

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

Evidenčné číslo: 103002/I/2021/36100138884279300

ZLOŽKY SÚVAHY AKO SÚČASTI ÚČTOVNEJ ZÁVIERKY
VYBRANÝCH ÚČTOVNÝCH JEDNOTIEK VEREJNEJ
SPRÁVY

Diplomová práca

2021

Bc. Mária Čepčeková

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

ZLOŽKY SÚVAHY AKO SÚČASTI ÚČTOVNEJ ZÁVIERKY
VYBRANÝCH ÚČTOVNÝCH JEDNOTIEK VEREJNEJ
SPRÁVY

Diplomová práca

Študijný program: Účtovníctvo a audítorstvo

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce: Ing. Renáta Stanley, PhD.

Bratislava 2021

Bc. Mária Čepčeková



Ekonomická univerzita v Bratislave
Fakulta hospodárskej informatiky

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Bc. Mária Čepčeková
Študijný program: účtovníctvo a audítorstvo (Jednoodborové štúdium, inžiniersky II. st., denná forma)
Študijný odbor: ekonómia a manažment
Typ záverečnej práce: Inžinierska záverečná práca
Jazyk záverečnej práce: slovenský
Sekundárny jazyk: anglický

Názov: Zložky súvahy ako súčasti účtovnej závierky vybraných účtovných jednotiek verejnej správy

Anotácia: Súvaha účtovných jednotiek verejnej správy prezentuje skutočnosti o finančnej situácii týchto účtovných jednotiek prostredníctvom základných zložiek súvahy, ktorými sú majetok, vlastné imanie a záväzky. Záverečná práca sa bude zaoberať detailnou analýzou jednotlivých zložiek súvahy vybraných účtovných jednotiek verejnej správy z hľadiska ich obsahového vymedzenia, oceňovania, účtovného zobrazenia a vykazovania v súvahe ako súčasti individuálnej účtovnej závierky vybraných účtovných jednotiek verejnej správy podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s akcentom na štandardy IPSAS.

Vedúci: Ing. Renáta Stanley, PhD.

Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva FHI

Dátum zadania: 11.10.2019

Dátum schválenia: 31.10.2019

prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
vedúci katedry

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že diplomovú prácu na tému Zložky súvahy ako súčasti účtovnej závierky vybraných účtovných jednotiek verejnej správy som spracovala samostatne pod vedením Ing. Renáty Stanley, PhD. Použitú literatúru a ďalšie zdroje sú uvedené v zozname použitej literatúry.

Dátum:

.....

(podpis študenta)

Pod'akovanie

Touto cestou by som sa rada pod'akovala Ing. Renáte Stanley, PhD. za odborné vedenie mojej diplomovej práce, podnety, cenné rady a pripomienky, ktoré mi pri písaní záverečnej práce pomohli.

Abstrakt

ČEPČEKOVÁ, Mária: *Zložky súvahy ako súčasti účtovnej závierky vybraných účtovných jednotiek verejnej správy*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. - Vedúci záverečnej práce: Ing. Renáta Stanley, PhD. - Bratislava: FHI EU, 2021, počet strán 62.

Cieľom diplomovej práce je zamerať sa na zložky súvahy ako súčasti účtovnej závierky jednotiek verejnej správy. Obsahom záverečnej práce sú 3 kapitoly, v ktorých je spolu 13 tabuliek. Prvá kapitola je zameraná na vysvetlenie problematiky, jej obsahom je charakteristika a právna úprava subjektov verejnej správy, vymedzenie účtovnej závierky a súvahy ako jej súčasti, následné vymedzenie jednotlivých zložiek súvahy. Znázornená je aj štruktúra súvahy subjektov verejnej správy a okrem toho aj vymedzenie oceňovacích veličín, ktoré sa používajú ako nástroj na ocenenie zložiek súvahy. Prostredníctvom tabuliek sme v tejto časti záverečnej práce vysvetlili niektoré oblasti riešenej problematiky. V samostatnej podkapitole sme sa venovali vybraným subjektom verejnej správy, ich charakteristike a poukázali sme na špecifiká resp. špecifické položky, ktoré tieto subjekty účtujú. Druhá kapitola je zameraná na oboznámenie s cieľom práce, metodikou práce a metódami skúmania použitými pri písaní záverečnej práce. V tretej kapitole sme si najprv priblížili konkrétne subjekty verejnej správy, ktorých zložky súvahy sú predmetom analýzy. Ďalej sme sa zaoberali výsledkami práce, kde sa venujeme analýze majetku a zdrojov majetku a analýze použitých oceňovacích veličín vo vybraných subjektoch. Súčasťou tretej kapitoly sú tabuľky, ktoré sme použili na objasnenie a znázornenie určitých situácií, ktoré sme spracovali podľa informácií z účtovných závierok vybraných subjektov. Výsledkom práce je prostredníctvom uskutočnenej analýzy porovnanie a vyhodnotenie zistených informácií vo vybraných subjektoch verejnej správy.

Kľúčové slová: verejný sektor, IPSAS, súvaha, majetok, zdroje majetku

Abstract

ČEPČEKOVÁ, Mária: *Elements of the balance sheets as part of the financial statements of selected general government entities*. - University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. - Supervisor of the thesis: Ing. Renáta Stanley, PhD. - Bratislava: FHI EU, 2021, pages 62.

The objective of the diploma thesis is to focus on the components of the balance sheet as part of the financial statements of general government units. The thesis is divided into 3 chapters, which contains 13 tables. The first chapter is focused on the explanation of the issue, its content is the characteristics and legal regulation of general government units, the definition of financial statements and balance sheet as its components, the subsequent definition of individual components of the balance sheet. The balance sheet structure of general government entities is also shown, as well as the definition of valuation variables that are used as a tool for valuing the components of the balance sheet. We have explained in this part of the thesis some areas of the problem through tables. In a separate subchapter, we focused on selected subjects of public administration entities, their characteristics and we pointed out the specifics or specific items charged by these entities. The second chapter is focused on getting acquainted with the objects, methodology and the research methods used during writing of the diploma thesis. In the third chapter, we first approached the specific subjects of general government entities, whose components of the balance sheet are the subject of analysis. Furthermore, we focused on the results of the thesis, where we analyze the assets and sources of assets and analysis of the valuation values used in selected entities. Part of the third chapter are tables, which we used to clarify and illustrate certain situations, which we have processed according to the information from the financial statements of selected entities. The result of the thesis is a comparison and evaluation of the information obtained in selected entities through the analysis.

Key words: general government units, IPSAS, balance sheet, asset, sources of asset

Obsah

Úvod.....	11
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	12
1.1 Charakteristika a právna úprava subjektov verejnej správy	12
1.2 Účtovná závierka subjektov verejnej správy	14
1.3 Súvaha subjektov verejnej správy.....	16
1.3.1 Vymedzenie zložiek súvahy.....	17
1.3.2 Štruktúra súvahy subjektov verejnej správy	18
1.3.3 Oceňovanie zložiek súvahy.....	21
1.4 Vybrané subjekty verejnej správy.....	24
1.4.1 Charakteristika vybraných subjektov verejnej správy	25
1.4.2 Špecifické súvahové položky rozpočtových organizácií	26
1.4.2.1 Vymedzenie špecifických položiek súvahy RO.....	27
1.4.3 Špecifické súvahové položky príspevkových organizácií.....	29
1.4.3.1 Vymedzenie špecifických položiek súvahy PO	30
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	31
3 Výsledky práce a diskusia.....	33
3.1 Charakteristika konkrétnych subjektov vybraných na analýzu	33
3.2 Analýza zložiek súvahy subjektu Slovenská národná knižnica.....	36
3.2.1 Výsledky analýzy majetku SNK	37
3.2.2 Výsledky analýzy zdrojov majetku SNK.....	42
3.2.3 Výsledky analýzy oceňovania zložiek súvahy SNK.....	44
3.3 Analýza zložiek súvahy subjektu Mestská knižnica Bratislava.....	46
3.3.1 Výsledky analýzy majetku MKB	46
3.3.2 Výsledky analýzy zdrojov majetku MKB.....	50
3.3.3 Výsledky analýzy oceňovania zložiek súvahy MKB.....	53
Záver	56
Zoznam použitej literatúry	59
Zoznam príloh.....	62

Zoznam tabuliek

Tabuľka č. 1 Vertikálna štruktúra súvahy verejnej správy	19
Tabuľka č. 2 Horizontálna štruktúra súvahy verejnej správy - strana aktív	20
Tabuľka č. 3 Horizontálna štruktúra súvahy verejnej správy - strana pasív	20
Tabuľka č. 4 Oceňovacie veličiny podľa Konceptného rámca	22
Tabuľka č. 5 Štruktúra majetku SNK	37
Tabuľka č. 6 Účtovanie štátnych rozpočtových príjmov a výdavkov v RO	41
Tabuľka č. 7 Štruktúra zdrojov majetku SNK	42
Tabuľka č. 8 Účtovanie výsledku hospodárenia SNK	43
Tabuľka č. 9 Spôsob ocenenia jednotlivých položiek súvahy v SNK	45
Tabuľka č. 10 Štruktúra majetku MKB	47
Tabuľka č. 11 Štruktúra zdrojov majetku MKB	51
Tabuľka č. 12 Účtovanie výsledku hospodárenia MKB	52
Tabuľka č. 13 Spôsob ocenenia jednotlivých položiek súvahy v MKB	54

Zoznam skratiek

DFM - Dlhodobý finančný majetok

DHM - Dlhodobý hmotný majetok

DNM - Dlhodobý nehmotný majetok

IPSAS - Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor

KFM - Krátkodobý finančný majetok

MKB - Mestská knižnica Bratislava

PO - Príspevkové organizácie

RO - Rozpočtové organizácie

RÚ - Rôzne účty

SNK - Slovenská národná knižnica

SR - Slovenská republika

VH - Výsledok hospodárenia

VÚC - Vyšší územný celok

ÚO - Účtovné obdobie

Úvod

Cieľom diplomovej práce je analyzovať súvahu subjektov verejnej správy, ktorá prezentuje skutočnosti o finančnej situácii týchto subjektov a to prostredníctvom jej základných zložiek. Medzi základné zložky súvahy patrí majetok, vlastné imanie a záväzky. Zamerali sme sa preto na analýzu jednotlivých zložiek súvahy subjektov verejnej správy. Pred samotnou analýzou súvahy konkrétnych subjektov je potrebné si vymedziť verejný sektor v Slovenskej republike a právnu úpravu účtovníctva verejnej správy.

V prvej kapitole sme sa venovali vymedzeniu verejného sektora, účtovnej závierke a súvahe ako jej prvej vykazujúcej súčasti a ich vymedzeniu podľa slovenskej právnej úpravy a medzinárodnej úpravy s akcentom na štandardy IPSAS. V rámci súvahy sme sa ďalej zaoberali vymedzením a oceňovaním jej zložiek, okrem toho sme znázornili aj štruktúru súvahy subjektov verejnej správy. Obsahom prvej kapitoly je aj priblíženie si vybraných dvoch subjektov po teoretickej stránke, pri ktorých sme sa zamerali predovšetkým na ich špecifiká v účtovníctve. Ciele diplomovej práce, metodika práce a metódy skúmania sú ozrejmene v druhej kapitole. V tretej kapitole sme si priblížili a charakterizovali vybrané subjekty, v ktorých sme analyzovali jednotlivé zložky súvahy. Podrobnou analýzou sme skúmali majetok, vlastné imanie a záväzky vybraných subjektov, ktorými je Slovenská národná knižnica a Mestská knižnica Bratislava na základe ich individuálnych účtovných závierok. Slovenská národná knižnica je štátna rozpočtová organizácia, ktorú zriaďuje ministerstvo a Mestská knižnica Bratislava je príspevková organizácia zriadená hlavným mestom Slovenskej republiky. Obsahom tretej kapitoly je skúmanie jednotlivých vykazovaných zložiek v súvahe zvolených subjektov. Zamerali sme sa práve na špecifické položky, ktoré vykazujú subjekty verejnej správy, ktoré boli opísané aj po teoretickej stránke. Okrem toho sme si uviedli a opísali aj iné vykazované skutočnosti, ktoré považujeme za dôležité uviesť. Z poznámok účtovných závierok sme zistili aj informácie o spôsobe oceňovania jednotlivých zložiek súvahy respektíve o používaných oceňovacích veličinách. Túto oblasť sme si taktiež v tretej kapitole rozobrali a zistili sme určité nesprávnosti, ktoré sme navrhli opraviť. Výsledky skúmania práce sme vyhodnotili a porovnali.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Verejný sektor je špecifickou súčasťou ekonomiky, ktorý spolu so súkromným sektorom tvorí zmiešanú ekonomiku na Slovensku. Hlavným rozdielom medzi súkromným a verejným sektorom je v tom, že subjekty verejného sektora neboli zriadené za účelom dosahovania zisku. Hlavnou činnosťou subjektov verejného sektora nie je vyrábať a predávať tovary alebo poskytovať služby za účelom dosahovania tržieb. Verejný sektor je v každom štáte významnou časťou národného hospodárstva. V zmiešanej ekonomike sa verejný sektor a súkromný sektor vzájomne podmieňuje a doplňuje. Verejný sektor je sektor neziskový, svojou produkciou zabezpečuje predovšetkým verejné statky a rôzne druhy verejných služieb napr. v oblasti vzdelávania, zdravotníctva, sociálnej starostlivosti. V rámci riešenej problematiky sme sa najprv zaoberali charakteristikou verejnej správy a následne sme prešli na vymedzenie účtovnej závierky a súvahy subjektov verejnej správy. Toto prvotné vymedzenie považujeme za základ pre ďalšiu charakteristiku konkrétnych subjektov verejnej správy, ktorým sme sa následne venovali. Vo vybraných subjektoch sme si priblížili predovšetkým špecifické súvahové položky, ktoré vykazujú zvolené subjekty v súvahe.

1.1 Charakteristika a právna úprava subjektov verejnej správy

V záujme medzinárodnej integrácie je potrebné zosúladenie ekonomických informácií medzi jednotlivými krajinami. Toto zosúladenie nám poskytuje benefity v podobe jednoduchšieho a rýchlejšieho chápania poskytovaných informácií, ktorých zdrojom je účtovníctvo. Kovalčíková a kol. (2015) vo svojej publikácii uvádzajú, že prostredníctvom harmonizácie účtovníctva sa stávajú účtovné informácie vzájomne porovnateľné, relevantné a zrozumiteľné. Verejný sektor je špecifickou oblasťou medzinárodnej harmonizácie účtovníctva. Účtovníctvo verejnej správy upravuje slovenská právna úprava a medzinárodná úprava, pričom Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (International Public Sector Accounting Standards - ďalej len „IPSAS“) predstavujú základ harmonizácie účtovníctva subjektov verejného sektora. Kršková (2011, str.1) vo svojom článku uviedla: „Štandardy IPSAS stanovujú požiadavky na ocenenie, vykazanie a zverejnenie transakcií a udalostí v účtovnej závierke subjektov verejného sektora pre všeobecné použitie.“ Kovalčíková a Kordošová (2014) uvádzajú,

že IPSAS nie sú nadradené národným predpisom, ale pre verejný sektor predstavujú súbor odporúčaných účtovných štandardov. Slovenská republika je v procese implementácie štandardov do svojej legislatívy.

IPSAS sú aplikovateľné na účtovné závierky na všeobecné použitie vo všetkých účtovných jednotkách verejného sektora. Základným prvkom účtovníctva verejnej správy je Konceptný rámec pre finančné vykazovanie subjektov verejného sektora na všeobecné použitie (ďalej len „Konceptný rámec“). V Príručke medzinárodných účtovných štandardov pre verejný sektor (2016) je uvedené, že Konceptný rámec je významný pre všetky účtovné jednotky, ktoré používajú IPSAS a tiež, že Konceptný rámec je základom pre vytváranie IPSAS. V spomínanej príručke sa ďalej uvádzajú aj používatelia účtovných závierok pre všeobecné použitie, ktorými sú napr. príjemcovia verejných služieb, poskytovatelia prostriedkov (občania, veritelia, rezidenti a i.), analytici, médiá atď. Kovalčíková a kol. (2015) a tiež aj Kicová vo svojom článku (2018) rovnako uvádzajú štyri fázy vývoja Konceptného rámca, pričom prvá z nich bola dokončená v januári 2013 a zvyšné fázy sa dokončili v októbri 2014. Konceptný rámec slúži ako návod na riešenie problémov vo verejnom sektore, ktoré sa týkajú finančného vykazovania a zároveň nie sú riešené v IPSAS.

Vymedzenie verejnej správy nie je úplne jednoduché, pretože ho tvorí viacero organizácií a inštitúcií. Verejná správa sa zaoberá širokým spektrom činností, všeobecne ale môžeme konštatovať, že sleduje verejné ciele a tieto ciele plní vo verejnom záujme. Niektoré organizácie však môžu vykonávať určité činnosti aj vo vlastnom záujme. Podľa IPSAS sa zahŕňajú do verejného sektora ústredné vlády, regionálne vlády, miestne samosprávy a súvisiace vládne jednotky. Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy“) definuje v § 3 ods. 1 subjekty verejnej správy nasledovne: „*Subjektmi verejnej správy sú právnické osoby zapísané v registri organizácií vedenom Štatistickým úradom Slovenskej republiky podľa osobitného predpisu a zaradené vo verejnej správe v súlade s jednotnou metodikou platnou pre Európsku úniu a to:*

- a) *v ústrednej správe,*
- b) *v územnej samospráve,*
- c) *vo fondoch sociálneho poistenia a fondoch zdravotného poistenia.”*

Do ústrednej správy spadajú podľa § 3 ods. 2 Zákona o rozpočtových pravidlách verejnej

správy subjekty, ktoré sú štátne rozpočtové organizácie, štátne príspevkové organizácie, štátne účelové fondy, Slovenský pozemkový fond, verejné vysoké školy a ďalšie subjekty zapísané v registri podľa odseku 1. Obce, vyššie územné celky, rozpočtové a príspevkové organizácie zriadené obcou alebo vyšším územným celkom a ďalšie subjekty zapísané v registri podľa odseku 1 spadajú pod územnú samosprávu. V poslednej kategórii vo fondoch sociálneho poistenia a fondoch zdravotného poistenia ako už z názvu vyplýva sa vykazujú Sociálna poisťovňa a zdravotné poisťovne.

Slovenská právna úprava upravuje výkazníctvo subjektov verejnej správy, postupy účtovania, individuálnu účtovnú závierku, konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú výročnú správu subjektov verejnej správy. Právne normy týkajúce sa subjektov verejného sektora sú rôzne zákony, opatrenia Ministerstva financií a metodické usmernenia Ministerstva financií. Postupne pri riešení problematiky záverečnej práce v nasledujúcich kapitolách si uvedieme niektoré z právnych noriem.

1.2 Účtovná závierka subjektov verejnej správy

Národná legislatíva, ktorá ustanovuje účtovným jednotkám povinnosť zostaviť účtovnú závierku je zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákon o účtovníctve“). Zákon o účtovníctve obsahuje definíciu účtovnej závierky, ktorá je spoločná pre všetky účtovné jednotky. Podľa § 17 ods. 1 tohto zákona *„Účtovná závierka je štruktúrovaná prezentácia skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, poskytovaná osobám, ktoré tieto informácie využívajú (ďalej len „používatelia“).“* Kršeková (2011) uvádza, že účtovná závierka poskytuje informácie o finančnej situácii a finančnej výnosnosti subjektu v štruktúrovanej podobe. Medzi hlavné ciele účtovnej závierky vo verejnom sektore, ktoré vymenúva Kršeková vo svojej publikácii (2011) patrí poskytovanie užitočných informácií pri rozhodovaní a preukázanie zodpovednosti subjektu z hľadiska nakladania prostriedkov, ktoré mu boli zverené.

V medzinárodnej úprave sa prostredníctvom IPSAS 1 - Prezentácia účtovnej závierky stanovili zásady prezentácie riadnej účtovnej závierky subjektov verejného sektora. Obsahom IPSAS 1 sú definície pojmov, súvisiacich s prezentáciou účtovnej závierky, účel účtovnej závierky, ozrejmená je aj štruktúra a obsah účtovnej závierky. IPSAS 1 vymenúva súčasti účtovnej závierky, ktorými sú:

- výkaz o finančnej situácii,
- výkaz o finančnej výnosnosti,

- výkaz o zmene čistých aktív resp. vlastného imania,
- výkaz peňažných tokov.

V prípade ak účtovná jednotka zverejňuje schválený rozpočet, v účtovej závierke sa uvádza skladba rozpočtu a jeho aktuálne čiastky ako samostatný rozpočtový stĺpec alebo prostredníctvom samostatného účtovného výkazu. V účtovej závierke sa uvádza aj prehľad zásadných účtovných pravidiel a ostaných vysvetliviek, ktoré sa uvádzajú v komentároch a porovnávajúce informácie o predchádzajúcom období.

Spomínaným štandardom IPSAS 1 sa riadia všetky účtovné jednotky, ktoré zostavujú **konsolidovanú** účtovnú závierku podľa **IPSAS 35**, a tiež aj tie účtovné jednotky, ktoré zostavujú **individuálnu** účtovnú závierku podľa **IPSAS 34**. Ďalšími oblasťami ako je oceňovanie, podmienky uznania a zverejňovania konkrétnych transakcií a iných skutočností sa zaoberajú ostatné štandardy IPSAS. (Příručka Medzinárodných účetních standardu pro veřejný sektor, 2016).

Účtovná jednotka zostavuje účtovnú závierku v prípadoch ustanovených Zákonom o účtovníctve v štruktúre, ktorá nadväzuje na sústavu účtovníctva používanú v účtovej jednotke. Účtovná závierka tvorí jeden celok. Samostatné účtovné jednotky verejnej správy zostavujú individuálnu účtovnú závierku. Účtovné jednotky zaradené do konsolidovaného celku poskytujú svoju individuálnu účtovnú závierku na zostavenie konsolidovanej účtovej závierky účtovej jednotky verejnej správy. Konsolidovanú účtovnú závierku ústrednej správy a súhrnnú účtovnú závierku verejnej správy zostavuje Ministerstvo financií SR, uvádza vo svojom článku Kovalčíková (2015). Uvedené členenie účtovných závierok verejnej správy v Slovenskej republike je podľa počtu účtovných jednotiek zahrnutých do účtovej závierky. Ďalej sa pre účely záverečnej práce budeme zaoberať už len individuálnou účtovnou závierkou účtovných jednotiek verejnej správy.

Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy v súlade so Zákonom o účtovníctve neumožňuje subjektom verejnej správy uplatniť účtovné obdobie hospodársky rok. Z toho vyplýva, že subjekty verejnej správy uplatňujú účtovné obdobie kalendárny rok. Podľa §17 ods.3 Zákona o účtovníctve účtovná závierka v sústave podvojného účtovníctva obsahuje okrem všeobecných náležitostí aj výkazy individuálnej účtovej závierky, ktorými sú súvaha, výkaz ziskov a strát a poznámky. Výkazy individuálnej účtovej závierky subjektov verejnej správy a tiež poznámky upravuje opatrenie Ministerstva financií 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. Nasledujúca kapitola a jej podkapitoly sú venované podrobnejšej analýze súvahy a jej jednotlivých zložiek.

1.3 Súvaha subjektov verejnej správy

Súvaha je prvým výkazom účtovnej závierky. Súvaha účtovných jednotiek verejnej správy prezentuje skutočnosti o finančnej situácii týchto účtovných jednotiek prostredníctvom základných zložiek súvahy, ktorými sú majetok, vlastné imanie a záväzky. Šlosárová a Blahušiaková (2020) považujú súvahu za najdôležitejšiu súčasť účtovnej závierky. Toto tvrdenie zdôvodňujú tým, že v súvahe sa odzrkadľujú dôsledky všetkých účtovných prípadov, ktoré vznikli v účtovnej jednotke od jej vzniku až po bežné účtovné obdobie. Kovalčíková (2010) uvádza, že v súvahe sa vykazujú vymedzené aktíva a vymedzené pasíva, pričom pod vymedzenými aktívami rozumieme majetok a vymedzenými pasívami rozumieme záväzky a rozdiel majetku a záväzkov účtovnej jednotky.

Sumy súvahových položiek v súvahe subjektov verejnej správy sa uvádzajú v eurách a zaokrúhľujú sa na dve desatinné miesta. Zostatky príslušných súvahových položiek sa vykazujú v jednotlivých riadkoch súvahy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Vymedzenie položiek súvahy nadväzuje na príslušné účty rámcovej účtovej osnovy určenej pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a VÚC v zmysle Opatrenia Ministerstva financií SR č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov (ďalej len „Opatrenia Ministerstva financií SR č. MF/16786/2007-31“). Výkazy účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, vyššie územné celky a obce majú označenie ROPO SFOV. Ako uvádza Kovalčíková (2015) vo svojom článku, súvaha, ktorú zostavujú subjekty verejnej správy má označenie Úč ROPO SFOV 1 - 01.

1.3.1 Vymedzenie zložiek súvahy

Medzi základné zložky súvahy ako súčasti účtovnej závierky určenej na všeobecné použitie patrí majetok, záväzky a vlastné imanie resp. čistý majetok, uvádza Kovalčíková a kol. (2015). Definície daných zložiek súvahy sú uvedené v štandardoch IPSAS 1 a tiež v Zákone o účtovníctve.

Definícia **majetku** je v Zákone o účtovníctve uvedená v § 2 ods. 4 a) nasledovne: „*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.*” IPSAS 1 definuje aktíva resp. majetok ako prostriedok ovládaný účtovnou jednotkou, ktorý je výsledkom minulej udalosti. Týmto prostriedkom môžeme chápať určitú položku s využitelným potenciálom (napr. poskytnutie verejnej služby) alebo schopnosť vytvárať ekonomický úžitok. **Využitelný potenciál** je teda schopnosť poskytovať služby, ktoré prispievajú k dosiahnutiu cieľov účtovnej jednotky. Kovalčíková a kol. (2015) uvádza, že využitelný potenciál resp. schopnosť využitia poskytuje majetok, ktorý bezprostredne nezabezpečuje peňažné príjmy. Ide o majetok, ktorý sa využíva pri dodaní výrobkov, tovarov a poskytovaní služieb resp. na plnenie hlavných úloh subjektov verejného sektora. Pri subjektoch verejnej správy nie je prvoradé vytvárať peňažné toky držbou majetku (stavieb, zariadení a iných aktív), ale práve dôvodom držby je využitelný potenciál. Môže ísť napríklad aj o cesty alebo mosty, alebo iný majetok podľa typu subjektu a typu poskytovaných služieb týmto subjektom (Metodické usmernenie Ministerstva financií SR č. MF/007657/2020-352 k uzatvoreniu účtovníctva a zostaveniu individuálnej účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, obce, vyššie územné celky a štátne fondy). Od majetku sa očakáva, že zvýši ekonomický prospech účtovnej jednotky alebo využitelný potenciál. Ekonomický prospech môžeme chápať ako príjem peňažných prostriedkov a ekvivalentov peňažných prostriedkov (peňažné prítoky) alebo môže predstavovať zníženie peňažných tokov.

Záväzky sú definované v § 2 ods. 4 b) Zákona o účtovníctve ako: „*existujúca povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dá sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28.*” Záväzky subjektu sa nachádzajú na strane pasív súvahy. Podľa IPSAS 1 je záväzok aktuálna povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vedie k zníženiu prostriedkov, ktoré predstavujú ekonomický prospech alebo využitelný potenciál. Záväzky rovnako

ako majetok sú následkom minulej udalosti. Kovalčíková a kol. (2015) uvádza, že na vykázanie majetku a záväzkov musia byť splnené určité kritériá: majetok musí spĺňať definíciu majetku a záväzkov musí spĺňať definíciu záväzku, zároveň majetok a záväzky môžu byť ocenené spôsobom, ktorý spĺňa kvalitatívne charakteristiky so zohľadnením obmedzení kvalitatívnych charakteristík.

V slovenskej právnej úprave sa neuvádza priama definícia vlastného imania. **Vlastné imanie** však môžeme chápať ako rozdiel majetku a záväzkov účtovnej jednotky, ktorý sa vykazuje na strane pasív súvahy. Čistý majetok/ vlastné imanie je podľa IPSAS 1 zvyškový podiel vo výkaze o finančnej situácii. Pod pojmom zvyškový podiel rozumieme majetok znížený o záväzky. IPSAS uvádza, že namiesto pojmu čisté aktíva alebo vlastné imanie, môžu byť použité aj iné pojmy resp. termíny, ale len v tom prípade ak je jasný ich význam. Ako príklad si môžeme uviesť pojem vlastné zdroje krytia majetku, ktoré taktiež označujú vlastné imanie účtovnej jednotky. Kovalčíková a kol. (2015) uvádza, že hodnota čistého majetku resp. vlastného imania subjektu môže byť buď kladná alebo záporná. Na základe uvedených definícií platí vzťah:

$$\text{Čistý majetok resp. vlastné imanie} = \text{Majetok} - \text{Záväzky}$$

Ako sme si už uviedli vyššie, súvaha je jednou zo súčastí účtovnej závierky, v ktorej sa vykazuje majetok, záväzky a vlastné imanie subjektu verejnej správy.

1.3.2 Štruktúra súvahy subjektov verejnej správy

Rozlišujeme dva typy štruktúry súvahy, ktorými je vertikálna štruktúra a horizontálna štruktúra súvahy, pričom vertikálnu štruktúru súvahy tvoria jednotlivé riadky a horizontálna štruktúra je tvorená jednotlivými stĺpcami. Horizontálna forma súvahy sa považuje za účtovnú formu a vertikálna forma súvahy je označovaná ako finančná forma súvahy. Súvahové položky aktív a súvahové položky pasív sa uvádzajú vo vertikálnej štruktúre pod sebou. Uvedením súvahových položiek v takejto forme docielime vypočítanie finančných ukazovateľov napr. vlastné imanie (Šlosárová a kol., 2016). Štruktúra súvahy vo verejnom sektore sa postupne vyvíjala. Súčasnú podobu vertikálnej štruktúry a horizontálnej štruktúry súvahy si ozrejníme pomocou nasledujúcich tabuliek. V rámci vertikálnej štruktúry súvahy verejného sektora si uvedieme aj jednotlivé zložky súvahy na strane aktív aj na strane pasív.

Tabuľka č. 1 Vertikálna štruktúra súvahy verejnej správy

<i>Strana aktív</i>	<i>Strana pasív</i>
Majetok	Vlastné imanie a záväzky
A. Neobežný majetok	A. Vlastné imanie
B. Obežný majetok	B. Záväzky
C. Časové rozlíšenie	C. Časové rozlíšenie
D. Vzťahy k účtom klientov štátnej pokladnice	D. Vzťahy k účtom klientov štátnej pokladnice

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa publikácie Účtovníctvo obcí (KOVALČÍKOVÁ, KORDOŠOVÁ, 2014)

Na strane aktív súvahy verejnej správy môžeme vidieť členenie majetku na neobežný a obežný majetok, časové rozlíšenie a vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. Neobežný a obežný majetok pozostáva ešte z ďalších zložiek. V neobežnom majetku sa vykazuje dlhodobý majetok subjektov v požadovanom členení na dlhodobý nehmotný majetok (ďalej len „DNM“), dlhodobý hmotný majetok (ďalej len „DHM“) a dlhodobý finančný majetok (ďalej len „DFM“). Obežný majetok pozostáva z viacerých zložiek, ktorými sú zásoby, zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy, dlhodobé pohľadávky, krátkodobé pohľadávky, finančné účty, poskytnuté návratné finančné výpomoci dlhodobé a poskytnuté návratné finančné výpomoci krátkodobé.

Ako je znázornené v tabuľke č. 1, na strane pasív súvahy verejnej správy sa nachádza vlastné imanie, záväzky, časové rozlíšenie a vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. Vlastné imanie a záväzky sú taktiež tvorené viacerými zložkami. V rámci vlastného imania sa vykazujú oceňovacie rozdiely, fondy a výsledok hospodárenia. Skupinu záväzky tvoria rezervy, zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy, dlhodobé záväzky, krátkodobé záväzky, bankové úvery a výpomoci.

Špecifickou zložkou, ktorá sa vykazuje pri subjektoch verejnej správy je **zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy**. Táto zložka sa vykazuje v obežnom majetku na strane aktív a tiež ako záväzok na strane pasív. Ďalšou špecifickou zložkou, ktorá sa nachádza v súvahe subjektov verejnej správy je skupina **vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice**, ktorá sa vykazuje aj na strane aktív, aj na strane pasív súvahy.

V Slovenskej republike sa súvaha zostavuje v horizontálnej forme, táto forma súvahy súvisí s oceňovaním majetku a zdrojov majetku (Šlosárová a kol., 2016).

Kovalčíková a Kordošová (2014) uvádzajú, že horizontálna štruktúra vyjadruje štruktúru vykazovania informácií za určené obdobia. V horizontálnej štruktúre sa vykazujú informácie za bežné účtovné obdobie a tiež za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. V nasledujúcich dvoch tabuľkách sme si znázornili podobu horizontálnej štruktúry subjektov verejnej správy jednotlivo stranu aktív a stranu pasív, nakoľko sú odlišné.

Tabuľka č. 2 Horizontálna štruktúra súvahy verejnej správy - strana aktív

Označenie	STRANA AKTÍV	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			Brutto	Korekcia	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa publikácie Účtovníctvo obcí (KOVALČÍKOVÁ, KORDOŠOVÁ, 2014)

Zo znázornenej tabuľky č. 2 vieme vyčítať, že majetok sa za bežné účtovné obdobie vykazuje v ocenení brutto, korekcia a netto. Za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sa majetok vykazuje v netto ocenení. Brutto ocenenie vyjadruje hodnotu majetku v čase jeho nadobudnutia alebo vzniku. Korekcia vyjadruje ocenenie zníženia hodnoty majetku prostredníctvom oprávok alebo opravných položiek vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Rozdielom ocenenia brutto a korekcie získame netto ocenenie. Netto ocenenie predstavuje upravenú brutto hodnotu majetku zníženú o kumulované odpisy a opravné položky. V nasledujúcej tabuľke č. 3 je znázornená strana pasív súvahy, pasívne súvahové položky sa neupravujú, vykazujú sa v hodnote v akej vznikli za bežné účtovné obdobie a tiež za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Tabuľka č. 3 Horizontálna štruktúra súvahy verejnej správy - strana pasív

Označenie	STRANA PASÍV	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			5	6
a	b	c	5	6

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa publikácie Účtovníctvo obcí (KOVALČÍKOVÁ, KORDOŠOVÁ, 2014)

Súčasná podoba súvahy subjektov verejnej správy obsahuje celkom 183 riadkov. Na strane aktív sa nachádza 114 riadkov z toho je 100 súvahových položiek a 14 súčtových riadkov. Ako prvý údaj na strane aktív sa vykazuje celková hodnota majetku, resp. spolu majetok. Strana pasív obsahuje 69 riadkov, z toho je 57 jednotlivých súvahových položiek a 12 súčtových riadkov. Na strane pasívnej sa ako prvý údaj vykazuje celková hodnota vlastného imania a záväzkov.

1.3.3 Oceňovanie zložiek súvahy

Oceňovanie môžeme považovať ako prostriedok, pomocou ktorého docielime verné a pravdivé zobrazenie informácií v účtovnej závierke. Správne ocenenie majetku a záväzkov má významný vplyv na finančnú situáciu a tiež na finančnú výnosnosť. Oceňovanie uskutočňujeme prostredníctvom oceňovacích veličín, ktoré sú vymedzené v Konceptnom rámci, ale tiež aj v Zákone o účtovníctve. Vďaka výberu vhodnej oceňovacej veličiny sa prispieva k dosahovaniu cieľa finančného vykazovania vo verejnej správe. Výber oceňovacej veličiny vplyva okrem spomenutého dosahovania cieľa vo finančnom výkazníctve aj na iné skutočnosti. Používateľom informácií z účtovnej závierky umožňuje posúdiť náklady na služby za vykazované obdobie za historických aj aktuálnych podmienok, posúdiť kapacitu subjektu verejnej správy na zaistenie poskytovania služieb v budúcnosti pomocou hmotných aj iných prostriedkov, alebo aj kapacitu subjektu financovať jeho činnosť (Kicová, 2018).

V Zákone o účtovníctve sa spôsobom oceňovania venuje jeho piata časť § 24 - § 28. Povinnosť oceňovať majetok a záväzky upravuje § 24 ods. 1 Zákona o účtovníctve nasledovne: „*Účtovná jednotka je povinná oceňovať majetok a záväzky ku dňu ocenenia, a to:*

- a) *ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu spôsobmi podľa § 25,*
- b) *ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, spôsobom podľa § 27,*
- c) *k inému dňu v priebehu účtovného obdobia spôsobom podľa § 27, ak sa to vyžaduje podľa osobitného predpisu.”*

Oceňovaniu jednotlivých zložiek majetku a záväzkov prostredníctvom obstarávacej ceny, vlastnými nákladmi, menovitou hodnotou a reálnou hodnotou sa venuje § 25 Zákona o účtovníctve. V Zákone o účtovníctve § 25 ods. 6 písm. a, b, c) sa definujú oceňovacie veličiny: obstarávacia cena, vlastné náklady, menovitá hodnota.

Obstarávacou cenou sa rozumie: „cena, za ktorú sa majetok obstaral vrátane nákladov súvisiacich s obstaraním a všetky zníženia tejto obstarávacej ceny.” Na účely tohto zákona sa **vlastnými nákladmi** rozumie pri zásobách, hmotnom majetku a nehmotnom majetku vytvorených vlastnou činnosťou vynaložené priame a nepriame náklady na výrobu alebo inú činnosť. **Menovitá hodnota** je definovaná ako: „cena, ktorá je uvedená na peňažných prostriedkoch a ceninách, alebo suma, na ktorú pohľadávka alebo záväzok znie.” Definícia **reálnej hodnoty** je uvedená v § 27 ods. 2 Zákona o účtovníctve. Na účely tohto zákona sa reálnou hodnotou rozumie:

- a) „trhová cena,
- b) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažné informácie z operácií alebo z kotácií na aktívnom trhu, ak nie je cena podľa písmena a) známa,
- c) hodnota zistená oceňovacím modelom, ktorý využíva prevažné informácie z operácií alebo z kotácií na inom aktívnom trhu, ak nie sú na aktívnom trhu informácie, ktoré by bolo možné použiť v oceňovacom modeli podľa písmena b)
- d) posudok znalca, ak pre oceňovanú položku majetku nie je možné zistiť jeho reálnu hodnotu podľa písmen a) až c).”

Na aktívnom trhu sa obchoduje s majetkom, pričom informácie o cene sú dostupné verejnosti a účastníci trhu sú ochotný na aktívnom trhu majetok kúpiť alebo predat' (§ 27 ods. 5 Zákona o účtovníctve).

Podľa Koncepčného rámca sa líšia niektoré oceňovacie veličiny pre ocenenie majetku a ocenenie záväzkov. V nasledujúcej tabuľke č. 4 môžeme vidieť prehľad jednotlivých používaných oceňovacích veličín osobitne pre majetok a záväzky, ktoré si tak môžeme prehľadnejšie porovnať.

Tabuľka č. 4 Oceňovacie veličiny podľa Koncepčného rámca

Oceňovacie veličiny	
Majetok	Záväzky
historické náklady	historické náklady
trhová hodnota	trhová hodnota
reprodukčné náklady potenciálu	náklady na splnenie záväzku
čistá predajná cena	náklady na vysporiadanie záväzku
hodnota z používania	cena prevzatia záväzku

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe (IPSAS, 2016 svazek 1)

Oceňovanie majetku

Oceňovanie historickými nákladmi môžeme použiť aj pri ocenení majetku, aj pri ocenení záväzkov. **Historické náklady** pri ocenení majetku predstavujú protihodnotu za nadobudnutý alebo vytvorený majetok, môžu mať podobu peňazí aj peňažných ekvivalentov. Hodnota majetku sa po prvotnom ocenení nemení kvôli zmenám cien alebo zvýšeniu hodnoty majetku. Ocenenie sa môže znížiť o uznané znehodnotenie s ktorým dochádza taktiež k zníženiu využiteľného potenciálu a ekonomického úžitku majetku. V niektorých prípadoch sa hodnota majetku môže aj zvýšiť napr. nákladmi na vylepšenie majetku resp. technickým zhodnotením.

Trhová hodnota sa taktiež používa aj pri ocenení majetku, aj záväzkov. Trhovú hodnotu si môžeme predstaviť ako čiastku, za ktorú by majetok mohol byť vymenený za bežných trhových podmienok nezávislými stranami. Môžeme rozlišovať trhovú hodnotu na aktívnom aj neaktívnom trhu. Použitie trhovej hodnoty je vhodné napr. vtedy, ak je majetok držaný so zámerom predaja.

Reprodukčné náklady potenciálu predstavujú najnižšie náklady, ktoré by sa mohli požadovať od subjektu, na obnovenie využiteľného potenciálu určitého majetku k dátumu vykázania za bežných podmienok. Reprodukčné náklady potenciálu vyjadrujú ekonomickú situáciu subjektu na rozdiel od trhovej hodnoty, ktorá sa odzrkadľuje od situácie na trhu. Môžeme konštatovať, že táto oceňovacia veličina je najlacnejšia alternatíva pri získaní využiteľného potenciálu majetku. Reprodukčné náklady potenciálu môžeme využiť v prípade zníženia potreby poskytovania verejných služieb, napr. pri stavbe zariadenia pre seniorov sa očakávalo naplnenie kapacít v počte 100 osôb, ale počas výstavby došlo k demografickým zmenám a v budúcnosti sa predpokladá naplnenie kapacít už len v počte 50 osôb. Týchto 50 osôb predstavuje reprodukčné náklady potenciálu.

Čistá predajná cena je cena, ktorú subjekt môže získať v prípade predaja majetku po odpočítaní nákladov na predaj tohto majetku. Najväčšou výhodou oceňovania touto cenou je, že hodnota majetku môže byť nižšia ako hodnota, ktorú subjekt môže získať z predaja majetku. Čistá predajná cena však nie je vhodná na použitie v prípade, keď subjekt vie majetok využiť efektívnejšie pri svojej činnosti napr. pri poskytovaní služieb.

Hodnota z používania je súčasná hodnota zostávajúceho využiteľného potenciálu daného majetku alebo schopnosti majetku vytvárať ekonomický úžitok, v prípade ďalšieho používania tohto majetku a čistá hodnota, ktorú subjekt získa jeho predajom na konci

životnosti. Subjekt používa toto ocenenie vtedy, ak využiteľný potenciál, teda hodnota z používania majetku, je vyššia ako jeho čistá predajná cena a zároveň sa neoplatí nahrádzať tento majetok iným majetkom.

Oceňovanie záväzkov

Pod **historickými nákladmi** v prípade oceňovania záväzkov rozumieme prijatú protihodnotu za prevzatie záväzku, ktorou môžu byť peniaze aj peňažné ekvivalenty v čase vzniku záväzku. Prvotné oceňovanie sa na rozdiel od majetku môže upravovať napr. v prípade úročenia. Subjekt môže použiť oceňovanie záväzkov historickými nákladmi, ak je pravdepodobné, že záväzky budú uhradené za vopred stanovených podmienok.

Trhovou hodnotou pre ocenenie záväzkov rozumieme čiastku, za ktorú by mohol byť záväzok vysporiadaný medzi informovanými a ochotnými stranami a za predpokladu bežných trhových podmienok. Rovnako ako pri majetku, rozlišujeme trhovú hodnotu na aktívnom a neaktívnom trhu. Trhovú hodnotu je vhodné použiť napr. ak záväzok vzniká v súvislosti so zmenami špecifikovaných sadzieb, cien alebo indexov na aktívnom trhu.

Náklady na splnenie záväzkov sú také náklady, ktoré subjektu vznikajú pri splnení záväzkov, v prípade ak subjekt koná najmenej nákladným spôsobom. Príkladom môže byť existencia záväzku napraviť škody na životnom prostredí a teda vzniknuté náklady v súvislosti s uskutočnením nápravných prác.

Náklady na vysporiadanie záväzkov rozumieme tie čiastky, ktoré sa týkajú povinnosti bezprostredného vysporiadania záväzkov. Túto oceňovaciu veličinu je vhodné použiť v tom prípade, ak je pre subjekt najefektívnejšia. Za takéto náklady môžeme považovať napr. čiastku, ktorú akceptuje veriteľ pri vysporiadaní jeho nároku, v niektorých prípadoch aj prostredníctvom tretej strany.

Cena prevzatia záväzkov je takéto cena, ktorú by bol iný subjekt ochotný akceptovať resp. uhradiť pri prevzatí určitého záväzku, za bežných trhových podmienok. Subjekt by mal prevziať záväzok len vtedy, ak by cena prevzatia záväzku bola vyššia ako náklady na splnenie záväzkov alebo náklady na vysporiadanie záväzkov (Konceptní rámec účetního výkaznictví pro všeobecné účely účetních jednotek veřejného sektoru).

1.4 Vybrané subjekty verejnej správy

Na základe zvolených jednotlivých subjektov verejnej správy, ktoré sú predmetom analýzy v nasledujúcej druhej a tretej kapitole považujeme za dôležité, aby sme si ich

priblížili a zadefinovali aj po teoretickej stránke. Predmetom skúmania a aj analýzy sú zložky súvahy subjektov verejnej správy konkrétnej rozpočtovej organizácie (ďalej len „RO”) a konkrétnej príspevkovej organizácie (ďalej len „PO”). Obsahom nasledujúcich kapitol je charakteristika vybraných subjektov a priblíženie si práve špecifických oblastí, o ktorých účtujú RO a PO.

1.4.1 Charakteristika vybraných subjektov verejnej správy

Vymedzenie a zriaďovanie RO a PO upravuje Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy, ktorý v § 21 ods. 1 definuje RO 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.”* Podľa uvedeného zákona, sú rozpočtovými organizáciami všetky štátne orgány s výnimkou tých, ktoré sú organizáciami podľa § 22 ods. 2, resp. preddavkovými organizáciami. RO hospodária samostatne s prostriedkami, ktoré jej určí zriaďovateľ. Definícia PO je uvedená v § 21 ods. 2 a to 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.”* Zriaďovanie RO a PO je vymedzené v § 21 ods. 5, podľa ktorého je možné ich zriadiť zákonom alebo rozhodnutím zriaďovateľa. Zriaďovateľom môže byť ústredný orgán štátnej správy, ak osobitný predpis neustanovuje inak, alebo tiež obec a VÚC, pričom RO a PO môže mať len jedného zriaďovateľa. Podľa Zákona o rozpočtových pravidlách verejnej správy RO a PO možno zriadiť za účelom plnenia úloh štátu, obce alebo VÚC vyplývajúcich z osobitných predpisov.

Podnikateľská činnosť RO a PO je taktiež upravená Zákonom o rozpočtových pravidlách verejnej správy. RO nemôžu vykonávať podnikateľskú činnosť, ak to osobitný predpis neustanovuje inak. Čo sa týka PO, tá môže vykonávať podnikateľskú činnosť, ale so súhlasom zriaďovateľa a len v tom prípade, ak plní úlohy určené zriaďovateľom. V tom prípade, ak vykonáva RO podnikateľskú činnosť podľa osobitných predpisov, musí spĺňať, že náklady na podnikateľskú činnosť musia byť kryté výnosmi z tejto činnosti. Túto podmienku musí spĺňať aj PO, ak vykonáva podnikateľskú činnosť. Príjmy a výdavky

vynaložené na podnikateľskú činnosť sa sledujú na samostatnom účte v oboch organizáciách (Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy § 28).

Účtovníctvo RO a PO má veľa spoločných znakov s účtovníctvom iných subjektov, ale má aj svoje osobitosti, ktorými sa vyznačuje. Účtovníctvo subjektov verejnej správy plní rôzne úlohy. Súčasné úlohy účtovníctva RO:

- sledovanie plnenia rozpočtu príjmov a rozpočtu výdavkov (účtovanie a poskytovanie podkladov o skutočných rozpočtových príjmoch a výdavkoch, a tým poskytovať podklady pre kontrolu plnenia rozpočtu),
- zabezpečenie ochrany majetku v RO (účtovanie a vykazovanie majetku, záväzkov a vlastného imania),
- zisťovanie rozdielu výnosov a nákladov, čím dosiahneme zisťovanie výsledku hospodárenia (účtovanie a vykazovanie nákladov a výnosov).

Súčasné úlohy účtovníctva PO:

- účtovanie o stave a pohybe majetku a zdrojov majetku, vykazovanie majetku a tiež zdroje majetku,
- účtovanie a vykazovanie nákladov a výnosov (osobitne z hlavnej a podnikateľskej činnosti, a tak zisťovať osobitne výsledok hospodárenia z týchto činností),
- účtovanie prijatých príspevkov od zriaďovateľa,
- vykazovanie výdavkov a príjmov v požadovanom členení (Kovalčíková a kol., 2015).

Z uvedených úloh môžeme za špecifikum v RO považovať sledovanie plnenia rozpočtu príjmov a rozpočtu výdavkov. Za špecifikum v PO môžeme uviesť účtovanie prijatých príspevkov od zriaďovateľa. Úlohy, ktoré sú totožné pre oba subjekty verejnej správy, aj pre RO aj pre PO sú nasledovné:

- poskytovanie svojej individuálnej účtovnej závierky na účely zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky verejnej správy alebo ústrednej správy, alebo súhrnnej účtovnej závierky verejnej správy,
- poskytovanie ďalších požadovaných informácií.

1.4.2 Špecifické súvahové položky rozpočtových organizácií

Pretože súvaha subjektov verejnej správy sa skladá zo 157 súvahových položiek (spolu aktívnych aj pasívnych) a 26 súčtových riadkov (na strane aktív aj pasív spolu)

poukazujeme v tejto kapitole na tie zložky súvahy, ktoré sú najzaujímavejšie a špecifické pre subjekty verejnej správy. Zvyšné zložky súvahy, ktoré sú obsahom súvahy vybraných subjektov verejnej správy si analyzujeme v tretej kapitole.

Medzi špecifické problémy účtovníctva RO zaraďuje Kovalčíková a kol. (2015) účtovanie rozpočtových výdavkov a rozpočtových príjmov, účtovanie pohľadávok z rozpočtových príjmov, účtovanie zúčtovacích vzťahov medzi subjektmi verejnej správy a ďalšie, ktorými sa nebudeme zaoberať, pretože nie sú obsahom účtovania a vykazovania v súvahe. Tieto špecifické položky, ktoré sú zložkami súvahy sa účtujú prostredníctvom účtov rámcovej účtovej osnovy platnej pre RO, PO, štátne fondy, obce a VÚC a je platná pre všetky vymenované subjekty verejnej správy. Špecifické súvahové položky sa v RO účtujú v účtovej triede 2 - Finančné účty, konkrétne v účtovej skupine 22 - Účty v bankách. V tejto skupine sa nachádzajú účty týkajúce sa rozpočtových výdavkov a rozpočtových príjmov, konkrétne sú to účty:

- 222 - Výdavkový rozpočtový účet,
- 223 - Príjmový rozpočtový účet,
- 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov,
- 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov.

Okrem účtovej triedy 2, sa špecifické súvahové položky účtujú aj v účtovej triede 3 - Zúčtovacie vzťahy, konkrétne v účtovej skupine 31 - Pohľadávky a v účtovej skupine 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Celá účtová skupina 35 je pre subjekty verejnej správy špecifická a nachádza sa len v rámcovej účtovej osnove pre RO, PO, štátne fondy, obce a VÚC. Konkrétne účty, ktoré sa týkajú pohľadávok subjektov verejnej správy sa účtujú na účtoch:

- 316 - Pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov,
- 317 - Pohľadávky z daňových a colných rozpočtových príjmov,
- 318 - Pohľadávky z nedaňových príjmov obcí a VÚC a RO zriadených obcou a VÚC.

1.4.2.1 Vymedzenie špecifických položiek súvahy RO

V účtovníctve RO sa kladie osobitná pozornosť na účtovanie o rozpočtových výdavkoch a rozpočtových príjmoch. Sledovanie týchto oblastí v požadovanom členení umožňuje zisťovať údaje potrebné pre účely hodnotenia a plnenia rozpočtu verejnej

správy. Práve pre potreby sledovania a hodnotenia plnenia rozpočtu verejnej správy RO a PO zostavujú aj osobitné finančné výkazy. Rozpočtové výdavky a rozpočtové príjmy nám umožňujú kontrolovať plnenie rozpočtu RO. Pre tento účel členíme rozpočtové výdavky na rozpočtované a skutočne realizované, rozpočtové príjmy členíme na rozpočtované a skutočne zinkasované. Informácie o rozpočtovaných výdavkoch a rozpočtovaných príjmoch môžeme získať zo schváleného rozpočtu. Informácie o skutočne realizovaných výdavkoch a skutočne zinkasovaných príjmoch zisťujeme z účtovníctva (Kovalčíková a kol., 2015). Opatrenia Ministerstva financií SR z 8. decembra 2004 č. MF/010175/2004-42, ktorým sa ustanovuje druhová klasifikácia, organizačná klasifikácia a ekonomická klasifikácia rozpočtovej klasifikácie (ďalej len „Opatrenia Ministerstva financií SR č. MF/010175/2004-42“) vymedzujú ďalšie členenie rozpočtových výdavkov a rozpočtových príjmov. Rozpočtové výdavky podľa § 1 ods. 4 tohto opatrenia rozlišujeme na:

- bežné (ktorými sú napr. výdavky na mzdy, služby a materiál),
- kapitálové (ktorými sú napr. výdavky predovšetkým na obstaranie a zhmotnenie dlhodobého majetku).

Rozpočtové príjmy podľa tretej časti prílohy k Opatreniu Ministerstva financií SR č. MF/010175/2004-42 rozlišujeme na:

- daňové (napr. daň z príjmov právnickej osoby, daň z nehnuteľnosti, daň z pridanej hodnoty atď.),
- nedaňové (napr. príjmy z podnikania, príjmy z vlastníctva atď.)

RO uskutočňujú svoje rozpočtové výdavky z výdavkových rozpočtových účtov a svoje príjmy sústreďujú na príjmových rozpočtových účtoch (okrem príjmov uvedených v zákone o rozpočtových pravidlách verejnej správy). Výdavkové a príjmové rozpočtové účty rozlišujeme podľa toho, či ide o účty štátnej RO alebo účty RO zriadenej obcou alebo VÚC.

Prostredníctvom výdavkových rozpočtových účtov **štátnych RO** sa realizuje priebežné čerpanie prostriedkov zo štátneho rozpočtu a prostredníctvom príjmových rozpočtových účtov štátnych RO sa realizuje priebežné inkasovanie príjmov pre štátny rozpočet. Tieto špeciálne účty sú vedené v Štátnej pokladnici. Ďalej rozlišujeme výdavkové rozpočtové účty **RO zriadených obcou alebo VÚC**, na ktorých sa najskôr uskutočňuje prevod prostriedkov určených na realizáciu, ktoré sa následne používajú na rozpočtové výdavky a príjmové rozpočtové účty RO zriadené obcou alebo VÚC

prostredníctvom ktorých sa najskôr priebežne inkasujú rozpočtové príjmy, ktoré sa následne prevádzajú na príslušné účty obce alebo VÚC. Na týchto účtoch ide o inú formu uvoľňovania a vyberania prostriedkov príslušného rozpočtu. Podkladom pre účtovanie na jednotlivých výdavkových a príjmových rozpočtových účtoch je výpis z týchto účtov, uvádza Kovalčíková (2010).

Pohľadávky z rozpočtových príjmov sú určené na účtovanie osobitného druhu pohľadávok, ktoré vznikajú v RO. Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/16786/2007-31 vysvetľuje v § 43 ods. 6, 7 a 8 práve účty týkajúce sa tejto oblasti nasledovne:

- *„Na účte 316 - Pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov sa účtuje vznik pohľadávky z nedaňových príjmov v účtovnej jednotke, ktorou je štátna rozpočtová organizácia.”*
- *„Na účte 317 - Pohľadávky z daňových a colných rozpočtových príjmov sa účtuje vznik pohľadávky z daňových a colných rozpočtových príjmov v účtovnej jednotke, ktorou je štátna rozpočtová organizácia.”*
- *„Na účte 318 - Pohľadávky z nedaňových príjmov obcí a vyšších územných celkov a rozpočtových organizácií zriadených obcou a vyšším územným celkom sa účtuje vznik pohľadávky z nedaňových príjmov v účtovnej jednotke, ktorou je obec alebo vyšší územný celok a nimi zriadené rozpočtové organizácie.”*

1.4.3 Špecifické súvahové položky príspevkových organizácií

PO taktiež vykazujú niekoľko špecifických súvahových položiek, prostredníctvom ktorých riešia špecifické problémy subjektov verejnej správy. Medzi špecifické problémy účtovníctva PO zaraďuje Kovalčíková a kol. (2015) účtovanie prijatých príspevkov od zriaďovateľa a účtovanie o rezervnom fonde. S uvedenými špecifickými problémami súvisí účtovanie na bežnom bankovom účte, účtovanie zúčtovacích vzťahov medzi subjektmi verejnej správy, výsledku hospodárenia, tvorby rezervného fondu, účtovanie usporiadania účtovného záporného výsledku hospodárenia z rezervného fondu a účtovanie výnosov z transferov. Špecifické oblasti účtovania v PO sa zachytávajú v účtovníctve v Účtovej triede 2 - Finančné účty, v účtovej skupine 22 - Účty v bankách, konkrétne na účte 221 - Bankové účty. Ďalej v účtovej triede 3 - Zúčtovacie vzťahy v rámci celej účtovej skupiny 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy a v účtovej triede

4 - Vlastné imanie a dlhodobé záväzky, v účtovej skupine 42 - Fondy tvorené z kladného výsledku hospodárenia prevedené výsledky hospodárenia, konkrétne na účte 421 - Zákonný rezervný fond a v účtovej skupine 43 - Výsledok hospodárenia na účte 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní (Kovalčíková a kol., 2015).

1.4.3.1 Vymedzenie špecifických položiek súvahy PO

K typickým základným a špecifickým znakom PO je prijímanie príspevkov od zriaďovateľa na doplnenie zdrojov financovania organizácie. V zákone o rozpočtových pravidlách verejnej správy sú v súčasnosti vymenované príspevky od zriaďovateľa a to konkrétne príspevok na prevádzku, označujeme aj ako bežné transfery a príspevok na obstarávanie konkrétneho hmotného a nehmotného majetku určeného zriaďovateľom, označujeme aj ako kapitálové transfery. V prípade nedodržania podmienok organizáciou, môže zriaďovateľ poskytnutý príspevok krátiť. V opačnom prípade môže príspevok aj zvýšiť. Príspevky od zriaďovateľa sa rozlišujú podľa zdroja financovania na príspevky zo štátneho rozpočtu (v štátnych PO) a príspevky z rozpočtu obce alebo VÚC (v PO zriadených obcou alebo VÚC), uvádza Kovalčíková a kol. (2015).

Účtovanie o rezervnom fonde pojmeme z hľadiska výsledku hospodárenia, resp. účtovania usporiadania účtovného výsledku hospodárenia z rezervného fondu. Kovalčíková (2017) uvádza, že výsledok hospodárenia (ďalej len „VH“) sa v RO a PO zisťuje metódou založenou na aktuálnom princípe. Aktuálny princíp je princíp založený na vykazovaní nákladov a výnosov v období s ktorým časovo a vecne súvisia. Rozdielom výnosov a nákladov dostaneme buď kladný alebo záporný VH. V PO sa v súlade s pravidlami financovania a hospodárenia účtuje použitie kladného VH na tvorbu rezervného fondu v prípade, ak je doposiaľ nevytvorený alebo na doplnenie už vytvoreného rezervného fondu. V prípade, ak v účtovníctve PO vznikne záporný VH, je možné použiť vytvorený rezervný fond na jeho usporiadanie.

Rozdiel pri účtovaní výsledku hospodárenia v PO oproti RO je v tom, že RO účtuje o neusporiadanom kladnom alebo zápornom výsledku hospodárenia na účte 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov.

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Cieľom diplomovej práce je zamerať sa na zložky súvahy vybraných účtovných jednotiek verejnej správy. Diplomová práca pozostáva z 3 kapitol, prostredníctvom ktorých sme problematiku objasnili a zároveň sme detailne analyzovali zložky súvahy zvolených subjektov verejnej správy, ktorými sú Slovenská národná knižnica a Mestská knižnica Bratislava. Hlavným cieľom prvej kapitoly je teoreticky priblížiť problematiku, týkajúcu sa zložiek súvahy ako súčasti účtovnej závierky subjektov verejnej správy. Tento hlavný cieľ sme si rozložili na viaceré čiastkové ciele, ktorými sme dosiahli vysvetlenie problematiky záverečnej práce. Čiastkové ciele, ktoré sme si vytýčili sú:

- vymedziť verejný sektor a právnu úpravu subjektov verejnej správy,
- definovať účtovnú závierku,
- definovať súvahu a vymedziť zložky súvahy,
- oceňovanie zložiek súvahy verejnej správy,
- znázorniť a priblížiť štruktúru súvahy subjektov verejnej správy.

Medzi ďalšie stanovené ciele týkajúce sa prvej kapitoly patrí výber dvoch subjektov verejnej správy, ktoré sú následne charakterizované. Zvolili sme si jeden subjekt, ktorého právna forma je rozpočtová organizácia a druhý subjekt, ktorého právna forma je príspevková organizácia. Pretože súvaha obsahuje veľa súvahových položiek a nebolo možné v plnej miere sa venovať všetkým jej zložkám, zamerali sme sa len na niektoré z nich. Ďalším cieľom bolo v rámci zvolených subjektov si priblížiť práve špecifické súvahové položky súvahy rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií. Cieľom druhej kapitoly je poskytnúť informácie čitateľom o cieľoch, metodike práce a metódach skúmania využitých pri písaní záverečnej práce. Cieľom tretej kapitoly je základná charakteristika subjektov verejnej správy, ktoré sú vybrané na analýzu a následná analýza jednotlivých zložiek súvahy konkrétnych subjektov verejnej správy. Vo vykonanej analýze sme sa zamerali na porovnanie a vyhodnotenie zložiek súvahy konkrétnych subjektov verejnej správy na základe ich individuálnych účtovných závierok. Skúmali sme aj oceňovacie veličiny, ktoré používajú práve nami vybrané subjekty.

Pri písaní teoretickej časti záverečnej práce považujeme za kľúčové použitie vhodnej odbornej literatúry. **Metódou selekcie** sme zväžili a vybrali zdroje, ktoré sa venujú riešenej problematike. Po naštudovaní odborných publikácií, článkov a právnych noriem sme prostredníctvom nadobudnutých poznatkov vypracovali prvú kapitolu. Následne sme sa zamerali na výber vhodných subjektov. Stanovili sme si niekoľko

požiadaviek, ktoré musia subjekty spĺňať na to, aby sme sa im venovali a analyzovali ich v tretej kapitole záverečnej práce.

Pri výbere konkrétnych subjektov sme overili či sa jedná o subjekty verejnej správy a to na základe zoznamu subjektov verejnej správy, ktorý je zostavený k decembru roku 2019. Tento zoznam je zverejnený na webovej stránke Štatistického úradu SR. V teoretickej časti sme sa venovali rozpočtovým organizáciám a príspevkovým organizáciám a ich špecifikám a preto sme chceli nadviazať na túto problematiku aj v praktickej časti práce a zvolili sme si na analýzu práve tieto subjekty verejnej správy.

Prvým skúmaným subjektom je štátna rozpočtová organizácia a druhým skúmaným subjektom je príspevková organizácia zriadená mestom Bratislava. Na to aby samotná analýza a výsledky analýzy dávali zmysel, sme si stanovili požiadavku, že účtovné závierky oboch vybraných subjektov musia byť zostavené za rok 2019. Rok 2019 sme zvolili preto, že v období výberu subjektov ešte v registri účtovných závierok vo väčšine prípadov neboli nahraté účtovné závierky za rok 2020.

Poslednou stanovenou požiadavkou je zvoliť si také subjekty, ktoré sú podobného charakteru, čo sme docielili tým, že v oboch prípadoch sa jedná o knižnicu. Táto požiadavka nie je až tak dôležitá, preto sme ju v našom pomyselnom rebríčku požiadaviek umiestnili nakoniec. Považujeme však za vhodné, aby mali subjekty podobný charakter, nakoľko sme ich zložky súvahy na záver navzájom porovnávali.

Metódou analýzy sme zistili informácie z individuálnych účtovných závierok Slovenskej národnej knižnice a Mestskej knižnice Bratislava. Zistené informácie o jednotlivých zložkách súvahy a použitých oceňovacích veličinách sme dôkladne preskúmali. Zamerali sme sa nie len na špecifické položky, ktoré účtujú rozpočtové a príspevkové organizácie, ale na základe zistených údajov sme zhodnotili rozdiely vo vykazovaných sumách aj iných súvahových položiek. Na záver sme **metódou komparácie** porovnali zistené údaje a rozdiely v analyzovaných subjektoch. Charakteristika konkrétnych vybraných subjektov na základe zverejnených a dostupných informácií z ich internetových stránok je obsahom nasledujúcej kapitoly.

3 Výsledky práce a diskusia

Nasledujúca analýza je zameraná na Slovenskú národnú knižnicu, ďalej ju budeme označovať aj „SNK” a na Mestskú knižnicu Bratislava, ďalej ju budeme označovať aj „MKB”. Ako prvé sme si charakterizovali vybrané subjekty, uviedli sme si k nim základné informácie a následne sme sa venovali analýze jednotlivých zložiek súvahy. Východiskom na uskutočnenie analýzy vybraných subjektov sú ich individuálne účtovné závierky. Rozpočtové a príspevkové organizácie nemôžu uplatňovať hospodársky rok. Účtovné obdobie za ktoré subjekty zostavili a predložili svoje individuálne účtovné závierky, ktoré sú objektom analýzy je kalendárny rok 2019 a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie je rok 2018. Obe účtovné závierky sú zostavené za predpokladu nepretržitého pokračovania subjektov resp. účtovných jednotiek vo svojej činnosti. Sumy v účtovných závierkach pri oboch subjektoch sú uvedené v eurách so zaokrúhlením na dve desatinné miesta. Informácie zistené z účtovných závierok týkajúce sa jednotlivých zložiek súvahy sme na záver vyhodnotili a porovnali.

3.1 Charakteristika konkrétnych subjektov vybraných na analýzu

Prvým objektom skúmania je Slovenská národná knižnica, ktorá sídli v Martine. Slovenská národná knižnica je štátna rozpočtová organizácia, ktorá bola zriadená 1. júla v roku 2000 Zriaďovacou listinou. Slovenská národná knižnica vznikla zlúčením ako nástupnícka organizácia Slovenskej národnej knižnice v Matici slovenskej a Pamätníka národnej kultúry. Zriaďovateľom SNK je Ministerstvo kultúry Slovenskej republiky. Základným poslaním uvedeným v Zriaďovacej listine je prostredníctvom knižnično-informačných služieb a informačných technológií zabezpečiť slobodný prístup k informáciám šírených na všetkých druhoch nosičov, budovať, ochraňovať a sprístupňovať knižničné fondy, archívne fondy a múzejné zbierkové predmety za účelom dokumentácie vývoja slovenskej literatúry, knižničnej kultúry a umenia, ako aj databázy z týchto oblastí, a tým uspokojovať kultúrne, informačné, vedeckovýskumné a vzdelávacie potreby verejnosti a napomáhať ich celoživotnému vzdelávaniu, nezávislému rozhodovaniu a duchovnému rozvoju. V Zriaďovacej listine je vymedzený aj predmet činnosti SNK, ktorý je rozsiahly a preto si uvedieme len niektoré činnosti:

- získava a trvale uchováva konzervačný fondy Slovenskej republiky ako právnická osoba určená podľa osobitného predpisu,
- dopĺňa, odborne eviduje, spracováva, uchováva, ochraňuje a sprístupňuje univerzálny knižničný fond, domáce a zahraničné slovacikálne dokumenty a zahraničné dokumenty,
- je národnou bibliografickou agentúrou, zabezpečuje bibliografickú registráciu slovacikálnych dokumentov, koordináciu národného bibliografického systému a budovanie slovenskej národne bibliografie,
- je národnou agentúrou, pre medzinárodné štandardné číslovanie kníh (ISBN), hudobnín (ISMN) a pre medzinárodnú identifikáciu dokumentov (EAN) podľa osobitného predpisu a spolupracuje s Ministerstvom kultúry Slovenskej republiky pri dohľade nad dodržiavaním zákona za oblasť neperiodických publikácií a hudobnín; prideluje čiarový kód EAN - ISBN a EAN - ISMN a vedie adresár vydavateľov,
- tvorí, udržiava a sprístupňuje súborný katalóg knižníc Slovenskej republiky - časť monografie a koordinuje tvorbu súborných katalógov knižníc a mnohé ďalšie činnosti.

Štatutárnym orgánom a zároveň na vrchole organizačnej štruktúry je generálna riaditeľka Ing. Katarína Krištofová, PhD., ktorá je absolventkou Fakulty medzinárodných vzťahov Ekonomickej univerzity v Bratislave. V SNK pôsobí od roku 2005 a pokým sa stala generálnou riaditeľkou pôsobila na niekoľkých postoch, najprv ako projektová manažérka, neskôr ako riaditeľka odboru Slovenská digitálna knižnica a zástupkyňa generálneho riaditeľa pre štrukturálne fondy, v roku 2010 pôsobila dočasne ako generálna riaditeľka Slovenskej národnej knižnice, neskôr ako konzultantka a projektová a finančná manažérka. Od júla 2012 až po súčasnosť zastáva funkciu generálnej riaditeľky Slovenskej národnej knižnice.

Slovenská národná knižnica ako štátna rozpočtová organizácia užíva a spravuje aj majetok štátu. Majetok, ktorý spravovala Matica slovenská a Pamätník národnej kultúry, spravuje SNK od dátumu jej vzniku zlúčením. Od tohto dátumu na ňu prechádzajú aj práva a povinnosti z majetkovoprávných vzťahov vrátane pohľadávok a záväzkov a tiež z pracovnoprávných vzťahov. Majetok štátu spravuje SNK v rozsahu vymedzenom v delimitačnom protokole uzavretom medzi jej zriaďovateľom, teda Ministerstvom kultúry Slovenskej republiky a Maticou slovenskou a následne medzi Ministerstvom kultúry

Slovenskej republiky a SNK. Svojimi výdavkami a príjmami je SNK zapojená na štátny rozpočet prostredníctvom Ministerstva kultúry Slovenskej republiky, ktoré kontroluje jej činnosť. SNK hospodári s rozpočtovými prostriedkami, zostavuje rozpočet príjmov a výdavkov na príslušný rozpočtový rok.

Ako druhý objekt skúmania sme zvolili Mestskú knižnicu v Bratislave. Mestská knižnica Bratislava je príspevková organizácia, ktorej zriaďovateľom je Hlavné mesto Slovenskej republiky Bratislava a teda je vo vlastníctve územnej samosprávy. Príspevková organizácia bola zriadená 1. októbra v roku 1900. Od samého začiatku plní funkcie verejne prístupnej knižnice s univerzálnym knižničným fondom, ktorá je prístupná všetkým obyvateľom a návštevníkom hlavného mesta. Štatutárnym orgánom knižnice je riaditeľ, pričom na tejto pozícii sa vystriedalo doteraz 13 riaditeľov. Od roku 2005 až po súčasnosť ním je Mgr. Juraj Šebesta, PhD. V Zriaďovacej listine je vymedzený okrem iného aj predmet činnosti MKB. Medzi hlavné činnosti knižnice patria nasledovné:

- utvárať a sprístupňovať univerzálny knižničný fond vrátane krásnej literatúry a knižničných dokumentov celomestského a miestneho významu,
- poskytovať knižnično-informačné služby, ktorými sú:
 1. výpožičky knižničných dokumentov v knižnici aj mimo priestorov knižnice, ústne faktografické a bibliografické informácie,
 2. najmä písomné bibliografické informácie, rešerše, medziknižničné výpožičné služby, prístup k elektronickým informačným zdrojom, kopírovanie a skenovanie knižničných dokumentov, väzba dokumentov, knihárske práce, služby pre zdravotne znevýhodnených občanov,
- upraviť rozsah, spôsob a úhradu knižnično-informačných služieb v knižničnom a výpožičnom poriadku,
- podporovať vzdelávanie a rozvíjanie čitateľskej, informačnej a počítačovej gramotnosti pre všetky skupiny obyvateľov hlavného mesta SR,
- podporovať individuálne vzdelávanie sa, formálne vzdelávanie, celoživotné vzdelávanie, prehĺbovanie poznania kultúrneho dedičstva, umenia, výsledkov vedy a techniky,
- spolupracovať s verejnými knižnicami v hlavnom meste SR v oblasti vzdelávania, odborného-poradenskej, metodologickej a štatistickej činnosti,

- výsledky odbornej práce popularizovať formou kultúrno-výchovných a vzdelávacích aktivít, výstav, odborných seminárov a sympózií a kultúrno-spoločenských podujatí,
- nadväzovať priame vzťahy s inými právnickými a fyzickými osobami, ktoré sa podieľajú na ochrane kultúrneho dedičstva v SR a v zahraničí.

Mestská knižnica Bratislava je príspevková organizácia, ktorá spravuje majetok územnej samosprávy. Spravuje hnutelný aj nehnuteľný majetok mesta Bratislava, ktorý jej bol zverený na plnenie jej vymedzeného účelu. Zverený majetok spravuje v súlade so štatútom hlavného mesta a zásadami hospodárenia s majetkom Bratislavy. MKB je zapojená na rozpočet mesta Bratislavy. Hospodári samostatne podľa schváleného rozpočtu, rozpočet zahŕňa príspevok od zriaďovateľa, vlastné výnosy, prostriedky vlastných finančných fondov a prostriedky prijaté od iných subjektov. MKB je povinná vykonať po uplynutí rozpočtového roka zúčtovanie finančných vzťahov s rozpočtom zriaďovateľa podľa jeho pokynov.

Slovenská národná knižnica ako aj Mestská knižnica Bratislava a všetky ostatné knižnice sú definované Zákonom č. 126/2015 Z. z. o knižniciach v znení neskorších predpisov. Financovanie knižnice upravuje § 20 tohto zákona, pričom v ods. 2 sú uvedené nasledovné zdroje financovania:

- *„dotácie zo štátneho rozpočtu, dotácie z rozpočtu obce alebo dotácie z rozpočtu vyššieho územného celku,*
- *príjmy za knižnično-informačné služby podľa §16,*
- *finančné zdroje prijaté od iných osôb formou dotácie alebo grantu,*
- *príspevky z rozpočtov obcí na nákup knižničného fondu, ak regionálna knižnica plní aj funkciu mestskej knižnice,*
- *iné príjmy.”*

3.2 Analýza zložiek súvahy subjektu Slovenská národná knižnica

Na základe uvedených skutočností v súvahe SNK môžeme tvrdiť, že v účtovníctve bola uplatnená bilančná rovnica. Z vykazovaných súm v súvahe sme zistili, že platí vzťah Majetok = Zdroje majetku, resp. suma súčtu majetku vykázaných na strane aktív sa rovnajú sume súčtu zdrojov majetku vykázaných na strane pasív súvahy. Uvedený vzťah môžeme považovať ako základ konštrukcie súvahy. Uplatnená je aj modifikácia bilančnej

rovnice a v súvahe SNK platí, Vlastné imanie = Majetok - Závazky. Za účtovné obdobie, ktoré je kalendárnym rokom 2019, sú sumy modifikovanej bilančnej rovnice, teda sumy hlavných zložiek súvahy nasledovné:

$$736\,349,14\text{ €} = 15\,516\,682,94\text{ €} - 14\,780\,333,80\text{ €}$$

Jednotlivé zložky súvahy si zanalyzujeme. Majetok SNK a jeho základnú štruktúru si znázorníme pomocou tabuľky č. 5 a zároveň si detailne vymedzíme a porovnáme jeho jednotlivé zložky.

3.2.1 Výsledky analýzy majetku SNK

Majetok SNK má účtovnú zostatkovú hodnotu niekoľko miliónov €. Za sledované obdobie sa jeho hodnota oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu výrazne nezvýšila ani výrazne neznížila. Prevažná časť majetku SNK je tvorená neobežným majetkom, ktorý v percentuálnom vyjadrení predstavuje až 90 % celkovej sumy majetku. Obežný majetok predstavuje približne 8% - ný podiel na celom majetku. V účtovníctve SNK sa zohľadňuje akruálny princíp. Náklady a výnosy účtujú v časovom rozlíšení, ktoré predstavuje zvyšnú časť sumy majetku uvedenú na strane aktív. V poslednej zložke súvahy Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice nevykazujú žiadne zostatky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. V nasledujúcej tabuľke č. 5 je prehľadne znázornená štruktúra majetku SNK.

Tabuľka č. 5 Štruktúra majetku SNK

Účtovné obdobie	2019	2018
Spolu majetok	15 516 682,94 €	16 798 866,21 €
Neobežný majetok	13 953 209,10 €	15 489 538,41 €
Obežný majetok	1 250 714,45 €	945 577,37 €
Časové rozlíšenie	312 759,39 €	363 750,43 €
Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice	0,00 €	0,00 €

Zdroj: Vlastné spracovanie zo súvahy SNK

Pri analýze jednotlivých zložiek majetku SNK sme sa zamerali prevažne na špecifické položky, ktoré vykazujú rozpočtové organizácie, ale aj na iné súvahové

položky, ktoré sú zaujímavé či už po obsahovej stránke alebo na základe výšky vykazovanej sumy v súvahe.

SNK eviduje k 31.12.2019 neobežný majetok resp. dlhodobý majetok v brutto ocenení v hodnote 45 015 597,24 €, netto ocenenie je v hodnote 13 953 209,10 €. Netto ocenenie vyjadruje vlastne zostatkovú hodnotu majetku. Rozdiel týchto dvoch súm, predstavuje korekciu v hodnote 31 062 388,14 €. Dlhodobý majetok SNK je tvorený hmotným a nehmotným majetkom. Dlhodobý finančný majetok nemá obsahovú náplň v súvahe SNK. Pre dlhodobý nehmotný majetok (ďalej len „DNM“) a dlhodobý hmotný majetok (ďalej len „DHM“) sú v poznámkach účtovnej závierky uvedené informácie o metódach odpisovania tohto majetku. Ďalej sa v poznámkach uvádza, že celý neobežný majetok SNK bol v roku 2019 poistený. V súvahe sa v DNM vyказuje softvér (na účte 013) v brutto ocenení resp. v obstarávacej cene 4 460 185,55 € a oceníteľné práva (na účte 014) v obstarávacej cene 1 392 712,38 €. K obom položkám boli tvorené oprávky, ktoré sa vyказujú v stĺpci korekcia v plnej výške a majetok bol úplne odpísaný. V stĺpci netto ocenenie sa preto k položkám DNM nevyказuje žiadny zostatok. V takomto prípade keď je majetok plne odpísaný, ale stále nie je vyradený môžeme predpokladať, že ho SNK stále používa.

V DHM, ktorý sa neodpisuje, sú v súvahe vyказané pozemky, ktorých hodnota sa oproti roku 2018 nezmenila. Naopak v účtovnom období 2019 boli obstarané umelecké diela a zbierky (na účte 032), v hodnote 22 447,60 €. Umelecké diela a zbierky nie sú úplne bežná položka, ktorú subjekty obstarávajú. Pri tejto položke by sme mohli zvažovať či ide naozaj o umelecké dielo alebo investovali finančné prostriedky a malo by ísť o položku finančného majetku. V poznámkach uvádzajú, že prírastok na účte 032 je spôsobený výrobou sochy Martina Kukučina pre výstavné účely v Literárnom múzeu vo výške 3 447,60 € a drevené sochy akademického sochára a maliara ocenené znaleckým posudkom v hodnote 19 000 €.

V súvahe subjektov verejnej správy, vrátane RO je špecifické, že vyказujú ako samostatnú súvahovú položku dopravné prostriedky. Dopravné prostriedky sa účtujú na účte 023 - Dopravné prostriedky a vyказujú sa v riadku 17 súvahy v DHM, ktorý sa nachádza v súvahe v skupine neobežný majetok. V súvahe SNK vyказujú dopravné prostriedky v obstarávacej cene resp. brutto ocenení k 31.12.2019 v hodnote 175 748,49 €, ku ktorým je tvorená korekcia resp. oprávky v sume 164 940,49 €. Zostatková hodnota je rozdiel sumy brutto a korekcie, čo predstavuje 10 808 €. Zo zverejnených prijatých faktúr môžeme predpokladať, že SNK eviduje v majetku aspoň 8 vozidiel. Za sledované

obdobie, teda v roku 2019 eviduje v prijatých faktúrach aj tie za servisné služby a opravy týchto dopravných prostriedkov. Jedná sa o dopravné prostriedky s evidenčným číslom: MT113BH, MT259AV, MT724DP, MT757DI, MT771DI, MT814EE, MT882BL a MT993EE. Konečný počet evidovaných dopravných prostriedkov v majetku SNK však nevieme presne určiť, nakoľko nemáme k dispozícii súhrnný súpis tohto majetku.

V súvahe SNK nás zaujala aj súvahová položka vykázaná v riadku 22, taktiež v DHM s označením Obstaranie dlhodobého hmotného majetku (účet 042). Tento účet nie je ničím špecifický, ale zaujímavé je práve vykazovanie zostatku tohto účtu, nakoľko z toho vyplýva, že bol obstaraný majetok, ktorý k 31.12.2019 nebol zaradený. Na účte 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku vykazujú zostatok v hodnote 80 123,99 €. Z poznámok účtovnej závierky sme sa dozvedeli doplnujúce informácie. Táto súvahová položka zahŕňa výdavky na 1. historickú budovu Matice slovenskej, v podobe digitálneho zamerania a spracovanie 3D fasád, stavebno-technický posudok, projektovú dokumentáciu, zistenie existujúcich inžinierskych sietí, architektonicko-historický výskum objektu, dendrologický prieskum v sume 61 537,65 €. Predpokladáme, že tieto práce ešte neboli dokončené a preto sa zatiaľ nepreúčtovali a nezaradili do majetku z účtu 042. Ďalšou položkou, ktorú vykazujú na účte 042 je v hodnote 13 454,47 €, ide o bronzovú sochu Mahátmá Gándhího, ktorá bola obstaraná darovaním. Socha však nebola nainštalovaná z dôvodu doposiaľ nevyhotoveného podstavca pre túto sochu. Náklady súvisiace s obstaraním tejto sochy sú vo výške 284,40 €, ide o prepravné náklady. Medzi posledné položky účtované a vykázané na účte 042 patrí socha Ariny Rodionovny, ktorá bola taktiež obstaraná darovaním. Jej hodnota je 4 038,34 €. Náklady súvisiace s obstaraním tejto sochy vznikli v podobe colného dlhu pri dovoze vo výške 804,63 € a poštový colný servis vo výške 4,50 €. Táto socha taktiež nebola zaradená z dôvodu jej poškodenia pri doručení.

Účtovou skupinou, ktorú vykazujú subjekty verejnej správy je účtová skupina 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Vykazuje sa v súvahe na strane aktív v obežnom majetku na riadku 40, pričom na riadkoch 41 až 47 sa vykazujú jednotlivé účty tejto skupiny. SNK nemá pre tieto účty a účtovú skupinu na strane aktív obsahovú náplň a nevykazuje žiadne zostatky týchto účtov. V rámci tejto skupiny sa vykazujú špecifické položky, ktorými sú prijaté príspevky od zriaďovateľa. V štátnej RO ako je SNK sa účtuje zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu na účte 353 - Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu.

Ďalšie špecifické položky, ktoré sa vykazujú v krátkodobých pohľadávkach sú účty 316 - Pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov, 317 - Pohľadávky z daňových

a colných rozpočtových príjmov, 318 - Pohľadávky z nedaňových príjmov obcí a vyšších územných celkov a rozpočtových organizácií zriadených obcou a vyšším územným celkom a účet 319 - Pohľadávky z daňových príjmov obcí a vyšších územných celkov. Pretože SNK je štátna rozpočtová organizácia predpokladáme, že používa a účtuje na účtoch 316 a 317, ktorým sa budeme venovať. Na účte 316 vykazujú zostatok ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka v hodnote 5 713,52 €. Brutto ocenenie je v hodnote 7 390,40 € a rozdiel týchto súm predstavuje korekciu, resp. v prípade pohľadávok opravné položky v sume 1 676,88 €. Ako pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov účtujú napr. dobropis za energiu od Magna Energia alebo za nájom a prevádzkové náklady nebytových priestorov. Vytvorené opravné položky účtujú za pohľadávky voči čitateľom za nevrátené výpožičky, súdom vymáhané v spomínanej výške 1 676,88 €. Na účte 317 nevykazujú zostatok ani za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, ani za bežné účtovné obdobie, respektíve ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

V krátkodobých pohľadávkach nás zaujala položka Iné pohľadávky (účet 378), ktoré vykazujú v brutto ocenení 2 261,81 € a korekciu taktiež v sume 2 261,81 €. To znamená, že k pohľadávkam účtovaným na tomto účte tvoria opravné položky vo výške 100 %. Na základe tohto faktoru by sme mali predpokladať, že pohľadávky sú už dlhodobo po splatnosti. V poznámkach účtovnej závierky je uvedené, že sumu na účte 378 tvoria pohľadávky za platobné rozkazy a exekučné príkazy na čitateľov za nevrátené publikácie a okrem toho pohľadávka za nájom a služby spojené s nájmom z roku 2013 v sume 348,36 €. Konečný zostatok pohľadávky je nulový, keďže opravné položky sú vo výške 2 261,81 €.

Skupina Finančné účty obsahuje ďalšie špecifické položky pre subjekty verejnej správy, ktorými sú príjmové a výdavkové rozpočtové účty. Pretože SNK je štátna rozpočtová organizácia mala by používať účty 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov a 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov. V prípade ak by šlo o rozpočtovú organizáciu zriadenú obcou alebo VÚC účtovala by na účtoch 222 - Výdavkový rozpočtový účet a 223 - Príjmový rozpočtový účet. Účty štátnych rozpočtových príjmov sú špeciálne účty, na ktorých sa počas roka inkasujú rozpočtové príjmy a na účtoch štátnych rozpočtových výdavkov sa účtuje o čerpaní poskytnutých prostriedkov z rozpočtu zriaďovateľa, v našom prípade zo štátneho rozpočtu. Zo súvahy sme zistili, že na týchto účtoch nevykazujú zostatky k poslednému dňu účtovného obdobia. Predpokladáme, že ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa konečný stav účtu 224 preúčtoval na účet 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu

zriaďovateľa. Prostredníctvom nasledujúcej tabuľky č. 6 si môžeme priblížiť a znázorniť účtovanie na účtoch 224 a 225 v štátnej RO.

Tabuľka č. 6 Účtovanie štátnych rozpočtových príjmov a výdavkov v RO

P. č.	Text účtovného prípadu	MD	D
1.	Zinkasovanie príjmov na príjmový štátny rozpočtový účet	224	RÚ
2.	Účtovanie bežných výdavkov	RÚ	225
3.	Účtovanie kapitálových výdavkov	RÚ	225
4.	K poslednému dňu ÚO účtovanie konečného stavu účtu 224 na účet 351	351	224
5.	K poslednému dňu ÚO účtovanie konečného stavu účtu 225 na účet 352	225	352

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Kovalčíková a kol. (2015)

Účtovanie štátnych rozpočtových príjmov sa realizuje na účte 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov, na ktorom sa účtuje o daňových a nedaňových príjmoch. V priebehu účtovného obdobia sa na strane Má dať účtu 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov účtujú skutočne zinkasované príjmy súvzťažne s RÚ podľa druhu príjmu. Účet štátnych rozpočtových príjmov nemá začiatkový stav, preto sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka preúčtuje jeho konečný stav na účet 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov RO do rozpočtu zriaďovateľa. Účtovanie štátnych rozpočtových výdavkov sa realizuje na účte 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov, na ktorom sa účtuje o bežných aj kapitálových výdavkoch. V priebehu účtovného obdobia sa na strane Dal účtu 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov účtujú výdavky subjektov súvzťažne s RÚ podľa druhu výdavkov. Účet štátnych rozpočtových výdavkov nemá začiatkový stav, preto sa ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka preúčtuje jeho konečný stav na účet 352 - Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu.

SNK vykazuje v rámci skupiny Finančných účtov zostatok len na účte 221 - Bankové účty a na účte 213 - Ceniny. Bežné bankové účty môžeme nazvať v tomto prípade aj ako mimorozpočtové účty, na ktorých sa účtujú bežné transakcie. Na účte 221 vykazuje SNK zostatok k 31.12.2019 v sume 693 110,76 € a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie vykazuje zostatok v sume 380 725,15 €. V skupine

finančných účtov je špeciálnou položkou aj účtová skupina 28 - Účty štátnej pokladnice, kde tiež nevykazujú zostatok.

3.2.2 Výsledky analýzy zdrojov majetku SNK

Na strane pasív súvahy sa vykazujú jednotlivé zložky zdrojov majetku v požadovanom členení. Ako na strane aktív, ani na strane pasív nenastali markantné rozdiely v účtovnej hodnote vykazovaných zložiek vlastného imania a záväzkov SNK oproti bezprostredne predchádzajúcemu obdobiu. Zo znázornenej tabuľky č. 7 môžeme konštatovať, že SNK hospodári zväčša s cudzími zdrojmi, pretože ich hodnota predstavuje približne 95 % - ný podiel na celkovej sume zdrojov krytia majetku, resp. sume vlastného imania a záväzkov spolu. Z toho záväzky predstavujú 89 % - ný podiel a časové rozlíšenie na strane pasív predstavuje 6 % - ný podiel. Vlastné zdroje krytia majetku, resp. vlastné imanie predstavuje len 5 % hodnotu zo sumy vlastného imania a záväzkov spolu. Ako posledná zložka zdrojov majetku, ktoré sa vykazujú na strane pasív súvahy sú Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. V tejto skupine SNK nevykazuje žiadne zostatky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. V nasledujúcej tabuľke č. 7 je prehľadne znázornená štruktúra zdrojov majetku SNK.

Tabuľka č. 7 Štruktúra zdrojov majetku SNK

Účtovné obdobie	2019	2018
Vlastné imanie a záväzky	15 516 682,94 €	16 798 866,21 €
Vlastné imanie	736 349,14 €	733 166,21 €
Záväzky	13 819 223,43 €	15 112 458,37 €
Časové rozlíšenie	961 110,37 €	953 241,63 €
Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice	0,00 €	0,00 €

Zdroj: Vlastné spracovanie zo súvahy SNK

Pri analýze jednotlivých zdrojov majetku SNK sme sa takisto zamerali prevažne na špecifické položky, ktoré vykazujú rozpočtové organizácie, ale aj na iné súvahové položky, ktoré je dôležité uviesť a zaujali nás či už po obsahovej stránke alebo na základe výšky vykazovanej sumy v súvahe.

Vlastné imanie SNK tvorí výsledok hospodárenia za bežné účtovné obdobie a nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov. Na účte 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní sa nemá vykazovať zostatok ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. SNK vykazuje na tomto účte zostatok 3 182,93 €, čo predstavuje kladný výsledok hospodárenia. Na účte 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov vykazuje sumu 733 166,21 € ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. V tomto prípade by mali účtovať nasledovne:

Tabuľka č. 8 Účtovanie výsledku hospodárenia SNK

P. č.	Text účtovného prípadu	suma	MD	D
1.	Kladný VH za bezprostredne predch. ÚO k 1.1.2019	128 656,86 €	701	431
2.	Začiatkový stav účtu 428	604 509,35 €	428	701
3.	Nevysporiadaný kladný VH k 31.12. 2019	128 656,86 €	431	428
4.	Konečný stav účtu 428	733 166,21 €	428	702
5.	Účtovanie kladného VH za bežné ÚO	3 182,93 €	710	702

Zdroj: Vlastné spracovanie, Použité skratky VH - výsledok hospodárenia, ÚO - účtovné obdobie

Pohyby na účte 428 boli za sledované obdobie nasledovné: na začiatku roka bol stav na účte 604 509,35 € a následne bol z účtu 431 preúčtovaný výsledok hospodárenia za rok 2018 vo výške 128 656,86 €. V prípade výsledku hospodárenia za bežné účtovné obdobie by sa nemal na účte 431 ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, vykazovať zostatok 3 182,93 € pri správnom zaúčtovaní, ako je znázornené v tabuľke č. 8.

Medzi ďalšie účty, ktoré sú zaujímavé patrí aj účet Rezervy zákonné krátkodobé (účet 323) a to z toho dôvodu, že sa jeho vykazovaná hodnota v súvahe výrazne zvýšila oproti bezprostredne predchádzajúcemu obdobiu. K poslednému dňu bežného účtovného obdobia vykazujú na tomto účte sumu 14 283,66 €, čo predstavuje viac ako 4 - násobný nárast, v peňažnom vyjadrení je tento rozdiel 11 224,17 €. V poznámkach vysvetľujú, že rezervy tvorili na nevyfakturovanú vodu vo výške 350 €, elektrickú energiu vo výške 12 720 €, zimnú údržbu 87 €, telefón vo výške 826,66 € a na zhotovenie ročnej účtovnej závierky vo výške 300 €. Mohli by sme polemizovať o zaúčtovaní týchto záväzkov na účet 323. Ak ide o pravidelné záväzky, ktoré neboli vyfakturované do konca účtovného obdobia a poznáme ich výšku, mohli by sme tieto záväzky účtovať na účte 326 - Nevyfakturované dodávky, v prípade ak výška záväzkov nie je známa účtujeme na účte 323.

Rovnako ako na strane aktív, aj na strane pasív sa vykazujú špecifické položky pre subjekty verejnej správy v účtovej skupine 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Na strane pasív sa vykazuje v rámci záväzkov na riadku 132, pričom na riadkoch 133 až 139 sa vykazujú jednotlivé účty tejto skupiny. V SNK vykazujú v súvahe zostatky na dvoch účtoch tejto skupiny a to na účte 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa v hodnote 5 713,52 € a na účte 353 - Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu vykazujú zostatok v hodnote 12 992 262,66 €. Rozpočtové organizácie účtujú predpis odvodu zinkasovaných príjmov alebo predpis budúceho odvodu nezinkasovaných príjmov do rozpočtu príslušného zriaďovateľa súvzťažne s účtom 351. Na základe účtovania a vykazovania zostatku na účte 353 predpokladáme, že SNK bol poskytnutý kapitálový transfer zo štátneho rozpočtu, ktorý sa postupne znižuje, resp. zúčtováva do výnosov.

Na strane pasív vykazuje SNK ešte niekoľko položiek, ktoré je dôležité uviesť, sú to hlavne účty spojené so záväzkami voči zamestnancom. Tieto záväzky narástli oproti predchádzajúcemu obdobiu a na základe tohto faktoru by sme mohli predpokladať, že prijali nových zamestnancov. Na účte 331 - Zamestnanci vykazujú zostatok 370 530,18 €, čo predstavuje sumu zvýšenú o 163 659,14 € oproti roku 2018. Na účte 336 - Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia vykazujú v súvahe zostatok v hodnote 235 174,06 €. Táto položka vzrástla oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu o 108 672,15 €. Na účte 342 - Ostatné priame dane vykazujú zostatok 63 305,31 €. Oproti roku 2018 vykazovaná suma na tomto účte vzrástla o 36 222,99 €.

3.2.3 Výsledky analýzy oceňovania zložiek súvahy SNK

V analýze subjektu SNK sme sa zamerali okrem analýzy jednotlivých vykázaných zložiek súvahy, teda majetku a zdrojov majetku aj na analýzu oceňovacích veličín uvedených zložiek súvahy. Na základe toho, že sme si túto oblasť oceňovania zložiek súvahy priblížili už po teoretickej stránke v prvej kapitole záverečnej práce, kde sme si jednotlivé oceňovacie veličiny vymenovali aj definovali, by bolo vhodné poukázať na jednu informáciu, ktorá je zaujímavá a ktorú môžeme považovať za problematickú. SNK uvádza v poznámkach jednotlivé zložky súvahy a oceňovacie veličiny, ktoré používa v súvislosti s účtovaním týchto zložiek majetku a zdrojov majetku. Informácie zistené z poznámok sme použili na spracovanie nasledujúcej tabuľky, ktorej obsahom je štruktúrovaný prehľad použitia oceňovacích veličín subjektu SNK.

Tabuľka č. 9 Spôsob ocenenia jednotlivých položiek súvahy v SNK

Druh položky	Spôsob obstarania	Oceňovacia veličina
DNM	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
DHM	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
Zásoby	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
Majetok	transfery	Menovitá hodnota
KFM		Menovitá hodnota
Pohľadávky	vznik	Menovitá hodnota
Závázky	vznik	Menovitá hodnota
	prevzaté	Obstarávacia cena

Zdroj: Vlastné spracovanie z poznámok SNK

Správne ocenenie majetku a záväzkov je v účtovníctve dôležité, hlavne kvôli vyjadreniu ich hodnoty v korektnej výške. Použitím nesprávnej oceňovacej veličiny by sme mohli ovplyvniť napr. finančné vykazovanie subjektu. V uvedenej tabuľke č. 9 vidíme konkrétne oceňovacie veličiny priradené ku konkrétnemu druhu majetku alebo záväzkom. Ďalej môžeme konštatovať, že SNK používa oceňovacie veličiny podľa slovenskej právnej úpravy. Problémom, ktorý vidíme v používaných oceňovacích veličinách v SNK je oceňovacia veličina - reprodukčná obstarávacia cena. V poznámkach účtovnej závierky uvádzajú, že reprodukčnou obstarávacou cenou oceňujú DNM a DHM získaný bezodplatne a zásoby získané bezodplatne, alebo zistené inventarizáciou. Ďalej uvádzajú, že reprodukčnú obstarávaciu cenu zisťujú znaleckým posudkom, odborným odhadom alebo cenou uvedenou na darovacej zmluve.

Zákonom č. 130/2015 Z. z., ktorým sa novelizoval Zákon o účtovníctve, bolo zrušené oceňovanie majetku a záväzkov reprodukčnou obstarávacou cenou. Reprodukčnú obstarávaciu cenu od 1.1.2016 nahradila oceňovacia veličina, ktorou je reálna hodnota. Majetok a záväzky, ktoré sa oceňovali reprodukčnou obstarávacou cenou sa už oceňujú reálnou hodnotou. Definíciu reálnej hodnoty sme už uviedli v prvej kapitole záverečnej práce. Reprodukčná obstarávacia cena nebola presne definovaná Zákonom o účtovníctve,

oceňoval sa ňou majetok za cenu, za ktorú by sa obstaral v čase, keď sa o ňom účtuje. Vo väčšine prípadov bolo problematické túto cenu stanoviť a tak sa využívali napr. znalecké posudky. V prípade SNK by sme mohli odporučiť nahradenie oceňovacej veličiny reprodukčná obstarávacia cena za oceňovaciu veličinu reálna hodnota, nakoľko už prešlo 5 rokov od novelizácie Zákona o účtovníctve, ktorým sa zrušilo jej používanie a bolo by vhodné túto zmenu akceptovať a prijať.

Z tabuľky č. 9 vidíme, že okrem spomenutej reprodukčnej obstarávacej ceny používa SNK v ostatných prípadoch aj oceňovacie veličiny obstarávacia cena a menovitá hodnota. Oceňovaciu veličinu vlastné náklady nepoužívajú, na základe čoho môžeme predpokladať, že SNK nevytvára vlastnou činnosťou žiaden majetok. O Dlhodobom finančnom majetku (DFM) subjekt SNK neúčtuje, preto zrejme neuvádzajú v poznámkach účtovnej závierky ani spôsob ocenenia tohto majetku.

3.3 Analýza zložiek súvahy subjektu Mestská knižnica Bratislava

Na základe uvedených skutočností v súvahe príspevkovej organizácie MKB môžeme ako aj pri súvahe SNK tvrdiť, že v účtovníctve bola uplatnená bilančná rovnica a aj modifikácia tejto rovnice. Platí, že suma spolu majetku vykázaná na strane aktív sa rovná sume spolu zdrojov majetku vykázaných na strane pasív súvahy. Za účtovné obdobie, ktoré je kalendárnym rokom 2019, sú sumy modifikovanej bilančnej rovnice, resp. sumy hlavných zložiek súvahy nasledovné:

$$81\,003,74\ \text{€} = 763\,283,70\ \text{€} - 682\,279,96\ \text{€}$$

Jednotlivé zložky súvahy si zanalyzujeme. Majetok MKB a jeho základnú štruktúru si znázorníme pomocou tabuľky č. 10 a zároveň si detailne vymedzíme a porovnáme jeho jednotlivé zložky.

3.3.1 Výsledky analýzy majetku MKB

Vykázaný majetok MKB má účtovnú zostatkovú hodnotu niekoľko tisíc €. Zo súvahy môžeme vidieť, že za sledované obdobie sa hodnota jeho podstatných zložiek oproti predchádzajúcemu účtovnému obdobiu výrazne nezvýšila ani neznížila. Zároveň môžeme vidieť, že hodnota jeho najmenej zložky, časové rozlíšenie sa oproti predchádzajúcemu obdobiu znížila približne o 42 %. MKB účtuje o časovom rozlíšení

a tým rešpektuje aktuálny princíp. V globále pri celkovej hodnote majetku táto zmena v hodnote vykázaného časového rozlíšenia nepredstavuje podstatný rozdiel. Prevažná časť majetku MKB je tvorená neobežným majetkom. V percentuálnom vyjadrení predstavuje až 90 % celkovej sumy majetku. Obežný majetok predstavuje približne 9 % - ný podiel na celom majetku a zvyšná časť sumy majetku pozostáva z časového rozlíšenia. Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice sú poslednou zložkou súvahy na strane aktív. MKB nevykazuje v tejto časti súvahy žiadne zostatky ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. V nasledujúcej tabuľke je prehľadne znázornená štruktúra majetku MKB.

Tabuľka č. 10 Štruktúra majetku MKB

Účtovné obdobie	2019	2018
Spolu majetok	763 283,70 €	695 303,10 €
Neobežný majetok	686 722,39 €	615 466,39 €
Obežný majetok	73 347,19 €	72 230,76 €
Časové rozlíšenie	3 214,12 €	7 605,95 €
Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice	0,00 €	0,00 €

Zdroj: Vlastné spracovanie zo súvahy MKB

Pri nasledujúcej analýze jednotlivých zložiek majetku MKB sme postupovali ako pri analýze zložiek súvahy SNK, zamerali sme sa prevažne na špecifické položky, ktoré vykazujú príspevkové organizácie, ale aj na ďalšie súvahové položky, ktoré považujeme za dôležité spomenúť a to práve preto, že sú zaujímavé či už po obsahovej stránke alebo na základe výšky vykazovanej sumy v súvahe.

Neobežný majetok resp. dlhodobý majetok vykazuje MKB v netto ocenení v hodnote 686 722,39 €. Dlhodobý majetok je tvorený hmotným, nehmotným a finančným majetkom. Dlhodobý finančný majetok nemá obsahovú náplň v súvahe MKB. Pre DNM a DHM sú v poznámkach účtovnej závierky uvedené informácie o životnosti majetku, resp. dobe používania jednotlivého druhu majetku a tiež informácie o metódach odpisovania tohto majetku. V súvahe sa v DNM vykazuje softvér (na účte 013) v brutto ocenení resp. v obstarávacej cene 36 164,36 € a drobný dlhodobý nehmotný majetok (na účte 018) v obstarávacej cene 1 477,52 €. Môžeme predpokladať, že na účte 018 sa účtovalo o drobnom dlhodobom nehmotnom majetku (napr. oceniteľné práva alebo

softvér), ktorého obstarávacía cena je nižšia ako cena ustanovená pre dlhodobý nehmotný majetok (2 400 €) a zároveň jeho doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Drobný dlhodobý nehmotný majetok sa môže jednorazovo odpísať. K obom položkám boli tvorené oprávky, ktoré sa vykazujú v stĺpci korekcia v plnej výške. V stĺpci netto ocenenie sa k položkám DNM vykazuje nulový zostatok. Z uvedených informácií nám vyplýva, že majetok je plne odpísaný, ale stále nie je vyradený z používania. Môžeme preto predpokladať, že ho MKB stále používa.

V DHM si rozoberieme viacero súvahových položiek. Na účte 021 - Stavby je vykázaná brutto hodnota majetku v sume 950 243,19 €, oprávky sú vykázané v stĺpci korekcia v sume 392 536,24 € a netto ocenenie je vykázané ako rozdiel týchto dvoch stĺpcov v hodnote 557 706,95 €. Tieto hodnoty sú vykázané za bežné účtovné obdobie. Za bezprostredne predchádzajúce obdobie je netto hodnota stavieb vykázaná v sume 480 774,95 €. Na základe týchto informácií, ktoré vidíme v súvahe, keď je netto hodnota majetku v roku 2019 vyššia ako netto hodnota majetku v roku 2018 môžeme predpokladať, že bol obstaraný a zaradený nejaký majetok v hodnote približne 150 000 €. Z poznámok účtovnej závierky sme preto zistili bližšie informácie o pohybe na tomto účte. MKB uvádza v poznámkach, že obstarali DHM v podobe realizácie výmeny okien a obnovy fasády v hodnote 121 601 €. Zároveň uvádzajú, že vyradili opotrebovaný majetok, ktorý bol poškodený v sume 15 842,52 €.

V súvahe subjektov verejnej správy, vrátane PO vykazujú ako samostatnú súvahovú položku dopravné prostriedky, špecifické pre tieto subjekty. Dopravné prostriedky vykazujú na riadku 17 v časti DHM. V súvahe MKB vykazujú na tomto účte majetok v obstarávacej cene resp. brutto ocenení za rok 2019 v hodnote 13 000 €, ku ktorým je tvorená korekcia resp. oprávky v sume 6 878 €. Po zistení rozdielu týchto dvoch stĺpcov dostaneme zostatkovú hodnotu majetku, netto ocenenie, čo predstavuje sumu 6 122 €. Nakoľko nemáme k dispozícii súhrnný súpis tohto majetku, môžeme predpokladať, že v majetku MKB evidujú len jedno vozidlo, pretože brutto ocenenie na účte 023 - Dopravné prostriedky nie je až také vysoké.

Poslednou zložkou v DHM, ktorou sa budeme zaoberať je účet 028 - Drobný dlhodobý hmotný majetok. Môžeme predpokladať, že na účte 028 sa účtovalo o drobnom dlhodobom hmotnom majetku (napr. kancelársky nábytok alebo IT príslušenstvo), ktorého obstarávacía cena je nižšia ako cena ustanovená pre dlhodobý hmotný majetok (1 700 €) a zároveň jeho doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Drobný dlhodobý hmotný majetok sa môže jednorazovo odpísať. Tento účet je takisto zaujímavý práve preto,

že brutto ocenenie je vykázané v sume 73 184,75 € a k tejto zložke majetku je v rovnakej sume tvorená korekcia, teda oprávky. V netto ocenení je vykázaný nulový zostatok tohto majetku ku koncu účtovného obdobia. Tak ako v prípade odpísaného softvéru a drobného dlhodobého nehmotného majetku, ktoré sme riešili v DNM môžeme predpokladať, že MKB tento plne odpísaný, ale nevyradený majetok stále používa.

Ďalšou špecifickou zložkou súvahy, resp. špecifickou účtovou skupinou, ktorú vykazujú subjekty verejnej správy je účtová skupina 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Vykazuje sa v súvahe na strane aktív v obežnom majetku na riadku 40. Jednotlivé účty tejto skupiny sa vykazujú na riadkoch 41 až 47. Na strane aktív MKB nemá pre tieto účty a účtovú skupinu obsahovú náplň a nevykazuje žiadne zostatky týchto účtov. V účtovej skupine 35 sa vykazujú špecifické položky, ktorými sú prijaté príspevky od zriaďovateľa. Na strane aktív, respektíve na strane Má dať sa o prijatých príspevkoch od zriaďovateľa účtuje v PO zriadených obcou alebo VÚC ako je aj MKB nasledovne. Prijaté príspevky od zriaďovateľa, týkajúce sa bežného transferu sa zúčtujú do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti s výdavkami a kapitálové transfery sa zúčtujú do výnosov postupne vo vecnej a časovej súvislosti s odpismi, opravnými položkami dlhodobého majetku a tiež zostatkovou cenou dlhodobého majetku pri vyradení daného majetku. Na konci účtovného obdobia sa nevyčerpané príspevky preúčtujú z účtu 354 - Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce alebo VÚC na účet 355 - Zúčtovanie transferov rozpočtu obce alebo VÚC, pretože účet 354 nevykazuje na konci obdobia zostatok.

Špecifické položky, ktoré sa nachádzajú v súvahe v rámci krátkodobých pohľadávok sú účty 316, 317, 318 a 319. MKB nevykazuje zostatky ani na týchto účtoch ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Samotné účtovanie v priebehu účtovného obdobia na týchto účtoch nie je špecifické, tak ako pri majetku prírastky sa účtujú na strane Má dať a úbytky na strane Dal. Pri otvorení účtovných kníh sa účtujú začiatkový stav týchto účtov so súvzťažným zápisom na účte 701 - Začiatkový účet súvahový a pri uzavretí účtovných kníh sa účtujú konečné zostatky uvedených účtov súvzťažne na uzávierkový účet 702 - Konečný účet súvahový.

V skupine finančné účty vykazuje MKB zostatky na účte 221 - Bankové účty, 213 - Ceniny a 211 - Pokladnica. Na bankových účtoch sa účtujú bežné transakcie, ktoré nastali v priebehu účtovného obdobia, okrem toho MKB ako príspevková organizácia, ktorá je zriadená mestom Bratislava by mala účtovať na účte 221 aj prijatie peňažných prostriedkov od zriaďovateľa. MKB vykazuje ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka zostatok na účte 221 v hodnote 66 310,64 €. Za bezprostredne predchádzajúce

účtovné obdobie vykazujú zostatok v hodnote 64 308,48 €. Vykazované hodnoty nie sú výrazne odlišné a tak môžeme konštatovať, že na tomto účte nenastala výrazná zmena. Zaujímavé je však práve to, že oproti RO účtujú PO o príspevkoch od zriaďovateľa na bežných bankových účtoch.

Keďže sme si vyššie spomenuli, že v časovom rozlíšení na strane aktív došlo k zníženiu jeho hodnoty oproti predchádzajúcemu obdobiu o 42 %, uvedieme si toto zníženie aj v peňažnom vyjadrení. Hodnota časového rozlíšenia, ktorú vykazujú prostredníctvom účtu 381 - Náklady budúcich období, je za bežné účtovné obdobie vykázaná v netto ocenení 3 214,12 €, pričom za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie bola vykázaná suma 7 605,95 €. Môžeme konštatovať, že v priebehu roka 2019 nastalo zúčtovanie časového rozlíšenia do nákladov bežného účtovného obdobia v rozdiely týchto dvoch súm, v hodnote 4 391,83 €. V poznámkach účtovnej závierky je uvedené, že na účtoch časového rozlíšenia účtujú o predplatnom za tlač, služby a poistenie.

3.3.2 Výsledky analýzy zdrojov majetku MKB

Na strane pasív súvahy MKB môžeme vidieť jednotlivé zložky zdrojov majetku v požadovanom členení. Rovnako ako na strane aktív, nenastali markantné rozdiely vo vykazovaných hodnotách podstatných zložiek ani na strane pasív súvahy oproti bezprostredne predchádzajúcemu obdobiu. Podstatnými zložkami rozumieme vlastné imanie a záväzky MKB. Hodnota najmenšej položky v štruktúre vlastného imania a záväzkov, tzn. časové rozlíšenie sa obdobne ako na strane aktív znížila, v tomto prípade takmer o 40 %. Pri zohľadnení celkovej hodnoty vlastného imania a záväzkov MKB, môžeme konštatovať, že táto zmena v hodnote vykázaného časového rozlíšenia nepredstavuje podstatný rozdiel. Zo znázornenej tabuľky č. 11 môžeme ďalej usúdiť, že MKB hospodári prevažne s cudzími zdrojmi. Hodnota cudzích zdrojov krytia majetku predstavuje približne 89 % - ný podiel na celkovej sume vlastného imania a záväzkov spolu. Z toho záväzky predstavujú takmer celú hodnotu podielu a časové rozlíšenie predstavuje zvyšnú časť, len 6 stotín základu. Vlastné zdroje krytia majetku, resp. vlastné imanie predstavuje približne 11 % hodnotu zo sumy vlastného imania a záväzkov spolu. Posledná zložka zdrojov majetku sú Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. V tejto skupine MKB nevykazuje ani na strane pasív žiadne zostatky ku dňu, ku ktorému

sa zostavuje účtovná závierka. V nasledujúcej tabuľke je prehľadne znázornená štruktúra zdrojov majetku MKB.

Tabuľka č. 11 Štruktúra zdrojov majetku MKB

Účtovné obdobie	2019	2018
Vlastné imanie a záväzky	763 283,70 €	695 303,10 €
Vlastné imanie	81 003,74 €	81 002,86 €
Záväzky	681 846,57 €	613 211,11 €
Časové rozlíšenie	433,39 €	1 089,13 €
Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice	0,00 €	0,00 €

Zdroj: Vlastné spracovanie zo súvahy MKB

Pri nasledujúcej analýze jednotlivých zdrojov majetku MKB sme sa identicky zamerali prevažne na špecifické položky, ktoré vykazujú príspevkové organizácie, ale aj na ďalšie súvahové položky, ktoré považujeme za dôležité spomenúť.

Vlastné imanie MKB tvorí zákonný rezervný fond, výsledok hospodárenia za bežné účtovné obdobie a nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov. Za bežné účtovné obdobie vyказuje MKB v súvahe nasledovné zostatky na uvedených účtoch. Na účte 421 - Zákonný rezervný fond vykazujú sumu 1 340,63 €. Na účte 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov vykazujú sumu 79 662,23 €. Na účte 431 - Výsledok hospodárenia v schvaľovaní vykazujú zostatok 0,88 €. Ako prvé si môžeme všimnúť problém vo vykazovaní zostatku na účte 431, ktorý nemá mať zostatok ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Preto sme si prostredníctvom tabuľky č. 12 znázornili a vysvetlili účtovanie výsledku hospodárenia tak, aby na sa na účte 431 po správnosti nevykazoval žiadny zostatok ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Špecifické práve pre príspevkové organizácie je použitie kladného VH na tvorbu rezervného fondu alebo doplnenie už vytvoreného rezervného fondu. V nasledujúcej tabuľke č. 12 si znázorníme aj účtovanie resp. doplnenie už vytvoreného rezervného fondu a to preúčtovaním kladného výsledku hospodárenia za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Tabuľka č. 12 Účtovanie výsledku hospodárenia MKB

P. č.	Text účtovného prípadu	suma	MD	D
1.	Kladný VH za bezprostredne predch. ÚO k 1.1.2019	1,15 €	701	431
2.	Začiatkový stav účtu 421	1 339,48 €	701	421
3.	Použitie kladného VH na doplnenie rezervného fondu	1,15 €	431	421
4.	Konečný stav účtu 421	1 340,63 €	421	702
5.	Účtovanie kladného VH za bežné ÚO	0,88 €	710	702

Zdroj: Vlastné spracovanie, Použité skratky: VH - výsledok hospodárenia, ÚO - účtovné obdobie.

Začiatkový stav k 1.1.2019 na účte 421 - Zákonný rezervný fond je vlastne konečný stav tohto účtu k 31.12.2018, ktorý predstavuje hodnotu vo výške 1 339,48 €. Na tomto účte bol v priebehu účtovného obdobia zaúčtovaný pohyb v podobe preúčtovania kladného výsledku hospodárenia za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Účet zákonného rezervného fondu sa doplnil o sumu 1,15 €, ktorú MKB vykazovala ako výsledok hospodárenia za rok 2018. V tomto prípade, keď majú vytvorený rezervný fond, môžeme predpokladať, že ak nastane v budúcnosti situácia, kedy MKB bude mať záporný výsledok hospodárenia, usporiada sa práve z rezervného fondu. Účet 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov sa za vykazované bežné účtovné obdobie oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu nezmenil, nezvýšil ani neznížil, pretože výsledok hospodárenia nebol preúčtovaný na tento účet, ale práve na účet 421. V prípade výsledku hospodárenia za bežné účtovné obdobie by sa na účte 431 ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka nevykazoval zostatok 0,88 € pri zaúčtovaní podľa toho, ako je znázornené v tabuľke.

V rezervách vykazuje MKB zostatok na účte 323 - Ostatné krátkodobé rezervy. Tento účet môže byť zaujímavý práve preto, že vykazovaná hodnota za bežné účtovné obdobie je výrazne nižšia oproti bezprostredne predchádzajúcemu obdobiu. Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka vykazujú na účte rezerv sumu 50,70 €. Za bezprostredne predchádzajúce obdobie bola vykazovaná suma 3 452 €. Tento rozdiel predstavuje v peňažnom vyjadrení pokles o 3 401,30 €. V poznámkach vysvetľujú, že rezervy tvoria len nevyfakturovanú dodávku vo výške 50,70 €. Môžeme predpokladať, že v prípade rezerv vytvorených v minulom období mohlo ísť o rezervy na nevyfakturované dodávky a práve v sume rozdielu sa zúčtovali a použili v roku 2019.

Rovnako môžeme predpokladať, že v prípade očakávaného záväzku MKB účtovala o týchto záväzkoch na účte 326 - Nevyfakturované dodávky, ak predpokladáme, že im bola známa výška týchto záväzkov. Na účte 326 bol vykazovaný zostatok k poslednému dňu účtovného obdobia vo výške 589,80 € a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie bol vykazovaný zostatok vo výške 1 933,99 €. Čiže na tomto účte nastal pokles oproti minulému roku o 1 344,19 €. Je pravdepodobné, že za bežné účtovné obdobie im nevzniklo až toľko nevyfakturovaných dodávok a väčšina faktúr im bola riadne dodaná v bežnom účtovnom období.

Obdobne ako na strane aktív súvahy, aj na strane pasív sa vykazujú špecifické položky pre subjekty verejnej správy v účtovej skupine 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Táto skupina sa na strane pasív vyказuje v riadku 132, pričom na riadkoch 133 až 139 sa vykazujú jednotlivé účty tejto skupiny. V MKB má obsahovú náplň tejto skupiny len jeden účet, a to 355 - Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššie územného celku. K poslednému dňu účtovného obdobia sa vyказuje na spomínanom účte suma 677 923,33 €. Na základe účtovania a vykazovania zostatku na účte 355 predpokladáme, že MKB bol poskytnutý kapitálový transfer z rozpočtu obce alebo rozpočtu VÚC, ktorý sa postupne znižuje, resp. zúčtováva do výnosov. Na strane Dal sa účtuje aj prijatie týchto transferov súvzťažne s účtom 221 - Bankové účty.

Medzi posledné zložky súvahy vykazované na strane pasív patrí aj časové rozlíšenie. Vyššie sme si už spomenuli, že v časovom rozlíšení došlo k zníženiu jeho hodnoty oproti predchádzajúcemu účtovnému obdobiu o 40 %. Preto sa budeme venovať aj tejto zložke súvahy a uvedieme si toto zníženie aj v peňažnom vyjadrení. Časové rozlíšenie na strane pasív súvahy MKB je tvorené účtom 384 - Výnosy budúcich období, na ktorom vyказujú za bežné účtovné obdobie sumu 433,39 €. Za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie bola vyказaná suma 1 089,13 €. Rozdiel týchto dvoch súm predstavuje zníženie o 655,74 €. Informácie o časovom rozlíšení uvádzajú v poznámkach účtovnej závierky. Na účte 384 účtujú o prijatých kapitálových transferoch, ktorý bol poskytnutý na box na vrátenie kníh. V roku 2019 zúčtovali do výnosov bežného účtovného obdobia vypočítaný rozdiel v hodnote 655,74 €.

3.3.3 Výsledky analýzy oceňovania zložiek súvahy MKB

Taktiež ako pri SNK, tak aj pri subjekte MKB sme sa zamerali aj na analýzu oceňovacích veličín jednotlivých zložiek súvahy. Aj v tomto prípade by sme chceli

poukázať na jednu informáciu, zistenú z poznámok účtovnej závierky, týkajúcu sa používaných oceňovacích veličín. V poznámkach MKB uvádza jednotlivé zložky súvahy a oceňovacie veličiny, ktoré používa v súvislosti s účtovaním týchto zložiek majetku a zdrojov majetku. Zistené informácie sme použili na spracovanie nasledujúcej tabuľky, ktorej obsahom je štruktúrovaný prehľad oceňovacích veličín subjektu MKB.

Tabuľka č. 13 Spôsob ocenenia jednotlivých položiek súvahy v MKB

Druh položky	Spôsob obstarania	Oceňovacia veličina
DNM	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
DHM	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
Zásoby	nákup	Obstarávacia cena
	bezodplatne	Reprodukčná obstarávacia cena
Majetok	transfery	Obstarávacia cena
DFM		Obstarávacia cena
KFM		Menovitá hodnota
Pohľadávky	vznik	Menovitá hodnota
Závázky	vznik	Menovitá hodnota
	prevzaté	Obstarávacia cena

Zdroj: Vlastné spracovanie z poznámok MKB

Správne ocenenie majetku a záväzkov napomáha k vernému a pravdivému zobrazeniu informácií v účtovníctve. V uvedenej tabuľke vidíme konkrétne používané oceňovacie veličiny priradené ku konkrétnemu druhu majetku alebo záväzkom. Totožne sme aj v prípade MKB zistili, že používa oceňovacie veličiny podľa slovenskej právnej úpravy a môžeme vidieť aj rovnaký problém, ktorý je aj v tomto subjekte. Je ním oceňovacia veličina reprodukčná obstarávacia cena. V poznámkach účtovnej závierky MKB uvádza, že reprodukčnou obstarávacou cenou oceňujú DNM a DHM získaný bezodplatne a to v prípade, keď cena nie je uvedená v darovacej zmluve. Alebo dlhodobý majetok aj vtedy, keď nastane splynutie, zlúčenie alebo rozdelenie alebo pri prevode správy a to v prípade, keď cenu nie je možné zistiť. Reprodukčnou obstarávacou cenou

oceňujú aj zásoby získané bezodplatne. Bližšie zisťovanie reprodukčnej obstarávacej ceny neuvádzajú. Ako sme si už uviedli reprodukčnú obstarávaciu cenu od 1.1.2016 nahradila oceňovacia veličina, ktorou je reálna hodnota. Reálnou hodnotou sa oceňuje majetok a záväzky, ktoré sa do 31.12.2015 oceňovali reprodukčnou obstarávacou cenou. Subjektu MKB by sme rovnako mohli odporučiť nahradenie oceňovacej veličiny reprodukčná obstarávacía cena za oceňovaciú veličinu reálna hodnota, nakoľko už prešlo 5 rokov od novelizácie Zákona o účtovníctve, ktorým sa zrušilo jej používanie.

Okrem oceňovacej veličiny reprodukčná obstarávacía cena používa MKB podľa zhotovenej tabuľky v ostatných prípadoch oceňovacie veličiny obstarávacía cena a menovitá hodnota. V poznámkach účtovnej závierky uvádzajú, že MKB nevytvára žiadny majetok vlastnou činnosťou, preto nepoužíva oceňovaciú veličinu vlastné náklady.

Záver

Cieľom diplomovej práce je detailná analýza jednotlivých zložiek súvahy vybraných subjektov verejnej správy. Zaoberali sme sa preto jednotlivými súvahovými zložkami majetku a zdrojov majetku ako súčasťami individuálnych účtovných závierok vybraných subjektov verejnej správy. Zo zistených informácií sme vyhodnotili predovšetkým rozdiely v účtovníctve rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií. Analyzovali a vyhodnotili sme aj rozdiely vo vykazovaných položkách po obsahovej stránke a tiež rozdiely vo vykazovaných sumách za jednotlivé účtovné obdobia.

Výsledkom skúmania súvahy Slovenskej národnej knižnice a súvahy Mestskej knižnice Bratislava je poukázanie na špecifické súvahové položky, o ktorých tieto subjekty účtujú a vykazujú. Zároveň sme dôsledkom analýzy zachytili aj iné súvahové položky, ktoré sme analyzovali na základe výraznej zmeny vykazovanej hodnoty v súvahe za bežné účtovné obdobie oproti bezprostredne predchádzajúcemu obdobiu. Pri zisťovaní dodatočných informácií o položkách súvahy sme čerpali informácie uvedené v poznámkach účtovnej závierky. Z poznámok účtovnej závierky sme zistili aj ďalšie informácie a analyzovali používané oceňovacie veličiny v SNK a aj v MKB. Súvahovým položkám, ktorým sme nevenovali pozornosť boli práve tie, ktoré neboli nijako zvláštne pre účtovníctvo subjektov verejnej správy a ich hodnota sa za bežné účtovné obdobie oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu výrazne nezmenila.

Ako prvé by sme si mohli porovnať štruktúru majetku SNK so štruktúrou majetku MKB. Prostredníctvom tabuliek sme si znázornili štruktúru majetku v oboch subjektoch a na základe analýzy môžeme konštatovať, že obe majú približne rovnakú podobu resp. percentuálny podiel neobežného majetku, obežného majetku a časového rozlíšenia. V SNK sa na strane aktív vyказuje majetok v nasledovnej štruktúre. Približne 90 % majetku tvorí neobežný majetok, 8 % tvorí obežný majetok a zvyšnú časť tvorí časové rozlíšenie. Majetok MKB pozostáva z 90 % neobežného majetku, 9 % predstavuje obežný majetok a zvyšok časové rozlíšenie. V oboch subjektoch sa nevykazujú žiadne zostatky v poslednej časti súvahy na strane aktív, ktorými sú Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. Z podrobnej analýzy súvahových položiek na strane aktív sme zistili, že oba subjekty vykazujú plne odpísaný majetok, ktorý zrejme stále používajú. Oba subjekty vykazujú v súvahe dopravné prostriedky, ktoré sú v prípade subjektov verejnej správy

vykázané a účtované na samostatnom účte 023 - Dopravné prostriedky. V prípade SNK aj MKB nastalo v bežnom účtovnom období obstaranie dlhodobého hmotného majetku. SNK obstarala umelecké diela a zbierky spolu v hodnote 22 447,60 €. MKB obstarala dlhodobý hmotný majetok v podobe realizácie výmeny okien a obnovy fasád v hodnote 121 601 €, zároveň vyradili opotrebovaný majetok v hodnote 15 842,52 €. V súvahe na strane aktív sa ani v jednom skúmanom subjekte nevykazujú zostatky na účtoch účtovej skupiny 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy. Medzi špecifické účty subjektov verejnej správy vykazované na strane aktív patria pohľadávky z rozpočtových príjmov. SNK vykazuje v tejto skupine na účte 316 - Pohľadávky z nedaňových rozpočtových príjmov zostatok v hodnote 5 713,52 €. MKB v rámci tejto skupiny nevykazuje žiadne zostatky k poslednému dňu účtovného obdobia. V skupine finančné účty vykazujú subjekty verejnej správy špecifické účty. Štátna rozpočtová organizácia, v našom prípade SNK by mala účtovať na účtoch 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov a 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov, pričom predpokladáme, že ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa konečný stav účtu 224 preúčtoval na účet 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa. Na účte 351 vykazuje SNK za bežné účtovné obdobie zostatok v sume 5 713,52 €. Štátna rozpočtová organizácia inkasuje rozpočtové príjmy na špecifickom účte 224. V porovnaní s príspevkovou organizáciou zriadenou obcou alebo VÚC môžeme vidieť rozdiel v tom, že príjem prostriedkov od zriaďovateľa sústreďuje na účte 221 - Bankové účty. MKB vykazuje za bežné účtovné obdobie zostatok na účte 221 v sume 66 310,64 €.

Výsledky analýzy vlastného imania a záväzkov dopadli obdobne v oboch subjektoch. Prostredníctvom tabuliek sme si znázornili zdroje majetku, na základe čoho môžeme konštatovať, že majú približne rovnakú štruktúru aj v prípade SNK aj v MKB. Analýzou sme docielili výsledok, že oba subjekty hospodária prevažne s cudzími zdrojmi krytia majetku. V SNK predstavuje 95 % - ný podiel cudzích zdrojov na celkovej sume vlastného imania a záväzkov spolu. Hodnota cudzích zdrojov krytia majetku v prípade MKB predstavuje približne 89 % - ný podiel na celkovej sume vlastného imania a záväzkov spolu. Ako na strane aktív, tak aj na strane pasív nevykazujú žiadne zostatky v poslednej časti súvahy, ktorými sú Vzťahy k účtom klientov Štátnej pokladnice. Z podrobnej analýzy súvahových položiek na strane pasív sme zistili, že oba subjekty vykazujú zostatok k poslednému dňu účtovného obdobia na účte 431 - Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie a zároveň sme si vysvetlili pomocou účtovných predpisov ako by malo vyzeráť účtovanie, aby po správnosti tento účet nevykazoval

zostatok v súvahe. Rozdiel v štátnej RO a PO je ten, že v prípade SNK sa kladný výsledok hospodárenia za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie preúčtoval na účet 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov a v prípade MKB sa kladný výsledok hospodárenia za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie použil na doplnenie už vytvoreného rezervného fondu, preúčtoval sa na účet 421. Ďalej sme analýzou zistili, že oba subjekty tvoria krátkodobé rezervy na nevyfakturované dodávky. V účtovej skupine 35 - Zúčtovanie medzi subjektmi verejnej správy na strane pasív vykazuje SNK zostatky na účte 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa v hodnote 5 713,52 € a na účte 353 - Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu vykazujú zostatok v hodnote 12 992 262,66 €. Vykazovaním zostatku na účte 353 predpokladáme, že subjektu SNK bol poskytnutý kapitálový transfer zo štátneho rozpočtu. Subjekt MKB vykazuje zostatok na účte 355 - Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a VÚC v hodnote 677 923,33 €. Príspevkové organizácie vykazujú na tomto účte kapitálové transfery poskytnuté z rozpočtu obce alebo VÚC. V SNK nastalo ešte viditeľné zvýšenie záväzkov voči zamestnancom a s tým súvisiacimi účtami, konkrétne na účtoch 331 - Zamestnanci, 336 - Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia, 342 - Ostatné priame dane. Na základe tohto zistenia môžeme predpokladať, že v SNK prijali nových zamestnancov.

Analýzou ďalších informácií sme sa dozvedeli o používaných oceňovacích veličinách subjektu SNK a MKB. Zistili sme, že používajú predovšetkým oceňovacie veličiny obstarávacia cena a menovitá hodnota. V oboch prípadoch neuvádzajú používanie oceňovacej veličiny vlastné náklady, nakoľko nevyrábajú žiaden majetok vlastnou činnosťou. Problémom však u oboch subjektov bolo uvádzanie oceňovania reprodukčnou obstarávacou cenou pri obstarávaní niektorých súvahových položiek, konkrétne dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a zásob obstaraných bezodplatne. Odporúčame používať namiesto reprodukčnej obstarávacej ceny ocenenie reálnou hodnotou v súlade s novelizáciou Zákona o účtovníctve.

Na základe uvedeného zhodnotenia analýzy si môžeme spraviť záver o objektoch skúmania. Nakoľko ide o subjekty podobného charakteru (v oboch prípadoch ide o knižnicu), môžeme konštatovať, že hospodária s podobným zložením majetku a zdrojov majetku. Rozdiel je samozrejme vo vykazovaných hodnotách nakoľko MKB nie je tak veľký subjekt ako SNK. Oba subjekty, štátna rozpočtová organizácia aj príspevková organizácia hospodária samostatne prevažne s cudzími zdrojmi majetku.

Zoznam použitej literatúry

Knižné publikácie

1. KOVALČÍKOVÁ, Antónia a kolektív. 2015. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií*. Prvé vydanie. Bratislava: EKONÓM, s. 340. ISBN 97880-225-4194-7.
2. KOVALČÍKOVÁ, Antónia. 2010. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií*. Bratislava: Iura Edition, s. 314. ISBN 978-80-8078-355-6.
3. KOVALČÍKOVÁ, Antónia – KORDOŠOVÁ, Alena. 2014. *Účtovníctvo obcí*. Druhé vydanie. Bratislava: EKONÓM, s. 175. ISBN 978-80-225-3845-9.
4. KRŠEKOVÁ, Marianna. 2011. *Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor – IPSAS*. Prvé vydanie. Bratislava: Iura Edition, s. 168. ISBN 978-80-8078-390-7.
5. ŠLOSÁROVÁ, Anna – BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. 2020. *Analýza účtovnej závierky*. Druhé vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, s. 440. ISBN 978-80-571-0166-6.
6. ŠLOSÁROVÁ, Anna a kolektív. 2016. *Účtovníctvo*. Druhé vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, s. 293. ISBN 978-80-8168-444-9.

Články v časopisoch

7. KICOVÁ, Marianna. 2018. *Oceňovanie majetku a záväzkov v účtovníctve verejného sektora*. In *Ekonomika a informatika : vedecký časopis FHI EU v Bratislave a SSHI*. - Bratislava : Ekonomická univerzita v Bratislave, 2018. ISSN 1339-987X, 2018, roč. 16, č. 2, s. 70-81 online.
8. KICOVÁ, Marianna. 2018. *Požiadavky na finančné vykazovanie subjektov verejného sektora*. In *Ekonomika a informatika : vedecký časopis FHI EU v Bratislave a SSHI* [elektronický zdroj]. - Bratislava : Ekonomická univerzita v Bratislave, 2018. ISSN 1339-987X, 2018, roč. 16, č. 1, s. 80-90 online.

Články zo zborníkov z konferencií

9. KOVALČÍKOVÁ, Antónia. 2015. *Účtovníctvo rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí v procese jeho harmonizácie na Slovensku: Accounting of budgetary organizations, allowance organizations and municipalities in process of its harmonization in Slovakia*. AIESA – budovanie spoločnosti založenej na vedomostiach: zborník: 16.

medzinárodná vedecká konferencia: Bratislava, 5. - 6. november 2015. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2015, 219-228. ISBN 97880-225-4151-0.

10. KOVALČÍKOVÁ, Antónia. 2017. *Výsledok hospodárenia v účtovníctve rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií: Profit or loss of the accounting entity in the accounting of budgetary organizations and allowance organizations*. AIESA – budovanie spoločnosti založenej na vedomostiach : zborník : 17. medzinárodná vedecká konferencia : 9. november 2017, Bratislava. Bratislava: Publisher Letra Edu, 2017, s. 85-97. ISBN 978-80-972866-2-0.

11. KRŠEKOVÁ, Marianna. 2011. *Štandardy IPSAS a ich základná charakteristika: IPSAS and their basic characteristics*. Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie: Čertov, 5.-7. septembra 2011. Bratislava: [Vydavateľstvo EKONÓM], 2011, 62-66. ISBN 97880-225-3288-4.

Právne normy

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

13. Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

14. Zákon o knižniciach a o zmene a doplnení zákona č. 206/2009 Z. z. o múzeách a o galériách a o ochrane predmetov kultúrnej hodnoty a o zmene zákona Slovenskej národnej rady č. 372/1990 Zb. o priestupkoch v znení neskorších predpisov v znení zákona č. 38/2014 Z. z.

15. Příručka mezinárodných účetních standardu pro veřejný sektor (IPSAS) Svazek 1. 2016. [cit. 2021-02-25] Dostupné na internete: <<https://www.nku.cz/assets/publikace-a-dokumenty/ostatni-publikace/ipsas-2016-svazek1.pdf>> ISBN: 978-80-270-2992-1.

16. Příručka mezinárodných účetních standardu pro veřejný sektor (IPSAS) Svazek 2. 2016. [cit. 2021-02-25] Dostupné na internete: <<https://www.nku.cz/assets/publikace-a-dokumenty/ostatni-publikace/ipsas-2016-svazek2.pdf>> ISBN: 978-80-270-2992-1.

17. Koncepční rámec účetního výkaznictví pro všeobecné účely účetních jednotek veřejného sektoru. 2018. [cit. 2021-03-16] Dostupné na internete: <<https://www.nku.cz/assets/o-nas/konference-seminare/2018/konference-ipsas/03-zelenka.pdf>>

18. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania

a rámcovej účtovnej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov.

19. Opatrenie Ministerstva financií 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.

20. Opatrenie Ministerstva financií SR č. 23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva

21. Metodické usmernenie Ministerstva financií SR č. MF/007657/2020-352 k uzatvoreniu účtovníctva a zostaveniu individuálnej účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, obce, vyššie územné celky a štátne fondy

Elektronické zdroje:

22. Individuálna účtovná závierka Slovenskej národnej knižnice za rok 2019. [cit. 2021-03-24] Dostupné na internete: <<https://www.registeruz.sk/cruz-public/domain/accountingentity/show/377733>>

23. Individuálna účtovná závierka Mestskej knižnice Bratislava za rok 2019. [cit. 2021-03-26] Dostupné na internete: <<https://www.registeruz.sk/cruz-public/domain/accountingentity/show/13496>>

24. Webová stránka Slovenskej národnej knižnice [cit. 2021-03-25]: <<https://www.snk.sk/sk/>>

25. Webová stránka Mestskej knižnice Bratislava [cit. 2021-03-26]: <<https://www.mestskakniznica.sk/>>

Ďalšie zdroje:

26. Zriaďovacia listina Slovenskej národnej knižnice

27. Zriaďovacia listina Mestskej knižnice Bratislava

Zoznam príloh

Príloha č. 1: Súvaha subjektu Slovenská národná knižnica zostavená k 31.12.2019

Príloha č. 2: Súvaha subjektu Mestská knižnica Bratislava zostavená k 31.12.2019