

## MIKROPODNIK V KONTEXTE SMERNICE EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EÚ

### Micro-undertakings in Context of the Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council

Anna Šlosárová

---

V Európskej únii sa už dlhšiu dobu diskutuje o veľkom administratívnom zaťažení ekonomických subjektov a o snahe o zlepšenie podnikateľského prostredia. Európska komisia sa na svojich zasadnutiach viackrát zaoberala problematikou administratívneho zaťaženia ekonomických subjektov, predovšetkým vo vzťahu k prínosom, ktoré z toho vyplývajú, a to najmä pre malé a stredne veľké podniky. **Účtovníctvo bolo označené za jednu z hlavných oblastí, v ktorej možno administratívne zaťaženie ekonomických subjektov znížiť.**

V odporúčaní Európskej komisie 2003/36/ES sa vymedzujú mikropodniky, malé a stredné podniky. Z konzultácií s členskými štátmi Európskej únie vyplynulo, že kritériá veľkosti mikropodnikov v uvedenom odporúčaní sú na účely účtovníctva pravdepodobne veľmi vysoké. Mala by sa preto pri členení subjektov z hľadiska veľkostných kritérií vyčleniť skupina, ktorá by zahŕňala subjekty s nižšími veľkostnými kritériami pre bilančnú sumu a čistý obrat, ako sa pôvodne navrhovalo.

Rada Európskej únie na svojom zasadnutí v marci 2007 vo svojich záveroch zdôraznila, že na pozdvihnutie európskeho hospodárstva je potrebné vyvinúť **spoločné úsilie členských štátov** na znižovanie administratívneho zaťaženia v rámci Európskej únie. V decembri 2008 prijal Európsky parlament nelegislatívne uznesenie o požiadavkách v oblasti účtovníctva malých a stredných podnikov, najmä mikropodnikov, v ktorom uviedol, že smernice o účtovníctve sú často príliš zaťažujúce pre takéto podniky, a požiadal Európsku komisiu, aby pokračovala vo svojom úsilí preskúmať tieto smernice.

Jedným z výsledkov tohto úsilia bolo prijatie *Smernice Európskeho parlamentu a Rady 2012/6/EÚ zo 14. marca 2012, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 78/660/EHS o ročnej účtovnej závierke niektorých typov spoločností, pokiaľ ide o mikrosubjekty*. Tieto ustanovenia boli neskôr prevzaté do *Smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS* (ďalej len „smernica o účtovných závierkach“).

Ako dôvody pre vyčlenenie skupiny mikropodnikov z malých a stredných podnikov sa v Smernici Európskeho parlamentu a Rady 2012/6/EÚ uvádzajú napríklad:

- mikropodniky podnikajú vo väčšine prípadov na miestnej alebo regionálnej úrovni, pričom sa do cezhraničných činností nezapájajú vôbec alebo len zriedka,
- mikropodniky majú dôležitú úlohu pri vytváraní nových pracovných príležitostí, rozvoji výskumu a vývoja a vytváraní nových hospodárskych činností,
- na plnenie náročných regulačných (právných) požiadaviek majú mikropodniky obmedzené zdroje; vyžadujú sa však od nich rovnaké pravidlá účtovného vykazovania ako od väčších spoločností, čo pre ne predstavuje zaťaženie, ktoré je neúmerné ich veľkosti.

Na druhej strane sa však v tejto smernici uvádza, že to neznamená, že mikropodniky by nemali vôbec viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku. Mali by sa im však umožniť určité zjednodušenia.

Prijatie *Smernice o účtovných závierkach* bolo veľmi dôležitým krokom pre členské štáty Európskej únie pri prijímaní rozhodnutia o tom, či zaviesť odlišný režim pre mikropodniky v kontexte tejto smernice a akým spôsobom ho zaviesť. Členské štáty by mali pritom zohľadniť konkrétne podmienky a potreby svojho vlastného trhu.

Smernicou o účtovných závierkach sa má do veľkej miery zabezpečiť harmonizácia požiadaviek na malé podniky v celej Európskej únii. Vychádza zo zásady „**najskôr myslieť na malých**“, čo v podstate znamená, že v smernici o účtovných závierkach sa stanovujú minimálne požiadavky na účtovníctvo, t. j. stanovujú sa povinnosti pre malé podniky, k nim sa pridávajú ďalšie povinnosti pre stredne veľké podniky a k nim ďalšie pre veľké podniky. Subjekty verejného záujmu majú povinnosť splniť všetky požiadavky, aj keby z pohľadu veľkostných kritérií patrili medzi malé alebo stredne veľké podniky.

Osobitnú skupinu ekonomických subjektov v smernici o účtovných závierkach tvoria **mikropodniky**<sup>1</sup>.

Za mikropodnik sa v súlade so smernicou o účtovných závierkach môžu považovať (v prípade, že splnia stanovené podmienky) **tieto typy účtovných jednotiek**:

- akciová spoločnosť,
- spoločnosť s ručením obmedzeným,
- verejná obchodná spoločnosť, v prípade, že všetci jej priami alebo nepriami spoločníci, ktorí inak ručia neobmedzene, v skutočnosti ručia obmedzene, pretože sú akciovou spoločnosťou alebo spoločnosťou s ručením obmedzeným alebo majú takú právnu formu, na ktorú sa nevzťahuje právo niektorého členského štátu, ale ktorá má právnu formu porovnateľnú s právnou formou a. s. alebo s. r. o.,
- komanditná spoločnosť, v prípade, že všetci jej priami alebo nepriami spoločníci, ktorí inak ručia neobmedzene, v skutočnosti ručia obmedzene, pretože sú akciovou spoločnosťou alebo spoločnosťou s ručením obmedzeným alebo majú takú právnu formu, na ktorú sa nevzťahuje právo niektorého členského štátu, ale ktorá má právnu formu porovnateľnú s právnou formou a. s. alebo s. r. o.

Za mikropodnik sa niektorý z uvedených typov účtovných jednotiek môže považovať v prípade, že ku dňu, ku ktorému zostavuje účtovnú závierku, **neprekročí limity aspoň dvoch z týchto kritérií**:

- a) celková bilančná suma: **350 000 eur**; celková bilančná suma pozostáva z celkovej hodnoty majetku vykázanej v súvahe;
- b) čistý obrat: **700 000 eur**; čistý obrat sú sumy získané z predaja výrobkov alebo poskytovania služieb po odpočítaní obchodných zliav, dane z pridanej hodnoty a ďalších daní priamo súvisiacich s obratom;
- c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka: **50**.

Keď ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, účtovná jednotka prekročí alebo prestane prekračovať limity dvoch z troch kritérií, bude sa považovať alebo sa prestane považovať za mikropodnik iba vtedy, keď sa to zopakuje v dvoch po sebe idúcich účtovných rokoch.

Smernica o účtovných závierkach uvádza, od ktorých povinností môžu členské štáty Európskej únie **oslobodiť mikropodniky**. Ide o tieto povinnosti:

- a) Povinnosť časovo rozlišovať náklady a výnosy formou *nákladov budúcich období a príjmov budúcich období, výdavkov budúcich období a výnosov budúcich období* (v podstate ide o povolené odchýlenie sa od akruálneho princípu). Ak túto možnosť členský

<sup>1</sup> V slovenskej legislatíve bol v tejto súvislosti prijatý pojem *mikro účtovná jednotka*.

- štát využije, potom sa táto skutočnosť uvedie v poznámkach k súvahe, alebo ak sa poznámky nezostavujú, tak sa to uvedie pod súvahou (ako doplňujúca informácia).
- b) Povinnosť *vyhotovovať poznámky* ako súčasť účtovnej závierky s minimálnym obsahom stanoveným smernicou o účtovných závierkach pre všetky podniky. V tomto prípade sa informácie o celkovej sume všetkých finančných povinností, záruk alebo podmienených záväzkov, ktoré sa neuvádzajú v súvahe, údaje o charaktere a forme poskytnutého oceniiteľného zabezpečenia, povinnosti týkajúce sa dôchodkov a prepojených alebo pridružených podnikov, výške preddavkov a úverov poskytnutých členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov s uvedením úrokovej sadzby, hlavných podmienok a všetkých splatených, odpísaných alebo odpustených súm, ako aj povinnosti prijaté v ich mene v podobe záruk akéhokoľvek druhu, a to s uvedením súhrnu pre každú kategóriu, uvedú pod súvahou (ako doplňujúca informácia).
- c) Povinnosť *zostavovať správu o hospodárení*, pričom požadované informácie sa zverejnia v poznámkach, alebo ak sa poznámky nezostavujú, tak sa uvedú pod súvahou (ako doplňujúca informácia).
- d) Povinnosť *zverejniť ročnú účtovnú závierku* za predpokladu, že informácie zo súvahy, ktoré sú v nej uvedené v súlade s vnútroštátnym právom, riadne predložia aspoň jednému príslušnému orgánu, ktorý určil členský štát.

Členské štáty Európskej únie môžu *mikropodnikom povoliť*:

- a) zostavovať len **skrátenu súvahu**, v ktorej sa samostatne vykazujú aspoň tie položky, ktoré sú označené písmenami. V prípade použitia horizontálnej štruktúry súvahy sú to tieto položky:

MAJETOK	VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY
A. Upísané nesplatené základné imanie	A. Vlastné imanie
B. Zriaďovacie náklady	B. Rezervy
C. Neobežný majetok	C. Záväzky
D. Obežný majetok	D. Výdavky budúcich období a výnosy budúcich období
E. Náklady budúcich období a príjmy budúcich období	

Ak členské štáty nevyžadujú časovo rozlišovať náklady a výnosy, nevykazujú sa takéto položky ani v súvahe;

- b) zostavovať len **skrátенý výkaz ziskov a strát**, v ktorom sa samostatne vykážu aspoň tieto položky: Čistý obrat, Iné výnosy, Náklady na suroviny a materiál, Náklady na zamestnancov, Úpravy hodnoty, Ostatné náklady, Daň, Výsledok hospodárenia.

*Ďalšie dôležité skutočnosti* týkajúce sa mikropodnikov:

- Členské štáty Európskej únie **nepovolia ani nevyžadujú** od mikropodnikov použiť ako alternatívnu oceňovaciu základňu **reálnu hodnotu**.
- Aj keď mikropodnik zostavuje účtovnú závierku s určitými výnimkami v oblasti účtovných zásad, považuje sa táto účtovná závierka za účtovnú závierku, ktorá **poskytuje verný a pravdivý obraz**.
- Členské štáty Európskej únie majú zabezpečiť, aby sa v ostaných situáciách považovali mikropodniky za **malé podniky**.
- Členské štáty Európskej únie musia uviesť zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou **do 20. júla 2015**.<sup>2</sup>

<sup>2</sup> V oblasti mikropodnikov je v SR táto implementácia zabezpečená s účinnosťou od 1. 1. 2014.

## Abstrakt

Európska komisia označila účtovníctvo za jednu z hlavných oblastí, v ktorej možno znížiť administratívne zaťaženie ekonomických subjektov. Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ s prihliadnutím na uvedenú požiadavku vyčlenila prostredníctvom veľkostných kritérií skupinu podnikov, ktoré sa označujú *mikropodniky*. Členské štáty Európskej únie môžu v súlade so smernicou oslobodiť mikropodniky od určitých povinností. Smernica tiež určila, aké zjednodušenia v oblasti účtovníctva môžu členské štáty Európskej únie mikropodnikom povoliť. Cieľom príspevku je analýza ustanovení smernice 2013/34/EÚ v oblasti úpravy účtovníctva mikropodnikov.

**Kľúčové slová:** Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ; mikropodniky; povinnosti, od ktorých môžu členské štáty EÚ oslobodiť mikropodniky; skutočnosti, ktoré môžu členské štáty EÚ mikropodnikom povoliť

## Summary

The European Commission has identified accounting as one of the main areas in which it is possible to reduce the administrative burden of economic subjects. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council with regard to this request earmark the group of undertakings through size criteria, which are termed *micro-undertakings*. European Union Member States may exempt micro-undertakings from certain obligations according to the Directive. The Directive has also determined what kind of simplifications in accounting can Member States of the European Union permit micro-undertakings. We are going to analyze the provisions of the Directive 2013/34/EU in the area of accounting for micro-undertakings in this contribution.

**Key words:** Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council; micro-undertakings; obligations from which EU Member States may exempt micro-undertakings; fact, which EU Member States may permit micro-undertakings

**JEL klasifikácia:** M40, M41

## Použitá literatúra

- [1] Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2012/6/EÚ zo 14. marca 2012, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 78/660/EHS o ročnej účtovnej závierke niektorých typov spoločností, pokiaľ ide o mikrosubyjekty (Ú. v. EÚ L 81, 21. 3. 2012).
- [2] Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Ú. v. EÚ L 182, 29. 6. 2013).
- [3] <http://www.finance.gov.sk>
- [4] <http://www.eur-lex.europa.eu>

## Kontakt

Anna Šlosárová, prof. Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 760, e-mail: anna.slosarova@euba.sk