

OBCHODNÁ SPOLOČNOSŤ V KONTEXTE NOVELY ZÁKONA O ÚČTOVNÍCTVE

A Company in the Context of Amendment of the Act on Accountig

Katarína Máziková

Obchodná spoločnosť je právnickou osobou založenou za účelom podnikania. Definícia obchodnej spoločnosti je uvedená v zákone č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov, ďalej len Obchodný zákonník. Z hľadiska účtovníctva na definíciu nadväzuje zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o účtovníctve), ktorý obchodnú spoločnosť definuje a charakterizuje ako účtovnú jednotku.

V podnikateľskej činnosti sa pomerne často stretávame aj s účtovnými jednotkami, ktoré sú charakterizované ako účtovné jednotky malých alebo stredných podnikateľov. Špeciálna definícia týchto účtovných jednotiek v účtovnej legislatíve platnej v Slovenskej republike neexistuje. Kritériá stanovila už v roku 2003 Európska únia, pretože považuje za potrebné venovať pozornosť a podporovať práve malých a stredných podnikateľov. Pri malých a stredných podnikateľoch sa posudzuje suma obratu, brutto suma majetku a počet zamestnancov. Malí a strední podnikatelia sú významnou súčasťou ekonomického prostredia jednotlivých krajín, sú zdrojom pracovných miest a sú to zároveň aj podnikatelia, ktorí najčastejšie končia svoju podnikateľskú činnosť. Je to dôsledok najmä finančných problémov, konkurenčného prostredia a podobne.

Malé a stredne podniky (účtovné jednotky) existujú aj v Slovenskej republike a vzhľadom k tomu, že sú to podnikatelia, ktorí sú aktívni a prinášajú finančné prostriedky do štátnej pokladnice, je potrebné im venovať náležitú pozornosť. Z hľadiska vedenia účtovníctva a zostavovania účtovnej závierky by im mala aj novela zákona o účtovníctve. Novela zavádza do zákona o účtovníctve pojem mikro účtovná jednotka ako ďalšiu možnosť charakterizovania obchodnej spoločnosti z hľadiska účtovníctva. Môžeme predpokladať, že novela zákona o účtovníctve sa bude týkať významného počtu podnikateľov, ktorí môžu používať označenie mikro účtovná jednotka.

Mikro účtovná jednotka je obchodná spoločnosť, družstvo, fyzická osoba účtujúca v sústave podvojného účtovníctva a pozemkové spoločenstvo, ktoré sa v účtovnom období svojho vzniku rozhodli postupovať ako mikro účtovná jednotka alebo v ďalších účtovných obdobiach splnila podmienky presne definované v novele zákona o účtovníctve. Tieto podmienky nadväzujú na podmienky určené legislatívou Európskej únie: 1) suma obratu je menšia alebo rovná 2 miliónom €; 2) brutto suma majetku zo súvahy je menšia alebo rovná 2 miliónom €; 3) počet zamestnancov je menší alebo rovný 10. Účtovná jednotka podľa zákona o účtovníctve nesmie ku dňu, ku ktorému zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie prekročiť dve z uvedených kritérií: 1) celková suma jej majetku zisteného zo súvahy v brutto ocenení nepresiahne 350 000 €; 2) čistý obrat (výnosy dosiahnuté z predaja výrobkov, tovarov, poskytnutých služieb a iné výnosy súvisiace s bežnou činnosťou účtovnej jednotky po odpočítaní zliav) nepresiahne 700 000 €; 3) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia neprekročí 10. V prípade, že sa účtovná jednotka v účtovnom období svojho vzniku považovala za mikro účtovnú jednotku, prekročenie dvoch z vyššie uvedených podmienok sa posudzuje tiež v dvoch účtovných obdobiach, pričom v prvom účtovnom období sa naďalej považuje za mikro účtovnú jednotku. Zákon o účtovníctve neumožňuje všetkým účtovným jednotkám možnosť voľby, že sa budú považovať za mikro účtovnú jednotku. V prvom rade musí

účtovná jednotka splniť podmienky na to, aby ju bolo možné považovať za mikro účtovnú jednotku. Až následne sa môže rozhodnúť, či bude alebo nebude mikro účtovnou jednotkou (§2, ods. 6 zákona o účtovníctve).

Význam mikro účtovnej jednotky pre spoločníka a pre obchodnú spoločnosť

Primárnym cieľom uzákonenia mikro účtovnej jednotky bolo uľahčenie administratívy spojenej s vedením účtovníctva, ale najmä so zostavovaním účtovnej závierky pre malých a stredných podnikateľov. Mikro účtovná jednotka zostavuje účtovnú závierku mikro účtovnej jednotky Úč MÚJ, ktorá obsahuje tieto súčasti: Súvaha (Úč MÚJ 1-01), Výkaz ziskov a strát (Úč MÚJ 2-01) a Poznámky (Úč MÚJ 3-01).

Účtovná závierka mikro účtovnej jednotky je z hľadiska obsahového a formálneho upravená Opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre mikro účtovné jednotky (ďalej len opatrenie o účtovnej závierke). Z hľadiska počtu súčastí je závierka mikro účtovnej jednotky rovnaká ako závierka účtovnej jednotky. Pre obchodnú spoločnosť je však dôležitejšia tá skutočnosť, že sa odlišujú obsahovou náplňou.

Súvaha mikro účtovnej jednotky má menšiu štruktúru informácií napríklad o dlhodobom nehmotnom majetku, dlhodobom finančnom majetku, o zásobách alebo o dlhodobých pohľadávkach. Na strane pasív je pre spoločníka obchodnej spoločnosti dôležitou zmenou menšia štruktúra informácií o vlastnom imaní obchodnej spoločnosti:

- riadok 27: účet 419 Zmena základného imania sa vykazuje spolu s účtom 411 Základné imanie (alebo účtom 491 Vlastné imanie fyzickej osoby – podnikateľa);
- riadok 30: vykazujú sa tu všetky účty kapitálových fondov: účet 412 Emisné ážio, účet 413 Ostatné kapitálové fondy, účet 417 Zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov (alebo 418 Nedeliteľný fond);
- riadok 31: osobitne sa vykazujú účty 416 Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení a 415 Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín;
- riadok 32: vykazujú sa tu všetky účty fondov, ktoré obchodná spoločnosť vytvára z dosiahnutého zisku: 421 Zákonný rezervný fond, 422 Nedeliteľný fond, 423 Štatutárne fondy, 427 Ostatné fondy;
- riadok 33: na jednom riadku sa vykazuje nerozdelený zisk alebo neuhradená strata minulých rokov (účty 428 a 429).

Štruktúra informácií o vlastnom imaní v súvahe mikro účtovnej jednotky má pre spoločníka *nižšiu vypovedaciu schopnosť* ako štruktúra informácií o vlastnom imaní v súvahe účtovnej jednotky. Spoločníkovi nebude priamo poskytnutá informácia o sume základného imania (bez vplyvu prípadných zmien), taktiež nemá priamu informáciu o vytvorenom emisnom ážiu, ostatných fondoch atď. Z tohto dôvodu môže vzniknúť potreba detailnejších informácií, ktoré musí mikro účtovná jednotka prezentovať v Poznámkach.

Výkaz ziskov a strát v účtovnej závierke mikro účtovnej jednotky neposkytuje spoločníkovi informáciu o obchodnej marži, ani o výrobnej spotrebe za príslušné účtovné obdobie. Dôvodom je, že výkaz ziskov a strát v mikro účtovnej závierke má v porovnaní s účtovnou závierkou účtovnej jednotky jednoduchšiu štruktúru výpočtu výsledku hospodárenia z hospodárskej činnosti. Výpočet výsledku hospodárenia z hospodárskej činnosti vychádza zo štruktúry výnosov z hospodárskej činnosti, od ktorej sú počtom odpočítané náklady na hospodársku činnosť, ktoré majú tiež menšiu štruktúru (napr. riadok 13: sumárna informácia o osobných nákladoch). Štruktúra informácií o nákladoch a výnosoch z hospodárskej činnosti vo výkaze ziskov a strát mikro účtovnej jednotky má pre spoločníka *nižšiu vypovedaciu schopnosť* ako štruktúra informácií o nákladoch a výnosoch

z hospodárskej činnosti z účtovnej závierky účtovnej jednotky. Spoločník sa nedozvie priamu informáciu o ukazovateľoch, ktoré sú pravdepodobne v mikro účtovnej jednotke dôležité (obchodná marža, výrobná spotreba), pretože je predpoklad, že mikro účtovná jednotka bude vykonávať jednoduchú obchodnú alebo výrobnú činnosť. Z tohto dôvodu môže vzniknúť potreba detailnejších informácií, ktoré musí mikro účtovná jednotka prezentovať v Poznámkach.

Poznámky musí mikro účtovná jednotka zostaviť tak, aby „informácie v nich boli užitočné, významné, zrozumiteľné, porovnateľné a spoľahlivé.“¹ Opatrenie o účtovnej závierke uvádza obsahovú náplň Poznámok, informácie o vlastnom imaní uvádza mikro účtovná jednotka podľa § 4, ods. 4, pís. f) len o vlastných akciách. Iné informácie o vlastnom imaní, ktoré by dopĺňali údaje prezentované v Súvahe nie sú Opatrením o účtovnej závierke predpísané. Z hľadiska informačných potrieb spoločníka považujeme za potrebné, aby mikro účtovná jednotka v Poznámkach uviedla sumu a štruktúru vlastného imania na začiatku účtovného obdobia a na konci účtovného obdobia, za ktoré zostavila účtovnú závierku, a to za bežné aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Prezentácia informácií za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie (ako porovnateľné obdobie) v Poznámkach nie je povinné (viď § 4, ods. 2). Väčší rozsah informácií prezentovaných mikro účtovnou jednotkou v Poznámkach je Opatrením o účtovnej závierke povolené (viď §4, ods. 3.)

Snahou novelizácie právnej úpravy bolo zjednodušenie účtovnej závierky mikro účtovnej jednotky a jej registrácie, ako aj nadväzujúcich postupov účtovania. Podľa nášho názoru budú novely slúžiť najmä pre externých používateľov informácií z účtovnej závierky, ale nebude poskytovať informácie pre interných používateľov v dostatočnej štruktúre.

Abstrakt

Novela zákona o účtovníctve definuje nový pojem mikro účtovná jednotka. Mikro účtovná jednotka bola definovaná preto, aby sa zjednodušilo vedenie účtovníctva počas účtovného obdobia a najmä aby sa uľahčilo zostavenie účtovnej závierky a obmedzila sa povinnosť registrácie účtovnej závierky mikro účtovnej jednotky.

Kľúčové slová

mikro účtovná jednotka, súvaha, výkaz ziskov a strát, poznámky, obchodná spoločnosť

Summary

The amendment of the Act on Accounting defines a new term - micro accounting entity. The micro accounting entity was defined to simplify bookkeeping of accounting during an accounting period and especially to facilitate a preparation of financial statements; and an obligation of registration of financial statements of micro accounting entity was limited.

Key words

micro entity, balance sheet, income statement, notes, trading company

JEL klasifikácia: M40

¹ Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre mikro účtovné jednotky, §4, ods. 1)

Použitá literatúra

- 1) zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov
- 2) zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- 3) Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre mikro účtovné jednotky

Kontakt

doc. Ing. Katarína Máziková, PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, Fakulta hospodárskej informatiky Ekonomickej univerzity v Bratislave, 02/67 295 772, mazikova@euba.sk