

formou osobního pohovoru, dobrá znalost místních podmínek. Oproti výsledkům celoevropským (pokud by takové byly) mají výsledky získané „tuzemským“ průzkumem tu výhodu, že je lze mnohem smysluplněji extrapolovat.

Abstrakt

Příspěvek se zaměřuje na náklady a přínosy vyvolané povinným přechodem na IFRS u těch společností, na něž se vztahovalo Nařízení EC 1606/2002. Podkladem jsou reprezentativní zahraniční studie provedené jednak před účinností Nařízení EC, jednak následně. Ve shodě s tím je příspěvek strukturován na (1) náklady a přínosy očekávané a (2) náklady a přínosy ex post.

Klíčová slova: přechod na IFRS, náklady, přínosy, průzkumy, analýzy

Summary

Paper focuses on the costs and benefits involved by the transition to IFRS at those companies, which had to submit to the Regulation (EC) 1606/2002. It is elaborated on the representative foreign studies provided before efficiency of Regulation and subsequently. Accordingly, the paper is structured on (1) costs and benefits expected and (2) costs and benefits ex post.

Key words: Transition to IFRS, Costs, Benefits, Surveys, Analysis

JEL klasifikace: M41.

Použité zdroje:

- [1] Barth, M. E.(2007): *Adopting IFRS: Costs and Benefits*. [on-line], London, IASB and Stanford University, Eufin, c2007, [cit.: 12. 6. 2010],
□<http://www.essec-kpmg.net/us/eufin/pdf/papers/Barth.pdf>□.
- [2] Dsouza, D.: *IFRS: Are you Ready?* [on-line], Dataquest, April 23, 2010, p. 1, c2010, [cit.: 10. 6. 2010],
□<http://dqindia.ciol.com/content/industry/mrket/focus/2010/110042304.asp>□.
- [3] ICAEW (2007): *EU Implementation of IFRS and the Fair Value Directive. A report for the European Commission*. London, Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 2007. ISBN 978-1-84152-520-4
- [4] ICAI (2004): *The move to International Financial Reporting Standards (IFRS): the Benefits for Ireland and Consequences of Non-Adoption*. [on-line], Ireland, The Institute of Chartered Accountants in Ireland, c2004, [cit.: 18. 6. 2010],
□<http://www.accountingnet.ie/downloads/ICAI%20IFRS%20Paper.doc>□.
- [5] Jermakowicz, E.K. – Gornik-Tomaszewski, S.: *Implementing IFRS from the perspective of EU publicly traded companies*. USA, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 15 (2006), p. 170 – 196.
- [6] Mazars (2005): *IFRS 2005 European Survey*, p. 13 – 14.

Kontakt

Prof. Ing. Dana Kovanicová, CSc., Katedra finančního účetnictví a auditingu, Vysoká škola ekonomická, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3 Žižkov, tel. 24095156, kovanicd@vse.cz.

OCEŇOVANIE DLHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU V ÚČTOVNÍCTVE VYBRANÝCH SUBJEKTOV VEREJNEJ SPRÁVY

The Valuation of Intangible Assets in Public Sector Accounting Intangible

Zuzana Krišková

Úvod

Predmetom príspevku budú nasledovné vybrané subjekty: rozpočtové a príspevkové organizácie, obce a vyššie územné celky ako samostatná skupina účtovných jednotiek so spoločnou právnou úpravou účtovníctva v Slovenskej republike.⁴¹

Dlhodobý nehmotný majetok predstavuje majetok nemateriálnej podstaty, z ktorého používania plynú účtovnej jednotke ekonomické úžitky.

Obsahové vymedzenie dlhodobého nehmotného majetku

Obsahové vymedzenie dlhodobého nehmotného majetku sa od roku 1993 niekoľkokrát zmenilo. V rokoch **1993 - 2002** sa používal pojem nehmotný investičný majetok. Ako nehmotný investičný majetok sa v rokoch 1993 -2002 účtovali: nehmotné výsledky výskumnej a obdobnej činnosti, software, oceneľné práva (napr. licencie, predmety priemyselných práv) a ostatný nehmotný investičný majetok, ktorých ocenenie bolo vyššie ako suma stanovená osobitným predpisom a doba použiteľnosti bola dlhšia ako jeden rok. Účtovná jednotka môže určiť, že nehmotným investičným majetkom je tiež drobný nehmotný investičný majetok. [1, s. 57]

V rokoch **2003 - 2007** sa ako dlhodobý nehmotný majetok v súlade s opatreniami MF SR účtovali: nehmotné výsledky vývojovej a obdobnej činnosti, softvér, oceneľné autorské práva, technické zhodnotenie dlhodobého nehmotného majetku, ak nie je súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého nehmotného majetku a dobré meno obchodnej spoločnosti („goodwill“), ktorých ocenenie je vyššie ako suma stanovená osobitným predpisom pre nehmotný majetok a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Ako dlhodobý nehmotný majetok možno účtovať podľa rozhodnutia účtovnej jednotky aj drobný dlhodobý nehmotný majetok, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako suma stanovená osobitným predpisom pre nehmotný majetok a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. [7], [8]

⁴¹ **Rozpočtová organizácia** je právnická osoba štátu, obce alebo vyššieho územného celku, ktorá je svojimi príjmami a výdavkami zapojená na štátny rozpočet, rozpočet obce alebo na rozpočet vyššieho územného celku. Hospodári samostatne podľa schváleného rozpočtu s prostriedkami, ktoré jej určí zriaďovateľ v rámci svojho rozpočtu. Rozpočtové organizácie sú všetky štátne orgány s výnimkou štátnych orgánov, ktoré sú preddavkovými organizáciami.. [6, § 21 ods. 1]

Príspevková organizácia je právnická osoba štátu, obce a vyššieho územného celku, ktorej menej ako 50 % výrobných nákladov je pokrytých tržbami a ktorá je na štátny rozpočet, rozpočet obce alebo na rozpočet vyššieho územného celku zapojená príspevkom. Platia pre ňu finančné vzťahy určené zriaďovateľom v rámci jeho rozpočtu. [6, § 21 ods. 2]

Obec je samostatný územný samosprávny a správny celok Slovenskej republiky; združuje osoby, ktoré majú na jej území trvalý pobyt. Obec je právnickou osobou, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom a vlastnými príjmami. [3, § 1 ods. 1]

Vyšší územný celok (ďalej len VÚC) je samosprávny kraj. Samosprávny kraj je samostatný územný samosprávny a správny celok Slovenskej republiky. Samosprávny kraj je právnická osoba, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom a s vlastnými príjmami, zabezpečuje a chráni práva a záujmy svojich obyvateľov. [4, § 1 ods.1, 2 a 5]

Ako dlhodobý nehmotný majetok sa od roku **2008** do súčasnosti v súlade s opatrením MF SR účtujú aktivované náklady na vývoj, softvér, oceníteľné autorské práva, technické zhodnotenie, ak nie je súčasťou ocenenia dlhodobého nehmotného majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako suma stanovená osobitným predpisom pre nehmotný majetok a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Ako dlhodobý nehmotný majetok sa účtuje podľa rozhodnutia účtovnej jednotky aj drobný dlhodobý nehmotný majetok, ktorého ocenenie sa rovná alebo je nižšie ako suma ustanovená osobitným predpisom pre nehmotný majetok a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. [9]

Prehľad zmien dolnej hranice ocenenia dlhodobého nehmotného majetku je znázornený v nasledujúcej tabuľke:

Tab. 1 Dolná hranica ocenenia dlhodobého nehmotného majetku od roku 1993

1993-2002	2003-2008	2009 -
Zákon č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v z. n. p. stanovil hranicu ocenenia na 20 000 Kčs , neskôr zákon č. 147/1994 Z. z. o daniach z príjmov v z. n. p. stanovil hranicu ocenenia na 20 000 Sk.	Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p. stanovil hranicu ocenenia na 50 000 Sk.	Novela zákona č. 595/2003 Z. z. : zákon č. 465/2008 Z. z., ktorým sa menia a dopĺňajú zákony v pôsobnosti Ministerstva financií Slovenskej republiky v súvislosti so zavedením meny euro v Slovenskej republike s účinnosťou od 1.1.2009 stanovila hranicu ocenenia na 1 660 eur. Novela zákona č. 595/2003 Z. z. : zákon č. 60/2009 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 1.3.2009 stanovila hranicu ocenenia na 2 400 eur.

Oceňovanie dlhodobého nehmotného majetku

Oceňovanie dlhodobého nehmotného majetku v účtovníctve je v Slovenskej republike právne upravené zákonom o účtovníctve a opatreniami ministerstva financií platnými v príslušných obdobiach.

Ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu v rokoch 1993-2002 zákon 563/1991 Zb. o účtovníctve v z. n. p. a v rokoch 2003-2004 zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p. stanovovali pre oceňovanie dlhodobého majetku oceňovacie veličiny:

- obstarávacia cena,
- reprodukčná obstarávacia cena,
- vlastné náklady.

Od 1.1.2005 zákon č. 561/2004 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p., stanovil reálnu hodnotu ako oceňovaciu veličinu, aj pre oceňovanie ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu a v súlade s ním sa reálnou hodnotou oceňuje majetok a záväzky nadobudnuté vkladom, kúpou podniku alebo jeho časti. Od 1.1.2008 zákon č. 198/2007 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p. a o zmene a doplnení niektorých zákonov rozšíril oceňovanie reálnou hodnotou aj na majetok a záväzky nadobudnuté zámenou a zároveň stanovil výnimku pre skúmané subjekty verejnej správy, ktoré reálnu hodnotu ako oceňovaciu veličinu nemohli používať. Od 1.1.2010 zákon č.504/2009 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p. a o zmene a doplnení niektorých zákonov túto výnimku čiastočne zrušil a majetok nadobudnutý kúpou podniku alebo jeho časti sa oceňuje aj v skúmaných subjektoch verejnej správy reálnou hodnotou. Pre majetok nadobudnutý vkladom podniku alebo jeho časti