

UNIVERZITA PAVLA JOZEFA ŠAFÁRIKA V KOŠICIACH
Fakulta verejnej správy



**ÚČTOVNÍCTVO ROZPOČTOVÝCH
ORGANIZÁCIÍ**

Eva MIHALIKOVÁ

Košice 2023

ÚČTOVNÍCTVO ROZPOČTOVÝCH ORGANIZÁCIÍ

Vysokoškolská učebnica

Autorka:

Ing. Eva Mihaliková PhD., univer. docent

Katedra ekonomiky a riadenia verejnej správy, Fakulta verejnej správy, UPJŠ v Košiciach

Recenzenti:

prof. Ing. Nora Štangová, CSc.

Vysoká škola ekonómie a manažmentu v Bratislave

doc. Ing. Marcela Taušová, PhD.

Fakulta BERG, Technická univerzita v Košiciach

Tento text je publikovaný pod licenciou CC BY NC ND Creative Commons Attribution-NonCommercial-No-derivates 4.0 („Uveďte pôvod – Nepoužívajte komerčne - Nespracovávať“)



Za odbornú a jazykovú stránku vysokoškolskej učebnice zodpovedá autorka. Rukopis neprešiel redakčnou ani jazykovou úpravou.

Umiestnenie: www.unibook.upjs.sk

Dostupné od: 04.09.2023

DOI: <https://doi.org/10.33542/URO-0224-4>

ISBN 978-80-574-0224-4 (e-publikácia)

Obsah

1. Účtovníctvo a základné princípy jeho vedenia.....	5
1.1. Podstata účtovníctva	5
1.2. Právna úprava účtovníctva.....	5
1.3. Účtovná dokumentácia	8
1.4. Účtovné doklady a účtovné knihy	9
1.5. Účty a účtovné zápisy na účtoch	11
1.6. Podvojnosc' v účtovníctve	14
1.7. Majetok, zdroje jeho krytia a ich ocenenie v účtovníctve	15
2. Harmonizácia účtovníctva.....	18
2.1. Medzinárodné účtovné štandardy (IAS/IFRS)	18
2.2. Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (IPSAS)	20
3. Rozpočtové organizácie, ich hospodárenie a špecifiká ich účtovania	22
3.1. Rozpočtové organizácie, ich vznik a zánik	22
3.1.1. Hospodárenie rozpočtových organizácií	22
3.2. Špecifiká účtovania v samosprávnych rozpočtových organizáciách.....	23
3.2.1. Členenie rozpočtových výdavkov a rozpočtových príjmov	24
3.2.2. Účtovanie transferov - rozpočtových výdavkov	25
3.2.3. Účtovanie rozpočtových príjmov	29
4. Majetok.....	32
4.1. Dlhodobý majetok	32
4.1.1. Životný cyklus dlhodobého majetku a jeho účtovné vyjadrenie.....	34
4.2. Krátkodobý majetok	44
4.2.1. Zásoby a ich účtovanie	44
4.2.2. Finančné účty	47
4.2.3. Pohľadávky.....	50
4.3. Opravné položky k majetku.....	51
5. Zdroje v rozpočtovej organizácii.....	54
5.1. Vlastné zdroje krytia.....	55
5.2. Cudzie zdroje krytia.....	56
5.2.1. Dlhodobé cudzie zdroje.....	56
5.2.2. Krátkodobé cudzie zdroje.....	58
5.2.3. Časové rozlišovanie.....	68
6. Náklady	71
6.1. Základné zásady účtovania nákladov	71
6.2. Vybrané nákladové účty a ich použitie.....	72
7. Výnosy	76
7.1. Základné zásady účtovania výnosov	76
7.2. Vybrané výnosové účty a ich použitie.....	77
8. Účtovná uzávierka.....	80
9. Zostavenie účtovnej závierky.....	88
9.1. Účtovná závierka a jej klasifikácia	88
9.2. Obsah účtovnej závierky	90
9.3. Proces konsolidácie účtovnej závierky vo verejnej správe	94
9.4. Overenie účtovnej závierky audítorom.....	97
9.5. Zverejňovanie údajov z účtovnej závierky	99

ÚVOD

Účtovníctvo je základnou súčasťou informačného systému každej organizácie a jeho úlohou je verne a pravdivo zobrazovať skutočnosti, ktoré sú predmetom účtovníctva, pre potreby rôznych užívateľov. Aby bola zabezpečená zrozumiteľnosť účtovných informácií aj pre užívateľov iných členských krajín Európskej únie, bola potrebná harmonizácia účtovníctva. Vo verejnej správe sa realizovala prevzatím medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor v roku 2008. Implementáciou týchto štandardov sa zabezpečilo vedenie účtovníctva na aktuálnom princípe, zvýšenie transparentnosti a zlepšenie porovnateľnosti účtovných závierok na národnej úrovni aj v rámci krajín EÚ, efektívnejšie riadenie verejných financií a efektívnejšie poskytovanie účtovných informácií pre potreby jednotlivých užívateľov.

Predložená publikácia ponúka prierez problematikou účtovníctva a svojim obsahom je orientovaná na vedenie účtovníctva v rozpočtových organizáciách zriadených obcou a vyšším územným celkom. V úvode poukazuje na základné princípy vedenia účtovníctva a potrebu harmonizácie. Následne sa zameriava na špecifiká financovania v samosprávnych rozpočtových organizáciách a ich účtovné vyjadrenie. Ďalšie časti sú venované jednotlivým účtovným triedam, kde sa vymedzujú základné pojmy a vysvetľujú zápisy vybraných účtovných prípadov. Poslednú časť tvorí účtovná uzávierka, ktorá vymedzuje činnosti spojené s uzatváraním účtovného obdobia a poukazuje na proces zostavenia účtovnej závierky. Rozpočtové organizácie patria k subjektom verejnej správy, ktoré zostavujú iba individuálnu účtovnú závierku, ktorá ale vstupuje do konsolidovanej účtovnej závierky ich zriaďovateľa. Odvíjajúc sa od toho sú záverečné podkapitoly venované aj stručnému vysvetleniu podstaty konsolidácie, potreby auditu a spôsobu zverejňovania údajov z účtovných závierok.

Svojím obsahom je učebnica určená primárne pre študentov Fakulty verejnej správy, UPJŠ v Košiciach. Predstavuje študijnú pomôcku pre predmet Účtovníctvo vo verejnej správe, ktorý je zaradený do 3. ročníka bakalárskeho štúdia. Informácie z nej môžu byť prínosné aj pre iných študentov zameraných na získavanie vedomostí a zručností pri vedení účtovníctva rozpočtových organizácií a pracovníkov pôsobiacich v rozpočtových organizáciách.

Autorka

1. ÚČTOVNÍCTVO A ZÁKLADNÉ PRINCÍPY JEHO VEDENIA

1.1. Podstata účtovníctva

Účtovníctvo je relatívne uzavretý, vnútorne usporiadaný systém informácií, ktorý poskytuje informácie v peňažnom vyjadrení o hospodárskej činnosti organizácie a jej výsledku (Soukupová a kol., 2004, str. 11). Plní dôležitú úlohu v informačnom a riadiacom systéme organizácie, keďže poskytuje potrebné ekonomické informácie pre finančné riadenie a rozhodovanie. Významné miesto má aj v procese plánovania a kontroly dosiahnutých výsledkov.

Účtovníctvo možno chápať ako vedu, ale aj ako praktickú činnosť, ktorá sa zaoberá zberom, zaznamenávaním, triedením, sumarizáciou, interpretáciou a odovzdávaním účtovných informácií všetkým jeho používateľom takým spôsobom, aby na základe nich mohli prijímať príslušné rozhodnutia (Soukupová a kol., 2004, str. 14).

Možno povedať, že účtovníctvo je nezastupiteľnou ekonomickou disciplínou. Jeho praktický význam a zmysel spočíva v dvoch základných úlohách:

- v schopnosti systémovo kvantifikovať priebeh ekonomickej činnosti konkrétneho subjektu,
- v schopnosti byť zdrojom informácií o ekonomickej stránke účtovnej jednotky.

Pri vzniku sa účtovníctvo chápalo ako prostriedok zaznamenávania hospodárskych procesov a javov. Jeho hlavnou úlohou bolo evidovať informácie o vybraných skutočnostiach, avšak postupne sa údaje z účtovníctva začali celkom prirodzene používať ako nástroj riadenia. Z tohto dôvodu sa účtovníctvo začalo chápať v dvoch rovinách, ako nástroj záznamu a ako nástroj riadenia (Šlosárová, Blahušiaková, 2020, str. 10).

Tab. 1: Účtovníctvo ako nástroj záznamu a riadenia

Nástroj záznamu	Nástroj riadenia
Táto oblasť účtovníctva sa orientuje predovšetkým na „mechanické“ zaznamenávanie, evidovanie účtovných prípadov, čiže na ich účtovné zápisy.	Táto oblasť účtovníctva veľmi úzko súvisí s rozhodovacími procesmi osôb zodpovedných za riadenie organizácie. Do popredia tu vystupuje účtovná závierka.

1.2. Právna úprava účtovníctva

Účtovníctvo, ako nástroj záznamu, je upravené Zákonom o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov, ktorý pozostáva z nasledujúcich deviatich častí (vid' Tab.2).

Tab. 2: Zákon o účtovníctve

Časť zákona	Názov časti
Prvá časť	Základné a všeobecné ustanovenia
Druhá časť	Účtovné systavy, účtovné doklady, účtovné zápisy a účtovné knihy
Tretia časť	Účtovná závierka
Štvrtá časť	Register
Piata časť	Spôsoby oceňovania
Šiesta časť	Inventarizácia
Siedma časť	Účtovná dokumentácia
Ôsma časť	Osobitné ustanovenia na účely prechodu zo slovenskej meny na euro
Deviata časť	Záverečné ustanovenia.

Zákon o účtovníctve upravuje:

- a) rozsah, spôsob a preukázateľnosť vedenia účtovníctva a to pre všetky účtovné jednotky, ktorými môžu byť:
- právnické osoby, ktoré majú sídlo na území SR,
 - zahraničné právnické osoby, ktoré na území SR podnikajú alebo vykonávajú inú činnosť podľa osobitných predpisov,
 - zahraničné fyzické osoby a slovenské fyzické osoby, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatne zárobkovú činnosť, ak preukazujú na daňové účely svoje výdavky na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov,
- b) rozsah, obsah a preukázateľnosť účtovnej závierky,
- c) register účtovných závierok.

Na vedenie účtovníctva sa využívajú dve základné sústavy, ktorých základné rozdiely sú uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tab. 3: Sústavy účtovníctva

Jednoduché účtovníctvo	Podvojný účtovníctvo
Využívajú účtovné jednotky vymedzené podľa § 9 ods. 2 Zákona o účtovníctve.	Každá účtovná jednotka je povinná účtovať v sústave podvojného účtovníctva, ak osobitné predpisy neustanovujú inak.
Založené na hotovostnom princípe.	Založené na akruálnom princípe.
Výsledok hospodárenia je zistený ako rozdiel príjmov a výdavkov.	Výsledok hospodárenia je zistený ako rozdiel výnosov a nákladov.
Účty sa na účtovanie nepoužívajú, nižšia vypovedacia schopnosť.	Účtovanie na účtoch, vyššia vypovedacia schopnosť.
Účtovné knihy tu sú: peňažný denník, kniha pohľadávok, kniha záväzkov, pomocné knihy	Účtovné knihy tu sú: denník, hlavná kniha
Účtovné výkazy tu sú: výkaz o príjmoch a výdavkoch, výkaz o majetku a záväzkoch	Účtovné výkazy tu sú: súvaha, výkaz ziskov a strát, poznámky

Účtovné jednotky, ktoré nie sú povinné účtovať v sústave podvojného účtovníctva uvádza zákon o účtovníctve nasledovne:

- fyzická osoba, ktorá podniká alebo vykonáva inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazuje svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov podľa osobitného predpisu,
- občianske združenie, jeho organizačné jednotky, ak konajú vo svojom mene, organizačné zložky Matice slovenskej, ktoré majú právnu subjektivitu, združenia právnických osôb, spoločenstvá vlastníkov bytov a nebytových priestorov, neinvestičné fondy, poľovnícke organizácie a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby; ak nepodnikajú a ak ich príjmy nedosiahli v predchádzajúcom účtovnom období 200 000 eur, ak nie sú subjektom verejnej správy,
- cirkev a náboženská spoločnosť, ich orgány a cirkevné inštitúcie, ktoré majú právnu subjektivitu, ak nepodnikajú.

Princíp jednoduchého účtovníctva spočíva v tom, že podnikateľ porovnáva svoje (zdaniteľné) príjmy a (daňové) výdavky pre účely zistenia základu dane (nie náklady a výnosy, ako je to v podvojnóm účtovníctve), pričom je dôležitý práve dátum príjmu alebo výdavku. (Černegová, 2019).

Účtovná závierka v sústave jednoduchého účtovníctva okrem všeobecných náležitostí obsahuje výkaz o príjmoch a výdavkoch a výkaz o majetku a záväzkoch. Zostavuje sa z

údajov peňažného denníka, knihy pohľadávok, knihy záväzkov, pomocných kníh a z výsledkov inventarizácie majetku a záväzkov. Zostavenú účtovnú závierku predkladá účtovná jednotka, podnikateľ – fyzická osoba, v jednom vyhotovení miestne príslušnému daňovému úradu v termíne pre podávanie daňového priznania k dani z príjmov (FS SR).

Každá účtovná jednotka je povinná viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Pričom účtovníctvo účtovnej jednotky:

- je správne, ak účtovná jednotka vedie účtovníctvo podľa tohto zákona a ostatných osobitných predpisov,
- je úplné, ak účtovná jednotka zaúčtovala v účtovnom období v účtovných knihách všetky účtovné prípady a za toto účtovné obdobie zostavila individuálnu účtovnú závierku, konsolidovanú účtovnú závierku, ak ju má povinnosť zostaviť, vyhotovila výročnú správu, prípadne konsolidovanú výročnú správu, zverejnila údaje, uložila dokumenty a má o týchto skutočnostiach všetky účtovné záznamy,
- je preukázateľné, ak všetky účtovné záznamy sú preukázateľné a účtovná jednotka vykonala inventarizáciu,
- je zrozumiteľné, ak umožňuje jednotlivo aj v súvislostiach spoľahlivo a jednoznačne určiť obsah účtovných prípadov v nadväznosti na použité účtovné zásady a účtovné metódy a obsah účtovných záznamov v nadväznosti na použité podoby účtovných záznamov,
- sa vedie spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov, ak účtovná jednotka je schopná zabezpečiť trvalosť po celú dobu spracovania a úschovy.

Každá účtovná jednotka je povinná viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku v peňažných jednotkách meny euro a v štátnom jazyku. Účtovné prípady účtuje a vykazuje v období, s ktorým časovo a vecne súvisia. Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.

Účtovným obdobím je kalendárny rok, ak tento zákon neustanovuje inak. Účtovným obdobím môže byť aj hospodársky rok, ide o obdobie nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom.

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.

Predmetom účtovníctva je účtovanie skutočností o:

- a) stave a pohybe majetku, kde majetkom rozumieme tie aktíva, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky a dajú sa spoľahlivo oceniť,
- b) stave a pohybe záväzkov, kde záväzkom je existujúca povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky a dá sa spoľahlivo oceniť,
- c) rozdiel majetku a záväzkov,
- d) výnosoch, ktorými rozumieme zvýšenie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dajú spoľahlivo oceniť,
- e) nákladoch, ktorými rozumieme zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dajú spoľahlivo oceniť,
- f) príjmoch, ktorými rozumieme prírastok peňažných prostriedkov alebo ekvivalentov peňažných prostriedkov účtovnej jednotky,
- g) výdavkoch, ktorými rozumieme úbytok peňažných prostriedkov alebo ekvivalentov peňažných prostriedkov účtovnej jednotky,

- h) výsledku hospodárenia, ktorý predstavuje ocenený výsledný efekt činnosti účtovnej jednotky dosiahnutý v účtovnom období.

V nadväznosti na predmet účtovníctva môžeme vymedziť obsah účtovníctva z časového hľadiska. Ide o:

- bežné účtovníctvo, ktoré spočíva v systematickom účtovaní účtovných prípadov,
- a účtovnú závierku, ktorá sa zostavuje na konci účtovného obdobia.

Všetky práce, ktoré sú spojené s uzatváraním účtovných kníh na konci účtovného obdobia sa označujú pojmom účtovná uzávierka.

Tab. 4: Obsah účtovníctva z časového hľadiska

Bežné účtovníctvo	otvorenie účtovných kníh		na začiatku účtovného obdobia
	účtovanie bežných účtovných prípadov		počas účtovného obdobia
	účtovanie účtovných prípadov, ktoré sa účtujú iba ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka		na konci účtovného obdobia Účtovná uzávierka
	uzatvorenie účtovných kníh		
Účtovná závierka	zostavenie účtovnej závierky	súvaha	
		výkaz ziskov a strát	
		poznámky	

Zdroj: Šlosárová, Blahušiaková, 2020, str. 16

1.3. Účtovná dokumentácia

Podľa zákona o účtovníctve účtovnú dokumentáciu účtovnej jednotky tvorí súhrn všetkých účtovných záznamov. *Účtovným záznamom* sa rozumie údaj, ktorý je nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia.

Tab. 5: Účtovné záznamy

Účtovné záznamy sú nositelia informácie o predmete účtovníctva a spôsobe jeho vedenia			
Účtovné doklady	Účtovné zápisy	Odpisové plány	Účtovná závierka
Účtovné knihy	Účtový rozvrh	Inventúrne súpisy	Výročná správa

Účtovný záznam môže byť:

- *listinný*, ide o záznam vyhotovený na papieri a tiež vytlačený, ak je vyhotovený pomocou softvéru, ktorý je zaslaný alebo prijatý ako listina alebo ktorý je vyhotovený na interné účely účtovnej jednotky ako listina.
- *elektronický*, ktorý je vyhotovený v elektronickom formáte a prijatý alebo sprístupnený v elektronickom formáte, zaslaný elektronicky (pričom môže tvoriť prílohu elektronickej pošty) alebo vyhotovený v elektronickom formáte pre interné účely účtovnej jednotky. Ak účtovná jednotka elektronický účtovný záznam zasiela alebo inak sprístupňuje inej osobe, jeho použitie podlieha písomnej dohode medzi zúčastnenými stranami alebo potvrdenému súhlasu prijímateľa účtovného záznamu.

Účtovná jednotka môže aj zmeniť podobu účtovného záznamu pri spracovaní účtovného záznamu, pričom musí byť zachovaná neporušenosť obsahu účtovného záznamu. Zmena podoby účtovného záznamu je zmena z listinnej podoby na elektronickú podobu účtovného záznamu alebo opačne. Tomuto procesu hovoríme *transformácia účtovného záznamu*.

Účtovné záznamy je potrebné podľa zákona o účtovníctva uchovávať a to nasledovne:

- a) účtovná závierka, výkazy vybraných údajov z účtovných závierok a výročná správa počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
- b) účtovné doklady, účtovné knihy, zoznamy účtovných kníh, zoznamy číselných znakov alebo iných symbolov a skratiek použitých v účtovníctve, odpisový plán, inventúrne súpisy, inventarizačné zápisy, účtový rozvrh počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
- c) účtovné záznamy, ktoré sú nositeľmi informácie týkajúcej sa spôsobu vedenia účtovníctva a ktorými sa určuje systém uchovávanie účtovnej dokumentácie, počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, v ktorom sa naposledy použili,
- d) ostatné účtovné záznamy počas doby určenej v registratúrnom pláne účtovnej jednotky tak, aby neboli porušené ostatné ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov.

Ak je účtovná jednotka povinná dávať overovať účtovnú závierku audítorom, tak je povinná uchovávať aj správu audítora počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa overovanie audítora týka. V prípade elektronického uchovávanie účtovnej dokumentácie sa účtovná dokumentácia ukladá na dátovom nosiči.

Účtovná jednotka je povinná zabezpečiť aj ochranu účtovnej dokumentácie a to proti strate, odcudzeniu, zničeniu alebo poškodeniu a zároveň zabezpečiť ochranu použitých technických prostriedkov, nosičov informácií a programového vybavenia a to pred ich zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi do nich, neoprávneným prístupom k nim, stratou alebo odcudzením.

Ak účtovná jednotka zistí, že niektorý účtovný záznam jej účtovníctva je neúplný, nepreukázateľný, nesprávny alebo nezrozumiteľný, je povinná vykonať bez zbytočného odkladu jeho opravu. Oprava sa musí vykonať tak, aby bolo možné určiť zodpovednú osobu, ktorá vykonala príslušnú opravu, deň jej vykonania a obsah opravovaného účtovného záznamu pred opravou aj po oprave. Na opravu účtovného zápisu treba vždy vyhotoviť účtovný doklad.

1.4. Účtovné doklady a účtovné knihy

Účtovné doklady predstavujú účtovné písomnosti, na základe ktorých sa uskutočňujú účtovné zápisy. Ide o prvotný záznam o hospodárskej alebo účtovnej operácii a hovoríme im, že sú to spojovacie články medzi vzniknutým účtovným prípadom a jeho zaúčtovaním (Mihaliková, 2015). Ich úlohou je na jednej strane dokladovať účtovné zápisy a na strane druhej sú prostriedkom na overenie a kontrolu správnosti zaúčtovania účtovných prípadov. Účtovné doklady považujeme za preukázateľné účtovné záznamy a klasifikujeme ich podľa (spracované podľa Soukupová a kol., 2004, str. 95, Kajanová, Saxunová, 2022, str. 93):

1. obsahu zachytených hospodárskych operácií:

Externé účtovné doklady, ktoré dokumentujú vzťahy organizácie s okolím, pričom môžu do organizácie prichádzať (prijaté doklady), alebo z organizácie odchádzať (vydané doklady).

Interné účtovné doklady, ktoré dokumentujú interné (vnútorné) činnosti organizácie a môžu byť predtlačené alebo všeobecné.

2. počtu zaznamenaných hospodárskych operácií:

Jednotlivé účtovné doklady (pôvodné), ktoré obsahujú jeden alebo viac rovnorodých účtovných prípadov uskutočnených najčastejšie v tom istom dni.

Zberné účtovné doklady (odvodené) alebo ináč označované súhrnné, ktoré obsahujú viac jednotlivých účtovných dokladov zachycujúcich rovnorodé hospodárske operácie do nového dokladu, aby mohli byť zaúčtované jedinou položkou. Zväčša sa dotýkajú určitého obdobia (týždeň, mesiac).

Každý účtovný doklad má podľa zákona o účtovníctve svoje náležitosti a to:

- slovné a číselné označenie účtovného dokladu,
- obsah účtovného prípadu a označenie jeho účastníkov,
- peňažnú sumu alebo údaj o cene za mernú jednotku a vyjadrenie množstva,
- dátum vyhotovenia účtovného dokladu,
- dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia,
- podpisový záznam osoby zodpovednej za účtovný prípad v účtovnej jednotke, ak nie je zabezpečené overenie účtovného prípadu. Overenie je možné zabezpečiť aj elektronickou výmenou údajov a vnútorným kontrolným systémom účtovných záznamov.

Spracovanie účtovných dokladov zahŕňa:

- a) *Preskúvanie dokladov*, ide o vecnú a formálnu kontrolu správnosti účtovných dokladov, vecná kontrola spočíva v zisťovaní správnosti údajov z hľadiska oprávnenosti účtovného prípadu (správne množstvo, cena, správnosť súčtov, ...) a formálna kontrola spočíva v zistení či účtovný doklad obsahuje všetky zákonom predpísané náležitosti a ostatné požiadavky kladené na účtovné doklady.
- b) *Číslovanie dokladov*, ktoré vychádza z rozdelenia dokladov do rovnorodých skupín podľa obsahu a každej skupine sa priradí číselný znak, následne tu dochádza k číslovaniu podľa poradia dokladu v účtovnom období.
- c) *Zapísanie účtovného predpisu* (predkontácia), ide o uvedenie čísla účtov na ktorých sa bude doklad účtovať a v akej hodnote.
- d) *Zaučtovanie podľa účtovného predpisu*, pričom je potrebné urobiť poznámku o zaučtovaní s dátumom.
- e) *Archivovanie dokladov* prebieha počas účtovného obdobia v príručnom archíve, to je zväčša do uzávierkových prác, potom sa dávajú doklady do účtovného archívu a uschovávajú sa po dobu stanovenú zákonom o účtovníctve.

Na základe účtovných dokladov sa realizujú účtovné zápisy. Účtovná jednotka je povinná robiť účtovné zápisy v účtovných knihách a to priebežne v účtovnom období. Spôsob vykonávania účtovných zápisov je významný z hľadiska vierohodnosti účtovníctva (Soukupová a kol., 2004, str. 100).

Tab. 6: Prehľad účtovných kníh

Účtovné knihy	
Jednoduché účtovníctvo	Podvojnité účtovníctvo
Peňažný denník	Denník – zápisy sú robené z časového hľadiska
Kniha pohľadávok	
Kniha záväzkov	Hlavná kniha – zápisy sú robené z vecného hľadiska
Pomocné knihy	

V sústave podvojnitého účtovníctva sa vedú tieto účtovné knihy:

Denník, kde sú účtovné zápisy usporiadané chronologicky. Účtovné zápisy sa tu realizujú ako prvé, na dennej báze. Pomocou nich sa preukazuje zaučtovanie všetkých účtovných prípadov v účtovnom období. Zaznamenáva sa tu dátum, názov a číslo účtovného dokladu, text účtovného prípadu, hodnota a účtovací predpis.

Hlavná kniha, kde sú účtovné zápisy realizované z vecného hľadiska systematicky. Pomocou hlavnej knihy sa preukazuje zaučtovanie všetkých účtovných prípadov na účty majetku, záväzkov, rozdielu majetku a záväzkov, nákladov a výnosov v účtovnom období. Tvorí ju všetky syntetické a analytické účty, ktoré účtovná jednotka v priebehu účtovného obdobia

používa a sú súčasťou jej účtovného rozvrhu. Hlavná kniha obsahuje stavy účtov ku dňu, ku ktorému sa otvára, súhrnné obraty strany MD a D jednotlivých účtov (minimálne za kalendárny mesiac) a zostatky a stavy účtov ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná zvierka.

V sústave jednoduché účtovníctva sa vedú tieto účtovné knihy:

Peňažný denník, ktorý poskytuje informácie o stave peňažných prostriedkov v hotovosti a na účtoch v bankách, o príjmoch, výdavkoch a priebežných položkách.

Kniha pohľadávok, ktorá poskytuje informácie o dlžníkoch, pohľadávkach v peňažnom vyjadrení, poskytnutých preddavkoch, poskytnutých úveroch, ale aj o pohľadávkach súvisiacich s daňami a odvodmi do poisťovní.

Kniha záväzkov, ktorá poskytuje informácie o veriteľoch, výške záväzku v peňažnom vyjadrení, prijatých preddavkoch, prijatých úveroch, ale aj o záväzkoch súvisiacich s daňami a odvodmi do poisťovní.

Pomocné knihy, ak je ich vedenie potrebné na preukázanie a vykazovanie predmetu účtovníctva v účtovnej zvierke (napríklad pomocná kniha o zložkách majetku).

1.5. Účty a účtovné zápisy na účtoch

Samotný spôsob vedenia účtovníctva jednotlivých účtovných jednotiek udávajú postupy účtovania a rámcová účtová osnova pre príslušný typ účtovnej jednotky.

Rámcová účtová osnova je tvorená súhrnom syntetických účtov usporiadaných podľa ekonomického hľadiska do účtových tried. Vydáva ju Ministerstvo financií SR v záujme zabezpečenia jednotného metodického postupu účtovania a vzájomnej porovnateľnosti podobných účtovných jednotiek.

Podľa zákona o účtovníctve obsahuje rámcová účtová osnova usporiadanie účtovných tried, prípadne účtových skupín alebo syntetických účtov na účtovanie účtovných prípadov a ich číselné a slovné označenie. V súlade s účtovou osnovou je povinná účtovná jednotka zostaviť účtový rozvrh, v ktorom uvedie syntetické účty, analytické účty potrebné na zaúčtovanie všetkých účtovných prípadov a na zostavenie účtovnej zvierky a podsúvahové účty. Účtový rozvrh je možné v prípade potreby v priebehu účtovného obdobia dopĺňať.

Zápisy účtovných prípadov sa realizujú prostredníctvom účtov. Účet je metodický prostriedok podvojného účtovníctva a poskytuje potrebné ekonomické informácie o danom druhu aktív a pasív, resp. o vzniku nákladov a výnosov (Kajanová, Saxunová, 2022, str. 70).

Účet je podľa Šuranovej a kol. (2015) nástroj účtovníctva na zachytávanie zmien vyvolaných obchodnými transakciami a inými udalosťami, ak tieto majú charakter účtovného prípadu.

Účty obsahujú informácie o začiatkových stavoch (ak ide o aktívne a pasívne účty), prírastkoch a úbytkoch za účtovné obdobie (obratoch) ako aj o konečnom zostatku. V teoreticko-praktickej rovine sa účet zobrazuje v tvare písmena T s označením strán: Má dať (MD) a Dal (D).

MD	Číslo a názov účtu	D
Účtovanie: na strane MD na vrub /t'archu/ účtu na stranu dlžnícku /debetnú/	Účtovanie: na strane D v prospech účtu na stranu veriteľskú /kreditnú/	

Okrem označenia strán má účet svoje formálne a obsahové náležitosti. K formálnym náležitostiam patrí číslo a názov účtu (pričom názov účtu vystihuje ekonomický obsah účtu) a k obsahovým náležitostiam patrí dátum účtovania, doklad, text prípadu, peňažná suma a číslo súvzťažného účtu.

Účtovné zápisy jednotlivých účtovných prípadov sa vykonávajú na rôznych druhoch účtov, ktoré môžeme rozdeliť na:

Súvahové účty – prostredníctvom nich sa získavajú informácie o zmenách aktív a pasív v priebehu účtovného obdobia. Sú to účty ktoré vyjadrujú stav a pohyb na majetku a zdrojov jeho krytia. Na začiatku účtovného obdobia sa na nich evidujú začiatkové stavy, v priebehu účtovného obdobia na nich evidujeme prírastky a úbytky a na konci účtovného obdobia sa vyčíslujú obraty a konečné zostatky. Môžu byť aktívne a pasívne.

Aktívne účty na strane: MD – evidujeme začiatkový stav a prírastky
D – úbytky a prevod konečného zostatku

Pasívne účty na strane: D – evidujeme začiatkový stav a prírastky
MD – úbytky a prevod konečného zostatku

Konečné zostatky zo súvahových účtov sa na konci účtovného obdobia prevádzajú na konečný účet súvahový.

Výsledkové účty – slúžia k účtovaniu nákladov a výnosov na ktorých sa zachytáva priebeh hospodárskej činnosti účtovnej jednotky. Nemajú začiatkové stavy a úbytky sú na nich evidované iba ojedinele.

Nákladové účty na strane: MD – vznik, prírastky nákladov
D – korekcia, prevod obratu

Výnosové účty na strane: D – vznik, prírastky výnosov
MD – korekcia, prevod obratu

Obraty výsledkových účtov sa na konci účtovného obdobia prevádzajú na účet výsledku hospodárenia.

Súvahové a výsledkové účty sa používajú v priebehu účtovného obdobia, okrem nich sa na začiatku a konci účtovného obdobia zostavujú uzávierkové účty.

Uzávierkové účty sú:

Účet 701 – Začiatkový účet súvahový, ktorý slúži na otvorenie všetkých súvahových účtov na začiatku účtovného obdobia.

Začiatkové stavy, ktoré sa na začiatku účtovného obdobia evidujú na začiatkový účet súvahový, vychádzajú z konečných zostatkov príslušných účtov na konci predchádzajúceho účtovného obdobia. Tieto začiatkové stavy sa okrem začiatkového účtu súvahového zapisujú aj na príslušné súvahové účty ako začiatkové stavy, pričom je zachovaná zásada podvojnosti. Pre začiatkový účet súvahový platí, že jeho strany sa musia rovnať, pričom aktívne účty sú evidované na strane D a pasívne účty na strane MD.

Tab. 7: Účtovné zápisy na účte 701

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie začiatočného stavu pri otváraaní účtovných kníh na aktívnych účtoch	Účty aktív	701
2.	Zaúčtovanie začiatočného stavu pri otváraaní účtovných kníh na pasívnych účtoch	701	Účty pasív

Účet 702 – Konečný účet súvahový, kde sa zaznamenávajú konečné zostatky všetkých súvahových účtov na konci účtovného obdobia. Aktívne účty tvoria stranu MD a pasívne účty tvoria stranu D tohto účtu. Po prenose konečných zostatkov sa tento účet nemusí rovnať. Podmienkou je, aby sa účet rovnal po zaevidovaní vzniknutého výsledku hospodárenia, ktorý sa zisťuje na účte výsledku hospodárenia.

Tab. 8: Účtovné zápisy na účte 702

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie konečného stavu pri uzatváraní účtovných kníh na aktívnych účtoch	702	Účty aktív
2.	Zaúčtovanie konečného stavu pri uzatváraní účtovných kníh na pasívnych účtoch	Účty pasív	702
3.	Prevod zisteného výsledku hospodárenia z účtu 710:		
	- kladný výsledok hospodárenia	710	702
	- záporný výsledok hospodárenia	702	710

Účet 710 – Účet výsledku hospodárenia, kde sa zaznamenávajú konečné zostatky výsledkových účtov na konci účtovného obdobia. Náklady tvoria stranu MD a výnosy tvoria stranu D tohto účtu. Porovnaním nákladov (účtová trieda 5) a výnosov (účtová trieda 6) sa zisťuje výsledok hospodárenia.

Tab. 9: Účtovné zápisy na účte 710

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie obrátov (konečných zostatkov) z nákladových účtov	710	Účty nákladov
2.	Zaúčtovanie obrátov (konečných zostatkov) z výnosových účtov	Účty výnosov	710

Okrem uvedenej základnej klasifikácie účtov, poznáme aj ďalšie typy účtov.

Syntetické účty sú účty, ktoré tvoria účtovnú osnovu a sú označované trojčíselným znakom.

Analytické účty sú viazané na konkrétne syntetické účty. Sú vytvárané za účelom získavania lepšieho prehľadu o jednotlivých položkách na syntetických účtoch. Poskytujú teda podrobnejšie informácie o syntetickom účte a sú označované šesťčíselným znakom, kde prvé tri čísla označujú syntetický účet a ďalšie tri čísla vyjadrujú poradie analytického účtu.

Kalkulačné účty sa používajú v procese obstarávania majetku. Nemajú začiatočný stav ani konečný zostatok. Ide o aktívne účty, napríklad 111 Obstaranie materiálu, 041 Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku, 042 Obstaranie dlhodobého hmotného majetku a pod.

Opravné účty sa používajú na zníženie hodnoty majetku, ktoré môže byť trvalé (vyjadruje sa to cez účty oprávok) alebo prechodné (vyjadruje sa to cez opravné položky). Povahou sú to pasívne účty.

Podsúvahové účty slúžia na zachytenie dôležitých skutočností, ktoré sa neúčtujú v sústave podvojného účtovníctva a ktorých ocenenie je podstatné na posúdenie majetkovoprávnej situácie účtovnej jednotky. Ide predovšetkým o záznamy cudzieho majetku, ku ktorým nemá účtovná jednotka vlastnícke právo (Fabian, 2008, str. 117). Účtuje sa tu predovšetkým prenajatý majetok, majetok prijatý do úschovy, kultúrne pamiatky a pod.

V rozpočtových organizáciách sa stretávame ešte s ďalším druhom účtov a to *rozpočtovými účtami*. Tieto účty sa používajú len jedno účtovné (rozpočtové) obdobie a nemajú začiatkové stavy ani konečné zostatky.

1.6. Podvojnosc' v účtovníctve

V podvojnom účtovníctve sa účtovné prípady evidujú podvojne. Podvojnosc' znamená, že každý účtovný prípad sa eviduje na dvoch účtoch, opačných stranách, v rovnakej hodnote (pokiaľ ide o jednoduché účtovné zápisy).

Výber účtov, na ktoré sa daný účtovný prípad zaúčtuje, je daný ekonomických obsahom transakcie. Účtovné prípady sa teda musia zapisovať len na tie účty, na ktoré podľa svojej ekonomickej podstaty patria, t. j. na účty, ktoré spolu vecne súvisia (Krištofik a kol., 2011, str. 86). Obidva účty, ktoré sa použijú na ten istý účtovný prípad sa označujú ako súvzťažné účty.

Súvzťažnosť je teda konkretizácia podvojnosti a znamená, že každý prípad sa zapisuje na dvojicu účtov, medzi ktorými existuje vecný a ekonomicky logický vzájomný vzťah (Šuranová a kol., 2004, str. 97).

Účtovné prípady, ktoré spôsobujú v účtovníctve čiastkové zmeny na súvahových a výsledkových účtoch označujeme za **hospodárske operácie**. Môžeme ich rozdeliť na:

- a) *nepôsobivé hospodárske operácie*, ktoré spôsobujú zmenu len na súvahových účtoch a neovplyvňujú výsledok hospodárenia, ide o:
 - presuny v aktívach, napríklad nákup cenín v hotovosti (ceniny rastú, pokladnica klesá)
 - presuny v pasívach, napríklad úhrada dodávateľskej faktúry z úveru (záväzok voči dodávateľovi klesá, záväzok voči banke rastie)
 - nárast aktív aj pasív, napríklad dodávateľská faktúra za nakúpený materiál (materiál rastie, záväzok voči dodávateľovi rastie)
 - pokles aktív aj pasív, napríklad zaplatenie dodávateľskej faktúry z účtu (bankový účet klesá, záväzok voči dodávateľovi klesá).

- b) *pôsobivé hospodárske operácie*, ktoré spôsobujú zmenu na súvahových a výsledkových účtoch a ovplyvňujú výsledok hospodárenia, ide o:
 - pokles aktív, vznik nákladu, napríklad úbytok materiálu na sklade z dôvodu spotreby (materiál klesá, spotreba materiálu rastie)
 - nárast pasív, vznik nákladu, napríklad došlá faktúra za spotrebu energie (záväzok voči dodávateľovi rastie, spotreba energie rastie)
 - nárast aktív, vznik výnosu, napríklad vystavená faktúra za poskytnuté služby (pohľadávka rastie, tržba za služby rastie)
 - pokles pasív, vznik výnosu, napríklad zrušenie vytvorenej krátkodobej rezervy (krátkodobá rezerva klesá, zúčtovanie rezerv rastie).

Okrem hospodárskych operácii poznáme aj **účtovné operácie**, ktoré vyplývajú z techniky účtovania a nespôsobujú zmeny na účtoch v priebehu účtovného obdobia. Ide hlavne o evidenciu začiatkových stavov, vyčísl'ovanie obrátov, evidenciu konečných zostatkov.

1.7. Majetok, zdroje jeho krytia a ich ocenenie v účtovníctve

Majetok a zdroje jeho krytia tvoria podstatnú časť predmetu účtovníctva. Zobrazujú sa v súvahe. Súvaha predstavuje prehľadné usporiadanie majetku a zdrojov jeho krytia v peňažnom vyjadrení k určitému dňu. Je považovaná za bilanciu aktív a pasív. Pričom aktíva vyjadrujú čo v organizácii máme, čo vlastníme a v akej je to podobe a pasíva vyjadrujú odkiaľ to máme, čiže z akých zdrojov sme majetok nadobudli (Mihaliková, 2015).

Aktíva a pasíva sa musia v súvahe stále rovnať, ide o tzv. bilančnú rovnováhu alebo bilančný princíp. Súvahu so zakomponovaním špecifik vo verejnej správe a prepojením na účtové triedy vyjadruje nasledujúca tabuľka.

Tab. 10: Skrátená súvaha vo verejnej správe

AKTÍVA – Majetok		PASÍVA – Zdroje krytia majetku	
DLHODOBÝ MAJETOK (0xx)	Nehmotný	VLASTNÉ ZDROJE (4xx)	Fondy
	Hmotný		Výsledok hospodárenia
	Finančný		
KRÁTKODOBÝ MAJETOK	Zásoby (1xx)	CUDZIE ZDROJE	Závazky (3xx, 4xx)
	Finančné účty (2xx)		Bankové úvery a výpomoci (2xx, 4xx)
	Pohľadávky (3xx)		Rezervy (3xx, 4xx)
	Zúčtovanie medzi subjektami VS (3xx)		Zúčtovanie medzi subjektami VS (3xx)
	Poskytnuté návratné finančné výpomoci (2xx)		
ČASOVÉ ROZLIŠENIE		ČASOVÉ ROZLIŠENIE	
SÚČET AKTÍV = SÚČET PASÍV			

Či stav majetku a zdrojov jeho krytia zodpovedá skutočnosti sa v účtovníctve overuje inventarizáciou, ktorá sa vykonáva ku dňu zostavenia riadnej alebo mimoriadnej účtovnej závierky.

Účtovná jednotka je povinná oceňovať majetok a záväzky ku dňu ocenenia a to ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu, ku dňu ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka alebo k inému dňu v priebehu účtovného obdobia, ak to vyžaduje osobitný predpis.

Oceňovaním sa rozumie spôsob vyjadrovania jednotlivých súčastí majetku a záväzkov v peňažných jednotkách (Soukupová a kol., 2004, str. 124). Jednotlivé druhy cien, ktoré sa používajú pri oceňovaní majetku a záväzkov sa označujú za oceňovacie veličiny a podľa zákona o účtovníctve ide o obstarávaciu cenu, vlastné náklady, menovitú hodnotu a reálnu cenu. Nasledujúca tabuľka uvádza, čo je možné uvedenými oceňovacími veličinami oceniť.

Tab. 11: Oceňovacie veličiny

Obstarávacia cena	Vlastné náklady	Menovitá hodnota	Reálna cena
Dlhodobý majetok	Dlhodobý majetok vytvorený vlastnou činnosťou	Peňažné prostriedky a ceniny	Majetok bezodplatne nadobudnutý
Zásoby	Zásoby vytvorené vlastnou činnosťou	Pohľadávky pri ich vzniku	Majetok preradený z osobného vlastníctva do podnikania
Pohľadávky pri odplatnom nadobudnutí	Príchovky a prírastky zvierat	Závazky pri ich vzniku	Nehmotný a hmotný majetok novozistený pri inventarizácii
Závazky pri ich prevzatí			Majetok obstaraný verejným obstarávateľom bezodplatne
			Cenné papiere, deriváty a podiely na základnom imaní

Vychádzajúc zo zákona o účtovníctve sa rozumie:

- *obstarávacou cenou* cena, za ktorú sa majetok obstaral vrátane nákladov súvisiacich s obstaraním a všetky zníženia tejto obstarávacej ceny,
- *menovitou hodnotou* cena, ktorá je uvedená na peňažných prostriedkoch a ceninách, alebo suma, na ktorú pohľadávka alebo záväzok znie,
- *vlastnými nákladmi*
 - a) pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť, prípadne aj časť nepriamych nákladov, ktorá sa vzťahuje na výrobu alebo na inú činnosť,
 - b) pri hmotnom majetku okrem zásob a nehmotnom majetku okrem pohľadávok vytvorenom vlastnou činnosťou priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť a nepriame náklady, ktoré sa vzťahujú na výrobu alebo inú činnosť.

Podľa Kajanová, Saxunová (2022) sa týmito nákladmi chápu priame a nepriame náklady spojené bezprostredne s vytvorením majetku vlastnou činnosťou.

- *reálnou cenou* sa podľa IFRS 13 rozumie cena (bez transakčných nákladov), ktorá by bola prijatá v prípade predaja majetku, alebo zaplatená v prípade uhradenia záväzku v rámci riadnej transakcie medzi účastníkmi trhu v deň oceňovania (Špeťko, 2011). Možno povedať, že je to trhová cena dojednaná dobrovoľne medzi predávajúcim a kupujúcim (Kajanová, Saxunová, 2022, str. 102).

Úlohy na riešenie:

1. Určte o aký účet ide a urobte na ňom tieto účtovné záznamy:

Materiál na sklade (začiatočný stav 100 eur, 1. príjem materiálu 50 eur, 2. úbytok materiálu 20 eur, 3. Úbytok materiálu 10 eur, vypočítajte obraty a konečný zostatok).

Dodávatelia (začiatočný stav 300 eur, 1. vznik záväzku 50 eur, 2. úbytok záväzku 50 eur, 3. Úbytok záväzku 300 eur, vypočítajte obraty a konečný zostatok).

2. Určte o aký typ účtovného dokladu ide a uvedte s akým prípadom môže súvisieť:

- príjmový pokladničný doklad
- dodávateľská faktúra
- výpis z bankového účtu
- príjemka

3. Určte o aký typ hospodárskej operácie ide a aký účtovný doklad použijete na jeho zápis:

- vystavená faktúra odberateľovi za predané výrobky
- prijatá platba od odberateľa na bankový účet
- vyskladnenie materiálu z dôvodu spotreby
- prijatá faktúra za spotrebu energie
- nákup materiálu v hotovosti

4. Nájdite v účtovej osnove názvy účtov uvedených v tabuľke, určte do ktorej účtovej triedy patria a o aký účet v rámci klasifikácie ide. Následne zaevidujte konečné zostatky týchto účtov na správne uzávierkové účty a vyčíslite výsledok hospodárenia.

013 – 2400 eur	602 – 1 400 eur	112 – 200 eur
551 – 250 eur	221 – 800 eur	321 – 500 eur
331 – 3500 eur	501 – 350 eur	022 – 1400 eur

Kontrolné otázky:

1. Čo upravuje zákon o účtovníctve, kto môže byť účtovnou jednotkou a ako má účtovná jednotka viesť účtovníctvo (popíšte).
2. Čo sa považuje za predmet účtovníctva, jednotlivé pojmy popíšte.
3. Ako prebieha účtovná evidencia na súvahových a výsledkových účtoch?
4. K čomu slúžia uzávierkové účty, popíšte, ako na nich prebieha evidencia.
5. Popíšte účtovnú osnovu, účtový rozvrh a účet.
6. Aké účtovné knihy poznáte a načo slúžia?
7. Definujte účtovné doklady a postup ich spracovania.
8. Čo je účtovný záznam, v akých formách sa vedie a ako dlho uchováva?
9. Popíšte pôsobivé a nepôsobivé hospodárske operácie aj s uvedením príkladov.
10. Popíšte rozdiely medzi jednoduchým a podvojným účtovníctvom.
11. Popíšte oceňovanie majetku a záväzkov, vrátane definovania jednotlivých oceňovacích veličín a ich použitia.

2. HARMONIZÁCIA ÚČTOVNÍCTVA

Účtovníctvo môžeme charakterizovať ako proces poznávania, merania, evidencie a sprostredkovania ekonomických informácií umožňujúcich v maximálnej miere uspokojiť informačné potreby ich užívateľov. (Landa, 2005, str. 11). Aby bola zabezpečená zrozumiteľnosť účtovných informácií prezentovaných účtovnou závierkou aj užívateľom iných štátov patriacich do Európskej únie bola nevyhnutná harmonizácia účtovníctva.

Harmonizácia je približovanie účtovných pravidiel a účtovných výkazov, zjednocovanie alebo tiež tolerovanie metód, postupov a štruktúr používaných v účtovníctve jednotlivých štátov (Šostroneková a kol., 2005). Neznamená to ale úplné zjednotenie účtovníctva, keďže sú rozdiely v daňových systémoch, ekonomickom, legislatívnom i politickom prostredí jednotlivých krajín.

Celosvetová harmonizácia účtovníctva je realizovaná cez dva ucelené štandardy a to cez Americké všeobecne uznávané účtovné zásady (US GAAP), ktoré vznikali zovšeobecňovaním postupov účtovnej praxe, nie sú záväzné, ale všeobecne uznávané a aplikované, a v Európe cez Medzinárodné účtovné štandardy a Medzinárodné štandardy finančného vykazovania.

2.1. Medzinárodné účtovné štandardy (IAS/IFRS)

Nástrojom medzinárodnej harmonizácie účtovníctva (platformou harmonizácie) sa stali Medzinárodné účtovné štandardy (angl. International Accounting Standards, IAS) a Medzinárodné štandardy finančného vykazovania (angl. International Financial Reporting Standards, IFRS), ktoré obsahujú všeobecne uznávané a používané pravidlá, upravujúce spôsob zostavovania účtovnej závierky. Ich úlohou je zlepšiť transparentnosť a porovnateľnosť účtovných závierok jednotlivých organizácií a krajín.

Začiatky harmonizácie sa spájajú s rokom 1973, keď vznikol Výbor pre medzinárodné účtovné štandardy, ktorý hľadal možnosti jednotných medzinárodných účtovných postupov a účtovných osnov. Neskôr sa začala presadzovať myšlienka, že pravidlá by sa nemali zameriavať na oblasť účtovania jednotlivých transakcií, ale skôr na oblasť vykazovania účinku týchto transakcií na celkovú finančnú situáciu a ekonomickú výkonnosť organizácie.

V roku 2001 Výbor pre medzinárodné účtovné štandardy nahradila Rada pre medzinárodné účtovné štandardy so sídlom v Londýne, ktorá novelizuje, pripravuje (zostavuje) a schvaľuje medzinárodné štandardy finančného vykazovania a medzinárodné účtovné štandardy.

Do roku 2002 sa samotné štandardy (spravidla bez interpretácií) volali *Medzinárodné účtovné štandardy (IAS)* a tento názov sa dodnes ponechal pre tie štandardy, ktoré boli prijaté do roku 2001 a neboli ešte zrušené a štandardy prijaté od roku 2002 sa už označujú ako *Medzinárodné štandardy finančného vykazovania (IFRS)*.

Analogicky došlo aj k zmene názvu interpretácií štandardov z Interpretácie Stáleho interpretačného výboru (SIC) na Interpretácie Výboru pre interpretácie Medzinárodného finančného vykazovania (IFRIC). Ich cieľom je:

- formulovať a vo verejnom záujme publikovať účtovné štandardy, ktoré by sa mali dodržiavať pri prezentácii účtovných závierok a podporovať ich celosvetové prijatie a dodržiavanie,
- slúžiť všeobecne na zlepšenie a harmonizáciu právnych predpisov, účtovných štandardov a postupov vzťahujúcich sa na prezentáciu účtovných závierok.

Tab. 12: Typy medzinárodným účtovných štandardov

Medzinárodné účtovné štandardy	Medzinárodné štandardy finančného vykazovania	Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor
<p>Označenie IAS. Prijímané do roku 2002 ako samotné štandardy zväčša bez interpretácii. V súčasnosti sa ešte používajú tie z nich, ktoré neboli zrušené.</p>	<p>Označenie IFRS. Prijímané od roku 2002. Sú tvorené samotnými účtovnými štandardami, ako zostavovať účtovnú závierku a interpretáciami k týmto účtovným štandardom.</p>	<p>Označenie IPSAS. Sú platformou, ktorú pre zjednotenie štátneho účtovníctva a účtovníctva verejného sektora prijala väčšina krajín Európskej únie.</p>

Východiskom (základom) medzinárodných účtovných štandardov je *Koncepčný rámec*. Jeho účelom je pomáhať pri príprave budúcich IFRS a pri posudzovaní súčasných IAS a IFRS, pomáhať pri zostavovaní účtovnej závierky a pri interpretácii informácií obsiahnutých vo finančných výkazoch v súlade s IFRS (Kraftová, Guzyová, 2005).

Koncepčný rámec teda upravuje obsah a ciele štandardov a vo väzbe na tieto ciele stanovuje určité kritéria na vykazovanie skutočností o účtovných jednotkách:

- na úrovni rámcovej osnovy, ktorá je považovaná za univerzálny dokument na prípravu a prezentáciu účtovnej závierky. Plní úlohu určitého spoločného základu, ktorý zabezpečuje, aby sa dodržala nielen rovnaká filozofia jednotlivých štandardov a interpretácií, ale následne aj účtovných závierok rôznych organizácií,
- na úrovni záväzných rámcových štandardov vymedzujúcich štruktúru a vzájomné vzťahy medzi jednotlivými súčasťami účtovnej závierky.

Koncepčný rámec je tvorený troma úrovňami (Saxunová, 2008, Kraftová, Guzyová, 2005):

1. Prvá úroveň určuje ciele finančného vykazovania, kde sa identifikuje *Čo a Prečo sa vykazuje*. Pričom základom vykazovania je poskytnutie verného a pravdivého obrazu o predmete účtovníctva a to pre účely finančného riadenia a rozhodovania. Účtovná závierka má byť užitočná, preto sa skúma čo potrebujú užívatelia a z akého dôvodu. Cieľ účtovnej závierky je v koncepčnom rámci vymedzený ako poskytovanie informácií o finančnej pozícii, výkonnosti a o zmenách vo finančnej pozícii účtovnej jednotky, ktoré sú užitočné pre široký okruh užívateľov.
2. Na druhej úrovni dochádza k prepojeniu medzi otázkami *Prečo a Ako sa má vykazovať*. Vychádza sa z užitočnosti vykázaných informácií, aká má byť a čoho sa má týkať. Zaoberáme sa tu preto prvkami účtovnej závierky (aktíva, záväzky, vlastné imanie, náklady, výnosy) a kvalitatívnymi charakteristikami účtovných informácií (zrozumiteľnosť, relevantnosť, spoľahlivosť, porovnateľnosť).
3. Na tretej úrovni sa poukazuje nato, *Kedy a Ako prvky účtovnej závierky vznikajú, a Ako sa oceňujú a vykazujú*. Východiskové predpoklady uplatňované pri zostavovaní účtovnej závierky sa dotýkajú dodržania akruálneho princípu (identifikácia a vykazovanie transakcií v momente ich vzniku) a predpokladu fungujúcej účtovnej jednotky (ohodnocovanie aktív a záväzkov a kvantifikácia nákladov a výnosov sa uskutočňuje, ak účtovná jednotka nemá významnejšie problémy, a bude pokračovať vo svojej činnosti).

2.2. Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (IPSAS)

Účtovníctvo verejného sektora predstavuje ucelenú informačnú sústavu, ktorej cieľom je poskytovanie informácií manažmentu, potrebných na plánovanie, organizáciu a kontrolu a prípravu a poskytovanie finančných výkazov, ktoré sú pripravené v súlade so špecifickými účtovnými štandardmi a štandardmi vykazovania pre externých užívateľov. (Kaszasová, Majorová, 2005).

Úlohou účtovníctva verejného sektora je zabezpečenie databázy informácií, ktoré sú potrebné pre riadenie verejných financií a pre potreby prezentácie výsledkov hospodárenia našej krajiny v rámci EÚ. To si vyžaduje koncipovanie účtovnej závierky podľa Medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor.

Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) sú vydávané Radou pre medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (The International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB). Sú platformou, ktorú pre zjednotenie štátneho účtovníctva a účtovníctva verejného sektora odporúčajú experti a ktorú prijala väčšina krajín Európskej únie vrátane Európskej komisie. Hlavnou výhodou týchto štandardov je, že poskytujú jednotnú bázu pre konsolidáciu údajov za verejný sektor, z ktorých sa následne pripravujú výkazy pre Medzinárodný menový fond (kde sa vychádza pri vykazovaní vládneho dlhu a deficitu z metodiky GFS 2001) a pre Eurostat (používa sa metodika ESA 95, ktorá vychádza z Maastrichtských konvergenčných kritérií vládneho deficitu a dlhu). (Štátne výkazníctvo, 2011).

Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor sú odvodené z medzinárodných účtovných štandardov pre súkromný sektor (IAS/IFRS) so zohľadnením špecifik verejného sektora. Do systému nášho účtovníctva boli aplikované v roku 2008 prostredníctvom Projektu zavedenia jednotného štátneho účtovníctva a výkazníctva, ktorý bol súčasťou reformy verejných financií. Cieľom projektu bolo zabezpečiť porovnateľnosť výstupov účtovníctva verejného sektora Slovenskej republiky v rámci krajín Európskej únie. Zároveň Slovenská republika prezentuje na ročnej báze výsledky hospodárenia aj pre národné účely a to prostredníctvom Štátneho záverečného účtu, ktorý schvaľuje Národná rada SR. V súčasnosti je možné tieto informácie rozdeliť do dvoch základných okruhov:

- štátny rozpočet (central government), ktorý je tvorený všetkými rozpočtovými kapitolami a ich podriadenými organizáciami,
- rozpočet verejnej správy (public sector), ktorý je tvorený štátnym rozpočtom a rozpočtami ostatných subjektov verejnej správy, ktoré môžeme rozdeliť do troch skupín, ide o subjekty z ústrednej správy, z územnej samosprávy a tretiu skupinu tvoria fondy sociálneho a zdravotného poistenia (Mital'ová, Molitoris, 2006).

Implementácia Medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor do účtovníctva verejného sektora v SR spôsobila viacero metodických zmien, z ktorých medzi najvýznamnejšie patria (Hudáková Stašová, 2011):

1. *Zosúladenie princípov metodiky účtovania a vykazovania* organizácií štátnej správy a samosprávy s princípmi metodiky účtovania a vykazovania ostatných účtovných jednotiek v SR a zároveň aj s výkazníctvom verejnej správy v rámci Európskej únie. Na základe toho došlo k viacerým čiastkovým zmenám, ktoré súviseli s úpravou účtovnej osnovy pre rozpočtové, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky, s potrebou tvorby a účtovania rezerv, opravných položiek a časového

rozlíšenia, ako aj so zmenou účtovania rozpočtových príjmov a výdavkov a so zmenou obsahu a štruktúry individuálnej účtovnej závierky.

2. *Zadefinovanie konsolidácie* a povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a súhrnnú účtovnú závierku v rámci verejnej správy ako celku.

Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor vychádzajú z akruálneho princípu vedenia účtovníctva. Na základe toho bolo potrebné prispôbiť aj na Slovensku postupy účtovania a finančného vykazovania v oblasti verejného sektora tak, aby boli splnené jednak požiadavky poskytovania verného a pravdivého obrazu ako prioritnej podmienky a zároveň, aby sa zabezpečilo pravdivé vykazovanie tvorby a použitia prostriedkov rozpočtov verejného sektora. Akruálny princíp prenesený do účtovníctva verejného sektora znamená, že účtovníctvo poskytuje informácie o majetku, záväzkoch, nákladoch, výnosoch, príjmoch a výdavkoch v období, kedy transakcie vznikli, a nie až v období, kedy sa prijali alebo zaplatili peňažné prostriedky, ktoré s nimi súviseli. Čiže transakcie sa vykazujú nie na hotovostnom princípe, ale akruálnom, ktorý náklady, výnosy, príjmy a výdavky eviduje do obdobia s ktorým časovo a vecne súvisia.

Kontrolné otázky:

1. Popíšte harmonizáciu účtovníctva, medzinárodné účtovné štandardy a medzinárodné štandardy finančného vykazovania.
2. Popíšte koncepčný rámec.
3. Popíšte medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor.

3. ROZPOČTOVÉ ORGANIZÁCIE, ICH HOSPODÁRENIE A ŠPECIFIKÁ ICH ÚČTOVANIA

3.1. Rozpočtové organizácie, ich vznik a zánik

Rozpočtové organizácie sú upravené v Zákone č.523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy, ktorý definuje rozpočtové organizácie ako právnické osoby štátu, obce alebo vyššieho územného celku, ktoré sú svojimi príjmami a výdavkami zapojené na štátny rozpočet, rozpočet obce alebo na rozpočet vyššieho územného celku a hospodária samostatne podľa schváleného rozpočtu s prostriedkami, ktoré im určí zriaďovateľ v rámci svojho rozpočtu.

Tab. 13: Typy rozpočtových organizácií

Rozpočtové organizácie môžu byť		
Štátne, slúžia na plnenie úloh štátu	Samosprávne, slúžia na plnenie úloh samosprávy a môžu byť	
zapojené na štátny rozpočet	zapojené na rozpočet obce	zapojené na rozpočet VÚC

Rozpočtové organizácie zabezpečujú rôzne spoločenské úlohy nevýrobnej povahy. Najčastejšie pôsobia v oblasti štátnej správy, školstva, zdravotníctva, sociálnej a kultúrnej oblasti, vedy, ale aj v samosprávnej oblasti.

Rozpočtové organizácie možno zriadiť zákonom (ak rozpočtová organizácia bola zriadená zákonom, zriaďovateľskú funkciu k nej na účely tohto zákona vykonáva orgán, na ktorého rozpočet je zapojená finančnými vzťahmi) alebo rozhodnutím zriaďovateľa, ktorým je ústredný orgán štátnej správy, ak osobitný predpis neustanovuje inak, obec alebo vyšší územný celok (zriaďovateľ ju zriaďuje na plnenie svojich úloh v rozsahu svojej pôsobnosti, pričom o jej zriadení vydá zriaďovaciu listinu) (Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy). Zriadenie, pokiaľ nejde o zriadenie zákonom, je možné len s predchádzajúcim písomným súhlasom ministerstva financií. Rovnaká podmienka platí pre zrušenie či zmenu podriadenosti alebo financovania týchto organizácií (Mitaľová, Molitoris, 2006).

Ak k zániku rozpočtovej organizácie alebo príspevkovej organizácie dochádza rozdelením, zlúčením alebo splynutím, zriaďovateľ určí v rozhodnutí termín, vecné a finančné vymedzenie majetku vrátane súvisiacich práv a záväzkov, ktoré prechádzajú na právneho nástupcu, ktorým môže byť len rozpočtová organizácia alebo príspevková organizácia. Ak rozpočtová organizácia alebo príspevková organizácia zaniká zrušením bez právneho nástupcu, práva a povinnosti prechádzajú dňom bezprostredne nasledujúcim po dni zrušenia na zriaďovateľa, ak osobitný zákon neustanoví inak. (Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy).

3.1.1. Hospodárenie rozpočtových organizácií

Rozpočtová organizácia hospodári s rozpočtovými prostriedkami vrátane prostriedkov prijatých od iných subjektov a zostavuje svoj rozpočet príjmov a výdavkov. Peňažné dary môže používať len v súlade s ich určeným účelom. Ak účel nie je určený, rozpočtová organizácia použije peňažné dary na ďalší rozvoj a skvalitnenie svojej činnosti.

Vzájomné započítanie príjmov a výdavkov je v rozpočtovej organizácii prípustné, ak ide o dodatočnú úhradu predtým vynaložených výdavkov v tom istom rozpočtovom roku, ktorou iný subjekt refunduje rozpočtovej organizácii výdavky, ktoré za neho zaplatila.

Rozpočtová organizácia sústreďuje všetky príjmy svojho rozpočtu na príjmovom účte a realizuje všetky svoje výdavky z výdavkového účtu, tieto účty rozpočtová organizácia vedie v Štátnej pokladnici, ak tak ustanovuje osobitný predpis.

Rozpočtová organizácia môže sústreďovať príjmy na samostatných účtoch a realizovať výdavky zo samostatných účtov, ak ide o prostriedky:

- týkajúce sa úhrady výdavkov z prostriedkov štátneho rozpočtu, rozpočtu obce alebo rozpočtu vyššieho územného celku za mesiac december, ktoré sa uskutočnia v januári nasledujúceho rozpočtového roka,
- získané z rozdielu medzi výnosmi a nákladmi z podnikateľskej činnosti po zdanení
- ak to vyplýva z právne záväzných aktov Európskej únie,
- ak to vyplýva z medzinárodnej zmluvy,
- prijaté na základe darovacej zmluvy,
- prijaté na základe zmluvy o združení,
- prijaté v súvislosti so stravovaním vrátane úhrad stravy,
- prijaté formou dotácie alebo grantu.

Ak ide o úhrady výdavkov z prostriedkov štátneho rozpočtu za mesiac december, ktoré sa uskutočnia v januári nasledujúceho rozpočtového roka, môže rozpočtová organizácia previesť na účet cudzích prostriedkov výdavky, a to na:

- a) výplatu miezd, plátov, služobných príjmov a ostatných osobných vyrovnaní vrátane náhrad plátov a miezd a cestovného vyplácaného súčasne s platom, so mzdou, výplatu odmien vyplácaných na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru a výplatu pracovných odmien odsúdených, ako aj ostatné peňažné nároky zamestnancov z pracovnoprávných vzťahov alebo z obdobných právnych vzťahov, ktoré sa vyplácajú spolu so mzdou,
- b) odvod poistného a príspevkov do poistných fondov z plátov a miezd,
- c) odvod poistného a príspevkov za osoby, za ktoré poistné a príspevok platí štát,
- d) úhrady dávok sociálnej pomoci, peňažných príspevkov na kompenzáciu sociálnych dôsledkov ťažkého zdravotného postihnutia a na úhrady dávok podľa osobitných predpisov.

Rozpočtové organizácie nie sú oprávnené ručiť za zaplatenie zmenky, vystavovať, nadobúdať a prijímať zmenky, s výnimkou rozpočtovej organizácie, ktorou je ministerstvo financií pri správe štátneho dlhu a pri správe štátnych záruk podľa osobitného zákona.

Rozpočtová organizácia nemôže vykonávať podnikateľskú činnosť, len v prípade ak osobitný predpis ustanovuje inak. Náklady na túto činnosť musia byť kryté výnosmi z nej. Rozdiel medzi výnosmi a nákladmi po zdanení zostáva v plnom rozsahu ako doplnkový zdroj ďalšieho rozvoja a skvalitňovania činnosti rozpočtovej organizácie. Príjmy a výdavky na podnikateľskú činnosť sa nerozpočtujú a sledujú sa na samostatnom mimorozpočtovom účte. (Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy).

3.2. Špecifiká účtovania v samosprávnych rozpočtových organizáciách

Samosprávne rozpočtové organizácie môže zriadiť obec alebo vyšší územný celok. Na povinnosť viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku:

- v rozpočtových organizáciách poukazuje Zákon č.523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (par. 26, ods. 9). Rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie vedú účtovníctvo, zostavujú a predkladajú účtovnú závierku podľa osobitného predpisu.

- v obciach poukazuje Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších

predpisov (par. 9, ods. 5). Obce vedú účtovníctvo, zostavujú účtovnú závierku a dávajú ju overovať audítorm, pričom audítor overuje aj ďalšie skutočnosti vyplývajúce zo zákona o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy.

- vo vyšších územných celkoch poukazuje Zákon č. 302/2001 Z. z. o samospráve vyšších územných celkov v znení neskorších predpisov (par. 9, ods. 5). VÚC vedú účtovníctvo, zostavujú účtovnú závierku a dávajú ju overovať audítorm, pričom audítor overuje aj ďalšie skutočnosti vyplývajúce zo zákona o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy.

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v paragrafe 4, odsek 2 uvádza, že podrobnosti o účtovných osnovách a postupoch účtovania ako aj podrobnosti o účtovnej závierke sú upravené opatreniami. Opatrenia vyhlasuje ministerstvo financií oznámením o ich vydaní v Zbierke zákonov SR a účtovná jednotka je povinná ich dodržiavať. Aktuálne platné opatrenia pre rozpočtové organizácie zriadené obcou alebo vyšším územným celkom sú účinné od 1. januára 2023:

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo dňa 12. 12. 2022 č. MF/014454/2022-36, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre obce, vyššie územné celky a nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie.

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 7. 12. 2022 č. MF/14506/2022-36, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 5. decembra 2007 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. Zmena sa dotýka toho, že opatrenie je zvlášť pre obce, vyššie územné celky a nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie a zvlášť pre štátne rozpočtové organizácie, štátne príspevkové organizácie a štátne účelové fondy.

Opatrenie Ministerstva financií SR zo dňa 10. 12. 2014 č. MF/21230/2014-31, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/27526/2008-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o metódach a postupoch konsolidácie vo verejnej správe a podrobnosti o usporiadaní a označovaní položiek konsolidovanej účtovnej závierky vo verejnej správe v znení neskorších predpisov.

K postupom účtovania sú Ministerstvom financií SR vydávané aj metodické usmernenia:

Metodické usmernenia k postupom účtovania pre obce, vyššie územné celky a pre nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie.

Metodické usmernenia k individuálnej účtovnej závierke / konsolidovanej účtovnej závierke pre obce, vyššie územné celky a pre nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie.

3.2.1. Členenie rozpočtových výdavkov a rozpočtových príjmov

Špecifické postavenie v rámci účtovania majú rozpočtové výdavky a príjmy. V rozpočtových organizáciách sú príjmy a výdavky sledované oddelene a nie je medzi nimi priama súvislosť. To znamená, že rozpočtové výdavky rozpočtovej organizácie nezávisia od jej rozpočtových príjmov, príjmy a výdavky sa neporovnávajú a ani sa nezisťuje ich porovnaním výsledok hospodárenia. (Kovalčíková, 2010, str. 18).

Rozpočtové príjmy a výdavky sa členia z rôznych hľadísk, ktoré sú v účtovníctve základom vytvárania analytických účtov alebo analytickej evidencie.

Klasifikácia rozpočtových výdavkov a príjmov podľa:

1. Rozpočtovej klasifikácie, ktorú v súčasnosti tvorí druhová, organizačná, ekonomická a funkčná klasifikácia. Je to upravené v Opatrení Ministerstva financií SR č. MF/010175/2004-42.

Druhová klasifikácia rozpočtovej klasifikácie označuje druh rozpočtu, ktorý je súčasťou rozpočtu sektora verejnej správy (napríklad rozpočtové organizácie zriadené obcou patria pod rozpočet obce a majú kód 81).

Organizačná klasifikácia rozpočtovej klasifikácie umožňuje identifikáciu rozpočtových operácií podľa kapitol štátneho rozpočtu a subjektov verejnej správy (napríklad obce patria do časti C a majú kód 800).

Ekonomická klasifikácia rozpočtovej klasifikácie triedi rovnorodé druhy príjmov a výdavkov na hlavné kategórie, kategórie, položky a podpoložky a vymedzuje bežné a kapitálové výdavky (napríklad základné členenie príjmov je na daňové 100, nedaňové 200 a granty a transfery 300, konkrétna ukážka nedaňového príjmu z vlastníctva: 212003 Z prenajatých budov, priestorov a objektov), (základné členenie výdavkov je na bežné 600, kapitálové 700, konkrétna ukážka bežného výdavku: 632001 Energie).

Bližšie vid' Príloha k opatreniu č. MF/010175/2004-42.

2. Podľa zdroja, podstatou tohto členenia je označenie typu príjmu alebo výdavku krytého týmto príjmom. Členenie vychádza z členenia zdrojov v štátnom rozpočte, v rozpočtoch obcí a VÚC, resp. v rozpočtoch ostatných subjektov verejnej správy. Napríklad zdroje zo štátneho rozpočtu majú kód 111, z vlastných príjmov obcí a VÚC 41, mimorozpočtové prostriedky a ostatné nerozpočtované príjmy majú kód 72.

3. Podľa programu, členenie vychádza z členenia výdavkov podľa rozpočtového programu. Programový rozpočet je usporiadaním činností, aktivít, súvisiacich služieb, ktoré obec a samosprávny kraj poskytujú do určitých logických celkov, t. j. programov. A teda programové rozpočtovanie vyjadruje, v ktorých oblastiach má územná samospráva aké kompetencie a čo presne robí (programy sa volajú presne podľa činností napr. školstvo, bezpečnosť, administratíva) (Koreňová, 2022, str. 34).

3.2.2. Účtovanie transferov - rozpočtových výdavkov

Transfery sú jednou z oblastí, ktorá je špecifická pre organizácie štátnej správy a samosprávy. Ide o presun finančných prostriedkov bez protihodnoty. Pod pojmom transfer sa chápu finančné vzťahy (poskytnutie peňažných prostriedkov) ako aj nefinančné vzťahy (možnosť čerpania z výdavkového účtu v Štátnej pokladnici rozpočtovými organizáciami štátu, bezodplatne obstaraný majetok alebo prevod správy majetku štátu na inú rozpočtovú alebo príspevkovú organizáciu) v rámci verejnej správy aj mimo nej. (Zakhar, 2018)

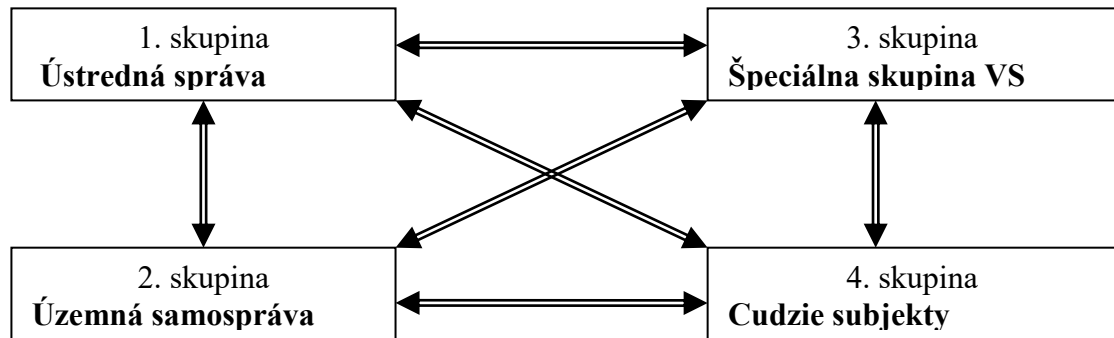
Majorová a Kašiarová (2007) uvádza, že pojem transfer sa používa pri popise vzájomných zúčtovacích vzťahov, ktoré vznikajú z rôznych spôsobov financovania organizácií v rámci subjektov verejnej správy. Vyjadruje vzťahy rozpočtového, mimorozpočtového, peňažného i nepeňažného charakteru.

Podľa Opatrenia MF č.014454/2022-36 (paragraf 19, odsek 1) sa ako transfery účtujú dotácie, príspevky, rozpočtové bežné výdavky, kapitálové výdavky, granty, dlhodobý hmotný majetok obstaraný za plnenie vo forme koncesie na stavebné práce podľa osobitného predpisu a iné finančné operácie.

V rozpočtových organizáciách sú transfery najviac spájané s rozpočtovými výdavkami. Rozpočtové výdavky predstavujú odčerpané prostriedky z príslušného rozpočtu prostredníctvom výdavkových rozpočtových účtov rozpočtových organizácií, vrátane

prostriedkov, ktoré rozpočtové organizácie získali ako mimorozpočtové a použili ich prostredníctvom príjmov a výdavkov svojho rozpočtu (Kovalčíková, 2010, str. 71).

Pre potreby účtovania transferov vo verejnej správe boli vytvorené štyri skupiny subjektov medzi ktorými vznikajú vzťahy a na základe ktorých sa následne identifikuje typ transferu, vid' Obr. 1.



Obr. 1: Skupiny subjektov medzi ktorými sa uskutočňujú transfery

Zdroj: Farkaš a kol., 2007, s. 21

Na základe charakteru vzťahov medzi účtovnými jednotkami sa transfery rozdeľujú na vlastné a cudzie. Vlastné transfery vznikajú v rámci jednej skupiny, ak medzi aktérmi sú vzťahy ovládania a kontroly. Cudzie transfery vznikajú medzi jednotlivými skupinami alebo v rámci jednej skupiny, ak tam neexistujú medzi aktérmi vzťahy ovládania a kontroly.

V prípade samosprávnej rozpočtovej organizácie zriadenou obcou je **vlastný transfer** taký transfer, ktorý sa nachádza v skupine 2 – Územná samospráva a existujú tu vzťahy ovládania a kontroly. Ide napríklad o transfer z rozpočtu obce do rozpočtovej organizácie, ktorú obec zriadila (napríklad do základnej školy). Vlastný transfer sa získava v rámci originálnej pôsobnosti obce, na ktoré obec vyčleňuje prostriedky zo svojej samosprávnej činnosti, najčastejšie z podielových daní a miestnych daní a poplatkov a to predovšetkým na prevádzku školy.

Vlastné transfery môžu byť bežné a kapitálové.

Bežné transfery sa každoročne opakujú a slúžia na zabezpečenie bežnej prevádzky rozpočtovej organizácie, napríklad na nákup materiálu, služieb, na úhradu miezd a plátov.

Pre účtovanie vlastných bežných transferov platia nasledujúce pravidlá:

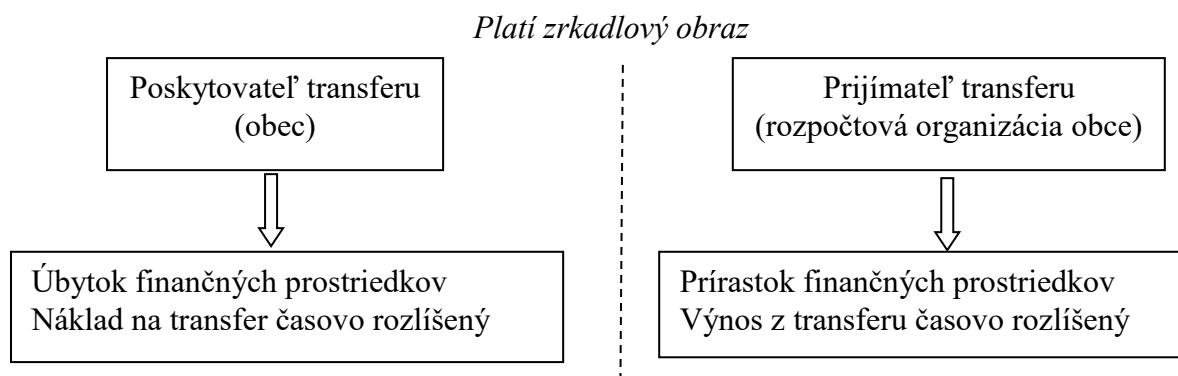
- zúčtovanie bežných transferov do výnosov sa účtuje vo vecnej a časovej súvislosti s výdavkami,
- ovplyvňujú výsledok hospodárenia,
- podliehajú vzájomnému odsúhlasovaniu a platí pre nich zrkadlový obraz.

Kapitálové transfery sú určené na financovanie dlhodobých, predovšetkým investičných potrieb a spravidla bývajú jednorazové. Súvisia s obstarávaním alebo zhodnocovaním hmotného majetku a nehmotného majetku.

Pre účtovanie vlastných kapitálových transferov platia nasledujúce pravidlá:

- zúčtovanie kapitálových transferov do výnosov sa účtuje vo vecnej a časovej súvislosti s nákladmi (odpis, opravná položka, zostatková cena),
- neovplyvňujú výsledok hospodárenia,
- podliehajú vzájomnému odsúhlasovaniu a platí pre nich zrkadlový obraz,
- a v súvahe sa vykazujú ako zúčtovací vzťah k zriaďovateľovi cez účet 355.

Vlastné transfery podliehajú odsúhlasovaniu, čo znamená, že rozpočtová organizácia zasiela informáciu obci o tom, že transfer zaúčtovala do výnosov a obec na základe toho účtuje transfer do nákladov. To spôsobí, že náklady a výnosy, ktoré s transfermi súvisia, budú vyjadrené v rovnakej hodnote a bude pre nich platiť zrkadlový obraz.



Obr. 2: Vyjadrenie zrkadlového obrazu pri vlastných transferoch

Spôsob účtovania vlastných transferov je vyjadrený v tabuľke 14.

Tab. 14: Účtovanie vlastného transferu v RO (skupina 2)

P.č.		Bežný vlastný transfer	Kapitálový vlastný transfer
1.	<i>Prijatý transfer od zriaďovateľa</i>	222 / 354 (AÚ)	222 / 354 (AÚ)
2.	Faktúra od dodávateľa za majetok	111 / 321	042 / 321
3.	Úhrada faktúry z účtu	321 / 222	321 / 222
4.	<i>Zúčtovaný transfer od zriaďovateľa (tvorba zdroja jeho krytia)</i>	-	354 / 355
5.	Evidencia majetku v organizácii	112 / 111	022 / 042
6.	Účtovaný odpis pri dlhodobom odpisovanom majetku	-	551 / 082
7.	<i>Zúčtovaný transfer do výnosov</i>	354 / 691 <i>(hodnota výdavku)</i>	355 / 692 <i>(hodnota nákladu)</i>
8.	Spotreba materiálu	501 / 112	-

V rámci skupiny 2 – Územná samospráva môže vzniknúť aj **cudzí transfer**, pokiaľ tu neexistujú vzťahy ovládania medzi poskytovateľom a prijímateľom transferu. Ide napríklad o transfer pre rozpočtovú organizáciu z inej obce, nie od svojho zriaďovateľa. Zároveň tu patria transfery získané z iných skupín.

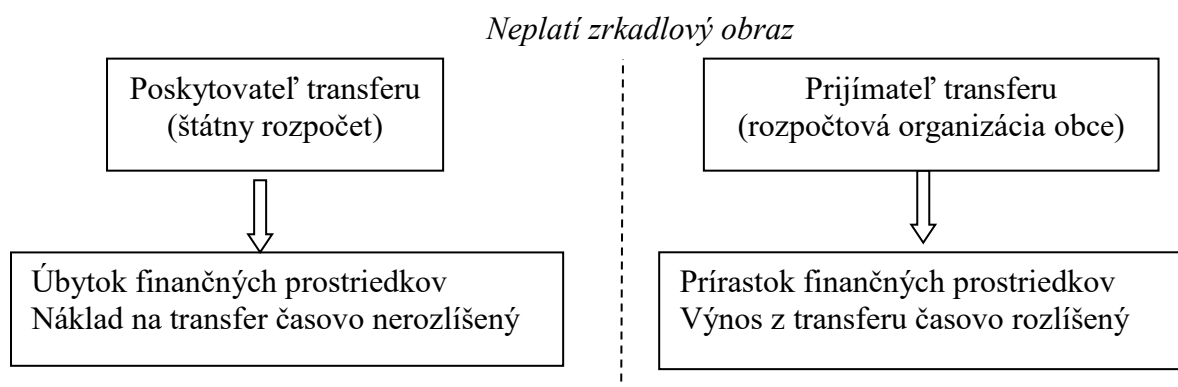
Základná škola, ako rozpočtová organizácia obce, môže získať prostriedky nielen v rámci originálnej pôsobnosti, ale aj prenesenej pôsobnosti. Sú jej pridelené prostredníctvom krajského školského úradu zo štátneho rozpočtu a ich výška závisí od počtu žiakov školy. Tieto prostriedky získava škola vo forme normatívnych finančných prostriedkov (použité na platy učiteľov, prevádzku školy) a nenormatívnych finančných prostriedkov (použité na vzdelávacie poukazy, cestovné pre žiakov). Krajský školský úrad môže škole poskytnúť aj kapitálový transfer, určený hlavne na rekonštrukciu, modernizáciu, odstraňovanie havarijných stavov.

Pre účtovanie cudzích bežných transferov platia nasledujúce pravidlá:

- zúčtovanie bežných transferov do výnosov sa účtuje vo vecnej a časovej súvislosti s nákladmi,
- neovplyvňujú výsledok hospodárenia,
- nepodliehajú vzájomnému odsúhlasovaniu a neplatí pre nich zrkadlový obraz.

Pre účtovanie cudzích kapitálových transferov platia nasledujúce pravidlá:

- zúčtovanie kapitálových transferov do výnosov sa účtuje vo vecnej a časovej súvislosti s nákladmi (odpis, opravná položka, zostatková cena),
- neovplyvňujú výsledok hospodárenia,
- nepodliehajú vzájomnému odsúhlasovaniu a neplatí pre nich zrkadlový obraz,
- a v súvahe sa vykazujú ako časové rozlíšenie cez účet 384.



Obr. 3: Vyjadrenie zrkadlového obrazu pri cudzích transferoch

Spôsob účtovania cudzích transferov je v tabuľke 15.

Tab. 15: Účtovanie cudzieho transferu do RO zo skupiny 1

P.č.		Bežný cudzí transfer	Kapitálový cudzí transfer
1.	<i>Prijatý transfer zo ŠR prostredníctvom zriaďovateľa</i>	222 / 357 (AÚ)	222 / 357 (AÚ)
2.	Faktúra od dodávateľa za nakúpený majetok	111 / 321	042 / 321
3.	Úhrada faktúry z účtu	321 / 222	321 / 222
4.	<i>Zúčtovaný transfer zo ŠR (tvorba zdroja jeho krytia)</i>	-	357 / 384
5.	Evidencia majetku v organizácii	112 / 111	022 / 042
6.	Účtovaný odpis dlhodobého odpisované majetku	-	551 / 082
7.	Spotreba materiálu	501/112	
8.	<i>Zúčtovaný transfer do výnosov</i>	357 / 693 (hodnota nákladu)	384 / 694 (hodnota nákladu)

Príspevky poskytované zo štrukturálnych fondov Európskej únie, Kohézneho fondu a Plánu obnovy a odolnosti, ktoré sú zapájané do štátneho rozpočtu sa tiež v rozpočtových organizáciách účtujú ako cudzie transfery zo štátneho rozpočtu (teda zo skupiny 1).

Základné školy môžu získavať aj **mimorozpočtové cudzie transfery** (napríklad od podnikateľov). Takto získané prostriedky sú považované za cudzí mimorozpočtový transfer, preto ich príjem je potrebné zaevidovať na mimorozpočtovom účte 221. Pred použitím týchto finančných prostriedkov je potrebné uskutočniť ich odvod zriaďovateľovi, ktorý ich poukáže ako vlastný transfer na výdavkový rozpočtový účet rozpočtovej organizácie, z ktorého je možné prostriedky čerpať. Spôsob účtovania je uvedený v tabuľke 16.

Tab. 16: Účtovanie cudzieho transferu do RO zo skupiny 4

P.č.	Prípád	Bežný cudzí transfer	Kapitálový cudzí transfer
1.	<i>Prijatý transfer od podnikateľa na určitý účel</i>	221 / 372	221 / 372
	Nutný odvod takto získaných prostriedkov zriaďovateľovi, ktorý to poukáže späť ako vlastný transfer.	261 / 221 223 / 261 351 / 223 354 / 351 222 / 354	
2.	Faktúra od dodávateľa	111 / 321	042 / 321
3.	Úhrada faktúry	321 / 222	321 / 222
4.	<i>Zúčtovaný transfer od podnikateľa</i>	-	372 / 384
5.	Evidencia majetku	112 / 111	022 / 042
6.	Účtovaný odpis DM	-	551 / 082
7.	Spotreba materiálu	501/112	-
8.	<i>Zúčtovaný transfer do výnosov v hodnote nákladu</i>	372 / 697	384 / 698

3.2.3. Účtovanie rozpočtových príjmov

Rozpočtové organizácie sústreďujú všetky príjmy svojho rozpočtu na svojich príjmových rozpočtových účtoch. Tieto účty sú považované za také bankové účty, na ktoré sa priebežne v priebehu roka inkasujú rozpočtové príjmy a následne sa z nich inkasované príjmy prevádzajú v priebehu roka na príslušný účet obce alebo VÚC. (Kovalčíková, 2010, str. 99).

Rozpočtové organizácie môžu mať iba nedaňové rozpočtové príjmy, ktoré nemôžu slúžiť na financovanie výdavkov rozpočtovej organizácie, ale musia sa odvádzať do rozpočtu zriaďovateľa. Patria tu predovšetkým príjmy z podnikania a z vlastníctva majetku (napríklad nájomné z prenajatých pozemkov, budov, zariadení), administratívne poplatky a iné poplatky a platby (napríklad platby aj z náhodného predaja služieb), kapitálové príjmy (napríklad z predaja hnutel'ného a nehnuteľného majetku) a podobne. (Kovalčíková, 2010, str. 103). Zriaďovateľ môže takto získané príjmy poukázať rozpočtovej organizácii naspäť v podobe vlastného transferu na výdavkový rozpočtový účet rozpočtovej organizácie.

Pre účtovanie rozpočtových príjmov platí niekoľko základných pravidiel:

- rozpočtové príjmy sa účtujú do výnosov,
- predpis odvodu rozpočtových príjmov je účtovaný do nákladov,
- rozpočtové príjmy neovplyvňujú výsledok hospodárenia,
- rozdiel medzi zúčtovanými a vyinkasovanými príjmami predstavuje zúčtovací vzťah k zriaďovateľovi.

Tab. 17: Účtovanie rozpočtového príjmu

P.č.	Znenie prípadu	Predkontácia
1.	Vyfakturovaný rozpočtový nedaňový príjem z predaja služieb (Vystavená faktúra za poskytnuté služby)	318/602
2.	Príjem rozpočtového príjmu na príjmový rozpočtový účet (Inkaso faktúry za poskytnuté služby)	223/318
3.	Predpis povinnosti odvodu nedaňového rozpočtového príjmu zriaďovateľovi	588/351
4.	Odvod nedaňového rozpočtového príjmu zriaďovateľovi	351/223
5.	Predpis budúceho odvodu rozpočtového príjmu zriaďovateľovi na konci roka v prípade nevyinkasovaných finančných prostriedkov.	589/351

Úlohy na riešenie:

1. Určte, či sa jedná o transfer alebo rozpočtový príjem. Identifikujte typ transferu. Prípady zaúčtujte:

- príjem peňazí od zriaďovateľa na energiu,
- príjem peňazí od podnikateľa na vybavenie počítačovej miestnosti,
- príjem peňazí za poskytnuté služby,
- príjem peňazí zo štátneho rozpočtu na mzdy,
- príjem peňazí z EÚ na modernizáciu budovy,
- príjem peňazí za predaj stroja.

2. Vyplňte nasledujúcu tabuľku, ktorá sumarizuje účtovné prípady súvisiace s transfermi:

Typ transferu	Kapitálové transfery			Bežné transfery	
	Príjem transferu	Zúčtovanie transferu	Transfer do výnosov	Príjem transferu	Transfer do výnosov
Vlastný - od zriaďovateľa					
Cudzí - zo SR					
Cudzí - od podnikateľa					
Cudzí - z Európskej únie					

3. Priradte k sebe správne nasledujúce položky (čísla a písmená):

1. Do výnosov sa účtuje cudzí bežný transfer		a. zo štátneho rozpočtu
2. Cudzí transfer je získaný rozpočtovou organizáciou		b. dlhodobý majetok nadobudnutý z cudzieho transferu
3. Vlastný transfer je získaný rozpočtovou organizáciou		c. v hodnote nákladu
4. Cudzí bežný transfer vytvára zdroj krytia len v prípade		d. štát
5. Účet 384 krytie		e. z rozpočtu obce
6. Výnos z transferu účtuje		f. nepotrebovaných prostriedkov
7. Náklad na transfer účtuje		g. rozpočtová organizácia

Kontrolné otázky:

1. Zadefinujte rozpočtové organizácie a princípy hospodárenia s jej rozpočtovými prostriedkami.
2. Popíšte za akých okolností rozpočtová organizácia vedie prostriedky na samostatných účtoch (mimorozpočtových).
3. Zadefinujte transfery a popíšte ich klasifikáciu.
4. Popíšte znaky vlastného kapitálového transferu a schému jeho účtovania.
5. Popíšte znaky cudzieho kapitálového transferu a schému jeho účtovania.
6. Popíšte znaky vlastného bežného transferu a schému jeho účtovania.
7. Popíšte znaky cudzieho bežného transferu a schému jeho účtovania.
8. Popíšte rozpočtový príjem a uveďte jeho účtovanie.

4. MAJETOK

Majetok organizácie tvoria všetky prostriedky, ktoré organizácia pri svojej činnosti obstaráva, používa a vytvára a s ktorými vo vlastnom záujme účelne hospodári.

Na majetok sa môžeme pozerat' z viacerých hľadísk (Majtán a kol., 2012):

1. z ekonomického – je to súhrn elementárnych podnikových produkčných faktorov v hodnotovom vyjadrení (okrem pracovnej sily),
2. z právneho – je to súhrn majetkových hodnôt (vecí, pohľadávok, finančných prostriedkov a pod.), ktoré patria podnikateľovi a slúžia alebo sú určené na jeho podnikanie,
3. z účtovného – sa označuje majetok pojmom aktíva, ktoré predstavujú rôzne druhy a formy majetku, ktoré organizácia nadobudla na základe minulých transakcií, ktoré je možno spoľahlivo oceniť a v budúcnosti prinesú ekonomické úžitky.

Majetok, resp. aktíva sa nachádzajú v súvahe, v ktorej platí bilančný princíp:

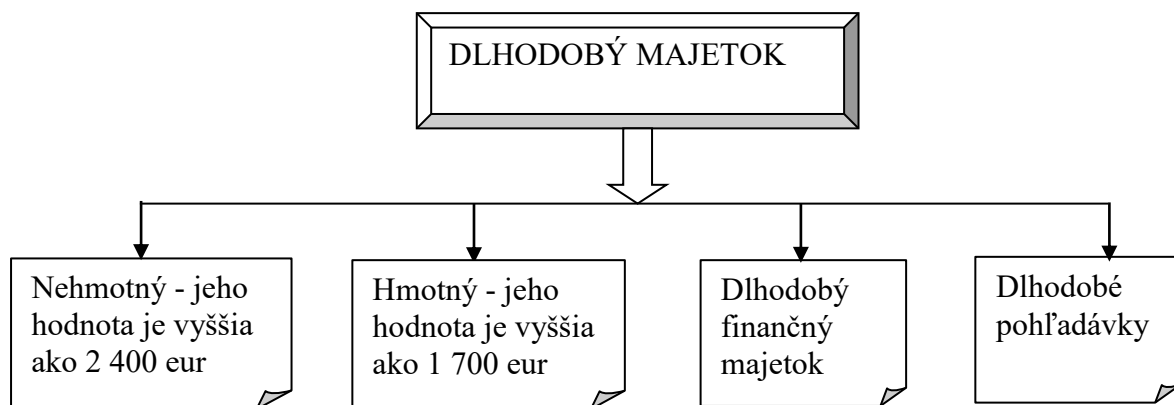
$$\text{Aktíva} = \text{Pasíva}$$

$$\text{Majetok} = \text{Zdroje}$$

Majetok je možné členiť z viacerých hľadísk, v prípade účtovnej klasifikácie zohráva dôležitú úlohu doba používania, na základe ktorej majetok rozdeľujeme na dlhodobý a krátkodobý.

4.1. Dlhodobý majetok

Pod pojmom dlhodobý majetok rozumieme majetok s dobou použiteľnosti viac ako 1 rok. Základné členenie dlhodobého majetku vyjadruje obrázok.



Obr. 4: Členenie dlhodobého majetku

K dlhodobému nehmotnému majetku patria tieto účty:

012 – Aktivované náklady na vývoj

Na tomto účte sa účtuje dlhodobý nehmotný majetok, ktorý bol vytvorený vlastným vývojom alebo je v priebehu vývoja. Ide najmä o dizajn, zhotovenie a testovanie prototypov a modelov, zhotovenia nástrojov, šablón a podobne.

013 – Softvér

Na tomto účte sa účtuje softvér a elektronické licencie, ktoré súvisia s používaním softvéru, bez ohľadu na to, či sú alebo nie sú predmetom autorských práv. Účtujú sa tu aj počítačové programy, databázy, informačné systémy a webové sídla a to v prípade, ak sú:

- nakúpené samostatne (nie sú súčasťou dodávky hardvéru)
- vytvorené vlastnou činnosťou.

014 – Oceniteľné práva

Na tomto účte sa účtujú výrobnotechnické poznatky (know-how), licencie, vydavateľské práva, autorské práva, obchodné značky, ochranné známky, receptúry a podobne.

018 – Drobný dlhodobý nehmotný majetok

Na tomto účte sa účtuje dlhodobý nehmotný majetok v prípade, ak jeho hodnota je rovná alebo nižšia ako suma ustanovená osobitným predpisom a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.

019 – Ostatný dlhodobý nehmotný majetok

Na tomto účte sa účtuje dlhodobý nehmotný majetok, ktorý nie je možné účtovať na vyššie spomenutých účtoch. Môže ísť o územný plán obce a plán udržateľnej mobility.

K dlhodobému hmotnému majetku patrí:

Odpisovaný majetok:

021 – Stavby

Na tomto účte sa účtujú hlavne stavby (ide o stavebné konštrukcie pevne spojené so zemou, ktoré sú výsledkom stavebnej činnosti) a ďalej byty a nebytové priestory, bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu, ak je ich doba použiteľnosti viac ako jeden rok.

022 – Samostatne hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie.

023 – Dopravné prostriedky

Na tomto účte sa účtujú dopravné prostriedky na prepravu osôb a nákladov.

025 – Pestovateľské celky trvalých porastov

Na tomto účte sa účtujú hlavne chmelnice, vinice, ovocné sady a ovocné kríky.

026 – Základné stádo a ťažné zvieratá

Na tomto účte sa účtujú dospelé plemenné zvieratá a chovné zvieratá za účelom hospodárskeho využitia.

028 – Drobný dlhodobý hmotný majetok

Na tomto účte sa účtuje dlhodobý hmotný majetok v prípade, ak jeho hodnota je rovná alebo nižšia ako suma ustanovená osobitným predpisom a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.

029 – Ostatný hmotný dlhodobý majetok

Na tomto účte sa účtuje technické zhodnotenie prenajatého majetku vykonané a odpisované nájomcom, majetku vo výpožičke... , ale aj obnova kultúrnej pamiatky.

Neodpisovaný majetok:

031 – Pozemky, na tomto účte sa evidujú pozemky s nerastnými zdrojmi ako aj pozemky bez nerastných zdrojov.

032 – Umelecké diela a zbierky, ktoré sú nadobúdané za účelom výzdoby a doplnenia interiérov.

033 – Predmety z drahých kovov.

Ako dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok sa účtujú veci, ktoré sú uvedené do používania a majú zabezpečené všetky technické funkcie potrebné na používanie a spĺňajú všetky podmienky podľa osobitných predpisov v oblasti stavebnej, ekologickej, požiarnej, bezpečnostnej a hygienickej.

K dlhodobému finančnému majetku patria tieto účty:

- 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke
- 062 – Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti s podstatným vplyvom
- 063 – Realizovateľné cenné papiere a podiely
- 065 – Dlhové cenné papiere držané do splatnosti
- 066 – Pôžičky účtovnej jednotky v konsolidovanom celku
- 067 – Ostatné pôžičky
- 069 – Ostatný dlhodobý finančný majetok.

V priebehu obstarávania tohto majetku sa robia súvzťažné zápisy na účte 043 – Obstaranie dlhodobého finančného majetku a pri predaji je realizovaný súvzťažný zápis na nákladovom účte 561 – Predané cenné papiere a podiely. Účty z tejto skupiny využíva MF SR, ministerstvá, obce a samosprávne kraje. Rozpočtové organizácie tieto účty na účtovanie nepoužívajú.

4.1.1. Životný cyklus dlhodobého majetku a jeho účtovné vyjadrenie

Dlhodobý majetok prechádza vo svojej životnosti troma fázami.

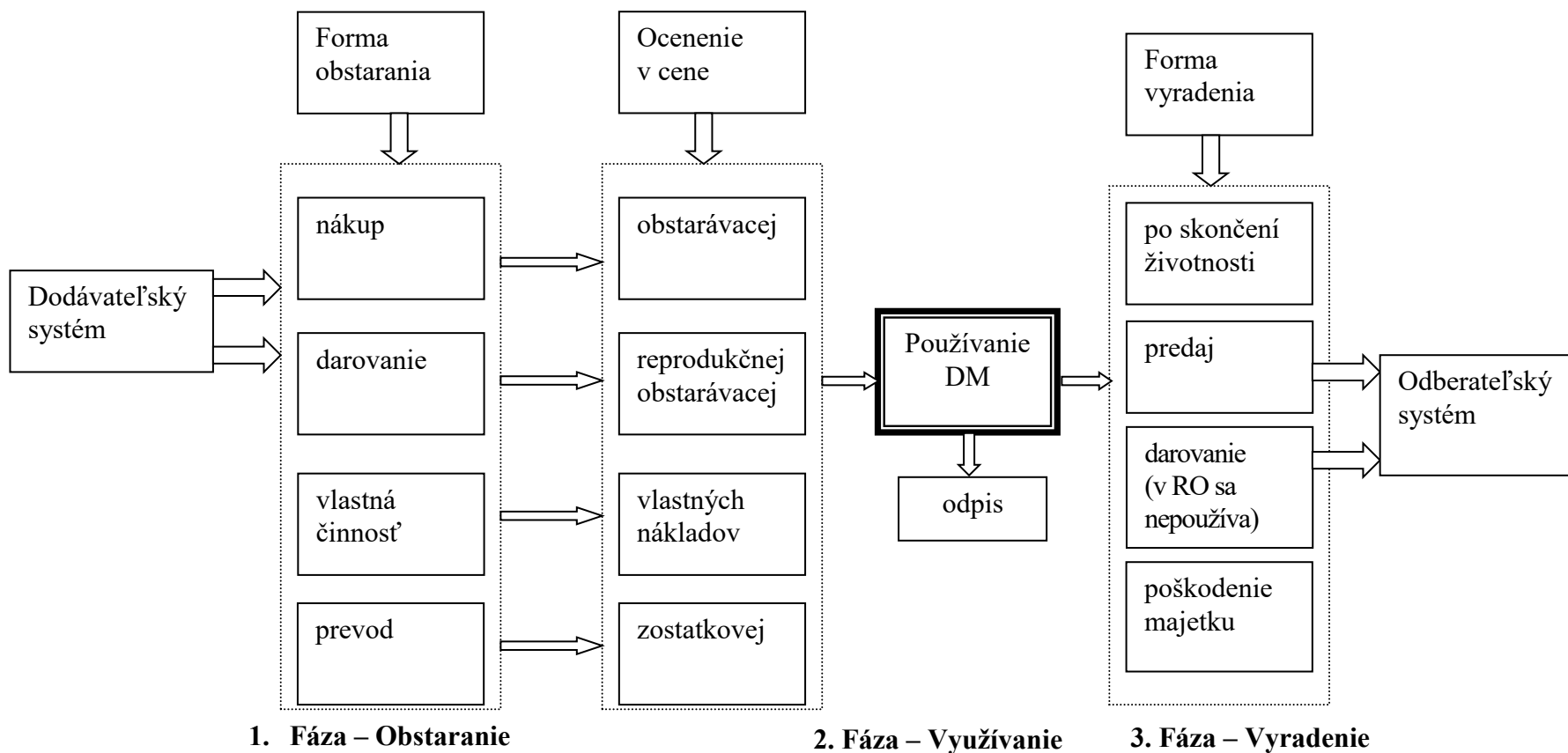
Prvá je fáza obstarania, ktorá predstavuje nadobudnutie majetku. Majetok je možné získať kúpou, darom, vlastnou činnosťou alebo prevodom. Touto fázou sa uvádza do používania, čím sa zvyšuje hodnota dlhodobého majetku. Uvedením do užívania sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií potrebných na začatie používania a splnenie všetkých povinností určených právnymi predpismi (napríklad bezpečnostnými, požiarnymi...) (Soukupová a kol., 2004, str. 266). Ďalším účtovným krokom tejto fázy je tvorba zdroja krytia k nadobudnutému majetku, tzv. zúčtovanie kapitálového transferu.

Druhá fáza spočíva vo využívaní nadobudnutého majetku. Využívanie dlhodobého majetku (predovšetkým hmotného) závisí na jednej strane od času, počas ktorého sa majetok využíva (ide o extenzívne využívanie) a na druhej strane od jeho výkonnosti (ide o intenzívne využívanie). Využívaním sa majetok mení a dochádza k postupnému znižovaniu jeho hodnoty, čomu hovoríme opotrebenie. V účtovníctve sa opotrebenie vyjadruje prostredníctvom odpisov. Po odpise, ktorý predstavuje náklad, je potrebné kapitálový transfer zúčtovať aj do výnosov a to vo vecnej a časovej súvislosti s nákladom.

Tretia fáza sa spája s vyradením dlhodobého majetku z evidencie. Vyradenia nastáva najčastejšie z dôvodu doodpisovania majetku alebo z iných dôvodov, ktoré môžu súvisieť s predajom majetku, poškodením, fyzickou likvidáciou alebo darovaním majetku, ktoré ale v rozpočtových organizáciách nie je možné. Účtovne sa táto fáza spája so znížením hodnoty dlhodobého majetku a oprávok k dlhodobému majetku.

Na nasledujúcom obrázku sú znázornené fázy životného cyklu dlhodobého majetku a ich formy.

Obr. 5: Životný cyklus dlhodobého majetku



1. FÁZA - OBSTARANIE DLHODOBÉHO MAJETKU

Prvotným dokladom na zaradenie dlhodobého majetku do evidencie je:

a) dokument o obstaraní majetku, ktorým býva najčastejšie kúpna zmluva, darovacia zmluva, protokol o prevode správy, dodávateľská faktúra.

b) protokol o zaradení dlhodobého majetku do používania, ktorý obsahuje: názov alebo opis majetku, dátum jeho obstarania a uvedenia do užívania atď.

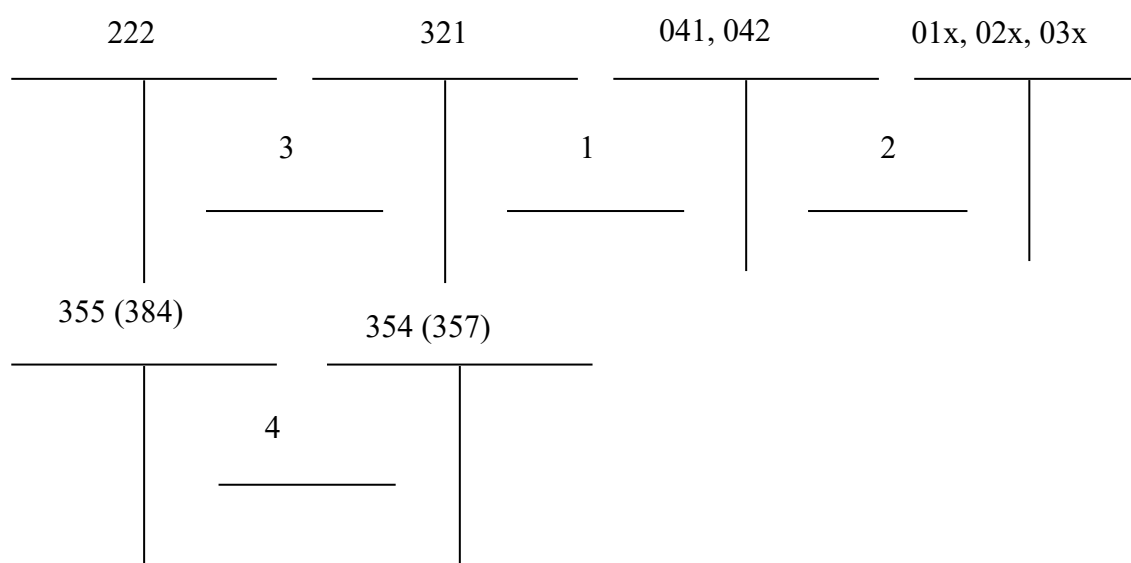
Najčastejší spôsob nadobudnutia dlhodobého majetku je nákup, ale dlhodobý majetok je možné obstarat' aj iným spôsobom:

a) nákupom

Obstaranie dlhodobého majetku nákupom je typické týmito účtovnými krokmi :

- Obstaranie dlhodobého majetku
- Zaradenie do používania
- Platba za nákup
- Tvorba zdroja krytia – Zúčtovanie transferu

Spôsob účtovania obstarania dlhodobého majetku nákupom vrátane účtovania úhrad faktúr za obstaraný majetok je znázornený na nasledujúcej schéme.



Legenda k schéme účtovania:

1. Faktúra za nakúpený dlhodobý majetok
2. Zaradenie dlhodobého majetku do používania v obstarávacej cene
3. Zaplatenie faktúry dodávateľovi z účtu
4. Zúčtovanie kapitálového transferu (tvorba zdroja krytia DM)

b) nákupom s poskytnutým preddavkom

V rozpočtových organizáciách sú okrem základných pravidiel financovania dlhodobého majetku upravené právnym predpisom aj možnosti a podmienky poskytovania preddavkov.

Preddavky na vymedzený dlhodobý majetok možno poskytnúť len za podmienok, že:

- poskytnutie preddavkov je dohodnuté v zmluve,
- práce alebo dodávka sa uskutočnia v tom istom rozpočtovom roku, v ktorom sa preddavok poskytne.

Postupnosť krokov pri účtovaní je nasledovná:

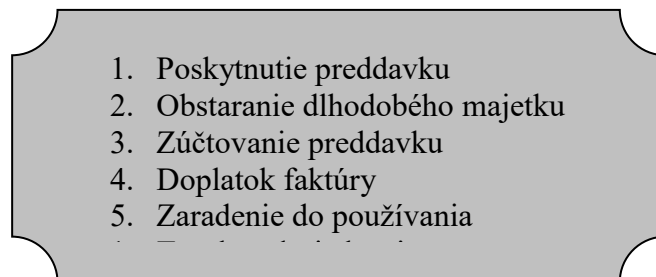


Schéma účtovania ktorej legenda zodpovedá postupnosti krokov v tabuľke:

222	051 (052)	321	041 (042)	01x (02x)
1	3	2	5	
	4			

c) darovaním

Ide o bezodplatne nadobudnutie dlhodobého majetku, ktorý sa ocení v reprodukčnej obstarávacej cene. Reprodukčná obstarávacia cena je cena, za ktorú by sa majetok obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje. Účtovné vyjadrenie je nasledovné:

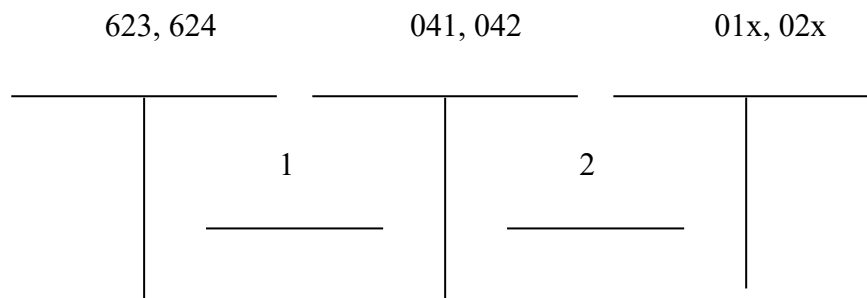
1. Získanie majetku na základe darovacej zmluvy.
2. Evidencia majetku v organizácií.

384	041, 042	01x, 02x, 03x
1	2	

d) vlastnou činnosťou

Znamená, že organizácia vytvorila majetok vo vlastnej réžii, použitím vlastných prostriedkov. Takto nadobudnutý majetok sa oceňuje v hodnote vlastných nákladov a účtuje sa v dvoch krokoch:

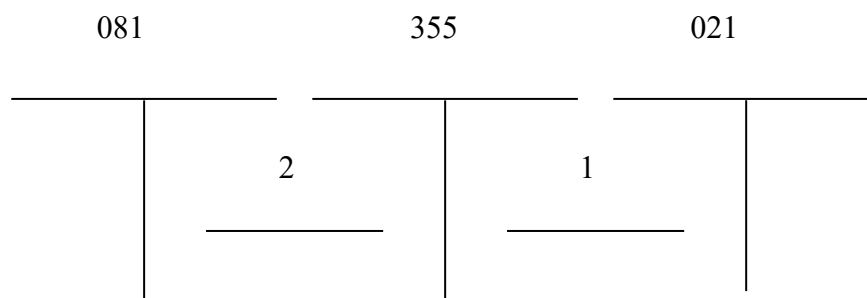
1. Vytvorenie majetku vlastnou činnosťou (jeho aktivácia).
2. Evidencia majetku v organizácií.



e) prevodom

Prevod správy majetku sa uskutočňuje zmluvou o prevode správy, ktorá má písomnú formu. Realizuje sa v prípade, ak zriaďovateľ zverí majetok do správy svojej rozpočtovej organizácii (v zmysle zákona 258/2009 Z.z.) a tým sa daná organizácia stáva správcom tohto majetku. Prevodom správy majetku sa nemenia vlastnícke vzťahy. Účtovanie je realizované v dvoch krokoch:

1. Majetkový transfer – zmluvne zverená budova.
2. Oprávky zvereného majetku ku dňu zverenia, napr. budovy.



2. FÁZA – VYUŽÍVANIE DLHODOBÉHO MAJETKU

Osobitosťou dlhodobého majetku je jeho viacnásobné používanie v pôvodnej forme. Rokmi sa však dlhodobý majetok mení v dôsledku jeho využívania a tieto zmeny postupom času nepriaznivo vplyvajú na výkonnosť ako aj na kvalitu vykonávanej práce. Dochádza k opotrebeniu majetku, čiže postupnému znižovaniu jeho hodnoty (ekonomickej užitočnosti) spojenej s postupným prenosom tejto hodnoty na nové výkony. (Soukupová a kol, 2004, str. 274).

Opotrebenie je proces zmien vlastností majetku, v dôsledku čoho stráca majetok schopnosť plniť svoju funkciu alebo ju plní s vyššími nákladmi. Majetok sa môže opotrebovať morálne alebo fyzicky.

Morálne opotrebenie predstavuje znehodnotenie, ktoré je vyvolané technickým pokrokom alebo rastom produktivity práce (Čepelová, Výrostová, Guzyová, 2009, str. 116).

Fyzické opotrebenie predstavuje zmenu úžitkových vlastností následkom využívania majetku či už vo výrobných alebo nevýrobných procesoch.

Opotrebenie vyjadrujeme ODPISOM.
Odpis predstavuje náklad.

Odpis vyjadruje ekonomickú hodnotu opotrebenia dlhodobého majetku vyjadrenú v peňažnej forme, prenesenú do ním vyrobenej produkcie, t. j. do nových výrobkov alebo služieb. Odpisy poznáme účtovné a daňové.

Účtovné odpisy predstavujú trvalé zníženie hodnoty dlhodobého majetku v dôsledku jeho používania ako aj nevyužívania (v prípade morálneho opotrebovania alebo prírodných činiteľov) a mali by vyjadrovať reálne opotrebenie dlhodobého majetku za dané účtovné obdobie, pretože zohľadňuje skutočnú mieru využiteľnosti daného dlhodobého majetku a jeho reálnu dobu životnosti. Účtovné odpisy sa vypočítavajú z ceny, ktorou je dlhodobý majetok ocenený v účtovníctve, pričom uvedený majetok môže byť odpísaný iba do výšky jeho ocenenia v účtovníctve. (Vidová, 2018)

Účtovné odpisy predstavujú reálne opotrebenie majetku. Účtovná jednotka si určuje výšku odpisov dlhodobého majetku v odpisovom pláne, na základe očakávaného použitia majetku a intenzity využitia a tiež na základe očakávaného fyzického opotrebenia majetku, ktorý zodpovedá bežným podmienkam využitia (Účtovné odpisy, odpisový plán, zaokrúhľovanie účtovných odpisov). O účtovných odpisoch je účtovná jednotka povinná účtovať mesačne. Začiatok odpisovania, počet desatinných miest a spôsob zaokrúhľovania si určuje účtovná jednotka sama v internom predpise.

Daňové odpisy na rozdiel od účtovných odpisov nevyjadrujú skutočnú mieru opotrebenia daného majetku a ich výšku si neurčuje účtovná jednotka na základe svojho rozhodnutia. V prípade daňových odpisov je potrebné, aby účtovná jednotka zaradila majetok do odpisových skupín v zmysle zákona č.595/2003 Z.z. o dani z príjmov. Výška daňových odpisov závisí od vstupnej ceny majetku, od metódy odpisovania a v neposlednom rade od odpisovej skupiny, v ktorej je majetok zaradený. Majetok sa začne odpisovať odo dňa jeho zaradenia do používania alebo prvým dňom od začiatku nasledujúceho mesiaca po uvedení dlhodobého majetku do užívania. Prehľad o účtovných skupinách uvádza nasledujúca tabuľka.

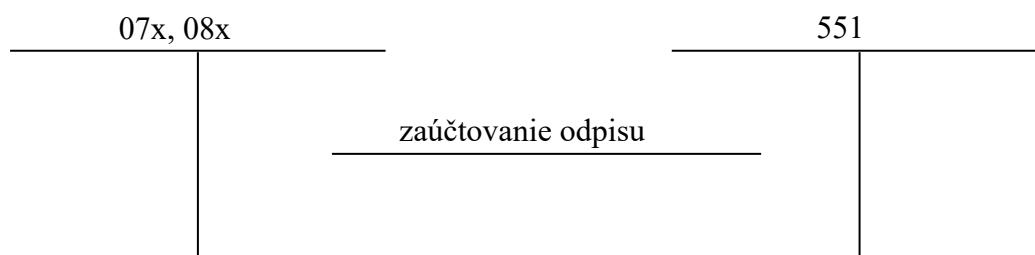
Tab. 18: *Odpisové skupiny*

Odpisová skupina	Doba odpisovania v rokoch	Ročný odpis	Príklad majetku odpisovaného v tejto skupine
0	2	1/2	Elektromobily, hybridné automobily
1	4	1/4	Počítače, periférne, komunikačné zariadenia, kancelárske stroje a zariadenia, spotrebná elektronika, osobné automobily
2	6	1/6	Nábytok, špeciálne automobily, trolejbusy, elektobusy, motocykle
3	8	1/8	Pece, horáky, chladiace a vetracie zariadenia určené domácnostiam
4	12	1/12	Drobné stavby, klimatizačné zariadenia, montované budovy z betónu, kovov
5	20	1/20	Budovy, okrem tých ktoré sú v 6.skupine
6	40	1/40	Bytové budovy, hotely, administratívne budovy

Zdroj: spracované podľa Bedleková, 2021.

Zákon o účtovníctve v § 26 ods. 7 dáva rozpočtovým a príspevkovým organizáciám možnosť uplatniť účtovné odpisy vo výške daňových odpisov.

Po výpočte odpisov dochádza k ich zaúčtovaniu. Väčšinou sa v účtovníctve uplatňuje nepriamy spôsob odpisovania, pri ktorom sa zníženie hodnoty dlhodobého majetku nezachytáva priamo na majetku ale prostredníctvom opravných účtov.



Oprávky sú vyjadrené v účtovných skupinách 07 a 08 a predstavujú trvalé zníženie hodnoty dlhodobého majetku v dôsledku jeho používania. Platí pre nich, že:

- predstavujú kumulovanú hodnotu odpisov,
- vyjadrujú opotrebenie za celú dobu životnosti dlhodobého majetku,
- majú vplyv na hodnotu majetku,
- slúžia k vyčísleniu zostatkovej ceny majetku.

Zostatková cena je hodnota zistená rozdielom nadobúdacej hodnoty majetku a doterajších oprávok k tomuto majetku.

$$\text{Obstarávacía cena} - \text{Oprávky} = \text{Zostatková cena}$$

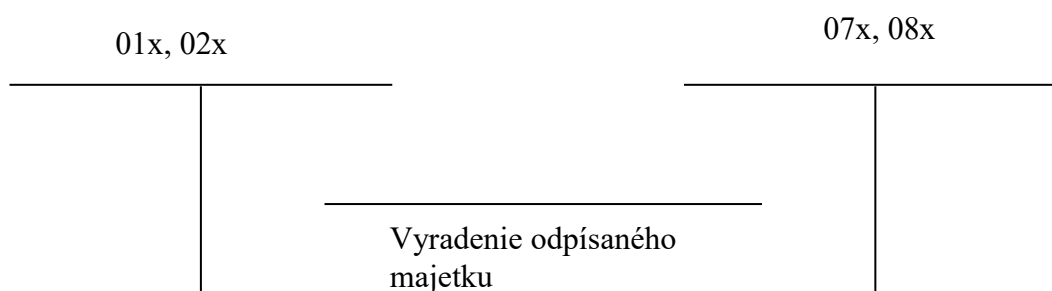
Zaúčtovaním odpisu sa druhá fáza dlhodobého majetku nekončí, je potrebné v hodnote odpisu zúčtovať aj kapitálový transfer do výnosov.

1. FÁZA – VYRADENIE MAJETKU

Vyradenie dlhodobého majetku je posledná fáza životného cyklu majetku a realizuje sa prostredníctvom protokolu o vyradení dlhodobého majetku. Základnou informáciou, ktorá má byť v protokole uvedená je zostatková cena dlhodobého majetku a dátum a spôsob jeho vyradenia. Ak má vyradovaný majetok zostatkovú cenu, je potrebné pred vyradením uskutočniť jednorazový odpis z účtu oprávok do nákladov. Výber nákladového účtu závisí od dôvodu vyradenia majetku:

- pri fyzickej likvidácii je to účet 551,
- pri predaji majetku ide o účet 541,
- pri poškodení je to účet 549.

V prípade, že je dlhodobý majetok doodpisovaný a jeho hodnota je nulová, jeho vyradenie nastáva tak, že sa zníži hodnota majetku a účet oprávok.

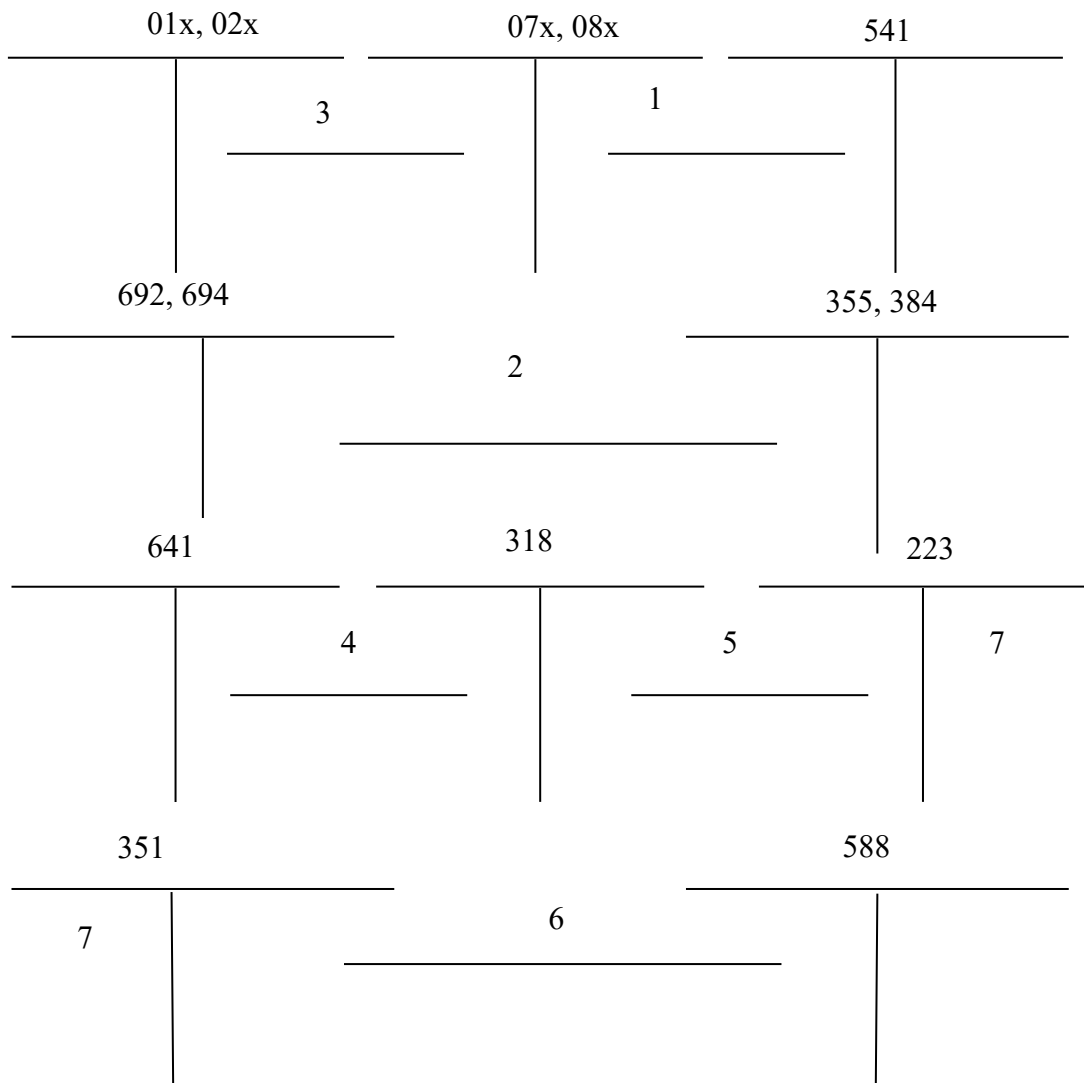


Pre vyradenie dlhodobého majetku, ktorý ešte má zostatkovú cenu sú charakteristické nasledujúce kroky:

1. Zaúčtovanie zostatkovej ceny alebo hodnoty škody do nákladov
2. Zúčtovanie výnosov z transferov v hodnote nákladu
3. Vyradenie dlhodobého majetku z evidencie

a) v dôsledku predaja

Dlhodobý majetok môžeme vyradiť v dôsledku predaja v zostatkovej cene. Predaj majetku je odplatný spôsob, kedy organizácia majetok odstráni z evidencie a príjme za jeho predaj peňažné prostriedky. Spôsob tohto účtovania je schematicky znázornený nasledovne:



Legenda k schéme účtovania:

1. Zúčtovanie zostatkovej ceny do nákladov (dôvod – predaj majetku)
2. V hodnote nákladu zúčtovaný transfer do výnosov
3. Vyradenie dlhodobého majetku z evidencie

4. Vystavená faktúra odberateľovi za predaj majetku
5. Platba odberateľa za majetok
6. Predpis odvodu získaného rozpočtového príjmu zriaďovateľovi
7. Odvod vyinkasovaného príjmu zriaďovateľovi.

b) v dôsledku poškodenia

Účtuje sa v prípade, ak vznikla na majetku škoda. Túto škodu je potrebné zaúčtovať ako náklad a v prípade, ak je majetok poistený, nárokovať si úhradu škody od poisťovne. Ak majetok už nie je funkčný z dôvodu poškodenia je potrebné ho vyradiť z evidencie.

01x, 02x	07x, 08x	549
2. Vyradenie po škode	1. Zaúčtovanie škody	

Úlohy na riešenie:

1. Vytvorte účtovné prípady potrebné k zaúčtovaniu nasledujúcej úlohy a zaúčtujte:
Rozpočtová organizácia obstarala v júni počítačovú zostavu z vlastného kapitálového transferu v obstarávacej cene 1700 eur. Zaevidujte počítačovú zostavu na príslušnom účte, uhradte dodávateľskú faktúru z výdavkového rozpočtového účtu a vypočítajte prislúchajúci odpis v prvom roku obstarania počítačovej zostavy. Zaúčtujte ho.

2. Vytvorte účtovné prípady potrebné k zaúčtovaniu nasledujúcej úlohy a zaúčtujte:
Rozpočtová organizácia vlastní automobil, ktorý bol nadobudnutý zo štátneho rozpočtu, jeho obstarávacia cena bola 16 000 eur. Používa ho 3 roky a jeho doterajšie oprávky sú v hodnote 12 000 eur. Začiatkom ďalšieho roka dôjde k dopravnej nehode, pri ktorej je automobil značne poškodený. Zaevidujte škodu a vyradte automobil z evidencie.

3. Zaúčtujte účtovné prípady:

P.č.	Znenie prípadu	Predkontácia
1.	Zaevidujte obstaranie darovaného softvéru 2 500 eur.	
2.	Na základe preberacieho protokolu zaevidujte softvér v organizácii	
3.	Zaevidujte odpis softvéru 625 eur.	
4.	Zaúčtujte transfer do výnosov	
5.	Vyradte DHM z užívania v dôsledku fyzickej likvidácie (stará budova v dezolátnom stave), ak obstarávacia cena je 32 000 eur a oprávky sú 30 000 eur: a) doučtujte zostatkovú cenu b) vyradte budovu z používania	
6.	Zaúčtujte transfer do výnosov, ak viete, že budova bola nadobudnutá z prostriedkov zriaďovateľa.	
7.	Vyradenie počítačovej zostavy v dôsledku skončenia jej životnosti, ak obstarávacia cena je 1700 eur a oprávky sú 1700 eur.	

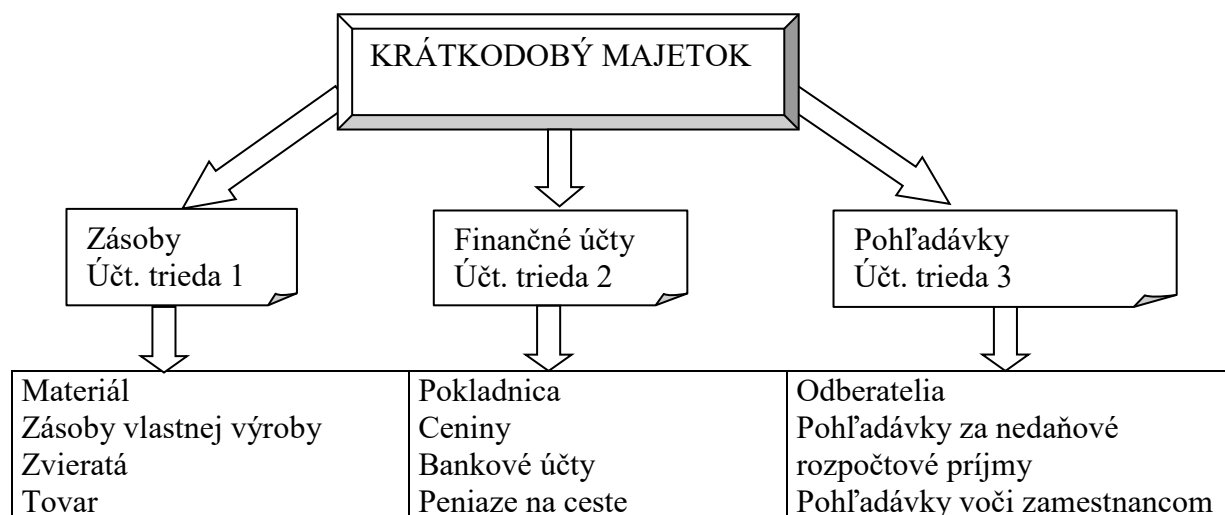
Kontrolné úlohy:

1. Zadefinujte dlhodobý majetok, jeho klasifikáciu a jeho životný cyklus.
2. Popíšte účtovne fázu obstarania – nákupom.
3. Popíšte účtovne fázu obstarania – nákupom s preddavkom.
4. Popíšte účtovne fázu obstarania – darovaním a vlastnou činnosťou.
5. Popíšte opotrebenie a jeho účtovné vyjadrenie.
6. Popíšte účtovne fázu vyradenia – predajom.
7. Popíšte účtovne fázu vyradenia – poškodením a po skončení životnosti majetku.

4.2. Krátkodobý majetok

Krátkodobý majetok, ináč označovaný ako obežný majetok, je považovaný za elementárny spotrebovávajúci produkčný faktor, ktorý je charakteristický tým, že sa spotrebuje naraz a celá spotrebovaná hodnota tvorí náklad v čase jeho spotreby.

Z hľadiska likvidity predstavuje obežný majetok najlikvidnejšiu časť majetku organizácie, pretože rýchlo mení svoju formu. Najlikvidnejšie sú finančné prostriedky v hotovosti a bankách.



Obr. 6: Členenie krátkodobého majetku s príkladmi

4.2.1. Zásoby a ich účtovanie

Zásoby sú v podstate všetky majetkové zložky, ktoré vzhľadom na účel, na ktorý boli obstarané, nemajú dlhodobý charakter (Krištofik a kol., 2011, str. 321). Sú jednou zo zložiek obežného majetku. Charakteristickým znakom zásob je ich jednorazová spotreba, t. j. celá hodnota prechádza naraz do nového výrobku v prípade podnikateľskej činnosti alebo poskytovanej služby. Z pohľadu účtovníctva ide o krátkodobý hmotný majetok so spotrebou do jedného roka.

Zásoby sa účtujú v účtovej triede 1 a sú tvorené týmito účtovými skupinami:

11 - Materiál - patria tu suroviny, pomocné a prevádzkové látky, náhradné dielce, presne definované obaly. Ide o druh zásob, ktorý je v účtovnej jednotke, určený na spotrebu a len výnimočne na predaj.

12 - Zásoby vlastnej výroby

- Nedokončená výroba - tvoria ju produkty, ktoré už prešli jedným alebo niekoľkými výrobnými stupňami a nie sú už materiálom, ale tiež nie sú ešte hotovým výrobkom.
- Polotovary vlastnej výroby - sú oddelene skladované produkty, ktoré ešte neprešli všetkými výrobnými stupňami a musia sa preto dokončiť alebo skompletizovať do finálnych výrobkov v ďalšom výrobnom procese účtovnej jednotky.
- Výrobky - sú predmety vlastnej výroby určené na realizáciu mimo účtovnej jednotky, alebo na spotrebu vo vnútri účtovnej jednotky.
- Zvieratá patriace do zásob - sú mladé zvieratá, zvieratá vo výkrme, ryby, kožušinové zvieratá, včelstvá, krdle sliepok, kačíc, moriek, perličiek, psy.

13 - Tovar je všetko, čo organizácia nakupuje za účelom predaja. Tovarom sú aj výrobky vlastnej výroby, ktoré sa aktivovali a odovzdali do vlastných predajní.

19 - Opravné položky.

Pre účtovanie zásob je dôležitá ich dôsledná evidencia, ktorá sa odvíja od fázy kolobehu zásob a spôsobu ich nadobudnutia.

Na základe toho môžeme hovoriť o externých a interných zásobách.

K *externým zásobám* patria zásoby účtované na účtoch účtovej skupiny 11 a 13. Hovoríme im, že ide o nakupované zásoby, pri ktorých sú zrejmé tri fázy kolobehu zásob a to:

1. Nákup (hlavne materiálu a tovaru)
2. Skladovanie nakupovaných zásob
3. Vyskladnenie zásob (spotreba materiálu, predaj tovaru).

Interné zásob sú zásoby vytvárané vlastnou činnosťou a účtujeme ich v skupine 12. Pri zásobách vytváraných vlastnou činnosťou sú fázy kolobehu zásob vyjadrené nasledovne:

1. Vytvorenie zásob vo výrobnnej činnosti alebo v inej činnosti
2. Skladovanie
3. Predaj (hlavne hotových výrobkov).

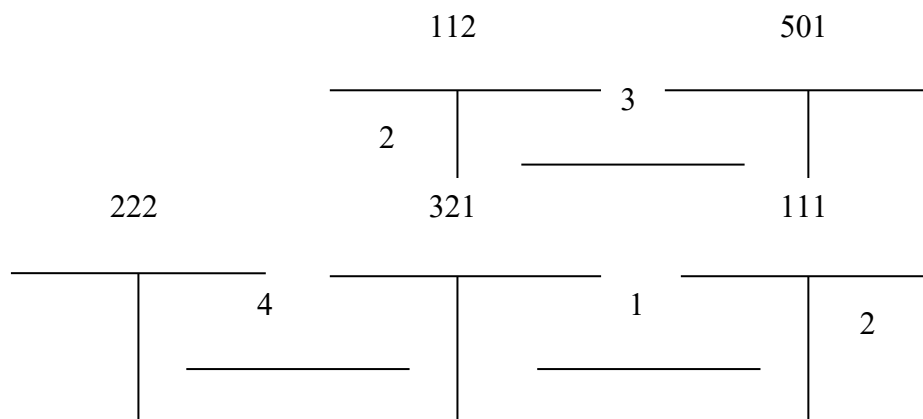
V rozpočtových organizáciách je účtovanie interných zásob ojedinelé.

MATERIÁL A JEHO ÚČTOVANIE

V rozpočtových organizáciách sa za najčastejšie účtovanú zásobu považuje materiál. Obstaráva sa pre potreby fungovania organizácie a to predovšetkým nákupom. Úbytok materiálu vzniká hlavne z dôvodu jeho spotreby a je spojený s plnením úloh organizácie.

Účtovanie obstarania a úbytku materiálu sa realizuje spôsobom A alebo spôsobom B.

Spôsob A účtovania využívajú tie účtovné jednotky, ktoré majú podľa zákona povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom. Pri uplatnení spôsobu A sa účtuje prostredníctvom účtov účtovej skupiny 11 – Materiál. Účtovanie je nasledovné:

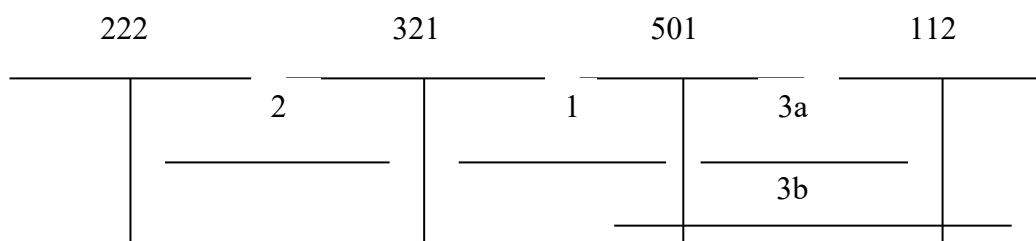


Legenda k schéme účtovania:

1. Faktúra za nakúpený materiál vrátane faktúr za náklady súvisiace s jeho obstaraním
2. Prevzatie materiálu na sklad v obstarávacej cene
3. Spotreba materiálu
4. Úhrada faktúry dodávateľom

Spôsob B účtovania využívajú tie účtovné jednotky, ktoré nemajú povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom. Pri uplatnení spôsobu B sa neúčtuje prostredníctvom účtov účtovej skupiny 11 – Materiál, ale materiál sa eviduje priamo do nákladov. Zároveň je dôležité viesť skladovú evidenciu, aby bolo možné zistiť a preukázať reálny stav materiálu.

Účtovanie obstarania materiálu spôsobom B



Legenda k schéme účtovania

1. Faktúra za nakúpený materiál vrátane faktúr za náklady súvisiace s jeho obstaraním od dodávateľov
2. Úhrada faktúry dodávateľom
3. Účtovanie pri uzatváraní a otváraní účtovných kníh:
 - a) Zaúčtovanie stavu nespotrebovaného materiálu zisteného podľa skladovej evidencie na sklad (realizuje sa to na konci roka)
 - b) Na začiatku nového roka sa zaúčtuje opätovný prevod začiatočného stavu na účte 112 – Materiál na sklade do nákladov.

V prípade, že do konca roka nebola zaslaná faktúra za materiál je potrebné zaúčtovať nevyfakturovanú dodávku.

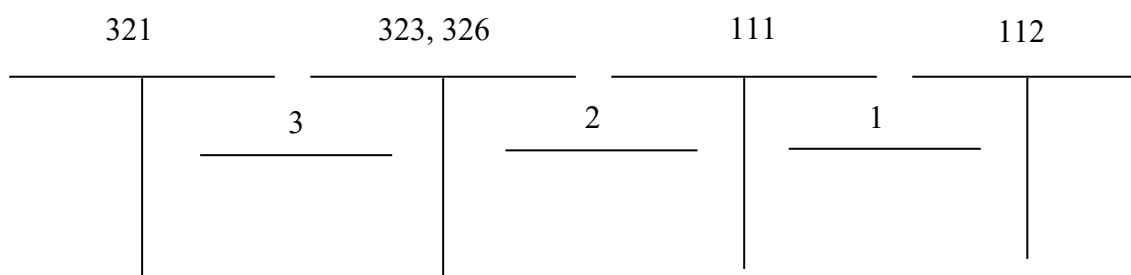
Pri ich účtovaní je možné využiť dva účty:

Účet 323 – Krátkodobé rezervy, ak fakturovaná čiastka nie je známa a bola určená odborným odhadom alebo

Účet 326 – Nevyfakturované dodávky, ak je fakturovaná čiastka známa na základe uzavretej zmluvy alebo dodacieho listu.

Súvzťažný zápis je realizovaný na kalkulačnom účte 111- Obstaranie materiálu.

Účtovanie nevyfakturovanej dodávky materiálu:

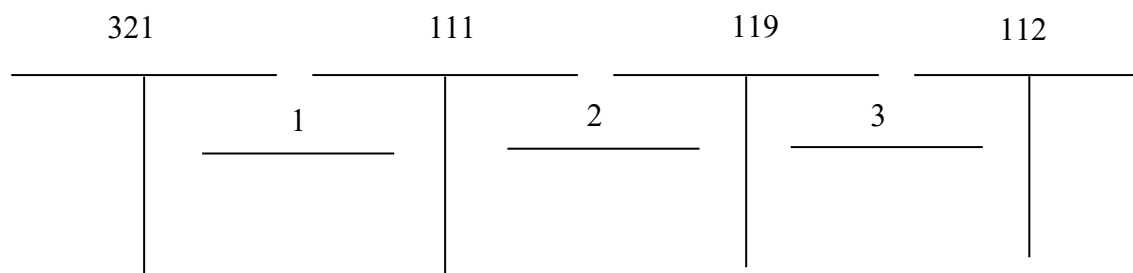


Legenda k schéme účtovania:

1. Prevzatie materiálu na sklad
2. Faktúra do konca roka neprišla, zaúčtovanie nevyfakturovanej dodávky
3. Prijatá faktúra od dodávateľa v nasledujúcom roku

Môže nastať aj opačný prípad, že faktúra od dodávateľa príde, ale dodávka materiálu nebola do konca účtovného obdobia realizovaná. V tom prípade hovoríme o neprevzatej dodávke materiálu, ktorú je potrebné pri uzatváraní účtovných kníh preúčtovať na účet 119 - Materiál na ceste.

Účtovanie neprevzatej dodávky materiálu:



Legenda k schéme účtovania:

1. Faktúra od dodávateľa za materiál
2. Do konca účtovného obdobia nebol dodaný materiál
3. Prevzatie materiálu na sklad v nasledujúcom roku po jeho dodaní

Pri evidencii materiálu na sklade sa využívajú interné doklady a to príjemka a výdajka. Príjemka sa používa pri prijme materiálu na sklad (112/111) a výdajka sa používa v prípade, ak je materiál zo skladu vydaný, vyskladnený. Úbytok materiálu zo skladu môže nastať z viacerých dôvodov, ktoré uvádza nasledujúci obrázok.

<i>Dôvody úbytku materiálu:</i>	<i>Účtovné zobrazenie:</i>
-z dôvodu spotreby	501/112
-z dôvodu predaja	542/112
-z dôvodu škody	549/112
-manko zistené pri inventarizácii do normy	501/112
-manko zistené pri inventarizácii nad normu	549/112

4.2.2. Finančné účty

Krátkodobý finančný majetok je ďalšou zložkou krátkodobého majetku. Jeho charakteristickým znakom je vysoká likvidnosť a bezprostredná obchodovateľnosť. Predpokladaná držba je najviac jeden rok odo dňa uskutočnenia účtovného prípadu.

Krátkodobým finančným majetkom sú:

- peňažné hotovosti účtovnej jednotky a peňažné ekvivalenty peňažných hotovostí, ktoré sledujeme v účtovej skupine 21,
- peňažné prostriedky v bankách, účtová skupina 22
- krátkodobý finančný majetok účtovaný v účtovej skupine 25,
- peniaze na ceste, účtová skupina 26.

Peňažné prostriedky zahŕňajú hotovosť a vklady splatné na požiadanie (bankovky a mince, peňažné prostriedky na bežných bankových účtoch). Peňažné ekvivalenty sú vysoko likvidné investície ľahko zameniteľné za známu sumu peňazí, splatné v krátkodobom horizonte, obvykle do troch mesiacov (ceniny, poukážky, šeky). (Šuranová a kol., 2015, str. 120). Peňažné prostriedky a ekvivalenty sa v súlade s § 25 ods. 1 písm. c) Zákona o účtovníctve oceňujú menovitou hodnotou. Menovitou hodnotou sa rozumie cena, ktorá je uvedená na peňažných prostriedkoch a ekvivalentoch.

POKLADNICA A CENINY

211 Pokladnica je účet na ktorom sa účtuje stav a pohyb peňazí v hotovosti (bankovky a mince), šekov prijatých namiesto hotových peňazí, poukážok na zúčtovanie, ktoré boli prijaté ako platobné prostriedky (napr. knižné poukážky alebo iné poukážky na nákup tovaru alebo služieb). Za peniaze v pokladnici je hmotne zodpovedný pokladník, s ktorým musí byť spísaná zmluva o hmotnej zodpovednosti (Soukupová a kol., 2004, str. 179). Jednotlivé pokladničné operácie sa účtujú na základe pokladničných dokladov. Príjmový pokladničný doklad slúži na zaznamenávanie príjmov hotovosti do pokladnice a výdavkový pokladničný doklad slúži na zaznamenávanie výdavkov hotovosti z pokladnice.

213 Ceniny sú účtom, kde sa sleduje stav a pohyb cenín pred ich vydaním do užívania, napr. poštové známky, stravné lístky, E-kolky, telefónne karty a ostatné karty, ak majú hodnotu, z ktorej sa bude môcť čerpať po ich vydaní do užívania.

V § 29 ods. 3) zákona o účtovníctve je stanovená povinnosť inventarizovať peňažné prostriedky a ich ekvivalenty najmenej štyrikrát za účtovné obdobie. Inventarizačné rozdiely v prípade pokladničnej hotovosti a cenín označujeme za:

- schodok, ktorý vzniká ak je skutočná hodnota v pokladnici nižšia ako účtovná hodnota, sa účtuje ako pohľadávka voči hmotne zodpovednej osobe - 335/211.
- prebytok, ktorý vzniká ak je skutočná hodnota v pokladnici naopak vyššia ako účtovná hodnota, predstavuje finančný výnos - 211/668.

Tab. 19: Účtovanie pokladnice a cenín

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Príjem v pokladnici realizovaný na základe výberu peňazí z účtu (príjmový pokladničný doklad)	211	261
2.	Prijatá tržba v hotovosti za predané služby	211	602
3.	Prijaté náhrady za manká a škody od zamestnancov	211	335
4.	Poštovné hradené v hotovosti	518	211
5.	Nákup poštových známok v hotovosti	213	211
6.	Zúčtovanie spotreby poštových známok	518	213
7.	Zúčtovanie spotreby kolkov	538	213

PEŇAŽNÉ PROSTRIEDKY NA BANKOVÝCH ÚČTOCH

Účtujú sa v účtovej skupine 22 na základe výpisu z účtu. Výpis z bankového účtu poskytuje údaje o všetkých prichádzajúcich a odchádzajúcich transakciách, ako aj údaj o aktuálnom zostatku na účte. Je ho možné získať z banky ako aj z elektronického alebo mobilného bankovníctva.

V samosprávnych rozpočtových organizáciách sa z týchto účtov používa:

- na účtovanie mimorozpočtových prostriedkov a pri podnikateľskej činnosti účet 221,
- na účtovanie rozpočtových výdavkov účet 222,
- na účtovanie rozpočtových príjmov účet 223.

221 Bankový účet

Rozpočtové organizácie tu účtujú o všetkých peňažných prostriedkoch, ktoré nie sú rozpočtovými výdavkami alebo rozpočtovými príjmami, využíva sa teda na účtovanie cudzích transferov, ktoré majú mimorozpočtový charakter – napr. získanie transferu od podnikateľa,

z Európskej únie. Tento účet sa využíva aj v prípade sociálneho fondu, na tvorbu depozitu na mzdy za december a pre potreby školskej jedálne. Zároveň sa používa pri podnikateľskej činnosti organizácie.

222 Výdavkový rozpočtový účet

Používa sa na účtovanie v rozpočtových organizáciách zriadených obcou alebo vyšším územným celkom. Účtujú tu o peňažných prostriedkoch, ktoré rozpočtová organizácia získala na krytie svojich výdavkov z rozpočtu zriaďovateľa alebo zo štátneho rozpočtu. Príjem prostriedkov je účtovaný na strane MD a používanie týchto prostriedkov sa účtuje na strane D a realizuje sa do konca účtovného obdobia.

Tab. 20: Účtovanie na výdavkovom rozpočtovom účte

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Príjem prostriedkov na výdavkový rozpočtový účet od zriaďovateľa z jeho rozpočtu : - bežný transfer - kapitálový transfer	222 222	354 354
2.	Príjem prostriedkov na výdavkový rozpočtový účet prostredníctvom zriaďovateľa zo štátneho rozpočtu: - bežný transfer - kapitálový transfer	222 222	357 357
3.	Úhrada dodávateľskej faktúry	321	222
4.	Vrátenie nevyčerpaných prostriedkov prijatých od zriaďovateľa	354	222
5.	Vrátenie nevyčerpaných prostriedkov prijatých prostredníctvom zriaďovateľa zo štátneho rozpočtu	357	222

223 Príjmový rozpočtový účet

Na tomto účte účtujú rozpočtové organizácie zriadené obcou alebo vyšším územným celkom o peňažných prostriedkoch vybraných v prospech zriaďovateľa, t. j. obce alebo vyššieho územného celku. Teda finančné prostriedky na tomto účte nemôžu slúžiť na krytie výdavkov rozpočtovej organizácie ale musia sa odovzdať zriaďovateľovi.

Tab. 21: Účtovanie na príjmovom rozpočtovom účte

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Inkaso pohľadávky za poskytnuté služby	223	318
2.	Inkaso pohľadávky za predaj majetku	223	318
3.	Odvod nedaňových príjmov do rozpočtu zriaďovateľa	351	223

V prípade, ak sa realizujú prevody medzi jednotlivými účtami v bankách alebo vklady a výbery peňazí v hotovosti, využíva sa prechodný účet 261 - Peniaze na ceste. Tento účet sa používa na preklopenie časového nesúlade medzi vkladmi, výbermi peňazí a prijatím bankových výpisov účtovnou jednotkou a na účtovanie prevodov medzi jednotlivými bankovými účtami navzájom.

Tab. 22: Účtovanie prevodov prostredníctvom účtu 261

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Výber peňažných prostriedkov v hotovosti z bankového účtu do pokladne: - účtovanie na základe príjmového pokladničného dokladu - účtovanie na základe výpisu z bankového účtu	211 261	261 222
2.	Odvod peňažných prostriedkov z pokladne na bankový účet: - účtovanie na základe výdavkového pokladničného dokladu - účtovanie na základe výpisu z bankového účtu	261 222	211 261
3.	Prevod peňažných prostriedkov medzi bankovými účtami: (napr. na účet sociálneho fondu) - účtovanie na základe výpisu z výdavkového účtu - účtovanie na základe výpisu z účtu sociálneho fondu	261 221	222 261

4.2.3. Pohľadávky

Pohľadávky významne ovplyvňujú majetkovú štruktúru každej účtovnej jednotky. Majú vplyv na jej ekonomickú situáciu, keďže vysoký podiel pohľadávok po lehote splatnosti môže spôsobovať problémy v činnosti účtovnej jednotky verejnej správy a jej rozpočtu (Pohľadávky ako súčasť majetku obcí a ROPO, 2016).

V účtovej osnove sú pohľadávky súčasťou tretej účtovej triedy, teda zúčtovacích vzťahov. Zúčtovacie vzťahy vyplňajú časovú medzeru medzi právnym nárokom a skutočným plnením. Pohľadávky možno považovať za nároky účtovnej jednotky dostať peniaze, tovar alebo služby od odberateľa alebo iného subjektu (Krištofik a kol., 2011, str. 291). Pohľadávku môžeme vymedziť ako právo veriteľa požadovať od dlžníka určité plnenie. Pričom veriteľom je ten, kto je oprávnený niečo požadovať a dlžníkom je ten, kto je povinný niečo plniť (Gašparová, 2016).

POHLĀDĀVKY
predstavujú hodnotu, ktorú niekto organizácií
dlží a musí v stanovenej lehote a určenej
výške zaplatiť.

Pohľadávka vzniká vtedy, keď dochádza k časovému posunu medzi dodávkou hnutelnej alebo nehnuteľnej veci, poskytnutím služby alebo prevodom práva a úhradou za ne. Pohľadávky zanikajú predovšetkým ich uspokojením, teda inkasom pohľadávky. (Gašparová, 2016). Pri hlavnej činnosti rozpočtových organizácií je inkaso pohľadávky účtované na príjmový rozpočtový účet. Medzi objemom pohľadávok z obchodného styku a peňažnými príjmami, ktoré z nich vyplývajú, niekedy nie je priama úmernosť a pohľadávky nie sú v lehote svojej splatnosti uhradené. Hovoríme o neuhradených pohľadávkach, ktoré predstavujú stratu výnosov z predaja výkonov a vyžadujú vykázanie zníženia majetku (pohľadávok) a zároveň zníženie výnosov. (Krištofik a kol., 2011, str. 304). Realizuje sa to tvorbou opravnej položky, ak ide o prechodné zníženie hodnoty majetku (pohľadávky),

alebo odpisom pohľadávky. K odpisu pohľadávky dochádza pri trvalom upustení od jej vymáhania cez účet 546 - Odpis pohľadávky (Účtovanie odpisu pohľadávky).

Pohľadávky vznikajú prevažne v obchodnom styku za uskutočnené výkony, pri predaji tovaru, pri poskytovaní služieb. V rozpočtových organizáciách sa na ich vyjadrenie používa účet 318 – Pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov obcí a vyšších územných celkov a rozpočtových organizácií zriadených obcou alebo VÚC. Na strane MD tohto účtu sa eviduje vznik pohľadávky a na strane D zánik (inkaso) pohľadávky.

Tab. 23: Účtovanie na účte 318

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Vystavená faktúra za predaný dlhodobý majetok	318	641
2.	Inkaso fakturovanej sumy	223	318

Pohľadávky môžu vznikáť aj pri kontakte so zamestnancami a vyjadrujeme ich prostredníctvom účtu 335 – Pohľadávky voči zamestnancom. Vznikajú hlavne v prípade, ak sa poskytuje zamestnancovi preddavok na služobnú cestu, pri predpise schodku zisteného v pokladnici alebo pri predpise zistenej škody na majetku, ktorú spôsobil zamestnanec.

Tab. 24: Účtovanie na účte 335

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis zisteného schodku v pokladnici hmotne zodpovednej osobe	335	211
2.	Prijatá úhrada schodku do pokladnice od zamestnanca	211	335
3.	Poskytnutie preddavku zamestnancovi na cestovné výdavky súvisiace so služobnou cestou	335	222

V prípade, že organizácia má majetok poistený a vznikne na ňom škodová udalosť, vzniká organizácii právo na poistné plnenie. Za škodovú udalosť sa považuje škoda, ktorá má náhodnú povahu (t. j. nevieme, či nastane a kedy nastane) (Glazelová, 2020). Nárok na poistné plnenie sa vyjadruje prostredníctvom účtu 378 – Iné pohľadávky.

Tab. 25: Účtovanie na účte 378

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Nárok na poistné plnenie (od poisťovne)	378	648
2.	Inkaso pohľadávky	223	378

4.3. Opravné položky k majetku

Opravné položky vyjadrujú predpokladané riziká a straty, ktoré sa dotýkajú majetku a sú známe ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Tvoria sa pri prechodnom znížení hodnoty majetku do nákladov a rušia sa, ak zanikne riziko na ktoré boli vytvorené, do výnosov. Hodnota opravných položiek sa dá určiť v určitých prípadoch pomerne presne, niekedy však len odhadom, ktorý by mal byť spoľahlivý, aby bola splnená podmienka pravdivého a verného zobrazovania.

Opravné položky sa vytvárajú (Farkaš a kol., 2007):

a) *k dlhodobému majetku,*

v rozpočtových organizáciách najčastejšie ak sú dôkazy o morálnom zastaraní alebo fyzickom poškodení majetku (napr. poškodený dopravný prostriedok, ktorý je možné opraviť) alebo pri ukončení alebo očakávanom ukončení dopytu/potreby služieb poskytovaným majetkom (napr. rozhodnutie o zatvorení školy v dôsledku znižovania počtu detí). Opravné položky nemajú aktívny zostatok a na ich účtovanie sa využívajú účty účtovnej skupiny 09x.

V rozpočtových organizáciách sa na účtovanie využívajú hlavne účty 091 Opravná položka k dlhodobému nehmotnému majetku a 092 Opravná položka k dlhodobému hmotnému majetku.

Tab. 26: *Účtovanie opravných položiek k dlhodobému majetku*

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie – tvorba opravnej položky k dlhodobému nehmotnému (hmotnému) majetku z dôvodu prechodného zníženia jeho ocenenia ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka	557, 558	091 (092)
2.	Čiastočné alebo úplné zrušenie opravnej položky, ak pominuli dôvody prechodného zníženia ocenenia, prípadne pri vyradení majetku, ku ktorému bola opravná položka vytvorená	091 (092)	657, 658

b) *k zásobám,*

v rozpočtových organizáciách sa vytvárajú ojedinelé, keďže zásoby tvoria malú zložku majetku. Všeobecne najčastejšie prípady tvorby opravných položiek pri zásobách sú v dôsledku ich nepotrebnosti, nadbytočnosti, poklesu predajnej ceny alebo v dôsledku zvýšenia nákladov potrebných na ich dokončenie. Účtujú sa v účtovej skupine 19- Opravné položky.

c) *k pohľadávkam,*

voči dlžníkom v konkurznom a vyrovnacom konaní a to najviac do výšky menovitej hodnoty pohľadávok alebo k nepremlčaným pohľadávkam, pri ktorých je riziko, že ich dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí. Účtujú sa na účte 391 – Opravná položka k pohľadávkam.

Tab. 27: *Účtovanie opravných položiek k pohľadávkam*

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Tvorba zákonnej (ostatnej) opravnej položky k pohľadávkam	557 (558)	391
2.	Zrušenie čiastočné alebo úplné zákonnej (ostatnej) opravnej položky k pohľadávkam	391	657 (658)

d) *ku krátkodobému finančnému majetku,* v rozpočtových organizáciách sa tieto opravné položky netvoria.

Úlohy na riešenie:

1. Zaúčtujte nasledujúce účtovné prípady a určte o aké hospodárske operácie ide:

P. č.	Text	Suma v eurách	MD	D
1.	Prijatý transfer z rozpočtu zriaďovateľa	1000		
2.	Faktúra od dodávateľa za nakúpené čistiace potreby	500		
3.	Príjem čistiacich potrieb na sklad	500		
4.	Úhrada faktúry dodávateľovi z účtu	500		
5.	Zúčtovaný transfer do výnosov			
6.	Výdaj čistiacich potrieb do spotreby	100		
7.	Pri inventarizácii zistené manko na sklade (do normy)	10		

2. Na sklade máte evidovaný materiál v hodnote 500 eur, ktorý bol nadobudnutý z transferu od zriaďovateľa. Zaevidujte úbytok materiálu z dôvodu:

- spotreby v hodnote 400 eur.
- z dôvodu škody 10 eur.
- z dôvodu predaja 90 eur.

Pri predaji materiálu zaevidujte:

- Vystavenie odberateľskej faktúry v súvislosti s predajom materiálu 90 eur.
- Vyinkasovanie platby na účet 90 eur.
- Predpis odvodu rozpočtového príjmu zriaďovateľovi
- Odvod vyinkasovaného rozpočtového príjmu zriaďovateľovi.

3. Vytvorte účtovné prípady potrebné k zaúčtovaniu nasledujúcej úlohy a zaúčtujte:

Na rozpočtový účet ste prijali zo štátneho rozpočtu transfer v hodnote 1000 eur. Realizovali ste výber peňazí do pokladnice v sume 200 eur. Z nich bol realizovaný nákup cenín v hotovosti v hodnote 50 eur. Zároveň došlo k spotrebe cenín v hodnote 30 eur. Pri inventarizácii pokladne bol zistený schodok 5 eur, ktorý sa predpísal k úhrade hmotne zodpovednej osobe. Zaúčtujte prípady. V prípade potreby zaúčtujte aj transfer do výnosov.

4. Kde by ste v rámci účtov krátkodobého finančného majetku zaúčtovali:

Poukážky, peniaze z predaja, poštové známky, hotovosť, diaľničné známky, peniaze určené na bežné výdavky, peniaze získané z EÚ v rámci riešenia projektu, kolky, peniaze od podnikateľa. K určeným účtom napíšte súvzťažný účet.

Kontrolné úlohy:

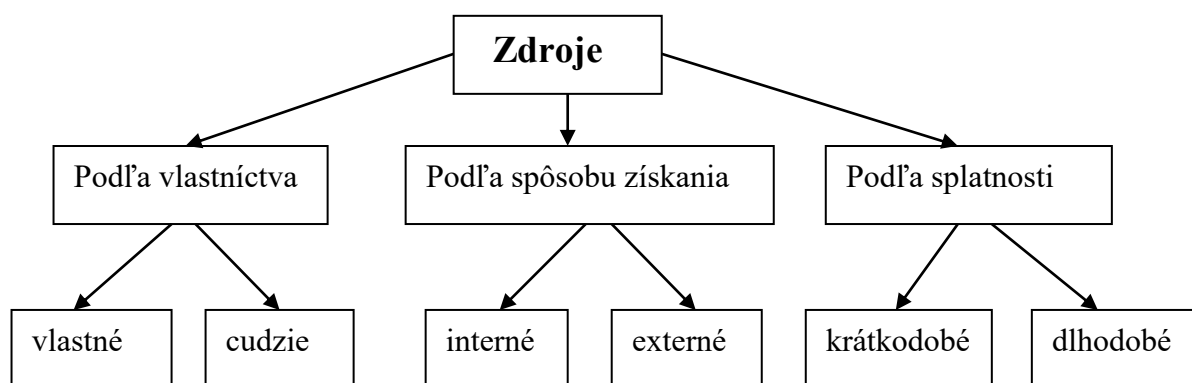
- Definujte krátkodobý majetok a jeho štruktúru.
- Popíšte obstaranie materiálu spôsobom A.
- Popíšte obstaranie materiálu spôsobom B.
- Z akých dôvodov je možné vyradenia materiálu zo skladu a ako to zaúčtujete?
- Popíšte účet pokladnica a ceniny, uveďte po príklade účtovania na týchto účtoch.
- Popíšte peňažné prostriedky v bankách a účtovanie na nich.
- Načo slúži účet Peniaze na ceste, ako sa používa v prípade prevodu medzi pokladnicou a bankou, uveďte príklad účtovania.
- Zadefinujte pohľadávky a popíšte spôsoby ich účtovania v prípade obchodnej činnosti a pri kontakte so zamestnancami.
- Popíšte opravné položky a ich účtovanie.

5. ZDROJE V ROZPOČTOVEJ ORGANIZÁCIÍ

Každý majetok musí byť v organizácií krytý, t. j. je potrebné ho evidovať nielen z hľadiska konkrétnej ale aj abstraktnej formy. Uvedený dvojaký pohľad na majetok je zobrazený v súvahe, kde aktíva predstavujú majetok (čiže určujú čo v organizácií v akej podobe máme) a pasíva predstavujú zdroje krytia majetku (čiže hovoria odkiaľ sme majetok získali).

Súvaha je teda prehľadné usporiadanie zložiek majetku podľa jeho formy, zloženia a účelu (aktíva) a podľa zdrojov jeho krytia (pasíva) v peňažnom vyjadrení k súvahovému dňu (Csikósová, Kameníková, Teplická, 2003, s. 26).

Zdroje sú tvorené sumou záväzkov a vlastného imania účtovnej jednotky a v súvahe sú členené podľa vlastníctva. Okrem toho je možné sledovať zdroje aj z iných pohľadov, ako uvádza obrázok.



Obr. 6: Členenie zdrojov krytia

Vlastné zdroje sú ináč označované ako vlastné imanie. Zákon o účtovníctve ani postupy účtovania tento pojem nedefinujú priamo, iba nepriamo ako rozdiel majetku a záväzkov.

Cudzie zdroje môžeme chápať ako súhrnnú výšku záväzkov, ktorá vznikla v účtovnej jednotke a ktorá nie je splatená k určitému dátumu (Soukupová a kol., 2004, s.477). Patria k nim záväzky, rezervy a úvery. Úvery sa v rozpočtových organizáciách nepoužívajú.

Interné zdroje sú vnútorné zdroje, ktoré sú výsledkom činnosti organizácie (napr. zisk pri podnikateľskej činnosti).

Externé zdroje organizácie získava z okolia (napr. ide o úvery, ktoré ale rozpočtová organizácia nemôže prijímať) alebo vyplývajú zo zúčtovacích vzťahov najčastejšie s dodávateľmi, štátom.

Krátkodobé zdroje sú väčšinou záväzky, ktoré je potrebné vyrovnať do jedného roka (napr. záväzky voči dodávateľom).

Za dlhodobé zdroje sa považujú zdroje, ktorých doba splatnosti je väčšia ako jeden rok (napr. záväzky zo sociálneho fondu).

Zdroje krytia majetku sú obsiahnuté predovšetkým v účtovej triede Zúčtovacie vzťahy a účtovej triede Vlastné imanie a dlhodobé záväzky.

5.1. Vlastné zdroje krytia

Predstavujú vo verejnej správe fondy, ktoré si podľa § 15 ods. 1 zákona č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy môže vytvárať obec a VÚC (rezervný fond) a jeho zdrojmi môže byť:

1. prebytok rozpočtu za uplynulý rozpočtový rok,
2. prostriedky získané z rozdielu medzi výnosmi a nákladmi z podnikateľskej činnosti po zdanení,
3. zostatky peňažných fondov z predchádzajúcich rozpočtových rokov a zostatky príjmových finančných operácií s výnimkou zostatkov nepoužitých návratných zdrojov financovania,

- a výsledok hospodárenia, ktorý sa samostatne eviduje za predchádzajúce účtovné obdobie a minulé roky.

V rozpočtových organizáciách sa z uvedeného využívajú len účty súvisiace s výsledkom hospodárenia:

- účet **428 – Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov**, ktorý je pasívnym účtom pri kladnom výsledku, alebo aktívnym účtom pri zápornom výsledku hospodárenia. Tento účet eviduje výsledok hospodárenia minulých účtovných období ale používa sa aj na opravu významných chýb, ktoré vznikli v účtovníctve v minulom období a dotýkajú sa nákladov alebo výnosov.
- účet **431– Výsledok hospodárenia** je podobne ako účet 428 pasívnym účtom pri kladnom výsledku hospodárenia, alebo aktívnym účtom pri zápornom výsledku hospodárenia. Účtuje sa na ňom o aktuálnom výsledku hospodárenia zistenom na konci účtovného obdobia na uzávierkovom účte 710.

Tab. 28: Účtovanie výsledku hospodárenia

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaučtovanie začiatočného stavu pri otvorení účtovných kníh – kladný výsledok hospodárenia	701	431
2.	Zaučtovanie začiatočného stavu pri otvorení účtovných kníh – záporný výsledok hospodárenia	431	701
3.	Zúčtovanie rozdelenia výsledku hospodárenia – zisku na základe rozhodnutia štatutárneho orgánu v priebehu účtovného obdobia:		
	a) prídel zamestnávateľa do sociálneho fondu	431	472
	b) prevod na účet nevysporiadaného výsledku hospodárenia minulých rokov	431	428
4.	Zúčtovanie výsledku hospodárenia – úhrada straty na základe rozhodnutia štatutárneho orgánu:		
	a) z nevysporiadaného výsledku hospodárenia minulých rokov	428	431

5.2. Cudzie zdroje krytia

5.2.1. Dlhodobé cudzie zdroje

Evidujú sa v účtovnej triede 4 – ako dlhodobé záväzky, úvery a rezervy. V rozpočtových organizáciách sa z uvedených účtov využíva účet Záväzky zo sociálneho fondu a v prípade potreby účty rezerv.

REZERVY

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. definuje rezervy ako záväzky s neurčitým časovým vymedzením alebo výškou. Vytvárajú sa na základe zásady opatrnosti na riziká a straty. Rezerva sa ocení odhadom v sume dostatočnej na splnenie existujúcej povinnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a to pri zohľadnení rizík a neistôt.

Rezerva sa účtuje v očakávanej výške záväzku, pričom spôsob jej tvorby a používania je uvedený vo vnútornom predpise účtovnej jednotky. Rezervy sa môžu použiť len na účel, na ktorý boli vytvorené. V účtovnej závierke v poznámkach je nutné uvádzať pohyb jednotlivých druhov rezerv z hľadiska ich tvorby, použitia (čerpania) a zrušenia.

Rezervy sa vytvárajú na:

- rekultiváciu pozemkov,
- demuláciu budov,
- odstupné,
- uzavretie, rekultiváciu a monitorovanie skládok po ich uzavretí,
- náklady súvisiace s odstránením znečistenia životného prostredia,
- odstránenie odpadov a obalov,
- nevyfakturované dodávky a služby,
- náklady na zostavenie, overenie, zverejnenie účtovnej závierky alebo výročnej správy týkajúcej sa vykazovaného účtovného obdobia,
- prebiehajúce a hroziace súdne spory,
- iné významné riziká a straty súvisiace s činnosťou účtovnej jednotky.

Tvorba rezerv sa vo všeobecnosti účtuje na ťarchu nákladov, ich použitie (zrušenie) v prospech výnosov, okrem rezervy na nevyfakturované dodávky majetku a služieb. Tu sa rezerva vytvára na ťarchu príslušného účtu majetku (najčastejšie kalkulačného) a jej použitie sa účtuje v prospech príslušného účtu záväzkov (najčastejšie účet Dodávateľ).

Rezervy môžu byť dlhodobé (účtujú sa v účtovnej skupine 45x) alebo krátkodobé (ktoré sa účtujú na účte 323). Nasledujúca tabuľka ukazuje spôsob účtovania dlhobodej rezervy.

Tab. 29: Účtovanie rezerv

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Tvorba ostatnej rezervy na očakávané plnenie z prebiehajúceho súdneho sporu	553	459
2.	Použitie ostatnej rezervy po ukončení súdneho sporu	459	653

ZÁVÄZKY ZO SOCIÁLNEHO FONDU

K najčastejšie používanému účtu dlhodobých záväzkov patria Záväzky zo sociálneho fondu. Sociálny fond tvoria finančné prostriedky, ktoré sa používajú na realizáciu sociálnej politiky v oblasti starostlivosti o zamestnancov. Zákon č.152/1994 Z.z. ustanovuje povinnosť

každého zamestnávateľa tvoriť sociálny fond za účelom realizácie sociálnej politiky. Čiže sociálny fond tvorí každá právnická osoba so sídlom na území SR, alebo fyzická osoba s miestom trvalého pobytu alebo miestom podnikania na území SR, ktorá zamestnáva zamestnanca v pracovnom pomere alebo v obdobnom pracovnom vzťahu. (MPSVaR SR).

Tvorba fondu a čerpanie fondu sa vedie na osobitnom analytickom účte fondu alebo na osobitnom účte v banke. V rozpočtových organizáciách sa nato používa mimorozpočtový účet 221. Fond sa tvorí najneskôr v deň dohodnutý na výplatu mzdy alebo platu.

O sociálnom fonde sa účtuje v dvoch krokoch:

Tvorba – znamená pre organizáciu náklad	Čerpanie – predstavuje použitie prostriedkov sociálneho fondu
--	--

1. krok: Sociálny fond sa tvorí:

- ako povinný príděl vo výške 0,6 % až 1 % zo základu, ktorým je súhrn hrubých miezd (platov) zúčtovaných zamestnancom na výplatu za bežný rok (mesačne predstavuje 1/12 z ročného prídělu),

- z ďalšieho prídělu vo výške:

a) dohodnutej v kolektívnej zmluve (alebo vo vnútornom predpise, ak u zamestnávateľa nemôže pôsobiť odborový orgán), najviac vo výške 0,5% zo základu alebo

b) sumy potrebnej na poskytnutie príspevkov na úhradu výdavkov na dopravu do zamestnania a späť zamestnancom, ktorí spĺňajú podmienky stanovené týmto zákonom, najviac však vo výške 0,5% zo základu,

- z ďalších zdrojov (dary, dotácie, príspevky poskytnuté zamestnávateľovi do fondu, z použiteľného zisku...).

Tab. 30: Účtovanie tvorby sociálneho fondu

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie začiatocného stavu pri otvorení účtovných kníh	701	472
2.	Povinný príděl do sociálneho fondu	527	472
3.	Prevod prostriedkov z výdavkového rozpočtového účtu	261	222
4.	Príjem prostriedkov na účet sociálneho fondu	221	261
5.	Zvýšenie fondu darom	221	472
6.	Prevod konečného zostatku účtu pri uzatvorení účtovných kníh – pasívny zostatok	472	702

2. krok: Čerpanie alebo použitie sociálneho fondu sa deje v súlade s kolektívnou zmluvou na nasledujúce účely:

- na príspevok na stravovanie zamestnancov,
- na sociálnu výpomoc a peňažné pôžičky,
- na doplnkové dôchodkové sporenie,
- na zdravotnú starostlivosť,
- účasť na kultúrnych a športových podujatiach,
- na rekreáciu,
- na dopravu do zamestnania a späť, a podobne.

Tab. 31: Účtovanie čerpania sociálneho fondu

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis záväzkov voči zamestnancom súvisiaceho s príspevkom na stravovanie	472	333
2.	Skutočná výplata záväzku – poskytnutý príspevok na stravovanie zamestnancom	333	221

5.2.2. Krátkodobé cudzie zdroje

Krátkodobé cudzie zdroje patria k zúčtovacím vzťahom a evidujú sa v účtovej triede 3 s názvom Zúčtovacie vzťahy. Predstavujú kvantifikované (ocenené) vzťahy organizácie k vonkajšiemu prostrediu alebo vzťahy vznikajúce vo vnútri organizácie a môžu mať podobu pohľadávok alebo záväzkov.

Záväzky tvoria najväčšiu položku cudzích zdrojov a v rozpočtových organizáciách najčastejšie súvisia:

- s dodávateľmi, pri realizovaní obchodnej činnosti,
- so zamestnancami, s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia,
- s organizáciami verejnej správy, pri účtovaní rozpočtových transferov a pri účtovaní daní a poplatkov,
- s organizáciami mimo verejnej správy, ktoré sa využívajú hlavne pri účtovaní mimorozpočtových transferov.

ZÁVÄZKY

predstavujú povinnosť účtovnej jednotky k peňažnému plneniu. Možno povedať, že ide o dlhy organizácie voči niekomu, ktoré treba v určitej lehote a v stanovenej výške uhradiť.

ZÁVÄZKY Z OBCHODNEJ ČINNOSTI

Najčastejšie používaným účtom záväzkov pri obchodnej činnosti sú dodávatelia. Záväzky voči dodávateľom vznikajú predovšetkým v súvislosti s nákupom materiálu, energie, služieb alebo dlhodobého majetku. Evidujú sa na základe dodávateľskej (prijatej) faktúry. Okrem dodávateľskej faktúry existuje aj odberateľská (vydaná) faktúra, ktorá sa vystavuje zákazníkovi najčastejšie v súvislosti s poskytnutím služby alebo dodávkou tovarov, t. j. pri vzniku pohľadávky.

Faktúra je vo všeobecnosti považovaná za najčastejšie používaný externý doklad, zachytávajúci výmenný vzťah ktorý vzniká medzi dvoma subjektami, pri výmene tovarov alebo služieb. Podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH faktúrou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej forme alebo elektronickej forme podľa tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry. (Finančná správa SR, 2023).

Prijatou faktúrou sa eviduje vznikajúci záväzok voči dodávateľovi a to na strane D so súvzťažným zápisom na strane MD kalkulačného alebo nákladového účtu. Zánik záväzku súvisí s platbou faktúry, ktorá býva realizovaná v rozpočtových organizáciách z výdavkového rozpočtového účtu.

Tab. 32: Účtovanie záväzkov voči dodávateľovi

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Dodávateľská faktúra za nákup:		
	- dlhodobého majetku	041, 042	321
	- krátkodobého majetku (spôsob A účtovania zásob)	111	321
	- krátkodobého majetku (spôsob B účtovania zásob)	501	321
2.	Prijatá faktúra od dodávateľa za spotrebu energie	502	321
3.	Platba dodávateľskej faktúry	321	222

V prípade, ak bol majetok dodaný alebo služba poskytnutá a faktúra od dodávateľa do konca roka neprišla, je potrebné zaúčtovať nevyfakturovanú dodávku alebo krátkodobú rezervu.

Nevyfakturované dodávky (účet 326) sa účtujú v prípade, ak účtovná jednotka na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu pozná hodnotu záväzku.

Tab. 33: Účtovanie nevyfakturovaných dodávok prostredníctvom účtu 326

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zúčtovanie nevyfakturovaných dodávok pri uzatváraní účtovných kníh, ak účtovná jednotka pozná výšku záväzku:		
	a) pri dodávke obstarávaného dlhodobého majetku	041, 042	326
	b) obstaranie materiálu	111	326
	c) dodávky energie	502	326
	d) ostatné nevyfakturované služby	518	326
2.	Zúčtovanie nevyfakturovaných dodávok na riadne záväzky po obdržaní faktúry:		
	a) pri dodávke obstarávaného dlhodobého majetku	326	321
	b) obstaraní materiálu	326	321
	c) dodávkach energie	326	321
	d) ostatných službách	326	321

Krátkodobá rezerva sa účtuje v prípade, ak účtovná jednotka nepozná hodnotu záväzku a to na účte 323.

Tab. 34: Účtovanie nevyfakturovaných dodávok prostredníctvom účtu 323

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Tvorba rezerv na nevyfakturované dodávky pri uzatváraní účtovných kníh, ak účtovná jednotka nepozná výšku záväzku – pri dodávke materiálu	111	323
2.	Použitie rezervy pri fakturácii dodávky obstarávaného materiálu	323	321

ZÁVÄZKY VOČI ZAMESTNANCOM A ORGÁNOM SOCIÁLNEHO POISTENIA A ZDRAVOTNÉHO POISTENIA

Významnú skupinu záväzkov tvoria záväzky voči zamestnancom a orgánom sociálneho poistenia a zdravotného poistenia. Tieto záväzky sa sledujú v účtovej skupine 33 a môžeme ich rozdeliť do dvoch skupín:

- záväzky vyplývajúce z pracovnoprávnych vzťahov (účtovanie platov, miezd, zrážok z platov, miezd),
- ostatné záväzky voči zamestnancov, ktoré vyplývajú z účtovania napr. služobných ciest.

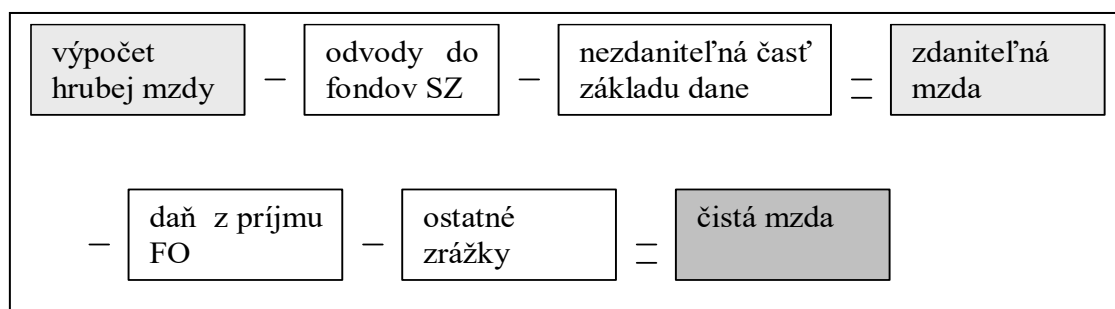
Účtovanie mzdy

Na účte 331 – Zamestnanci, sa účtujú záväzky z pracovnoprávnych vzťahov, vrátane záväzkov s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia alebo záväzkov k iným právnickým alebo fyzickým osobám. K účtu Zamestnanci sa musí viesť analytická evidencia podľa jednotlivých zamestnancov vo forme mzdových listov, kde sú zachytené všetky mzdové nároky a zrážky zo mzdy. V zmysle § 118 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonníka práce v znení neskorších predpisov je mzda považovaná za peňažné plnenie alebo plnenie peňažnej povahy poskytované zamestnávateľom zamestnancovi za prácu. Plat predstavuje pravidelnú, väčšinou peňažnú odmenu za vykonanú prácu vo verejnom sektore.

Mzda predstavuje odmenu za vykonanú prácu, ide o cenu práce.

Je účtovaná na účte 331 - Zamestnanci

Mzda sa účtuje na základe interného účtovného dokladu pod názvom zúčtovacia a výplatná listina a algoritmus jej výpočtu možno znázorniť nasledovne:



Obr. 7: Algoritmus výpočtu mzdy

Pri výpočte dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti je potrebné odpočítať nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka.

Nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka predstavuje pre rok 2022 sumu 4 579,26 eura. Túto sumu nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka si môže daňovník uplatniť v roku 2022 v prípade, ak jeho základ dane vykázaný za rok 2022 je rovný alebo je nižší ako 20 235,97 eura (čo predstavuje 92,8-násobok sumy životného minima).

Ak je základ dane daňovníka vyšší ako 20 235,97 eura, nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka sa určí ako rozdiel medzi sumou 9 638,25 (vypočítaná ako 44,2-násobok platného životného minima) - jedná štvrtina základu dane daňovníka, ak táto suma je nižšia ako nula, nezdaniteľná časť základu dane ročne na daňovníka sa rovná nule.

Nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka nemusí byť uplatnená iba ročne v daňovom priznaní alebo ročnom zúčtovaní dane, ale aj mesačne. Mesačne si môžu zamestnanci v roku 2022 uplatniť nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka v hodnote 381,61 eur.

Po splnení zákonných podmienok podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov si môžu daňovníci uplatniť daňový bonus na vyživované dieťa. Daňový bonus na dieťa je položka, ktorá priamo znižuje daň z príjmov fyzickej osoby. Výška mesačného daňového bonusu je od 1. júla 2022 na dieťa do 15 rokov vo výške 70 eur na mesiac a na dieťa nad 15 rokov vo výške 40 eur na mesiac. S účinnosťou od 1. januára 2023 sa ruší valorizácia sumy daňového bonusu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia koeficientom, akým sa zvyšovala k 1. júlu predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia. Suma daňového bonusu o ktorý sa znižuje daň bude od 1. januára 2023 v hodnote (Solíková, 2022):

- 50 eur mesačne, ak vyživované dieťa dovŕšilo 15 rokov veku alebo
- 100 eur mesačne, ak vyživované dieťa nedovŕšilo 15 rokov veku.

Súčasťou účtovania mzdy je:

- hrubá mzda zamestnancov,
- zrážky z miezd zamestnancov na sociálne a zdravotné poistenie,
- záväzky z titulu dane zo závislej činnosti,
- výplata čistej mzdy,
- ostatné zrážky, napríklad stravné, exekúcie,
- zrážky z titulu príspevkov na doplnkové dôchodkové sporenie,
- záväzky z dôvodu nároku na náhradu príjmu pri dočasnej práceneschopnosti:
 - a) náhrada príjmu pri dočasnej práceneschopnosti je prvých desať dní vyplácaná zamestnávateľom a účtovne zaznamenaná 527/331,
 - b) od jedenásteho dňa má zamestnanec nárok na nemocenskú dávku, ktorú vypláca Sociálna poisťovňa, účtovne 336/331.

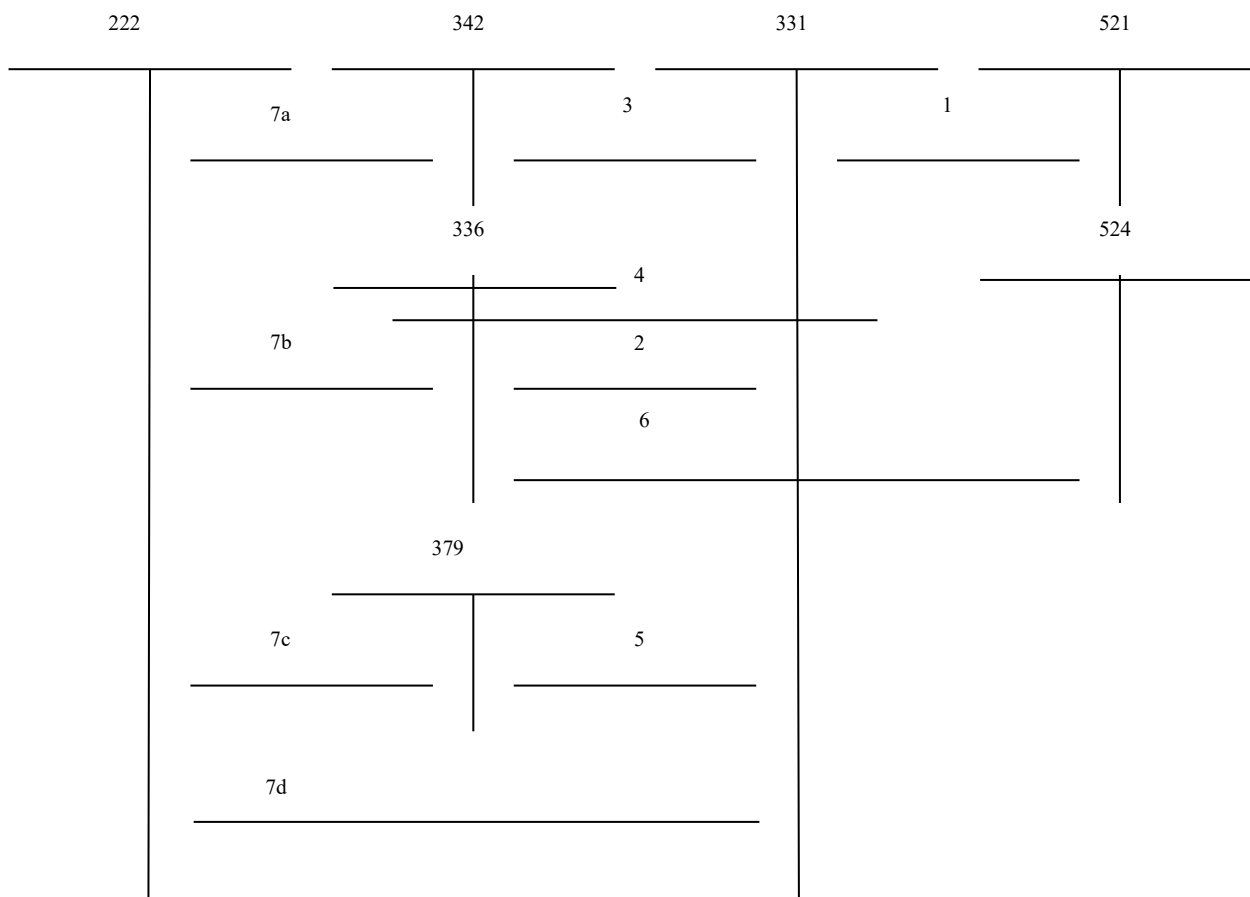
331 - Zamestnanci	
MD	D
Zrážky zo mzdy (vznikajú záväzky zamestnancov) Úhrada čistej mzdy	Mzdové nároky (vznikajú záväzky organizácie voči zamestnancom)
- preddavky na daň z príjmov FO - odvody do sociálnej a zdravotnej poisťovne - iné zrážky - výplata čistej mzdy	- priznaná hrubá mzda - nárok na náhradu mzdy pri dočasnej práceneschopnosti

Hrubá mzda sa skladá z nasledujúcich súčastí (Z čoho sa skladá hrubá mzda a ako vypočítať čistú mzdu v roku 2023):

- základný plat tarifný – ide o základný plat zamestnanca podľa pracovnej zmluvy znížený o neodpracovaný čas, kam patrí napríklad dovolenka alebo návšteva lekára,
- náhrada za dovolenku – ide o náhradu mzdy poskytovanú v čase čerpania dovolenky,
- náhrada za návštevu lekára – ide o poskytovanú náhradu za hodiny strávené u lekára alebo za sprevádzanie rodinného príslušníka k lekárovi,
- odmeny, ide o mimoriadne odmeny, ale aj odmeny vyplatené v aktuálnom mzdovom období,

- ale môže ísť aj o mzdové zvýhodnenia, ktorými sa navyšuje mzda vykonávaná za sťažených alebo neštandardných podmienok (práca nadčas, nočná práca, práca cez sviatky, víkendy).

Spôsob zaúčtovania mzdy je znázornený na nasledujúcej schéme.



Legenda k schéme účtovania:

1. Priznané hrubé mzdy zamestnancom
2. Zrážky z hrubých miezd na zákonné poistenie, ktoré hradí zamestnanec

Zdravotné poistenie	Nemocenské poistenie	Dôchodkové poistenie - starobné	Dôchodkové poistenie - invalidné	Príspevok do fondu zamestnanosti	Spolu zrážky
4 %	1,4 %	4 %	3 %	1 %	13,4 %

3. Preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti
4. Nárok zamestnancov na výplatu nemocenských dávok
5. Zrážky z platov v prospech tretích osôb (exekúcia)
6. Odvody do Sociálnej a zdravotnej poisťovne, ktoré hradí zamestnávateľ (celkovo 35,2 % z hrubých miezd)

Zdravotné poistenie	Nemocenské poistenie	Starobné poistenie	Invalidné poistenie	Príspevok do fondu zamestnanosti	Úrazové poistenie	Garančné poistenie	Rezervný fond solidarity
10 %	1,4 %	14 %	3 %	1 %	0,8 %	0,25 %	4,75 %

7. Na základe výpisu z účtu boli uhradené:

- preddavky na daň z príjmov
- záväzky voči Sociálnej poisťovni a zdravotným poisťovniam
- zrážky v prospech fyzických osôb a iných organizácií
- čisté mzdy zamestnancom

Úhrada záväzkov súvisiacich so mzdou je realizovaná prostredníctvom účtu 222	
za zamestnanca	za organizáciu
<ul style="list-style-type: none"> - preddavky na daň z príjmov 342 - odvody do Sociálnej poisťovne a do zdravotných poisťovní 336 - iné zrážky 379 	<ul style="list-style-type: none"> - odvody do Sociálnej poisťovne a do zdravotných poisťovní 336 - úhrada čistej mzdy zamestnancom 331

Výpočet mzdy a spôsob jej účtovania je prevedený aj na konkrétnom príklade s týmito vstupnými údajmi. Tarifná mzda pracovníka činí 880 eur a osobný príplatok má 22 eur na mesiac. Zamestnanec si uplatňuje bonus na šesťnásťročné dieťa. Mesiac mal 22 pracovných dní, z ktorých zamestnanec odpracoval 20 dní a 2 dni čerpal dovolenku (dovolenka je platená 28 eur za deň). 30 eur mesačne poukazuje ako zrážku zo mzdy na sporenie.

Tab. 35: Príklad výpočtu a účtovania mzdy

	Spôsob výpočtu	Prípad	Účtovanie	
			Md	D
Tarifná mzda	880/22*20			
+ osobný príplatok	22/22*20			
+ dovolenka	28*2			
= Hrubá mzda	876 eur	1.Predpis hrubej mzdy	521	331
- Odvody do fondov (13,4 % z hrubej mzdy)	117,38	2.Predpis odvodov	331	336
- nezdaniteľná časť	381,61 (dané)			
= Zdaniteľná mzda	377,01 eur			
Daň z príjmov FO (19 % zo zdaniteľnej mzdy)	71,63			
- bonus na dieťa	50 (dané)			
= Daň z príjmov	21,63	3.Predpis preddavku na daň	331	342
- Iná zrážka	30	4.Zrážka na sporenie	331	379
= Čistá mzda	706,99 eur	5.Výplata čistej mzdy	331	222

Pri účtovaní mzdy má dôležité postavenie účet 336 – Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia. Na tomto účte sa predpisujú a uhrádzajú vzniknuté záväzky voči Sociálnej a zdravotnej poisťovni a to ako zo strany zamestnanca, tak aj zo strany zamestnávateľa.

336 - Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia	
MD	D
Úhrada odvodov a nárok na nemocenské dávky	Predpis povinnosti odvodov
Úhrada odvodov poisťovni za zamestnanca Úhrada odvodov poisťovni zo strany zamestnávateľa Nárok zamestnanca na nemocenské dávky pri dočasnej práceneschopnosti	Predpis odvodov za zamestnancov – zrážka zo mzdy zamestnanca 331 Predpis odvodov zamestnávateľa – náklad organizácie 524

Tab. 36: Účtovanie so zdravotnou a sociálnou poisťovňou

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zúčtovanie záväzkov s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia realizovaných zrážkou zo zúčtovaných miezd zamestnancov	331	336
2.	Zúčtovanie záväzkov s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia zo strany zamestnávateľa	524	336
3.	Úhrada záväzkov s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia a príspevku do fondu zamestnanosti	336	222
4.	Zúčtovanie nároku na nemocenské dávky zamestnancov	336	331
5.	Inkaso pohľadávky za zúčtované nároky na nemocenské dávky	222	336

Účtovanie služobných ciest

Pri účtovaní služobných ciest sa používajú dva účty:

333 *Ostatné záväzky voči zamestnancom*, ide o pasívny účet, kde sa účtujú záväzky organizácie voči zamestnancom, napr. nárok na úhradu cestovných výdavkov pri realizovaní služobnej cesty.

Tab. 37: Účtovanie služobnej cesty bez preddavku

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Vyúčtovanie služobnej cesty, v prípade, že nebol poskytnutý preddavok	512	333
2.	Úhrada výdavkov súvisiacich so služobnou cestou zamestnancovi	333	222

335 *Pohľadávky voči zamestnancom*, ide o aktívny účet, ktorý sa využíva pri poskytnutí preddavku zamestnancovi na služobnú cestu.

Tab. 38: Účtovanie služobnej cesty s preddavkom

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Poskytnutie preddavku zamestnancovi na cestovné výdavky súvisiace so služobnou cestou	335	222
2.	Vyúčtovanie nároku zamestnancov na náhradu cestovných výdavkov s poskytnutím preddavku (preddavok bol nižší ako cestovný účet):		
	a) výška cestovného výdavku	512	333
	b) zúčtovanie preddavku	333	335
	c) doplatenie rozdielu zamestnancovi	333	222
3.	Vyúčtovanie nároku zamestnancov na náhradu cestovných výdavkov s poskytnutím preddavku (preddavok bol vyšší ako cestovný účet):		
	a) výška cestovného výdavku	512	333
	b) zúčtovanie preddavku	333	335
	c) vrátenie rozdielu od zamestnanca	222	335

ZÁVÄZKY S ORGANIZÁCIAMI VEREJNEJ SPRÁVY

Vznikajú v súvislosti s účtovaním transferov rozpočtového charakteru a pri účtovaní daní a poplatkov.

Daň predstavuje povinnú, zákonom určenú platbu, ktorú platí právnická alebo fyzická osoba v určenej výške a v stanovenej dobe do štátneho rozpočtu, prípadne inému štátnemu orgánu alebo obci (Soukupová a kol., 2001, str. 426). Môže byť:

1. Priama, ide hlavne o daň z príjmov, daň z nehnuteľností, daň z motorových vozidiel.
2. Nepriama, ide o daň z pridanej hodnoty a spotrebné dane.

Poplatky predstavujú rôzne platby uskutočňované na základe príslušných právnych predpisov, napr. súdne, správne, miestne a pod.

Na účtovanie daní a poplatkov sa využíva účtová skupina 34.

Účet 341 - Daň z príjmov a účet 343 – Daň z pridanej hodnoty rozpočtové organizácie v rámci hlavnej činnosti nepoužívajú. Tieto účty je možné využiť len v prípade podnikateľskej činnosti, ak im to umožní osobitný predpis.

342 Ostatné priame dane sa používa na účtovanie preddavkov dane z príjmov fyzických osôb.

Tab. 39: Účtovanie preddavku na daň z príjmu FO

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Preddavok na daň z príjmov FO zo závislej činnosti účtovaný počas roka so zamestnancami	331	342
2.	Úhrada preddavku na daň z príjmu FO	342	222

345 Ostatné dane a poplatky sa využíva na účtovanie dane z nehnuteľností, z motorových vozidiel, na spotrebné dane a poplatky. Predpis daňovej povinnosti sa robí so súvzťažným zápisom do nákladov, úhrada dane alebo poplatku sa účtuje súvzťažne s výdavkovým rozpočtovým účtom.

Tab. 40: Účtovanie ostatných daní a poplatkov

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis dane z motorových vozidiel	531	345
2.	Predpis dane z nehnuteľností	532	345
3.	Úhrada daní	345	222
4.	Povinnosť platby súdnych, miestnych a správnych poplatkov	538	345
5.	Povinnosť platby ostatných poplatkov (za znečisťovanie ovzdušia, uloženie odpadov, vypúšťanie odpadových vôd a pod.)	538	345
6.	Úhrada poplatkov	345	222

Zvláštnu pozornosť je potrebné venovať účtovaniu vzťahov, ktoré vznikajú z poskytnutých a prijatých transferov medzi subjektmi verejnej správy. Je k tomu určená účtová skupina 35, z ktorej sú pre potreby rozpočtových organizácií vymedzené tieto účty.

351 – Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa

354 – Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku

355 – Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku

357 – Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku

Účet 351 Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa, sa používa v súvislosti s účtovaním predpisu odvodu rozpočtového príjmu zriaďovateľovi a pri realizácii odvodu rozpočtového príjmu zriaďovateľovi.

Tab. 41: Účtovanie na účte 351

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaúčtovanie predpisu odvodu príjmov do rozpočtu zriaďovateľa	588	351
2.	Zaúčtovanie predpisu budúceho odvodu príjmov do rozpočtu zriaďovateľa	589	351
3.	Odvod príjmov do rozpočtu zriaďovateľa v rozpočtových organizáciách obce a VÚC	351	223

Účet 354 Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Ide o pasívny účet, ktorý sa používa pre zaúčtovanie príjmu vlastných transferov a pri zúčtovaní bežného vlastného transferu do výnosov.

Účet 355 - Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku, je považovaný za pasívny účet a používa sa pri zúčtovaní vlastného kapitálového transferu a jeho zúčtovaní do výnosov.

Tab. 42: Účtovanie vlastných transferov cez účty 354 a 355

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zaučtovanie prijatých prostriedkov z rozpočtu obce na výdavkový účet rozpočtovej organizácie	222	354
2.	Úhrady bežných výdavkov rozpočtovou organizáciou obce (napríklad platba faktúry)	321	222
3.	Zúčtovanie bežného transferu poskytnutého zriaďovateľom rozpočtovej organizácii vo výške vykonaných úhrad výdavkov	354	691
4.	Zúčtovanie kapitálového transferu od zriaďovateľa	354	355
5.	Zúčtovanie kapitálového transferu od zriaďovateľa do výnosov	355	692

Účet 357 Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Ide o pasívny účet, ktorý sa používa pre zaučtovanie príjmu cudzích transferov v rámci verejnej správy a pri zúčtovaní bežného transferu zo štátneho rozpočtu do výnosov.

Tab. 43: Účtovanie cudzích transferov cez účet 357

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Príjem prostriedkov (transferu) poskytnutých zo štátneho rozpočtu rozpočtovej organizácii	222	357
2.	Zúčtovanie bežného transferu zo ŠR do výnosov	357	693
3.	Zúčtovanie kapitálového transferu zo ŠR	357	384
4.	Zúčtovanie kapitálového transferu do výnosov	384	694

OSTATNÉ ZÁVÄZKY

Pre cudzie transfery získané od ostatných subjektov mimo verejnej správy sa používajú účty z účtovej skupiny 37 – Iné pohľadávky a záväzky.

Rozpočtové organizácie z týchto účtov používajú účet 371, 372 a 379. Spôsob účtovania na nich je v nasledujúcich tabuľkách.

Účet 371 Zúčtovanie s Európskou úniou je zaradený k pasívnym účtom a používa sa ak rozpočtová organizácia získa transfer priamo z rozpočtu EÚ ktorý nie je zapojený na štátny rozpočet a pri jeho zúčtovaní do výnosov.

Tab. 44: Účtovanie cudzích transferov cez účet 371

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Prijatý transfer z EÚ	221	371
2.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov z rozpočtu Európskej únie v RO	371	695
3.	Zúčtovanie kapitálového transferu z EÚ	371	384
4.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov z rozpočtu Európskej únie v RO	384	696

Účet 372 *Transfery a ostatné zúčtovanie so subjektmi mimo verejnej správy* je zaradený k pasívnym účtom a používa sa ak rozpočtová organizácia získa transfer z organizácií mimo verejnej správy (napr. od podnikateľa) a zúčtováva ho do výnosov.

Tab. 45: *Účtovanie cudzích transferov cez účet 372*

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Prijatý transfer z organizácie mimo verejnej správy (podnikateľ)	221	372
2.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov (účelových) od ostatných subjektov mimo verejnej správy v RO	372	697
3.	Zúčtovanie kapitálového transferu od podnikateľa	372	384
4.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov od ostatných subjektov mimo verejnej správy v RO	384	698

Účet 379 *Iné záväzky*, ide o pasívny účet, ktorý sa najčastejšie používa pri účtovaní iných zrážok zo mzdy a to predkontaktným zápisom 331/379.

5.2.3. Časové rozlišovanie

Časové rozlišovanie vychádza z akruálneho princípu a je založené na potrebe účtovania nákladov a výnosov do účtovného obdobia, s ktorým vecne a časovo súvisia. Podstata časového rozlíšenia spočíva v tom, že účtovná jednotka je povinná zaúčtovať a vykázat (Kovalčíková, 2010, str. 137):

- náklad v tom účtovnom období v ktorom vznikol, bez ohľadu na to, kedy vznikne výdavok, ktorý sa na tento náklad vzťahuje,
- výnos v tom účtovnom období v ktorom vznikol, bez ohľadu na to, kedy vznikne príjem, ktorý sa na tento výnos vzťahuje.

Pre časové rozlišovanie je určená účtová skupina 38.

Kritériom pre účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia je skutočnosť, že je známy ich vecný obsah, hodnota a obdobie, ktorého sa týkajú.

Všeobecná schéma účtovania v bežnom a budúcom období časového rozlíšenia nákladov a výdavkov:

	Bežné obdobie	Budúce obdobie
Náklady budúcich období	Výdavok	Náklad
Výdavky budúcich období	Náklad	Výdavok

Tab. 46: Účtovanie nákladov a výdavkov budúcich období

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Úhrada nájomného týkajúceho sa budúcich účtovných období	381	222
2.	Úhrada predplatného za odbornú literatúru	381	222
3.	Zúčtovanie nákladov budúcich období do vecne príslušného obdobia:		
	a) nájomné	518	381
	b) odborná literatúra a tlač	501	381
4.	Zúčtovanie predpisu nájomného, ktoré súvisí s bežným účtovným obdobím, ale bude zaplatené v budúcom roku	518	383
5.	Platba, ktorá nastáva v budúcom roku za nájomné	383	222

Všeobecná schéma účtovania v bežnom a budúcom období časového rozlíšenia príjmov a výnosov:

	Bežné obdobie	Budúce obdobie
Výnosy budúcich období	Príjem	Výnos
Príjmy budúcich období	Výnos	Príjem

Tab. 47: Účtovanie výnosov a príjmov budúcich období

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Prijaté nájomné týkajúce sa budúcich účtovných období	223	384
2.	Vyúčtovanie nájomného v príslušnom účtovnom období	384	602
3.	Príjmy budúcich období - napríklad predpísané nájomné, ktoré bude inkasované budúci rok	385	602
4.	Zúčtovanie príjmov budúcich období do obdobia, s ktorým vecne a časovo súvisia	223	385

Úlohy na riešenie:

- Vytvorte účtovné prípady potrebné k zaúčtovaniu nasledujúcej úlohy a zaúčtujte: Vypočítajte a zaúčtujte povinný prídelt do sociálneho fondu, ak viete, že hrubé mzdy zamestnancov v RO boli 35 000 eur. Urobte prevod peňazí na mimorozpočtový účet.
- K 31.12. vzniká potreba zaúčtovať časové rozlíšenie. Ide o poskytnuté priestory, ktoré dávate do prenájmu na prvý polrok (v novom kalendárnom roku) za 600 eur, ale platba je zrealizovaná v decembri (v súčasnom kalendárnom roku – aktuálnom účtovnom období). Zaúčtujte.
- Vytvorte účtovné prípady potrebné k zaúčtovaniu nasledujúcej úlohy a zaúčtujte: Zamestnanec sa zúčastnil služobnej cesty na ktorú sme mu dali preddavok 60 eur. z pokladnice. Po jej absolvovaní urobil vyúčtovanie služobnej cesty v hodnote 54 eur. Zúčtujte preddavok a vysporiadajte rozdiel.

4. Vypočítajte mzdu zamestnanca, ak viete že jeho tarifná mzda je 1 430 eur, a čerpal 4 dni dovolenky (ktorá je ohodnotená 35 eur/1deň dovolenky). Mesiac mal 21 pracovných dní. Zamestnanec má 2 deti (jedno 10 ročné a druhé 16 ročné), na ktoré si uplatňuje daňový bonus. Následne zaúčtujte.

5. Zhrňte transfery, do tabuľky doplňte predkontácie:

Kapitálový transfer	Zriad'ovateľ	Štátny rozpočet	Podnikateľ
Príjem transferu			
Zúčtovanie transferu od nadobúdateľa			
Zúčtovanie transferu do výnosov			

Bežný transfer	Zriad'ovateľ	Štátny rozpočet	Podnikateľ
Príjem transferu			
Zúčtovanie transferu do výnosov			

Kontrolné otázky:

1. Definujte zdroje, ich pozíciu v súvahe a klasifikáciu.
2. Charakterizujte používanie účtov 431 a 428.
3. Popíšte Záväzky zo sociálneho fondu.
4. Popíšte podstatu záväzkov z obchodnej činnosti, uveďte ich typické príklady použitia.
5. Popíšte spôsob výpočtu a účtovania mzdy.
6. Ktoré účty zo skupiny 34x využíva rozpočtová organizácia a za akých okolností?
7. Ktoré účty zo skupiny 35x využíva rozpočtová organizácia a za akých okolností?
8. Akým spôsobom sa účtujú transfery získané od organizácii mimo verejnej správy.
9. Popíšte rezervy a rozdiely pri účtovaní dlhodobej rezervy a krátkodobej rezervy na nevyfakturované dodávky.
10. Uveďte podstatu časového rozlišovania aj s praktickou ukážkou.

6. NÁKLADY

Náklady predstavujú vynaloženie ekonomických zdrojov pri uskutočňovaní výkonov organizácie v peňažnom vyjadrení. Vznikajú v transformačnom procese pri spotrebovaní vložených vstupov, t. j. pri odčerpávaní majetku (Soukupová a kol., 2004). Majú veľký význam pri posudzovaní a riadení hospodárnosti a efektívnosti organizácie. Prvotná evidencia nákladov je realizovaná v účtovníctve cez druhové hľadisko členenia nákladov, od ktorého sa odvíjajú názvy účtových skupín v účtovej triede 5.

6.1. Základné zásady účtovania nákladov

Náklady sa v účtovníctve evidujú v účtovej triede 5. Predstavujú peňažné ocenenie spotrebovaných prostriedkov počas fungovania organizácie.

Zákon o účtovníctve definuje v § 2 ods. 4 písm. e) náklad ako zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť, pričom ekonomickým úžitkom sa rozumie podľa cit. zákona v § 2 ods. 4 písm. d) možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov a ekvivalentov peňažných prostriedkov. Podľa IAS/IFRS náklady predstavujú zníženie ekonomických úžitkov počas účtovného obdobia vo forme odčerpania alebo zníženia majetku alebo zvýšenia záväzkov, čo má za následok zníženie vlastného imania, vid' tabuľka.

Tab. 48: Možné súvzťahnosti s nákladovým účtom

<i>Vznik nákladu</i>	<i>Možná súvzťahnosť</i>	<i>Příklad</i>
	Priame zníženie peňažných prostriedkov	Zaplatené poštovné v hotovosti 518/211
	Znížením majetku, iného ako sú peňažné prostriedky	Spotreba materiálu 501/112
	Vznikom záväzku	Faktúra za spotrebu energie 502/321

Náklady je potrebné rozlíšiť od výdavkov. Výdavok znamená úbytok peňažných prostriedkov na súvahových účtoch účtovej triedy 2 – Finančné účty.

Výdavky nemusia byť hneď nákladom:

- vznik nákladu nastáva súčasne s výdavkom - nákup materiálu v hotovosti,
- vznik nákladu nastáva pred výdavkom - faktúra za spotrebu energie,
- úhrada faktúry z účtu,
- vznik nákladu nastáva po výdavku - faktúra za materiál,
- úhrada faktúry z účtu,
- spotreba materiálu,
- náklady a výdavky sa musia časovo rozlišovať – vopred platené nájomné.

Základné zásady účtovania nákladov:

- účtujú sa do obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisia,
- vznik a zvýšenie nákladov na strane MD, zníženie na strane D, resp. stornom na MD,
- účtujú sa narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia až do konca,
- nemajú začiatkový stav, na konci účtovného obdobia sa vyčísľuje ich obrat,
- hodnoty ich obratov na konci účtovného obdobia sa prevádzajú na účet výsledku hospodárenia (710) na stranu MD,

- sú považované za výsledkové účty,
- opravy nevýznamných súm nákladov minulých účtovných období sa účtujú ako účtovné prípady bežného účtovného obdobia na príslušných účtoch nákladov,
- významné sumy opráv nákladov minulých účtovných období sa účtujú na účet 428.

Účtová trieda 5 Náklady obsahuje 10 účtových skupín, ktoré sú usporiadané v nasledujúcej tabuľke.

Tab. 49: Účtová trieda 5 - Náklady

Číslo skupiny	Názov účtovej skupiny	Typ nákladu
50	Spotrebované nákupy	Prevádzkové náklady
51	Služby	
52	Osobné náklady	
53	Dane a poplatky	
54	Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť	
55	Odpisy, rezervy a opravné položky z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlíšenia	
56	Finančné náklady	Finančné náklady
58	Náklady na transfery a náklady z odvodu príjmov	Špecifické náklady vo verejnej správe
59	Dane z príjmov	

6.2. Vybrané nákladové účty a ich použitie

Účet 501 Spotreba materiálu

Na tomto účte účtujú účtovné jednotky hlavne o spotrebe výrobných zásob, prevádzkových látok (hygienických, čistiacich potrieb), obalov, tlačív, kancelárskych potrieb, reklamného, propagačného materiálu, propagačných brožúr, katalógov, nákup a predplatné odbornej literatúry, tlače, právnych predpisov a pod. a to so súvzťažnosťou na účet 112. Okrem uvedeného sa tu evidujú nezavinené manká a škody na materiály vo výške stanovených noriem prirodzených úbytkov 501 / 112.

Účet 502 Spotreba energie

Na tomto účte sa účtujú náklady, napríklad na vodu, paru, plyn a elektrickú energiu, účtovací predpis je 502 / 321.

Účet 511 Opravy a udržiavanie

Na tomto účte sa účtujú externé náklady na opravy a udržiavanie majetku účtovnej jednotky. Opravou sa rozumie odstránenie čiastočného fyzického opotrebenia alebo poškodenia za účelom uvedenia majetku do predchádzajúceho alebo prevádzkyschopného stavu. Vyfakturovaná oprava je evidovaná 511 / 321.

Účet 512 - Cestovné

Na tomto účte sa účtujú prvotné náklady účtovnej jednotky spojené s tuzemskými a zahraničnými pracovnými cestami ako i iné náhrady, vyplývajúce zo zákona o cestovných náhradách. Ide o stravné, vreckové, ubytovanie, cestovné ako aj vyúčtovanie náhrad za použitie vlastného motorového vozidla. Účtovná predkontácia je 512 / 333.

Účet 518 Ostatné služby

Na tomto účte účtujú účtovné jednotky o všetkých ostatných službách poskytnutých účtovnej jednotke, ktoré nepatria na predchádzajúce účty tejto účtovnej skupiny, napríklad nájomné, poštovné, poradenstvo, prepravné, upratovanie, školenia, odvoz odpadov, revízie, služby výpočtovej techniky a pod.

Účet 521 Mzdové náklady

Na tomto účte sa účtujú všetky príjmy zamestnancov zo závislej činnosti zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru alebo obdobného vzťahu, ako aj odmeny vyplácané na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru. Predkontaktný zápis je 521 / 331.

Účet 524 Záonné sociálne poistenie

Na tomto účte sa účtuje odvod poistného na sociálne poistenie a povinných príspevkov na starobné dôchodkové sporenie do Sociálnej poisťovne a poistného do zdravotných poisťovní. Predkontaktný zápis je 524 / 336.

Účtovná skupina 53 Dane a poplatky slúži na účtovanie daní, odvodov a obdobných platieb charakteru nákladov, ak je účtovná jednotka daňovníkom (okrem dane z príjmov, na ktoré sa používa účtovná skupina 59).

Tab. 50: Účtovanie nákladov súvisiacich so skupinou 53

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis dane z nehnuteľností	532	345
2.	Predpis dane z motorových vozidiel	531	345
3.	Povinnosť platby súdnych, miestnych a správnych poplatkov	538	345

Účet 541 Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku, kde sa účtuje zostatková cena v prípade predaja majetku.

Tab. 51: Účtovanie zostatkovej ceny pri predaji dlhodobého majetku

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zúčtovanie zostatkovej ceny (ak nie je úplne odpísaná) dlhodobého majetku pri jeho predaji	541	07x, 08x
2.	Zúčtovanie zostatkovej ceny dlhodobého hmotného majetku neodpisovaného	541	03x

Účet 542 Predaný materiál

Na tomto účte sa účtuje vyskladnenie materiálu z dôvodu jeho predaja so zápisom 542 / 112.

Účet 549 Manká a škody

Na tomto účte sa účtujú manká a škody na majetku. Manká sú výsledkom inventarizácie. Škodou sa rozumie neodstrániteľné poškodenie, zničenie, odcudzenie alebo strata majetku. Od 1. 1. 2023 sa tu účtujú aj škody týkajúce sa mimoriadnych, nepredvídaných udalostí, vzniknuté napríklad v dôsledku živeľnej pohromy. Poškodenie hmotného majetku, ktoré sa dá odstrániť opravou sa nepovažuje za škodu.

Tab. 52: Účtovanie škody na majetku

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Vyradenie neodpisovaného DHM v dôsledku manka a škody	549	03x
2.	Vyradenie dlhodobého odpisovaného majetku v dôsledku zistenia manka a škody	549	07x, 08x
3.	Zúčtovanie manka a škody materiálu na sklade:		
	- spôsob A účtovania zásob	549	112
	- spôsob B účtovania zásob	549	501

Účet 551 Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku

Na tomto účte sa účtujú odpisy podľa odpisového plánu ako i zostatková cena dlhodobého nehmotného a dlhodobého hmotného majetku pri jeho fyzickej likvidácii v dôsledku opotrebenia. Odpisy účtujeme súvzťažne s účtami oprávok, v prípade nehmotného majetku ide o účty z účtovej skupiny 07x a v prípade odpisovaného hmotného dlhodobého majetku ide o účty zo skupiny 08x (napríklad odpis zariadení 551 / 082).

Z finančných nákladových účtov sa v rozpočtových organizáciách využíva hlavne účet 568 *Ostatné finančné náklady*. Na tomto účte sa účtujú náklady peňažného styku, poistné, náklady súvisiace so získaním bankových záruk a podobné bankové výdavky, ako aj depozitné poplatky, s výnimkou prípadov, keď sú tieto súčasťou obstarávacej ceny majetku. Predkontaktný zápis je 568 / 222.

Za špecifické náklady verejnej správy sú považované náklady na transfery a náklady z odvodov príjmov. Náklad na transfer účtujú tie účtovné jednotky, ktoré transfer poskytujú. Rozpočtové organizácie transfery neposkytujú, ale ich prijímajú a z tejto skupiny využívajú účty súvisiace s odvodom rozpočtového príjmu zriaďovateľovi a ide o účty 588 a 589.

Účet 588 Náklady z odvodu príjmov

Na tomto účte účtujú rozpočtové organizácie predpis odvodu rozpočtových príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške vyinkasovaných príjmov účtovaných v danom účtovnom období – 588 / 351.

Účet 589 Náklady z budúceho odvodu príjmov

Na tomto účte účtujú rozpočtové organizácie predpis budúceho odvodu rozpočtových príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške nevyinkasovaných príjmov – 589 / 351.

Úlohy na riešenie:

1. Zaučtujte a zatriedte k čomu dochádza vznikom nákladov (k priamemu zníženiu peňažných prostriedkov, k zníženiu iného majetku, k vzniku záväzku).

- faktúra za spotrebu energie
- spotreba materiálu
- priznané hrubé mzdy zamestnancom
- zaplatené poštovné v hotovosti

2. Zaúčtujte nasledujúce prípady a určte o aký typ nákladu ide (prevádzkový, finančný, mimoriadny alebo špecifický pre VS).

- predpis miestneho poplatku
- zúčtovanie zostatkovej ceny stroja pri jeho predaji
- náklady na odvod rozpočtových príjmov
- evidencia škody na budove z dôvodu požiaru
- predpis zákonného sociálneho poistenia, ktoré hradí zamestnávateľ
- faktúra za opravu stroja
- zaplatený poplatok banke za vedenie účtu.

Kontrolné otázky:

1. Zadefinujte náklady a ich vznik so súvzťažnosťou.
2. Napíšte rozdiel medzi nákladom a výdavkom s uvedením príkladov.
3. Vymenujte základné zásady účtovania nákladov.
4. Popíšte náklady z prevádzkovej činnosti, aj s uvedením príkladov ich účtovania.
5. Popíšte náklady z finančnej a špecifickej činnosti aj s uvedením príkladov ich účtovania.

7. VÝNOSY

Efektívnosť činnosti organizácie možno hodnotiť podľa dosiahnutých výsledkov vo vzťahu k vynaloženým nákladom. Peňažným ekvivalentom realizovaných výkonov sú výnosy, ktoré predstavujú definitívne overenie účelnosti vynaložených nákladov. Možno povedať, že znamenajú prírastok majetku, ktorý vzniká realizáciou výkonov (predajom výrobkov, poskytovaním služieb) alebo zníženie záväzkov. (Soukupová a kol., 2004).

7.1. Základné zásady účtovania výnosov

Výnosy sa zaznamenávajú v účtovej triede 6 a vznikajú na výstupe transformačného procesu organizácie.

Výnosom sa podľa § 2 ods. 4 zákona o účtovníctve rozumie *zvýšenie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť. Ekonomickým úžitkom sa rozumie možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov a ekvivalentov peňažných prostriedkov.*

Zvýšenie ekonomického úžitku môže byť:

1. priamym spôsobom – zvýšenie peňažných prostriedkov a výnosov vo forme tržieb
2. nepriamym spôsobom – zvýšenie majetku formou pohľadávky a zvýšením výnosu.

Tab. 53: Možné súvzťahosti s výnosovým účtom

	Možná súvzťahnosť	Príklad
Vznik výnosu	Priame zvýšenie peňažných prostriedkov	Tržba v hotovosti za kopírovacie služby 211/602
	Zvýšením majetku, iného ako sú peňažné prostriedky	Faktúra za poskytnuté služby 318/602
	Znížením záväzku	Zúčtovanie bežného transferu od zriaďovateľa do výnosov 354/691

Výnosy je potrebné odlišiť od príjmov. Príjmy predstavujú prírastok peňažných prostriedkov, napr. na účte v banke alebo v pokladnici, ktorý je zaznamenaný v účtovej triede 2.

Príjmy nemusia byť hneď výnosom:

- a) vznik výnosu nastáva súčasne s príjmom - tržba v hotovosti za kopírovacie práce,
- b) vznik výnosu nastáva pred príjmom - faktúra za poskytnutú službu,
- c) vznik výnosu nastáva po príjme - prijatý preddavok na objednanú službu,
- d) výnosy a príjmy sa musia časovo rozlišovať - vopred prijaté nájomné.

Výnosy sa evidujú v účtovej triede 6 a platia pre nich tieto základné zásady účtovania:

- účtujú sa do obdobia s ktorým časovo a vecne súvisia,
- vznik a zvýšenie výnosov sa účtuje na strane D, zníženie na strane MD,
- účtujú sa narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia až do konca,
- nemajú začiatkový stav, na konci účtovného obdobia sa vyčísluje ich obrat,
- hodnota ich obratov na konci účtovného obdobia sa prevádza na účet výsledku hospodárenia (710) na stranu D,
- sú považované za výsledkové účty,
- opravy nevýznamných súm výnosov minulých účtovných období sa účtujú ako účtovné prípady bežného účtovného obdobia na príslušných účtoch výnosov,
- významné sumy opráv výnosov minulých účtovných období sa účtujú na účet 428.

Účtová trieda 6 obsahuje 10 účtových skupín, ktoré sú usporiadané v nasledujúcej tabuľke.

Tab. 54: Účtová trieda 6 - Výnosy

Číslo skupiny	Názov účtovnej skupiny	Typ výnosu
60	Tržby za vlastné výkony a tovar	Prevádzkové výnosy
61	Zmena stavu vnútroorganizačných zásob	
62	Aktivácia	
64	Ostatné výnosy	
65	Zúčtovanie rezerv a opravných položiek z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlíšenia	
66	Finančné výnosy	Finančné výnosy
63	Daňové a colné výnosy z poplatkov	Špecifické výnosy vo verejnej správe
69	Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v obciach, vyšších územných celkoch a v rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách zriadených obcou alebo vyšším územným celkom	

7.2. Vybrané výnosové účty a ich použitie

Účet 601 Tržby za vlastné výrobky

Na tomto účte účtuje účtovná jednotka tržby z predaja zásob vlastnej výroby: nedokončenej výroby, polotovarov vlastnej výroby, vlastných výrobkov a zvierat, v rámci hlavnej činnosti rozpočtových organizácií je to účtovne evidované 318 / 601.

Účet 602 Tržby z predaja služieb

Z tržieb využívajú rozpočtové organizácie najčastejšie účet 602. Na tomto účte sa evidujú tržby za poskytované služby iným subjektom a vystavená faktúra za poskytnuté služby je evidovaná 318 / 602.

Účtová skupina 61 *Zmena stavu vnútroorganizačných zásob* sa v RO nezvykne používať, účtujú sa tu prírastky a úbytky zásob vlastnej výroby v priebehu účtovného obdobia. Súvzťažnými účtami sú spravidla účty účtovnej skupiny 12 - Zásoby vlastnej výroby.

Účtová skupina 62 *Aktivácia* sa používa v prípade, ak sa majetok nadobudol alebo služba zabezpečila v rámci vlastnej réžie.

Tab. 55: Účtovanie aktivácie

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Aktivácia materiálu vyrobeného vo vlastnej réžii oceneného vo vlastných nákladoch	112	621
2.	Aktivácia vnútroorganizačných služieb, zabezpečenie vlastnej prepravy pri obstaraní dlhodobého hmotného majetku	042	622

Účtová skupina 63 *Daňové a colné výnosy z poplatkov* sa používa v účtovných jednotkách ktoré sú prijímateľom daní a výbercom poplatkov na úrovni štátnej správy (MF SR, štátne rozpočtové organizácie - daňové výnosy a poplatky štátu) a samosprávy (VÚC a obce -

daňové výnosy a poplatky samosprávy). Je to špecifická skupina určená pre organizácie verejnej správy, ale rozpočtové organizácie zriadené obcou a VÚC túto skupinu na účtovanie nepoužívajú.

Účet 641 Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku
Na tomto účte účtujú všetky účtovné jednotky tržby z predaja dlhodobého nehmotného a dlhodobého hmotného majetku s predkontaktným zápisom v rozpočtových organizáciách 318 / 641.

Účet 642 Tržby z predaja materiálu
Na tomto účte sa účtujú tržby z predaja materiálu so zápisom 318 / 642.

Účet 648 Ostatné výnosy z prevádzkovej činnosti
Na tomto účte sa účtujú výnosy neuvedené na predchádzajúcich účtoch, ktoré majú vzťah k prevádzkovej činnosti. Účtujú sa tu napríklad nároky na náhrady škody alebo manka voči zodpovednej osobe a voči poisťovni v dôsledku poistných udalostí 378 / 648.

V rámci finančných výnosov rozpočtová organizácia obce alebo VÚC používa v procese svojho účtovania len účet *662 Úroky*. Na tomto účte sa účtujú úroky od bánk a od iných dlžníkov za obdobné plnenia v brutto hodnote – 221 / 662.

V rámci špecifických výnosov účtujú rozpočtové organizácie zriadené obcou alebo VÚC o výnosoch z transferov. Používajú na to účty z účtovej skupiny 69.

Tab. 56: Účtovanie výnosov z transferov

P. č.	Opis účtovného prípadu	MD	D
1.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov z rozpočtu obce alebo rozpočtu vyššieho územného celku	354	691
2.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov z rozpočtu obce alebo rozpočtu vyššieho územného celku	355	692
3.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov zo štátneho rozpočtu alebo od iných subjektov verejnej správy	357	693
4.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov prijatých zo štátneho rozpočtu alebo od iných subjektov verejnej správy	384	694
5.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov z rozpočtu Európskej únie	371	695
6.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov z rozpočtu Európskej únie	384	696
7.	Zúčtovanie výnosov z bežných transferov (účelových) od ostatných subjektov mimo verejnej správy	372	697
8.	Zúčtovanie výnosov z kapitálových transferov prijatých od ostatných subjektov mimo verejnej správy	384	698

Úlohy na riešenie:

1. Zaúčtujte a zatried'te k čomu dochádza vznikom výnosov (k priamemu zvýšeniu peňažných prostriedkov, k zvýšeniu iného majetku, k zániku záväzku).

- kapitálový transfer od zriaďovateľa zúčtovaný do výnosov,
- tržba v hotovosti za poskytnuté služby,
- faktúra za poskytnuté služby,
- pripísané úroky na bankový účet.

2. Zaúčtujte nasledujúce prípady a určte o aký typ výnosu ide (prevádzkový, finančný, mimoriadny alebo špecifický pre VS).

- vyfakturovaná tržba za predaný materiál,
- pripísané úroky na bankový účet,
- vyfakturovaná tržba z predaja dlhodobého majetku (multifunkčného zariadenia),
- bežný transfer od zriaďovateľa zúčtovaný do výnosov,
- kapitálový transfer zo štátneho rozpočtu zúčtovaný do výnosov.

Kontrolné otázky:

1. Zadefinujte výnosy a ich vznik so súvzťažnosťou.
2. Uveďte rozdiel medzi výnosom a príjmom s uvedením príkladov.
3. Vymenujte základné zásady účtovania výnosov.
4. Popíšte podstatu prevádzkových výnosov vo verejnej správe aj s uvedením príkladov ich účtovania.
5. Popíšte podstatu špecifických výnosov vo verejnej správe aj s uvedením príkladov ich účtovania.

8. ÚČTOVNÁ UZÁVIERKA

Účtovná uzávierka je činnosť spojená s uzatváraním účtovných kníh na konci účtovného obdobia. Je to súhrn všetkých prác, ktoré účtovná jednotka musí vykonať na konci účtovného obdobia a výsledkom ktorých je vypracovaná účtovná závierka (Šlosárová, Blahušiaková, str. 15, 2020).

Obsahom účtovnej uzávierky sú:

1. Uzávierkové práce
2. Uzatvorenie účtovných kníh
3. Zostavenie účtovnej závierky

UZÁVIERKOVÉ PRÁCE

Uzávierkové práce súvisia predovšetkým s inventarizáciou, doučtovaním účtovných prípadov, ktoré sa účtujú ku dňu zostavenia účtovnej závierky a s kontrolou správnosti účtovných zápisov.

1. Vecná kontrola - Inventarizácia

Dôležitou súčasťou uzávierkových prác je vykonanie vecnej kontroly v účtovníctve, čo sa realizuje inventarizáciou. Zabezpečuje sa tým preukázateľnosť účtovníctva, pri ktorom je rozhodujúci skutočný stav a tomuto stavu sa musí prispôbiť stav a ocenenie v účtovníctve (Šlosárová, Blahušiaková, str. 77, 2020).

Inventarizácia sa vykonáva ku dňu zostavenia účtovnej závierky, pričom v zákone o účtovníctve je stanovená odlišná lehota na vykonávanie inventarizácie pri hmotnom majetku okrem zásob a pri peňažných prostriedkoch, kde účtovná jednotka môže vykonať inventarizáciu v inej lehote ako ku každému dňu, ku ktorému zostavuje účtovnú závierku. Táto lehota však nesmie prekročiť štyri roky. Peňažné prostriedky sa musia inventarizovať ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Inventarizáciou chápeme proces zisťovania a spísania skutočného stavu majetku, záväzkov a vlastného imania a porovnanie tohto zisteného stavu so stavom účtovným. Pojem inventarizácie zahŕňa aj analýzu inventarizačných rozdielov.

Etapy inventarizácie :

1. *Plán vykonania inventarizácie* – spočíva v schválení inventarizačnej komisie, časového a obsahového plánu inventarizácie, harmonogramu inventarizačných prác podľa druhu majetku, miest uskladnenia, zodpovednosti, spôsobu vykonania inventúry.
2. *Inventúra* – predstavuje činnosť pri ktorej sa zisťujú a spisujú skutočné stavy majetku, záväzkov a vlastného imania v peňažných jednotkách a môže byť:
 - a) fyzická – inventarizuje sa tak hmotný majetok, ide o meranie, váženie, počítanie,
 - b) dokladová – uskutočňuje sa u nehmotného majetku, pri pohľadávkach, záväzkoch, vlastnom imaní a jej podstatou je porovnať stav na jednotlivých účtoch s účtovnými dokladmi,
 - c) kombinovaná – ktorá je kombináciou fyzickej a dokladovej inventúry.Po uskutočnení inventúry sa vyhotoví inventúrny súpis, v ktorom sa uvedú zistené skutočné stavy majetku, záväzkov a vlastného imania. Ide o účtovný záznam, ktorý zabezpečuje preukázateľnosť účtovníctva.
3. *Vyčíslenie inventarizačných rozdielov* – skutočné stavy zistené inventúrou sa porovnávajú so stavom zaznamenaným v účtovníctve. Výsledky porovnávania sa uvedú v inventarizačnom zápise, ktorý je považovaný za účtovný záznam, ktorým sa

preukazuje vecná správnosť účtovníctva. Týmto výsledkom hovoríme inventarizačné rozdiely a môžu mať dvojaký charakter:

- manko, ak je zistený skutočný stav nižší ako stav v účtovníctve, pričom pri peňažných prostriedkoch a ceninách sa to označuje pojmom schodok,
 - prebytok, ak je skutočný stav zistený inventúrou vyšší ako stav v účtovníctve.
4. *Analýza inventarizačných rozdielov* - spočíva v zisťovaní príčin ich vzniku, v zisťovaní zodpovednosti za vzniknuté inventarizačné rozdiely, v prijatí rozhodnutia o vysporiadaní rozdielov a spôsobe ich zaúčtovania.

Zistené inventarizačné rozdiely je potrebné zaúčtovať do obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a vlastného imania. Manko je najčastejšie účtované do nákladov, schodok ako pohľadávka voči hmotne zodpovednej osobe a prebytok do výnosov. Rozpočtové organizácie majú pri účtovaní prebytkov svoje špecifiká a to (Opatrenie MF/014454/2022-36, paragraf 13):

- v prípade prebytku dlhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlhodobého hmotného majetku sa prebytok účtuje súvzťažne s účtom 384, do výnosov sa zúčtováva až pri vyradení majetku,
- v prípade prebytku neodpisovaného dlhodobého majetku sa účtuje na účte 355, do výnosov sa zúčtováva až pri vyradení majetku,
- a v prípade zásob, ak na nepreukáže chybné účtovanie, na účet 648.

Inventarizáciu je potrebné vykonávať dôsledne. Očakáva sa od nej, že poukáže na poškodený, nevyužívaný majetok, na vlastníctvo k majetku, spôsob hospodárenia s majetkom, ako aj spôsob splácania svojich záväzkov (Fabian, 2008, str. 13). Inventarizácia je základným vecným podkladom pre správne vykonanie účtovnej závierky.

2. Zaúčtovanie účtovných prípadov, ktoré sa účtujú ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka

Ku dňu ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa účtujú viaceré účtovné prípady, ktorými sa zabezpečuje správnosť a úplnosť účtovníctva prostredníctvom dodržania všeobecne uznávaných účtovných zásad. Ide predovšetkým o účtovné prípady, ktoré súvisia s účtovaním (Šlosárová, Blahušiaková, 2020):

- inventarizačných rozdielov,
- časového rozlíšenia nákladov a výnosov,
- kurzové rozdiely z prepočtu majetku a záväzkov v cudzej mene na menu euro ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,
- účtovné prípady ktoré sú účtované na účtoch, ktoré nesmú mať ku dňu ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, konečný zostatok (napríklad kalkulačné účty),
- nevyfakturované splnené dodávky majetku a poskytnutých služieb,
- pohľadávky s odhadovanou výškou (napríklad ak účtovná jednotka nevystavila dlžníkovi účtovný doklad, ale splnila dodávku alebo poskytla službu),
- rezervy,
- opravné položky,
- spresnenie výšky záväzkov (ak je suma záväzkov vyššia, ako je ich výška v účtovníctve, musia sa záväzky uviesť vo zvýšenom ocenení).

3. Kontrola správnosti účtovných zápisov

Všetky účtovné zápisy musia byť v účtovníctve v priebehu účtovného obdobia zaúčtované úplne, preukazne a správne. Na ich overenie sa robí formálna kontrola, označovaná aj pojmom kontrola správnosti účtovných zápisov. Nástrojmi tejto kontroly je:

1. *Kolacionovanie* – porovnávanie obsahu účtovných dokladov s účtovnými zápismi v účtovných knihách, pričom súlad obsahu účtovného dokladu s účtovným zápisom sa značí odčiarknutím.
2. *Predvaha* – zostavuje sa pred uzatváraním účtovných kníh a kontroluje sa ňou formálna správnosť podvojnosti účtovných zápisov. Má formu tabuľky a obsahuje číslo a názov účtu a dvojstĺpce MD a D pre začiatkové stavy, obraty a konečné zostatky. Pri dodržaní zásady podvojnosti účtovných zápisov musí platiť rovnosť v jednotlivých dvojstĺpcoch.
3. *Denníková skúška* – ktorou sa preskúmava číselná zhoda medzi časovými a vecnými zápismi. Dochádza tu k porovnaniu obrátov v denníku a hlavnej knihe, ktoré sa musia rovnať.
4. *Kontrolné súpisky* – ktoré slúžia na kontrolu číselnej zhody zápisov na syntetickom účte a k nemu príslušných analytických účtov.

UZATVÁRANIE ÚČTOVNÝCH KNÍH

Po doučtovaní všetkých účtovných prípadov bežného účtovného obdobia a zaúčtovaní všetkých účtovných prípadov, ktoré sa účtujú ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa môžu uzatvoriť účtovné knihy.

Pri uzatváraní účtovných kníh sa:

- zisťujú obraty strán Má dať a Dal na jednotlivých účtoch, pričom obrat predstavuje súčet hospodárskych operácií realizovaných na účte v danom účtovnom období, nezapočítava sa tu začiatkový stav,
- zisťujú sa konečné stavy súvahových a výsledkových účtov,
- konečné zostatky sa následne účtujú na uzávierkové účty a zisťuje sa výsledok hospodárenia.

Účet 702 Konečný účet súvahový, kde sa zaznamenávajú konečné zostatky všetkých súvahových účtov na konci účtovného obdobia. Na stranu MD 702 sa prenášajú konečné zostatky aktívnych účtov a na stranu D 702 konečné zostatky pasívnych účtov. Po prenose konečných zostatkov zo všetkých súvahových účtov sa tento účet ešte rovnať nemusí. Podmienkou je, aby sa účet rovnal po zaevidovaní vzniknutého výsledku hospodárenia.

Účet 710 Účet výsledku hospodárenia, kde sa zaznamenávajú konečné zostatky (obraty) výsledkových účtov na konci účtovného obdobia. Tento účet sa používa na zistenie výsledku hospodárenia. V rámci rozpočtových organizácií, ak ide o hlavnú činnosť, možno zistiť kladný alebo záporný výsledok hospodárenia, ak ide o podnikateľskú činnosť, možno zistiť zisk alebo stratu.

Výsledok hospodárenia je považovaný za výsledný efekt činnosti účtovnej jednotky v účtovnom období. Zisťuje sa porovnaním nákladov (účtová trieda 5) a výnosov (účtová trieda 6), ktorých zostatky sa nachádzajú v Účte výsledku hospodárenia. Náklady tvoria stranu MD a výnosy tvoria stranu D tohto účtu. Zistený výsledok hospodárenia sa prenáša na Konečný účet súvahový a to:

- a) ak ide o kladný výsledok hospodárenia, ide zo strany MD účtu 710 na stranu D účtu 702,
- b) ak ide o záporný výsledok hospodárenia, ide zo strany D účtu 710 na stranu MD účtu 702.

UKÁŽKA RIEŠENÉHO PRÍKLADU S UZÁVIERKOU

Účtovná jednotka má k 1. januáru nasledujúce začiatkové stavy na účtoch:

Číslo účtu	Názov účtu	Hodnota v eurách
112	Materiál na sklade	250
081	Oprávky k stavbám	2 000
082	Oprávky k samostatným hnutelným veciam a súborom hnutelných vecí	7 000
021	Stavby	30 000
022	Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí	15 000
355	Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku	34 900
331	Zamestnanci	1 700
221	Bankové účty	250
213	Ceniny	100

V priebehu účtovného obdobia vznikli tieto účtovné prípady:

1. Príjem transferu zo štátneho rozpočtu na bežné výdavky 3 000 eur
2. Nákup odbornej literatúry na faktúru 400 eur
3. Príjem odbornej literatúry na sklad 400 eur
4. Výber peňazí z výdavkového rozpočtového účtu, za účelom doplnenia pokladnice 200 eur
5. Príjem peňazí v pokladnici 200 eur
6. Úhrada faktúry dodávateľovi za odbornú literatúru 400 eur
7. Nákup kancelárskych potrieb v hotovosti 200 eur (Spôsob účtovania zásob B)
8. Bežný transfer zo štátneho rozpočtu zúčtovaný do výnosov (hodnotu určiť ?)
9. Odborná literatúra zo skladu daná do používania 200 eur.
10. Bežný transfer zo štátneho rozpočtu zúčtovaný do výnosov (hodnotu určiť ?)
11. Pri inventarizácii na sklade materiálu zistené manko do normy 10 eur.
12. Bežný transfer zo štátneho rozpočtu zúčtovaný do výnosov (hodnotu určiť ?)

Úlohy:

- a) Vyhotovte začiatkový účet súvahový a otvorte účty, ktoré majú začiatkový stav.
- b) Zaučtujte jednotlivé účtovné prípady, ktoré vznikli v priebehu roka a určte aký účtovný doklad je k nim potrebný.
- c) Uzatvorte účty, t. j. vyčíslite obraty a konečné zostatky.
- d) Vyhotovte uzávierkové účty (konečný účet súvahový a účet výsledku hospodárenia).

Riešenie:

MD	701 – Začiatkový účet súvahový		D
081	2000	112	250
082	7000	221	250
355	34900	213	100
331	1700	021	30000
		022	15000
Súčet	45 600	Súčet	45 600

Hodnoty v tabuľke sú v eurách.

081

	ZS	2000	
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		2000	

082

	ZS	7000	
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		7000	

355

	ZS	34 900	
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		34900	

331

	ZS	1 700	
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		1700	

112

ZS	250	9.	200
3.	400	11.	10
Obr.MD	400	Obr.D	210
KZprevod		440	

221

ZS	250		
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		250	

021

ZS	30 000		
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		30 000	

022

ZS	15 000		
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		15 000	

213

ZS	100		
Obr.MD	0	Obr.D	0
KZprevod		100	

222

1.	3 000	4.	200
		6.	400
Obr.MD	3 000	Obr.D	600
KZprevod		2 400	

357			
8.	200	1.	3000
10.	200		
12	10		
Obr.MD	410	Obr.D	3000
KZprevod	2590		

321			
6.	400	2.	400
Obr.MD	400	Obr.D	400
KZprevod	0		

111			
2.	400	3.	400
Obr.MD	400	Obr.D	400
		KZprevod	0

261			
4.	200	5.	200
Obr.MD	200	Obr.D	200
		KZprevod	0

211			
5.	200	7.	200
Obr.MD	200	Obr.D	200
		KZprevod	0

501			
7.	200		
9.	200		
11.	10		
Obr.MD	410	Obr.D	0
		KZprevod	410

693			
		8.	200
		10.	200
		12.	10
Obr.MD	0	Obr.D	410
KZ prevod	410		

Uzávierkové účty k 31. decembru:

MD	702 – Konečný účet súvahový		D
112	440	081	2000
221	250	082	7000
021	30000	355	34900
022	15000	331	1700
213	100	357	2590
222	2400		
Súčet	48 190	Súčet	48 190
Aktíva = Pasíva			

MD	710 – Účet výsledku hospodárenia		D
501	410	693	410
Súčet	410	Súčet	410
Výsledok hospodárenia = 0			

Úlohy na riešenie:

1. Zaúčtujte a určte aký vplyv budú mať nasledujúce účtovné prípady na účtovné výkazy:

a) Priebežný stav zaevidujte na účte 222 v hodnote 1300 eur a na účte 354 v hodnote 1300 eur.

P.č.	Prípad	Md	D
1.	Nákup kancelárskeho materiálu 1000 eur		
2.	Prevzatie materiálu na sklad 1000 eur		
3.	Doplnenie pokladnice (PPD) 300 eur		
4.	Nákup čistiacich prostriedkov z pokladnice, ktoré sú účtované do spotreby 300 eur		
5.	Výpis z účtu o úhrade: a) faktúry za materiál 1000 eur b) doplnenie pokladnice 300 eur		
6.	Zúčtovaný bežný transfer do výnosov		
7.	Spotreba kancelárskeho materiálu 800 eur		

b)

P.č.	Prípad	Md	D
1.	Tržby za poskytnuté služby 10 000 eur		
2.	Inkaso pohľadávky z nedaňových príjmov 9 000 eur		
3.	Predpis odvodu rozpočtových príjmov		
4.	Skutočne realizovaný prevod z príjmového účtu		
5.	K 31.12. zaúčtovaný predpis budúceho odvodu príjmu		

c) Priebežný stav zaevidujte na účte 318 v hodnote 1000 eur a na účte 351 v hodnote 1000 eur.

P.č.	Prípád	Md	D
1.	Inkaso pohľadávky z nedaňových príjmov 1 000 eur		
2.	Skutočne realizovaný prevod z príjmového účtu 1000 eur		
3.	Predpis nájomného za prenájom priestorov 4 000 eur		
4.	Úhrada pohľadávky na účet 4000 eur		
5.	Predpis odvodu rozpočtového príjmu zriaďovateľovi 4 000 eur		
6.	Skutočne realizovaný prevod zriaďovateľovi 4 000 eur		

2. Riešte komplexný príklad s účtovnou uzávierkou. Vyhotovte ZÚS, zaúčtujte prípady, vyčísľte obraty a konečné zostatky a urobte uzávierkové účty s vyčíslením výsledku hospodárenia.

Na začiatku účtovného obdobia máte tieto začiatkové stavy v eurách:

013 – 2 500	082 – 2 000
022 – 5 000	321 – 300
112 – 300	355 – 3 000
384 – 1 250	073 – 1250

V priebehu účtovného obdobia došlo k takýmto účtovným prípadom:

1. Príjem peňažných prostriedkov:
 - a) z transferu zriaďovateľa na bežné výdavky 3000 eur
 - b) z transferu zo ŠR na bežné výdavky 1 000 eur
2. Úhrada faktúry dodávateľovi za nakúpený materiál 300 eur z prostriedkov zriaďovateľa
3. Zúčtovaný bežný transfer do výnosov
4. Faktúra za nákup kancelárskych potrieb 2 000 eur
5. Faktúra za nákup školských kníh 1 000 eur
6. Odpis softvéru 625 eur, ktorý bol obstaraný zo štátneho rozpočtu
7. Zúčtovaný cudzí transfer do výnosov
8. Odpis zariadení 1000 eur, ktoré boli obstarané z rozpočtu zriaďovateľa
9. Zúčtovaný vlastný transfer do výnosov
10. Výpis z účtu o úhrade faktúry za nákup kancelárskych potrieb (zriaďovateľ) a školských kníh (ŠR)
11. Zúčtovaný bežný transfer do výnosov
12. Nepoužitú prostriedky z rozpočtu zriaďovateľa vráťte.

Kontrolné otázky:

1. Popíšte vecnú kontrolu realizovanú pri účtovnej uzávierka.
2. Popíšte formálnu kontrolu realizovanú pri účtovnej uzávierka.
3. Aká je postupnosť pri uzatváraní účtov, popíšte uzávierkové účty.

9. ZOSTAVENIE ÚČTOVNEJ ZÁVIERKY

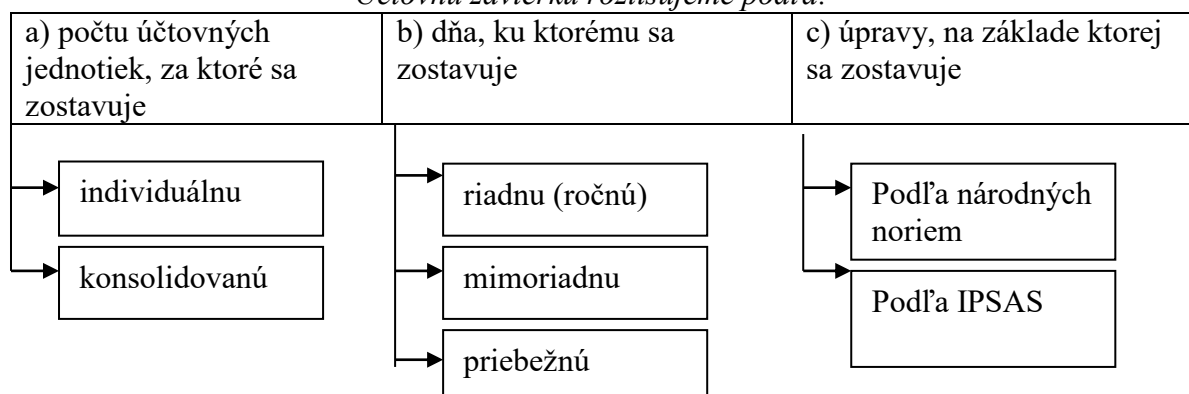
9.1. Účtovná závierka a jej klasifikácia

Výsledným produktom procesu spracovania informácií vo finančnom účtovníctve je účtovná závierka, ktorú zákon o účtovníctve (§ 17) definuje ako štruktúrovanú prezentáciu skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, poskytovanú osobám, ktoré tieto informácie využívajú.

Účtovnú závierku možno tiež charakterizovať ako zhrnutie údajov bežných účtovných zápisov k súvahovému dňu a ich usporiadanie do ročných účtovných výkazov, ktorých forma a obsah sú záväzne upravené Ministerstvom financií Slovenskej republiky.

V zmysle § 7 Zákona o účtovníctve musí účtovná závierka poskytovať verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva a to tak, aby poskytované informácie boli pre používateľov užitočné pri ich ekonomickom rozhodovaní. Šlosárová, Blahušiaková (2020) uvádza, že cieľom účtovnej závierky je poskytnúť informácie o finančnej situácii, finančnej výkonnosti a peňažných tokoch jednotky, ktoré sú užitočné pre široký okruh používateľov pri prijímaní ekonomických rozhodnutí. Zároveň informuje o tom, ako manažment hospodáril so zverenými zdrojmi.

Účtovnú závierku rozlišujeme podľa:



Obr. 8: Typy účtovnej závierky

Zdroj: Soukupová a kol., 2004, str.150

Podľa dňa, ku ktorému sa zostavuje rozoznávame:

Riadnu ÚZ – zostavuje sa k poslednému dňu účtovného obdobia, ktorým môže byť:

- kalendárny rok (1. 1. – 31. 12.),
- hospodársky rok (napr. 1. 10. – 30. 9.) – čiže ide o posledný deň mesiaca, keď je účtovné obdobie skončené inak ako kalendárnym rokom.

Mimoriadna účtovná závierka sa zostavuje, ak sa uzavru účtovné knihy z mimoriadnych dôvodov, napr. ku dňu zániku organizácie (v prípadoch ustanovených osobitným predpisom), ku dňu zrušenia, ku dňu, keď bolo právoplatne rozhodnuté o zrušení.

Priebežná účtovná závierka sa zostavuje v priebehu účtovného obdobia, ak to vyžaduje osobitný predpis. Časové obdobie zostavenia priebežnej účtovnej závierky je kratšie ako obdobie ustanovené zákonom o účtovníctve (napríklad polrok, štvrtrok).

Pri zostavovaní priebežnej účtovnej zvierky sa účtovné knihy neuzatvárajú a inventarizácia sa vykoná len s cieľom upraviť ocenenie zohľadňujúce riziká a straty, ktoré sa týkajú majetku a záväzkov a sú známe ku dňu zostavenia priebežnej účtovnej zvierky.

Podľa počtu účtovných jednotiek rozlišujeme vo verejnej správe tri druhy účtovných zvierok:

Individuálna ÚZ – je účtovná zvierka jednej účtovnej jednotky, ktorá je samostatnou právnickou osobou (resp. fyzickou osobou) (Krištofik a kol., 2020, str. 27).

Konsolidovaná ÚZ – je účtovná zvierka zostavená za skupinu účtovných jednotiek, ktoré spolu ekonomicky súvisia. Jej základným účelom je poskytnúť informácie o konsolidovanom celku ako o jednej ekonomickej jednotke za účelom lepšieho riadenia konsolidovaného celku, jeho majetku a záväzkov, nákladov a výnosov.

Súhrnná ÚZ – je zostavovaná Ministerstvom financií SR za všetky účtovné jednotky verejnej správy.



Obr. 9: Systém tvorby účtovných zvierok vo verejnej správe

Deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná zvierka (väčšinou je to koniec roka, t. j. 31.12.) a deň jej zostavenia, nie sú totožné. Dňom zostavenia je deň, v ktorom bol pripojený k všeobecným náležitostiam účtovnej zvierky a k jej súčasťam podpisový záznam štatutárneho orgánu alebo člena orgánu účtovnej jednotky, ďalej podpisový záznam osoby zodpovednej za zostavenie účtovnej zvierky a osoby zodpovednej za vedenie účtovníctva. (Soukupová a kol., 2004, str. 151).

Individuálna účtovná zvierka musí byť zostavená najneskôr do šiestich mesiacov odo dňa, ku ktorému sa účtovná zvierka zostavuje (ak osobitný predpis neustanovuje inak).

Konsolidovaná účtovná zvierka musí byť zostavená najneskôr do jedného roka odo dňa, ku ktorému sa účtovná zvierka zostavuje.

9.2. Obsah účtovnej závierky

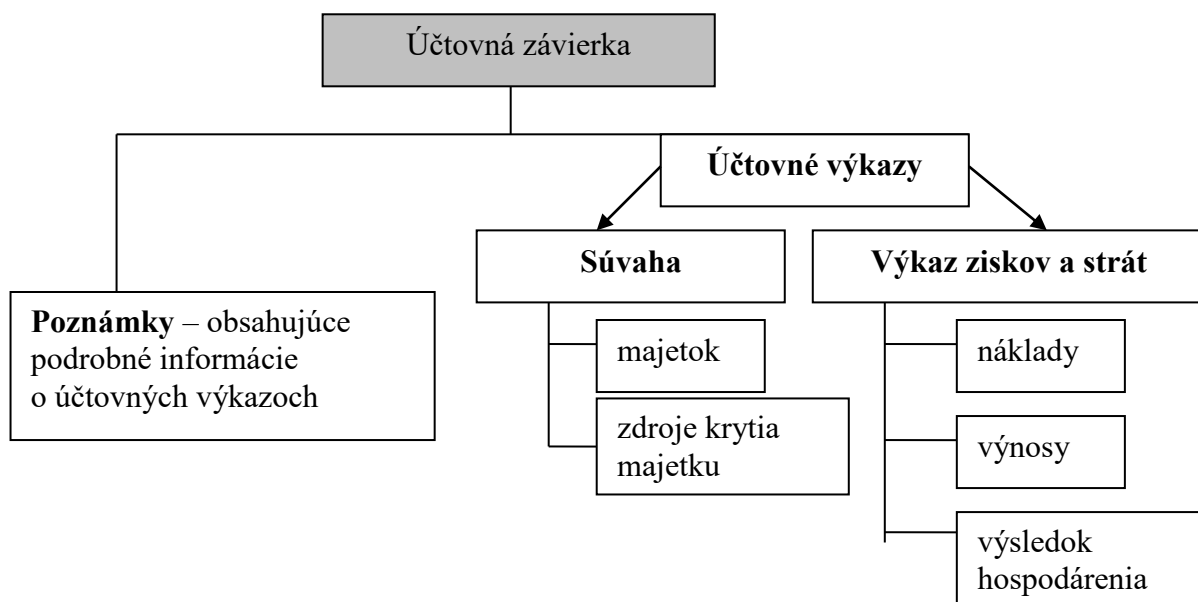
V § 17 Zákona o účtovníctve sa uvádza, že účtovná závierka je tvorená:

1. všeobecnými náležitosťami, ktoré môžeme rozdeliť podľa (Šlosárová, Blahušiaková, 2020, str. 147) do štyroch základných častí:

- náležitosti, ktoré identifikujú účtovnú jednotku (ide o obchodné meno alebo názov účtovnej jednotky, právnické osoby uvedú sídlo a fyzické osoby uvedú miesto podnikania a ďalej identifikačné číslo, ak ho má účtovná jednotka pridelené),
- náležitosti, ktoré identifikujú účtovnú závierku z hľadiska času (deň, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, deň jej zostavenia a obdobie, za ktoré sa zostavuje),
- iné údaje uvedené na úvodnej strane účtovnej závierky ustanovenej ministerstvom financií
- podpisový záznam (štatutárneho orgánu účtovnej jednotky alebo člena štatutárneho orgánu účtovnej jednotky, alebo podpisový záznam fyzickej osoby, ktorá je účtovnou jednotkou).

2. súčasťami účtovnej závierky, ide o súvahu, výkaz ziskov a strát a poznámky.

Súčasti účtovnej závierky sú znázornené aj obrázkom:



Obr. 10: Súčasti účtovnej závierky

Výkazy účtovnej závierky sú považované za formalizované súhrny kvantitatívnych ukazovateľov usporiadaných podľa účelu, na ktorý sa informácie poskytujú a musia poskytovať zrozumiteľné, porovnateľné a spoľahlivé a to pre externých aj interných užívateľov.

SÚVAHA

Súvaha je prehľadnou a usporiadanou formou peňažného porovnania majetku a záväzkov a zistenia vlastného kapitálu v účtovnej forme k určitému dňu. Základnou funkciou súvahy je poskytnúť organizácii k určitému dňu prehľad o jej finančnej situácii (Štangová a kol., 2012, str. 401). Preto sa súvaha zostavuje minimálne raz za rok a to ku koncu účtovného obdobia. Organizácie ale robia súvahu aj častejšie, a to zväčša štvrťročne.

Súvaha predstavuje statický pohľad na stav majetku a zdrojov jeho krytia k určitému momentu. Stále pri nej musí byť zachovaná bilančná rovnováha. (Šuranová a kol., 2015, str. 35).

Hlavnými zložkami súvahy sú aktíva a pasíva. Aktíva sú rôzne druhy majetku, tj. veci, ktoré majú pre organizáciu hodnotu. Pasíva vyjadrujú zdroje krytia majetku, ktoré môžu byť vlastné alebo cudzie.

Tab. 57: Skrátená forma súvahy

Aktíva		Pasíva	
Dlhodobý majetok	-hmotný	Vlastné zdroje	-fondy
	-nehmotný		
	-finančný		-výsledok hospodárenia
Krátkodobý majetok	-zásoby	Cudzíe zdroje	-záväzky
	-zúčtovanie medzi subjektami VS		-rezervy
	-pohľadávky		-zúčtovanie medzi subjektami VS
	-finančné účty		-bankové úvery a výpomoci
Časové rozlíšenie		Časové rozlíšenie	
Vzťahy k účtom klientov štátnej pokladnice		Vzťahy k účtom klientov štátnej pokladnice	

Rovnovážnemu stavu zodpovedá základná rovnica súvahy :
súčet aktív (majetku) = súčtu pasív (zdrojov ich krytia)

Súvahu sledujeme v štruktúre vertikálnej a horizontálnej.

Vertikálna štruktúra vyjadruje vzťah medzi jednotlivými položkami aktív a pasív, a dá sa z nej dedukovať finančná situácia organizácie a zloženie majetku, ako aj jeho krytie.

Horizontálna štruktúra umožňuje porovnávať ukazovatele v čase za dve účtovné obdobia.

Tab. 58: Údaje o aktívach v súvahe

Ozn.	Aktíva	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie			Predchádzajúce účtovné obdobie
			Brutto	Korekcia	Netto	Netto

Brutto je ocenenie majetku v účtovníctve v čase, kedy účtovná jednotka majetok nadobudla, alebo keď majetok vznikol.

Korekcia je ocenenie zníženia majetku ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Zníženie nastáva prostredníctvom oprávok a opravných položiek k jednotlivým druhom majetku.

Netto predstavuje rozdiel: Brutto – Korekcia, ku dňu zostavenia účtovnej závierky.

Tab. 59: Údaje o pasívach v súvahe

Ozn.	Pasíva	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie		Predchádzajúce účtovné obdobie

Pasíva predstavujú vlastné imanie a záväzky, ktoré nepodliehajú korekcii.

VÝKAZ ZISKOV A STRÁT

Výkaz ziskov a strát vysvetľuje tvorbu výsledku hospodárenia, t. j. z akých výnosov a nákladov vznikol výsledok hospodárenia za účtovné obdobie. Priamo nadväzuje na súvahu s položkou - výsledok hospodárenia, ktorá je zaradená k vlastnému imaniu (Štangová a kol., 2014, str. 51).

Výkaz ziskov a strát obsahuje:

- náklady, ktoré predstavujú spotrebu, opotrebenie, tj. zníženie ekonomických úžitkov, ktoré sa dajú spoľahlivo oceniť,
- výnosy, ktoré predstavujú tržby, výkony, tj. zvýšenie ekonomických úžitkov, ktoré sa dajú spoľahlivo oceniť.

Aj vo výkaze ziskov a strát môžeme sledovať horizontálny a vertikálny pohľad:

Horizontálny pohľad – obsahuje štyri stĺpce v členení:

- hlavná činnosť – činnosť, pre ktorú bola organizácia zriadená,
- podnikateľská činnosť – ktorú vykonáva organizácia na báze zisku,
- spolu – ide o súčet nákladov a výnosov v štruktúre za hlavnú aj podnikateľskú činnosť,
- bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, obsahuje údaje spolu v predošlom období.

Vertikálny pohľad – predstavuje členené náklady a výnosy v štruktúre podľa druhu.

Tab. 60: Výkaz ziskov a strát

Náklady	Výnosy
Spotrebované nákupy	Tržby za vlastné výkony a tovar
Osobné náklady	Zmena stavu vnútroorganizačných zásob
Dane a poplatky	Aktivácia
Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť	Daňové a colné výnosy a výnosy z poplatkov
Odpisy, rezervy a opravné položky z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlíšenia	Ostatné výnosy z prevádzkovej činnosti
Finančné náklady	Zúčtovanie rezerv a opravných položiek z prevádzkovej a finančnej činnosti a zúčtovanie časového rozlíšenia
Náklady na transfery a náklady z odvodu príjmov	Finančné výnosy
	Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v obciach, VÚC a v RO a PO zriadených obcou a VÚC

Komparáciou nákladov a výnosov sa zisťuje výsledok hospodárenia. Výsledok hospodárenia predstavuje dôležitý informačný zdroj pri posudzovaní finančnej výkonnosti. Vyjadruje úspešnosť a efektívnosť činnosti organizácie pri podnikateľskej činnosti. V rámci hlavnej činnosti rozpočtových organizácií je dôvod jeho vzniku iného charakteru.

Vznik výsledku hospodárenia môže byť ovplyvnený evidenciou predpokladaných rizík a strát, ktoré sa týkajú majetku a záväzkov a sú známe ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Predpokladané riziká a straty je potrebné vyjadriť pomocou rezerv a opravných položiek a pri ich tvorbe sa zaťaží výsledok hospodárenia, lebo sa zaevidujú v nákladoch. Naopak v prípade ich rušenia sa evidujú do výnosov, preto spôsobia kladnú hodnotu výsledku hospodárenia.

Ďalšou položkou, ktorá môže ovplyvniť výsledok hospodárenia je bežný transfer od zriaďovateľa. V nasledujúcej tabuľke je zosumarizované, ako rozpočtové výdavky a príjmy vplyvajú na výsledok hospodárenia v rozpočtovej organizácii.

Tab. 61: Vplyv transferov na výsledok hospodárenia

Subjekt verejnej správy	Výsledok hospodárenia vzniká	Výsledok hospodárenia nevzniká
Rozpočtová organizácia obce (VÚC)	Ako rozdiel výnosov z bežných transferov od zriaďovateľa a zodpovedajúcich nákladov hrađených z týchto transferov	Pri kapitálových transferoch od zriaďovateľa
		Pri bežných a kapitálových transferoch od iných subjektov verejnej správy, ani od subjektov mimo verejnej správy
		Pri rozpočtových príjmoch

POZNÁMKY

Poznámky sú súčasťou účtovnej závierky a majú veľký význam pre jej používateľov a to z hľadiska ďalších dôležitých informácií, ktoré dotvárajú pohľad na účtovnú jednotku. Ich úlohou je objasňovať všetky skutočnosti, ktoré by mohli mať vplyv na úsudok všetkých oprávnených používateľov účtovných informácií o stave vlastného imania, solventnosti, výnosnosti, finančnej stabilite a pod. (Soukupová a kol., 2004). Poznámky obsahujú kvantitatívne a kvalitatívne informácie, ktoré dopĺňajú finančné výkazy, resp. vysvetľujú dodatočné poznatky a súvislosti (Šuranová a kol., 2015, str. 51).

Ide o nasledovné typy informácií:

- Identifikačné údaje účtovnej jednotky,
- informácie o účtovných zásadách a účtovných metódach,
- informácie o údajoch na strane aktív súvahy,
- informácie o údajoch na strane pasív súvahy,
- informácie o výnosoch a nákladoch,
- informácie o transferoch a vzťahoch so subjektami verejnej správy,
- informácie o údajoch na podsúvahových účtoch,
- informácie o iných aktívach a iných pasívach,
- informácie o príjmoch a výhodách členov štatutárnych orgánov, dozorných orgánov a iných orgánov účtovnej jednotky,
- informácie o spriaznených osobách a o ekonomických vzťahoch účtovnej jednotky a spriaznených osôb,
- informácie o rozpočte a hodnotenie plnenia rozpočtu,
- informácie o skutočnostiach, ktoré nastali po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka do dňa zostavenia účtovnej závierky,
- vzorové tabuľky pre vykazovanie údajov.

9.3. Proces konsolidácie účtovnej závierky vo verejnej správe

Konsolidácia predstavuje upevňovanie, zjednotenie, spojenie, t. j. vytvorenie väčšieho usporiadaného celku. Ak tento pojem preniesieme do účtovníctva, budeme pod konsolidáciou rozumieť agregáciu informácií z individuálnych účtovných závierok jednotlivých organizácií verejnej správy do jedného ekonomického celku, ktorého spoločným znakom je vzájomná prepojenosť a ohraničenosť.

Konsolidovanou účtovnou závierkou sa rozumie účtovná závierka, ktorá poskytuje informácie o konsolidovanom celku. Konsolidovaná účtovná závierka sa zostavuje podľa metód a zásad ustanovených osobitnými predpismi.

Konsolidovanú účtovnú závierku v podmienkach verejnej správy, postup jej zostavenia a metódy jej zostavenia definuje všeobecne Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z., v § 22 a § 22a, a podrobne sa tým zaoberá Opatrenie MF SR zo dňa 10. 12. 2014 č. MF/21230/2014-31, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/27526/2008-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o metódach a postupoch konsolidácie vo verejnej správe a podrobnosti o usporiadaní a označení položiek konsolidovanej účtovnej závierky vo verejnej správe.

Obsahom konsolidovanej účtovnej závierky je:

Konsolidovaná súvaha

Konsolidovaný výkaz ziskov a strát

Konsolidované poznámky, v ktorých je potrebné uviesť informácie o konsolidácii a to:

- čo tvorí konsolidačný celok,
- postup zahrňovania konsolidovaných účtovných jednotiek do konsolidovaného celku,
- označenie a sídla účtovných jednotiek a štatutárnych orgánov, ktoré tvoria konsolidovaný celok,
- deň, ku ktorému boli zostavené individuálne účtovné závierky, ak nie je rovnaký ako deň zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky (bude sa to týkať hlavne podnikateľských subjektov, zahrňovaných do konsolidovanej účtovnej závierky verejnej správy),
- prehľad o vykonaní, priradovacích operácií, upravujúcich operácií a vylučovacích operácií,
- použité účtovné metódy a zásady,
- priemerný počet zamestnancov konsolidovaného celku,
- primerane aj informácie podľa poznámok individuálnej účtovnej závierky.

**Povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku má
materská účtovná jednotka.**

Materská účtovná jednotka stanovuje aj konsolidačné pravidlá, ktoré sú obsiahnuté v konsolidačnom balíku. Štruktúru konsolidačného balíka predloží materská účtovná jednotka konsolidovaným účtovným jednotkám a určí termíny pre predkladanie požadovaných údajov.

Konsolidačný balík sa zaoberá:

- prispôbením štruktúry: členenie súvahy a výkazu ziskov a strát obchodných spoločností sa prispôbí štruktúre platnej pre RO, PO, štátne fondy, obce a VÚC,
- prispôbením obsahu: jednotlivých položiek súvahy a výkazu ziskov a strát obchodných spoločností, tak ako sú stanovené pre RO, PO, štátne fondy, obce a VÚC,

- prispôsobením rozsahu,
- prispôsobením ocenenia majetku a záväzkov.

TYPY ÚČTOVNÝCH JEDNOTIEK PRI KONSOLIDÁCIÍ

Na začiatku procesu konsolidácie je potrebné určiť, ktorá účtovná jednotka vystupuje v akej pozícii - materská, dcérska, spoločná alebo pridružená účtovná jednotka, keďže od toho sa odvíja výber vhodnej metódy na konsolidáciu. Spracované podľa Opatrenie MF SR zo dňa 10. 12. 2014 č. MF/21230/2014-31, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/27526/2008-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o metódach a postupoch konsolidácie vo verejnej správe a podrobnosti o usporiadaní a označení položiek konsolidovanej účtovnej závierky vo verejnej správe.

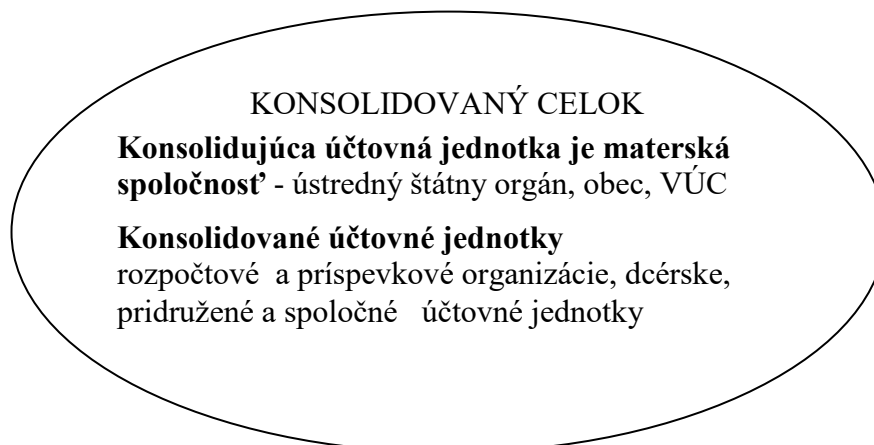
Materskou účtovnou jednotkou verejnej správy je účtovná jednotka, ktorá je správcom kapitoly štátneho rozpočtu, obcou, vyšším územným celkom alebo ministerstvom financií, ak má v zriaďovateľskej pôsobnosti rozpočtovú organizáciu, príspevkovú organizáciu alebo dcérsku účtovnú jednotku podľa § 22 ods. 4 zákona o účtovníctve.

Dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy je účtovná jednotka, ktorá je rozpočtovou organizáciou, príspevkovou organizáciou alebo dcérskou účtovnou jednotkou podľa § 22 ods. 4 zákona o účtovníctve, správcu kapitoly štátneho rozpočtu, obce alebo vyššieho územného celku. Dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy sa rozumie aj účtovná jednotka, ktorá je správcom kapitoly štátneho rozpočtu a tiež jej dcérske účtovné jednotky verejnej správy, ktorých materskou účtovnou jednotkou verejnej správy je ministerstvo financií, ako zostavovateľ konsolidovanej účtovnej závierky ústrednej správy.

Spoločnou účtovnou jednotkou verejnej správy je účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka verejnej správy majetkovú účasť, a ktorá nie je dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy tejto inej účtovnej jednotky verejnej správy, pričom táto iná účtovná jednotka verejnej správy na základe zmluvy alebo na základe právnych predpisov spolu s ďalšou alebo ďalšími účtovnými jednotkami spoločne vykonávajú v tejto účtovnej jednotke verejnej správy rozhodujúci vplyv.

Pridruženou účtovnou jednotkou verejnej správy je účtovná jednotka, v ktorej iná účtovná jednotka verejnej správy vykonáva podstatný vplyv, ktorým je najmenej 20 % podiel na hlasovacích právach a ktorá nie je ani dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy ani spoločnou účtovnou jednotkou verejnej správy.

Konsolidovaným celkom verejnej správy je materská účtovná jednotka verejnej správy a všetky jej dcérske účtovné jednotky verejnej správy, spoločné účtovné jednotky verejnej správy a pridružené účtovné jednotky verejnej správy, vid' obrázok.



Obr. 11: Konsolidovaný celok

METÓDY KONSOLIDÁCIE

Pri konsolidácii účtovných zvierok sa aplikujú tri metódy konsolidácie, podľa toho, ktorá účtovná jednotka je konsolidovaná.

Metóda úplnej konsolidácie

Konsolidujúca účtovná jednotka použije metódu úplnej konsolidácie vtedy, keď do konsolidácie vstúpia rozpočtové, príspevkové organizácie, ktorých je zriaďovateľom a dcérske podniky, v ktorých má rozhodujúcu účasť.

Podľa tejto metódy sa do účtovnej zvierky materskej spoločnosti zahrnú účtovné zvierky dcérskych spoločností a organizácií verejnej správy a vylúčia sa v procese konsolidácie vzájomné transakcie.

Postup pri metóde úplnej konsolidácie:

1. prispôbenie účtovnej zvierky konsolidovaných účtovných jednotiek prostredníctvom konsolidačného balíka,
2. vytvorenie súčtovej súvahy a súčtového výkazu ziskov a strát (materská spoločnosť a dcérske organizácie),
3. konsolidácia (eliminácia) všetkých transakcií medzi konsolidovanými účtovnými jednotkami (konsolidácia kapitálu, pohľadávok a záväzkov, nákladov a výnosov a konsolidácia výsledku hospodárenia),
4. zistenie podielov iných (menšinových) spoločníkov na majetku, záväzkoch, nákladoch a výnosoch obchodnej spoločnosti a ich samostatné vykázanie v súvahe a vo výkaze ziskov a strát, ak súčasťou konsolidačného poľa budú aj podnikateľské subjekty.

Metóda podielovej konsolidácie

Metóda podielovej konsolidácie sa používa vtedy, keď do konsolidácie vstúpia spoločné účtovné jednotky, v ktorých má konsolidujúci subjekt podstatný vplyv. Spoločné účtovné jednotky môžu byť zahrnuté do konsolidovanej účtovnej zvierky účtovnej jednotky verejnej správy aj metódou vlastného imania.

Podielová metóda konsolidácie je v porovnaní s úplnou metódou menej dokonalou metódou konsolidácie. Jej podstatou je, že sa preberá majetok, záväzky, náklady a výnosy spoločnej účtovnej jednotky do KÚZ len vo výške podielu konsolidujúcej účtovnej jednotky v spoločnej účtovnej jednotke.

Metóda vlastného imania

Metóda vlastného imania sa používa vtedy, keď do konsolidácie vstúpia pridružené účtovné jednotky, v ktorých má konsolidujúci subjekt nepodstatný vplyv. Ide o najmenej dokonalú metódu, pri ktorej sa nepreberá majetok a záväzky, náklady a výnosy pridruženej účtovnej jednotky do KÚZ, iba sa upravuje jedna položka v súvahe – dlhodobý finančný majetok (kde sú vykázané podiely konsolidujúcej účtovnej jednotky v pridruženej účtovnej jednotke).

9.4. Overenie účtovnej závierky audítorom

Audit sa zaoberá pozorovaním a poznávaním určitých skutočností, zhromažďovaním relevantných údajov o tejto realite, ich vyhodnocovaním a vypracovaním záverov o kvalite, podmienkach či stave skúmanej skutočnosti a ich oznámením tretím stranám. (Madera, 2015, str. 9). Žák a kol. (2002) uvádza, že audit je systematické a nezávislé získavanie a vyhodnocovanie dôkazov o tvrdeniach, týkajúcich sa ekonomických transakcií a udalostí.

Audit sa považuje za účinný a obľúbený nástroj preverenia správnosti a dôkaznosti finančných informácií určitej účtovnej jednotky a jeho základnou funkciou je zvyšovanie vierohodnosti účtovných a ekonomických informácií (Štangová a kol., 2016, str. 11).

Audit je upravený zákonom č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov, podľa ktorého predstavuje súhrn nezávislých, objektívnych, overovacích, hodnotiacich, uisťovacích a konzultačných činností zameraných na zdokonaľovanie riadiacich a kontrolných procesov so zohľadnením medzinárodne uznávaných audítorských štandardov. Poznáme vnútorný alebo vládny audit. Paragraf 10 spomínaného zákona uvádza ciele auditu, z ktorých možné spomenúť, že audit napomáha k plneniu cieľov, úloh a zámerov orgánov verejnej správy, prináša systematický metodický prístup k zlepšovaniu efektívnosti finančného riadenia, overuje a hodnotí hospodárnosť, efektívnosť, účinnosť a účelnosť pri hospodárení s verejnými financiami ale aj splnenie podmienok na poskytnutie verejných financií, dodržiavanie podmienok ich použitia a podobne.

Audit vykonáva audítorská spoločnosť (právnická osoba) alebo audítor (fyzická osoba), ak sú v zozname audítorov a majú na výkon auditu oprávnenie (licenciu). Zoznam audítorov je verejne prístupný register obsahujúci údaje o audítoroch, ktorý vedie Úrad pre dohľad nad výkonom auditu. Audítor nie je považovaný za používateľa informácií z účtovnej závierky, vyjadruje však svoj názor na účtovnú závierku, preto sa účtovná závierka stáva predmetom jeho záujmu.

Niektoré účtovné jednotky majú povinnosť mať *overenú účtovnú závierku audítorom*, iné účtovné jednotky si dávajú účtovnú závierku audítorovi overiť dobrovoľne. V § 19, ods. 1 zákona o účtovníctve sa uvádza, že riadnu a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku musí mať overenú audítorom obchodná spoločnosť a družstvo, ktorých cenné papiere sú prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu členského štátu alebo ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sú splnené aspoň dve z týchto podmienok:

- celková suma majetku je vyššia ako 4 000 000 eur (ide o sumu majetku brutto zo súvahy),
- čistý obrat je vyšší ako 8 000 000 eur (do čistého obratu sa započítavajú výnosy účtované v účtovej skupine 60),
- priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období presiahol počet 50 zamestnancov.

Povinnosť auditu majú ale aj tie účtovné jednotky, ktorým to ustanovuje osobitný predpis, napríklad povinnosť auditu individuálnej účtovnej závierky miest a obcí ustanovuje § 9, ods. 4 Zákona o obecnom zriadení, kde je uvedené, že obec vedie účtovníctvo podľa osobitného zákona a ročnú účtovnú závierku obce overuje audítor. Konsolidovaná účtovná závierka musí byť vždy overená audítorom.

Výsledkom auditu je vyjadrenie stanoviska, či účtovná závierka poskytuje pravdivý a objektívny pohľad na finančnú situáciu, jej výsledky hospodárenia a peňažné toky a či je účtovná závierka v súlade s platnými právnymi predpismi a postupmi pre vykazovanie.

Výsledok auditu sa zverejní v správe nezávislého audítora - ide o verejný dokument, ktorý je považovaný za vysoko koncentrovanú informáciu s jednotne štruktúrovaným obsahom. (Madera, 2015, str. 36, 37). Pri jej vyhotovení je audítor povinný vychádzať zo všetkých skutočností, ktoré zistil, pričom každú zistenú skutočnosť hodnotí jednotlivo a zároveň v ich vzájomnej súvislosti.

Správa musí mať písomnú podobu a v jej závere je vyjadrený názor audítora, ktorý môže byť (Kašiarová a kol., 2015, str. 134):

- nepodmienенý, ak podľa audítora účtovná závierka poskytuje pravdivý a verný obraz finančnej situácie a výsledku hospodárenia v súlade s osobitným predpisom,
- podmienený, ak existuje nesúhlas audítora s riadiacim orgánom v súvislosti s vybranými účtovnými zásadami a metódami ich aplikácie a spôsobom uvedenia údajov v účtovnej závierke alebo podľa audítora došlo k obmedzeniu rozsahu auditu tak, že audítor nemohol získať dostatočné vhodné dôkazy na výkon auditu, pričom nesúhlas alebo obmedzenie rozsahu auditu sú významné, ale nie až do tej miery, aby sa musel vyjadriť názor podľa tretieho alebo štvrtého bodu,
- záporný, ak je nesúhlas audítora s riadiacim orgánom v súvislosti s vybranými účtovnými zásadami a metódami ich aplikácie a spôsobom uvedenia údajov v účtovnej závierke taký významný, že názor podľa druhého bodu je nepostačujúci,
- odmietavý, ak podľa audítora došlo k takému významnému obmedzeniu rozsahu auditu, že audítor nemohol získať dostatočné a vhodné dôkazy na výkon auditu a z toho dôvodu nie je schopný vyjadriť názor na účtovnú závierku a podmienený názor by bol nepostačujúci.

V nadväznosti na zákon o účtovníctve platí ustanovenie, že účtovná jednotka, ktorá má povinnosť overenia účtovnej závierky audítormi, vyhotovuje výročnú správu. Výročná správa podľa § 20, ods. 1 zákona o účtovníctve obsahuje účtovnú závierku za účtovné obdobie a správu audítora k tejto účtovnej závierke, ak osobitný predpis neustanovuje inak a ďalej informácie:

- o vývoji účtovnej jednotky, o stave v ktorom sa nachádza, o významných rizikách a neistotách, ktorým je účtovná jednotka vystavená. Tieto informácie sa poskytujú vo forme vyváženej a rozsiahlej analýzy stavu a prognózy vývoja a obsahuje dôležité finančné a nefinančné ukazovatele vrátane informácie o vplyve činnosti účtovnej jednotky na životné prostredie a na zamestnanosť, s poukázaním na príslušné údaje v účtovnej závierke,
- o udalostiach osobitného významu, ktoré nastali po skončení účtovného obdobia, za ktoré sa vyhotovuje výročná správa,
- o predpokladanom budúcom vývoji činnosti účtovnej jednotky,
- o nákladoch na činnosť v oblasti výskumu a vývoja,
- o nadobúdaní vlastných akcií, dočasných listov, obchodných podielov a akcií, dočasných listov a obchodných podielov materskej účtovnej jednotky,
- o návrhu na rozdelenie zisku alebo vyrovnanie straty,
- o údajoch požadovaných podľa osobitných predpisov,
- o tom, či účtovná jednotka má organizačnú zložku v zahraničí.

V prípade výročnej správy subjektov verejnej správy je úprava obsahu výročnej správy zakotvená v zákone o účtovníctve v §22b, ktorý uvádza, že výročná správa za účtovné obdobie obsahuje účtovnú závierku za účtovné obdobie a správu audítora k tejto účtovnej závierke a informácie najmä o:

a) kapitole štátneho rozpočtu, obci, vyššom územnom celku alebo o organizáciách konsolidovaného celku,

- b) geografických údajoch, demografických údajoch, histórii, pamiatkach a symboloch obce alebo o symboloch vyššieho územného celku,
- c) plnení úloh obce alebo vyššieho územného celku v oblasti výchovy a vzdelávania, sociálneho zabezpečenia, zdravotníctva, kultúry a hospodárstva,
- d) plnení úloh ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy,
- e) ostatných významných skutočnostiach, ktoré mali vplyv na hospodárenie a činnosť obce, vyššieho územného celku alebo kapitoly štátneho rozpočtu.

Súlad výročnej správy s účtovnou závierkou musí byť overený audítorm, ktorý (Kašiarová a kol., 2015, str.132):

- zhodnotí, či výročná správa pokrýva všetky zákonom požadované oblasti a či informácie obsiahnuté vo výročnej správe sú vzhľadom na to, čo audítor zistil, presné a úplné,
- posúdi, či sú informácie prezentované zrozumiteľne a jednoznačne a či výročná správa ucelene, vyvážené a komplexne informuje o vývoji výkonnosti, činnosti a súčasnom postavení účtovnej jednotky.

Vyjadrenie názoru audítora na súlad účtovnej závierky a výročnej správy sa formálne nachádza v Dodatku k správe audítora.

9.5. Zverejňovanie údajov z účtovnej závierky

Účtovná závierka je zdrojom informácií pre rôznych používateľov, ktorí na základe informácií z nej prijímajú rôzne rozhodnutia. Informácie z účtovnej závierky sa k externým používateľom dostávajú prostredníctvom ich zverejňovania (Krištofik a kol., 2020, str. 25).

Zverejňovanie účtovných závierok sa uskutočňuje ich uložením do registra účtovných závierok. Register účtovných závierok je informačným systémom verejnej správy, ktorého správcom je Ministerstvo financií SR a prevádzkovateľom DataCentrum.

Do registra účtovných závierok sa ukladajú dokumenty podľa § 23 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve:

- a) riadne individuálne účtovné závierky,
- b) mimoriadne individuálne účtovné závierky,
- c) riadne konsolidované účtovné závierky,
- d) mimoriadne konsolidované účtovné závierky,
- e) súhrnné účtovné závierky verejnej správy,
- f) výkazy vybraných údajov z účtovných závierok zostavených podľa medzinárodných účtovných štandardov,
- g) správy audítorov,
- h) individuálne výročné správy,
- i) konsolidované výročné správy,
- j) ročné finančné správy emitentov (vyhotovujú len emitenti cenných papierov),
- k) oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky.

Register sa člení na verejnú časť a neverejnú časť. Verejnú časť registra tvoria dokumenty len

- a) účtovnej jednotky, ktorá zostavuje IFRS účtovnú závierku, okrem pobočiek (napr. bánk, poisťovní a pod.),
- b) obchodnej spoločnosti,
- c) družstva,
- d) štátneho podniku,
- e) subjektu verejnej správy,

- f) inej účtovnej jednotky, ak osobitný predpis ustanovuje, že dokumenty týchto osôb majú byť verejne prístupné,
- g) Exportno-importnej banky Slovenskej republiky.

Prevádzkovateľ registra tieto dokumenty sprístupní všetkým osobám prostredníctvom webového sídla v elektronickej podobe tak, ako ich účtovná jednotka uložila.

V prípade, že zverejnené dokumenty sú obsahom zbierky listín obchodného registra, zasiela ich v elektronickej podobe prevádzkovateľ priebežne v lehote 30 kalendárnych dní odo dňa zverejnenia prostredníctvom Ministerstva spravodlivosti SR do zbierky listín obchodného registra. (Krištofik a kol., 2020, str. 155).

Dokumenty účtovných jednotiek sa neukladajú do registra priamo, ale prostredníctvom daňového úradu a elektronickej podateľne Finančného riaditeľstva SR alebo prostredníctvom systému štátnej pokladnice, ak ide o dokumenty subjektov verejnej správy. (Ukladanie účtovných dokumentov do Registra účtovných závierok).

Systémom štátnej pokladnice sa rozumie použitie informačného systému, pričom konkrétne ide o (Ukladanie účtovných dokumentov do Registra účtovných závierok):

1. Centrálny konsolidačný systém prostredníctvom ktorého sa ukladajú dokumenty štátnych rozpočtových organizácií, štátnych príspevkových organizácií, štátnych fondov, vyšších územných celkov a ich rozpočtových a príspevkových organizácií.
2. Rozpočtový informačný systém pre samosprávu prostredníctvom ktorého sa ukladajú dokumenty obcí a ich rozpočtových a príspevkových organizácií.

Postup ukladania účtovných závierok za obce, vyššie územné celky a nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie je v metodickom usmernení Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/004580/2021-31. Toto usmernenie definuje technický spôsob ukladania účtovných závierok, výročných správ a správ audítorov pre dané subjekty.

Kontrolné otázky:

1. Čo je účtovná závierka a aká môže byť?
2. Popíšte obsah účtovnej závierky.
3. Popíšte zverejňovanie účtovných závierok.
4. Popíšte overovanie účtovnej závierky audítorom.
5. Popíšte konsolidovanú účtovnú závierku a účtovné jednotky, ktoré sa jej zúčastňujú.
6. Popíšte metódy konsolidácie.

Zoznam použitej literatúry

BEDLEKOVÁ, N., 2021. *Zaradovanie majetku do odpisových skupín v roku 2021*. Dostupné online: <https://www.podnikajte.sk/odpisy/zaradovanie-majetku-do-odpisovych-skupin-2021>

CSIKÓSOVÁ, A., KAMENÍKOVÁ K. a TEPLICKÁ, K., 2003. *Informačná sústava podniku*. Košice: TU v Košiciach, FBERG. ISBN 80-8073-010-5.

ČEPELOVÁ, A, VÝROSTOVÁ a GUZYOVÁ K., 2009. *Vybrané kapitoly z manažérskej ekonomiky*. Košice: UPJŠ v Košiciach. ISBN 978-80-7097-743-9.

ČERNEGOVÁ, A., 2019. *Jednoduché účtovníctvo pre samoukov*. Dostupné online: <https://www.podnikajte.sk/jednoduche-uctovnictvo/jednoduche-uctovnictvo-pre-samoukov>

FABIAN, Š., 2008. *Účtovná závierka*. Bratislava: Súvaha, ISBN 978-80-89265-09-1.

FARKAŠ, R. a kol., 2007. *Postupy konsolidácie podľa IPSAS*. Bratislava: KPMG Slovensko, PriceWaterhouseCoopers Slovensko.

FARKAŠ, R. a kol., 2007. *Účtovníctvo štátu a samosprávy podľa princípov medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor, časť 1*. Bratislava: KPMG Slovensko, PriceWaterhouseCoopers Slovensko.

FINANČNÁ SPRÁVA SR, 2023. *Vyhotovovanie faktúr*. Dostupné online: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/vyhotovovanie-faktur#:~:text=Pod%C4%BEda%20%C2%A7%2074%20ods.%201%20z%C3%A1kon%20o%20DPH,pre%20da%C5%88%2C%20pod%20ktor%C3%BDm%20tovar%20a%20slu%C5%BEbu%20dodala%2C> . [online] Dostupné na internete: Použité 12.4.2023
FS SR. *Účtovná závierka v jednoduchom účtovníctve*. Dostupné online: <https://podpora.financnasprava.sk/106759-%C3%9A%C4%8Dtovn%C3%A1-z%C3%A1vierka-v-jednoduchom-%C3%BA%C4%8Dtovn%C3%ADctve>

GAŠPAROVÁ, E., 2016. *Pohľadávky v účtovných a daňových súvislostiach*. Dostupné online: <https://www.danovecentrum.sk/aktuality/pohladavky-v-uctovnych-a-danovych-svislostiach-toptema-dc-11-2016.htm>

GLAZELOVÁ, I., 2020. *Účtovanie poisťnej udalosti v podvojnóm účtovníctve v roku 2020*. Dostupné online: <https://www.uad.sk/33/uctovanie-poisťnej-udalosti-v-podvojnóm-uctovnictve-v-roku-2020-uniqueidmRRWSbk196FPkyDafLfWAAheL-SkszJ0Qa64GcmniPN2Ea6rwwBiuA/?ns=1652469858>

HUDÁKOVÁ STAŠOVÁ, L. *Smerovanie účtovníctva verejného sektora*. TUKE, Ekonomická fakulta, Dostupné online: https://dk.upce.cz/bitstream/handle/10195/35582/HudakovaL_SmerovanieUctovnictva_SP_?jsessionid=42586131FA29EC7B4E341260382D87EB?sequence=1

KAJANOVÁ, J., SAXUNOVÁ, D., 2022. *Základy účtovníctva*. Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-386-9.

KAŠIAROVÁ, L. a kol., 2015. *Ako sa pripraviť na audit v mestách a obciach*, Bratislava: Wolters Kluwer, s. r. o., str. 131-132, ISBN 978-80-8168-211-7.

KOREŇOVÁ, D., 2022. *Vybrané kapitoly z verejných financií II*. ISBN 978-80-574-0104-9 (e-publikácia) . Umiestnenie: www.unibook.upjs.sk

KOVALČÍKOVÁ, A., 2010. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií*. Bratislava: Iura Edition. ISBN 978-80-8078-355-6.

KOVALČÍKOVÁ, A., KORDOŠOVÁ, A., *Účtovníctvo RO, PO a obcí*. Bratislava: Ekonómia Jura Edition. ISBN 978-80-8078-221-4.

KOVALČÍKOVÁ, A., KORDOŠOVÁ, A., KRŠEKOVÁ, M., 2014. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí (praktikum)*. Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-8168-076-2.

KRAFTOVÁ, I., GUZYOVÁ, K., 2005, *Vybrané kapitoly z účtovníctva v kontexte s IAS/IFRS*. Košice: ES UPJŠ. ISBN 80-7097-596-X.

KRIŠTOFÍK, P., SAXUNOVÁ, D., ŠURANOVÁ, Z., 2011. *Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IFRS*. Bratislava: Iura Edition, ISBN 978-80-8078-396-9.

LANDA, M., 2005. *Organizace účetních agend ve firmě*. Praha: Management Press. ISBN 80-7261-123-2.

MIHALIKOVÁ, E., 2015. *Účtovníctvo vo verejnej správe so zameraním na rozpočtové organizácie*. UPJŠ v Košiciach, ISBN 978-80-8152-360-1.

MITAĽOVÁ, J., MOLITORIS, P., 2006. *Právno – ekonomické aspekty rozpočtov vo verejnej správe*. UPJŠ v Košiciach, ISBN 80-7097-653-5.

MADĚRA, F., 2015. *Audit a auditorstvo (regulácia profesie a výkonu jej činnosti)*, Bratislava: Wolters Kluwer, s. r. o., ISBN 978-80-8168-147-9.

MAJEROVÁ, M., KAŠIAROVÁ, L., 2007. *Transfery podľa novej metodiky účtovania a vykazovania v štátnej správe a samospráve*. Dostupné online: <https://www.epi.sk/cely/odborny-clanok/Transfery-podla-novej-metodiky-uctovania-a-vykazovania-v-statnej-sprave-a-samosprave.htm>

MAJTÁN, Š. a kol., 2012. *Podnikové hospodárstvo*. Bratislava: Sprint 2 s.r.o. ISBN 978-80-89393-63-3.

MPSVaR SR. *Sociálny fond*. Dostupné online: <https://www.employment.gov.sk/sk/praca-zamestnanost/vztah-zamestnanca-zamestnavateľa/socialny-fond/>

Pohľadávky ako súčasť majetku obcí a ROPO, 2016. In: *Účtovníctvo ROPO a obcí* (online časopis). Dostupné online: <https://www.ropoaobce.sk/sk/casopis/uctovnictvo-ropo-a-obci/pohladavky-ako-sucast-majetku-obci-a-ropo.m-1509.html>

Postupy účtovania RO, PO, obcí, VÚC a štátnych fondov. Dostupné online:
<https://www.mfsr.sk/sk/financie/statne-vykaznictvo/legislativa/postupy-uctovania-ro-po-obci-vuc-statnych-fondov/>

SAXUNOVÁ, D., 2008. *Ako správne rozumieť informáciám z účtovnej závierky.* ISBN 978-80-8078-189-7.

SOLÍKOVÁ, V., 2022. *Daňový bonus na dieťa od 1.7.2022 a 1.1.2023.* Dostupné online:
<https://www.podnikajte.sk/dan-z-prijmov/danovy-bonus-na-dieta-od-1-7-2022-a-1-1-2023>

SOUKUPOVÁ, B., ŠLOSÁROVÁ, A., BAŠTINCOVÁ, A., 2004. *Účtovníctvo.* Bratislava: Ekonómia. ISBN 80-8078-020-X.

ŠLOSÁROVÁ, A., BLAHUŠIAKOVÁ, M., 2020. *Analýza účtovnej závierky.* Bratislava: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-571-0166-6.

ŠOSTRONEKOVÁ, M. a kol., 2005. *Podvojný účtovníctvo podnikateľov po vstupe do EÚ.* Bratislava: EPOS, ISBN 80-8057-639-4.

ŠPEŤKO, P., 2011. *IFRS 13 Oceňovanie reálnou hodnotou.* Dostupné online:
http://www.derivat.sk/files/casopis%202011/2011_NOV_IFRSO_Spetko.pdf

ŠTANGOVÁ, N., MIHALIKOVÁ, E., FABIAN, Š., 2011. *Finančné účtovníctvo verejnej správy po aplikácii medzinárodných štandardov.* Košice: UPJŠ v Košiciach. ISBN 978-80-7097-878-8.

ŠTANGOVÁ, N. a kol., 2014. *Akruálny systém vykazovania v účtovníctve v kontexte s medzinárodnými účtovnými štandardmi.* Bratislava: Vysoká škola ekonómie a manažmentu verejnej správy v spolupráci s vydavateľstvom Sprint 2 s.r.o., ISBN 978-80-89393-99-2.

ŠTANGOVÁ, N. a kol., 2016. *Audítorské štandardy a ich aplikácia pri príprave finančného auditu.* Vydala Vysoká škola ekonómie a manažmentu verejnej správy v Bratislave. ISBN 978-80-89654-27-7.

Štátne výkazníctvo, 2011. Dostupné online:
<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=65>

ŠURANOVÁ, Z. a kol., 2015. *Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IFRS.* Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-8168-161-5.

Účtovanie odpisu pohľadávky. Dostupné online: <https://podpora.financnasprava.sk/930756-%C3%9A%C4%8Dtovanie-odpisu-poh%C4%BEad%C3%A1vky>

Účtovné odpisy, odpisový plán, zaokrúhľovanie účtovných odpisov. Dostupné online:
<https://podpora.financnasprava.sk/410773-%C3%9A%C4%8Dtovn%C3%A9-odpisov%C3%BD-pl%C3%A1n-zaokr%C3%BAh%C4%BEovanie-%C3%BA%C4%8Dtovn%C3%BDch-odpisov>

Ukladanie účtovných dokumentov do Registra účtovných závierok, 2021. Dostupné online: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Elektronicka_komunikacia/Prirucky_navody/RUZ/2021/2021.01.15_Uklad_dok_RUZ.pdf

VIDOVÁ, M., 2018. Rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi rozpočtovej organizácie, príspevkovej organizácie a obce. Dostupné online: <https://www.vsonline.sk/33/rozdiel-medzi-uctovnymi-a-danovymi-odpismi-rozpoctovej-organizacie-prispevkovej-organizacie-a-obce-uniqueiduchxzASYZNYU-nr8QpN7fdBu6NjEZzQYsPTwVrguwZk/>

ZAKHAR, L., 2018. *Účtovanie transferov*. Dostupné online: <https://www.vssr.sk/clanok-z-titulky/uctovanie-transferov-2018-10.htm/>

Z čoho sa skladá hrubá mzda a ako vypočítať čistú mzdu v roku 2023? Dostupné online: <https://podnikam.sk/hruba-mzda-definicia-vypocet-na-cistu-mzdu/>

ŽÁK, M. a kol., 2002. Veľká ekonomická encyklopédia. Praha: Linde. ISBN: 80-7201-381-5.

P R Á V N E P R E D P I S Y:

Zákon č. 431/2002 Z.z o účtovníctve v znení neskorších predpisov

Zákon č. 369/1990 Z.z. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov

Zákon č. 523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy v znení neskorších predpisov

Zákon č.595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov

Zákon č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Opatrenie MF SR č. MF/ 010175/2004-42

Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31

Opatrenie MF SR č. MF/257555/2007-31

Opatrenie MF SR č. MF/25757/2007-31

Opatrenie MF SR č. MF/25722/2007-31

Opatrenie MF SR č. MF/27526/2008-31

Opatrenie MF SR č. MF/25189-2008-31

Opatrenie MF SR č. MF/019605/2017-352

Opatrenie MF SR č. MF/014454/2022-36

Metodický pokyn č. MF SR č.8884-2008-74

ÚČTOVNÍCTVO ROZPOČTOVÝCH ORGANIZÁCIÍ
Vysokoškolská učebnica

Autorka: Ing. Eva Mihaliková, PhD., univerzitný docent

Vydavateľ: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach
Vydavateľstvo ŠafárikPress

Rok vydania: 2023

Počet strán: 105

Rozsah: 6,14 AH

Vydanie: prvé

DOI: <https://doi.org/10.33542/URO-0224-4>

ISBN 978-80-574-0224-4 (e-publikácia)

