

Iveta Košovská – Ivana Váryová

**Špecifiká oceňovania majetku
v poľnohospodárskych podnikoch
v SR**

Nitra 2024

Názov: Špecifiká oceňovania majetku v poľnohospodárskych podnikoch v SR

Autori: Ing. Iveta Košovská, PhD.
Ústav účtovníctva a informatiky
Fakulta ekonomiky a manažmentu
Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre

Ing. Ivana Váryová, PhD.
Ústav účtovníctva a informatiky
Fakulta ekonomiky a manažmentu
Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre

Recenzenti: doc. Ing. Dagmar Babčanová, PhD.
Ústav priemyselného inžinierstva a manažmentu
Materiálovotechnologická fakulta STU so sídlom v Trnave
Slovenská technická univerzita v Bratislave

Ing. Richard Hulík, PhD.
LEX – AUDIT, spol. s r. o.

Publikácia vyšla s finančnou podporou projektu VEGA 1/0429/22 s názvom „Zhodnotenie dopadov oceňovania majetku na finančné zdravie poľnohospodárskych podnikov v SR“ na Ústave účtovníctva a informatiky, Fakulty ekonomiky a manažmentu, Slovenskej poľnohospodárskej univerzity v Nitre.

Schválila rektorka Slovenskej poľnohospodárskej univerzity v Nitre dňa 11. 12. 2024 ako vedeckú monografiu.

ISBN 978-80-552-2815-0

Obsah

ÚVOD	7
1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ	10
1.1 Špecifické postavenie poľnohospodárstva a jeho význam	10
1.1.1 Zhodnotenie základných ekonomických ukazovateľov v poľnohospodárskej prvovýrobe.....	15
1.2 Účtovníctvo ako zdroj informácií pre riadenie podniku.....	26
1.3 Majetok podniku a oceňovanie majetku a záväzkov	28
2 CIEĽ MONOGRAFIE	34
3 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA	35
4 VÝSLEDKY VÝSKUMU	39
4.1 Poľnohospodársky podnik ako účtovná jednotka	39
4.2 Majetok poľnohospodárskeho podniku	43
4.2.1 Majetková štruktúra podnikov poľnohospodárskej prvovýroby	54
4.3 Zásady oceňovania majetku v poľnohospodárskom podniku.....	67
4.4 Špecifiká oceňovania majetku v poľnohospodárskom podniku s dôrazom na biologický majetok.....	79
4.4.1 Špecifiká oceňovania biologického majetku v rastlinnej výrobe	81
4.4.1.1 Špecifiká oceňovania pestovateľských celkov trvalých porastov	81
4.4.1.2 Špecifiká oceňovania nedokončenej rastlinnej výroby	83
4.4.1.3 Špecifiká oceňovania pozemkov	85
4.4.2 Špecifiká oceňovania biologického majetku v živočíšnej výrobe.....	87
4.4.3 Kalkulácie vlastných nákladov v poľnohospodárskych podnikoch	91
ZÁVER	102
ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY	110

Zoznam tabuliek

Tab. 1	Vybrané ekonomické ukazovatele za poľnohospodársku prvovýrobu spolu v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS)	18
Tab. 2	Vybrané ekonomické ukazovatele za poľnohospodárske družstvá v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS)	19
Tab. 3	Vybrané ekonomické ukazovatele za obchodné spoločnosti v poľnohospodárskej prvovýrobe v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS).....	20
Tab. 4	Štruktúra výnosov a nákladov v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby v %..	23
Tab. 5	Štruktúra výnosov a nákladov v poľnohospodárskych družstvách v %	24
Tab. 6	Štruktúra výnosov a nákladov za obchodné spoločnosti v poľnohospodárskej prvovýrobe v %.....	25
Tab. 7	Počet podnikov v poľnohospodárskej prvovýrobe podľa právnej formy za rok 2020	37
Tab. 8	Technická a biologická rekultivácia	49
Tab. 9	Vybrané finančné ukazovatele za poľnohospodársku prvovýrobu spolu v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS)	59
Tab. 10	Vybrané finančné ukazovatele za poľnohospodárske družstvá v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS)	60
Tab. 11	Vybrané ekonomické ukazovatele za obchodné spoločnosti v poľnohospodárskej prvovýrobe v €·ha ⁻¹ p. p. (pôda podľa LPIS).....	61
Tab. 12	Majetková štruktúra podnikov poľnohospodárskej prvovýroby v %	62
Tab. 13	Majetková štruktúra poľnohospodárskych družstiev v %	63
Tab. 14	Majetková štruktúra obchodných spoločností v poľnohospodárskej prvovýrobe v %	64
Tab. 15	Vývoj majetku v poľnohospodárstve v tis. €	65
Tab. 16	Štruktúra tvorby hrubého fixného kapitálu za poľnohospodársku prvovýrobu v %	66
Tab. 17	Klasifikácia biologických aktív	80
Tab. 18	Sledovanie rastlinnej výroby v účtovnom systéme	81
Tab. 19	Charakteristika spôsobu využívania jednotlivých druhov pozemkov poľnohospodárskej pôdy	86
Tab. 20	Postup výpočtu veľkosti prírastku hmotnosti	89

Zoznam ilustrácií

Obr. 1	Vývoj výnosov, nákladov a výsledku hospodárenia v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby (v € na hektár využiteľnej poľnohospodárskej pôdy)	21
Obr. 2	Výsledok hospodárenia v poľnohospodárskej prvovýrobe podľa právnych foriem (v € na hektár využiteľnej poľnohospodárskej pôdy).....	22
Obr. 3	Oceňovanie ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu	70

Zoznam skratiek

DHM	dlhodobý hmotný majetok
ha	hektár
hl	hektoliter
IAS	International Accounting Standard
IFRS	International Financial Reporting Standards
jedn. mn.	jednotky množstva
kg	kilogram
ks	kus
LPIS	Land Parcel Identification System
MF SR	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
MP SR	Ministerstvo pôdohospodárstva Slovenskej republiky
MPRV SR	Ministerstvo pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky
p. p.	poľnohospodárska pôda
SR	Slovenská republika
ŠÚ SR	Štatistický úrad Slovenskej republiky
THFK	tvorba hrubého fixného kapitálu
VAP _{prieb}	vážený aritmetický priemer priebežný
VAP _{per}	vážený aritmetický priemer periodický
VÚEPP	Výskumný ústav ekonomiky poľnohospodárstva a potravinárstva
Zb.	Zbierka zákonov Republiky československej
Z. z.	Zbierka zákonov Slovenskej republiky

Úvod

Poľnohospodárstvo má takmer všade na svete v rámci národného hospodárstva osobitné postavenie, ktoré vyplýva z jeho spoločenskej funkcie a podmienok, v ktorých sa jeho výrobný proces uskutočňuje. Agrárny sektor má mimoriadny význam pre ekonomickú, ale aj spoločenskú aktivitu, pretože sa v nej spájajú prvky ekonomického, sociálneho, regionálneho, ale i ekologického charakteru. Poľnohospodárstvo v Slovenskej republike prechádzalo viacerými štádiami vývoja. Medzi najvýznamnejšie zmeny, ktoré prebehli v slovenskom poľnohospodárstve v poslednom období, určite patria zmeny týkajúce sa predvstupového procesu do Európskej únie a zosúladenie agrárnej politiky Slovenska so Spoločnou poľnohospodárskou politikou Európskej únie.

Poľnohospodárstvo primárne pracuje s výrobnými faktormi, ktoré majú živý, biologický charakter. V tom sa uvedené odvetvie líši od iných odvetví národného hospodárstva, keďže biologický charakter transformačných procesov v rozhodujúcej miere determinuje celkové výsledky sektora poľnohospodárstva. Poľnohospodárska výroba v porovnaní s ostatnými podnikateľskými aktivitami uskutočňovanými za účelom dosiahnutia zisku sa vyznačuje špecifickým charakterom a vyžaduje použitie odlišných metodických postupov pre jej ocenenie, účtovanie a vykázanie.

Špecifické podmienky podnikania v poľnohospodárskej prvovýrobe v komparácii s inými podnikateľskými subjektami majú konkrétny ekonomický dopad na ich majetkovú, finančnú a dôchodkovú situáciu. Poľnohospodárske podniky musia pružne reagovať na všetky zmeny v spoločnosti a ich postavenie na trhu. Manažéri v podnikoch vyvíjajú maximálne úsilie na zvýšenie finančno-ekonomickej výkonnosti a adaptability podniku. Na to, aby mohli pružne reagovať a zodpovedne viesť podnik, potrebujú relevantné informácie, t. j. informácie, ktoré musia byť dostupné včas, musia byť úplné a správne a musia verne a pravdivo zobrazovať skutočnú situáciu. Takéto informácie vytvárajú predpoklad na získanie konkurenčnej výhody pre podnik. Na druhej strane, podnik musí vedieť tieto informácie využiť vo svoj prospech. Z tohto dôvodu je potrebné informácie analyzovať a spracovať tak, aby boli prehľadné a zrozumiteľné pre používateľa informácií a boli pre neho relevantné pri konkrétnom rozhodovaní. Takéto informácie poskytuje účtovníctvo.

Účtovníctvo je považované za aktívny nástroj ekonomického riadenia. Na účtovníctvo sa kladú čoraz väčšie požiadavky, ktoré súvisia s rozvojom ekonomického prostredia, s nárastom požiadaviek na podrobné evidovanie činnosti podniku a poskytovanie informácií

v rámci interného prostredia, ale aj externým subjektom. Poskytuje spoľahlivé, systémové, komplexné a preukázateľné informácie o ekonomickej realite účtovnej jednotky v peňažnom vyjadrení. Peňažná jednotka je prostriedkom, ktorý slúži ako spoločný základ na vyjadrenie rôznorodého majetku a záväzkov.

Majetok každej účtovnej jednotky, vrátane poľnohospodárskych podnikov, je predmetom účtovného zobrazenia, a to nielen z pohľadu účtovania, ale aj z pohľadu vykazovania. Osobitosťou v poľnohospodárskych podnikoch je, že sa v týchto podnikoch stretávame s majetkom, ktorý na rozdiel od iných zložiek majetku je schopný vlastnej transformácie a reprodukcie, a to nezávisle od širších ekonomických podmienok. Majetok s takouto vlastnosťou sa označuje ako biologický majetok. Aktíva, ktoré majú v poľnohospodárstve špecifický význam a spôsob využitia, sú predovšetkým živé organizmy (zvieratá a rastliny), ktoré sú predmetom, prostriedkom i výsledkom poľnohospodárskej činnosti. Je potrebné oddelene od ostatných aktív riešiť otázky ocenenia, klasifikácie a vykázania rizík spätých s týmito aktívami.

Oceňovanie ako metodický prostriedok účtovníctva je hlavným determinantom informácií prezentovaných v účtovnej závierke, prostredníctvom ktorých ovplyvňuje rozhodnutia používateľov. Právnou normou v Slovenskej republike, ktorá upravuje oceňovanie majetku a záväzkov, je zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Tradičný systém účtovníctva je založený na oceňovaní v historických cenách, ktoré sú prevládajúcim spôsobom oceňovania majetku a záväzkov vo finančnom účtovníctve i v účtovnej závierke. Ich prednosťou je objektivita, preukázateľnosť, dokladová overiteľnosť, spoľahlivosť poskytovaných informácií tak pre hodnotenie finančnej situácie, výkonnosti účtovnej jednotky i pre hodnotenie výnosnosti investovaného kapitálu, ako aj pre internú kontrolu v účtovnej jednotke.

Prvá kapitola sa zameriava na teoretický prehľad domácej a zahraničnej literatúry, cieľom ktorého je uviesť čitateľa do skúmanej problematiky. Na začiatku je bližšie popísané špecifické postavenie poľnohospodárstva a jeho význam. Následne je pozornosť venovaná dôležitosti účtovníctva, ktoré predstavuje najkomplexnejší zdroj ekonomických informácií pre interných a externých používateľov. Skúmanie majetku a jeho triedenie predstavuje v účtovníctve základnú a samostatnú tému vyplývajúcu z účelu jeho použitia. Množstvo a štruktúra majetku závisí od charakteru podnikateľskej činnosti. Z tohto dôvodu v ďalšej časti vedeckej monografie je popísaný význam majetku v podnikoch a problematika oceňovania majetku a záväzkov. V nasledujúcich kapitolách je zadefinovaný cieľ vedeckej monografie, jej

parciálne ciele a je objasnená metodika výskumu, v rámci ktorej je špecifikovaný pracovný postup a bližšie charakterizované jednotlivé metódy použité vo vedeckej monografii.

Výsledky výskumu predloženej vedeckej monografie sú prezentované v štvrtej kapitole, ktorá je rozčlenená do viacerých podkapitol. Na začiatku sú ozrejmene špecifické podmienky podnikania v poľnohospodárstve vo vzťahu k účtovníctvu. Špecifické podmienky podnikania v poľnohospodárskej prvovýrobe majú konkrétny ekonomický dopad na ich majetok. Predstavujú ho predovšetkým živé organizmy (zvieratá a rastliny), ktoré sú predmetom, prostriedkom i výsledkom poľnohospodárskej činnosti. V podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby majú veľký význam i pozemky. Účtovná jednotka, ktorou je podnik poľnohospodárskej prvovýroby, musí pri oceňovaní biologických aktív akceptovať zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.

Ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu môže účtovná jednotka oceniť majetok obstarávacou cenou, vlastnými nákladmi, reálnou hodnotou a menovitou hodnotou. Jedným z problémov v poľnohospodárstve, vzhľadom k charakteru výroby, je oceňovanie biologických aktív vo vlastných nákladoch. V prípade zásob vlastnej výroby si účtovná jednotka môže zvoliť oceňovanie v skutočných vlastných nákladoch, vo vnútro podnikových cenách stanovených na základe operatívnych kalkulácií vlastných nákladov a kombináciou predchádzajúcich spôsobov. Oceňovanie predstavuje nesmierne zložitý, a ako ukazujú praktické skúsenosti, aj jednoznačne nosný problém účtovníctva.

Vedecká monografia sa tejto problematike venuje aj z toho dôvodu, že komplexná odborná literatúra týkajúca sa oceňovania v poľnohospodárskych subjektoch nie je dostupná, a tá, ktorá je k dispozícii, sa prevažne obmedzuje na výklad predpísaných účtovných postupov a nevenuje pozornosť odvetviu poľnohospodárstva v národnom a ani v medzinárodnom kontexte.

Dúfame, že predmetná monografia Vás svojím obsahom a zameraním zaujme a prinesie Vám bližší pohľad na problematiku špecifik oceňovania majetku v poľnohospodárskych podnikoch v Slovenskej republike.

Predložená vedecká monografia je výstupom výskumného projektu VEGA 1/0429/22 s názvom „Zhodnotenie dopadov oceňovania majetku na finančné zdravie poľnohospodárskych podnikov v SR“ riešeného na Ústave účtovníctva a informatiky, Fakulty ekonomiky a manažmentu Slovenskej poľnohospodárskej univerzity v Nitre.

Špecifiká oceňovania majetku v poľnohospodárskych podnikoch v SR

Iveta Košovská – Ivana Váryová

Vydala: Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre

Vydanie: prvé

Náklad: 100 ks

Počet strán: 117

Rok vydania: 2024

AH-VH: 7,24-7,44

ISBN 978-80-552-2815-0

Neprešlo redakčnou úpravou vo Vydavateľstve SPU v Nitre.

Táto publikácia bola vytlačená na ekologickom papieri.

