


MÚZEUM MESTA BRATISLAVY <small>MUSEUM CITY BRATISLAVA</small>  BRATISLAVA	Smernica	Číslo: 3/2021
		Výtlačok číslo: 1

**Smernica o účtovaní kurzových rozdielov v podmienkach
príspevkovej organizácie Múzeum mesta Bratislavy**

<i>Schválil:</i> PhDr. Peter Hyross, riaditeľ	Podpis:	Dátum: 26.2.2021
---	---------	---------------------

Čl. 1

Úvodné ustanovenia, účel

Účelom tejto smernice je definovať, príp. spresniť niektoré pojmy týkajúce sa vysvetlenia pojmu kurzových rozdielov, vzniku kurzových rozdielov, upraviť postupy pri účtovaní kurzových rozdielov v podmienkach príspevkovej organizácie Múzeum mesta Bratislavy (ďalej len MMB), a vymedziť niektoré náležitosti účtovných dokladov z hľadiska vzniku kurzových rozdielov.

Cieľom je zabezpečiť zákonný postup pri evidencii, účtovaní kurzových rozdielov v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a v súlade aj so zákonom č. 513/1991 Z. z. Obchodný zákonník

Čl. 2

Definícia pojmov z hľadiska zákona o účtovníctve

V súlade s § 4 ods. 7 zákona o účtovníctve je účtovná jednotka, ktorou je Múzeum mesta Bratislavy (ďalej len MMB) povinná viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku v peňažných jednotkách meny euro. V prípade pohľadávok a záväzkov, podielov, cenných papierov, derivátov, cenín a peňažných prostriedkov, ak sú vyjadrené v cudzej mene, je účtovná jednotka povinná účtovať v eurách aj v cudzej mene; táto povinnosť platí aj pri opravných položkách, rezervách a technických rezervách, ak majetok a záväzky, ktorých sa týkajú, sú vyjadrené v cudzej mene.

Účtovanie kurzových rozdielov vychádza z oceňovania majetku a záväzkov vyjadrených v cudzej mene na menu euro, ktoré je upravené v súlade s § 24 zákona o účtovníctve.

Pohľadávky a záväzky v cudzej mene

Pri obchodovaní MMB najmä s krajinami mimo EÚ (tzv. tretie krajiny) môžu byť faktúry vystavené aj v inej mene, ako je mena euro, menu euro si môžu tiež vybrať, resp. faktúra je vystavená v cudzej mene informatívne, ale zároveň je na faktúre uvedený aj pevný prepočet na menu euro, v ktorej požadujú úhradu. Oceňovanie vykonáva MMB v súlade v § 24 zákona o účtovníctve, kde sú upravené spôsoby oceňovania.

Pohľadávky a záväzky voči odberateľom a dodávateľom v cudzej mene

V súlade s § 24 ods. 1 zákona o účtovníctve sú MMB povinné oceňovať majetok a záväzky ku dňu ocenenia, a to:

- a) **ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu** spôsobmi podľa § 25 zákona o účtovníctve
- b) **ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka**, spôsobom podľa § 27 zákona o účtovníctve

c) k inému dňu v priebehu účtovného obdobia spôsobom v súlade s § 27 zákona o účtovníctve, ak sa to vyžaduje podľa osobitného predpisu.

V súlade s § 24 ods. 2 zákona o účtovníctve: Ak tento zákon neustanovuje inak, majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene prepočítava účtovná jednotka na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska – v prípade meny, ktorej kurz nevyhlasuje ECB (ďalej len „referenčný kurz“):

a) v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu alebo v iný deň, ak to ustanovuje osobitný predpis,

b) v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,

c) v deň, ktorým je rozhodný deň, ku ktorému sa preberá majetok a záväzky od zahraničnej zanikajúcej právnickej osoby.

Použitie kurzu a preddavky

V súlade s § 24 ods. 3 postupov účtovania – kurz použitý pri vzniku účtovného prípadu, ktorým je poskytnutý preddavok alebo prijatý preddavok na účte 314 – Poskytnuté preddavky, 324 – Prijaté preddavky alebo na účte 475 – Dlhodobé prijaté preddavky v súlade s § 24 zákona o účtovníctve, sa použije aj na ostatné účtovné prípady súvisiace s týmto účtovným prípadom pri účtovaní na týchto účtoch, napríklad zúčtovanie preddavku (do výšky poskytnutého a prijatého preddavku). Rovnako sa postupuje pri účtovných prípadoch rovnakého charakteru účtovaných na účte 335 – Pohľadávky voči zamestnancom. § 24 odsek 3 postupov účtovania uvádza aj nemennosť kurzu, ktorý bol použitý pri vzniku účtovného prípadu, ktorým je náklad alebo výnos budúceho obdobia účtovaný na účte 381 – Náklady budúcich období alebo na účte 384 – Výnosy budúcich období; kurz použitý pri prvotnom zaúčtovaní takéhoto účtovného prípadu sa použije aj na ostatné súvisiace účtovné prípady, napríklad vznik nákladov alebo výnosov v budúcich účtovných obdobiach. Pri zmene záväzku na účte 326 – Nevyfakturované dodávky a rovnako pri zmene pohľadávky účtovanej podľa § 48 ods. 3 postupov účtovania, pri preúčtovaní na iný účet sa pri prepočte cudzej meny na eurá uplatňuje rovnaký kurz, ako bol použitý pri vzniku nevyfakturovanej dodávky alebo nevyfakturovanej pohľadávky.

Kurzové rozdiely k súvahovému dňu z ocenenia majetku a záväzkov kurzom ECB

V súlade s § 24 ods. 4 postupov účtovania je ustanovené, že ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa kurzový rozdiel z ocenenia majetku a záväzkov podľa § 4 ods. 7 zákona o účtovníctve (pohľadávok, záväzkov, podielov, cenných papierov, derivátov, cenín a peňažných prostriedkov, ak sú vyjadrené v cudzej mene a aj pri opravných položkách, rezervách, ak majetok a záväzky, ktorých sa týkajú, sú vyjadrené v cudzej mene) účtuje na ťarchu účtu 563 – Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky, s výnimkou prípadov, ak:

- sa majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene oceňujú reálnou hodnotou (§ 24 ods. 5 postupov účtovania),
- sa podiely (061, 062) oceňujú metódou vlastného imania (§ 24 ods. 6 postupov účtovania v PÚ), keď kurzové rozdiely sú súčasťou tohto ocenenia.

Poznámka: Kurzové rozdiely k súvahovému dňu z ocenenia majetku reálnou hodnotou a metódou vlastného imania sú súčasťou oceňovacích rozdielov, preto sa účtujú takým istým spôsobom, ako sa účtujú zmeny reálnej hodnoty tohto majetku a záväzkov, a to do výnosov alebo nákladov, alebo na účte 414.

Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa kurzový rozdiel z ocenenia majetku a záväzkov účtovaných na účtoch časového rozlíšenia 385 – Príjmy budúcich období a 383 – Výdavky budúcich období účtuje na ťarchu účtu 563 – Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky.

Čl. 3

Definícia pojmov z hľadiska zákona o účtovníctve

Zákon o DPH tiež upravuje prepočet základu dane pre účely výpočtu DPH, a to v súlade s § 26 zákona o DPH (prepočet cudzej meny a zaokrúhľovanie dane).

(1) Ak sa požaduje platba pri dodaní tovaru, dodaní služby alebo nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu **v cudzej mene, prepočíta sa na účely určenia základu dane na eurá** referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska **v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti**. Osoba povinná platiť daň môže používať na prepočet cudzej meny na eurá kurz platný podľa colných predpisov v deň vzniku daňovej povinnosti; rozhodnutie používať kurz platný podľa colných predpisov sa musí písomne oznámiť daňovému úradu pred jeho prvým použitím a je záväzná počas celého kalendárneho roku.

Pri oprave základu dane v súlade s § 25 sa použije kurz, ktorý sa použil pri vzniku daňovej povinnosti.

Poznámka: V ostatných prípadoch postupuje MMB v súlade so zákonom o účtovníctve a postupov účtovania v podvojnóm účtovníctve, čo je vlastne skoro identické s odsekom 1 (a to deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti), **rozdiel je napríklad pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, pretože tam je v zákone o DPH povedané, že daňová povinnosť vzniká v súlade s § 20 zákona o DPH (t. j. pre účely prepočtu na eurá pri určení základu dane a DPH) pričom ocenenie záväzku voči dodávateľovi sa už realizuje kurzom podľa zákona o účtovníctve a postupov účtovania v podvojnóm účtovníctve. Pri službách je z pohľadu zákona o DPH deň vzniku daňovej povinnosti ustanovený v § 19 zákona o DPH, čo je identické so zákonom o účtovníctve a s postupmi účtovania v podvojnóm účtovníctve.**

(2) Pri prepočte cudzej meny na eurá pri určení základu dane, **pri dovoze tovaru** sa postupuje podľa colných predpisov.

Poznámka: V tomto prípade výpočet DPH a jej prepočet colným kurzom zrealizuje colnica.

(3) Daň vypočítaná pri dodaní tovaru, dodaní služby a nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent do 0, 005 eura nadol a od 0, 005 eura vrátane nahor.

Účtovníctvo (deň uskutočnenia účtovného prípadu)

Vystavený účtovný doklad obsahuje spravidla 3 rôzne druhy dátumov:

- dátum vystavenia účtovného dokladu,
- dátum dodania (dátum uskutočnenia účtovného prípadu),
- dátum splatnosti.

Pričom na účely účtovania je dôležitý deň uskutočnenia účtovného prípadu, resp. deň splnenia dodávky.

Poznámka: Ak je však na účtovnom doklade uvedený iba dátum vystavenia, tento sa považuje aj za deň uskutočnenia účtovného prípadu, čo vyplýva z § 10 zákona o účtovníctve, kde je uvedené, že účtovný doklad musí obsahovať dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia. To znamená, že ak na doklade nie je uvedený dátum dodania, má sa za to, že dátum vystavenia sa považuje aj za dátum dodania. Dokonca, aj v zákone o DPH je v § 74 (obsah faktúry) v odseku 1 uvedené, že na faktúre dátum dodania nemusí byť uvedený, ak sa neodlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry.

(1) Dňom uskutočnenia účtovného prípadu je deň splnenia dodávky, platby záväzku, inkasa pohľadávky, započítania pohľadávky, postúpenia pohľadávky, prevzatia dlhu, poskytnutia a prijatia preddávku, úhrady úveru alebo pôžičky poskytnutím nového úveru alebo pôžičky, zistenia manka na majetku a záväzkoch, schodku, prebytku majetku, škody na majetku, vkladu do obchodnej spoločnosti a družstva, pohybu majetku vo vnútri účtovnej jednotky a deň zistenia ďalších skutočností vyplývajúcich z osobitných predpisov alebo z vnútorných podmienok účtovnej jednotky, ktoré sú predmetom účtovníctva a ktoré v účtovnej jednotke nastali a účtovná jednotka má k dispozícii potrebné podklady, ktoré dokumentujú tieto skutočnosti.

(2) Pri nehnuteľnostiach obstaraných na základe zmluvy, pri ktorých sa vlastníctvo nadobúda povolením vkladu do katastra nehnuteľností a do nadobudnutia vlastníctva nadobúdateľ nehnuteľnosť užíva, dňom uskutočnenia účtovného prípadu je deň prevzatia nehnuteľnosti nadobúdateľom; u prevádzajúceho je dňom uskutočnenia účtovného prípadu deň odovzdania nehnuteľnosti. Ak nebude vklad do katastra nehnuteľností povolený, účtovné zápisy sa zrušia.

Splnenie dodávky pri službe je deň poskytnutia služby. Ak sa služba poskytuje určité obdobie, tak je dňom uskutočnenia účtovného prípadu jej ukončenie alebo ukončenie dohodnutej etapy a podobne.

Pre účely zákona o DPH je to vlastne identické. V súlade s § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Opakové dodania služby sú v zákone o DPH upravené v súlade s § 19 ods. 3 zákona o DPH, (ak sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, považuje sa tovar alebo služba za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje s výnimkou podľa písmen a) až e) zákona o DPH. To znamená, že osobitné úpravy sú ešte pri službách upravené aj v súlade s § 19 ods. 3 písm. a) až e) zákona o DPH. Za čiastkové dodanie tovaru alebo služby sa považuje také dodanie tovaru alebo služby, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva.

V súlade s § 2 postupov účtovania považujeme za deň uskutočnenia účtovného prípadu. Deň, keď nastanú právne účinky daného vzťahu.. Splnenie dodávky je v zásade závislé od znenia obchodnej zmluvy (napríklad, je to odovzdanie tovaru prvému dopravcovi na prepravu pre kupujúceho).

Pri dodávke tovaru dňom uskutočnenia účtovného prípadu nie je deň, keď má účtovná jednotka (MMB) k dispozícii faktúru, ale deň splnenia dodávky.

Deň uskutočnenia účtovného prípadu pri prevode a prechode nehnuteľnosti. V tomto prípade je uzavretá zmluva platná, ale účinnosť nadobudne až právoplatnosťou povolenia vkladu do katastra nehnuteľností. Štandardne je dňom uskutočnenia účtovného prípadu deň právoplatnosti povolenia vkladu. Ak však nový vlastník prevezme nehnuteľnosť pred právoplatnosťou povolenia vkladu a začne nehnuteľnosť využívať, je dňom uskutočnenia účtovného prípadu dátum prevzatia nehnuteľnosti.

Čl. 4

Definícia pojmov z hľadiska Obchodného zákonníka

Pri určení dňa splnenia dodávky je potrebné vychádzať z § 411 až § 419 Obchodného zákonníka, ktoré upravujú podmienky dodania tovaru. Spôsob, miesto a čas dodania tovaru určuje predovšetkým **kúpna zmluva**. Ak zmluva takúto úpravu neobsahuje, povinnosť predávajúceho dodať tovar upravuje Obchodný zákonník v ustanoveniach § 412 až § 416. Spôsob a miesto splnenia tejto povinnosti regulujú § 412 a § 413 Obchodného zákonníka, čas dodávky je upravený v § 414 až § 416 Obchodného zákonníka.

Dňom splnenia dodávky môže byť deň odovzdania dodávky, napríklad tovaru u predávajúceho, a deň prevzatia dodávky, napr. tovaru u kupujúceho, alebo iný deň podľa dohodnutých podmienok medzi kupujúcim a predávajúcim, napr. deň prevzatia dodávky prepravcom, deň prekročenia hranice pri dovážanom tovare a pod.

V súlade s dohodnutými dodacími podmienkami to môže byť deň, kedy riziko a zodpovednosť prechádza na kupujúceho, teda deň, kedy začne k tomuto tovaru uplatňovať vlastnícke právo. Tento deň pravdepodobne nastane neskôr, ako začne preprava od predávajúceho do miesta dodania podľa dodacích podmienok. Predávajúci v čase začatia prepravy ešte nemôžu poznať skutočný deň dodania tovaru.

Súčasťou zmluvy alebo súčasťou dokladov bývajú podmienky Incoterms (tzv. dodacie podmienky) tieto sú v medzinárodnom obchode dôležitou náležitosťou kúpnej zmluvy. Určujú povinnosť predávajúceho a kupujúceho, ktoré súvisia s dodávkou a prevzatím tovaru.

Dodacie podmienky Incoterms určujú predovšetkým:

- spôsob, miesto a okamih predania tovaru kupujúcemu,
- spôsob, miesto a okamih prechodu nákladov, ale aj rizík z predávajúceho na kupujúceho,
- ďalšie povinnosti strán pri zaistení dopravy, nakládky, vykládky tovaru, sprievodných dokumentov kontroly, poistenia, colného konania a podobne,
- incoterms ani neurčujú úplne otázku prechodu vlastníckych práv k tovaru, to znamená, že tie musia byť riešené v kúpnej zmluve,
- incoterms ani nemajú povahu právnej normy a záväznými sa stávajú len vtedy, ak sa na ne text kúpnej zmluvy výslovne odvoláva.

Čl. 5 Zhrnutie

V súlade s § 6 ods. 1 a 2 zákona o účtovníctve je účtovná jednotka (MMB) povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi, ktoré musia spĺňať náležitosti ustanovené v § 10 zákona o účtovníctve (náležitosti, ktoré má účtovný doklad obsahovať, je ustanovená v § 10 zákona o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Medzi náležitosti účtovného dokladu patrí aj dátum vystavenia dokladu a dátum uskutočnenia účtovného prípadu).

Dňom uskutočnenia účtovného prípadu podľa § 2 ods. 1 postupov účtovania v PÚ je **deň splnenia dodávky**, platby záväzku, inkasa pohľadávky, započítania pohľadávky, postúpenia pohľadávky, prevzatia dlhu, poskytnutia a prijatia preddavku, úhrady úveru alebo pôžičky poskytnutím nového úveru alebo pôžičky, zistenia manka na majetku a záväzkoch, schodku, prebytku majetku, škody na majetku, vkladu do obchodnej spoločnosti a družstva, pohybu majetku vo vnútri účtovnej jednotky a deň zistenia ďalších skutočností vyplývajúcich z osobitných predpisov alebo z vnútorných podmienok účtovnej jednotky, ktoré sú predmetom účtovníctva a ktoré v účtovnej jednotke nastali a účtovná jednotka má k dispozícii potrebné podklady, ktoré dokumentujú tieto skutočnosti.

Za deň dodania tovaru (pre účely aj oceňovania podľa zákona o účtovníctve a postupov účtovania, ak v zmluve nie je stanovené inak), pri dodaní tovaru do tretieho štátu môžeme považovať aj deň výstupu tovaru z územia EÚ, ktorý je potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení alebo v zjednodušenom colnom hlásení. V súlade s § 19 ods. 9 zákona o DPH, kde je uvedené, že ak je tovar odoslaný alebo prepravený z tuzemska do miesta určenia na území tretieho štátu (§ 47 ods. 1 a 2), **za deň dodania tovaru pre účely zákona o DPH sa považuje deň výstupu tovaru z územia Európskej únie**, ktorý je potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení alebo v zjednodušenom colnom vyhlásení.

Pri **dovoze tovaru dodávateľ z tretieho štátu postupuje** v súlade svojich právnych predpisov, ak je na faktúre uvedený dátum dodania, riadi sa kupujúci pre účely ocenenia záväzku týmto dátumom, ak mu iný dátum nie je známy. Ak na faktúre nie je uvedený dátum dodania a je uvedený iba dátum vystavenia, má sa za to, že dátum vystavenia je zároveň aj dátumom dodania pre účely zákona o DPH a tiež je to aj v súlade s § 10 zákona o účtovníctve, zároveň pokiaľ v zmluve nie je dohodnuté inak.

Prírastok a úbytok cudzej meny (finančné usporiadanie pohľadávok a záväzkov)

Úbytok cudzej meny je upravený v § 24 ods. 6 zákona o účtovníctve, kde je uvedené, že na úbytok rovnakej cudzej meny v hotovosti alebo z devízového účtu sa môže použiť na prepočet cudzej meny na eurá cena zistená váženým aritmetickým priemerom alebo spôsobom, keď prvá cena na ocenenie prírastku cudzej meny v eurách sa použije ako prvá cena na ocenenie...

-

Čl. 6 Záverečné ustanovenia

Táto smernica je záväzná pre všetkých zamestnancov MMB, ktorí sa podieľajú na procesnom obehu účtovných dokladov v súlade so Smernicou č. 10.

Platnosť a účinnosť smernice od 01.03.2021