

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/I/2020/36103158107552516

DLHODOBÝ MAJETOK V ÚČTOVNÍCTVE
VEREJNÉHO SEKTORA

Diplomová práca

Bratislava 2020

Matúš Hrmo

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

DLHODOBÝ MAJETOK V ÚČTOVNÍCTVE
VEREJNÉHO SEKTORA

Diplomová práca

Študijný program: Účtovníctvo a Audítorstvo

Študijný odbor: Ekonomika a manažment podniku

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce: Ing. Marianna Kicová, PhD.

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracoval samostatne a že som uviedol všetku použitú literatúru.

Dátum:

.....

(vlastnoručný podpis)

Pod'akovanie

Veľká vďaka patrí vedúcej práce pani Ing. Marianne Kicovej, PhD. za užitočné pripomienky, ochotu a usmernenie pri písaní diplomovej práce. Taktiež by som sa chcel poďakovať pani PaedDr. T. Polcovej z organizácie Centrum voľného času, pani Mgr. K. Konečnej z organizácie Pohronské múzeum a pani Mgr. Ľ. Rajnohovej, prednostke mesta Nová Baňa, za odborné konzultácie a za poskytnutie údajov potrebných pre vypracovanie praktickej časti diplomovej práce.

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

ABSTRAKT

HRMO, Matúš: *Dlhodobý majetok v účtovníctve verejného sektora*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Marianna Kicová, PhD. – Bratislava: FHI, 2020, 81 s.

Cieľom diplomovej práce analýza dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku vybraných subjektov verejného sektora, s dôrazom na ich obsahové vymedzenie, oceňovanie, kritériá pre ich vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s aplikáciou vo vybraných subjektoch verejného sektora. Práca je rozdelená do troch kapitol. Obsahuje 9 grafov, 16 tabuliek a 3 obrázky. Prvá kapitola sa zaoberá teoretickou charakteristikou dlhodobého majetku, jeho členením a následne kritériami pre vykazovanie v účtovnej závierke. V teoreticko-metodologickej časti je následne uvedené aj čo je myslené pod označením subjekty verejného sektora a aké pre tieto subjekty zo zákona vyplývajú povinnosti vzhľadom k dlhodobému hmotnému a nehmotnému majetku, respektíve jeho vykazovaniu. V nasledujúcej časti diplomovej práce charakterizujeme hlavný cieľ a vedľajšie ciele práce, metodiku práce a metódy skúmania, ktoré boli aplikované pri vypracovaní danej témy. Záverečná kapitola sa venuje konkrétnej analýze a porovnaniu dlhodobého majetku v rôznych, nami vybraných subjektoch verejného sektora. Výsledkom danej problematiky je prezentácia štruktúry dlhodobého majetku a jeho vykazovanie v účtovnej závierke subjektov patriacich do verejného sektora.

Kľúčové slová: dlhodobý majetok, dlhodobý hmotný majetok, dlhodobý nehmotný majetok, verejný sektor, rozpočtová organizácia, príspevková organizácia, obec

ABSTRACT

HRMO, Matúš: *Long-term Assets in the Public Sector Accounting.*– University of Economics in Bratislava. The Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Thesis Supervisor: Ing. Marianna Kicová, PhD. – Bratislava: FEI UE, 2020, 81 p.

The aim of the diploma thesis is to analyse fixed assets in accounting of public sector entities. The thesis is divided into three chapters. It contains 9 graphs, 1 table and 3 pictures. The first chapter deals with the theoretical characteristics of fixed assets, its classification and subsequently the criteria for reporting in the financial statements. In the theoretical-methodological part is also given what is meant under the designation of public sector entities and what are the legal obligations of these entities with respect to long-term tangible and intangible assets, respectively it's reporting. In the following part of the thesis we characterize the main objective and secondary objectives of the thesis, methodology of work and methods of investigation, which were applied in the elaboration of the thesis. The final chapter is devoted to specific analysis and comparison of long-term assets in various public sector entities selected by us. The result of this thesis is the presentation of the structure of fixed assets and its reporting in the financial statements of entities belonging to the public sector.

Key words: fixed assets, tangible fixed assets, intangible fixed assets, public sector, budgetary organization, contributory organization, municipality

Obsah

Zoznam tabuliek, grafov a obrázkov	9
Úvod	10
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	12
1.1 Dlhodobý majetok a jeho konkrétne a praktické aspekty a východiská	12
1.1.1 Dlhodobý hmotný majetok	14
1.1.1.1 Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke	15
1.1.2 Dlhodobý nehmotný majetok	17
1.1.2.1 Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke	18
1.1.3. Dlhodobý finančný majetok	19
1.1.3.1. Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke	19
1.2 Obstaranie dlhodobého majetku v účtovníctve subjektov verejného sektora.....	21
1.3 Oceňovanie dlhodobého majetku v účtovníctve subjektov verejného sektora	22
1.4 Subjekty verejného sektora.....	25
1.4.1 Rozpočtová organizácia.....	25
1.4.2 Príspevková organizácia	29
1.4.3 Obec.....	31
1.5 Medzinárodná úprava účtovníctva verejného sektora v oblasti dlhodobého majetku.....	34
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	37
3 Výsledky práce a diskusia	40
3.1 Charakteristika vybraných subjektov verejného sektora	40
3.1.1 Rozpočtová organizácia.....	41
3.1.2 Príspevková organizácia	42
3.1.3 Obec.....	43
3.2 Analýza dlhodobého majetku v rozpočtovej organizácii.....	44
3.2.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku rozpočtovej organizácie	44

3.2.2 Spôsob účtovania a vykazovanie dlhodobého majetku rozpočtovej organizácie.....	48
3.3 Analýza dlhodobého majetku v príspevkovej organizácii.....	52
3.3.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku príspevkovej organizácie	52
3.3.2 Spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku príspevkovej organizácie.....	55
3.4 Analýza dlhodobého majetku v obci	59
3.4.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku obce.....	59
3.4.2 Spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku obce.....	64
3.5 Analýza a porovnanie Dlhodobého majetku medzi sledovanými subjektmi verejného sektora na základe štruktúry a obsahu	68
Záver	77
Zoznam použitej literatúry	79

Zoznam tabuliek, grafov a obrázkov

Tabuľka č. 1 Účtové skupiny 02 a 03.....	15
Tabuľka č. 2 Účtová skupina 01.....	17
Tabuľka č. 3 Účtová skupina 06.....	18
Tabuľka č. 4 Ocenenie dlhodobého majetku.....	23
Tabuľka č. 5 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa.....	61
Tabuľka č. 6 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa.....	62
Tabuľka č. 7 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa.....	63
Tabuľka č. 8 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Centre voľného času.....	65
Tabuľka č. 9 Neobežný majetok Centra voľného času.....	66
Tabuľka č. 10 Obežný majetok Centra voľného času.....	67
Tabuľka č. 11 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Pohronskom múzeu.....	68
Tabuľka č. 12 Neobežný majetok Pohronského múzea.....	69
Tabuľka č. 13 Obežný majetok Pohronského múzea.....	70
Tabuľka č. 14 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v meste Nová Baňa.....	71
Tabuľka č. 15 Neobežný majetok mesta Nová Baňa.....	72
Tabuľka č. 16 Obežný majetok mesta Nová Baňa.....	73
Obrázok č. 1 Analytická evidencia v hlavnej knihe Centra voľného času.....	46
Obrázok č. 2 Analytická evidencia v hlavnej knihe Centra voľného času.....	47
Obrázok č. 3 Analytická evidencia v hlavnej knihe Pohronského múzea.....	54
Graf č. 1 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Centre voľného času v %.....	66
Graf č. 2 Neobežný majetok Centra voľného času v %.....	66
Graf č. 3 Obežný majetok Centra voľného času v %.....	67
Graf č. 4 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Pohronskom múzeu v %.....	68
Graf č. 5 Neobežný majetok Pohronského múzea v %.....	69
Graf č. 6 Obežný majetok Pohronského múzea v %.....	70
Graf č. 7 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v mesta Nová Baňa v %.....	71
Graf č. 8 Neobežný majetok mesta Nová Baňa v %.....	72
Graf č. 9 Obežný majetok mesta Nová Baňa v %.....	73

Úvod

Majetok, ktorého presná definícia je uvedená v zákone č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, je jedna z najdôležitejších súčastí každej účtovnej jednotky. Či už hovoríme o účtovných jednotkách pôsobiacich v podnikateľskej sfére alebo o účtovných jednotkách patriacich do verejného sektora. Predmetom diplomovej práce je práve analýza dlhodobého majetku v účtovných jednotkách patriacich do verejného sektora. Účtovné jednotky verejného sektora sa nachádzajú v každom meste alebo dedine a sú neoddeliteľnou súčasťou každodenného života ich obyvateľov. Medzi subjekty verejného sektora zaradujeme obec ako takú, rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie.

Cieľom diplomovej práce je analýza dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku vo vybraných subjektoch verejného sektora, čiže rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí, s dôrazom na ich obsahové vymedzenie, oceňovanie, kritériá pre ich vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s aplikáciou vo vybraných subjektoch verejného sektora.

Práca je rozdelená do troch hlavných kapitol. V prvej kapitole sa venujeme súčasnému stavu riešenej problematiky dlhodobého majetku a subjektov verejného sektora z pohľadu národnej a nadnárodnej úpravy. V rámci prvej kapitoly sme sa venovali aj členeniu majetku subjektov verejného sektora z hľadiska času, prevádzkového cyklu a podstaty. Taktiež sme si opísali spôsoby oceňovania, inventarizáciu, vlastníctvo alebo správu a vykazovanie v účtovnej závierke jednotlivých subjektov.

V druhej kapitole sme uviedli cieľ diplomovej práce, metodiku skúmania a spracovania práce.

Tretia a posledná kapitola diplomovej práce je zameraná na analýzu majetku v konkrétnych skúmaných organizáciách. Každú zo skúmaných organizácií sme si charakterizovali a priblížili jej pôsobenie, následne sme sa venovali analýze majetku jednotlivých organizácií. Ako rozpočtovú organizáciu sme si vybrali Centrum Voľného Času v Novej Bani. Zástupcom príspevkovej organizácie v diplomovej práci je Pohronské múzeum v Novej Bani a ako obec sme si vybrali práve mesto Nová Baňa. Analýzu majetku sme uskutočnili na základe reálnych údajov, ktoré sme nadobudli buď z verejne dostupných zdrojov alebo priamo kontaktovaním sa s osobami, ktoré majú na starosti účtovníctvo v jednotlivých organizáciách. Práve vďaka týmto rozhovorom sme získali lepší pohľad na majetok skúmaných organizáciách. Venovali sme sa majetku z hľadiska členenia,

oceňovania, inventarizácie, účtovania a následne vykazovania v účtovnej závierke. V poslednej podkapitole tejto kapitoly sme sa venovali porovnaniu výsledkov, dosiahnutých analýzou štruktúry majetku v jednotlivých organizáciách. Pre lepšie znázornenie dosiahnutých výsledkov sme použili grafické a tabuľkové zobrazenie. Ako výsledok diplomovej práce, môžeme považovať zistené spoločné a rozdielne znaky majetku vo vybranej rozpočtovej organizácii, príspevkovej organizácii a obci, ako aj vyhodnotenie zistených výsledkov v oblasti účtovania a vykazovania majetku vo vybraných subjektoch verejného sektora.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Majetok patrí medzi najdôležitejšie súčasti všetkých účtovných jednotiek. Účtovná jednotka môže vlastniť majetok, ktorý môže mať hmotnú, nehmotnú alebo finančnú formu. Všetky druhy majetku sa od zriadenia účtovnej jednotky stávajú neodmysliteľnou súčasťou účtovníctva, preto je účtovná jednotka povinná majetok účtovať a taktiež vykazovať v účtovnej závierke. Vo vypracovanej diplomovej práci sa budeme venovať štruktúre a analýze majetku v rozpočtových organizáciách, príspevkových organizáciách a obciach.

Pre účtovné jednotky spadajúce do subjektov verejného sektora je majetok nevyhnutný pri uskutočňovaní a dosahovaní vytýčených cieľov a stanovených úloh. Ďalší dôležitý aspekt, ktorý majetok predstavuje je, že sa používa ako ukazovateľ stability a majetkovej pozície účtovnej jednotky na trhu. Majetok, jeho pohyb a stav je jednou z mnohých skutočností, ktoré sú predmetom vedenia účtovníctva a nositeľom dôležitých informácií pre tvorbu rozhodnutí manažmentu alebo investorov. (Wittgruberová, 2015.)

1.1 Dlhodobý majetok a jeho konkrétne a praktické aspekty a východiská

Účtovná jednotka potrebuje pre svoju činnosť hmotné ale aj nehmotné veci, ktoré označujeme pojmom majetok. Sú to teda všetky prostriedky, nadobudnuté účtovnou jednotkou pri vykonávaní činnosti, na ktorú bola daná účtovná jednotka zriadená. Obstaraný majetok v účtovnej jednotke sa používa na dosiahnutie vytýčených cieľov. Majetok možno členiť z hľadiska charakteru alebo, časového hľadiska, z hľadiska prevádzkového cyklu alebo z hľadiska likvidity. Majetok, v súvahe inak aktíva, sa v účtovnej závierke vykazuje na ľavej strane súvahy, nazývanej aj strana aktív. Ako jeho protiváha sa používa pojem zdroje krytia majetku, ktoré sa v súvahe vykazujú na pravej strane, strane pasív.

Definícia majetku ako takého, ktorá nadobudla platnosť od roku 2003, podľa súčasne platného zákona 431/2002 Z.z. o účtovníctve znie: „Majetkom sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch“. (Zákon č. 431/2002 Z.z., §2 ods. 4 písm. a)

Ako vyplýva z názvu tejto diplomovej práce budeme vychádzať z časového hľadiska členenia majetku a členenia majetku z hľadiska charakteru. To avšak neznamená, že iné členenia podľa iných aspektov sú menej cenné, každé jedno členenie má svoj význam a podáva konečným užívateľom iné dôležité informácie.

Pri členení majetku z hľadiska charakteru, sa rozlišuje majetok na:

- A) **hmotný majetok** predstavuje druh majetku, ktorý má hmotný charakter. Do tejto kategórie majetku zahrnujeme dlhodobý majetok a zásoby, napríklad stroj, dopravný prostriedok, počítač, pri hmotnom majetku sa uplatňuje ďalšie členenie a to na hnutelný a nehnuteľný majetok,
- B) **nehmotný majetok** predstavuje ten druh majetku, ktorý má nehmotný charakter. K danej kategórie patrí dlhodobý nehmotný majetok, napríklad softvér, patent, licencia alebo oceniteľné autorské práva,
- C) **finančný majetok** predstavuje taký druh majetku, ktorý má finančný charakter. Patrí sem dlhodobý a krátkodobý finančný majetok, napr. peniaze v hotovosti, vklady na bankových účtoch,
- D) **pohľadávky** alebo inak právo požadovať plnenie od inej osoby či už voči zamestnancom, z obchodného styku alebo na základe daní. (Šlosárová a kolektív, 2011.)

Z časového hľadiska vyplýva základné delenie majetku účtovnej jednotky a to na krátkodobý majetok a dlhodobý majetok. Keďže sa budeme v tejto práci venovať dlhodobému majetku, tak si aspoň v skratke povieme niečo o krátkodobom majetku.

Krátkodobý majetok účtovnej jednotky predstavujú tie zložky majetku, ktoré krátkodobo slúžia na jeho primárnu činnosť. Za hranicu, ktorá sa používa na rozlíšenie dlhodobého a krátkodobého majetku sa považuje jeden rok. V závislosti od druhu majetku sa posudzujú viaceré aspekty, ako napríklad doba použiteľnosti majetku, doba držania majetku, splatnosť a vyrovnanie majetku a taktiež zámer účtovnej jednotky, s akým bol majetok obstaraný. (Šlosárová a kolektív, 2011.)

V podnikovom transformačnom procese sa celý krátkodobý majetok spotrebuje počas jedného cyklu. Jeho používanie je kratšie ako jeden rok. Delíme ho na:

- A) **zásoby**– ide o zásoby materiálu, nedokončenej výroby, polotovarov vlastnej výroby, výrobkov, tovaru a zvierat.

- B) **krátkodobý finančný majetok** – patria sem peniaze v hotovosti a iné ekvivalenty peňažných prostriedkov ako rôzne ceniny (šeky, stravné lístky, kolky, poštové známky), peniaze uložené na účtoch v bankách s výpovednou lehotou kratšou ako jeden rok, respektíve bez výpovednej lehoty a tiež cenné papiere s dobou splatnosti kratšou ako jeden rok.
- E) **krátkodobé pohľadávky**– pohľadávky s dobou splatnosti do jedného roka. (Šlosárová, 2014.)

1.1.1 Dlhodobý hmotný majetok

Ako sme už vyššie spomenuli, členenie majetku podľa rôznych aspektov, tak kombináciou dvoch členení a to časového a podľa charakteru majetku dostaneme štyri zložky dlhodobého majetku. Tieto zložky dlhodobého majetku účtovnej jednotky budeme analyzovať v spracovanej diplomovej práci.

Ako prvej zložke sa budeme venovať dlhodobému hmotnému majetku. Predstavuje tie zložky majetku, ktoré dlhodobo slúžia na uskutočňovanie primárnej činnosti. Používanie dlhodobého hmotného majetku je dlhšie ako jeden rok. Hmotný majetok vieme rozlíšiť na nehnuteľný a hnutel'ný. Pre nehnuteľný hmotný majetok platí pravidlo, že je pevne spojený s pôdou, čo znamená, že nie je možné ho premiestniť z jedného miesta na druhé. Do tohto typu majetku patria budovy alebo pozemky. Hnutel'ný hmotný majetok je premiestniteľný, patrí sem nábytok, zariadenie, stroje a ostatné. Vstupná cena dlhodobého hmotného majetku musí byť vyššia ako 1700 eur. Do dlhodobého hmotného majetku patria rôzne druhy majetku, ktoré sú z hľadiska účtovníctva definované v postupoch účtovania a to konkrétne ako:

- a) Stavby sú dlhodobým hmotným majetkom bez ohľadu na vstupnú cenu. Ide napríklad o výrobné haly, sklady, cesty, ropovody, plynovody, podnikové byty a podobne.
- b) samostatné hnutel'né veci a súbory hnutel'ných vecí, ich doba používania je dlhšia ako jeden rok a ich ocenenie je vyššie ako 1700 eur. Samostatné hnutel'né veci sú napríklad stroje, prístroje a zariadenia, dopravné prostriedky, výrobná linka a podobne. Môžu sem byť zaradené aj samostatné hnutel'né veci s cenou 1700 eur a menej, ak o tom účtovná jednotka rozhodne vo vnútornom predpise,

- c) pestovateľské celky trvalých porastov, patria sem pestovateľské celky s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky, bez ohľadu na vstupnú cenu, napríklad sady, kríky, vinice, chmeľnice a podobne.
- d) základné stádo a ťažné zvieratá sú dlhodobým hmotným majetkom bez ohľadu na vstupnú cenu, napríklad ošípané, hovädzí dobytok, dostihové kone a podobne,
- e) otvárkové noviny lomov, pieskovní, technická rekultivácia, technické zhodnotenie a iné, ak nie sú súčasťou vstupnej ceny dlhodobého hmotného majetku, napr. kameňolom, prístupová komunikácia k čerpacej stanici a podobne,
- f) pozemky sú dlhodobým hmotným majetkom bez ohľadu na vstupnú cenu, napríklad poľnohospodársky pozemok, lesy, lúky a podobne,
- g) umelecké diela, ak nie sú súčasťou stavieb, zbierky, predmety z drahých kovov ak nie sú dlhodobým finančným majetkom, sú dlhodobým hmotným majetkom bez ohľadu na vstupnú cenu, napríklad obrazy, sochy, zbierky pamätných mincí a podobne. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 3, 4 a 5)

Na základe vnútorného predpisu účtovnej jednotky sa môže ako dlhodobý hmotný majetok považovať aj drobný hmotný majetok, ktorý má ocenenie nižšie alebo rovné ako 1700 eur ale doba jeho použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 2)

1.1.1.1 Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke

Tak ako podnikatelia majú vytvorenú vlastnú rámcovú účtovú osnovu, pre potreby vedenia účtovníctva v príspevkových, rozpočtových organizáciách a obciach bola vytvorená samostatná rámcová účtová osnova. Pri porovnaní týchto dvoch účtových osnov môžeme vidieť, že sú si veľmi podobné ale zároveň v nich vieme nájsť a veľa odlišností. Toto tvrdenie sa týka aj účtovania dlhodobého hmotného majetku.

Tabuľka č. 1 Účtové skupiny 02 a 03

Účtová skupina	Účty
02- Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný	021- Stavby
	022- Samostatne hnutelné veci a súbory hnutelných vecí
	023- Dopravné prostriedky
	025- Pestovateľské celky trvalých porastov
	026- Základné stádo a ťažné zvieratá
	028- Drobný dlhodobý hmotný majetok
	029- Ostatný dlhodobý hmotný majetok
03- Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný	031- Pozemky
	032- Umelecké diela a zbierky
	033- Predmety z drahých kovov

Zdroj: vlastné spracovanie na základe právnej úpravy

Ako môžeme vidieť z priloženej tabuľky, vyňatej z rámcovej účtovej osnovy pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky, oproti rámcovej účtovej osnovy pre podnikateľov sú tu pridané tri účty. V účtovej skupine 02- Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný je pridaný účet 023- Dopravné prostriedky a účet 028- Drobný dlhodobý hmotný majetok. Pre predstavu čo sa účtuje na týchto pridaných účtoch si ich bližšie objasníme, nebudeme sa venovať všetkým majetkovým účtom pretože ich obsahová náplň nekorešponduje s členením dlhodobého hmotného majetku na predchádzajúcej strane.

Na účte 023- Dopravné prostriedky sa účtuje o dopravných prostriedkoch, ktoré daná účtovná jednotka využíva na svoju činnosť. Na tomto účte sa účtujú aj také dopravné prostriedky, ktorých obstarávacía cena síce nepresiahla sumu ustanovenú zákonom o dani z príjmov pre hmotný majetok, ale ich doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Na tomto účte sa účtuje aj technické zhodnotenie dopravného prostriedku.

Na účte 028- Drobný dlhodobý majetok sa účtuje majetok, ktorého hodnota pri ocenení je nižšie ako cena ustanovená zákonom o dani z príjmov pre hmotný majetok, čiže 1 700 eur a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Účtovná jednotka, ktorá vlastní takýto majetok má možnosť voľby a je na nej, či sa rozhodne tento majetok účtovať ako dlhodobý majetok. Drobný dlhodobý hmotný majetok možno odpísať aj jednorázovo.

V účtovej skupine 03- Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný je pridaný jeden účet a to účet 033- Predmety z drahých kovov. Taktiež si opíšeme iba tento pridaný účet. Na účte 033- Predmety z drahých kovov sa účtujú iba predmety z drahých kovov bez ohľadu na výšku obstarávacej ceny. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 7)

1.1.2 Dlhodobý nehmotný majetok

Dlhodobý nehmotný majetok je majetok, ktorý má nehmotný charakter, existuje samostatne, čiže bez akejkoľvek nutnosti iného druhu majetku. Doba použiteľnosti je viac ako jeden rok. Na to, aby nehmotný majetok mohol byť zaradený do kategórie dlhodobého nehmotného majetku, taktiež musí spĺňať ďalšie, rovnako významné kritérium, ktoré sa venuje vstupnej cene. Ocenenie nehmotného majetku má určenú iba dolnú hranicu. Ako dlhodobý nehmotný majetok, môžeme považovať majetok, ktorého ocenenie prekročí spomínanú hranicu, ustanovenú Zákonom o dani z príjmov, vo výške 2400 eur. (Zákon č. 595/2003 Z.z., §22 ods. 7)

Medzi druhy dlhodobého nehmotného majetku, stanovené v opatrení ministerstva financií Slovenskej republiky o postupoch účtovania môžeme zaradiť:

- a) aktivované náklady na vývoj, sú to výsledky úspešne vykonaných vývojových prác ako sú dizajn, výroba a skúšanie prototypov a modelov pred začatím výroby, technologické postupy, receptúry a podobne,
- b) softvér, ide o programy všetkého druhu a to samostatne nakúpené, nie sú súčasťou hardvéru, alebo vytvorené vlastnou činnosťou s cieľom obchodovať s nimi, alebo s cieľom používať ich v účtovnej jednotke,
- c) oceníteľné práva, sú to výsledky duševnej činnosti, ktoré boli vytvorené alebo obstarané za protihodnotu a to vynálezy, licencie, ochranné známky, autorské práva, know-how a podobne,
- d) drobný dlhodobý nehmotný majetok, do tejto skupiny patrí nehmotný majetok, ktorého ocenenie je rovné alebo nižšie ako 2400 eur a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Účtovná jednotka zaradí takýto majetok do dlhodobého majetku na základe vnútorného predpisu. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 7)

1.1.2.1 Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke

Pre potreby účtovania dlhodobého nehmotného majetku máme v rámci účtovnej osnovy vytvorenú účtovnú skupinu 01. Po detailnejšom preskúmaní môžeme vidieť aj v tejto skupine menšiu zmenu oproti rámci účtovnej osnovy pre podnikateľov.

Tabuľka č. 2 Účtová skupina 01

Účtová skupina	Účty
01- Dlhodobý nehmotný majetok	012- Aktivované náklady na vývoj
	013- Softvér
	014- Oceniteľné práva
	018- Drobný dlhodobý nehmotný majetok
	019- Ostatný dlhodobý nehmotný majetok

Zdroj: vlastné spracovanie na základe právnej úpravy

Ako môžeme vidieť z priloženej tabuľky, vyňatej z rámci účtovnej osnovy pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky, oproti rámci účtovnej osnovy pre podnikateľov sú tu dve zmeny. Prvá zmena je to, že pre účely vedenia účtovníctva v subjektoch verejného sektora sa nepoužíva účet 015- Goodwill. Druhou zmenou je pridaný účet 018- Drobný dlhodobý nehmotný majetok.

Na účte 018- Drobný dlhodobý nehmotný majetok sa ako drobný dlhodobý nehmotný majetok účtuje taký dlhodobý nehmotný majetok, ktorého cena pri obstaraní je nižšia ako cena pre dlhodobý nehmotný majetok ustanovená podľa zákona o dani z príjmov vo výške 2400 eur, jeho doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Účtovná jednotka sama usúdi, či takýto druh majetku bude účtovať priamo do nákladov, ako prijatú službu, alebo ho zaúčtuje medzi dlhodobý majetok. Výhoda drobného dlhodobého nehmotného majetku je, že účtovná jednotka ho môže odpísať aj jednorázovo. (Opatrenie ministerstva MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 7)

1.1.3. Dlhodobý finančný majetok

Dlhodobý finančný majetok má finančný charakter, čo znamená, že účtovná jednotka ho nepoužíva na svoju prevádzku, ale vkladá do neho kapitál, s cieľom dosiahnuť finančný výnos. Doba držby alebo splatnosti je dlhšia ako jeden rok. Do dlhodobého finančného majetku rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí, patria rôzne druhy majetku ako napríklad:

- a) cenné papiere v rôznych formách. Vo forme podielových cenných papierov v dcérskych alebo iných účtovných jednotkách alebo majetkových cenných papierov určených na obchodovanie kde patria napríklad, obligácie, šeky, zmenky. Ďalšie formy dlhodobých cenných papierov môžu byť akcie a dlhopisy.
- b) dlhodobé pôžičky, ktoré účtovná jednotka poskytla iným subjektom a ich doba splatnosti je dlhšia ako jeden rok,
- c) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov, pozemky a podobne, obstarávané za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov. Ide síce o majetok hmotného charakteru avšak účtovná jednotka predpokladá, že jeho cena sa bude v budúcnosti zvyšovať, tým pádom po predaji sa účtovnej jednotke vrátia náklady a ešte na tom aj spraví zisk. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §21 ods. 7)

1.1.3.1. *Kritéria pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke*

Na účtovanie o dlhodobom finančnom majetku máme v rámci účtovnej osnove vytvorenú vlastnú účtovú skupinu a to skupinu 06. Po detailnejšom preskúmaní môžeme v tejto skupine vidieť jemné zmeny oproti rámci účtovnej osnove pre podnikateľov.

Tabuľka č. 3 Účtová skupina 06

Účtová skupina	Účty
06- Dlhodobý finančný majetok	061- Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke
	062- Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti s podstatným vplyvom
	063- Realizované cenné papiere a podiely

	065- Dlhové cenné papiere držané do splatnosti
	066- Pôžičky účtovnej jednotke v konsolidovanom celku
	067- Ostatné pôžičky
	069- Ostatný dlhodobý finančný majetok

Zdroj: vlastné spracovanie na základe právnej úpravy

Čo sa týka zmien, oproti účtovej osnove pre podnikateľov, tak sú naozaj zanedbateľné. Tieto zmeny sa týkajú len názvov, nie princípu účtovania na týchto účtov. Zmenu v názve účtu môžeme vidieť na účte 062 a 066.

Účet 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke slúži účtovnej jednotke na účtovanie podielov v dcérskych účtovných jednotkách, pri ktorých má rozhodujúci vplyv pri riadení spoločnosti, čo znamená, že percentuálny podiel na hlasovacích právach je 50% a viac. . Tento vzťah sa nazýva aj materský a dcérsky podnik. Činnosť dcérskej účtovnej jednotky má materská účtovná jednotka plne pod kontrolou a ovláda ju.

Na účte 062 - Podielové cenné papiere a podiely v spoločnosti s podstatným vplyvom sa podľa opatrenia ministerstva financií o postupoch účtovania účtujú, podielové cenné papiere a podiely v spoločnostiach s podstatným vplyvom, ak podiel účtovnej jednotky je najmenej 20 % a najviac 50 % na hlasovacích právach v obchodnej spoločnosti. Tento vzťah už nespadá do kategórie matka a dcéra. Presne tieto isté podielové cenné papiere sa účtujú na danom účte aj v podmienkach pre podnikateľov.

Ďalší účet ktorý sa používa na účtovanie o dlhodobom majetku je účet 063 – Realizovateľné cenné papiere a podiely. Na danom účte účtuje tá účtovná jednotka, ktorej podiel na hlasovacích právach v inej účtovnej jednotky tvorí menej ako 20 %, alebo vlastní akcie inej spoločnosti, ktorých hodnota na hlasovacích právach akciovej spoločnosti tvorí menej ako 20 %.

To isté platí aj pre účet 066 - Pôžičky účtovnej jednotke v konsolidovanom celku. Pre porovnanie, daný účet je v podmienkach podnikateľov definovaný, ako ten kde sa účtujú pôžičky prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti, čo ako vieme je významovo to isté. (Zákon č. 431/2002 Z. z., §27 ods. 1 písmeno a)

1.2 Obstaranie dlhodobého majetku v účtovníctve subjektov verejného sektora

Na účtovanie obstarania dlhodobého majetku sú v rámci účtovej osnovy pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky, zriadené samostatné účty. Obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa účtuje na účet 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku sa používa účet 041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a obstaranie dlhodobého finančného majetku sa účtuje na účet 043 – Obstaranie dlhodobého finančného majetku.

Dané účty sú rovnaké a používajú sa ako pre účtovanie v podnikateľských subjektoch, tak aj subjektoch verejného sektora. Na účtoch obstaranie dlhodobého majetku sa obstaraný majetok účtuje do času uvedenia daného majetku do používania, vrátane všetkých vynaložených nákladov, ktoré súvisia s obstaraním. (Opatrenie MF SR č. MF/16786/2007-31, §26 ods. 1)

Uvedenie do používania znamená, že všetky technické funkcie tohto majetku sú zabezpečené a spĺňajú všetky povinnosti uvedené v osobitých predpisoch. Medzi náklady, ktoré súvisia s obstaraním majetku patria aj úroky ale iba v tom prípade, že sa tak účtovná jednotka rozhodne. Toto rozhodnutie musí byť podložené vnútorným predpisom. Do nákladov súvisiacich s obstaraním majetku avšak nepatria kurzové rozdiely. (Zákon č. 595/2003 Z.z., § 21 ods. 2 písm. a)

Obstarať všetky typy dlhodobého majetku môžu subjekty verejného sektora vytvorením vlastnou činnosťou, kúpou, zámenou alebo bezodplatným nadobudnutím, čiže darovaním alebo prevodom správy. Tu môžeme vidieť zmenu oproti podnikateľským subjektom. Subjekty verejného sektora majú špecifický spôsob obstarania majetku a to je prevod správy a zámena. „*Prevodom správy sa nemenia vlastnícke vzťahy, vlastníkom zostáva zriaďovateľ, správca vykonáva správu majetku na základe písomného rozhodnutia vlastníka. Zmyslom prevodu správy by malo byť efektívnejšie využitie majetku.*“ (Kováčová, 2010, str. 37)

Pri tomto type nadobudnutia dlhodobého majetku sa majetok najprv odúčtuje v účtovníctve pôvodného správcu a následne sa zaúčtuje do účtovníctva nového správcu, v tej istej hodnote. Nový správca odpisuje novo nadobudnutý dlhodobý majetok v súlade s § 28 odsek 4. Zákona o účtovníctve. (Zakhar, Ivánek, 2008.)

Postupy účtovania sa s účinnosťou od 1.1.2012 doplnili o ustanovenie, ktoré je základom pre stanovenie účtovania dlhodobého majetku zámenou. Účtovanie nadobudnutia dlhodobého majetku zámenou je rovnaké ako pri nadobudnutí kúpou a účtovanie pri odovzdaní dlhodobého majetku je rovnaké ako pri predaji.

Medzi účtovnou hodnotou odovzdaného dlhodobého majetku a reálnou hodnotou nadobudnutého dlhodobého majetku môžu vzniknúť rozdiely. Na účtovanie vzniknutého rozdielu sa podľa charakteru tohto rozdielu používajú účty 541 – Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku alebo účet 641 – Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku. (Opatrenie M SR č. MF/16786/2007-31, §22ods. 7.)

1.3 Oceňovanie dlhodobého majetku v účtovníctve subjektov vereného sektora

V účtovníctve platí pravidlo, že môžeme zachytiť a zaznamenať iba také skutočnosti, ktoré vieme reálne kvantifikovať, to sú také, pri ktorých vieme identifikovať ich množstvo alebo mierou a to adekvátnou meracou jednotkou.

Oceňovanie dlhodobého majetku je: „*Spôsob vyjadrovania objektu oceňovania v peňažných jednotkách*“. (Šlosárová a kolektív, 2011, str. 186) Na oceňovanie dlhodobého majetku sa používajú rôzne druhy cien alebo inak oceňovacie veličiny. Pri správnom ocenení je dôležitý deň ocenenia. Je to deň, kedy účtovná jednotka musí správne stanoviť oceňovaciu veličinu, ktorou bude daný majetok oceňovať. Podľa zákona o účtovníctve, dňom ocenenia považujeme deň uskutočnenia účtovného prípadu, deň ku ktorému zostavujeme účtovnú závierku a iný deň v priebehu účtovného obdobia, ak to vyžaduje osobitný predpis. (Zákon č. 431/2002 Z. z., §24)

Dňom uskutočnenia účtovného prípadu môže byť ktorýkoľvek deň v účtovnom období, počas ktorého nastal pohyb v skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovania v účtovnej jednotke. Skutočnosti, ktoré môžu nastať pri účtovaní o prvotnom ocenení môžu byť vznik pohľadávky alebo záväzku, splnenie dodávky, pohyb majetku vo vnútri v účtovnej jednotke a ďalšie skutočnosti, ktoré sú predmetom účtovníctva. Tieto skutočnosti musia byť zdokumentované a doklady k nim musia byť k dispozícii. Ocenenie v prípade účtovania o danej skutočnosti po prvý krát sa nazýva prvotné ocenenie. Deň ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa taktiež označuje ako následné ocenenie. Pri následnom ocenení

posudzujeme či oceňovacia veličina pri prvotnom ocenení bola stanovená správne a zodpovedá účtovným zásadám, podľa ktorých je účtovná závierka zostavená. Ak sa zistí, že prvotné ocenenie nesúhlasí so zásadami zostavenia účtovnej závierky musí byť toto ocenenie pri následnom ocenení overené. (Šlosárova a kolektív, 2011, str. 188)

Medzi druhy oceňovacích veličín používaných na oceňovanie dlhodobého majetku patria:

- a) obstarávacia cena, je cena, za ktorú sa majetok obstaral, vrátane nákladov spojených s jeho obstaraním, napríklad prepravné alebo montáž a všetky zníženia tejto obstarávacej ceny.
- b) Reálna hodnota, ktorá je definovaná v §27 zákona o účtovníctve a to ako „*a) trhová cena, b) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažne informácie z operácií alebo z kotácií na aktívnom trhu, ak nie je cena podľa písmena a) známa, c) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažne informácie z operácií alebo z kotácií na inom ako aktívnom trhu, ak nie sú na aktívnom trhu informácie, ktoré by bolo možné použiť v oceňovacom modeli podľa písmena b), alebo 37 d) posudok znalca, ak pre oceňovanú položku majetku nie je možné zistiť jeho reálnu hodnotu podľa písmen a) až c), alebo pre oceňovanú položku majetku nie je dostupný oceňovací model odhadujúci s postačujúcou spoľahlivosťou cenu majetku, za ktorú by sa v danom čase predal, alebo jeho použitie by vyžadovalo od účtovnej jednotky vynaloženie neprimeraného úsilia alebo nákladov v pomere s prínosom jeho použitia pre kvalitu zobrazenia finančnej pozície účtovnej jednotky v účtovnej závierke.*“ (Zákon č. 431/2002 Z. z., §27 ods. 2). Reálna hodnota nahradila reprodukčnú obstarávaciu cenu s platnosťou od 1.1.2016 kedy nadobudol účinnosť. Zákonom č. 130/2015 Z. z., ktorým sa novelizoval zákon o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2016, bolo v §25 zrušené oceňovanie majetku a záväzkov reprodukčnou cenou. Reprodukčná obstarávacia cena je cena, za ktorú by sa majetok obstaral v čase, keď potrebujeme túto cenu poznať, obyčajne vtedy, keď sa o majetku účtuje. Môže sa stanoviť napríklad porovnaním s rovnakým alebo podobným druhom majetku, najčastejšie ju však stanovuje znalec. Majetok a záväzky, ktoré sa touto cenou oceňovali, sa od 1. 1. 2016 oceňujú reálnou hodnotou.
- c) Vlastné náklady, tento spôsob oceňovania sa používa na ocenenie dlhodobého majetku vytvoreného vlastnou činnosťou. Tvoria ich všetky priame náklady,

ktoré sa vzťahujú na vyrobený majetok (napríklad materiál použitý pri výrobe) a nepriame náklady bezprostredne súvisiace s vytvorením dlhodobého hmotného a nehmotného majetku (napríklad doprava, spotreba elektrickej energie).

- d) Menovitá hodnota sa používa na ocenenie peňažných prostriedkov, cenín a pohľadávok. Je to hodnota, ktorá predstavuje stanovenú a uvedenú sumu na ceninách alebo predstavuje sumu, na ktorú pohľadávka znie. (Zákon č. 431/2002 Z. z., §25 ods. 1)

Tabuľka č. 4 Ocenenie dlhodobého majetku

Oceňovacia veličina	Spôsob obstarania dlhodobého majetku
Obstarávacia cena	Majetok obstaraný kúpou
Reálna hodnota	Majetok darovaný, preradený z osobného vlastníctva do majetku účtovnej jednotky, novozistený v účtovníctve, získaný zámenou, získaný vkladom podniku a pri zrušení spoločnosti bez likvidácie
Vlastné náklady	Vytvorený vlastnou činnosťou
Menovitá hodnota	Ceniny, peňažné prostriedky a pohľadávky znejúce na uvedenú sumu

Zdroj: vlastné spracovanie na základe právnej úpravy

V roku 2016 bola obstarávacia cena, ako oceňovacia veličina, definovaná ako cena, vynaložená na obstaranie majetku účtovnej jednotky zvýšená o vynaložené náklady a znížená o všetky zníženia obstarávacej ceny. Do nákladov, ktoré súvisia s obstaraním majetku zaraďujeme prepravné, montáž, poistenie, projektové práce, konzervačné práce. Oceňujeme ňou viaceré zložky majetku, ako napríklad hmotný majetok okrem hmotného majetku vytvoreného vlastnou činnosťou, nehmotný majetok, okrem nehmotného majetku vytvoreného vlastnou činnosťou, zásoby, taktiež okrem zásob vytvorených vlastnou činnosťou, podiely v obchodných spoločnostiach, cenné papiere, deriváty a niektoré typy pohľadávok a to tie, ktoré sú nadobudnuté vkladom do základného imania.

1.4 Subjekty verejného sektora

V rámci tejto kapitoly sa budeme venovať zadefinovaniu si subjektov verejného sektora a to konkrétne rozpočtovej organizácie, príspevkovej organizácie a obce. Taktiež sa budeme venovať osobitostiam majetku v daných subjektoch verejného sektora z hľadiska správy a vlastníctva majetku.

Podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov sú obce, rozpočtové a príspevkové organizácie povinné viesť účtovníctvo, zostavovať účtovnú závierku a následne ju predložiť ďalším orgánom. Ministerstvo financií Slovenskej republiky alebo správca môžu požiadať obec rozpočtová a príspevkovú organizáciu o ďalšie údaje z účtovníctva.

Dôležitou úlohou účtovníctva je sledovanie primárnej a vedľajšej činnosti a schopnosť poskytovať potrebné informácie z účtovníctva. Ďalšou úlohou účtovníctva je sledovanie plnenia rozpočtu príjmov a výdavkov danej organizácie, taktiež zabezpečenie ochrany majetku a zostavenie účtovnej závierky a k nej príslušných výkazov.

Slovenská republika má vlastných správcov, prostredníctvom ktorých nakladá so svojim majetkom. Pri prevode správy štátneho majetku sa vlastníctvo majetku nemení, vlastníkom majetku naďalej ostáva štát. Správcom sa môže stať štátna príspevková alebo rozpočtová organizácia.

Za prebytočný majetok štátu sa považuje majetok, ktorý má v správe rozpočtová alebo príspevková organizácia ale daný majetok správcovi neslúži na plnenie úloh v rámci jej činnosti a predmetu. Správca je bezodkladne povinný s týmto druhom majetku naložiť tak ako mu to vyplýva zo zákona o správe majetku štátu. Ak sa pod prebytočným majetkom štátu rozumie celá nehnuteľnosť, môže správca štátneho majetku dočasne prenechať tento prebytočný majetok najviac na päť rokov nájomcovi a to na základe nájomnej zmluvy. (Zákon č. 278/1993 Zb., §3 ods. 3)

1.4.1 Rozpočtová organizácia

Vymedzenie, zriaďovanie, zásady hospodárenia a financovania rozpočtových organizácií sú v Slovenskej republike upravené viacerými príslušnými právnymi predpismi.

V súčasnosti základným právnym predpisom je zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. V nadväznosti naň bol 8. decembra 2004 vydaný výnos Ministerstva financií SR č. 11251/2004-42, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o hospodárení rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií a ktorým sa mení výnos Ministerstva financií SR z 25. februára 2004 č. 2252/2004-44; v súčasnosti platí v znení neskorších predpisov. (Kovalčíková, Kordošová, Kršeková, 2015, str.14)

Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy definuje rozpočtovú organizáciu nasledovne: *„Rozpočtová organizácia je právnická osoba štátu, obce alebo vyššieho územného celku, ktorá je svojimi príjmami a výdavkami zapojená na štátny rozpočet, rozpočet obce alebo na rozpočet vyššieho územného celku. Hospodári samostatne podľa schváleného rozpočtu s prostriedkami, ktoré jej určí zriaďovateľ v rámci svojho rozpočtu.“* (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 1)

Do kategórie rozpočtových organizácií, ktoré sú definované týmto zákonom patria všetky štátne orgány s výnimkou tých štátnych orgánov, ktoré patria medzi preddavkové organizácie. Medzi rozpočtové organizácie patria všetky ministerstvá, ústredné orgány a orgány štátnej správy, ústavy, úrady a organizácie pôsobiace v školstve, v oblasti vedy a výskumu, sociálnej starostlivosti, taktiež sem patrí aj armáda, bezpečnosť, súdy a prokuratúra, čo sú organizácie plniace úlohy obrany a bezpečnosti štátu. (Kovalčíková, Kordošová, Kršeková, 2015, str.14)

V zákone, č. 523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, je účel zriaďovania rozpočtových organizácií uvedený nasledovne:

„Rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie možno zriadiť na plnenie úloh štátu, obce alebo vyššieho územného celku vyplývajúcich z osobitných predpisov. Rozpočtové organizácie alebo príspevkové organizácie nemožno zriadiť na výkon rozhodovacích právomocí, ktoré pre zriaďovateľa vyplývajú z osobitných predpisov.“ (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 3)

Rozpočtovú organizáciu možno zriadiť dvoma spôsobmi, ktoré sú v súlade so zákonom o rozpočtových pravidlách verejnej správy. Prvá možnosť zriadenia rozpočtovej organizácie je zákonom a druhá možnosť je rozhodnutím zriaďovateľa, ktorým je obec, vyšší územný celok alebo ústredný orgán štátnej správy, ak osobitný predpis neuvádza inak. (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods.5)

V zmysle zákona o rozpočtových pravidlách verejnej správy patria rozpočtové organizácie medzi subjekty verejnej správy. Z hľadiska vykazovania, musíme rozpočtové organizácie rozlišovať na štátne rozpočtové organizácie, ktoré sa vykazujú v ústrednej správe a rozpočtové organizácie zriadené obcami alebo vyššími územnými celkami vykazujúcimi sa v územnej samospráve. (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods.3)

Zriadenie rozpočtovej organizácie môže byť iba na základe zriaďovacie listiny, ktorá musí byť vydaná zriaďovateľom a musí mať zachovanú zákonom stanovenú formu. Na to aby spĺňala zákonom stanovenú formu musí obsahovať tieto náležitosti: Označenie zriaďovateľa, názov, adresu sídla, identifikačné číslo, formu hospodárenia, predmet činnosti, dátum zriadenia, dobu na ktorú bude organizácia zriadená a vymedzenie do správy zvereného majetku z vecnej a finančnej stránky. (Babčák a kol. 2017, str. 244)

Zriaďovateľa rozpočtových organizácií, ktoré sú zriadené na základe zákona, určujeme podľa rozpočtu, na ktorý je daná rozpočtová organizácia napojená. V prípade zriadenia štátnej rozpočtovej organizácie sa vyžaduje súhlas Ministerstva financií. V zákone o rozpočtových pravidlách verejnej správy je stanovený deň, ku ktorému rozpočtová organizácia vzniká ako prvý deň nasledujúceho rozpočtového roka, po súhlase Ministerstva financií. (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 11)

Podstatou financovania rozpočtových organizácií je to, že rozpočtové organizácie hradia rozpočtové výdavky z rozpočtových prostriedkov a to z prostriedkov štátneho rozpočtu, rozpočtu obce alebo rozpočtu vyššieho územného celku, a rozpočtové príjmy odvádzajú zriaďovateľovi do príslušného rozpočtu. Rozpočtové výdavky a rozpočtové príjmy rozpočtových organizácií tvoria súčasť ich rozpočtu. Takýto spôsob financovania sa nazýva aj brutto spôsob financovania vo vzťahu k príslušnému rozpočtu, vyššie spomínanému štátnemu rozpočtu, rozpočtu obce a rozpočtu vyššieho územného celku. (Kovalčíková, Kordošová, Kršeková, 2015, str.14)

Rozpočtová organizácia zostavuje svoj vlastný rozpočet príjmov a výdavkov. Pritom sa musí riadiť záväznými ukazovateľmi, ktoré vyplývajú zo štátneho rozpočtu a od zriaďovateľa. Základným prvkom hospodárenia rozpočtovej organizácie je teda zostavený, upravený a následne schválený, príjmový a výdavkový rozpočet. Príjmy a výdavky sú v rozpočte rozpočtovej organizácie oddelené, čo znamená, že medzi rozpočtovými príjmami a rozpočtovými výdavkami, rozpočtovej organizácie, nie je priama súvislosť. Z toho vyplýva, že príjmy a výdavky sa neporovnávajú, a teda ani sa nezisťuje výsledok hospodárenia. Priebežne sa sleduje a hodnotí plnenie rozpočtu príjmov a plnenie

rozpočtu výdavkov. Zisťovanie výsledku hospodárenia a teda porovnanie príjmov a výdavkov sa vykonáva až na úrovni rozpočtu obce, rozpočtu vyššieho územného celku alebo na úrovni štátneho rozpočtu. (Kovalčíková, Kordošová, Kršeková, 2015, str.18)

Zákon o rozpočtových pravidlách platný od roku 2004 sa venuje a upravuje aj pravidlá pre vykonávanie podnikateľskej činnosti v rozpočtovej organizácii. *„Rozpočtová organizácia nemôže vykonávať podnikateľskú činnosť, ak osobitný predpis neustanovuje inak.* (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 28 ods. 1)

Vo vývoji účtovníctva rozpočtových organizácií v Slovenskej republike sa nachádzajú viaceré obdobia, ktoré sformovali účtovníctvo rozpočtových organizácií do dnešnej podoby. Medzi tieto obdobia môžeme zaradiť roky 2003 a 2008. Od 1.1. 2003 nadobudol účinnosť aj v súčasnosti platný zákon o účtovníctve, a k 1.1. 2008 nadobudli účinnosť viaceré, významné zmeny v právnej úprave účtovníctva platnej pre rozpočtové organizácie, ako napríklad zmeny v platnom zákone o účtovníctve a zmeny spôsobené vydaním nových opatrení Ministerstva financií SR. Základ týchto zmien bol v aplikácii princípov Medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS) založený na aktuálnom princípe účtovníctva. (Kovalčíková, Kordošová, Kršeková, 2015, str.14)

Vedenie účtovníctva a predloženia údajov z účtovníctva je jedna z povinností, ktoré sú pre rozpočtové organizácie ustanovené a definované v zákone č. 523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Túto povinnosť môžeme konkrétne nájsť v § 26, ktorý má názov Práva a povinnosti rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií ods. 9 a je definovaná takto: *„Rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie vedú účtovníctvo, zostavujú a predkladajú účtovnú závierku podľa osobitného predpisu. Štátne rozpočtové organizácie a štátne príspevkové organizácie sú povinné na žiadosť ministerstva financií alebo správcu kapitoly predložiť aj ďalšie údaje z účtovníctva.“* (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 26 ods. 9)

Od roku 1993 sa v Slovenskej republike tiež vyvíjali aj ustanovenia týkajúce sa účtovného obdobia. V rozpočtových organizáciách patriacich k subjektom verejného sektora podľa zákona o rozpočtových pravidlách verejnej správy, v súlade so zákonom o účtovníctve účtovným obdobím bol a je kalendárny rok. Ďalšou povinnosťou

rozpočtových organizácií vyplývajúcich v súlade so zákonom o účtovníctve je, že sú povinné viesť účtovníctvo a zostavovať účtovnú závierku v sústave podvojného účtovníctva.

1.4.2 Príspevková organizácia

Taktiež ako pri už spomínaných rozpočtových organizáciách, tak aj príspevkové organizácie sú v Slovenskej republike v jednotlivých obdobiach upravené príslušnými právnymi predpismi. V právnych predpisoch, ktoré sa týkajú rozpočtových organizácií sú definované ich vymedzenie, zriaďovanie, zásady hospodárenia a financovania. Základným právnym predpisom je v súčasnosti zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Následne bol 8. decembra 2004 vydaný výnos Ministerstva financií SR č. 11251/2004-42, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o hospodárení rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií a ktorým sa mení výnos Ministerstva financií SR z 25. februára 2004 č. 2252/2004-44; v znení neskorších predpisov. (Kovalčíková, Kordošová, Kršková, 2015, str.99)

Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy vymedzuje príspevkovú organizáciu nasledovne: *„Príspevková organizácia je právnická osoba štátu, obce alebo vyššieho územného celku, ktorá je na štátny rozpočet, rozpočet obce alebo na rozpočet vyššieho územného celku zapojená príspevkom a ktorej spravidla menej ako 50 % výrobných nákladov je pokrytých tržbami. Platia pre ňu finančné vzťahy určené zriaďovateľom v rámci jeho rozpočtu.“* (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 2)

Obdobne ako sme spomínali pri rozpočtových organizáciách, tak aj príspevkové organizácie možno zriadiť zákonom alebo rozhodnutím zriaďovateľa, ktorým je ústredný orgán štátnej správy, ak osobitný predpis neustanovuje inak, obec alebo vyšší územný celok.

V súčasnosti je zameranie príspevkových organizácií na Slovensku hlavne v nevýrobnej oblasti. Tieto príspevkové organizácie plnia rôzne spoločenské úlohy. Môžeme to vidieť v oblasti sociálnej starostlivosti a kultúry, kde medzi príspevkové organizácie patria kluby dôchodcov, školy, organizácie zamerané na vedu a výskum ale taktiež technické služby v mestách, prípadne regionálne správy ciest. Príspevková organizácia môže vykonávať podnikateľskú činnosť, po odsúhlasení zriaďovateľom, nad rámec hlavnej činnosti, na ktorú bola daná organizácia zriadená, iba ak spĺňa zriaďovateľom stanovené úlohy. (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 2)

Účel zriaďovania príspevkových organizácií je zákonom o rozpočtových pravidlách verejnej správy ustanovený takto: „*Rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie možno zriadiť na plnenie úloh štátu, obce alebo vyššieho územného celku vyplývajúcich z osobitných predpisov. Rozpočtové organizácie alebo príspevkové organizácie nemožno zriadiť na výkon rozhodovacích právomocí, ktoré pre zriaďovateľa vyplývajú z osobitných predpisov.*“ (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 21 ods. 3)

Podstatu financovania príspevkových organizácií môžeme objasniť tým, že hospodári prostredníctvom svojho rozpočtu príjmov a výdavkov. Rozdiel medzi rozpočtovou organizáciou s príspevkovou organizáciou môžeme vidieť v tom, že na doplnenie zdrojov slúžia príspevky z príslušného rozpočtu zriaďovateľa, ktorým môže byť štátny rozpočet, rozpočet obce alebo rozpočet vyššieho územného celku, ako aj prostriedky prijaté od iných subjektov. Tento spôsob financovania môžeme inak nazvať aj netto spôsob financovania vo vzťahu k príslušnému rozpočtu.

V zákone o rozpočtových pravidlách verejnej správy je konkretizované aj hospodárenie príspevkovej organizácie, podľa §24 ods. 1. „*príspevková organizácia hospodári podľa svojho rozpočtu príjmov a výdavkov. Jej rozpočet zahŕňa aj príspevok z rozpočtu zriaďovateľa a prostriedky prijaté od iných subjektov. Peňažné dary sa použijú v súlade s ich určeným účelom.*“ (Zákon č. 523/2004 Z. z. § 24 ods. 1)

V platnom zákone o rozpočtových pravidlách sú ustanovené základné znaky financovania a hospodárenia príspevkových organizácií. Jedným zo základných znakov je to, že príspevková organizácia uhrádza náklady na prevádzku, náklady na obstaranie majetku, opravy a údržbu tohto majetku, primárne z vlastných zdrojov až následne z príspevku od zriaďovateľa.

Ďalším znakom financovania príspevkových organizácií je to, že príspevková organizácia je povinná dosahovať príjmy určené svojím rozpočtom. Ak organizácia prijme finančné prostriedky ako dar, môže ich použiť len v súlade s účelovým určením. Ak sú tieto dary bez účelového určenia, môžu byť použité na činnosť organizácie alebo na rozvoj a zvyšovanie kvality.

Príspevkovej organizácií môže v súčasnosti zriaďovateľ poskytnúť dva druhy príspevkov a to príspevok na prevádzku a príspevok na obstaranie zriaďovateľom určeného dlhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Podľa zákona o rozpočtových pravidlách a podľa osobného predpisu príspevková organizácia tvorí rezervný fond. Rezervný fond je tvorený z výsledku hospodárenia alebo zo zisku z podnikateľskej činnosti. Tento fond môže byť využitý na úhradu potrieb, na ktoré nie sú vyčlenené prostriedky v rozpočte, alebo na splácanie úverov alebo na vyrovnanie straty z podnikateľskej činnosti.

Do roku 2007 v súlade so zákonom o rozpočtových pravidlách, príspevkové organizácie tvorili aj fond reprodukcie. Tento fond bol tvorený z odpisov hmotného a nehmotného majetku, zostatkovej ceny pri jeho vyradení. Výnosu z predaja alebo likvidácie. Využitý mohol byť na obstaranie nového majetku, či už hmotného alebo nehmotného alebo na technické zhodnotenie tohto majetku.

Medzi základné úlohy účtovníctva príspevkových organizácií v súčasnosti patria:

- príspevková organizácia má povinnosť účtovať o pohybe a stave majetku a zdrojov majetku v zákonom stanovenom členení a vykazovať majetok a zdroje majetku v účtovnej závierke
- príspevková organizácia je povinná účtovať o nákladoch a výnosoch a vykazovať ich v účtovnej závierke a to osobitne z hlavnej činnosti a z podnikateľskej činnosti. Výsledky hospodárenia z týchto činností musí taktiež zisťovať oddelene.
- príspevková organizácia musí poskytovať ostatné informácie z účtovníctva, a to tak aby spĺňali podmienky požadované rôznymi používateľmi alebo zriaďovateľom.

K novým úlohám od roku 2003, kedy nadobudol účinnosť v súčasnosti platný zákon o účtovníctve, patrí účtovanie o výdavkoch a príjmoch v požadovanom členení, podľa rozpočtovej klasifikácie a podľa ďalších vymedzených hľadísk a poskytovať podklady pre zostavenie účtovnej závierky a finančných výkazov o plnení rozpočtu.

1.4.3 Obec

Obec ako subjekt verejného sektora má svoje osobitné a špecifické postavenie medzi subjektmi verejného sektora. Základným právnym predpisom, ktorý sa venuje zriadeniu, činnosti, právomoci a taktiež definuje pojem obec je Zákon č. 369/1990 Zb. Slovenskej

národnej rady zo 6. septembra 1990 o obecnom zriadení. Zákon o obecnom zriadení definuje obec nasledovne: „*Obec je samostatný územný samosprávny a správny celok Slovenskej republiky; združuje osoby, ktoré majú na jej území trvalý pobyt. Obec je právnickou osobou, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom a s vlastnými príjmami.*“ (Zákon č. 369/1990 Zb. § 1 ods. 1.)

Zriadenie obce môže byť iba na základe nariadenia vlády. Nariadením vlády sa obec môže taktiež rozdeliť alebo zlúčiť. Dané rozhodnutie môže byť uskutočnené iba s akceptovaním a súhlasom obce alebo na základe stanoviska obvodného úradu a sídla kraja. Každá obec má vlastný názov a disponuje právom na svoje vlastné symboly, ktorými sú vlajka, erb, pečať a popripade znelka obce. (Kovalčíková, Kordošová, 2014 str. 9)

Obec pri výkone samosprávy musí plniť rôzne úlohy a uskutočňovať rôzne činnosti, ktorú sú ustanovené v Zákone č. 369/1990 Zb, o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov takto:

- a) *vykonáva úkony súvisiace s riadnym hospodárením s hnutelným a nehnuteľným majetkom obce a s majetkom vo vlastníctve štátu prenechaným obci do užívania,*
- b) *zostavuje a schvaľuje rozpočet obce a záverečný účet obce; vyhlasuje dobrovoľnú zbierku,*
- c) *rozhoduje vo veciach miestnych daní a miestnych poplatkov a vykonáva ich správu,*
- d) *usmerňuje ekonomickú činnosť v obci, a ak tak ustanovuje osobitný predpis, vydáva súhlas, záväzné stanovisko, stanovisko alebo vyjadrenie k podnikateľskej a inej činnosti právnických osôb a fyzických osôb a k umiestneniu prevádzky na území obce, vydáva záväzné stanoviská k investičnej činnosti v obci,*
- e) *utvára účinný systém kontroly a vytvára vhodné organizačné, finančné, personálne a materiálne podmienky na jeho nezávislý výkon,*
- f) *zabezpečuje výstavbu a údržbu a vykonáva správu miestnych komunikácií, verejných priestranstiev, obecného cintorína, kultúrnych, športových a ďalších obecných zariadení, kultúrnych pamiatok, pamiatkových území a pamätihodností obce,*
- g) *zabezpečuje verejnoprospešné služby, najmä nakladanie s komunálnym odpadom a drobným stavebným odpadom, udržiavanie čistoty v obci, správu a údržbu verejnej zelene a verejného osvetlenia, zásobovanie vodou, odvádzanie odpadových vôd, nakladanie s odpadovými vodami zo žump a miestnu verejnú dopravu,*
- h) *utvára a chráni zdravé podmienky a zdravý spôsob života a práce obyvateľov obce, chráni životné prostredie, ako aj utvára podmienky na zabezpečovanie zdravotnej*

starostlivosti, na vzdelávanie, kultúru, osvetovú činnosť, záujmovú umeleckú činnosť, telesnú kultúru a šport,

- i) plní úlohy na úseku ochrany spotrebiteľa a utvára podmienky na zásobovanie obce; spravuje trhoviská,*
- j) obstaráva a schvaľuje územnoplánovacia dokumentácia obcí a zón, koncepciu rozvoja jednotlivých oblastí života obce, obstaráva a schvaľuje programy rozvoja bývania a spolupôsobí pri utváraní vhodných podmienok na bývanie v obci,*
- k) vykonáva vlastnú investičnú činnosť a podnikateľskú činnosť v záujme zabezpečenia potrieb obyvateľov obce a rozvoja obce,*
- l) zakladá, zriaďuje, zrušuje a kontroluje podľa osobitných predpisov svoje rozpočtové a príspevkové organizácie, iné právnické osoby a zariadenia,*
- m) organizuje miestne referendum o dôležitých otázkach života a rozvoja obce,*
- n) zabezpečuje verejný poriadok v obci,*
- o) zabezpečuje ochranu kultúrnych pamiatok v rozsahu podľa osobitných predpisov a dbá o zachovanie prírodných hodnôt,*
- p) plní úlohy na úseku sociálnej pomoci v rozsahu podľa osobitného predpisu,*
- q) vykonáva osvedčovanie listín a podpisov na listinách,*
- r) vedie obecnú kroniku v štátnom jazyku, prípadne aj v jazyku národnostnej menšiny.*

(Zákon č. 369/1990 Zb. §4 ods. 3)

Obecné potreby, ktoré sú v súlade so zákonom o obecnom zriadení, sa financujú predovšetkým z vlastných príjmov obce, z dotácii poskytnutých zo štátneho rozpočtu a z iných zdrojov. Ďalšou možnosťou ako môže obec financovať svoje potreby je združením sa s inými obcami, združením sa so samosprávnymi krajmi a s inými právnickými alebo fyzickými osobami.

Rozpočet obce sa zostavuje na obdobie jedného rozpočtového roka, ktorým je kalendárny rok a je základným nástrojom finančného riadenia danej obce. Vytvorený rozpočet obce môžeme členiť na takzvaný bežný rozpočet, ktorý tvoria bežné príjmy a bežné výdavky a kapitálový rozpočet, ktorý tvoria kapitálové príjmy a kapitálové výdavky. Do rozpočtu obce zaradujeme príjmy a výdavky, ktoré vznikajú z finančných vzťahov k rozpočtom ostatných obcí, rozpočtu VÚC, k právnickým osobám, ktorých je obec zakladateľom, k obcou zriadeným rozpočtovým a príspevkovým organizáciám a k štátnemu rozpočtu.

Obec je jediná organizácia zo subjektov verejného sektora, ktorá majetok nielen spravuje ale môže ho aj vlastníť. Do majetku obce môžeme zahrnúť nehnuteľné, hnutel'né

veci vrátane finančných prostriedkov, pohľadávok a iných majetkových práv. Obec je vlastníkom majetku, ktorý je v správe iných právnických osôb a to škôl, iných školských zariadení, zariadení sociálnych služieb, pri ktorých má obec zriaďovateľskú funkciu a to podľa osobitného zákona. (Zákon č. 138/1991 Zb. § 1 ods. 2)

Majetok patriaci obci, jej slúži na plnenie úloh. Obec môže svoj majetok využiť aj na podnikateľku činnosť, jeho hlavné využitie by však malo byť na verejné účely alebo výkon samosprávy obce. Majetok, ktorý slúži na verejné účely sa používa najmä pre rôzne verejné priestranstvá a miestne komunikácie. Nehmotný majetok obce nie je možné darovať iným subjektom ak osobitný predpis neustanovuje inak. (Zákon č. 369/1990 z. z. § 8)

Obec môže majetok, ktorý má vo vlastníctve následne posunúť správcom zriadeným obcou. Medzi rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie zriadené obcou zaradíme školy, škôlky, rôzne športové organizácie a organizácie určené na prevádzkovanie kultúrnych podujatí. Medzi majetok zaradený do vlastníctva obce sa nesmie zaradiť ten majetok, ktorý je v osobnom užívaní občanov, je vo výlučnom vlastníctve štátu alebo je vo vlastníctve zariadení, ktoré boli zriadené štátom ale sú situované na území obce. Obec okrem toho, že má majetok vo svojom vlastníctve má aj majetok v správe. Hovoríme o majetku, ktorý bol do správy obci poskytnutý od štátu. (Zákon č. 369/1990 z. z. § 18d)

1.5. Medzinárodná úprava účtovníctva verejného sektora v oblasti dlhodobého majetku

Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (IPSAS) sú súbor účtovných štandardov vydaných radou IPSAS na použitie subjektmi verejného sektora na celom svete pri zostavovaní účtovnej závierky. Tieto štandardy sú založené na Medzinárodných štandardoch finančného výkazníctva (IFRS) vydaných Radou pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB).

IPSAS sa nevzťahujú na obchodné podniky, či už v súkromnej sfére alebo v štátnej sfére. IPSAS sú účtovné štandardy pre aplikáciu národnými vládami, miestnymi vládami a súvisiacimi vládnymi subjektmi.

Cieľom IPSAS je zlepšiť kvalitu finančného výkazníctva na všeobecné účely zo strany subjektov verejného sektora, čo vedie k lepšiemu informovanému posudzovaniu rozhodnutí vlád o pridelovaní zdrojov, čím sa zvyšuje transparentnosť a zodpovednosť.

Z toho vyplýva, že v procese medzinárodnej harmonizácie účtovníctva nesie IPSAS viacero cieľov, ako napríklad štandardy vysokej kvality, podporovať uplatňovanie štandardov z dôvodu skvalitnenia finančného riadenia, rast zodpovednosti vo verejnom sektore, celosvetovo lepšia porovnateľnosť finančného výkazníctva.

Ako zdroj pre vypracovanie medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor slúžili IFRS, tie boli pozmenené a upravené pre potreby verejného sektora, taktiež boli doplnené riešenia špecifických problémov. Od roku 2006 sú vydávané aj samostatné štandardy IPSAS založené na akruálnom princípe, ktoré sú priamo zamerané na riešenie špecifických problémov účtovníctva verejného sektora. V súčasnosti je vydaných 42 IPSAS, ktoré boli založené na akruálnom princípe. V roku 2013 bola vydaná 1 časť koncepčného rámca. V ucelenej podobe bol tento koncepčný rámec pre finančne výkazníctvo subjektov verejného sektora vydaný v októbri 2014.

Jedným zo špecifických problémov, ktoré sa riešia v účtovníctve organizácií verejného sektora sú nehnuteľnosti investičného charakteru. Daná problematika je spracovaná v samostatnom štandarde IPSAS 16 - Nehnuteľnosti investičného charakteru. V štandardne je vypracovaná problematika vykazovania, oceňovania a zverejňovania informácií o nehnuteľnostiach investičného charakteru. Tento štandard je platný pre subjekt, ktorý zostavuje a predkladá účtovnú závierku na základe akruálneho princípu a účtuje o nehnuteľnostiach investičného charakteru. štandard sa vzťahuje na všetky subjekty verejného sektora, ktoré nie sú podnikom verejnej správy.

Ďalším štandardom, ktorý je platný pre subjekty verejného sektora je IPSAS 17 – Nehnuteľnosti, pozemky, stroje a zariadenia. IPSAS 17 rieši problematiku dlhodobého hmotného majetku. Používa sa pri vykazovaní majetku, ktorý patrí do prírodného alebo kultúrneho dedičstva. Vzťahuje sa na pozemky, budovy, zariadenia, vojenské vybavenie a infraštruktúrny majetok. Nevzťahuje sa na biologický majetok používaný pri poľnohospodárskej činnosti. Špecifická oblasť IPSAS 17 sa venuje historickým budovám, pamiatkam, chráneným územiám, umeleckým dielam a náleziskám.

IPSAS 31 – Dlhodobý nehmotný majetok, je štandard, ktorý je zameraný na spôsob vykazovania nehmotného majetku, ktorým sa nezaobrá žiadny iný štandard. Na to aby mohol byť tento štandard použitý je potrebné aby subjekt verejného sektora vykazoval nehmotný majetok výlučne vtedy, ak sú splnené stanovené kritériá. Štandard IPSAS 31 sa neuplatňuje nehmotný majetok spadajúci do rozsahu pôsobnosti iného štandardu, finančný majetok, dlhodobý nehmotný majetok nadobudnutý v rámci podnikovej kombinácie, odložené daňové pohľadávky. Tiež sa nevzťahuje na nehmotný majetok držaný na predaj.

Medzinárodné štandardy IPSAS definuje dlhodobý majetok ako majetok, pri ktorom sa nepredpokladá, že je držaný na predaj, spotrebuje sa počas prevádzkového cyklu alebo sa bude realizovať. (Príručka medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor. Zväzok 1, 2016)

2 Ciel' práce, metodika práce a metódy skúmania

V diplomovej práci sa venujeme dlhodobému majetku v účtovníctve subjektov verejného sektora. Medzi subjekty verejného sektora, ktorým sa venuje diplomová práca, zaraďujeme rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie a obce. Každá z týchto organizácií účtuje a podáva dôležité informácie o stave svojho majetku ďalším používateľom informácií z účtovníctva. Organizácia patriaca do verejného sektora môže majetok nadobudnúť z prostriedkov zriaďovateľa alebo zo svojich vlastných prostriedkov. Od typu organizácie, závisí akým spôsobom bol daný majetok nadobudnutý.

Pre čo najlepšie pochopenie zadanej témy, sme na začiatku diplomovej práci začali zadefinovaním si jednotlivých pojmov. V prvej kapitole našej diplomovej práce, ktorá nesie názov Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí, sme si teoreticky zdefinovali a charakterizovali dlhodobý hmotný majetok, dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý finančný majetok podľa slovenskej právnej úpravy. Taktiež sme si pri každom druhu majetku vymedzili jednotlivé zložky daného majetku a v neposlednom rade sme sa venovali obstaraniu a oceňovaniu dlhodobého hmotného, dlhodobého nehmotného a dlhodobého finančného majetku.

V ďalšom kroku sme teoreticky vymedzili vybrané subjekty verejného sektora, rozpočtovú organizáciu, príspevkovú organizáciu a obec. Každé z organizácií sme venovali samostatnú podkapitolu, kde sme si na teoretickej úrovni vymedzili spôsob ich financovania, hospodárenia, vedenia účtovníctva a zostavenia účtovnej závierky.

Nakoniec sme uviedli medzinárodnú úpravu účtovníctva verejného sektora v oblasti dlhodobého majetku.

Teoreticky nadobudnuté poznatky v prvej kapitole nám poskytli základ na stanovenie hlavného cieľa a čiastkových cieľov diplomovej práce. Následne sme nadobudnuté poznatky premietli v praktickej časti práce, kde sme sa venovali už konkrétnym analýzám majetku v nami vybraných organizáciách verejného sektora.

Ako hlavný cieľ sme si stanovili analýzu dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku vybraných subjektov verejného sektora, čiže rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí, s dôrazom na ich obsahové vymedzenie, oceňovanie, kritériá pre ich vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s aplikáciou vo vybraných subjektoch verejného sektora.

Pre naplnenie stanoveného hlavného cieľa sme si čiastkové ciele zadefinovali nasledovne:

- oboznámiť sa s právnou úpravou, ktorá upravuje dlhodobý majetok vo vymedzených subjektoch verejného sektora Slovenskej republiky
- vymedziť si dlhodobý hmotný majetok
- definovať kritéria dlhodobého hmotného majetku pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke
- vymedziť si dlhodobý nehmotný majetok
- definovať kritéria dlhodobého nehmotného majetku pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke
- vymedziť si dlhodobý finančný majetok
- definovať kritéria dlhodobého finančného majetku pre vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke
- z účtovného hľadiska vymedziť obstaranie a oceňovanie dlhodobého majetku
- zadefinovať subjekty verejného sektora (rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie a obce)
- aplikovať teoretické poznatky v praktickej časti diplomovej práce vo vybraných subjektoch verejného sektora
- charakterizovať nami analyzované subjekty verejného sektora
- analyzovať dlhodobý majetku, obsahové vymedzenie a spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku v konkrétnej rozpočtovej organizácii,
- analyzovať dlhodobý majetku, obsahové vymedzenie a spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku v konkrétnej príspevkovej organizácii,
- analyzovať dlhodobý majetku, obsahové vymedzenie a spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku v konkrétnej obci,
- preštudovať interné smernice vybraných organizácií s dôvodu zistenia použitých účtovných zásad a účtovných metód pri obstaraní, ocenení, odpisovaní a vykázaní dlhodobého majetku
- vyhodnotiť výsledkov analýz štruktúry dlhodobého majetku v účtovných závierkach sledovaných subjektoch verejného sektora

Na dosiahnutie hlavného cieľa diplomovej práce sme museli použiť vhodnú škálu vedeckých metód skúmania a stanoviť si správny metodický postup. Ako prvú metódu sme použili selekciu, pri ktorej sme získali potrebné zdroje, či už knižné publikácie, zákony a opatrenia alebo internetové zdroje, z ktorých sme vychádzali pri vypracovaní prvej teda teoretickej časti diplomovej práce.

Po výbere vhodných zdrojov sme použili metódu analýzy, pomocou ktorej sme si danú problematiku rozložili na jednotlivé časti. Vďaka tejto metóde sme si mohli vymedziť jednotlivé pojmy ako dlhodobý hmotný, dlhodobý nehmotný a dlhodobý finančný majetok, rozpočtová organizácia, príspevková organizácia a obec. Metóda analýzy nám pomohla aj pri spracovaní praktickej časti diplomovej práce, kde sme konkrétne analyzovali štruktúru dlhodobého majetku, účtovné zobrazenie majetku a jeho vykazovanie v účtovnej závierke v konkrétnych organizáciách.

Ďalšou použitou metódou bola metóda komparácie, pri ktorej sme pri teoretickej časti práce mohli porovnať rozdielne a spoločné znaky dlhodobého hmotného, nehmotného a finančného majetku a v praktickej časti sme porovnávali získané informácie o majetku samostatne v jednotlivých organizáciách a taktiež medzi jednotlivými organizáciami, vďaka čomu sme mohli vidieť rozdielne znaky v majetku sledovaných organizácií.

Poslednou využitou metódou bola metóda syntézy. Táto metóda bola použitá z dôvodu toho, že umožňuje spájať jednotlivé časti do celku a spájať ich vzájomnými súvislosťami. Metódu syntézy sme hlavne použili v závere, kde sme zosumarizovali jednotlivé dosiahnuté informácie.

V diplomovej práci sme ako skúmané obdobie brali do úvahy rok 2019. Diplomová práca je napísaná v súlade s právnou úpravou platnou pre rok 2019. Pri vypracovaní teoretickej časti diplomovej práce sme sa opierali hlavne o zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ale aj o zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov. Taktiež sme vychádzali z rôznych opatrení Ministerstva financií Slovenskej republiky týkajúcich sa postupov účtovania a individuálnej účtovnej závierky subjektov verejného sektora. Pri vypracovaní praktickej časti diplomovej práce sme vychádzali hlavne z informácií, údajov a materiálov, ktoré sú voľne dostupné na internetových stránkach alebo nám tieto informácie poskytli pracovníci z účtovných oddelení rozpočtovej a príspevkovej organizácie a pracovníci Mestského úradu v Novej Bani.

3 Výsledky práce a diskusia

Ako vyplýva zo stanoveného cieľa našej diplomovej práce, v praktickej časti sa budeme venovať konkrétnym subjektom spadajúcich do verejného sektora a analýze ich majetku. Na vypracovanie tejto časti diplomovej práce sme použili informácie, ktoré sú verejne dostupné a informácie, ktoré sme získali od kompetentných osôb z jednotlivých organizácií. Účtovné obdobie, ktoré skúmame v tejto práci je rok 2019. Pre porovnanie výsledkov dosiahnutých analýzou majetku konkrétnych organizácií verejného sektora, sme si vybrali rôzne organizácie s rôznymi právnymi formami. Príspevková organizácia, v ktorej budeme skúmať majetok a jeho štruktúru a vykazovanie je Pohronské múzeum v Novej Bani. Z rozpočtových organizácií sme si vybrali Centrum voľného času v Novej Bani a obcou v našom prípade mestom, ktorému sa budeme venovať je samotné mesto Nová Baňa. Pre lepšie pochopenie a vykonanie kvalitnej analýzy štruktúry majetku si v prvom rade jednotlivé organizácie predstavíme a následne sa budeme venovať ich štruktúre majetku.

3.1 Charakteristika vybraných subjektov verejného sektora

Obsahom tejto podkapitoly bude charakteristika vybraných subjektov verejného sektora, ktorých majetok sme sa rozhodli v nami spracovanej diplomovej práci analyzovať. Zameriame sa hlavne na základnú charakteristiku jednotlivých organizácií, čo znamená, že si povieme niečo o histórii daných organizácií a taktiež o ich fungovaní vo verejnom sektore. Ako sme spomenuli v predchádzajúcej kapitole, vybrali sme si konkrétnu rozpočtovú, príspevkovú organizáciu a konkrétnu obec. Pri výbere sme uvažovali o jedinom faktore a to o prístupe k informáciám. Z tohto dôvodu sme si vybrali organizácie, pri ktorých nám bol prisľúbený a následne aj poskytnutý prístup k nami požadovaným informáciám.

Ako príspevkovú organizáciu sme si vybrali Pohronské múzeum v Novej Bani. Prístup k informáciám sme mali s dvoch zdrojov, prvým bola webová stránka danej organizácie a druhý zdroj bola pani Mgr. K. Konečná, ktorá v Pohronskom múzeu zastupuje pozíciu riaditeľky. S pani Konečnou sme sa osobne stretli, podiskutovali sme o téme diplomovej práce a následne nám boli poskytnuté kópie podkladov, ktoré boli potrebné pre vypracovanie práce.

Zástupcom rozpočtovej organizácie v diplomovej práci je Centrum voľného času v Novej Bani. Potrebné informácie o organizácii a jej majetku sme nadobudli po komunikácii s pani PaedDr. T. Polcovou. Komunikácie s pani Polcovou sa uskutočnila vo forme rozhovorov cez telefón a po objasnení potrebných podkladov nám boli poskytnuté cez email.

Analyzovanou obcou respektíve mestom v našom prípade, bolo mesto Nová Baňa. Informácie o majetku mesta Novej Bani nám boli poskytnuté pani Mgr. Ľ. Rajnohovou, ktorá zastupuje pozíciu prednostu mesta. Komunikácia s pani Rajnohovou bola taktiež vykonaná cez internet alebo telefónom. Na získanie potrebných informácií sme taktiež použili portál Finstat, z ktorého sme si stiahli ostatné informácie.

3.1.1 Rozpočtová organizácia

Ako sme už spomínali pre potrebu diplomovej práce sme si ako rozpočtovú organizáciu vybrali Centrum voľného času v Novej Bani. Budova, v ktorej Centrum voľného času sídli má veľmi vysokú historickú cenu. V minulosti slúžila táto budova ako Banický špitál a súčasne s kostolom ho dal vybudovať Henzmanus Izenrinkel, ako útulok pre starých a nevládných baníkov. Banický špitál v Novej Bani patril medzi najstaršie nemocničné a sociálne zariadenia v strednej Európe.

História Centra voľného času je bohatá a začala sa písať v školskom roku 1958/1959. Prechádzalo etapou budovania štátu, obdobím socializmu, následne Nežnou revolúciou až po dnešok. Názov inštitúcie sa menil vždy s aktuálne nastoleným politickým režimom. Dom pionierov, Dom detí a mládeže až po dnešné Centrum voľného času v Novej Bani. Centrum voľného času patrilo vždy všetkým tým, ktorí mali záujem tráviť svoj voľný čas produktívne a aktívne.

Centrum voľného času v Novej Bani patrí medzi školské výchovno-vzdelávacie zariadenia a v súlade so Zákonom č. 245/2009 Z. z. o výchove a vzdelávaní zabezpečuje podľa Výchovného programu školského zariadenia výchovno-vzdelávaciu, záujmovú a rekreačnú činnosť detí, rodičov a ďalších osôb do veku 30 rokov. Táto organizácia je moderné, efektívne a úspešné školské zariadenie, orientované na dieťa, podporujúce jeho tvorivosť, aktivitu a rozvíjanie jeho kľúčových kompetencií. Ponúka širokú paletu voľnočasových aktivít smerujúcich k rozvoju talentu dieťaťa. Je to miesto, ktoré je kvalitou poskytovaných služieb a poznaním potrieb cieľovej skupiny spoľahlivým partnerom pre deti

a mládež, ich rodičov a zriaďovateľa. Poskytuje starostlivosť nadaným deťom, ale aj deťom vyžadujúcim osobitnú starostlivosť, poskytuje kvalifikovanú pomoc deťom a mládeži v oblasti prevencie sociálno-patologických javov, sociálnej výchovy a redukcie ich správania.

Činnosť CVČ bola realizovaná v týchto oblastiach:

- Pravidelná záujmová činnosť – záujmové útvary a krúžky, kluby, súbory, kurzy
- Príležitostná činnosť – športové súťaže, turnaje, výlety, podujatia a exkurzie, tvorivé dielne
- Spontánne aktivity a neformálne vzdelávanie, kurzy, činnosť klubov a vlastné projekty detí, vznik neformálnych skupín,
- Vzdelávacia a metodická činnosť- formou súťaže Dodekova Nová Baňa, predmetové olympiády a postupové súťaže
- Prázdninová činnosť – denné prímestské tábory v mieste bydliska, pobytový tábor, rekreačne športové tábory, sústreďenia záujmových útvarov.

Obsah činnosti v uvedených oblastiach zodpovedal rozdeleniu do štyroch štrukturálnych oblastí, za ktoré zodpovedali interní pedagogickí zamestnanci organizácie. (www.cvcnovabana.sk, internetový zdroj)

3.1.2 Príspevková organizácia

Pre potreby diplomovej práce sme ako príspevkovú organizáciu vybrali Pohronské múzeum v Novej Bani. Sídлом múzea je budova niekdajšej radnice, pôvodne štvorpodlažná gotická stavba pevnostného charakteru, postavená niekedy po roku 1353. V prvej polovici 18. storočia -po požiari bola prestavaná, pričom bolo odstránené tretie poschodie a bola doplnená hranolovou vežou, ktorá má barokovú baňu. Táto budova sa označuje ako architektonickou dominantou mesta Nová Baňa a je zaradená ako kultúrna pamiatka. Zriaďovateľom múzea je banskobystriický samosprávny kraj.

Predchodca dnešného múzea je Mestské múzeum, ktoré vzniklo v Novej Bani v roku 1952 z iniciatívy zberateľa starožitností Antona Solčianskeho, ktorý bol jeho prvým správcom. V roku 1988 z neho vzniklo múzeum s vlastivedným zameraním pre oblasť stredného Pohronia, vymedzenú územím žiarskeho regiónu. Múzeum dokumentuje

historický vývoj stredného Pohronia, najmä bývalého slobodného kráľovského a banského mesta Nová Baňa.

V zbierkovom fonde múzea sa nachádza okolo 15 000 predmetov. Nachádzajú sa tu archeologické nálezy, artefakty z oblasti dejín mesta a baníctva, remesiel, ľudovej výroby a umenia ako hrnčiarstvo, sklárstvo, rezbárstvo, taktiež sa tu nachádzajú zbrane, numizmatika, jedinečné umelecké diela a rôzne ďalšie exponáty. Jedným zo vzácnych exponátov múzea je model atmosférického stroja na čerpanie vody z baní, ktorý bol uvedený do prevádzky v roku 1722 ako prvý parný stroj na európskom kontinente. Práve jeho model patrí medzi vzácne exponáty múzea, podobne ako modely stúp, drevené plastiky z 15., 18. a 19.-teho storočia, cechové truhlice, sklomalby a predmety dokumentujúce bohaté zvykoslovie. Múzeum pravidelne obmieňa výstavy s rôznymi témami.

Služby pre verejnosť poskytuje i odborná knižnica Pohronského múzea, kde okrem odbornej literatúry je možné študovať regionálnu tlač, historické knižné fondy, mapový materiál, rukopisy, či archíválie. Žiaci a pedagógovia môžu absolvovať zaujímavé vyučovacie hodiny a prednášky s projekciami. (www.pohronskemuzeum.sk, internetový zdroj)

3.1.3 Obec

V tejto podkapitole si charakterizujeme mesto Nová Baňa. Ako sme už spomenuli, získané informácie o Novej Bani sme čerpali zo stránky mesta a komunikáciou s Mestským úradom v Novej Bani. Mestský úrad vykonáva rôzne organizačné, administratívne a odborné práce, ktoré mu vyplývajú s plnenia úloh samosprávy mesta. Medzi tieto úlohy je zahrnutá koordinačná činnosť subjektov, ktoré boli zriadené mestom, vypracovanie písomných vyhlásení rozhodnutí primátora mesta týkajúce sa správneho a daňového konania, pripravuje všetky potrebné podklady na rokovanie mestského zastupiteľstva, mestskej rady a komisií mestského zastupiteľstva a zabezpečuje organizačno-technické plnenie úloh mesta, ktoré mu boli prenesené zo štátnej správy.

Mestský úrad v Novej Bani má vlastnú vnútornú organizáciu, kde na čele stojí a mestský úrad vedie primátor mesta a prednosta mestského úradu. Vnútornú organizáciu schvaľuje mestské zastupiteľstvo a je zakotvená v Organizačnom poriadku mesta Nová Baňa. Do organizačnej štruktúry patria aj oddelenia mestského úradu a to hlavne oddelenie výstavby a investícií, stavebného úradu, životného prostredia a správy majetku, oddelenie

kultúry, športu, mládeže a vzdelávania, komunikácie a informačného centra, mestskej knižnice, správne oddelenie a finančné oddelenie. Ku koncu roka 2019 je evidovaných 7 314 obyvateľov ako stálych rezidentov.

Mesto Nová Baňa má v zriaďovateľskej pôsobnosti sedem účtovných jednotiek. Z toho sú 4 rozpočtové organizácie konkrétne Základná škola Jána Zemana, Základná umelecká škola, Centrum voľného času a Materská škola. Príspevková organizácia ,ktorá je v zriaďovateľskej pôsobnosti je len jedna a to Technické služby mesta Nová Baňa. Ďalšie dve organizácie ktorú má mesto Nová Baňa v zriaďovateľskej pôsobnosti sú dve iné právnické organizácie a to Mestské lesy, spol. s.r.o. a Mestský bytový podnik Nová Baňa s.r.o.

Nová Baňa patrila k stredoslovenským slobodným kráľovským a banským mestám. Tieto práva a výsady získala v roku 1345. Takmer 600-ročná tradícia zlata a striebra siahala pred rok 1337 kde sa datuje prvá písomná zmienka o Novej Bani. Okrem ťažby zlata a striebra bolo mesto známe aj výrobou mlynských kameňov, vyvázaných do celej Európy. Jej história získala európsky rozmer prvým použitím hnacej sily pary na kontinente v roku 1722. Ohňový atmosférický stroj anglického konštruktéra Izáka Pottera slúžil na čerpanie banských spodných vôd. Historickou dominantou mesta je pôvodne gotická, neskôr zbarokizovaná budova radnice so sieňou vyzdobenou portrétmi uhorských panovníkov a hodnostárov. Tiché a pokojné mestečko, jeho pamätihodnosti, krásy okolitej prírody a štáloveho osídlenia vytvárajú vhodné podmienky pre aktívny oddych a návštevu tohto mesta. (www.novabana.sk, internetový zdroj)

3.2 Analýza dlhodobého majetku v rozpočtovej organizácii

V rámci tejto kapitoly si zanalyzujeme majetok vybranej rozpočtovej organizácie. Budeme sa venovať majetku z hľadiska podstaty, času a prevádzkového cyklu. Opíšeme spôsob oceňovania a taktiež inventarizácie majetku. Následne opíšeme účtovanie a vykazovanie majetku Centra voľného času v Novej Bani.

3.2.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku rozpočtovej organizácie

Ako zdroj analýzy majetku vybranej rozpočtovej organizácie sme z hľadiska prevádzkového cyklu, času a podstaty použili dva zdroje. Ako jeden zo zdrojov sme

vychádzali z informácií uvedených v účtovnej závierke zostavenej za kalendárny rok 2019. Účtovnú závierku sme použili z toho dôvodu, že v nej sú uvedené informácie o druhu majetku, ktorý rozpočtová organizácia spravuje. Ako bolo vyššie uvedené, druhým zdrojom informácií o majetku Centra voľného času potrebných pre vypracovanie diplomovej práce bola pani Polcová, od ktorej nám potrebné informácie boli poskytnuté. Jeden z dokumentov účtovnej závierky, z ktorého sme vychádzali sú poznámky. V poznámkach účtovnej závierky Centra voľného času je uvedený ako zriaďovateľ mesto Nová Baňa a taktiež to, že zriadenie rozpočtovej organizácie bolo v rámci zákona.

Centrum voľného času žiaden majetok nevlastní, používaný majetok má len v správe. Pre analýzu majetku z hľadiska podstaty budeme vychádzať z ďalšieho výkazu účtovnej závierky a to zo súvahy za rok 2019. V nej vidíme, že Centrum voľného času v správe nemalo žiadny nehmotný majetok. Na druhej strane Centrum voľného času v súvahe vykázalo majetok hmotného charakteru kde zaradilo pozemky a stavby, tieto typy majetku predstavujú nehnuteľný majetok. Iný hmotný majetok ani zásoby v súvahe neeviduje. Aj keď rozpočtová organizácia v súvahe neeviduje iný majetok, neznamená to však, že žiadny nepoužíva. V poznámkach účtovnej závierky je uvedené, že drobný hmotný majetok od 35 eur do 1700 eur a drobný nehmotný majetok od 35 eur do 2400 eur, ktorý podľa účtovnej jednotky nie je dlhodobým majetkom, sa účtuje do nákladov a eviduje sa na podsúvahových účtoch.

Z časového hľadiska Centrum voľného času rozlišuje dlhodobý a krátkodobý majetok. Do dlhodobého hmotného majetku zaraduje vyššie spomínaný hmotný majetok a ako krátkodobý majetok eviduje krátkodobé pohľadávky a finančné účty, ktoré sú v zastúpení bankových účtov a výdavkového rozpočtového účtu.

Majetok sa z hľadiska prevádzkového cyklu člení na neobežný a obežný, v prípade Centra voľného času neobežný majetok je totožný s dlhodobým majetkom. To znamená, že ako neobežný majetok rozpočtová organizácia eviduje stavby a pozemky. Čo sa obežného majetku, ten je tak isto totožný s krátkodobým majetkom. Centrum voľného času ako obežný majetok neeviduje žiadny typ zásob, žiadne zúčtovacie vzťahy medzi subjektami verejnej správy, ani žiadne dlhodobé pohľadávky. V obežnom majetku eviduje len krátkodobé pohľadávky a finančné účty.

Teraz si majetok roznalýzujeme po konkrétnych položkách. Do evidencie dlhodobého hmotného majetku patrí pozemok, na ktorom stojí budova sídla Centra voľného času a taktiež okolitý pozemok, ktorého súčasťou je aj parkovisko na menší počet vozidiel.

Toto parkovisko však nie je využívané len ako časť pozemku na odstavenie vozidla ale tak isto sa počas určitých akcií mení na plochu kde sa tejto akcie konajú. Za zmienku určite stojí každoročné akcia Centráci rodičom a mestu, ktorá slúži na predstavenie činnosti jednotlivých krúžkov, ktoré Centrum voľného času ponúka pre deti a mládež. Ďalšou súčasťou dlhodobého hmotného majetku sú stavby. V kategórii stavieb ma Centrum voľného času zaradenú iba jedna budovu, ktorá slúži na realizáciu pravidelnej záujmovej činnosti. V priestoroch Centra voľného času sa nachádza 6 miestností a to klubovňa, herňa, počítačová miestnosť, dielnička, kuchynka a tanečná sála s kapacitou 120 miest na sedenie. Centrum voľného času pri niektorých športových a rekreačných činnostiach využíva multifunkčné a komunitné ihriská, ktoré sa nachádzajú v blízkosti, ale aj telocvičňu ZŠ sv. Alžbety. Súčasťou dlhodobého hmotného majetku je vnútorné pódium a zrkadlová stena, ktorá sa nachádza v tanečnej sále a slúži hlavne pre členov záujmového útvaru tanečnej prípravy a pre tanečné súbory.

Pri analýze dlhodobého drobného hmotného majetku môžeme vidieť, že ho táto organizácia má v rámci inventúrnych súpisov majetku evidovaný podľa jednotlivých miestností v ktorom sa nachádza. Pre lepšie pochopenie si niektoré miestnosti a majetok ktorý sa v nich nachádza priblížime. V najväčšej miestnosti budovy, tanečnej sále, sa nachádza set stola so štyrmi stoličkami až 29 krát, taktiež sa tam nachádza vstavaná skriňa, pingpongový stôl, elektro vybavenie ako prehrávač, mikrofóny, osvetlenie a tak isto aj prenosné drevené schody na pódium. V počítačovej miestnosti ide o počítačové zostavy, hracie konzoly a nábytok. V športovej miestnosti je to kovový regál, športové náčinie, koberec, lavičky. V sklade na poschodí je zas uložený šijací stroj. K tanečnej sále patri aj kuchynka, ktorá je čiastočne zariadená a v inventúrnom súpise môžeme vidieť, že sa v nej nachádza, elektrický sporák, chladnička, mikrovlnná rúra. Nesmieme zabudnúť aj na administratívnu časť budovy, kde sa nachádza zborovňa, kancelária riaditeľa a kancelária ekonómky. V týchto miestnostiach sú zaradené viaceré písacie stoly, skrine, počítačové sety. Keďže Centrum voľného času ponúka aj krúžok Lego staviteľ, v jednom zo skladov sa nachádza aj určité množstvo lego stavebnice.

Pri dlhodobom drobnom nehmotnom majetku môžeme pozorovať dva typy softwaru a to konkrétne Softip na vedenie miezd a Datalan účtovníctvo.

Centrum voľného času v inventúrnych súpisoach uvádza majetok, ktorý bol nadobudnutý aj iným spôsobom. Či už sú to dary od rôznych sponzorov, alebo od združenia rodičov a priateľov Centra voľného času.

Ako rozpočtová organizácia má Centrum voľného času aj možnosť sa zapájať do rôznych projektov, vďaka ktorým sa jej podarilo získať rôznych majetkov. Pre spresnenie si uvedieme projekty INFOVEK kde je Centrum voľného času súčasťou projektu s celoslovenskou pôsobnosťou, na základe ktorého zabezpečuje učebňu s vybavením 8 PC s prístupom k internetu nielen pre deti a mládež, ale i zamestnancov.

Centrum voľného času využíva aj majetok, ktorý patrí mestu Nová Baňa, preto tento majetok nie je zaradený do majetku organizácie.

Podkladom, z ktorého sme vychádzali pri analýze majetku Centra voľného času z hľadiska ocenenia bol vnútorný predpis Centra voľného času o oceňovaní a inventarizácii a poznámky účtovnej závierky. V týchto dokumentoch je uvedený spôsob oceňovania jednotlivých položiek majetku v účtovníctve.

Podľa vnútorného predpisu Centrum voľného času oceňuje dlhodobý nehmotný majetok obstaraný kúpou obstarávacou cenou, dlhodobý nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou vlastnými nákladmi, dlhodobý hmotný majetok nakupovaný obstarávacou cenou, dlhodobý hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou vlastnými nákladmi, dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok získaný bezodplatne oceňuje reálnou hodnotou, dlhodobý finančný majetok obstarávacou cenou, zásoby nakupované oceňuje obstarávacou cenou, zásoby vytvorené vlastnou činnosťou oceňuje vlastnými nákladmi, zásoby získané bezodplatne oceňuje reálnou hodnotou, pohľadávky oceňuje menovitou hodnotou a krátkodobý finančný majetok oceňuje menovitou hodnotou.

Ako bolo už spomínané Centrum voľného času spravuje aj drobný dlhodobý hmotný a nehmotný majetok. Vo vnútornom predpise, má účtovná jednotka stanovené, že tento druh majetku sa rozhodla nepovažovať a neevidovať ako dlhodobý majetok ale pri obstaraní sa účtuje priamo do nákladov na príslušné účty účtovej osnovy a eviduje ho na podsúvahových účtoch. Podkladom pre spracovanie informácií o inventarizácii majetku nám bola poskytnutá správa o inventarizácii a o hospodárení s majetkom mesta v správe Centra voľného času k 31.12.2019, ktorá bola zostavená inventarizačnou komisiou po ukončení inventarizácie. V centre voľného času bola v zmysle zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a na základe príkazu primátora mesta Mgr., MVDr. B. Jad'ud'a, MBA zo dňa 11.12.2019 a príkazu riaditeľky Centra voľného času PaedDr. T. Polcovej vykonaná inventarizácia majetku a záväzkov k 31.12.2019. Inventarizáciu vykonala inventarizačná komisia menovaná primátorom, táto komisia mala troch členov. Predmetom

inventarizácie boli aktíva kde išlo o dlhodobý hmotný majetok, finančný majetok ako bankové účty a pohľadávky a taktiež aj dlhodobý drobný hmotný a nehmotný majetok. Inventúra majetku Centra voľného času sa konala 11.12.2019 a pozostávala z fyzickej a dokladovej inventúry. Fyzická inventúra bola použitá pri všetkom hmotnom majetku a dokladová inventúra sa použila a overenie stavu pohľadávok a bankových účtov. Inventúra, či už fyzická alebo dokladová prebiehala tak, že sa na základe inventúrnych súpisov majetku skontroloval stav majetku respektíve či takýto majetok Centrum voľného času má reálne v správe. Inventarizačná komisia musela skontrolovať každý jeden majetok, úskalia mohli nastať pri mnoho početných kusoch ako stoličkách či iných kusoch nábytku. Dokladová inventúra bola použitá pri finančnom majetku. V rámci tohto majetku Centrum voľného času eviduje štyri bankové účty a to bankový účet – SF vytvorený na finančné prostriedky sociálneho fondu, bankový účet – depozit vytvorený na mzdy a odvody, príjmový účet a výdavkový účet. Sumy uvedené na týchto účtoch boli rovnaké ako sumy v účtovníctve.

Po skončení inventúry prešla Inventarizačná komisia na druhú časť inventarizácie a to na porovnanie skutočného stavu majetku, ktorý napočítali s majetkom ktorý bol evidovaný v účtovníctve tejto organizácie. Táto kontrola sa vykonáva na zistenie prípadných nesprávností v evidencií majetku, každá jedna nesprávnosť sa musí uviesť v správe o inventarizácii a následne sa musí vhodným riešením napraviť. Pri inventúre boli zistené prírastky a úbytky dlhodobého drobného hmotného majetku, avšak tieto pohyby v stavoch majetku korešpondovali so stavmi, ktoré boli uvedené v účtovníctve a so stavom v registri majetku. V správe inventarizačnej komisie o výsledku inventarizácie neboli zachytené žiadne prírastky či úbytky opravných položiek k dlhodobému majetku. Toto nasvedčuje tomu, že nenastala žiadna skutočnosť, ktorá by viedla k dočasnému zníženiu hodnoty majetku.

Posledným krokom pri inventarizácii majetku je zaúčtovanie prípadných rozdielov, ktoré mohli vzniknúť medzi skutočným a účtovným stavom. V analyzovanie rozpočtovej organizácií, Centre voľného času neboli pri inventarizácii majetku a záväzkov zistené žiadne rozdiely. Účtovný stav súhlasil s fyzickým stavom.

3.2.2 Spôsob účtovania a vykazovanie dlhodobého majetku rozpočtovej organizácie

Pri analýze spôsobu účtovania a vykazovania majetku rozpočtovej organizácie budeme pracovať s informáciami, ktoré sa nachádzajú v účtovnom rozvrhu a účtovnom denníku a v účtovnej závierke Centra voľného času. V prvej časti podkapitoly si priblížime jednotlivé účty, ktoré sa používajú pri činnosti analyzovanej rozpočtovej organizácie, následne si opíšeme niektoré vybrané účtovné prípady, ktoré nastali v účtovníctve organizácie a v druhej časti sa zameriame na vykazovanie majetku v účtovnej závierke.

Ako bolo už spomínané Centrum voľného času v rámci dlhodobého nehmotného majetku nevykazuje žiaden majetok. Pri dlhodobom hmotnom majetku, ktorý rozpočtová organizácia vlastní môžeme vidieť, že eviduje majetok na účte 021 – Stavby, pri ktorom netvorí žiadne analytické účty. To isté platí aj pre účet 031 – Pozemky, kde eviduje len jeden pozemok a tým pádom by tam bola analytická evidencia zbytočná. V rámci oprávok, účtovná jednotka eviduje tiež len jeden účet, bez ďalšej analytickej evidencie a to účet 081 - Oprávky k stavbám. Najrozsiahlejšou oblasťou v rámci používaných účtov týkajúcich sa majetku je účtová trieda 2 – Finančné účty, kde Centrum voľného času používa rozsiahlu analytickú evidenciu pri účtoch 211 – Pokladnica, 221 – Bankové účty, 222 – Výdavkový rozpočtový účet a 223 – Príjmový rozpočtový účet. Z dôvodu používania rozsiahlej evidencie si uvedieme názornú ukážku na dvoch účtoch.

Obrázok č. 1 Analytická evidencia v hlavnej knihe Centra voľného času

211	0950	.631001	.03	.1	41	cestovné,vstupné, ubytovanie	0,00	1 263,86	0,00	-1 263,86
211	0950	.632003	.	.1	41	poštovné, telefón (1..)	0,00	71,60	0,00	-71,60
211	0950	.632===	.,====	===.1	====	Súčet za POL_3	0,00	71,60	0,00	-71,60
211	0950	.633001	.	.1	41	interiérové vybavenie (1..)	0,00	114,00	0,00	-114,00
211	0950	.633004	.	.1	41	prev.stroje,prístroje a zar. (1..)	0,00	870,00	0,00	-870,00
211	0950	.633006	.	.1	41	všeobecný materiál (1..)	0,00	1 964,46	0,00	-1 964,46
211	0950	.633009	.	.1	41	učebno-komp.pomôcky (1..)	0,00	1 245,96	0,00	-1 245,96
211	0950	.633009	.02	.1	111	učeb.-kompen.pomôcky- vzd.p	0,00	867,67	0,00	-867,67
211	0950	.633009	.,====	===.1	====	Súčet za POL_4	0,00	2 113,63	0,00	-2 113,63
211	0950	.633010	.	.1	41	pracovný odev,obuv (1..)	0,00	48,40	0,00	-48,40
211	0950	.633===	.,====	===.1	====	Súčet za POL_3	0,00	5 110,49	0,00	-5 110,49
211	0950	.634001	.	.1	41	Palivo, mazivá, oleje, špeciáln	0,00	64,53	0,00	-64,53
211	0950	.635006	.	.1	41	údržba budov,objektov a častí	0,00	381,18	0,00	-381,18
211	0950	.635===	.,====	===.1	====	Súčet za POL_3	0,00	381,18	0,00	-381,18
211	0950	.637001	.	.1	41	školenia, semináre (1..)	0,00	50,00	0,00	-50,00
211	0950	.637012	.	.1	41	poplatky (1..)	0,00	3,90	0,00	-3,90
211	0950	.637014	.01	.1	41	stravné detí (1..)	0,00	1 035,69	0,00	-1 035,69
211	0950	.637014	.,====	===.1	====	Súčet za POL_4	0,00	1 035,69	0,00	-1 035,69
211	0950	.637015	.01	.1	41	poistné detí (1..)	0,00	188,75	0,00	-188,75

Zdroj: (Hlavná kniha, Centrum voľného času)

Vo vybranej ukážke z hlavnej knihy, môžeme pozorovať spomínanú rozsiahlu analytickú evidenciu účtu 211- pokladnica. Pri správnom určení druhu výdavku sa vychádza z Vyhlášky Štatistického úradu Slovenskej republiky o štatistickej klasifikácii výdavkov

verejnej správy. Po čísle účtu sa ako prvé uvádza štvorčíslenie, v našom prípade 0950, ktoré hovorí o aký typ vzdelávania sa jedná. Pre správne zaradenia si k prvému štvorčíslu musíme pridať ešte ďalšie číslo, ktoré je uvedené v piatom stĺpci, v našom prípade je to číslo 1. Z označenia 09501 vyplýva, že sa jedná o zariadenia záujmového vzdelávania. (Vyhláška č. 195/2003 Zb.)

Druhým analytickým členením, ktoré vychádza z metodického usmernenia, je trojčíslenie začínajúce sa číslom 6, ktoré hovorí o ekonomickej klasifikácii. V ukážke môžeme pozorovať trojčíslenie 632 (energie, voda a komunikácie), 633 (materiál), 635 (rutinná a štandardná údržba), 637 (služby). Posledným analytickým členením, ktorá tiež vychádza z metodického usmernenia, je posledné trojčíslenie, nachádzajúce sa hneď za predchádzajúcim trojčíslím. Ekonomická klasifikácia 637 (služby) sa následne člení podľa toho, či ide o školenia, kurzy, semináre, porady, konferencie, sympóziá (637001), poplatky a odvody (637012), stravovanie (637014) alebo poisťné (637015). (Metodické usmernenie MFSR č. MF/010175/2004-42)

Obrázok č. 2 Analytická evidencia v hlavnej knihe Centra voľného času

223	.	.	.7		príjmový účet	9 657,37	11 153,24	0,00	-1 495,87
223	.	.223001	.	.7	41 za olympiády (7..)	349,48	0,00	0,00	349,48
223	.	.223002	.02	.7	41 škol.a zápisné-letná činnosť (7	80,00	0,00	0,00	80,00
223	.	.223===	.	====	Súčet za POL_3	429,48	0,00	0,00	429,48
223	.	.292017	.	.7	41 Ročné zúčtovanie	266,39	0,00	0,00	266,39
223	.	.2=====	.	====	Súčet za POL_1	695,87	0,00	0,00	695,87
223	.	.312008	.	.7	11H Z rozpočtu vyššieho územného	800,00	0,00	0,00	800,00
223	.	.=====	.	====	Súčet za FNC_4	11 153,24	11 153,24	0,00	0,00
223	.	.=====	.	====	Súčet za SU	11 153,24	11 153,24	0,00	0,00

Zdroj: (Hlavná kniha, Centrum voľného času)

Vo vybranej ukážke z hlavnej knihy, môžeme pozorovať spomínanú rozsiahlu analytickú evidenciu účtu 223 - Príjmový rozpočtový účet. Pri správnom určení druhu príjmu na účte 223 sa vychádza z metodického usmernenia vydaného Ministerstvom financií Slovenskej republiky. Prvé analytické členenie je trojčíslenie, v našom prípade číslo 223 (Poplatky a platby z nepriemyselného a náhodného predaja a služieb), 292 (Ostatné príjmy) a 312 (Transfery v rámci verejnej správy). Druhým analytickým členením je nasledujúce trojčíslenie, ktoré hovorí o spôsobe nadobudnutia príjmu. Pri ekonomickej klasifikácii 223 hovoríme o príjmoch za predaj výrobkov, tovarov a služieb (223001) alebo za školy a školské zariadenia (223002).

Po tom ako sme si predstavili účty a analytickú evidenciu účtov, ktoré Centrum voľného času používa na účtovanie o majetku, si opíšeme vybrané účtovné prípady, ktoré nastali počas sledovaného obdobia a sú vykázané v účtovnom denníku rozpočtovej organizácie. Na začiatku každého mesiaca sa opakovali dva účtovné prípady a to zúčtovanie výnosov na strane dať účtu 693 – Výnosy samosprávy z bežných transferov zo štátneho rozpočtu a od iných subjektov verejnej správy súvzťažne na strane má dať s účtom 357 – Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Druhý účtovný prípad, o ktorom bolo účtované sú poplatky banke. Poplatky banke sa účtujú do nákladov na účte 568- Ostatné finančné náklady s podvojným zápisom na účte 222 – Výdavkový rozpočtový účet. Jedným z komplexnejších účtovných prípadov, ktoré boli zaúčtované v denníku, sú mzdové náklady. Ako prvé boli zaúčtované hrubé mzdy zamestnancov na základe výplatnej listiny a to na strane má dať účtu 521 – Mzdové náklady a na strane dať účtu 331 – Zamestnanci. Po vykázaní celkovej sumy potrebnej na vyplatenie miezd zamestnancom bol zaúčtovaný príjem z rozpočtu obce, prostredníctvom bežného transferu. Bežný transfer sa účtuje na strane má dať účtu 222 – Výdavkový rozpočtový účet a na strane dať účtu 357 – Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Po nadobudnutí čiastky na účte 222 – Výdavkový rozpočtový účet bola táto suma rozdelená na jednotlivé analytické účty podľa kategórií určenými rozpočtovou klasifikáciou Štatistického úradu. Následne sa zaúčtovalo zníženie záväzkov voči zamestnancom, z dôvodu vyplatenia daných miezd, na strane má dať účtu 331 – Zamestnanci a na strane dať účtu 222 – Výdavkový rozpočtový účet. Na účte 222 – Výdavkový rozpočtový účet sa taktiež zaúčtovali zdravotné a sociálne odvody. Posledným účtovným prípadom, ktorý si opíšeme je vznik záväzku za spotrebu energie. Vznik tohto záväzku sa účtuje v prospech nákladového účtu 502 – Spotreba energie a na ľarchu účtu 321 – Dodávatelia. Následne bola zaúčtované zníženie záväzku, teda úhrada a to na strane má dať účtu 321 – Dodávatelia a na strane dať účtu 222 – Výdavkový rozpočtový účet. Posledným účtovným prípadom, ktorý sa týkal spotreby energie bolo zúčtovanie bežného transferu od zriaďovateľa do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti s výdavkom a to na strane má dať účtu 357 - Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku a na strane dať výnosového účtu 693 - Výnosy samosprávy z bežných transferov zo štátneho rozpočtu a od iných subjektov verejnej správy.

Posledná časť tejto podkapitoly je zameraná na vykazovanie majetku Centra voľného času v účtovnej závierke, konkrétne v súvahe. V súvahe zostavenej Centrom voľného času je vykázaný majetok na strane aktív v členení na neobežný a obežný majetok. Neobežný

majetok je vykázaný v časti A, obežný majetok je vykázaný v časti B a časové rozlíšenie je vykázané v časti C. Súvaha Centra voľného času na strane aktív obsahuje 114 riadkov z toho 15 súčtových riadkov a 99 riadkov jednotlivých položiek. Sumy uvedené v súvahe sa uvádzajú v eurách, zaokrúhlene na dve desatinné miesta. V rámci prvej časti súvahy, kde sa vykazuje neobežný majetok, Centrum voľného času vykazuje iba dlhodobý hmotný majetok. Konkrétne položky, ktorými je dlhodobý hmotný majetok zastúpený sú pozemky a stavby. V rámci časti B, v ktorej sa vykazuje obežný majetok, Centrum voľného času vykazuje ostatné pohľadávky, ktoré patria do skupiny krátkodobých pohľadávok. Druhú skupinu v rámci obežného majetku, ktorú vykazuje sú finančné účty, kde konkrétne vykazuje bankové účty a výdavkový rozpočtový účet. Pri horizontálnej analýze súvahy, môžeme vidieť niekoľko stĺpcov. Prvý stĺpec hovorí o brutto hodnote majetku, čiže o hodnote nezníženej o oprávky či opravné položky. Druhým stĺpcom je stĺpec korekcia, kde sa vykazujú oprávky k danému majetku. V stĺpci netto, ktorý je ďalším stĺpcom, rozpočtová organizácia vykazuje hodnotu majetku už zníženú o vykázané oprávky. Posledný stĺpec je venovaný porovnaniu netto hodnoty konkrétneho majetku za bezprostredne predchádzajúce obdobie, v našom prípade obdobie 2019.

3.3 Analýza dlhodobého majetku v príspevkovej organizácii

V tejto kapitole sa zameriame na analýzu majetku vyššie charakterizovanej príspevkovej organizácie. Budeme sa venovať majetku z hľadiska podstaty, času a prevádzkového cyklu. Opíšeme spôsob oceňovania a taktiež inventarizácie majetku. Následne opíšeme účtovanie a vykazovanie majetku Pohronského múzea v Novej Bani.

3.3.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku príspevkovej organizácie

Na analyzovanie majetku príspevkovej organizácie sme použili podklady a informácie, ktoré nám boli poskytnuté od pani A. Garajovej, ktorá v Pohronskom múzeu vykonáva pozíciu účtovníčky. Podklady, ktoré sme využili pri spracovaní analýzy majetku z hľadiska prevádzkového cyklu, času a podstaty, sú účtovná závierka príspevkovej organizácie za kalendárny rok 2019 a to konkrétne súvaha a poznámky a taktiež informácie podložené komunikáciou s pani Garajovou. V poznámkach účtovnej závierky Pohronského

múzea je uvedené, že zriaďovateľom je Banskobystrický samosprávny kraj, a že táto príspevková organizácia bola zriadená na základe zriaďovacej listiny.

Tak isto ako pri rozpočtovej organizácii aj tu platí že Pohronské múzeum ako príspevková organizácia žiadny majetok nevlastní, používaný majetok má len v správe. V súvahe za rok 2019 môžeme pozorovať, že z hľadiska podstaty majetku skúmaná príspevková organizácia vykazuje nehmotný a aj hmotný majetok. Konkrétne položky, ktoré vykazuje v nehmotnom majetku sú softvér a drobný dlhodobý nehmotný majetok. Z hmotného majetku má vykázané pozemky, stavby, samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, dopravné prostriedky a drobný dlhodobý hmotný majetok. Ďalej môžeme v súvahe vidieť vykázané zásoby a to konkrétne v položke materiál. Príspevková organizácia ku koncu roka 2019 neeviduje žiadne pohľadávky ani voči odberateľom ani ostatné pohľadávky. Ďalšou časťou majetku, ktorá má zastúpenie v súvahe sú finančné účty a to konkrétne pokladnica a bankové účty. Poslednou vykazanou položkou v majetku Pohronského múzea sú náklady budúcich období.

Z časového hľadiska môžeme vidieť rozlíšenie dlhodobého a krátkodobého majetku. V dlhodobom majetku je zaradený hmotný majetok okrem zásob. Do krátkodobého majetku sú zas zaradené zásoby, bankové účty a pokladnica.

Keď sa pozrieme na majetok príspevkovej organizácie z hľadiska prevádzkového cyklu, platí tu to isté čo pri rozpočtovej organizácii, a že obežný majetok je totožný s krátkodobým majetok, čiže sú v ňom zaradené zásoby, pokladnica a bankové účty. To isté platí aj pre neobežný majetok. Patrí doňho dlhodobý majetok, čiže stavby pozemky, softvér, dopravné prostriedky, samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí a drobný dlhodobý hmotný majetok.

Pri ďalšom kroku analýzy majetku, budeme vychádzať zo zoznamu majetku, ktorý nám bol poskytnutý a samozrejme z rozhovoru s pani Garajovou. Tým krokom bude to, že si rozoberieme aký konkrétny majetok má príspevková organizácia v správe. Pri dlhodobom nehmotnom majetku môžeme vidieť, že pri svojej činnosti používa tri typy softvéru. Jedným zo softvérov je eSComp, ktorý príspevkovej organizácii slúži na vedenie pokladnice a druhým je softvér Dawinci, ktorý slúži na evidenciu vystavených exponátov. V dlhodobom nehmotnom majetku ma príspevková organizácia taktiež zaradený drobný dlhodobý nehmotný majetok kde eviduje tretí softvér. Pri dlhodobom hmotnom majetku hovoríme o pozemku na ktorom sa múzeum nachádza a o nádvorí, ktoré sa nachádza v areáli múzea. V stavbách eviduje iba administratívnu budovu. V kategórii samostatné hnutelné veci

a súbory hnutelných vecí, múzeum eviduje rôzne elektronické vybavenie ako fotoaparát, multiprojektor, tlačiareň s kopírkou, elektrický zabezpečovací systém, počítačové zostavy ale aj rôzny nábytok. Čo sa dopravných prostriedkov týka, tam múzeum eviduje jedno služobné vozidlo. Tak ako aj pri dlhodobom nehmotnom majetku tak aj v kategórii dlhodobého hmotného majetku, eviduje drobný dlhodobý hmotný majetok, do ktorého zaraduje iné používané zariadenie ako notebook, kancelársku stenu, koberce, vitríny, kartotéky a kontajneri na exponáty. Dostávame sa na kategóriu krátkodobého majetku, v ktorom organizácia vykazuje zásoby konkrétne materiál, finančné účty v ktorých eviduje pokladnicu a bankové účty. Na poslednom mieste múzeum eviduje majetok aj v časovom rozlíšení a to náklady budúcich období.

Vo vnútornom predpise Pohronského múzea za rok 2019 sú uvedené spôsoby oceňovania majetku. Pri analýze spôsobu oceňovania majetku sme zistili, že skúmaná príspevková organizácia používa tie isté spôsoby ocenia ako nami skúmaná rozpočtová organizácia. Podľa vnútorného predpisu Pohronského múzea oceňuje dlhodobý nehmotný majetok obstaraný kúpou obstarávacou cenou, dlhodobý nehmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou vlastnými nákladmi, dlhodobý hmotný majetok nakupovaný obstarávacou cenou, dlhodobý hmotný majetok vytvorený vlastnou činnosťou vlastnými nákladmi, dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok získaný bezodplatne oceňuje reálnou hodnotou, dlhodobý finančný majetok obstarávacou cenou. Pri zásobách obstaraných kúpou používa na ocenenie obstarávaciu cenou, pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou používa ocenenie vo výške vlastných nákladov, pri zásobách získaných bezodplatne používa reálnou hodnotou. Pohľadávky oceňuje menovitou hodnotou a krátkodobý finančný majetok oceňuje menovitou hodnotou. Náklady budúcich období ako jedinú časť časového rozlíšenia, oceňuje vo výške, ktorá je potrebná na dodržanie zásady vecnej a časovej súvislosti s účtovným obdobím. Ako sme už spomínali, Pohronské múzeum má v správe aj drobný dlhodobý hmotný majetok. V poznámkach účtovnej závierky uvádza, že drobný hmotný majetok od 1,- Eur do 1700,- Eur, ktorý podľa rozhodnutia účtovnej jednotky nie je dlhodobým hmotným majetok sa účtuje na účet 501 – Spotreba materiálu. Keďže Pohronské múzeum je evidované ako malá účtovná jednotka, materiál na sklade neúčtuje, jedinou výnimkou je účtovanie o pohonných látkach. Dlhodobý nehmotný majetok od 1,- Eur do 2400,- Eur, ktorý podľa rozhodnutia účtovnej jednotky nie je dlhodobým hmotným majetok sa účtuje pri obstaraní do nákladov na účte 518 – Ostatné služby.

Na spracovanie informácií o inventarizácií sme použili správu inventarizačnej komisie o výsledku inventarizácie majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov k 31.12.2019. Inventarizácia sa uskutočňuje vždy k 31.12. kalendárneho roka na základe príkazu riaditeľky organizácie a vykonáva sa pre všetky zložky majetku ako dlhodobý hmotný a nehmotný majetok, obstaranie majetku, oprávky k dlhodobému hmotnému a nehmotnému majetku a obežný majetok či už hmotný alebo nehmotný. Na výkon inventúry je zostavená jedna inventarizačná komisia, ktorá pozostáva zo šiestich členov a jedného predsedu komisie. Na posúdenie inventarizačných výsledkov, musela byť najprv vykonaná fyzická a dokladová inventúra. Fyzická inventúra sa vykonáva kontrolou inventúrnych súpisov, či sa daný majetok naozaj nachádza v správe príspevkovej organizácie. Dokladová inventúra sa vykonáva na základe bankových výpisov porovnaných s inventúrnymi súpismi finančného majetku. Následne po vykonanej inventúre, inventarizačná komisia porovnala skutočný stav majetku so stavom majetku vykazanom v účtovníctve. Takéto porovnanie sa vykonáva pre každý druh majetku. Po dokončení tohto kroku, inventarizačná komisia Pohronského múzea nezistila žiadne rozdiely v stave majetku. Prípadné zmeny, ktoré nastali počas účtovného obdobia boli zachytené v účtovníctve, takže všetky stavy majetku v účtovníctve súhlasili s reálnym stavom majetku. Keďže neboli identifikované žiadne rozdiely, nemuseli byť žiadne rozdiely ani zaúčtované.

3.3.2 Spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku príspevkovej organizácie

Na vykonanie analýzy spôsobu účtovania a vykazovania dlhodobého majetku, nám bol poskytnutý účtovný rozvrh používaný príspevkovou organizáciou a účtovný denník Pohronského múzea. Ako prvé si rozoberieme konkrétne účty majetku, ktoré môžeme vidieť, že príspevková organizácia používa v účtovníctve. Následne si ukážeme vybrané účtovné prípady, ktoré nastali počas obdobia 2019 v účtovníctve Pohronského múzea. Pri analýze používaných účtov, môžeme vidieť, že Pohronské múzeum používa sústavu syntetických a analytických účtov.

Ako sme už spomínali, analyzovaná príspevková organizácia vykazuje v neobežnom majetku ako dlhodobý nehmotný majetok tak aj dlhodobý hmotný majetok. Pri dlhodobom nehmotnom majetku môžeme vidieť, že príspevková organizácia využíva dva účty z účtovnej skupiny 01 – Dlhodobý nehmotný majetok a to konkrétne účty 013 – Softvér

a účet 018 – Drobný dlhodobý nehmotný majetok. Ani jeden z účtov dlhodobého nehmotného majetku nemá analytické účty a to z toho dôvodu, že organizácia nevlastní veľké množstvo tohto majetku, takže prípadná analytická evidencia by bola v tomto prípade zbytočná. Pri dlhodobom hmotnom majetku, príspevková organizácia používa účty z dvoch účtovných skupín a to z účtovnej skupiny 02 - Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný a z účtovnej skupiny 03 - Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný. Z účtovnej skupiny 02 - Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný, sa v účtovníctve vyskytujú účty 021 – Stavby, 022 - Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, 023 - Dopravné prostriedky a 028 - Drobný dlhodobý hmotný majetok. Pri účtovnej skupine 03 - Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný, vidíme používaný iba jeden účet a to účet 031 – Pozemky. Účty z oboch spomínaných účtovných skupín nemajú žiadnu analytickú evidenciu. Širšiu analytickú evidenciu môžeme vidieť pri účtoch obstarania majetku. Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku, ktoré sa účtuje na účte 041 je rozdelené podľa zdroja, z ktorého bol konkrétny majetok nadobudnutý. Takéto isté kritérium platí aj pre účet 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku. Posledné dve účtovné skupiny, ktoré sa týkajú dlhodobého majetku sú skupiny 07 - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku, z ktorých sú použité účty 073 - Oprávky k softvéru, 078 - Oprávky k drobnému dlhodobému nehmotnému majetku a účty 081 - Oprávky k stavbám, 082 - Oprávky k samostatným hnutelným veciam a súborom hnutelných vecí, 083 - Oprávky k dopravným prostriedkom a účet 088 – Oprávky k drobnému dlhodobému hmotnému majetku.

V kategórii obežný majetok, vykazuje Pohronské múzeum majetok len v štyroch účtovných skupinách a to v účtovnej skupine 11 – Materiál, ktorá je v zastúpení účtu 112 – Materiál bez analytickej evidencie, v účtovnej skupine 38 – Časové rozlíšenie nákladov a výnosov, kde eviduje tiež len jeden účet a to účet 381 – Náklady budúcich období. Ďalšie dve účtovné skupiny patria do účtovnej triedy 2 – Finančné účty a je to účtovná skupina 21 – Peniaze kde sa nachádza účet 211 – Pokladnica, bez analytickej evidencie a účet 213 – Ceniny, ktorý má vytvorené analytické účty vytvorené na základe typu ceniny. Analytické účty sú vytvorené zvlášť pre stravné lístky, kultúrne poukazy a poštovné známky. Poslednou účtovnou skupinou je 22 - Účty v bankách, kde sa nachádza len účet 221 – Bankové účty ale z najrozsiahljšou analytickou evidenciou.

Ako môžeme vidieť z priloženej ukážky hlavnej knihy Pohronského múzea, aj táto organizácia využíva štatistickú klasifikáciu výdavkov verejnej správy. Čo sa funkčnej klasifikácie týka, použité štvorčísle 0820 označuje, že sa jedná o kultúrne služby. Po

funkčnej klasifikácií nasleduje ekonomická klasifikácia, ktorá je označená nasledujúcim trojčísliem. V ukážke môžeme vidieť, že príspevková organizácia pri ekonomickej klasifikácií používa rôzne trojčíslia, teda rôzne označenia ako 635 čo vyjadruje rutinnú a štandardnú údržbu, 636 vyjadruje nájomné za nájom a 637 označuje služby. Nasleduje ďalšie trojčíslenie, ktoré túto ekonomickú klasifikáciu rozčleňuje ešte na menšie úseky podľa toho konkrétnych častí, ktorých sa týkajú. V praxi to znamená, že číslo 635 označuje rutinnú a štandardnú údržbu ale spojením s ďalším číslom teda napríklad 006 to označuje rutinnú a štandardnú údržbu budov, objektov alebo ich častí, avšak keď ku číslu 635 pridáme koncové trojčíslenie 009, táto kombinácia označuje rutinnú a štandardnú údržbu softvéru. Všetky označenia týkajúce sa funkčnej klasifikácie môžeme nájsť vo vyhláske č. 195/2003 Z.z., ktorou sa vydáva štatistická klasifikácia výdavkov verejnej správy. Označenia týkajúce sa ekonomickej klasifikácie, môžeme nájsť v metodickom usmernení MFSR č. MF/010175/2004-42. Posledné dve čísla slúžia na vyjadrenie zdroja. V našom prípade hovoríme o čísle 41, ktoré predstavuje vlastné príjmy príspevkovej organizácie a číslo 46 zas označuje iné zdroje.

Obrázok č. 3 Analytická evidencia v hlavnej knihe Pohronského múzea

221-08*2*0*	*635*006*41	*010*03*	*000* *	opr.a úd.budov,kult.pamiatok	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*635*006*46	*010*03*	*000* *	opr+udrzba budov,kulturnych pam	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*635*009*41	*010*03*	*000* *	oprava a udrzba softveru-update	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*635*010*41	*010*03*	*000* *	opr.+udrzba komunikač.sietí-internetu	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*635*010*46	*010*03*	*000* *	opr.+udrzba komunikač.sietí-internetu	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*636*001*41	*010*03*	*000* *	BUSR/najomne za budovu muzea	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*636*001*46	*010*03*	*000* *	BUSR/najomne za budovu muzea	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*636*002*41	*010*03*	*000* *	BUSR/najomne za výstavu	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*001*111	*010*06*	*000* *	BUV/skolenia,kurzy,seminare	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*001*41	*010*03*	*000* *	skolenia,kurzy, seminare	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*001*46	*010*03*	*000* *	BUV/skolenia,kurzy,seminare	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*002*41	*010*03*	*000* *	výdavky súvisiace s kultúrnou činnosťou	P	N	N	N	01.01.2018
221-08*2*0*	*637*003*111	*010*06*	*001* *	propag.vytv.WEBstr.,pozvánky	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*003*41	*010*03*	*001* *	propag.vytv.WEBstr.,pozvánky	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*003*46	*010*03*	*001* *	propag,reklama,/pozvánky,vian.pozdr	P	N	N	N	01.01.2015
221-08*2*0*	*637*003*46	*010*03*	*002* *	inercia	P	N	N	N	01.01.2015

Zdroj: (Hlavná kniha, Pohronské múzeum)

Pre ukážku účtovných prípadov, ktoré boli v príspevkovej organizácii počas sledovaného obdobia zaúčtované, budeme vychádzať z účtovného denníka sledovanej organizácie. Ako v rozpočtovej organizácii, aj tu je prvým zaúčtovaným prípadom na začiatku mesiaca, zaúčtovanie poplatkov banke do nákladov. Konkrétne sa to týka účtu 568 – Ostatné finančné náklady a súvisiace s účtom 221 – Bankové účty. V príspevkovej organizácii sa v podstate uskutočňujú rovnaké účtovné prípady ako pri sledovanej

rozpočtovej organizácií. Či už ide o platenie faktúr za energie alebo za rôzne služby alebo vyplácanie priznaných miezd zamestnancom až po účtovanie o mesačných odpisoch. Ako sme spomínali Pohronské múzeum má v správe majetok, ktorý jej bol poskytnutý od zriaďovateľa, čiže mesta Novej Bani. Takto nadobudnutý majetok, príspevková organizácia musela účtovať pri nadobudnutí ako kapitálový transfer. Táto skutočnosť sa následne premietla aj pri účtovaní o odpisoch tohto majetku. Prvý zápis sa uskutočnil na ťarchu nákladového účtu 551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku a v prospech príslušného účtu z účtovnej skupiny 08 - Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku alebo skupiny 07 - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku. Následne musí byť zaúčtované zúčtovanie výnosov z kapitálového transferu od zriaďovateľa a to na stranu má dať účtu 355 - Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku, ktorý slúži práve na kapitálové transfery, a na stranu dal výnosového účtu 692 – Výnosy z kapitálových transferov z rozpočtu obce alebo z rozpočtu vyššieho územného celku v rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách zriadených obcou alebo vyšším územným celkom.

V poslednej časti tejto podkapitoly sa budeme venovať vykazovaniu majetku v účtovnej závierke, konkrétne v súvahe, zostavenej Pohronským múzeom za kalendárny rok 2019. Pri príspevkovej organizácii platí, že súvaha má takú istú formu ako pri rozpočtovej organizácii. To znamená, že majetok sa vykazuje na základe prevádzkového cyklu, čiže sa zvlášť vykazuje neobežný a obežný majetok. Ako neobežný majetok, Pohronské múzeum vykazuje dlhodobý nehmotný a dlhodobý hmotný majetok v ktorom sú vykázané konkrétne položky softvér, drobný dlhodobý nehmotný majetok, pozemky, stavby, samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, dopravné prostriedky a drobný dlhodobý hmotný majetok. Keď hovoríme o obežnom majetku, tak v ňom vykazuje materiál ako zásoby, pokladnicu a bankové účty ako finančné účty a náklady budúcich období ako časové rozlíšenie. Pri horizontálnej štruktúre súvahy, si môžeme všimnúť, že obsahuje tie isté stĺpce ako pri rozpočtovej organizácii. V stĺpci brutto sa vykazuje hodnota majetku, ktorá neje znížená o oprávky ani opravné položky, V stĺpci korekcia sú vykázané oprávky k danému majetku. Stĺpec netto slúži na vykávanie hodnoty majetku, už zníženej o vykávané oprávky. Posledný stĺpec slúži na porovnanie hodnoty daného majetku s bezprostredne predchádzajúcim obdobím, v našom prípade s obdobím končiacim k 31.12.2019.

3.4 Analýza dlhodobého majetku v obci

V kapitole Analýza dlhodobého majetku v obci sa budeme venovať analýze majetku vo vybranej obci, v našom prípade mesta Nová Baňa. Majetok analyzovaného mesta si rozoberieme ako z hľadiska času a prevádzkového cyklu tak isto aj z hľadiska podstaty. Z poskytnutých podkladov z účtovníctva mesta budeme vychádzať aj pri spracovaní informácií o spôsobe oceňovania majetku a inventarizácie majetku. Posledná časť tejto kapitoly sa bude venovať spôsobu účtovania a vykazovaniu majetku v meste Nová Baňa.

3.4.1 Obsahové vymedzenie dlhodobého majetku obce

Pri analýze majetku mesta Nová Baňa z hľadiska času, prevádzkového cyklu a podstaty sme vychádzali z rôznych zdrojov. Jedným zo zdrojov použitých pri analýze boli dokumenty, ktoré sú súčasťou účtovnej závierky mesta Nová Baňa za rok 2019 a to súvaha a poznámky. Tento zdroj nám bol poskytnutý od pani Mgr. Ľ. Rajnohovej, ktorá v meste Nová Baňa vykonáva pozíciu prednostu mesta. Ďalším zdrojom použitým pri analýze bol rozhovor práve s pani Rajnohovou, od ktorej sme získali cenné informácie o majetku mesta Nová Baňa.

Z poskytnutej súvahy mesta Nová Baňa zostavenej za rok 2019 môžeme vidieť, že z hľadiska podstaty majetku mesto Nová Baňa disponuje ako aj hmotným tak aj nehmotným majetkom. Nehmotný majetok mesta je v súvahe vykázaný v položkách softvér, ostatný dlhodobý nehmotný majetok a obstaranie dlhodobého nehmotného majetku. To, že v súvahe je vykázaný ako dlhodobý nehmotný majetok aj položka obstaranie dlhodobého nehmotného majetku nasvedčuje tomu, že mesto Nová Baňa obstarala nejaký dlhodobý nehmotný majetok ale ku koncu roku ho ešte nestihla zaradiť do konkrétneho účtu dlhodobého nehmotného majetku. Hmotný majetok je zastúpený formou pozemkov, stavieb, ktoré predstavujú nehnuteľný majetok a samostatných hnutelných vecí a súbormi hnutelných vecí, dopravných prostriedkov a obstaraním dlhodobého hmotného majetku, ktoré zas predstavujú hnutelný majetok. Tak isto ako pri obstaraní dlhodobého nehmotného majetku tak aj pri dlhodobému hmotnom majetku to znamená, že mesto obstaralo určitý dlhodobý hmotný majetok, ale ku dňu ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka tento majetok ešte nebol zaradený do majetku. Do hmotného majetku mesta sú zaradené aj zásoby a to konkrétne v podobe materiálu a tovaru. Okrem hmotného a nehmotného majetku, mesto

eviduje aj finančný majetok zastúpený podielovými cennými papiermi a podielmi v dcérskej účtovnej jednotke, realizovateľnými cennými papiermi a podielmi, pokladnicou, ceninami a bankovými účtami. V súvahe je taktiež evidované zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa a zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Čo sa pohľadávok týka, tie sú v súvahe vo forme krátkodobých pohľadávok, konkrétne v položkách odberateľa, poskytnuté prevádzkové preddavky, ostatné pohľadávky, pohľadávky z nedaňových príjmov obcí a vyšších územných celkov a rozpočtových organizácií zriadených obcou a vyšším územným celkom, pohľadávky z daňových príjmov obcí a vyšších územných celkov. Mesto Nová Baňa má v súvahe vykázané aj časové rozlíšenie nákladov a výnosov a to náklady budúcich období.

Pri analýze majetku z hľadiska času, rozlišuje mesto Nová Baňa dlhodobý a krátkodobý majetok. Ako dlhodobý majetok mesto v súvahe eviduje dlhodobý hmotný, dlhodobý nehmotný a dlhodobý finančný majetok. Do dlhodobého hmotného majetku zaradíme spomínaný hmotný majetok okrem zásob, tie sú zaradené do krátkodobého majetku. Vyššie spomínaný nehmotný majetok, čiže softvér, ostatný dlhodobý nehmotný majetok a obstaranie dlhodobého nehmotného majetku zaradíme do dlhodobého nehmotného majetku. Do dlhodobého finančného majetku zaradíme podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke a realizovateľné cenné papiere a podiely. Ostatné súčasti finančného majetku ako pokladnica, ceniny a bankové účty patria do krátkodobého finančného majetku.

Keď sa pozrieme na majetok z hľadiska prevádzkového cyklu, môžeme v súvahe mesta Nová Baňa za rok 2019 vidieť, že aj v tejto sledovanej organizácii platí to isté čo pri predchádzajúcich organizáciách a to, že neobežný majetok je totožný s dlhodobým majetkom, a obežný majetok je totožný s krátkodobým majetkom.

Po analýze súčastí majetku v účtovnej závierke, konkrétne v súvahe, nasledujúcim krokom v analýze majetku bude analýza už konkrétnych položiek majetku. Pri analýze týchto položiek majetku budeme vychádzať hlavne z informácií nadobudnutých rozhovorom s pani Rajnohovou. Časť majetku, ktorý mesto Nová Baňa vlastní bol poskytnutý do správy rozpočtových a príspevkových organizácií, pri ktorých mesto Nová Baňa vystupuje ako zriaďovateľ. Ako už bolo spomenuté, časť majetku mesta je vykázaná v položke pozemky. Do pozemkov mesta sú zaradené pozemky škôl, škôlky, Centra voľného času, technických služieb ale aj pozemok cintorína. Ako stavby vykazuje, budovu mestského úradu, mestskej radnice, požiarnu zbrojnicu, dom smútku, futbalový štadión, budovu mestskej knižnice,

materskú školu, budovu kina Vatra, vyhliadkovú vežu Háj, budovy škôl, v ktorých vystupuje ako zriaďovateľ ale tak isto tam patrí budova ďalšej školy, ktorá sa nachádza v Novej Bani a to budovu Základnej školy sv. Alžbety, ktorá nebola zriadená mestom Nová Baňa ale budova v ktorej sídli patrí mestu a bola jej daná do dlhodobého prenájmu. Mesto má v správe alebo vo vlastníctve viaceré nehnuteľné kultúrne pamiatky ako súsošie sv. Trojice, pomník padlým a umučeným a sochu kríža na hlavnom cintoríne. Tieto kultúrne pamiatky taktiež vykazuje v položke stavby. Ako ďalší majetok, ktorý mesto vlastní, je majetok na verejných priestranstvách, čiže lavičky, osvetlenie, smetné koše, oplotenie ale aj viaceré detské ihriská a multifunkčné zariadenia určené pre verejnosť, monitorovací kamerový systém v meste. Ďalej sa v majetku mesta evidujú aj viaceré dopravné prostriedky, či už služobné autá slúžiace pre stálych zamestnancov mesta ale tak isto aj vozidlá mestskej polície či stroje a zariadenia na zabezpečenie údržby mestských komunikácií, čistenia mesta, údržby zelene v meste ale vozidlá na zber a odvoz komunálneho a separovaného odpadu, ktoré patria pod Technické služby mesta Nová Baňa. Mesto Nová Baňa vykazuje aj finančný majetok a to tým že vlastní majetkové podiely v dvoch spoločnostiach. Prima banka, a.s. kde počet podielov vlastnených mestom je 66 v menovitej hodnote 399 eur/1 podiel a Stredoslovenská vodárenská a prevádzková spoločnosť kde vlastní 42 073 podielov v menovitej hodnote 34 eur/1 podiel. Čo sa pohľadávok týka, tie vyplývajú z daňových a aj nedaňových príjmov mesta, napríklad daňových pohľadávok sú to daň za nehnuteľnosť, daň za psa a ubytovanie, pri nedaňových pohľadávkach hovoríme o dani za prenájom majetku a za komunálny odpad. Medzi pohľadávky patria aj ostatné pohľadávky, ktoré sa týkajú pokút a zmluvných vzťahov. Poslednou súčasťou majetku je časové rozlíšenie, konkrétne náklady budúcich období ktoré vznikajú z dôvodu poistenia, predplatného za softvérové služby, poplatky za používanie domény.sk a za telefónne poplatky.

Východiskovým dokumentom pri analýze oceňovania majetku mesta Nová Baňa je Interná smernica mesta Nová Baňa o vedení účtovníctva. Daný dokument obsahuje podkapitolu, ktorá sa venuje spôsobu oceňovania majetku mesta. Dokument ustanovuje spôsob oceňovania nasledovne:

- a) dlhodobý nehmotný majetok nakupovaný - dlhodobý nehmotný majetok nakupovaný mesto oceňuje obstarávacou cenou,
- b) dlhodobý hmotný majetok nakupovaný - dlhodobý hmotný majetok nakupovaný mesto oceňuje obstarávacou cenou,

- c) dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok získaný bezodplatne - dlhodobý nehmotný majetok získaný bezodplatne mesto oceňuje reálnou hodnotou,
- d) dlhodobý finančný majetok - dlhodobý finančný majetok oceňuje mesto obstarávacou cenou,
- e) zásoby nakupované - nakupované zásoby sa oceňujú obstarávacou cenou,
- f) pohľadávky - pohľadávky pri ich vzniku sa oceňujú menovitou hodnotou, od roku 2008 sa uplatňuje zásada opatrnosti - prechodné zníženie hodnoty pohľadávok sa vyjadruje vytvorením opravnej položky.
- g) krátkodobý finančný majetok - krátkodobý finančný majetok sa oceňuje menovitou hodnotou,
- h) časové rozlíšenie na strane aktív - pri účtovaní nákladov a výnosov sa uplatňuje zásada časového rozlíšenia. Náklady budúcich období a príjmy budúcich období sa vykazujú vo výške, ktorá je potrebná na dodržanie zásady vecnej a časovej súvislosti s účtovným obdobím. V bežnom období sa vykazujú vo výške, ktorá je potrebná na dodržanie zásady vecnej a časovej súvislosti s účtovným obdobím.

V účtovníctve mesta Nová Baňa sa vyskytuje aj drobný dlhodobý nehmotný a drobný dlhodobý hmotný majetok. Drobný dlhodobý nehmotný majetok od 33 eur do 2400 eur, ktorý podľa rozhodnutia účtovnej jednotky nie je dlhodobým majetkom, sa účtuje do nákladov a eviduje na podsúvahovom účte. Drobný dlhodobý hmotný majetok od 33 eur do 1700 eur, ktorý podľa rozhodnutia účtovnej jednotky nie je dlhodobým majetkom, sa účtuje do nákladov a eviduje na podsúvahovom účte.

Zo zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov vyplýva účtovnej jednotke povinnosť inventarizovať majetok a záväzky. Inventarizácia majetku sa vykonáva podľa pokynov primátora mesta a na základe príkazu primátora mesta Nová Baňa č. 2/2019 zo dňa 07. decembra 2019 na vykonanie riadnej inventarizácie majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov mesta Nová Baňa. K 31.12.2019 bola primátorom menovaná ústredná inventarizačná komisia a čiastkové inventarizačné komisie.

Ústredná inventarizačná komisia je jedna a je poverená metodicky riadiť činnosť čiastkových inventarizačných komisií a z podkladov čiastkových inventarizačných komisií vypracovať inventarizačný zápis, ako konečný dokument o vykonanej inventarizácii a zistenom stave majetku a taktiež dbá na odstránenie nedostatkov zistených pri inventarizácii. Čiastkové inventarizačné komisie boli vytvorené tri a to čiastková inventarizačná komisia pre hnutelný majetok poverená vykonať fyzickú a dokladovú inventúru hnutelného

dlhodobého a krátkodobého hmotného a nehmotného majetku vo všetkých strediskách mesta a účtov obstarania. Čiastková inventarizačná komisia pre nehmotný majetok poverená vykonať fyzickú a dokladovú inventúru nehmotného majetku (budovy, stavby, komunikácie, pozemky). Čiastková inventarizačná komisia pre finančný majetok poverená vykonať fyzickú inventúru pokladnice, cenín, dokladovú inventúru bankových účtov, pohľadávok, záväzkov, kapitálových účtov a dlhodobých záväzkov. Inventarizácia je ukončená podpísaním inventarizačných zápisov všetkých členov čiastkových inventarizačných komisií a následne inventarizačného zápisu všetkých členov ústrednej inventarizačnej komisie. Čiastkové inventarizačné komisie po zistení skutočných stavov, predstavujú ústrednej inventarizačnej komisii návrhy na odstránenie prípadných zistených nedostatkov. Ústredná inventarizačná komisia následne posudzuje jednotlivé návrhy na vyrovnanie týchto nezrovnalostí. Konečné návrhy na vyrovnanie inventarizačných rozdielov predložených ústrednou inventarizačnou komisiou musí schváliť primátor najneskôr do 30 dní po ukončení inventarizácie.

Inventarizácia majetku za rok 2019 bola zameraná na dlhodobý nehmotný, dlhodobý hmotný a dlhodobý finančný majetok. Súčasťou inventarizácie majetku bola kontrola obstarania dlhodobého hmotného aj nehmotného majetku, opravné položky vytvorené ku všetkým zložkám majetku. Inventarizácia majetku sa týkala aj obežného majetku, čiže materiálu, tovaru, zúčtovacích vzťahov, krátkodobých pohľadávok, pokladnici, cenín, bankových účtov a v poslednom rade aj nákladov budúcich období, ktoré tvorili jedinou zložku časového rozlíšenia. Pre posúdenie výsledkov inventarizácie musela byť najprv vykonaná inventúra, ktorá bol rozčlenená na fyzickú a dokladovú. Fyzická inventúra zahŕňa reálne prepočítanie majetku na základe inventúrnych súpisov. Dokladová inventúra zahŕňa porovnanie inventúrnych súpisov s reálnymi stavmi na daných účtoch. Jednotlivé inventúry vykonávali čiastkové inventarizačné komisie podľa typu majetku, ktorý im bol určený ústrednou komisiou. Ďalším krokom inventarizačných komisií bolo porovnanie skutočných stavov majetku so stavom majetku uvedením v účtovníctve.

Pri tomto kroku sa zistilo, že pri všetkých vyššie uvedených druhoch majetku mesta Nová Baňa zodpovedal skutočný stav so stavom zisteným v účtovníctve. Keďže neboli zistené žiadne nezrovnalosti, nebolo potrebné účtovanie o rozdieloch. Pri inventarizácii majetku sa posudzoval aj súlad ocenenia jednotlivých druhov majetku v účtovníctve so skutočnosťou.

3.4.2 Spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku obce

Pri analýze spôsobu účtovania a vykazovania majetku budeme vychádzať z hlavnej knihy, účtovného rozvrhu a zápisov mesta v účtovnom denníku. V tejto kapitole si opíšeme niektoré účty, ktoré mesto Nová Baňa využíva pri účtovaní. Taktiež si opíšeme niektoré vybrané účtovné prípady, ktoré počas obdobia 2019 v sledovanej účtovnej jednotke nastali.

Mesto Nová Baňa pri evidencii majetku využíva sústavu syntetických a analytických účtov, ktoré sú rozdelené podľa jednotlivých zložiek majetku. Kritéria pre dôkladné rozdelenie majetku v účtovníctve sú viaceré a to zdroje financovanie, umiestnenie majetku v jednotlivých organizáciách spadajúcich pod kontrolu mesta a taktiež zdroj nadobudnutia majetku. Vo vnútornom predpise o evidovaní, odpisovaní a účtovaní majetku mesta Nová Baňa je stanovené, že analytická evidencia dlhodobého majetku musí obsahovať dokumenty súvisiace s obstaraním majetku ako kúpnu alebo darovaciu zmluvu, protokol o zaradení do používania ale aj o vyradení majetku z používania, inventúrne karty a odpisový plán.

Analýzu účtovania o majetku mesta Nová Baňa začneme v účtovej triede 0 – Dlhodobý majetok. V rámci triedy 0 – Dlhodobý majetok mesto používa účet 013 – Softvér, účet 019 - Ostatný dlhodobý nehmotný majetok, sú to účty ktoré sú súčasťou účtovej skupiny 01 – Dlhodobý nehmotný majetok. Ďalšou účtovou skupinou v ktorej mesto Nová Baňa eviduje majetok je skupina 02 - Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný, kde používa účet 021 – Stavby. Pri účte stavieb môžeme vidieť aj analytickú evidenciu, v rámci ktorej rozdeľuje analytické účty budovy, stavby a komunikácie.

Tabuľka č. 5 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa

Účet	Názov účtu	Konečný zostatok účtu
021 10	Budovy	7 468 253,43
021 20	Stavby	4 963 022,36
021 30	Komunikácie	1 175 067,58

Zdroj: (vlastné spracovanie na základe účtovného rozvrhu mesta Nová Baňa)

Ďalším účtom patriacim do tejto skupiny ktorý má zastúpenie v účtovníctve je účet 022 - Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, účet 023 - Dopravné prostriedky. Mesto Nová Baňa používa účet 031 – Pozemky, ktorý je zaradený do účtovej skupiny 03 – Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný. Pri obstaraní majetku boli použité účty 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a účet 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného

majetku. Pri účte 042 boli tvorené analytické účty podľa toho pre ktorú z organizácií patriacich pod mesto Nová Baňa bol konkrétny majetok obstaraný.

Tabuľka č. 6 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa

Účet	Názov účtu	Konečný zostatok účtu
042 10	Obstaranie DHM	102 532,23
042 51	Obstaranie DHM – ZŠ JZ	25 023,02
042 52	Obstaranie DHM – ZUŠ	16 252,69
042 60	Obstaranie DHM – CVČ	22 369,50
042 83	Obstaranie DHM – MŠ	89 364,26
042 93	Obstaranie DHM – TS	368 897,92

Zdroj: (vlastné spracovanie na základe účtovného rozvrhu mesta Nová Baňa)

Nesmieme zabudnúť na to, že k účtom z účtovej triedy 0 – Dlhodobý majetok patria tak isto aj účtovnou jednotkou používané účty z účtovných skupín 07 - Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku, na ktorých sa účtujú vytvorené oprávky podľa druhu majetku. Zo skupiny 06 – Dlhodobý finančný majetok boli v účtovníctve mesta použité iba dva účty a to účet 061 - Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke, 063 - Realizovateľné cenné papiere a podiely. Na účtoch finančného majetku účtuje z dôvodu toho, že mesto Nová Baňa má dcérsku účtovnú jednotku a vlastní realizovateľné cenné papiere. Pri krátkodobom majetku účtuje analyzovaná účtovná jednotka v prípade zásob o majetku na účtoch 112 - Materiál na sklade, 119 - Materiál na ceste a o tovare na účtoch 132 - Tovar na sklade a v predajniach, 133 - Nehnutelnosť na predaj a 139 - Tovar na ceste. Ako môžeme vidieť o zásobách účtovná jednotka účtuje v účtovných skupinách 12 - Zásoby vlastnej výroby a 13 – Tovar. Ďalšou účtovnou triedou, ktorej účty využíva je účtová trieda 3 - Zúčtovacie vzťahy, kde využíva účty v prípade krátkodobých pohľadávok a to konkrétne viaceré účty z účtovej skupiny 31 – Pohľadávky ako napríklad účet 311 – Odberatelia, 314 - Poskytnuté prevádzkové preddavky, 315 - Ostatné pohľadávky, 318 - Pohľadávky z nedaňových príjmov obcí a vyšších územných celkov a rozpočtových organizácií zriadených obcou a vyšším územným celkom alebo účet 319 - Pohľadávky z daňových príjmov obcí a vyšších územných celkov. Mesto taktiež využíva účty účtovej skupiny 35- Zúčtovanie medzi subjektami verejnej správy kde účtuje o zúčtovacích vzťahoch medzi subjektmi verejnej správy. O krátkodobom finančnom majetku mesto Nová Baňa účtuje v účtovej skupine 21 –

Peniaze a v účtovej skupine 22 - Účty v bankách, kde sa nachádza účet 221 - Bankové účty, ktorý má taktiež analytickú evidenciu rozčlenenú podľa jednotlivých bankových účtov.

Tabuľka č. 7 Analytické účty v účtovníctve mesta Nová Baňa

Účet	Číslo účtu	EVČ	Konečný stav
221 11	NB1	135 651,23
221 12	NB2	253 894,03
221 13	NB3	89 050,33
221 21	NBa	431 429,5

Zdroj: (vlastné spracovanie na základe účtovného rozvrhu mesta Nová Baňa)

Následne po tom ako sme si znázornili základné účty používané mestom Nová Baňa pri svojom fungovaní, si zanalyzujeme niektoré základné transakcie, ktoré nastali v účtovníctve mesta počas účtovného obdobia 2019 a boli zaznamenané v účtovnom denníku. Na začiatku každého mesiaca sa opakuje zaúčtovanie poplatkov banke spolu so zaúčtovaním týchto poplatkov do nákladov mesta a to pomocou účtov 221 – Bankové účty na strane dal súvzťažne 568 - Ostatné finančné náklady na strane má dať. Ďalším účtovným prípadom, ktorý sa opakuje na mesačnej báze je zaúčtovanie transakcií týkajúcich vyplatenia miezd zamestnancov a odvody do sociálnej a zdravotnej poisťovne. Prvým krokom pri tomto účtovaní sa vytvoril náklad na strane má dať účtu 521 - Mzdové náklady a záväzok na strane dal účtu 331 – Zamestnanci a účtu 336 - Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia. Ďalším krokom bolo zúčtovanie týchto záväzkov súvzťažne s vhodným analytickým účtom 221 – Bankové účty. Ako posledný účtovný prípad, ktorý sa taktiež opakuje na konci každého mesiaca je účtovanie odpisov majetku. Pri účtovaní o odpisoch majetku sa účtuje do nákladov na účet 551 – Odpisy dlhodobého nehmotného a hmotného majetku a súvzťažne na účtoch v účtovej skupine 07 alebo 08 podľa typu majetku.

V poslednej časti tejto podkapitoly, ktorá je zameraná na spôsob účtovania a vykazovania dlhodobého majetku obce Nová Baňa sa budeme venovať práve analýze vykazovania majetku mesta Nová Baňa. Čo sa týka vykazovania majetku v účtovnej závierke, zameriame sa primárne na súvahu kde sa práve majetok mesta vyказuje. Súvaha je jeden z výkazov účtovnej závierky a práve v súvahe sú vymedzené aktíva – majetok a vymedzené pasíva – vlastné imanie a záväzky. Súčasti individuálnej účtovnej závierky sú

súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky. Tieto súčasti sú vymenované na prvej strane individuálnej účtovej závierke. Prvá strana taktiež obsahuje všeobecné náležitosti ako identifikačné údaje o účtovnej jednotke, skutočnou o akú účtovnú závierku ide, obdobie, za ktoré sa účtovná závierka zostavuje a taktiež deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a deň zostavenia účtovnej závierky. V súvahe zostavenej mestom Nová Baňa je vykázaný majetok na strane aktív v členení na neobežný a obežný majetok. Neobežný majetok sa vykazuje v časti A, obežný majetok sa vykazuje v časti B a časové rozlíšenie je vykazané v časti C. Súvaha mesta Nová Baňa na strane aktív obsahuje 114 riadkov z toho 15 súčtových riadkov a 99 riadkov jednotlivých položiek. Sumy uvedené v súvahe sa uvádzajú v eurách, zaokrúhlené na dve desatinné miesta.

Ako sme už spomínali, mesto Nová Baňa vykazuje dlhodobý nehmotný a aj dlhodobý hmotný majetok. V rámci dlhodobého nehmotného majetku vykazuje softvér, ostatný dlhodobý nehmotný majetok a obstaranie. Ako dlhodobý hmotný majetok účtovná jednotka vykazuje pozemky, stavby, Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, dopravné prostriedky a obstaranie. V rámci kategórie zásob, mesto Nová Baňa vykazuje obežný majetok len vo forme materiálu, do ktorého sa zahrňa materiál na sklade a materiál na ceste a vo forme tovaru kde je zahrnutý tovar na sklade, nehnuteľnosti na predaj a tovar na ceste. Mesto Nová Baňa vykazuje aj položky zúčtovania medzi subjektami verejnej správy a to zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa a zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku. Dlhodobé pohľadávky analyzované mesto nevykazuje ale vykazuje krátkodobé pohľadávky a to u odberateľoch, poskytnutých preddavkoch a ostatných pohľadávkach a z nedaňový a daňových príjmov mesta. Pri finančných účtoch vykazuje pokladnicu, ceniny a bankové účty, pri ktorých môžeme sledovať najväčší rozdiel medzi vykazovanými obdobiami. Poslednou položkou vykázanou v rámci majetku mesta sú náklady budúcich období. Pri horizontálnom usporiadaní súvahy môžeme vidieť stĺpec brutto, v ktorom sa vykazuje neznížená hodnota majetku. Ďalším stĺpcom je stĺpec korekcia, ktorý zachytávajú oprávky tvorené k majetku mesta. Tretím stĺpcom je stĺpec netto, kde je vykázaná hodnota jednotlivých položiek ale už znížená o oprávky. Posledným stĺpcom je predchádzajúci rok, kde sa nachádzajú hodnoty, respektíve údaje o majetku za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Bezprostredne predchádzajúce obdobie v našom prípade predstavuje kalendárny rok 2019. Čo znamená že v súvahe v poslednom stĺpci sa nachádzajú hodnoty stavu majetku k 31.12.2019.

3.5 Analýza a porovnanie Dlhodobého majetku medzi sledovanými subjektmi verejného sektora na základe štruktúry a obsahu

Posledná podkapitola diplomovej práce je zameraná na porovnanie informácií, ktoré sme analyzovali v predchádzajúcich podkapitolách. Pri porovnaní nadobudnutých informácií budeme brať do úvahy obsah a štruktúru majetku v jednotlivých skúmaných organizáciách. Pre vhodné porovnanie informácií budeme vychádzať z rovnakých podkladov a to zo súvahy a poznámok jednotlivých organizácií. Porovnávať budeme obsah a štruktúru majetku v rozpočtovej organizácii, príspevkovej organizácii a v obci. Štruktúru majetku v jednotlivých organizáciách budeme pre jednoduchosť pri následnom porovnaní uvádzať v tabuľkovej forme vo forme stĺpcových diagramov.

Rozpočtovou organizáciou, ktorú sme si vybrali pre potreby vypracovania diplomovej práce, je Centrum voľného času v Novej Bani. Centrum voľného času pre vykazovanie majetku v súvahe uplatňuje štruktúru majetku z hľadiska prevádzkového cyklu. V nasledujúcej tabuľke je táto štruktúra zobrazená aj z konkrétnymi sumami majetku. Údaje v tabuľke sú v netto hodnote a za sledované obdobie 2019.

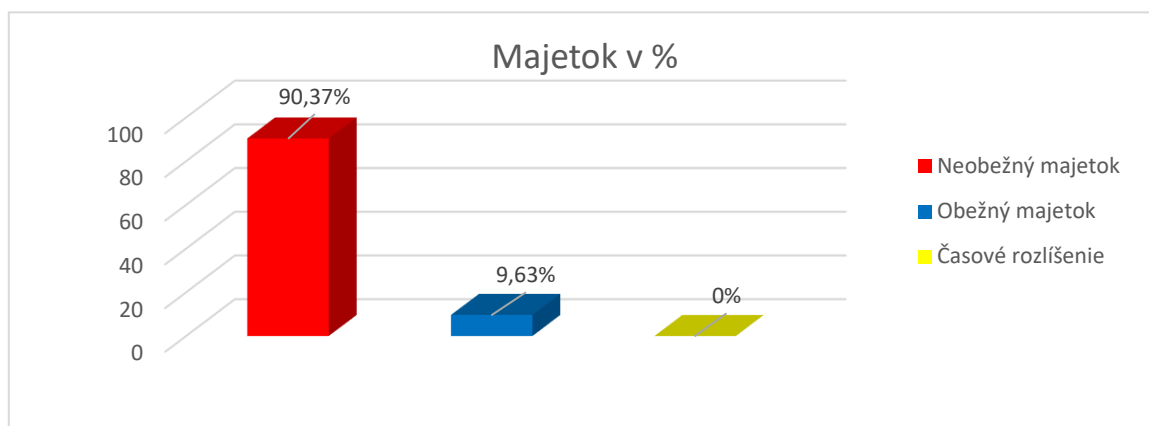
Tabuľka č. 8 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Centre voľného času

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Neobežný majetok	66 124,59	90,37	$(66\,124,59/73\,171,16)*100$
Obežný majetok	7 046,57	9,63	$(7\,046,57/73\,171,16)*100$
Časové rozlíšenie	0	0	$(0/73\,171,16)*100$
SPOLU	73 171,16	100	

Zdroj: (vlastné spracovanie)

Zo súvahy Centra voľného času vyplýva, že majetok pozostáva predovšetkým z dlhodobého majetku a potom z krátkodobého majetku. V nasledujúcom diagrame, môžeme vidieť zobrazenú štruktúru v percentuálnom vyjadrení. Dlhodobý majetok tvorí vyše 90% celého majetku rozpočtovej organizácie. Naopak krátkodobý majetok tvorí len takmer 10%. Ako sme uvádzali v podkapitole venovanej rozpočtovej organizácie, vieme, že Centrum voľného času neeviduje žiadne časové rozlíšenie aktív.

Graf č. 1 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Centre voľného času v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

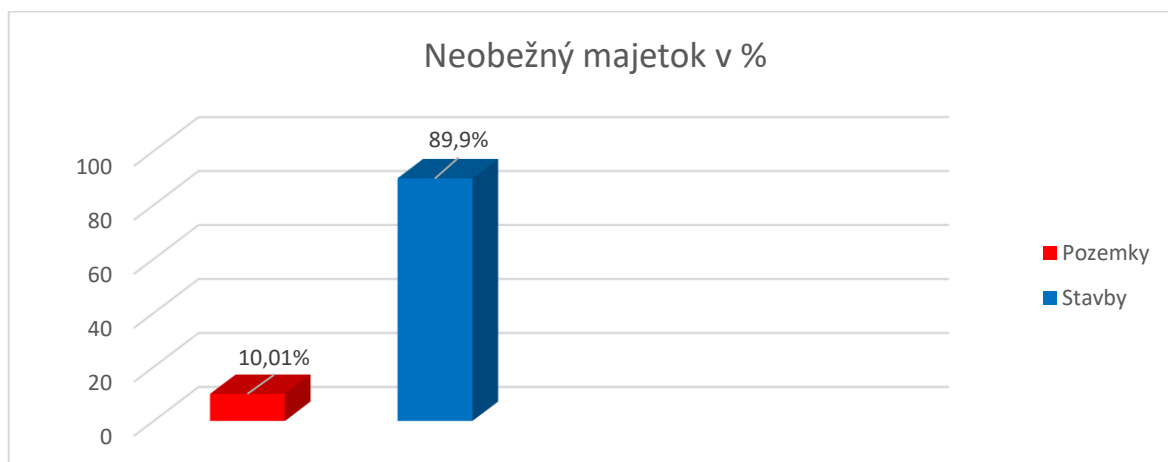
Ďalšia tabuľka a graf zobrazuje štruktúru práve neobežného majetku, ktorý Centrum voľného času spravuje. Ako sme vyššie spomínali, neobežný majetok analyzovanej rozpočtovej organizácie je zložený len z dlhodobého hmotného majetku. Iné typy dlhodobého majetku sa v účtovníctve Centra voľného času nevykazujú.

Tabuľka č. 9 Neobežný majetok Centra voľného času

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Pozemky	6 675,30	10,01	$(6\ 675,3/66\ 124,59)*100$
Stavby	59 449,29	89,9	$(59\ 449,29/66\ 124,59)*100$
SPOLU	66 124,59	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf č. 2 Neobežný majetok Centra voľného času v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

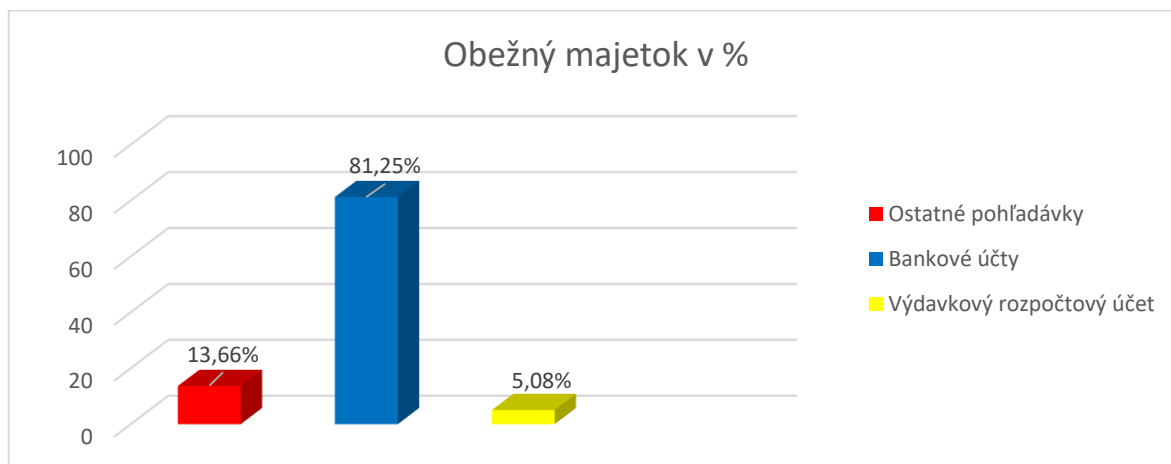
Ďalšia tabuľka a graf zobrazuje štruktúru práve obežného majetku, ktorý Centrum voľného času spravuje. Ako sme vyššie spomínali, obežný majetok analyzovanej rozpočtovej organizácie je zložený len z krátkodobých pohľadávok a finančných účtov. Iné typy krátkodobého majetku sa v účtovníctve Centra voľného času nevykazujú.

Tabuľka č. 10 Obežný majetok Centra voľného času

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Ostatné pohľadávky	962,7	13,66	$(962,7/7\ 046,57)*100$
Bankové účty	5 725,65	81,25	$(5\ 725,65/7\ 046,57)*100$
Výdavkový rozpočtový účet	358,22	5,08	$(358,22/7\ 046,57)*100$
SPOLU	7 046,57	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf č. 3 Obežný majetok Centra voľného času v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

Ako príspevkovou organizáciou sme si pre potreby vypracovania diplomovej práce vybrali Pohronské múzeum v Novej Bani. Pohronské múzeum pre vykazovanie majetku v súvahe uplatňuje štruktúru majetku z hľadiska prevádzkového cyklu, tak isto ako to bolo pri rozpočtovej organizácii. Nasledujúca tabuľka je venovaná štruktúre majetku aj z konkrétnymi sumami daného majetku. Aj pri spracovaní tejto tabuľky sme vychádzali z netto hodnôt daného majetku za sledované obdobie 2019.

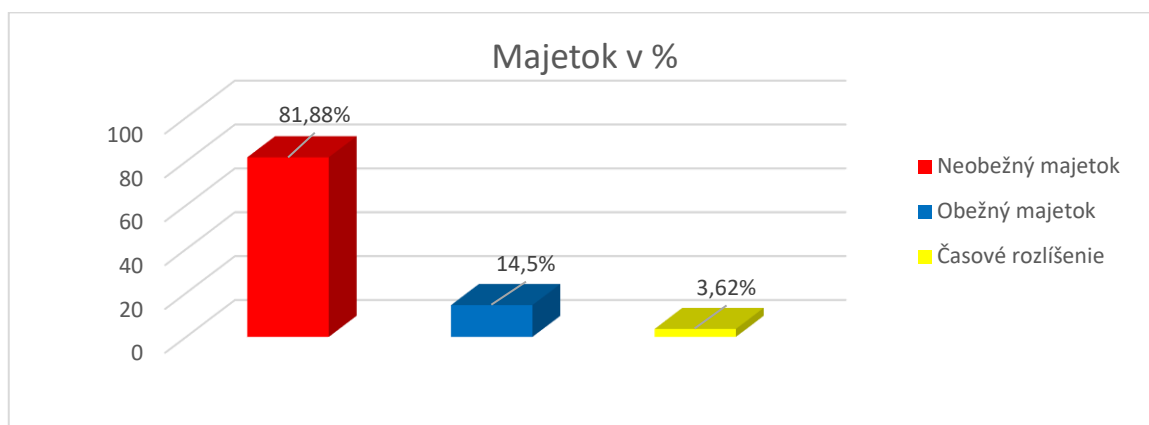
Tabuľka č. 11 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Pohronskom múzeu

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Neobežný majetok	13 446,27	81,88	$(13\,446,27/16\,421,76)*100$
Obežný majetok	2 380,51	14,50	$(2\,380,51/16\,421,76)*100$
Časové rozlíšenie	594,98	3,62	$(594,98/16\,421,76)*100$
SPOLU	16 421,76	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

V priloženej tabuľke, ktorá vychádza zo súvahy Pohronského múzea vyplýva, že majetok pozostáva z dlhodobého majetku, z krátkodobého majetku a z časového rozlíšenia. V nasledujúcom diagrame, môžeme vidieť zobrazenú štruktúru v percentuálnom vyjadrení. Dlhodobý majetok tvorí vyše 80% celého majetku rozpočtovej organizácie. Naopak krátkodobý majetok tvorí len takmer 15%. Časové rozlíšenie je takmer zanedbateľné, pretože tvorí len necelé 4% majetku.

Graf č. 4 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v Pohronskom múzeu v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

Tak isto ako pri rozpočtovej organizácii tak aj pri príspevkovej organizácii ďalšia tabuľka a graf zobrazuje štruktúru práve neobežného majetku, ktorý Pohronské múzeum spravuje. Ako sme už spomínali, neobežný majetok analyzovanej príspevkovej organizácie je zložený z dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku. Dlhodobý finančný majetok Pohronské múzeum vo svojom účtovníctve neviduje. Pre lepšie zobrazenie v tabuľke sme pre označenie drobného dlhodobého hmotného majetku použili skratku DDHM.

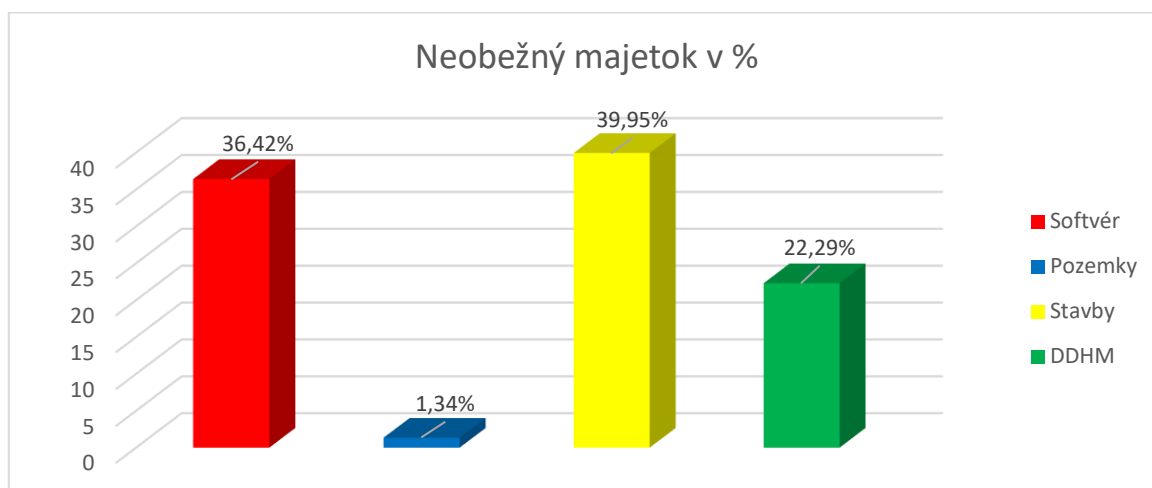
Tabuľka č. 12 Neobežný majetok Pohronského múzea

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Softvér	4 896	36,42	$(4\,896/13\,446,27)*100$
Pozemky	180,67	1,34	$(180,67/13\,446,27)*100$
Stavby	5 372	39,95	$(5\,372/13\,446,27)*100$
DDHM	2 997,6	22,29	$(2\,997,6/13\,446,27)*100$
SPOLU	13 446,27	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Pri porovnaní neobežného majetku príspevkovej organizácie s neobežným majetkom rozpočtovej organizácie, vidíme, že štruktúra tohto majetku sa zmenila. V neobežnom majetku príspevkovej organizácie pribudli dva typy majetku a to softvér a drobný dlhodobý hmotný majetok.

Graf č. 5 Neobežný majetok Pohronského múzea v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

V ďalšej tabuľke a grafe, môžeme vidieť štruktúru obežného majetku, ktorý Pohronské múzeum spravuje. Ako sme už spomínali, obežný majetok analyzovanej príspevkovej organizácie je zložený zo zásob, konkrétne materiálu a finančných účtov, konkrétne pokladnici a bankových účtov. Iné typy krátkodobého majetku sa v účtovníctve Pohronského múzea nevykazujú.

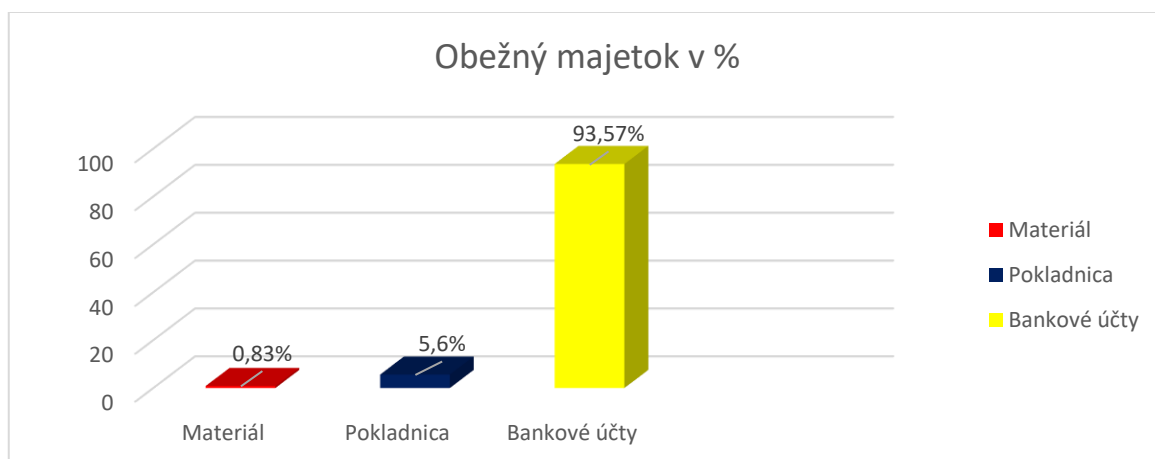
Tabuľka č. 13 Obežný majetok Pohronského múzea

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Materiál	19,67	0,83	$(19,67/2\ 380,51)*100$
Pokladnica	133,32	5,6	$(133,32/2\ 380,51)*100$
Bankové účty	2 227,52	93,57	$(2\ 227,52/2\ 380,51)*100$
SPOLU	2 380,51	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Štruktúra obežného majetku sa oproti rozpočtovej organizácie taktiež zmenila. Nachádzajú sa tu ostatné pohľadávky a výdavkový rozpočtový účet ale na druhej strane nám tu pribudli materiál a pokladnica. Ako môžeme vidieť zo štruktúry obežného majetku v príspevkovej organizácii, takmer 94% obežného majetku tvoria práve bankové účty.

Graf č. 6 Obežný majetok Pohronského múzea v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

Poslednou skúmanou organizáciou v našej diplomovej práci bolo mesto Nová Baňa. Tak ako pri ostatných skúmaných organizáciách, tak aj mesto Nová baňa pre vykazovanie majetku v súvahe uplatňuje štruktúru z hľadiska prevádzkového cyklu. Štruktúru majetku z hľadiska prevádzkového cyklu môžeme vidieť v nasledujúcej tabuľke. V tabuľke je zobrazený majetok s konkrétnymi sumami a s percentuálnou hodnotou. Aj pri spracovaní tejto tabuľky sme vychádzali z netto hodnôt daného majetku za sledované obdobie 2019.

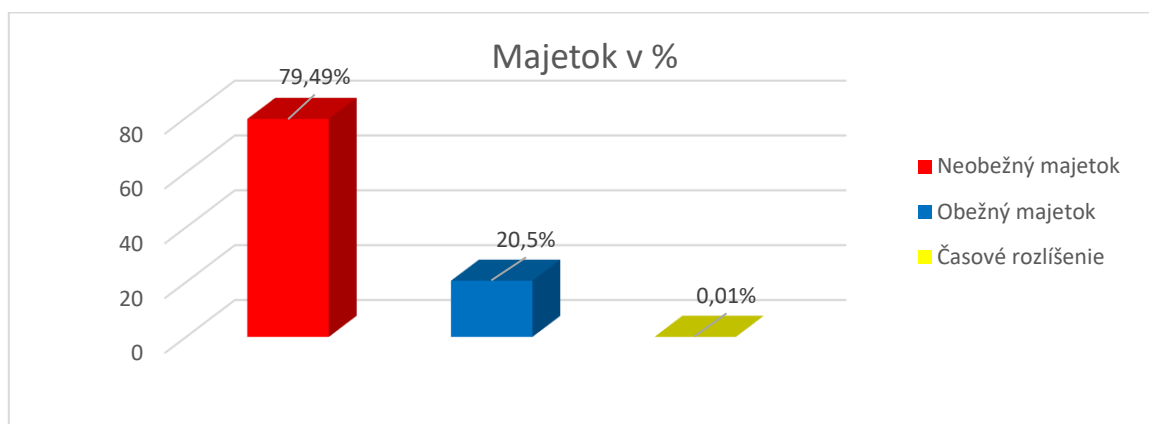
Tabuľka č. 14 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v meste Nová Baňa

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Neobežný majetok	14 819 405,24	79,49	$(14\,819\,405,24/18\,644\,157,78)*100$
Obežný majetok	3 822 476,48	20,50	$(3\,822\,476,48/18\,644\,157,78)*100$
Časové rozlíšenie	2 276,06	0,01	$(2\,276,06/18\,644\,157,78)*100$
SPOLU	18 644 157,78	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Ako pri ostatných organizáciách, ktoré sme uvádzali v diplomovej práci, tak aj majetok mesta pozostáva z dlhodobého majetku, z krátkodobého majetku a z časového rozlíšenia. V nasledujúcom diagrame, môžeme vidieť zobrazenú štruktúru v percentuálnom vyjadrení. Takmer 80% celého majetku mesta tvorí dlhodobý majetok. Zvyšných 20% majetku tvorí krátkodobý majetok. Časové rozlíšenie je aj v majetku mesta Nová Baňa takmer zanedbateľné, tvorí totiž len 0,01% majetku.

Graf č. 7 Štruktúra majetku z hľadiska prevádzkového cyklu v mesta Nová Baňa v %



Zdroj: Vlastné spracovanie

Neobežný majetok mesta Nová Baňa a konkrétne aspekty, z ktorých sa skladá si znázorníme v nasledujúcej tabuľke. V podkapitole zameranej na analýzu majetku mesta Nová baňa sme uviedli, že neobežný majetok je zložený z dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku. Mesto Nová Baňa je jediná zo skúmaných organizácií, ktorá vykazuje aj dlhodobý finančný majetok. Pre lepšie zobrazenie v tabuľke a z dôvodu množstva jednotlivých zložiek majetku sme v tabuľke a grafe neobežného majetku použili súčtové ukazovatele jednotlivých druhov majetku.

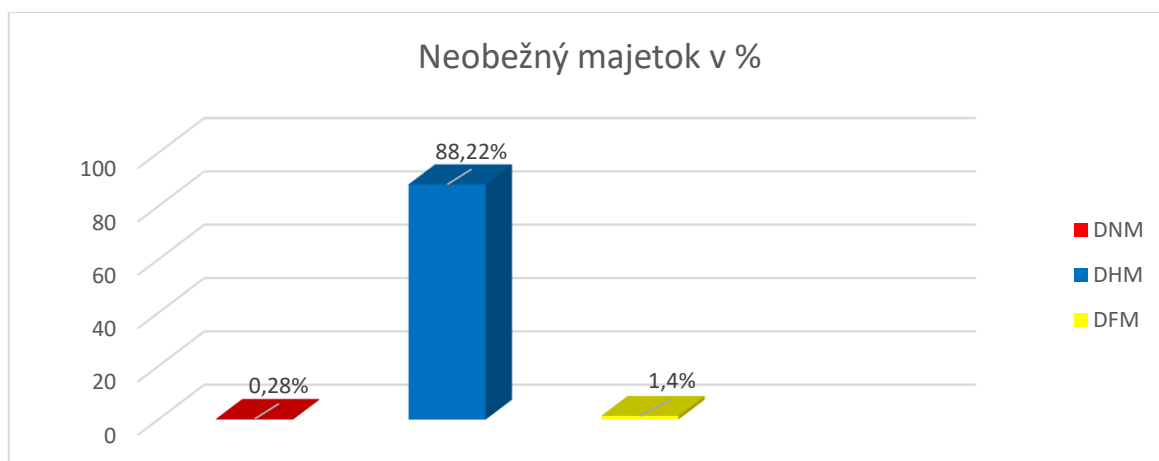
Tabuľka č. 15 Neobežný majetok mesta Nová Baňa

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
DNM	40 701,56	0,28	$(40\,701,56/14\,819\,405,24)*100$
DHM	13 074 293,68	88,22	$(13\,074\,293,68/14\,819\,405,24)*100$
DFM	1 704 410	11,50	$(1\,704\,410/14\,819\,405,24)*100$
SPOLU	14 819 405,24	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

V nasledujúcom grafe si znázorníme percentuálny podiel zložiek neobežného majetku v meste Nová Baňa. Ako vyplýva z grafu, vidíme, že dlhodobý hmotný majetok má najväčšie zastúpenie a to takmer 89%. Naopak dlhodobý nehmotný majetok má len 0,28%.

Graf č. 8 Neobežný majetok mesta Nová Baňa v %



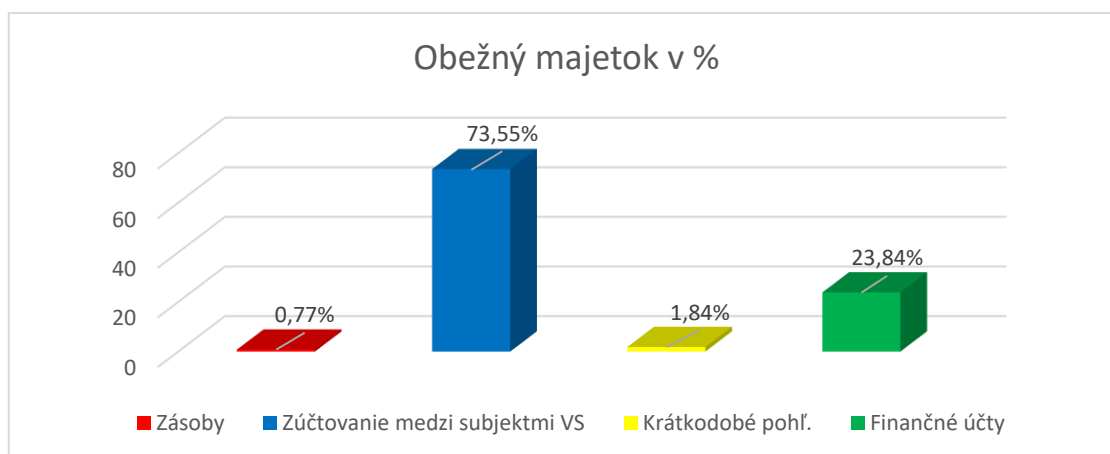
Zdroj: Vlastné spracovanie

V tabuľke č. si znázorníme štruktúru obežného majetku v číselnom vyjadrení a v následnom grafe zas v percentuálnom vyjadrení. Z rovnakého dôvodu ako sme uvideli pri tabuľke neobežného majetku mesta Nová Baňa, aj pri tabuľke zameranej na obežný majetok na vyjadrenie použijeme súčtové ukazovatele jednotlivých súčastí obežného majetku. Súčasti obežného majetku sme si zanalyzovali v podkapitole, ktorá bola venovaná práve analýze majetku mesta Nová Baňa.

Tabuľka č. 16 Obežný majetok mesta Nová Baňa

Typ majetku	Netto hodnota	Hodnota v %	Výpočet %
Zásoby	29 302,28	0,77	$(29\,302,28/3\,822\,486,48)*100$
Zúčtovanie medzi subjektmi VS	2 811 330,63	73,55	$(2\,811\,330,63/3\,822\,486,48)*100$
Krátkodobé pohľ.	70 161,37	1,84	$(70\,161,37/3\,822\,486,48)*100$
Finančné účty	911 682,2	23,84	$(911\,682,2/3\,822\,486,48)*100$
SPOLU	3 822 476,48	100	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf č. 9 Obežný majetok mesta Nová Baňa v %

Zdroj: Vlastné spracovanie

Pri analýze štruktúry majetku na základe prevádzkového cyklu u všetkých skúmaných organizáciách, môžeme vidieť, že táto štruktúra sa mení podľa typu organizácie. V rámci účtovnej závierky vidíme, že vybrané organizácie majú viacero skutočností rovnaké. Každá zo skúmaných organizácií má na úvodnej strane účtovnej závierky uvedené identifikačné údaje, opis hlavnej činnosti a o informácie o štatutárnych zástupcoch. Používaná horizontálna a vertikálna štruktúra súvahy je taktiež rovnaká pri skúmaných organizáciách. Rozdiely môžeme pozorovať vo vykázaných druhoch majetku, ktoré jednotlivé organizácie vlastnia alebo spravujú a v hodnotách jednotlivých typov majetku. Tieto rozdiely sú zapríčinené rôznym typom organizácie.

Záver

Cieľom diplomovej práce bola analýza dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a dlhodobého finančného majetku vybraných subjektov verejného sektora, čiže rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí, s dôrazom na ich obsahové vymedzenie, oceňovanie, kritériá pre ich vykázanie a zverejnenie v účtovnej závierke podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s aplikáciou vo vybraných subjektoch verejného sektora. Každá zo spomínaných organizácií má majetok s ktorým hospodári. Pri rozpočtovej a príspevkovej organizácii môžeme vidieť, že má majetok len v správe, od zriaďovateľa. Na druhej strane obec, majetok vlastní po prípade ho môže mať tiež v správe od štátu. Ak je mesto zriaďovateľom rozpočtových alebo príspevkových organizácií, tak majetok ktorý vlastní im môže poskytnúť do správy.

V prvej kapitole sme spracovali teoretické poznatky týkajúce sa dlhodobého majetku a subjektov verejného sektora z pohľadu národnej právnej úpravy. Prvá kapitola je teda zameraná na právnu úpravu dlhodobého majetku, obsahové vymedzenie dlhodobého majetku, spôsoby oceňovania dlhodobého majetku, účtovné zobrazenie a vykazovanie dlhodobého majetku v účtovnej závierke subjektov verejného sektora. Následne sme si objasnili právnu úpravu jednotlivých organizácií verejného sektora a medzinárodnú úpravu účtovníctva verejného sektora. Opísali sme si jednotlivé znaky rozpočtovej organizácie, príspevkovej organizácie a obce.

V druhej kapitole sme charakterizovali hlavný a jednotlivé čiastkové ciele diplomovej práce, metodiku práce a použité metódy skúmania.

Analýza štruktúry majetku, spôsobu ocenenia, zobrazenie a vykazovanie sme uskutočnili v tretej kapitole záverečnej práce. Ako prvé sme si v poslednej kapitole charakterizovali jednotlivé analyzované organizácie. Následne sme sa v jednotlivých podkapitolách venovali každej zo spomenutých organizácií. Rozobrali sme si štruktúru ich majetku z hľadiska času, prevádzkového cyklu a z hľadiska podstaty. Taktiež sme sa venovali analýze obsahového vymedzenia dlhodobého majetku a jeho vykazovania v súčastiach účtovnej závierke. Posledná kapitola je zameraná na porovnanie dosiahnutých informácií o štruktúre dlhodobého majetku v jednotlivých organizáciách.

Na základe zhodnotenia výsledkov dosiahnutých analýzou účtovných závierok jednotlivých organizácií sme neidentifikovali žiadne nedostatky. Centrum voľného času,

Pohronské múzeum a mesto Nová baňa vedú účtovníctvo a zostavujú účtovnú závierku v súlade s platnými predpismi.

Zoznam použitej literatúry

Knižné publikácie

1. KOVALČÍKOVÁ, A. – KORDOŠOVÁ, A. 2014. *Účtovníctvo obcí*. Bratislava: Ekonóm 2014, ISBN 978-80-225-3845-9.
2. ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2011. *Účtovníctvo*. Bratislava: IURA EDITION, 2011. ISBN 978-80-8087-418-8.
3. ŠLOSÁROVÁ, A. 2014. *Analýza účtovnej závierky*. 1. vyd. Bratislava: EKONÓM 2014, ISBN 978-80-225-3800-8
4. KOVÁČOVÁ, E. 2010. *Verejná správa na Slovensku: úlohy a postavenie územnej samosprávy*. 1. vyd. Banská Bystrica: Univerzita Mateja Bela 2010, ISBN 978-80-557-0101-1
5. KOVALČÍKOVÁ, A. – KORDOŠOVÁ, A. – KRŠEKOVÁ, M. 2015. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií*. Bratislava: Wolters Kluwer 2014, ISBN 978-80-8168-076-2
6. BABČÁK, V. a kol. 2017. *Finančné právo na Slovensku 1*. Bratislava: Epos 2017, ISBN 978-80-5620-191-6

Časopisové publikácie

7. WITTGRUBEROVÁ, A. 2015. *Dlhodobý nehmotný a hmotný majetok v účtovníctve rozpočtových organizácií* In *Účtovníctvo ROPO a obcí v praxi* 2015. Dostupné na internete:
<https://www.ropoaobce.sk/sk/casopis/uctovnictvo-ropo-a-obci/2015/7-8-2015>
8. ZAKHAR, L. – IVÁNEK, P. 2008. *Bezodplatný prevod správy majetku medzi organizáciami územnej samosprávy*. In *Účtovníctvo, audítorstvo a daňovníctvo v praxi*. ISSN 1335-2004, 2008, roč. 16, č. 7-8.

Právne normy

9. Opatrenie MF SR č. 16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov.
10. Zákon č. 431/2002 Z. z. účtovníctve v znení neskorších predpisov.

11. Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
12. Zákon č. 138/1991 Z. z. o majetku obcí v znení neskorších predpisov.
13. Zákon č. 369/1990 Zb . o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov
14. Zákon 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.
15. Zákon 278/2003 Z. z. o správe majetku štátu v znení neskorších predpisov.
16. Vyhláška č. 195/2003 Z. z. Štatistického úradu Slovenskej republiky z 30. mája 2003, ktorou sa vydáva štatistická klasifikácia výdavkov verejnej správy
17. Metodické usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky k č. MF/010175/2004-42 a vysvetlivky k ekonomickej klasifikácii rozpočtovej klasifikácie.
18. Opatrenie MF SR č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov.
19. IFAC, International Public Sector Accounting Standards Board. *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements : Volume I* [online].Dostupné na internete:
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2019_Volume-1_Locked_0.pdf>ISBN978-1-60815-433-3.
20. IFAC, International Public Sector Accounting Standards Board (IPSAS). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements : Volume II* [online]. 2019. 2019. Dostupné na:
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2019_Volume-2_Locked_0.pdf> ISBN 978-1-60815-433-3.
21. International Federation of Accountants. (2016, jún). 2016 Příručka mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor. Svazek 1. ISBN 978-80-270-2992-1.
Dostupné na internete:
<https://www.nku.cz/cz/publikace-a-dokumenty/ostatni-publikace/prirucka-mezinarodnich-ucetnich-standardu-pro-verejny-sektor-vydani-2016-id9494/>

Internetové zdroje

<https://www.cvcnovabana.sk/>

<https://www.pohronskemuzeum.sk/>

<https://www.novabana.sk/>

<https://finstat.sk/>

<http://www.registeruz.sk/cruz-public/domain/accountingentity/simplesearch>

Ďalšie zdroje

Účtovná závierka mesta Nová Baňa k 31.12.2019

Účtovná závierka Centra voľného času k 31.12.2019

Účtovná závierka Pohronského múzea k 31.12.2019