

INDIVIDUÁLNA ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA OBCÍ

Individual Financial Statements of municipalities

Antónia Kovalčíková

Úvod

Účtovná závierka v kontexte zákona o účtovníctve platného v súčasnosti v Slovenskej republike je štruktúrovaná prezentácia skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, poskytovaná osobám, ktoré tieto informácie využívajú (t. j. používateľom informácií z účtovníctva). Obec ako účtovná jednotka „je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky“¹. Obraz o účtovnej jednotke, ako uvádza prof. Šlosárová², sa poskytne prostredníctvom informácií, ktoré sú prezentované v jednotlivých súčiastiach účtovnej závierky.

1. Súčasti účtovnej závierky obcí a ich obsah

Obec v Slovenskej republike zostavuje a predkladá účtovnú závierku v štruktúre, ktorú definuje zákon o účtovníctve. Účtovná závierka obsahuje všeobecné náležitosti a tieto súčasti: súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky. V kontexte zákona v súvahe riadnej účtovnej závierky sa vykazujú informácie o majetku, záväzkoch, rozdiel majetku a záväzkov účtovnej jednotky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, a ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie; vo výkaze ziskov a strát riadnej účtovnej závierky sa vykazujú náklady, výnosy a výsledok hospodárenia účtovnej jednotky za účtovné obdobie a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie; v poznámkach sa uvádzajú informácie, ktoré vysvetľujú a dopĺňajú údaje v súvahe a výkaze ziskov a strát, prípadne ďalšie výkazy a údaje, ktoré ich vysvetľujú a dopĺňajú, aj informácie, ktoré sa týkajú použitia účtovných zásad a účtovných metód, informácie o skutočnostiach, ktoré ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, nevykazuje v ostatných súčiastiach účtovnej závierky, ale ich dôsledky menia významným spôsobom pohľad na finančnú situáciu účtovnej jednotky a ďalšie informácie podľa požiadaviek zákona o účtovníctve.

Základné ustanovenia, ktoré sú obsahom zákona o účtovníctve, sú konkretizované pre obce v opatrení Ministerstva financií SR. V súčasnosti pre individuálnu účtovnú závierku je to opatrenie MF SR z roku 2007³ v znení neskorších predpisov. Opatrenie má tri prílohy. Príloha č. 1 obsahuje vzor súvahy a vysvetlivky na jej vyplňovanie, príloha č. 2 obsahuje vzor výkazu ziskov a strát a vysvetlivky na jeho vyplňovanie, v prílohe č. 3 sú uvedené obsahové vymedzenie poznámok a tabuľky. Označenie výkazov individuálnej účtovnej závierky v uvedenom opatrení je takéto: Súvaha Úč ROPO SFOV 1 – 01, Výkaz ziskov a strát Úč ROPO SFOV 2 – 01.

2. Obsah a štruktúra súvahy

Súvaha obsahuje okrem všeobecných náležitostí (na prvej strane) časti v tabuľkovej forme, v ktorých obce vykazujú majetok v základnom členení na neobežný majetok, obežný majetok a časové rozlíšenie, vlastné imanie a záväzky v troch základných zoskupeniach, a to vlastné imanie, záväzky a časové rozlíšenie.

¹ Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 7 ods. 1.

² ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2011. *Účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2011. s. 229. ISBN 978-80-8078-418-8.

³ Opatrenie MF SR č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky.

Súvaha, spoločný vzor pre vymedzenú skupinu subjektov verejnej správy vrátane obcí, obsahuje presne určené súvahové položky (riadky súvahy), v ktorých sa uvádzajú hodnoty zostatkov príslušných účtov ku dňu, ku ktorému sa zostavuje. Tie sa kumulujú do súčtových riadkov smerom hore. Celková hodnota majetku sa vykazuje ako prvý údaj na strane aktív a celková hodnota vlastného imania a záväzkov ako prvý údaj na strane pasív.⁴

Podstata členenia majetku, vlastného imania a záväzkov na základné skupiny:

Strana aktív

Strana pasív

SPOLU MAJETOK	VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY
A. NEOBEŽNÝ MAJETOK	A. VLASTNÉ IMANIE
I. Dlhodobý nehmotný majetok	I. Oceňovacie rozdiely
II. Dlhodobý hmotný majetok	II. Fondy
III. Dlhodobý finančný majetok	III. Výsledok hospodárenia
B. OBEŽNÝ MAJETOK	B. ZÁVÄZKY
I. Zásoby	I. Rezervy
II. Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy	II. Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy
III. Dlhodobé pohľadávky	III. Dlhodobé záväzky
IV. Krátkodobé pohľadávky	IV. Krátkodobé záväzky
V. Finančné účty	V. Bankové úvery a výpomoci
VI. Poskytnuté návratné finančné výpomoci dlhodobé	
VII. Poskytnuté návratné finančné výpomoci krátkodobé	
C. ČASOVÉ ROZLIŠENIE	C. ČASOVÉ ROZLIŠENIE
D. VZŤAHY K ÚČTOM KLIENTOV ŠTÁTNEJ POKLADNICE⁵	D. VZŤAHY K ÚČTOM KLIENTOV ŠTÁTNEJ POKLADNICE

Vykazovanie súvahových položiek na strane aktív má takúto štruktúru:

Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
Brutto	Korekcia	Netto	

Vykazovanie súvahových položiek na strane pasív má takúto štruktúru:

Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie

3. Obsah a štruktúra výkazu ziskov a strát

Výkaz ziskov a strát obsahuje okrem všeobecných náležitostí (na prvej strane) dve časti v tabuľkovej forme. V časti Náklady obce vykazujú náklady na prevádzkovú činnosť, finančné náklady, mimoriadne náklady a náklady na transfery. V časti Výnosy, daň z príjmov a výsledok hospodárenia obce vykazujú daňové výnosy a výnosy z poplatkov, výnosy z prevádzkovej činnosti, finančné výnosy, mimoriadne výnosy, výnosy z transferov a rozpočtových príjmov. V tejto časti výkazu ziskov a strát sa vykazuje aj výsledok hospodárenia pred zdanením (+/-), splatná daň z príjmov, dodatočne platená daň z príjmov a výsledok hospodárenia po zdanení (+/-). Ako základ pre štruktúru výkazu ziskov a strát bola prijatá účtovná forma.

⁴ Súvaha obsahuje na strane aktív 100 jednotlivých súvahových položiek a 14 súčtových riadkov, teda spolu 114 riadkov; na strane pasív 57 jednotlivých súvahových položiek a 12 súčtových riadkov, teda spolu 69 riadkov.

⁵ Pre úplnosť uvádzame v základnej štruktúre súvahy na strane aktív aj na strane pasív časti D. Vzťahy k účtom klientov štátnej pokladnice; tieto časti obce nevyplňajú.

Výkaz ziskov a strát, spoločný vzor pre vymedzenú skupinu subjektov verejnej správy vrátane obcí, obsahuje presne určené položky výkazu ziskov a strát (riadky výkazu), v ktorých sa uvádzajú hodnoty konečných stavov príslušných účtov ku dňu, ku ktorému sa zostavuje. Tie sa kumulujú smerom hore do súčtových riadkov. Časť Náklady sa uzatvára vyčíslením celkovej hodnoty nákladov okrem daní z príjmov. V časti Výnosy, daň z príjmov a výsledok hospodárenia sa vykazuje vyčíslená celková hodnota výnosov. Na základe uvedených hodnôt výnosov a nákladov vypočíta sa výsledok hospodárenia pred zdanením. V závere sa vypočíta výsledok hospodárenia po zdanení ako rozdiel výsledku hospodárenia pred zdanením a vykázaných daní z príjmov.⁶

Podstata členenia nákladov, výnosov a výsledku hospodárenia na základné skupiny:

NÁKLADY	VÝNOSY, DAŇ Z PRÍJMOV A VÝSLEDOK HOSPODÁRENIA
50 Spotrebované nákupy	60 Tržby za vlastné výkony a tovar
51 Služby	61 Zmena stavu vnútroorganizačných zásob
52 Osobné náklady	62 Aktivácia
53 Dane a poplatky	63 Daňové a colné výnosy a výnosy z poplatkov
54 Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť	64 Ostatné výnosy z prevádzkovej činnosti
55 Odpisy, rezervy a opravné položky z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlišovania	65 Zúčtovanie rezerv a opravných položiek z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlišovania
56 Finančné náklady	66 Finančné výnosy
57 Mimoriadne náklady	67 Mimoriadne výnosy
58 Náklady na transfery a náklady z odvodu príjmov	68 Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v štátnych rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách ⁷
Účtové skupiny 50 - 58 celkom	69 Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v obciach, vyšších územných celkoch a v rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách zriadených obcou a vyšším územným celkom
	Účtová trieda 6 celkom
	Výsledok hospodárenia pred zdanením (+, -)
	591 Splatná daň z príjmov
	595 Dodatočne platená daň z príjmov
	Výsledok hospodárenia po zdanení (+, -)

Vykazovanie položiek má takúto štruktúru:

Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
Hlavná činnosť	Podnikateľská činnosť	Spolu	

⁶ Výkaz ziskov a strát obsahuje v časti Náklady 52 jednotlivých položiek nákladov a 12 súčtových riadkov, teda spolu 64 riadkov; v časti Výnosy, daň z príjmov a výsledok hospodárenia 57 jednotlivých položiek výnosov, 13 súčtových riadkov pre výnosy, 2 riadky pre vykázanie výsledku hospodárenia, 2 riadky pre vykázanie dane z príjmov, teda spolu 74 riadkov.

⁷ Pre úplnosť uvádzame v základnej štruktúre výkazu ziskov a strát v časti Výnosy, daň z príjmov a výsledok hospodárenia aj skupinu 68; tú obce nevyplňajú.

4. Obsah a štruktúra poznámok

Poznámky obsahujú okrem všeobecných náležitostí (na prvej strane) textovú časť, ktorej obsah je rozdelený do uvedených 12 článkov, a tabuľky pre vykazovanie údajov.

Čl. I	Všeobecné údaje
Čl. II	Informácie o účtovných zásadách a účtovných metódach
Čl. III	Informácie o údajoch na strane aktív súvahy
Čl. IV	Informácie o údajoch na strane pasív súvahy
Čl. V	Informácie o výnosoch a nákladoch
Čl. VI	Informácie o transferoch a vzťahoch so subjektmi verejnej správy
Čl. VII	Informácie o údajoch na podsúvahových účtoch
Čl. VIII	Informácie o iných aktívach a iných pasívach
Čl. IX	Informácie o príjmoch a výhodách členov štatutárnych a iných orgánov účtovnej jednotky
Čl. X	Informácie o spriaznených osobách a o ekonomických vzťahoch účtovnej jednotky a spriaz. osôb
Čl. XI	Informácie o rozpočte a hodnotenie plnenia rozpočtu
Čl. XII	Informácie o skutočnostiach, ktoré nastali po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka do dňa zostavenia účtovnej závierky

Abstrakt

V príspevku sú spracované výsledky analýzy individuálnej účtovnej závierky obcí ako špecifických subjektov verejnej správy v súčasnom období vývoja účtovníctva na Slovensku. Predmetom analýzy boli súčasti účtovnej závierky z hľadiska obsahu a štruktúry. V prvej časti sú vymedzené súčasti účtovnej závierky a ich obsah v kontexte zákona o účtovníctve. V druhej časti je konkretizovaný obsah a štruktúra súvahy, ktorú zostavujú obce. Majetok obce vykazujú v základnom členení na neobežný majetok, obežný majetok a časové rozlíšenie, vlastné imanie a záväzky v troch základných skupinách, a to vlastné imanie, záväzky a časové rozlíšenie. V tretej časti je vysvetlený obsah a štruktúra výkazu ziskov a strát zostavovaný obcami. Výkaz obsahuje dve tabuľkové časti - v prvej obce vykazujú náklady okrem dane z príjmov, v druhej výnosy, daň z príjmov a výsledok hospodárenia. Štvrtá časť príspevku uvádza obsah a štruktúru poznámok.

Kľúčové slová: účtovná závierka, obec, súvaha, výkaz ziskov a strát, poznámky

Summary

The article discusses results of analyses of the individual financial statements of municipalities as specific entities of public sector in the present accounting development in Slovakia. The subject of the analysis was components of financial statements in terms of content and structure. The components of the financial statements and their content in the context to Act on Accounting are defined in the first part of the article. The content and structure of balance sheet, which is prepared by the municipalities, are defined in second part of the article. Assets of the municipality are recognized in basic division into non-current assets, current assets and accruals. Equity and liabilities are recognized in three basic groups - equity, liabilities and accruals. The content and structure of profit and loss statement, which is prepared by the municipalities, are explained in third part of the article. The statement contains two table parts - in the first table the municipalities present expenses except of income tax, in the second table they present income, income tax and financial result. The content and structure of notes are described in fourth part of the article.

Key words: Financial statements, municipality, balance sheet (statement of financial position), profit and loss statement (statement of financial performance), notes

JEL klasifikácia: M41

Použitá literatúra

- [1] KOVALČÍKOVÁ, A. – KORDOŠOVÁ, A. 2012. Účtovníctvo obcí. Bratislava : EKONÓM, 2012. 171 s. ISBN 978-80-225-3421-5.
- [2] ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2011. *Účtovníctvo*. Bratislava : Iura EDITION, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.
- [3] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [4] Opatrenie MF SR č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v z.n.p.

Kontakt

Antónia Kovalčíková, doc., Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 672 95 771, e-mail: antonia.kovalcikova@euba.sk