podmienkach upravuje pre daňové účely takto:

1. odpisuje sa HM s cenou vyššou ako 30 000,- Sk a s dobou použiteľnosti dlhšou ako 1 rok a NM s cenou vyššou ako 50 000,-
2. odpisuje sa maxDMálne do 100% obstarávacej (vstupnej) ceny
3. zostatkovú cenu vyradeného DM môže podnik zahrnúť do nákladov iba v prípade predaja, pri predaji za cenu vyššiu než je zostatková cena možno do nákladov zahrnúť iba veľkosť zostatkovej ceny, pričom príjmy vychádzajúce z kladného rozdielu medzi oboma cenami podliehajú dani z príjmu. Pri predaji za nižšiu cenu než je zostatková cena možno do nákladov zahrnúť iba túto nižšiu cenu.
4. zavádza sa pojem vstupná cena a zvýšená vstupná cena M
5. Nehmotný majetok sa odpíše najneskôr do 5 rokov od jeho obstarania v súlade s účtovnými predpismi, najviac do výšky VC. Technické zhodnotenie tohto majetku sa odpíše najneskôr do 5 rokov od jeho dokončenia a zaradenia do užívania.
6. Hmotný M podniku sa delí do 4 odpisových skupín podľa doby odpisovania:

1. odpisová skupina	4 roky
2. odpisová skupina	6 rokov
3. odpisová skupina	12 rokov
4. odpisová skupina	20 rokov

7. Možno používať tieto metódy odpisovania:

- a) rovnomerné odpisovanie

O. skupina	Ročný odpis
1	1/4
2	1/6
3	1/12
4	1/20

Pri rovnomernom odpisovaní sa roční odpis určí ako podiel vstupnej ceny hmotného majetku a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu. Ročný odpis sa zaokrúhľuje na celé koruny nahor.

- b) zrýchlené odpisovanie - pre jednotlivé odpisové skupiny sú stanovené tieto koeficienty:

Odpisová skupina	Koeficient pre zrýchlené odpisovanie		
	v prvom roku odpisovania	v ďalších rokoch odpisovania	pre zvýšenú zostatkovú cenu
1	4	5	4
2	6	7	6
3	12	13	12
4	20	21	20

Pri zrýchlenom odpisovaní sa stanovia odpisy hmotného majetku takto:

- v 1. roku odpisovania ako podiel jeho vstupnej ceny a príslušného koeficientu platného v 1. roku odpisovania
- v ďalších rokoch ako podiel dvojnásobku jeho ZC a rozdielu medzi príslušným koeficientom pre zrýchlené odpisovanie platným v ďalších rokoch odpisovania a počtom rokov, počas ktorých sa už odpisoval

Účtovné odpisy

Zákon o účtovníctve č. 531/2003 Z. z. umožňuje podnikom využívať okrem daňových odpisov aj tzv. **účtovné odpisy**. Podniky môžu využívať v účtovníctve akékoľvek odpisové metódy, ktoré podnikom umožnia lepšie zohľadňovať konkrétne podmienky využívania DM. To umožňuje podnikom presnejšie sledovať opotrebovávanie DM. Účtovné odpisy vychádzajú pri výpočte taktiež z pôvodnej obstarávacej ceny DM.

O rozdiel medzi účtovným a daňovým odpisom však treba upraviť daňový základ pre výpočet dane z príjmov. Je potrebné stanoviť tzv. **nadlDMitnú zložku** takto:

$$\text{nadlDMitná zložka} = \text{účtovný odpis} - \text{daňový odpis}$$

Keď je táto nadlDMitná zložka kladná, je potrebné daňový základ o túto čiastku zvýšiť. V prípade zápornej nadlDMitnej zložky treba daňový základ o túto čiastku znížiť.

Využívanie dlhodobého majetku

Základnou podmienkou efektívneho fungovania P je čo najlepšie využívanie majetku, ktorí vlastní. V oblasti DM sa P musí snažiť vzhľadom na veľké objemy investícií v ňom viazané, ako aj na možnosť jeho rýchleho morálneho zastarania, ho využiť čo najlepšie, v čo najkratšom čase získať z neho čo najväčší podnikateľský prínos.

Využívanie DM závisí od:

- objemu času, počas ktorého sa DM využíva,
- využitia výkonnosti (výrobnosti) DM.

Využitie DM v určitom čase nazývame **extenzívnym (časovým) využitím**, využitie výkonnosti DM nazývame **intenzívnym (výkonovým) využitím**. **Celkové (integrálne) využitie** DM je súčinom extenzívneho a intenzívneho využitia.