

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 103002/D/2018/1400273627

**VPLYV VEĽKOSTNÝCH KRITÉRIÍ PODNIKU
NA ÚČTOVNÚ DOKUMENTÁCIU**

Dizertačná práca

2018

Anton Marci, Ing.

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY

**VPLYV VEĽKOSTNÝCH KRITÉRIÍ PODNIKU NA
ÚČTOVNÚ DOKUMENTÁCIU**

Dizertačná práca

Študijný program: Účtovníctvo

Študijný odbor: Účtovníctvo

Školiace pracovisko: Katedra účtovníctva a audítorstva

Školiteľ: doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD.

2018

Anton Marci, Ing.

Zadanie záverečnej práce

Čestné vyhlásenie

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

Dátum: 31.03.2018

.....

Anton Marci

ABSTRAKT

MARCI, Anton: *Vplyv veľkostných kritérií podniku na účtovnú dokumentáciu*. Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Školiteľ: doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2018, 125s.

Cieľom záverečnej práce je porovnať účtovnú dokumentáciu v podnikateľskej účtovnej jednotke medzi mikro, malou a veľkou účtovnou jednotkou a poukázať na význam a štruktúru požadovaných a prezentovaných údajov účtovnou jednotkou v súvislosti s administratívnym zaťažením podnikateľských účtovných jednotiek. Práca je rozdelená do 5 kapitol. Obsahuje 19 grafov, 23 schém, 48 tabuliek a 1 prílohu. Prvá kapitola je venovaná súčasnému stavu riešenej problematiky v teoretickej rovine. V ďalšej časti sa definuje cieľ práce a čiastkové ciele, ktoré podmieňujú dosiahnutie cieľa hlavného. V ďalšej časti sa charakterizuje objekt skúmania, pracovné postupy, spôsob získavania údajov a ich zdroje, použité metódy vyhodnotenia a interpretácie výsledkov a štatistické metódy. V ďalšej časti sú zhrnuté výsledky práce a v záverečnej časti nasleduje diskusia k výsledkom práce. Výsledkom riešenia danej problematiky je model administratívneho zaťaženia vo vzťahu k veľkostným kritériám podniku, ktorý priniesol výsledky v súlade s cieľom dizertačnej práce. Administratívna záťaž účtovnej dokumentácie rastie s veľkosťou účtovnej jednotky, ale administratívna záťaž celkovo najviac postihuje práve mikro účtovné jednotky, nakoľko v pomere k obratu účtovných jednotiek je oveľa významnejšia ako pri malých a veľkých účtovných jednotkách, pričom tvorí pre mikro účtovné jednotky 67 % z obratu, pre malé účtovné jednotky necelé 4 % a pre veľké účtovné jednotky len 0,5 % z obratu vykázaného v účtovnej závierke. Obdobné hodnotenie pre účtovné jednotky pôsobiace výhradne podľa legislatívy pre Českú republiku, Poľskú republiku a Estónsku republiku nebolo možné vykonať, nakoľko nebolo možné získať obdobné databázy účtovných jednotiek.

Kľúčové slová:

Veľkostné kritéria, účtovná dokumentácia, administratívna záťaž

ABSTRACT

MARCI, Anton: *The impact of size criteria of business entities to accounting documentation*. University of Economics in Bratislava. Faculty of Business Informatics; Department of Accounting and Auditing. - Supervisor: doc. Ing. Mgr. Zuzana Juhászová, PhD. - Bratislava: FHI EU 2018 125s.

The aim of the study is to compare the financial documentation of the business entity among micro, small and large entity and to highlight the importance and structure required and the data presented by the entity in relation with administrative burden of the entity. The work is divided into five chapters. It contains 19 graphs, 23 schemes, 48 tables and 1 attachment. The first chapter is devoted to current conditions by the theoretical means. The next section describes the aim of the work in progress and milestones set as conditions for achieving the aim of the thesis. The next section characterizes the object of research, working methods, the method of obtaining data and their sources, methods used for the evaluation and interpretation of results, and statistical methods. The next section summarizes the results of the work and in the final part contains a discussion on the results of the work. The result of the thesis is a model of administrative burden in relation to the sizing criteria of the business entity. Administrative burden of financial documentation grows in accordance with the size of the business entity, but the costs of the administrative burden are biggest for micro business entities. The reason for statement above is that in comparison to total revenues of small and big business entities are the costs of administrative burden the highest for micro business entities. Modeled costs of administrative burden for micro business entity represent up to 67 % of total revenues of the micro business entity in average. Modeled costs of administrative burden for small business entity represent up to 4 % of total revenues of the small business entity in average and modeled costs of administrative burden for big business entity represent up to 0,5 % of total revenues of the big business entity in average.

Keywords:

SMEs, accounting documentation, administrative burden

Zoznam grafov, schém a tabuliek

Tabuľka 1 – Veľkostné kritéria ÚJ podľa Smernice o ÚZ, 14

Tabuľka 2 – Veľkostné kritéria skupín ÚJ podľa Smernice o ÚZ, 14

Tabuľka 3 – Veľkostné kritéria skupín ÚJ podľa Smernice o ÚZ pri neuplatnení konsolidácie kapitálu a konsolidácie vzájomných vzťahov, 15

Tabuľka 4 – Veľkostné kritéria ÚJ podľa zákona o účtovníctve, 16

Tabuľka 5 – Veľkostné kritéria pre malé až stredne veľké ÚJ vo vybraných krajinách/inštitúciách, 18

Tabuľka 6 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek, 39

Tabuľka 7 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek v percentuálnom vyjadrení, 40

Tabuľka 8 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí, 44

Tabuľka 9 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí v percentuálnom vyjadrení, 46

Tabuľka 10 – Koeficienty korelácie medzi položkami Súvahy a Výkazu ziskov a strát, 47

Tabuľka 11 – Koeficienty korelácie medzi údajovými poľami Súvahy a Výkazu ziskov a strát, 47

Tabuľka 12 – Počty strán, článkov, odsekov a slov v prílohe opatrení pre zostavenie individuálnej ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ, 49

Tabuľka 13 - Počty strán, článkov, odsekov a slov v prílohe opatrení pre zostavenie individuálnej ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ v percentuálnom vyjadrení, 49

Tabuľka 14 – Koeficienty korelácie medzi počtami strán, článkov, odsekov a slov pre prílohu opatrenia k ÚZ, ktorou sa upravujú obsahové náležitosti Poznámok, 51

Tabuľka 15 – Porovnanie informácií uvádzaných v Poznámkach, 67

Tabuľka 16 – Počty strán, článkov, odsekov a slov v opatrení o postupoch účtovania, 71

Tabuľka 17 - Počty strán, článkov, odsekov a slov v opatrení o postupoch účtovania v percentuálnom vyjadrení, 71

- Tabuľka 18 – Koeficienty korelácie medzi počtami strán, článkov, odsekov a slov pre opatrenie o postupoch účtovania pre mikro ÚJ a malú a veľkú ÚJ, 73
- Tabuľka 19 – Administratívne zaťaženie kalkulované pre modelovú ÚJ, 76
- Tabuľka 20 – Priame náklady administratívneho zaťaženia pre modelovú ÚJ, 78
- Tabuľka 21 – Zatriedenie skúmaných ÚJ do veľkostných typov, 88
- Tabuľka 22 – Výsledky odhadu počtu zamestnancov skúmaných ÚJ, 89
- Tabuľka 23 – Administratívna záťaž zamestnávania z časového hľadiska, 90
- Tabuľka 24 – Administratívna záťaž štatistiky z časového hľadiska, 91
- Tabuľka 25 – Administratívna záťaž bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci z časového hľadiska, 91
- Tabuľka 26 – Administratívna záťaž odpadového hospodárstva z časového hľadiska, 92
- Tabuľka 27 – Administratívna záťaž dane z príjmov z časového hľadiska, 93
- Tabuľka 28 – Administratívna záťaž dane z pridanej hodnoty z časového hľadiska, 93
- Tabuľka 29 – Administratívna záťaž ostatných priamych daní z časového hľadiska, 94
- Tabuľka 30 – Administratívna záťaž činností RTVS, archivácie, metrológie z časového hľadiska, 95
- Tabuľka 31 – Administratívna záťaž činností uzatvorenie zmluvy s poskytovateľmi stravy alebo stravných lístkov z časového hľadiska, 95
- Tabuľka 32 – Administratívna záťaž činností ochrany osobných údajov z časového hľadiska, 96
- Tabuľka 33 – Administratívna záťaž vlastníctva motorových vozidiel z časového hľadiska, 97
- Tabuľka 34 – Administratívna záťaž revízie zariadení z časového hľadiska, 98
- Tabuľka 35 – Administratívna záťaž účtovnej dokumentácie z časového hľadiska, 98
- Tabuľka 36 – Administratívna záťaž dane z pridanej hodnoty z časového hľadiska, 99
- Tabuľka 37 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek z časového hľadiska, 100
- Tabuľka 38 – Administratívna záťaž bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci v priamych nákladoch, 103
- Tabuľka 39 – Administratívna záťaž odpadového hospodárstva v priamych nákladoch, 104

Tabuľka 40 – Administratívna záťaž revízie zariadení v priamych nákladoch, 104

Tabuľka 41 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek v peňažnom vyjadrení, 105

Tabuľka 42 – Administratívna záťaž v priamych nákladoch, 107

Tabuľka 43 – Celková administratívna záťaž účtovných jednotiek, 110

Tabuľka 44 – Porovnanie celkovej administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie, 112

Tabuľka 45 – Porovnanie celkovej administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie v percentách, 113

Tabuľka 46 – Porovnanie administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky, 114

Tabuľka 47 – Porovnanie podielu administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky ako percenta z VH, 115

Tabuľka 48 – Porovnanie účtovnej dokumentácie, administratívnej záťaže ako percenta z výnosov z hospodárskej činnosti a percenta z absolútnej hodnoty výsledku hospodárenia, 117

Zoznam skratiek

A. H. M. –	A Hybrid Model of Administrative burdens - Hybridný model administratívnej záťaže
BHM -	Burden's Hunter Model – Model lovu záťaže
BM -	Balance Model – Balančný model
BOZP -	Bezpečnosť a ochrana zdravia pri práci
DBM -	Doing Business Model – Podnikateľský model
DPH -	daň z pridanej hodnoty
EÚ -	Európska únia
HLG -	High Level Group on Administrative Burdens - Skupina na vysokej úrovni pre administratívne zaťaženie
IFRS -	International Financial Reporting Standards - Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie
IMF -	International Monetary Fund – Medzinárodný menový fond
MF SR –	Ministerstvo financií Slovenskej republiky
MH SR -	Ministerstvo hospodárstva Slovenskej republiky
MSP -	Združenie na podporu malého a stredného podnikania
MV SR -	Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky
NČZD -	nezdaniteľná časť základu dane
OECD -	Organisation for Economic Co-operation and Development – Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj
PSVM -	Public Service Value Model – Model hodnoty verejných služieb
RCMM -	Regulatory Cost Measurement Model – Model merania regulačného zaťaženia
REFIT –	Regulatory fitness program - Regulačný fitness program
RIA -	Regulatory impact assessment - Posudzovanie vybraných vplyvov
RSB -	Regulatory Scrutiny Board – Rada pre regulačnú kontrolu
RTAM -	Red Tape Assessment Model – Model posudzovania administratívnej záťaže

SCM -	Standard Cost Model – Štandardný nákladový model
SMEs -	Malé a stredne veľké účtovné jednotky
SR –	Slovenská republika
ÚJ -	účtovná jednotka
ÚO -	účtovné obdobie
ÚZ -	účtovná závierka

Obsah

Úvod.....	2
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	4
1.1 Právna úprava veľkostných kritérií, účtovnej dokumentácie a podniku	4
1.2 Účtovná dokumentácia v teórií účtovníctva.....	6
1.3 Veľkostné kritéria a ich kvantitatívne charakteristiky	13
1.4 Administratívna záťaž a jej základné charakteristiky	19
1.5 Modely administratívneho zaťaženia	24
2 Cieľ práce.....	31
3 Metodika práce a metódy skúmania	33
4 Výsledky práce	36
4.1 Zhodnotenie štruktúry účtovných závierok.....	36
4.2 Význam prezentovaných údajov v účtovnej závierke účtovných jednotiek	53
4.3 Administratívne zaťaženie podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách.....	69
4.4 Efektivita právnej úpravy vzťahujúcej sa na účtovnú dokumentáciu a účtovnú závierku	112
4.5 Porovnanie administratívneho zaťaženia na základe veľkosti účtovnej jednotky	116
5 Diskusia	119
Záver	123
Zoznam použitej literatúry	126

Úvod

Výskum vplyvu veľkostných kritérií na účtovnú dokumentáciu podniku je zaujímavý z viacerých hľadísk. Jedným z dôvodov je skutočnosť, že povinné členenie účtovných jednotiek podľa veľkostných kritérií na mikro, malé a veľké účtovné jednotky je od roku 2013 súčasťou právnej úpravy Slovenskej republiky a právnej úpravy platnej pre členské krajiny Európskej únie. Vymedzenie veľkostných kritérií vzniklo s cieľom zníženia administratívnej záťaže na úroveň, pri ktorej budú súčasne dodržané zásady proporcionality a subsidiarity. Administratívna záťaž kladená na účtovné jednotky by mala byť teda úmerná prínosom pre používateľov informácií z účtovných závierok, výročných a iných typov správ, ktoré sú účtovné jednotky povinné zostavovať a prezentovať.

Veľkostné kritéria sú jedným z faktorov, ktoré vplývajú na účtovnú dokumentáciu podnikateľských účtovných jednotiek, pričom je možné určiť aj iné faktory, ktoré na danú oblasť majú významný vplyv. Z uvedeného dôvodu sa budeme v dizertačnej práci venovať aj určeniu týchto faktorov a hodnoteniu ich vplyvu na účtovnú dokumentáciu alebo administratívnu záťaž podnikateľských účtovných jednotiek. Inými faktormi ovplyvňujúcimi účtovnú dokumentáciu môžu byť osobitné predpisy, ktoré ukladajú účtovným jednotkám povinnosti s vplyvom na účtovnú dokumentáciu na základe určitej skutočnosti, napríklad, že podnikateľská účtovná jednotka pôsobí v regulovanom odvetví. Ďalším faktorom ovplyvňujúcim účtovnú dokumentáciu podnikateľskej účtovnej jednotky môže byť jej interné rozhodnutie o spôsobe vedenia manažérskeho účtovníctva a podobne.

Veľkostné kritéria podnikateľských účtovných jednotiek sú definovateľné okrem určenia v právnej úprave Slovenskej republiky a právnej úprave platnej pre členské krajiny Európskej únie aj na základe iných faktorov, ktorými môžu byť členenia podľa počtu procesov, rozsahu pôsobnosti danej podnikateľskej účtovnej jednotky, podielu na trhu a rôznymi iným veličinami, ktoré sú dostupné v rôznych typoch štandardov alebo definované vo vedeckej praxi pri skúmaní iných skutočností. V danej oblasti umožňuje aj legislatíva Európskej únie rozšírenie troch základných veľkostných kritérií účtovných jednotiek o stredne veľké účtovné jednotky.

Základným cieľom dizertačnej práce vypracovanej na tému Vplyv veľkostných kritérií podniku na účtovnú dokumentáciu je porovnať účtovnú dokumentáciu v podnikateľskej účtovnej jednotke medzi mikro, malou a veľkou účtovnou jednotkou

a poukázať na význam a štruktúru požadovaných a prezentovaných údajov účtovnou jednotkou v súvislosti s administratívnym zaťažením podnikateľských účtovných jednotiek, ktorú povinnosti vyplývajúce z platnej právnej úpravy na národnej a nadnárodnej úrovni pre daný typ účtovnej jednotky prinášajú. Pri spracovaní dizertačnej práce bude v neposlednom rade dôležité preskúmať reálny stav vplyvu veľkostných kritérií podniku na účtovnú dokumentáciu s ohľadom na skutočnosť, či predmetná právna úprava je dostatočne kvalitná.

Skúmanie vplyvu veľkostných kritérií podniku na účtovnú dokumentáciu poskytuje aj možnosti preskúmať a vyčíslieť efekty administratívnej záťaže, ktorú so sebou účtovná dokumentácia a súvisiace administratívne povinnosti podnikateľských účtovných jednotiek prinášajú z makroekonomického ako aj mikroekonomického hľadiska s využitím matematicko-štatistických metód a možností poskytovaných využívaním verejne dostupných údajov o množstve subjektov v hospodárskej praxi. Rovnako umožňuje aj prieskum zameraný na skúsenosti jednotlivých typov podnikateľských účtovných jednotiek s právnou úpravou a administratívnym zaťažením podnikania s dôrazom na časovú a finančnú náročnosť, ktorú plnenie povinností vyplývajúcich z právnej úpravy prináša.

Na základe dôsledného určenia faktorov ovplyvňujúcich účtovnú dokumentáciu a administratívnu záťaž podnikateľskej účtovnej jednotky je následne možné modelovať aj odhadované náklady podnikateľskej účtovnej jednotky na účtovnú dokumentáciu, ako aj administratívnu záťaž celkovo za určitú účtovnú jednotku jednotlivo alebo za skupinu účtovných jednotiek. Pri správne zvolenom postupe je možné následne vytvoriť model, ktorý by mal vedieť s určitou presnosťou určiť výšku nákladov na zavedenie novej legislatívnej povinnosti a odhadnúť náklady, ktoré budú podnikateľským účtovným jednotkám z tejto skutočnosti plynúť. Rovnako by na základe vyššie uvedeného malo byť možné modelovo určiť úsporu, ktorú by zľahčenie alebo úplné zrušenie určitej legislatívnej povinnosti podnikateľských účtovných jednotiek prinieslo, čo môže byť podnetom aj pri tvorbe právnych aktov, nakoľko už v súčasnosti sú subjekty, ktoré navrhujú legislatívne akty v určených prípadoch povinné analyzovať vplyvy navrhovanej legislatívy na podnikateľské účtovné jednotky.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Základné prvky skúmanej problematiky sú definované v právnej úprave a následne rozvinuté a definované v teórii účtovníctva, ktorá sa zaoberá definovaním skutočností predmetných pre účtovnícku prax.¹ Prvá kapitola je venovaná súčasnému stavu legislatívy upravujúcej účtovnú dokumentáciu a veľkostné kritéria, stavu problematiky účtovnej dokumentácie a veľkostných kritérií v teórii účtovníctva na základe odbornej literatúry a uvedeniu ďalších skutočností, pri ktorých je pravdepodobné, že majú významný vplyv nielen na účtovnú dokumentáciu podnikateľských účtovných jednotiek, ale aj na ich administratívnu záťaž. V závere prvej kapitoly sú zhrnuté v súčasnosti používané modely, ktoré slúžia na meranie, respektíve modelovanie administratívnej záťaže, ako aj na jej vyjadrenie v merných jednotkách, ktorými môžu byť náklady z priameho alebo nepriameho hľadiska vyjadrené v peňažných jednotkách alebo v jednotkách času.^{2,3}

1.1 Právna úprava veľkostných kritérií, účtovnej dokumentácie a podniku

Presvedčenie regulátora o brzdiacom efekte administratívneho zaťaženia na ekonomický rast prinieslo niekoľko iniciatív s právnym dopadom na administratívnu záťaž a s tým súvisiace povinnosti vzťahujúce sa na účtovnú dokumentáciu podnikateľských účtovných jednotiek. Príkladom je iniciatíva Komisie v súvislosti s oznámením „Inteligentná regulácia v Európskej únii“, oznámením „Najskôr myslieť v malom: Iniciatíva Small Business Act pre Európu“ z roku 2008 a rovnako zo „stratégie Európa 2020“. Tieto mali zásadný význam pri prijatí právnej úpravy, ktorá sa transponovala od 1.1.2014 aj do slovenskej národnej právnej úpravy. Cieľom predmetnej Smernice Európskeho parlamentu a rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (ďalej len

¹ ŠLOSÁROVÁ, Anna et al. *Účtovníctvo*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 293 s. [16,01 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8168-444-9.

² TSAI, Chih-Fong. *On Classifying Digital Accounting Documents*. International Journal of Digital Accounting Research, 2007, 7.13.

³ ALABANOS, Nikos, et al. *A key-point comparison & the new challenges for the existent Administrative Burden Models (AB M's)*. SPOUDAI Journal of Economics and Business, 2016, 66.1-2: 32-45.

„Smernica o ÚZ“), bolo okrem iného znížiť administratívne zaťaženie podnikateľských účtovných jednotiek, ktoré spĺňajú určené veľkostné kritéria. Ustanovenia Smernice o ÚZ boli transponované do právnej úpravy Slovenskej republiky na základe novely Zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).⁴

Ďalšími právnymi normami podstatnými pre účtovnú dokumentáciu a veľkostné kritériá účtovných jednotiek sú:

- Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „Postupy“) a následne
- Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 11. decembra 2013 č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre mikro účtovné jednotky v znení neskorších predpisov (ďalej len „opatrenie pre ÚZ mikro ÚJ“),
- Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23378/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre malé účtovné jednotky v znení neskorších predpisov (ďalej len „opatrenie pre ÚZ malej ÚJ“) a napokon
- Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23377/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu v znení neskorších predpisov (ďalej len „opatrenie pre ÚZ veľkej ÚJ“).

Vyššie uvedené právne akty majú vplyv na účtovnú dokumentáciu všetkých podnikateľských účtovných jednotiek (ďalej len „podnikateľských ÚJ“ alebo „ÚJ“) ako aj na ich zatriedenie do príslušných veľkostných kategórií, ktoré majú vplyv na účtovnú

⁴ ŠLOSÁROVÁ, Anna et al. *Účtovníctvo*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. [16,01 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8168-444-9.

⁴ TSAI, Chih-Fong. *On Classifying Digital Accounting Documents*. International Journal of Digital Accounting Research, 2007, 7.13.

závierku danej ÚJ a dôsledkom toho aj na jej účtovnú dokumentáciu.⁵ Právna úprava administratívnej záťaže vychádza často zo skutočností, ktoré sa týkajú skúmaných ÚJ na základe rôznych skutočností, napríklad pracovno-právna legislatíva sa uplatňuje pre ÚJ, ktoré sú zamestnávateľom, ale nie pre ÚJ, ktoré nezamestnávajú zamestnancov a preto by sme v tejto časti museli vymedziť veľkú časť legislatívy Slovenskej republiky, čo nie je vzhľadom na rozsah práce možné.⁶

Podnik je podľa Zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „Obchodný zákonník“) definovaný ako súbor hmotných, ako aj osobných a nehmotných zložiek podnikania, pričom k podniku patria veci, práva a iné majetkové hodnoty, ktoré patria podnikateľovi a slúžia na prevádzkovanie podniku alebo vzhľadom na svoju povahu majú tomuto účelu slúžiť. Obchodný zákonník považuje za podnikanie sústavnú činnosť vykonávanú samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku alebo na účel dosiahnutia merateľného pozitívneho sociálneho vplyvu. Pri dosahovaní merateľného pozitívneho sociálneho vplyvu sa jedná o podnik, ktorý je registrovaným sociálnym podnikom podľa osobitného predpisu.

1.2 Účtovná dokumentácia v teórii účtovníctva

V Slovenskej republike je účtovná dokumentácia definovaná v zákone o účtovníctve ako súhrn všetkých účtovných záznamov ÚJ vytváraných ako údaje, ktoré sú nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia. Predmetom účtovníctva je účtovanie o účtovných prípadoch, ktorými sú skutočnosti o stave a pohybe majetku, záväzkov, rozdielu majetku a záväzkov, o výnosoch, nákladoch, príjmoch, výdavkoch, výsledku hospodárenia účtovnej jednotky a vykazovanie účtovných prípadov v účtovnej závierke, ako aj vykazovanie o iných aktívach a iných pasívach v účtovnej závierke. Účtovné záznamy sú následne, zákonom o účtovníctve, ďalej definované najmä ako účtovné doklady, účtovné zápisy, účtovné

⁵ SCHEEDER, Thomas; MOOG, Martin; BORCHERT, Herbert. *Bureaucratic financial burdens on privately owned forest companies: Results of a case study in three German federal states*. Forest Policy and Economics, 2002, 4,1: 21-31.

⁶ CALIN-MIHALCEA, Silvia-Claudia; FIERBINTEANU, Gabriela. *Reducing administrative burdens and increasing legal certainty and transparency of Business-Directive 2012/17/EU of the European Parliament and of the Council of 13 June 2012 amending Council Directive 89/666/EEC and Directives 2005/56/EC and of 2009/101/EC of the European Parliament and of the Council as regards the interconnection of central, commercial and companies registers*. Challenges of the Knowledge Society, 2015, 455.

knihy, odpisový plán, inventúrne súpisy, účtový rozvrh, účtovná závierka a výročná správa. Účtovné záznamy sa môžu ďalej zoskupovať do účtovných záznamov obsahujúcich súhrnnú informáciu (ďalej len „súhrnné účtovné záznamy“). Účtovná jednotka je povinná účtovné záznamy viesť v rozsahu ustanovenom zákonom o účtovníctve. Z príslušných ustanovení zákona o účtovníctve vyplýva, že účtovným záznamom môžu byť aj iné typy záznamov za podmienky, že sa týkajú skutočností s vplyvom na stav a pohyb majetku, záväzkov, rozdiel majetku a záväzkov, výnosy, náklady, príjmy, výdavky, výsledok hospodárenia, vykazovanie v účtovnej závierke, iné pasíva a iné aktíva ÚJ. Týmto bližšie nešpecifikovaným typom účtovných záznamov by mohla byť pestrá paleta záznamov, ktoré sa vedú v rámci manažérskeho alebo nákladového účtovníctva v ÚJ v súlade s ustanoveniami Postupov, ktoré sa prioritne, tak ako zákon o účtovníctve zaoberajú náležitosťami, ktoré sú podstatné pre finančné účtovníctvo.⁷

Zákon o účtovníctve rozlišuje dve formy účtovného záznamu a to *písomnú* a *technickú*. Písomná forma účtovného záznamu je vykonaná rukopisom, písacím strojom, tlačiarenskými alebo reprografickými technikami, tlačiarenským výstupným zariadením výpočtovej techniky a to za podmienky čitateľnosti pre fyzickú osobu. Technická forma účtovného záznamu je vykonaná elektronickým, optickým, alebo iným spôsobom, ktorý nie je považovaný za písomnú formu účtovného záznamu a je s výnimkou podpisového záznamu prevediteľný do písomnej formy.

ÚJ je povinná viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Účtovná dokumentácia je *správna*, ak je vedená podľa zákona o účtovníctve a osobitných predpisov. Účtovná dokumentácia je *úplná*, ak sú zaúčtované v účtovnom období a v účtovných knihách všetky účtovné prípady, ktoré s účtovným obdobím vecne a časovo súvisia alebo v účtovnom období, v ktorom sa ÚJ o existencii týchto účtovných prípadoch dozvedela. Účtovná dokumentácia sa považuje za *preukázateľnú* na základe preukázateľnosti účtovných záznamov. Účtovný záznam sa považuje za preukázateľný, ak jeho obsah priamo dokazuje skutočnosť, ktorá je predmetom účtovníctva, ak jeho obsah dokazuje skutočnosť, ktorá je predmetom účtovníctva, nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov, ak sa jedná o účtovný záznam, ktorý je prenesený spôsobom, pri ktorom je zabezpečený pred zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi

⁷ TUMPACH, Miloš. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2.

doň a neoprávneným prístupom k nemu, ak sa jedná o účtovný záznam, ktorý je prenesený prostredníctvom informačného systému spôsobom, pri ktorom je zabezpečený pred zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi doň a neoprávneným prístupom k nemu. Účtovná dokumentácia ÚJ je *zrozumiteľná*, ak je vedená v štátnom jazyku a umožňuje jednotlivo aj v súvislostiach určiť obsah účtovných prípadov v nadväznosti na použité účtovné zásady a účtovné metódy a obsah účtovných prípadov v nadväznosti na ich písomnú alebo technickú formu, s výnimkou možnosti prevedenia na písomnú formu pre podpisový záznam. Účtovná dokumentácia je vedená *spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov*, ak je chránená proti strate, odcudzeniu zničeniu alebo poškodeniu a ak je chránené použité technické vybavenie, nosiče informácií a programové vybavenie a to pred ich zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi, neoprávneným prístupom, stratou alebo odcudzením.

Účtovné záznamy môžeme následne, podľa dostupnej literatúry, členiť na *manuálne* a *automatické*. Manuálnym účtovným záznamom je účtovný záznam, ktorý vykoná fyzická osoba na základe účtovného dokladu priamo do účtovného systému a automatickým účtovným záznamom je účtovný záznam, ktorý je vytvorený na základe systémového nastavenia bez ďalšieho zásahu fyzickej osoby na základe prvotných systémových nastaveniach o skutočnosti, ktorá je predmetom účtovníctva. Manuálny účtovný záznam je vykonaný po spracovaní účtovného dokladu a automatický účtovný záznam je naopak spracovaný skôr ako účtovný doklad, ktorý sa k automatickému účtovnému záznamu vytvára.⁸

Účtovná dokumentácia je archivovaná na základe stanovených predpisov o archívnictve, pričom jednotlivé typy účtovných záznamov sa uchovávajú po rovnakú dobu. Účtovná závierka, výkaz vybraných údajov z účtovných závierok a výročná správa počas desiatich rokov od uplynutia účtovného obdobia, ktorého sa týkajú. Účtovné doklady, účtovné knihy, zoznamy účtovných kníh, zoznamy číselných znakov alebo iných symbolov a skratiek, odpisový plán, inventúrne súpisy, inventarizačné zápisy, účtový rozvrh počas desiatich rokov od uplynutia účtovného obdobia, ktorého sa týkajú a účtovné záznamy týkajúce sa spôsobu vedenia účtovníctva a dokladujúce formu vedenia účtovníctva počas desiatich rokov od uplynutia účtovného obdobia, v ktorom sa naposledy použili. Vyššie neuvedené účtovné záznamy sa archivujú podľa

⁸ ŠLOSÁROVÁ, Anna et al. *Účtovníctvo*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. [16,01 AH]. Ekónómia. ISBN 978-80-8168-444-9.

registratúrneho plánu ÚJ, spôsobom, ktorý nebude v rozpore s ustanoveniami zákona o účtovníctve a osobitnými predpismi.⁹

	Podmienky	Účtovný záznam	Forma	Spôsob vyhotovenia	Archivácia od skončenia účtovného obdobia
Účtovná dokumentácia	správna, úplná, preukázateľná, zrozumiteľná, zaručujúca trvalosť účtovných záznamov	účtovný doklad	písomná alebo technická	manuálne, automaticky	10 rokov
		účtovný zápis			10 rokov
		účtovná kniha			10 rokov
		odpisový plán			10 rokov
		inventúrny súpis			10 rokov
		účtový rozvrh			10 rokov
		účtovná závierka			10 rokov
		výkaz vybraných údajov z účtovných závierok			10 rokov
		výročná správa			10 rokov
		iný, týkajúci sa predmetu účtovníctva			podľa registratúrneho plánu
		iný, týkajúci sa spôsobu vedenia účtovníctva			10 rokov

Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 1 – Účtovná dokumentácia

V Schéme č. 1 sa zaoberáme klasifikačnými kritériami účtovnej dokumentácie ako celku, podmienkami, ktoré musí účtovná dokumentácia spĺňať, typom účtovných záznamov, ktoré rozlišujeme na základe ustanovení zákona o účtovníctve, možným formám účtovných záznamov, spôsobu ich vytvárania ako aj obdobiam, počas ktorých je ÚJ povinná daný typ účtovného záznamu v rámci účtovnej dokumentácie uchovávať na základe ustanovení zákona o účtovníctve.

Účtovné záznamy tvorené na základe účtovných prípadov sú v súlade so zásadou *dokladovosti* doložené účtovnými dokladmi, ktoré sa vytvárajú pred zaúčtovaním účtovného záznamu alebo po zaúčtovaní účtovného záznamu. Účtovné doklady môžeme členiť ďalej na *externé vydané účtovné doklady*, *externé prijaté účtovné*

⁹ Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

doklady, interné predtlačené účtovné doklady a interné nepredtlačené účtovné doklady. Ďalším hľadiskom členenia účtovných dokladov je hľadisko množstva zaznamenaných účtovných prípadov na jednom účtovnom doklade, jednotlivé účtovné doklady obsahujú informácie o jednom účtovnom prípade, ktorý sa na základe týchto dokladov zaúčtuje. Súhrnné alebo zberné účtovné doklady obsahujú informácie o viacerých účtovných prípadoch, ktoré sa na základe týchto dokladov zaúčtujú. Pri automatických účtovných záznamoch sa na základe vyššie napísaného vytvorí súhrnný alebo zberný účtovný doklad až po tvorbe účtovných záznamov.¹⁰ Jednotlivým externým vydaným účtovným dokladom môže byť odberateľská faktúra ÚJ, jednotlivým externým prijatým účtovným dokladom môže byť dodávateľská faktúra ÚJ, jednotlivým interným predtlačeným účtovným dokladom môže byť príjmový pokladničný doklad, jednotlivým interným nepredtlačeným dokladom môže byť vnútorný zúčtovací doklad vyhotovený na základe predpisu poistného, súhrnným externým vydaným účtovným dokladom môže byť vyúčtovací doklad za viaceré dodania, ktorý vystavuje ÚJ, ktorá prevádzkuje zľavový portál, súhrnným externým prijatým účtovným dokladom môže byť vyúčtovací doklad za viaceré dodania, ktorý prijíma ÚJ, ktorá poskytuje služby alebo predáva tovar prostredníctvom ÚJ, ktorá prevádzkuje zľavový portál, súhrnným interným predtlačeným účtovným dokladom môže byť mesačná príjemka tovaru na sklad a súhrnným interným nepredtlačeným účtovným dokladom môže byť napríklad vnútorný zúčtovací doklad k cestovným náhradám zamestnancov v danom mesiaci a podobne.

Účtovný doklad
jednotlivý externý vydaný
jednotlivý externý prijatý
jednotlivý interný predtlačený
jednotlivý interný nepredtlačený
súhrnný externý vydaný
súhrnný externý prijatý
súhrnný interný predtlačený
súhrnný interný nepredtlačený

Zdroj: Vlastné spracovanie¹¹

Schéma č. 2 – Členenie účtovných dokladov

¹⁰ ŠLOSÁROVÁ, Anna a spol.. *Účtovníctvo*. 2. Wolters Kluwer, 2016. [16,01 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8168-444-9.

¹¹ Poznámka: Slovo „súhrnný“ môže byť nahradené slovom „zberný“, ktoré sa v terminológii teórie účtovníctva používa ako synonymný výraz k slovu súhrnný.

V Schéme č. 2 definujeme typy účtovných dokladov podľa teórie účtovníctva v Slovenskej republike. Podstatou účtovnej dokumentácie je zaznamenávanie skutočností o transakciách, ktoré majú vplyv na predmet účtovníctva obdobne ako je definovaný v slovenskom zákone o účtovníctve. Predpoklad o podobnosti právnej legislatívy upravujúcej účtovnú dokumentáciu v krajinách EÚ sa ukazuje ako opodstatnený, v prípade českého, poľského aj estónskeho zákona o účtovníctve je účtovná dokumentácia založená na účtovných záznamoch, ktoré sa týkajú transakcií ÚJ s vplyvom na predmet účtovníctva. Českú republiku sme zvolili pre porovnanie v oblasti skúmania práce z titulu jej dlhej spoločnej histórie so Slovenskou republikou, na základe čoho môžeme predpokladať výrazné podobnosti legislatívnych noriem. Poľskú republiku sme zvolili pre porovnanie titulu jej geografickej ako aj jazykovej blízkosti k Slovenskej republike, pričom rovnako ako Česká republika a Slovenská republika je zároveň súčasťou EÚ. Estónsku republiku sme zvolili pre porovnanie na základe jej členstva v EÚ, ako aj jej vedúceho postavenia v oblasti využitia prostriedkov výpočtovej techniky pre riešenie problémov týkajúcich sa administratívnej záťaže.¹² Rozdiely sú badateľné v hĺbke definícií a v zdrojoch, ktoré pochádzajú obzvlášť z prostredia mimo EÚ, je možné badať synonymizáciu pojmov účtovný záznam a účtovný doklad, pričom z ustanovení slovenského zákona o účtovníctve skôr vyplýva, že účtovný doklad je pojem užší a účtovný záznam je pojmom zahŕňajúcim aj záznamy, ktoré nie sú účtovným dokladom. Pre lepšie pochopenie vyššie popísaných skutočností sú vyššie uvedené schémy so zhrnutím účtovnej dokumentácie, ako je chápaná podľa právnej úpravy v Slovenskej republike a podľa teórie účtovníctva uplatňovanej v Slovenskej republike. Je potrebné podotknúť, že aj v účtovníckej praxi sa často vyššie spomenuté pojmy zvyknú zamieňať a používať voľne.^{13,14,15,16}

Za účelom konkretizácie účtovnej dokumentácie uvádzame prehľadovo nižšie vybrané dokumenty, ktoré môžeme zahrnúť do účtovnej dokumentácie, pričom sa však

¹² MARGETTS, Helen; NAUMANN, Andre. *Government as a platform: What can Estonia show the world*. Research Report. Available at: <https://www.politics.ox.ac.uk/publications/government-as-a-platform-what-can-estonia-show-the-world.html> (28.04. 2017), 2017.

¹³ Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví (Česká republika) <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platna-legislativa-zakony/2016/zakony-pro-rok-2016-pro-ucetnictvi-statu-25444>

¹⁴ Raamatupidamise seadus Vastu võetud 20.11.2002 RT I 2002, 102, 600 jõustunud käesoleva seaduse §-le 62.(Estónska republika) <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/530102013006/consolide>

¹⁵ The accounting act of 29 September 1994 with amendments (Poľská republika) <http://polishtax.com/wp-content/uploads/2012/01/Polish-Accounting-Act.pdf>

¹⁶ TSAI, Chih-Fong. *On Classifying Digital Accounting Documents*. International Journal of Digital Accounting Research, 2007, 7.13.

jej definície v rôznych krajinách a u rôznych autorov môžu líšiť, čo môže mať vplyv na dokumenty, ktoré tvoria účtovnú dokumentáciu:

- cenník
- daňové priznanie k dani z motorových vozidiel
- daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty
- daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb
- hlavná kniha
- iné dokumenty
- interná smernica
- interný doklad
- inventarizačné skontro
- karta majetku
- mzdový list
- objednávka
- odpisový plán
- ponuka
- prijatá faktúra
- príjemka
- príjmový pokladničný doklad
- skladová karta
- účtová osnova
- účtovný denník
- výdajka
- vydaná faktúra
- výdavkový pokladničný doklad
- výpis z bankového účtu
- zálohová prijatá faktúra
- zálohová vydaná faktúra
- zberný doklad
- zoznam číselných radov

Vyššie uvedené dokumenty nevyčerpávajú dokumentáciu, ktorú môžeme zaradiť do účtovnej dokumentácie úplne, nakoľko ÚJ sa môže pri svojej činnosti stretnúť aj s inými typmi dokumentov, ktoré zaraďuje do účtovnej dokumentácie.

1.3 Veľkostné kritéria a ich kvantitatívne charakteristiky

Smernica o ÚZ udáva členským štátom možnosti pre triedenie ÚJ a skupín ÚJ do veľkostných kategórií, pričom v niektorých prípadoch ponecháva na členské štáty možnosť neuplatniť niektoré ustanovenia alebo využiť uvedené výnimky. Smernica o ÚZ rozlišuje veľkostné kritéria ÚJ alebo skupín ÚJ na základe troch kritérií, ktorým sú celková bilančná suma, čistý obrat a priemerný počet zamestnancov počas účtovného obdobia. Sumy v Smernici o ÚZ sú uvádzané v mene EUR a pre členské krajiny, ktoré neprijali menu EUR sa sumy prepočítajú výmenným kurzom uverejneným v Úradnom vestníku Európskej únie v deň nadobudnutia účinnosti Smernice o ÚZ a následne sa môžu zaokrúhliť v ľubovoľnom rozsahu do piatich percent od kritéria prepočítaného vyššie spomenutým výmenným kurzom, s cieľom dosiahnuť okružle sumy v národných menách iných ako EUR. Ak členské štáty pri veľkostných kritériách výpočtu celkovej bilančnej sumy a čistého obratu neuplatnia zúčtovanie účtovnej hodnoty podielov na základnom imaní podnikov zahrnutých do konsolidácie alebo vzájomné záväzky, pohľadávky, výnosy, náklady, zisky a straty vyplývajúce zo vzájomných transakcií ÚJ v skupine, celková bilančná suma a čistý obrat pre zaradenie do príslušnej veľkostnej kategórie sa zvýšia o dvadsať percent. Smernica o ÚZ dáva členským štátom v súvislosti so zámerom znižovania administratívnej záťaže v Článku 36 možnosť oslobodiť mikro ÚJ od rôznych povinností a zaväzuje Európsku Komisiu predložiť do 20. júla 2018 Európskemu parlamentu, Rade a Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru správu o situácii mikro ÚJ a to najmä s ohľadom na zníženie administratívneho zaťaženia v rámci vnútroštátnej úrovne. Veľkostné kritéria, tak ako sú uvedené v Smernici o ÚZ, uvádzame nižšie v tabuľkách číslo 1 až 3, pričom celková bilančná suma predstavuje celkovú sumu majetku ÚJ vyjadrenú v mene EUR, čistý obrat je vyjadrený v mene EUR a priemerný počet zamestnancov predstavuje priemerný prepočítaný počet zamestnancov.¹⁷

¹⁷ MARCI, Anton - JUHÁSZOVÁ, Zuzana. *Účtovná dokumentácia a administratívne zaťaženie podnikov v súvislosti s ich veľkostnými kritériami*. In *Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie*. Medzinárodná vedecká konferencia. Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie : zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie : VIRT - vzdelávacie zariadenie EUBA, 8. - 10. septembra 2015. - Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2015. ISBN 978-80-225-4134-3, s. 85-89.

Tabuľka 1 – Veľkostné kritéria ÚJ podľa Smernice o ÚZ

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka na základe uváženia	Malá účtovná jednotka	Stredne veľká účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka	Nezaradená účtovná jednotka
Celková suma majetku	≤350000	≤350000	>350000 ≤4000000	>4000000 ≤20000000	>4000000	X
Čistý obrat	≤700000	≤700000	>700000 ≤8000000	>8000000 ≤40000000	>8000000	X
Priemerný prepočítaný počet zamestnancov	≤10	≤10	>10 ≤50	>50 ≤250	>50	X
Poznámka	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje aspoň dve z troch kritérií</i>	<i>Postupuje podľa IFRS alebo je vylúčená osobitným predpisom</i>

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Smernice o ÚZ

Tabuľka 2 – Veľkostné kritéria skupín ÚJ podľa Smernice o ÚZ

	Malá skupina	Stredne veľká skupina	Veľká skupina	Nezaradená skupina
Celková suma majetku	≤4000000	≤20000000	>40000000	X
Čistý obrat	≤8000000	≤40000000	>80000000	X
Priemerný prepočítaný počet zamestnancov	≤50	≤250	>250	X
Poznámka	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje aspoň dve z troch kritérií</i>	<i>Postupuje podľa IFRS alebo je vylúčená osobitným predpisom</i>

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Smernice o ÚZ

Tabuľka 3 – Veľkostné kritéria skupín ÚJ podľa Smernice o ÚZ pri neuplatnení konsolidácie kapitálu a konsolidácie vzájomných vzťahov

	Malá skupina	Stredne veľká skupina	Veľká skupina	Nezaradená skupina
Celková suma majetku	≤4800000	≤24000000	>48000000	X
Čistý obrat	≤9600000	≤48000000	>96000000	X
Priemerný prepočítaný počet zamestnancov	≤50	≤250	>250	X
Poznámka	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje aspoň dve z troch kritérií</i>	<i>Postupuje podľa IFRS alebo je vylúčená osobitným predpisom</i>

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Smernice o ÚZ

Slovenská republika, ako členský štát EÚ, transponovala vyššie uvedené kategorizácie ÚJ do príslušnej veľkostnej skupiny novelizáciou zákona o účtovníctve a zvolila si z možností ponúkaných Smernicou o ÚZ neuplatniť veľkostnú kategóriu stredne veľkých ÚJ. Zákon o účtovníctve ďalej ustanovuje oslobodenia od povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku pre malé skupiny ÚJ. Zákon o účtovníctve nevyužíva terminológiu pre skupiny ÚJ podľa Smernice o ÚZ, len stanovuje limity oslobodenia pre materskú ÚJ s jej dcérskymi ÚJ na úrovni stredne veľkých skupín ÚJ, pričom ÚJ zostavujúce konsolidovanú účtovnú závierku v Slovenskej republike ju zostavujú nie podľa transponovaných ustanovení Smernice o ÚZ, ale podľa osobitného predpisu, z ktorého vyplýva uplatnenie Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie (ďalej len „IFRS“) na základe právnych aktov prijatých na úrovni EÚ.^{18,19} V tabuľke číslo 4 uvádzame veľkostné kritéria ÚJ určené na základe znenia zákona o účtovníctve a veľkostné kritéria skupín ÚJ nie sú explicitne uvedené v zákone

¹⁸ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11. 9. 2002) v znení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 z 11. marca 2008 (Ú. v. EÚ L 97, 9. 4. 2008).

¹⁹ Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29. 11. 2008) v platnom znení.

o účtovníctve, okrem časti venovanej oslobodeniu od povinnosti zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky podľa osobitného predpisu, ktorým sú nariadenia o uplatňovaní IFRS.

Tabuľka 4 – Veľkostné kritéria ÚJ podľa zákona o účtovníctve

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka na základe uváženia	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka	Nezaradená účtovná jednotka
Celková suma majetku	≤350000	≤350000	>350000 ≤4000000	>4000000	X
Čistý obrat	≤700000	≤700000	>700000 ≤8000000	>8000000	X
Priemerný prepočítaný počet zamestnancov	≤10	≤10	>10 ≤50	>50	X
Poznámka	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje maximálne jedno kritérium</i>	<i>Presahuje aspoň dve z troch kritérií</i>	<i>Postupuje podľa IFRS alebo je vylúčená osobitným predpisom</i>

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe zákona o účtovníctve

Členské štáty EÚ transponovali ustanovenia Smernice o ÚZ na základe možností, ktoré sú členským krajinám poskytnuté, pričom mohli využiť rôzne výnimky. Na základe analyzovaných zákonov o účtovníctve v Českej republike²⁰, Estónskej republike²¹, a Poľskej republike²², ale uplatnili v legislatíve kategorizáciu ÚJ rozšírenú o stredne veľké účtovné jednotky, ktoré v prípade zákona o účtovníctve v Slovenskej republike absentujú. V Estónskej republike majú mikro účtovné jednotky nastavené veľkostné kritéria prísnejšie, ako je to v ostatných analyzovaných členských štátoch EÚ a to obmedzením celkovej sumy majetku na 175 000 EUR, čistého obratu na 50 000 EUR a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov do 50.

²⁰ Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platna-legislativa-zakony/2016/zakony-pro-rok-2016-pro-ucetnictvi-statu-25444>

²¹ Raamatupidamise seadus Vastu võetud 20.11.2002 RT I 2002, 102, 600 jõustunud käesoleva seaduse §-le 62. Dostupné na: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/530102013006/consolide>

²² The accounting act of 29 September 1994 with amendments (Poľská republika) Dostupné na: <http://www.przepisy.gofin.pl/przepisy,3,16,43,568,130652,20170126,art-55-63d-skonsolidowane-sprawozdania-finansowe-grupy.html>

Organizácie, ktoré sú zodpovedné za tvorbu IFRS, v roku 2009 uviedli do účtovnej praxe aj štandard IFRS určený pre malé a stredne veľké ÚJ (ďalej len „IFRS pre SMEs“), v ktorom sa stanovujú kritéria malých a stredne veľkých ÚJ. Tieto kritéria nie sú zhodné, ani nie sú určené na rovnakom základe, ako veľkostné kritéria v Smernici o ÚZ. Kritéria pre zaradenie ÚJ do kategórie malých a stredne veľkých ÚJ podľa IFRS pre SMEs nie sú stanovené na kvantitatívnom základe, ale sú to kvalitatívne kritéria, ktoré musí ÚJ spĺňať, pričom sa jedná o ÚJ, ktorá nie je „subjektom verejného záujmu“ a zverejňuje individuálnu účtovnú závierku pre externých používateľov. Čo znamená, že jej cenné papiere nie sú obchodované na trhu cenných papierov a nespravuje majetok tretích strán ako splnomocnená osoba ako jednu zo svojich hlavných činností, pričom väčšina bánk, sporiteľní, úverových družstiev, spoločností obchodujúcich s cennými papiermi, podielové fondy a investičné banky túto podmienku nespĺňajú.²³

Určovanie veľkostných kritérií vo svete sa v závislosti od krajiny značne líši, čo je spôsobené širokou paletou objektívnych a subjektívnych faktorov platných pre danú krajinu. Svetová banka všeobecne považuje za ÚJ, ktorá je v pásme malých až stredne veľkých ÚJ takú, ktorej celkový majetok nepresahuje pätnásť miliónov USD, čistý obrat nepresahuje pätnásť miliónov USD a počet zamestnancov nepresahuje 300. Multilaterálny investičný fond Intra-americkéj rozvojovej banky považuje za malé až stredne veľké ÚJ tie, ktoré majú do 100 zamestnancov a čistý obrat do troch miliónov USD. Africká rozvojová banka považuje za malé až stredne veľké ÚJ tie, ktoré majú do 50 zamestnancov a Organizácia spojených národov určuje ako malé až stredne veľké ÚJ tie, ktoré majú do 200 zamestnancov. V Čínskej ľudovo-demokratickej republike je možné považovať za mikro, malú až stredne veľkú ÚJ takú, ktorá má celkový majetok v hodnote od štyridsať do štyristo miliónov CNY, čistý obrat v rozmedzí desať až tristo miliónov CNY a počet zamestnancov do 3 000. Vyššie spomenuté výrazné rozdiely v kategorizácii mikro, malých a stredne veľkých ÚJ sú ovplyvňované najmä firemnou kultúrou v danej krajine alebo oblasti, veľkosťou populácie v danej krajine alebo oblasti, typom priemyslu, v ktorom ÚJ pôsobí, úrovňou zapojenia krajiny do medzinárodného obchodu a veľa iných. Vo vedeckej literatúre je možné určiť za malú

²³ IFRS Foundation Publications Department. *International Financial Reporting Standard® (IFRS®) for Small and Medium-sized Entities (SMEs)*. 2015.

až stredne veľkú ÚJ takú, ktorej čistý obrat za účtovné obdobie je v rozmedzí 10- až 1000-násobku priemerného hrubého národného dôchodku na obyvateľa danej krajiny.²⁴

V nižšie uvedenej tabuľke číslo 5 uvádzame prehľad maximálnych veľkostných kritérií ÚJ pre klasifikáciu do kategórie malých až stredne veľkých ÚJ, pričom sumy sú prepočítané na menu EUR a zaokrúhlené na tisíc EUR nadol definované vybranými krajinami alebo inštitúciami.

Tabuľka 5 – Veľkostné kritéria pre malé až stredne veľké ÚJ vo vybraných krajinách/inštitúciách

Inštitúcia/Krajina	Maximálny počet zamestnancov	Maximálny čistý obrat	Maximálny celkový majetok
Svetová banka	300	14 210 000 €	14 210 000 €
Multilaterálny investičný fond Inter-americkéj rozvojovej banky	100	2 842 000 €	-
Africká rozvojová banka	50	-	-
Organizácia spojených národov	200	-	-
Vietnam	300	-	-
Bielorusko	250	-	-
Moldavsko	250	-	-
Švajčiarsko	250	-	-
Maroko	200	-	-
Peru	200	-	-
Thajsko	200	-	-
Brazília	100	-	-
Ghana	100	-	-
Egypt	50	-	-
Malawi	50	-	-
Pakistan	50	-	-
Tanzánia	20	-	-
Čína	3000	41 367 000 €	55 156 000 €

Zdroj: Vlastné spracovanie²⁵

Z vyššie uvedeného vyplýva, že klasifikácia ÚJ do veľkostných tried na základe veľkostných kritérií je značne diverzná pre rozdielne krajiny a táto skutočnosť je zapríčinená rôznymi faktormi, pričom základným ukazovateľom pre kategorizáciu ÚJ do veľkostných tried vo svete zostáva počet zamestnancov danej ÚJ. Niektorí odborníci v danej oblasti upozorňujú, že snaha o univerzálnu definíciu mikro, malých a stredne

²⁴ GIBSON, Tom; VAN DER VAART, H. J. *Defining SMEs: A less imperfect way of defining small and medium enterprises in developing countries*. 2008.

²⁵ Poznámka: Prázdne polia v tabuľke číslo 5 znamenajú, že maximálna výška kritéria zostáva neznáma alebo sa neaplikuje.

veľkých účtovných jednotiek, môže byť nelogickou snahou na základe vyššie spomenutého.²⁶

1.4 Administratívna záťaž a jej základné charakteristiky

Administratívna záťaž predstavuje v širšom ponímaní z pohľadu podnikateľskej ÚJ všetky aktivity, ktoré musí ÚJ vykonať, aby splnila legislatívne požiadavky. V právnom slovníku Európskej komisie je administratívna záťaž definovaná ako náklady administratívnych aktivít, ktoré sú podniky povinné vykonávať s cieľom plnenia zákonných povinností. V odbornej literatúre sa tiež zvykne používať terminológia hovoriaca o regulačnej záťaži alebo o byrokratickom zaťažení a podobne. V literatúre, aj na úrovni rôznych medzinárodných inštitúcií, je citeľné presvedčenie o možných negatívnych dôsledkoch administratívnej záťaže pre ekonomiku ako celok. Obvykle sa tieto dôsledky členia na priame a nepriame. Zároveň je možné pozorovať v súčasnosti trend, pri ktorom sa aktivity rôznych inštitúcií, ktoré majú právomoci v oblasti odporúčaní alebo priamo stanovovania legislatívnych opatrení, zameriavajú nie len na znižovanie rozsahu a počtu legislatívnych opatrení, ktoré by podnikateľské ÚJ mali dodržiavať, ale aj na tvorbu legislatívnych opatrení vo vyššej kvalite, čím sa obvykle myslia opatrenia, ktoré prinášajú zamýšľané výsledky s čo najnižšími nákladmi.^{27,28,29}

V EÚ boli už pred desiatimi rokmi prijaté politiky cielené na znižovanie administratívnej záťaže. V roku 2007 vznikol na základe prijatého Akčného programu pre redukciiu administratívnej záťaže v EÚ poradný orgán Európskej komisie pod názvom High Level Group on Administrative Burdens – Skupina na vysokej úrovni pre administratívne zaťaženie (ďalej len „HLG“), ktorá mala za cieľ na základe vyššie spomenutého poskytovať Európskej komisii odporúčania k pripravovanej legislatíve na úrovni EÚ. HLG bolo poradným orgánom pre oblasť administratívnej záťaže do roku 2014. HLG zároveň vychádzalo z definícií zohľadnených vyššie a administratívnu záťaž

²⁶ Kushnir, K. *A universal definition of small enterprise: A Procrustean bed for SMEs?*. 2010 Dostupné na: <http://blogs.worldbank.org/psd/a-universal-definition-of-small-enterprise-a-procrustean-bed-for-smes>

²⁷ WEGRICH, Kai. *The administrative burden reduction policy boom in Europe: comparing mechanisms of policy diffusion*. Centre for Analysis of Risk and Regulation, London School of Economics and Political Science, 2009.

²⁸ CAVALLLO, Laura, et al. *Evaluating administrative burdens through SCM: some indications from the Italian experience*. Bari, Dipartimento di Scienze Eco-nomiche, Università di Bari, 2009.

²⁹ WEIGEL, Wolfgang. *The Standard Cost Model-A Critical Appraisal*. 2008.

definovala ako podmnožinu administratívnych nákladov, nakoľko administratívne náklady sa podľa metodiky HLG skladajú z nákladov prinášaných administratívnou záťažou a nákladov na administratívu, ktoré by ÚJ vynakladali aj v prostredí absencie povinností stanovených legislatívou. Zároveň od administratívnych nákladov HLG oddeľuje vo svojich dokumentoch náklady na dodržiavanie predpisov v prípade vývoja nových produktov alebo procesov, ktoré spĺňajú požiadavky nových sociálnych alebo environmentálnych štandardov.³⁰ HLG zhodnotil svoju činnosť ukončenú k roku 2014 ako úspešnú s tým, že EÚ ako celok splnila ambiciózny cieľ o znížení administratívnej záťaže o 25 % oproti východiskovému stavu, pričom odhadla skutočné zníženie administratívnej záťaže na 26,98%, vo finančnom vyjadrení sa domnievala o ušetrení 123 761 miliónov EUR ročne pre podnikateľské ÚJ v danom období.³¹

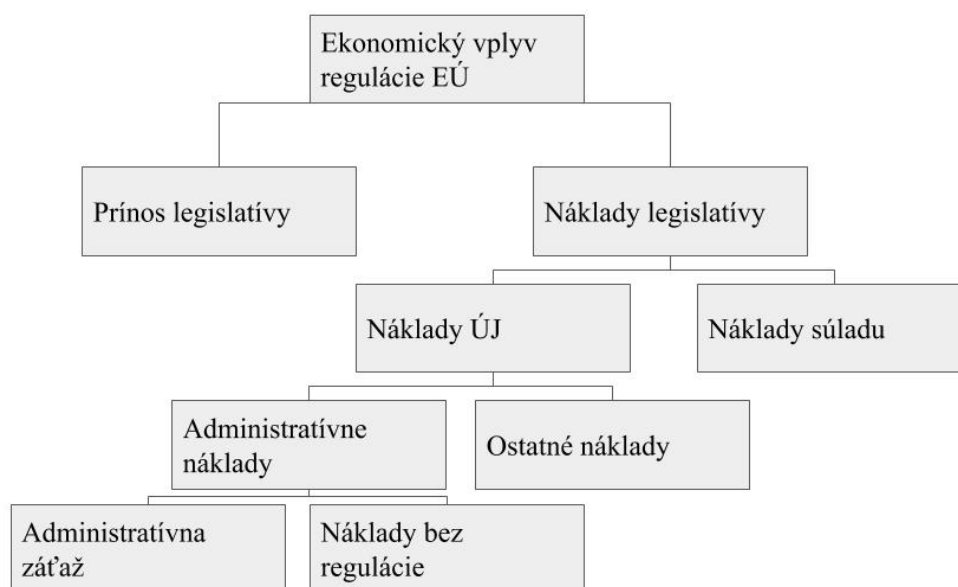
Už počas existencie HLG sa prijal nástupca pôvodného programu s názvom Regulatory fitness program - Regulačný fitness program (ďalej len „REFIT“), ktorý v oblasti administratívnej záťaže vychádza z ustanovení viacerých predchádzajúcich iniciatív.³² Agendu administratívnej záťaže po HLG prebrala Regulatory Scrutiny Board – Rada pre regulačnú kontrolu (ďalej len „RSB“), ktorá má podobné ciele ako HLG. RSB zodpovedá za hodnotenie dopadov pre všetku legislatívu a iniciatívy Európskej komisie, ktorá by mohla prinášať významné ekonomické, sociálne alebo environmentálne dopady. Hodnotenie dopadov sa odohráva ešte pred schválením právneho aktu a RSB sa zaoberá aj hodnotením starších iniciatív, ktoré v minulosti neprešli hodnotením dopadov pred ich prijatím. Administratívna záťaž kladená ÚJ v celoeurópskom kontexte vyplýva z regulácií prijatých na úrovni EÚ priemerne vo výške 68 % a jednotlivé členské štáty zaťažujú ÚJ ešte v priemere zvyšnými 32% regulácie, v týchto prípadoch teda kladú legislatívne požiadavky nad rámec požiadaviek stanovených v právnych aktoch EÚ.³³ Nižšie uvádzame grafický prehľad základných pojmov vytvorených na základe vyššie uvedených skutočností.

³⁰ High Level Group on Administrative Burdens. Cutting Red Tape in Europe – Legacy and Outlook – Final report. 2014.

³¹ European Commission, Secretariat-General, Slater, Ch., Jugnauth, A., Cassaigne, J. *ABRplus Study - final report*. 2015. ISBN: 978-92-79-46645-8

³² European Commission. Communication from the Commission to the European Parliament, The European Council and The Council – *Better Regulation: Delivering better results for a stronger Union*

³³ Regulatory Scrutiny Board, European Commission. *Annual report* 2016. 2016

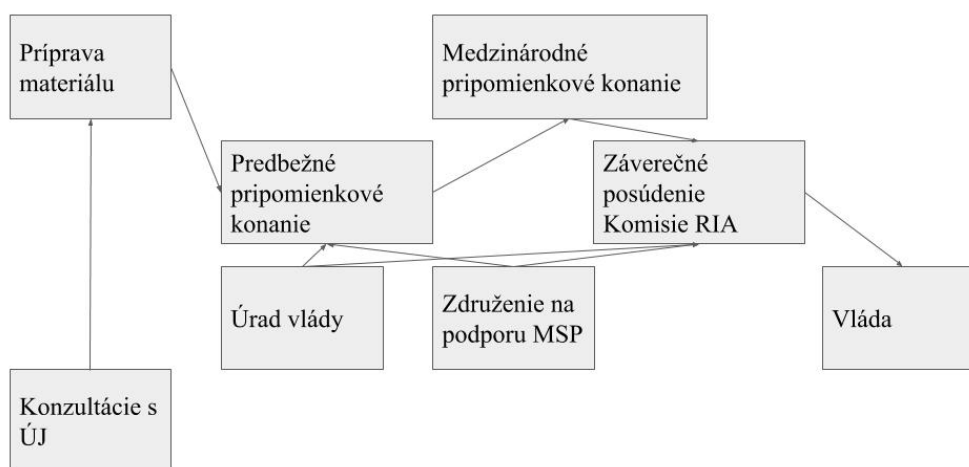


Zdroj: Vlastné spracovanie na základe materiálov Európskej komisie

Schéma č. 3 – Administratívne zaťaženie v členení podľa Európskej komisie

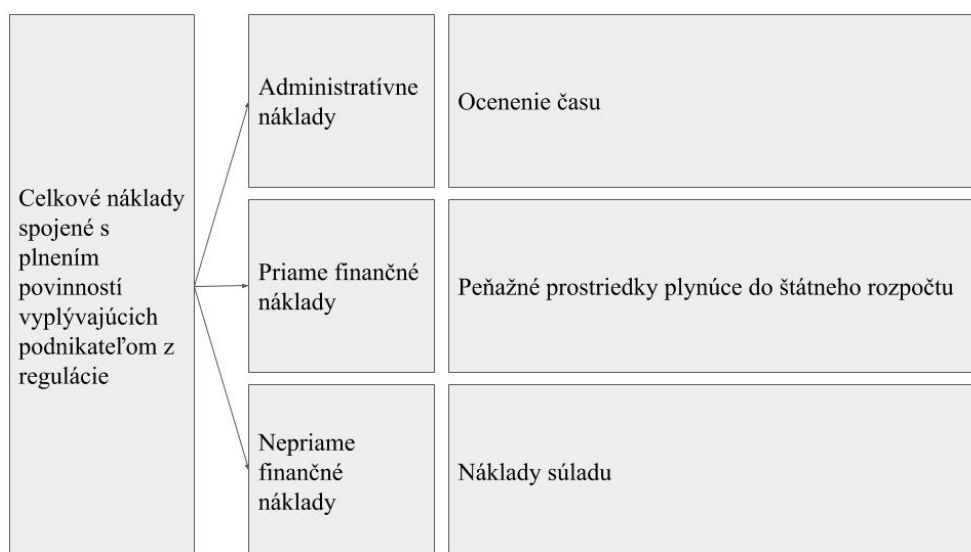
V Slovenskej republike je orgánom, ktorý má v gescii určovanie pravidiel v oblasti administratívnej záťaže Ministerstvo hospodárstva Slovenskej republiky (ďalej len „MH SR“), pričom zlepšovanie podnikateľského prostredia, ktoré je smerodajné pre prácu týkajúcu sa podnikateľských ÚJ, deklaruje za jednu zo svojich priorít. Na základe tejto priority je pod MH SR zriadený Odbor analýz a plánovania, ktorý plní funkciu gestora agendy lepšej regulácie, pričom MH SR sa riadi okrem záväzných a neformálnych právnych aktov EÚ aj odporúčaniami Organisation for Economic Co-operation and Development – Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „OECD“). MH SR definuje ako nástroje pre agendu lepšej regulácie posudzovanie vybraných vplyvov, meranie regulačnej záťaže podnikateľského prostredia, meranie administratívnych nákladov podnikateľského prostredia a prípravu návrhov na znižovanie administratívneho zaťaženia podnikateľského prostredia. V rámci danej agendy sú posudzované legislatívne aj nelegislatívne návrhy a to na základe metodiky schválenej uznesením vlády Slovenskej republiky. V procese posudzovania legislatívnych návrhov MH SR spolupracuje so stálou pracovnou komisiou Legislatívnej rady vlády Slovenskej republiky na posudzovanie vybraných vplyvov (ďalej len „Komisia RIA“), v ktorej sú okrem zástupcov rôznych verejných inštitúcií Slovenskej republiky aj zástupcovia zo združenia na podporu malého a stredného podnikania (ďalej len „MSP“). Vyššie uvedené v praxi znamená povinnosti regulátora

prikladať k navrhovaným legislatívnym aktom doložku vybraných vplyvov a analýzy v oblasti vplyvov na rozpočet verejnej správy, na zamestnanosť vo verejnej správe a financovanie návrhu ako aj na podnikateľské prostredie, sociálnu oblasť, životné prostredie, informatizáciu spoločnosti a na služby verejnej správy pre občana. Regulátor je na základe pravidiel vyššie spomenutej metodiky povinný v určitých prípadoch konzultovať pripravované legislatívne aj nelegislatívne akty s dotknutými podnikateľskými ÚJ. Nižšie uvádzame grafický prehľad základných pojmov vytvorených na základe vyššie uvedených skutočností.



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe materiálov Komisie RIA

Schéma č. 4 – Legislatívny proces z pohľadu Komisie RIA



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe materiálov MH SR

Schéma č. 5 – Administratívne zaťaženie v členení podľa MH SR

Celkové náklady spojené s plnením povinností vyplývajúcich podnikateľom z regulácie sú špecifikované ako súhrnná veličina administratívnych, priamych a nepriamych finančných nákladov. Administratívne náklady predstavujú náklady spojené s administratívnymi úkonmi pri plnení informačnej povinnosti, ktoré musí podnikateľ vykonať na zabezpečenie súladu s reguláciou. Ide o nákladové vyjadrenie času, ktorý strávi podnikateľská ÚJ realizáciou konkrétnych činností vyžadovaných reguláciou. Priame finančné náklady sú odvodené z konkrétnej priamej povinnosti previesť určitú sumu peňažných prostriedkov predovšetkým štátu alebo príslušnému orgánu verejnej správy a nepriame finančné náklady predstavujú náklady, ktoré musí podnikateľská ÚJ vynaložiť pre účely zabezpečenia súladu výrobku, služieb, interných procesov, vybavenia prevádzky a podobne s požiadavkami regulácie.^{34,35}

Zo skúmaných krajín v zahraničí je situácia ohľadom administratívnej záťaže riešená v Českej republike na úrovni *Ministerstva priemyslu a obchodu Českej republiky*. To zriadilo Expertnú skupinu pre znižovanie administratívnej záťaže. V Českej republike sa zároveň na jednotlivých rezortoch tvoria tzv. antibyrokratické komisie pod vedením Ministerstva priemyslu a obchodu Českej republiky, pričom tieto vychádzajú z akčného plánu na podporu hospodárskeho rastu a zamestnanosti v Českej republike.³⁶ Obdobne, ako v Slovenskej republike, sú určené navrhované legislatívne normy a nelegislatívne normy s podmienkou uvedenia predpokladaných hospodárskych a finančných dosahov na podnikateľské ÚJ.³⁷

Poľská republika, ako členský štát EÚ na základe právne záväzných legislatívnych aktov EÚ a odporúčaní OECD zriadila Odbor pre zlepšovanie ekonomickej regulácie (Economic Regulation Improvement Department) na Ministerstve hospodárstva Poľskej republiky. Ten je obdobou vyššie spomenutých národných útvarov, ktoré majú v gescii administratívne zaťaženie, pričom aj v prípade

³⁴ Jednotná metodika na posudzovanie vybraných vplyvov (schválená uznesením vlády SR č. 24 zo 14. januára 2015 v znení uznesenia vlády SR uznesenia vlády SR č. 513 zo 16. septembra 2015 a uznesenia vlády SR č. 76 z 24. februára 2016): Dostupné na: <http://www.economy.gov.sk/jednotna-metodika-iys/138426s>

³⁵ Výkladové stanoviská k jednotnej metodike dostupné na stránke: <http://www.economy.gov.sk/jednotna-metodika-iys/138426s>

³⁶ Zápis z 8.jednání expertní skupiny (23. listopadu 2016, 10:00 hodin, Na Františku 32, místnost č. 244) Dostupné na: <http://www.mpo.cz/cz/podnikani/regulace-podnikani-a-snizovani-administrativni-zateze/expertni-skupina/8--jednani-expertni-skupiny-pro-snizovani-administrativni-zateze-podnikatelu--223224/>

³⁷ Platné znění dotčených částí zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb s vyznačením změn dostupné na: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=792&CT1=0>

tejto krajiny sa k legislatíve v určených prípadoch uvádzajú a analyzujú dopady na podnikateľské ÚJ a dopady z iných hľadísk a dochádza aj k ich ex ante vyčísleniu na základe hodnotenia vplyvu regulácie.^{38,39}

Estónska republika ako členský štát EÚ na základe právne záväzných legislatívnych aktov EÚ a odporúčaní OECD zriadila Odbor pre kvalitu legislatívy pri Ministerstve spravodlivosti Estónskej republiky (Legislative Quality Division of the Ministry of Justice). Ten je rovnako obdobou vyššie spomenutých národných útvarov s požiadavkami týkajúcimi sa všetkých ostatných ministerstiev na skúmanie vplyvov určených legislatívnych a nelegislatívnych aktov na podnikateľské ÚJ a na iné oblasti, medzi ktoré patrí prostredie, regionálny rozvoj, štátne a miestne inštitúcie, bezpečnosť a medzinárodné vzťahy ako aj sociálnu sféru a demografiu. Vyčísl'ovanie vplyvu regulácie sa v Estónskej republike člení na predbežné a následne sa koná hĺbková analýza pri legislatívnych aktoch, ktorým sa určí významný dopad na podnikateľské ÚJ v predbežnom hodnotení vplyvov.⁴⁰

Z vyššie uvedeného vyplýva, že administratívna záťaž, aj keď nie je v literatúre jednotne definovaná, je na úrovni regulátorov doma a v zahraničí obsiahnutá z inštitucionálneho hľadiska, pričom ťažiskovo sa orientuje na hodnotenie vplyvu legislatívnych aktov a na hodnotenia nákladov, ktoré legislatíva prináša. Obvyklým spôsobom je hodnotenie vplyvov legislatívy v medzirezortnom pripomienkovom konaní, s podnikateľskými ÚJ, ktoré sú danou legislatívou zasiahnuté, na vládnej úrovni a následné hodnotenia vplyvov.⁴¹

1.5 Modely administratívneho zaťaženia

Potreba merania administratívneho alebo regulačného zaťaženia v ekonomickej vede viedla k vývoju významných programov merania administratívneho zaťaženia ako základného nástroja pre vlády, medzinárodné organizácie a verejné inštitúcie. Najvýznamnejšie iniciatívy vo svete rozpoznané na úrovni Európskej únie, OECD,

³⁸ LANG, Grzegorz, et al. *Standardized forms of impact assessment in the Polish legislative process*. 2014. Dostupné na: <http://www.osservatorioair.it/wp-content/uploads/2014/10/Workshop-4-Poland-Lang.pdf>

³⁹ BRZEK, Wacław, et al. *Legal regulation process creating management in the polish governmental administration*. Journal of International Scientific Publications: Economy & Business, 2014, 8.

⁴⁰ ARISTOVNIK, Aleksander; OBADIC, Alka. *The impact and efficiency of public administration excellence on fostering SMEs in EU countries*. *Amfiteatru economic*, 2015, 17.39: 761.

⁴¹ BRAUN, H. *First years of systematic regulatory impact assessment in Estonia - lessons learn*. 2014. Dostupné na: www.just.ee/sites/www.../jum_ettekanne_18.09.2014_oma.pptx

Svetovej banky alebo International Monetary Fund - Medzinárodného menového fondu (ďalej len „IMF“) zahŕňajú modely ako sú Doing Business Model (ďalej len „DBM“), Red Tape Assessment Model (ďalej len „RTAM“), Burden's Hunter Model (ďalej len „BHM“), Balance Model (ďalej len „BM“), Regulatory Cost Measurement Model (ďalej len „RCMM“), Standard Cost Model (ďalej len „SCM“), Public Service Value Model (ďalej len „PSVM“) a Hybridný model administratívnej záťaže (ďalej len „A. H. M.“).

Model DBM bol spustený Svetovou bankou v roku 2002 s cieľom posúdiť kvalitu regulačného prostredia a určiť, či podnikateľskú aktivitu podporuje, znemožňuje alebo obmedzuje. DBM model je postavený na konfigurácii 43 rôznych ukazovateľov, ktoré sú následne zoskupené do 10 tematických okruhov, ktoré odrážajú regulačný rámec počas rôznych fáz životného cyklu podniku, a to od jeho založenia až po likvidáciu podnikateľskej ÚJ. Tieto tematické okruhy tvoria jeden súhrnný všeobecný ukazovateľ, ktorý hodnotí jednoduchosť podnikania v hodnotenej krajine. DBM model je vystavaný na údajoch zhromažďovaných Svetovou bankou v kvantitatívnom vyjadrení týkajúcich sa predovšetkým právnych a správnych predpisov v hodnotenej krajine. Jednotlivé ukazovatele posudzujú stupeň regulačného zaťaženia, náklady a čas na dosiahnutie súladu s požiadavkami regulačného rámca, flexibilitu regulačného prostredia v oblasti zamestnávania a na pracovno-právnom trhu, zložitosť daňovo-odvodového regulačného rámca, podnikateľské prostredie celkovo. Súhrnný všeobecný ukazovateľ DB je odvodený zo súčtu jednotlivých bodov pre každú zo skúmaných oblastí, kde boli získané údaje štandardizované na základe percentilov.

Model RTAM bol vyvinutý v rámci OECD pre potreby hodnotenia a porovnávania administratívneho zaťaženia medzi krajinami, ktoré sú členmi tejto organizácie v jednotlivých oblastiach politik krajín a to s cieľom tvorby komparačného nástroja pre diagnostiku a možné intervencie pre zjednodušenie regulačného rámca. Metodika modelu RTAM je založená predovšetkým na modifikovanej verzii SCM (viď nižšie), ktorá kladie dôraz na formálne zisťovanie času, ktorý podnikateľské ÚJ potrebujú na splnenie požiadaviek vyplývajúcich z existujúceho regulačného rámca v danej krajine. Koncepčný rámec modelu môžeme rozvrhnúť do 4 základných fáz, pričom:

- v prvej fáze sa výskum zameria na danú oblasť záujmu a súvisiacich ukazovateľov, ktoré sa danej oblasti záujmu týkajú;

- v druhej fáze RTAM modelu zapojené krajiny zbierajú potrebné dáta pre konzultačný proces s podnikateľskými ÚJ, pričom cieľia primárne na kvantitatívne zisťovanie času a sekundárne na kvantitatívne zisťovanie nákladov súladu v rámci existujúceho inštitucionálneho prostredia;
- tretia fáza RTAM modelu zahŕňa porovnávanie dát získaných na národnej úrovni s cieľom zistenia rozdielov medzi prostredím jednotlivých krajín;
- v poslednej, štvrtej fáze RTAM modelu, sú rozdiely zistené v tretej fáze dôkladne analyzované a sú identifikované hlavné body, v ktorých je možné pre danú krajinu vypracovať odporúčania a reformy s cieľom zlepšenia v problematických oblastiach. Implementácia RTA modelu bola prvotne založená na dobrovoľnej participácii trinástich členských krajín OECD v prvotnej štúdii merajúcej rozdiely v administratívnej záťaži týkajúcej sa uplatnenia prepravných sadzieb v pozemnej doprave.

Model BHM vznikol v roku 2007 z iniciatívy vlády Dánskeho kráľovstva, ktorá sa zamerala na zredukovanie administratívnej záťaže pre podnikateľské prostredie ako celok. BHM model bol zameraný na systematický prístup k odhaľovaniu obťažujúcich administratívnych povinností s vplyvom na náklady podnikateľských ÚJ. Cieľom BHM modelu bolo zníženie administratívnej záťaže na základe identifikovania legislatívnych požiadaviek, ktoré podnikateľské ÚJ označovali za najnepohodlnejšie pre podnikanie, ďalej identifikácia potrieb a príležitostí v oblasti reformy regulačného prostredia a vytvorenie metód zberu dát, ktoré budú zamerané na komfort používateľa a napokon zvýšenie povedomia regulátorov v oblasti administratívneho zaťaženia podnikateľských ÚJ a to prostredníctvom vývoja a implementácie techniky zisťovania potrieb používateľov.

Model BM je založený, podobne ako RTAM model, na modeli SCM a vznikol úpravou funkčných parametrov tak, aby bolo možné zachytiť rovnováhu medzi očakávaniami verejnosti alebo regulátora a reálne existujúcou situáciou. BM model bol uvedený do praxe v roku 2008 v Dánskom kráľovstve na základe predchádzajúcich skúseností a jeho prvotnou implementačnou oblasťou sa stala úprava právnych predpisov v oblasti poistenia v nezamestnanosti. Model BM bol z aplikačného hľadiska rozdelený do šiestich fáz, ktoré sa dajú definovať ako meranie dát, výber podstatných bodov, nastavenie očakávaní, identifikácia rovnováhy medzi potrebami dotknutých subjektov, stanovenie priorít a tvorba záverov. Zisťovanie skutočnej situácie, aj predpokladané výsledky zo získavania dát, sú založené na štyroch definovaných

parametroch, ktorými sú požiadavky regulátora na podávanie správ subjektov, podstatné povinnosti v oblasti súladu s regulačným rámcom, kvality poskytovaných služieb zo strany regulátora a efektívnosť. BM model sa pokúsil nájsť správnu rovnováhu medzi očakávaniami občanov ako aj podnikateľských ÚJ a reálne existujúcou situáciou so stanovenými prioritami politických zásahov.

Model SCM bol vyvinutý prvotne z iniciatívy Ministerstva financií Holandského kráľovstva s cieľom zabezpečiť zjednodušenie a konzistenciu metód hodnotenia v oblasti administratívnej záťaže podnikateľských ÚJ. SCM model je špecificky navrhnutý pre oblasť administratívneho zaťaženia podnikateľských ÚJ s cieľom kvantifikácie administratívnej záťaže vyplývajúcej z regulačného rámca platného v danej oblasti za presne určené obdobie. SCM model bol vyvinutý pre poskytnutie jednoduchšej metódy pre výpočet administratívnych nákladov administratívnej záťaže podnikateľských ÚJ. SCM model svojím ekonomickým prístupom cieľi na identifikáciu odstrániteľných požiadaviek regulačného rámca, ktoré zároveň spôsobujú administratívnu záťaž a narúšajú fungovanie kapitálových trhov a činnosť podnikateľských ÚJ.

Model RCMM je založený na princípoch SCM a bol vyvinutý organizáciou Bertelsmann Stiftung v spolupráci s KPMG v priebehu roka 2008. Primárny diferenciálny faktor v porovnaní s SCM je snaha rozšíriť rozsah merania administratívneho zaťaženia tým, že zahŕňa aj iné parametre ako informačné povinnosti podnikateľských ÚJ a to napríklad dodatočné požiadavky na dodržiavanie predpisov v procese právneho uznania záväzkov, požiadavky obozretnosti, spolupráca, vzdelávanie a dosahovanie cieľov a ďalšie faktory, ktoré ovplyvňujú náklady na splnenie predpisov, ako napríklad náklady na plnenie rutinných prevádzkových nákladov, náklady na držbu peňazí, stanovenie nákladov v oblasti obetovaných príležitostí, ktoré by podľa podnikateľských ÚJ nemuseli vzniknúť.

Model PSVM bol vyvinutý spoločnosťou Accenture na základe dvoch hlavných parametrov, ktorými sú meranie vytváratej verejnej hodnoty pre občanov zo strany verejných inštitúcií a meranie nákladovej efektivity poskytovaných verejných služieb. PSVM model má za účel zlepšenie výsledkov regulácie nákladovo efektívnym spôsobom. Výsledky PSVM modelu sú stanovené na základe váženého koša tvoreného z hodnôt sociálnych výdobytkov, integrovaných do tzv. organizačných cieľov. PSVM model okrem vyššie spomenutého definuje operačné finančné náklady inštitúcií verejného sektora ako náklady procesu na dosahovanie určených cieľov a tieto sa

následne porovnávajú s kalkulovaným prínosom verejných služieb pre zistenie efektivity poskytovaných služieb zo strany inštitúcií verejného sektora.

Model A. H. M. je založený na existujúcich vyššie uvedených modeloch SCM a RCM s predstavením nových dopĺňujúcich charakteristík, ktoré by mali kombinovať a dopĺňať najlepšiu prax z aplikácie oboch kombinovaných modelov administratívnej záťaže. A.H.M. model si osvojil postup fáz podľa modelu SCM, ktorý sa ukazuje ako široko uznávaný a aplikovaný model na merania administratívnej záťaže, pričom ale dopĺňa zber dát o substantívne náklady na dodržiavanie regulačných požiadaviek a náklady náročnosti, ktoré zahŕňajú aj možné náklady korupcie, v prípade ak je pre podnikateľskú ÚJ možné poskytnúť úplatok za verifikáciu splnenia regulačných požiadaviek. Ďalšími doplnenými kritériami je hodnotenie slabých miest v regulačnom rámci a výber typológie typickej podnikateľskej ÚJ na základe čoho je v ďalšej fáze vyvinutá integrácia a štandardizácia časových a zdrojových požiadaviek a v poslednej fáze projektovanie určených a štandardizovaných nákladov na makroekonomickú úroveň.

Typizáciu podnikateľskej účtovnej jednotky môžeme na podobnom princípe vidieť aj v prípade iniciatívy Inštitútu ekonomických a spoločenských analýz (ďalej len „INESS“) s názvom Byrokratický index Slovenska, kde sa hodnotí administratívna záťaž tzv. typickej podnikateľskej účtovnej jednotky, ktorá má určité priemerné charakteristiky zistené z dát dostupných za podnikateľské ÚJ. Pri počítaní indexu boli postupne preskúmané všetky relevantné administratívne povinnosti ako administrácia zamestnancov, daní, bez nákladov na účtovníctvo, nakladanie s odpadmi, bezpečnosť a ochranu zdravia na pracovisku a ďalšie. Ako časový odhad bol použitý expertný odhad odborníkov z praxe, za ktorý sa považuje odhad účtovníkov, manažérov odpadového hospodárstva a pod. Pri všetkých činnostiach sa v Byrokratickom indexe Slovenska predpokladá, že sa vykonávajú interne podnikateľskou ÚJ. Tam, kde to nie je možné a existuje potreba certifikácie od dodávateľa, napríklad pri revízii elektrických prístrojov sa vychádza z cenníkov dostupných na internete. Finančné náklady sú získavané prepočtom celkového času na priemernú hodinovú hrubú mzdu a náklady zamestnávateľskej ÚJ v hospodárstve podľa Štatistického úradu a pripočítané sú aj prípadné poplatky. Pri stanovenej frekvencii sa vychádza zo zákona. Pri jednorazových úkonoch sa predpokladá, že sa vzhľadom k životnému cyklu firmy udejú raz za 4 roky, napríklad registrácia nového motorového vozidla. Výnimkou sú jednorazové povinnosti spojené so založením firmy – tie sa evidujú samostatne, mimo hlavný index. Výsledok

sa zaokrúhľuje s presnosťou na polhodiny a 50 centov, pri časovom a peňažnom vyjadrení.

Z vyššie uvedených modelov môžeme vyvodit' ich celkové charakteristiky, ktoré sú si vzájomne podobné a charakteristiky, ktoré ich odlišujú. Modely SCM, RCM a RTAM sú orientované zhora nadol so zameraním na verejný sektor, modely PSVM a DPM sú orientované zhora nadol so zameraním na súkromný sektor, model RCMM je orientovaný zdola nahor so zameraním na verejný sektor a model BM je orientovaný zdola nahor so zameraním na súkromný sektor. Všetky vyššie uvedené modely sa zaoberajú najmä otázkou nákladov administratívnej záťaže a v literatúre je možné sa stretnúť s názormi volajúcimi po väčšom zohľadnení prínosov administratívnej záťaže a vzájomnom porovnávaní nákladov a prínosov administratívnej záťaže v rámci snahy o optimálny mix administratívnej záťaže. Dôraz sa následne presúva z oblasti hodnotenia administratívneho zaťaženia z nákladového hľadiska na oblasť analýzy prínosov a nákladov alebo komplexných analýz ekonomických dopadov, respektíve analýz nákladovej efektívnosti.^{42,43,44}

Model	Orientácia	Zameranie
A. H. M.	zhora nadol	súkromný sektor
PSVM	zhora nadol	súkromný sektor
BHM	zdola nahor	súkromný sektor
DBM	zhora nadol	súkromný sektor
RCM	zhora nadol	verejný sektor
RTAM	zhora nadol	verejný sektor
SCM	zhora nadol	verejný sektor
Byrokratický index	zdola nahor	súkromný sektor

Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 6 – Modely administratívneho zaťaženia

V prvej kapitole práce sme určili súčasný stav poznania z teoretického hľadiska na národnej ako aj nadnárodnej úrovni a v porovnaní so situáciou veľkostných kategorizácií ÚJ vo svete. Charakterizovali sme najmä právnu úpravu veľkostných kritérií a účtovnej dokumentácie. Kvantifikovali kritéria určujúce zaradenie ÚJ do

⁴² ALABANOS, Nikos, et al. *A key-point comparison & the new challenges for the existent Administrative Burden Models (AB M's)*. SPOUDAI Journal of Economics and Business, 2016, 66.1-2: 32-45.

⁴³ ALABANOS, Nikos, et al. *A Hybrid Model Proposal based on SCM and RCM Administrative Burden Models (AB Ms)*. Regional Science Inquiry, 2016, 8.3: 89-97.

⁴⁴ INESS. Byrokratický index Slovenska. 2016. Dostupné na: <http://byrokratickyindex.sk/projekt/>

príslušných veľkostných skupín a analyzovali sme rozdiely tejto problematiky medzi členskými krajinami EÚ ako aj mimo EÚ. V oblasti účtovnej dokumentácie sme definovali na základe dostupnej odbornej literatúry a právnej úpravy platnej v oblasti účtovníctva základné definičné rámce a určili, čo účtovná dokumentácia predstavuje. Zadanie dizertačnej práce zároveň poukazuje na potrebu skúmania vplyvu veľkostných kritérií podnikov na účtovnú dokumentáciu v kontexte administratívnej záťaže, na záver prvej kapitoly sme definovali administratívnu záťaž z teoretického hľadiska s dôrazom na definície a postupy uplatňované regulátorom. Napokon boli vymedzené modely administratívneho zaťaženia, ktoré sa v súčasnosti používajú na modelovanie vplyvov administratívnej záťaže na podnikateľské prostredie, ale aj na nepodnikateľské prostredie hospodárstva. Identifikovaných bolo celkovo 9 rôznych modelov administratívneho zaťaženia, pričom bolo možné poukázať na ich rôzne podobnosti a rozdielne charakteristiky.

2 Cieľ práce

Hlavným cieľom dizertačnej práce je porovnať účtovnú dokumentáciu v podnikateľskej účtovnej jednotke medzi mikro, malou a veľkou účtovnou jednotkou a poukázať na význam a štruktúru požadovaných a prezentovaných údajov účtovnou jednotkou v súvislosti s administratívnym zaťažením podnikateľských účtovných jednotiek. Pre splnenie hlavného cieľa dizertačnej práce je nutné splniť aj čiastkové ciele dizertačnej práce, ktoré vyplývajú zo zadania hlavného cieľa.

Čiastkové ciele práce sú:

- a) zhodnotiť štruktúru účtovných závierok podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách;
- b) určiť význam prezentovaných vybraných údajov v účtovnej závierke podnikateľských účtovných jednotiek vo vzťahu k veľkostným kritériám;
- c) určiť administratívne zaťaženie podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách;
- d) preskúmať efektivitu právnej úpravy vzťahujúcej sa na oblasť účtovnej dokumentácie a výkazníctva podnikateľských účtovných jednotiek vzhľadom na iniciatívy národných ako aj nadnárodných orgánov v oblasti administratívneho zaťaženia;
- e) porovnať účtovnú dokumentáciu a súvisiace administratívne zaťaženie na základe veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek.

Vyššie uvedené čiastkové ciele práce podmieňujú dosiahnutie hlavného cieľa a ďalej ho rozvíjajú s dôrazom na preskúmanie celkového trendu vývoja smerujúceho k efektívnemu uplatňovaniu zásad subsidiarity, proporcionality a dbajúceho na zabezpečenie stavu, v ktorom je administratívne zaťaženie úmerné prínosom, ktoré poskytuje používateľom informácií z účtovných závierok a z účtovnej dokumentácie podnikateľských účtovných jednotiek.

Pre splnenie prvého čiastkového cieľa bude nevyhnutné zamerať sa na štruktúru účtovnej závierky pre mikro účtovné jednotky, pre malé účtovné jednotky a pre veľké účtovné jednotky a vykonať analýzu štruktúry založenú na vzájomnom porovnaní položiek vyskytujúcich sa v účtovnej závierke podľa veľkostnej kategórie účtovnej jednotky. Následne je možné cieľiť na analýzu a porovnanie údajov, ktoré sú obsiahnuté v účtovnej závierke pre jednotlivý typ účtovnej jednotky, teda pre mikro, malú alebo veľkú účtovnú jednotku.

Druhý čiastkový cieľ sa zameriava na možnosti pri analýze významu údajov, ktoré je možno porovnať v rámci prvého čiastkového cieľa, pričom rovnako ako v prípade prvého čiastkového cieľa, bude určenie významu prezentovaných vybraných údajov v účtovnej závierke podnikateľských účtovných jednotiek závisieť práve na porovnaní údajov zverejňovaných v účtovnej závierke podľa veľkostných typov účtovných jednotiek a prípadnom vizuálnom porovnaní rozsahu, v akom sa významovo totožné údaje z účtovníctva účtovných jednotiek uvádzajú v jednotlivých typoch účtovnej závierky pre mikro, malé a veľké účtovné jednotky.

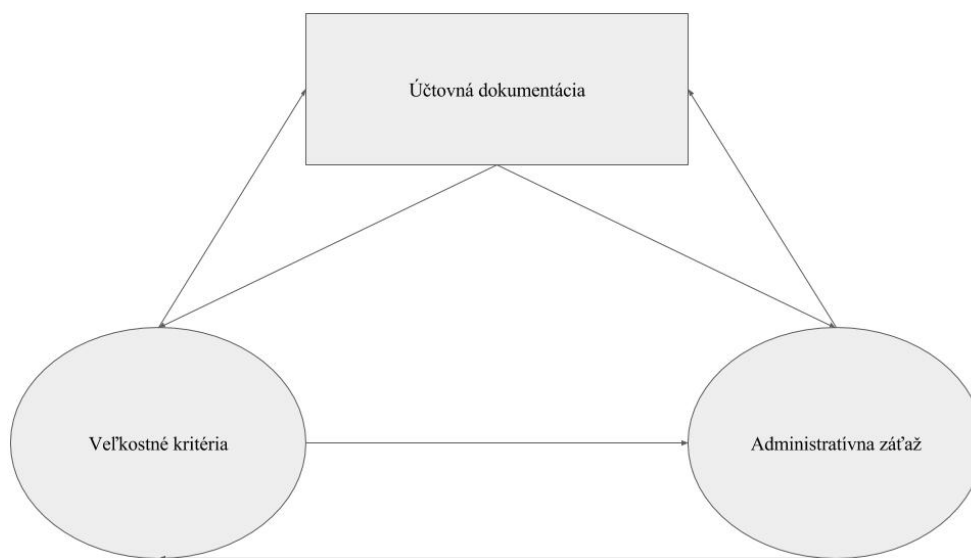
Nakoľko je možné podľa zadania dizertačnej práce skúmať vzťah účtovnej dokumentácie a veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek v kontexte administratívneho zaťaženia, splnenie hlavného cieľa je podmienené určením administratívneho zaťaženia. Podstatnou skutočnosťou pri modelovaní administratívneho zaťaženia je výber a určenie modelu a jeho úprava pre účely zaradenia účtovnej dokumentácie ako súčasti administratívneho zaťaženia. Vhodným prístupom je voľba takého modelu administratívneho zaťaženia, ktorý sa viaže najmä k hodnoteniu administratívneho zaťaženia pre podnikateľské účtovné jednotky a zároveň je postavený na princípoch, ktorými sa riadi pri hodnotení administratívneho zaťaženia aj regulátor, resp. hodnotiace orgány na národnej ako aj nadnárodnej úrovni.

Preskúmať efektivitu právnej úpravy vzťahujúcej sa na oblasť účtovnej dokumentácie a výkazníctva podnikateľských účtovných jednotiek vzhľadom na iniciatívy národných ako aj nadnárodných orgánov v oblasti administratívneho zaťaženia je štvrtým čiastkovým cieľom práce, ktorý je podmienený splnením tretieho čiastkového cieľa. Po určení administratívneho zaťaženia podnikateľských účtovných jednotiek je ďalším logickým krokom zhodnotenie administratívneho zaťaženia a účtovnej dokumentácie medzi mikro, malými a veľkými účtovnými jednotkami. Rovnako by tak malo byť možné určiť podiel alebo váhu tých administratívnych povinností, ktoré sa viažu k oblasti výkazníctva podnikateľských účtovných jednotiek v kontexte administratívnej záťaže a následne určiť, či zníženie administratívnej záťaže v tejto oblasti má alebo nemá významný vplyv na administratívnu záťaž celkovo. Posledným čiastkovým cieľom práce je porovnanie administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie z hľadiska priamych a nepriamych nákladov, ktoré pre podnikateľské účtovné jednotky s týmito oblasťami súvisiace činnosti znamenajú a poukázať na ich vzťah k veľkostným kritériám.

3 Metodika práce a metódy skúmania

Vzhľadom na zadanie dizertačnej práce sa budeme v tretej kapitole venovať charakteristikám *objektu skúmania*, charakteristikám a opisu *pracovných postupov*, *spôsobu získavania údajov* potrebných pre uvedenie súčasného stavu skúmanej problematiky doma v zahraničí v teoretickej časti práce a spôsobu získavania údajov potrebných pre plnenia hlavného a čiastkových cieľov práce, na ktoré sú v práci uplatňované použité *metódy vyhodnotenia a interpretácie výsledkov* a použité *štatistické metódy*, ktoré slúžia na overenie korelačných a kauzálnych vzťahov ako aj na výpočet odhadovaných premenných.

Nižšie uvádzame objekt skúmania, ktorým je účtovná dokumentácia zasadená v kontexte administratívnej záťaže a veľkostných kritérií, pričom všetky tri uvedené pojmy na seba vzájomne vplyvajú, spracovaný na schéme číslo 7.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 7 – Objekt skúmania

Objekt skúmania dizertačnej práce je účtovná dokumentácia podnikateľskej účtovnej jednotky vo vzťahu k veľkostným kritériám a vo vzťahu k administratívnej záťaži. Veľkostné kritériá aj regulačný rámec na účtovnú dokumentáciu vplyvajú a z toho dôvodu je účtovná dokumentácia ako objekt skúmania práce odvoditeľná a definovateľná. Charakterizácia objektu skúmania sa nachádza v prvej kapitole. V širšom chápaní môžeme objekt skúmania, ktorým je účtovná dokumentácia, charakterizovať ako súhrn záznamov účtovnej jednotky, ktoré tvorí na základe

legislatívnych aktov a na základe svojich vnútorných pravidiel. Rozsah účtovnej dokumentácie ovplyvňujú veľkostné kritéria účtovnej jednotky, ako aj administratívna záťaž, ktorú musí ÚJ znášať na základe rozhodnutí regulátora alebo na základe interných rozhodnutí.

Údaje potrebné pre skúmanie objektu dizertačnej práce sa získavajú primárne vyhľadáním pomocou algoritmických vyhľadávacích funkcií výpočtovej techniky a to takým spôsobom, pri ktorom sa vyhľadávajú relevantné informačné zdroje na základe slovne zadaného popisu objektu skúmania. Údaje, ktoré nie je možné vyhľadať pomocou algoritmických vyhľadávacích funkcií výpočtovej techniky sa získavajú na základe pracovných postupov použitých pri písaní dizertačnej práce uplatnením metód vyhodnotenia a interpretácie výsledkov a uplatnením štatistických metód. Údaje potrebné pre plnenie hlavného cieľa práce v nasledujúcej kapitole boli získané z verejne dostupných zdrojov, z Registra ÚZ a to za spoločnosti, ktoré sú zaradené do kategórie C – priemyselná výroba a F - stavebníctvo v rámci ich delenia podľa sektora hospodárstva, v ktorom pôsobia, pričom toto delenie je určené klasifikáciou ekonomických činností SK-NACE podľa Štatistického úradu Slovenskej republiky.

Zdroje údajov potrebných pre splnenie cieľov dizertačnej práce vo všeobecnej rovine sú najmä databázy vedeckej literatúry, právne normy, oficiálne stránky inštitúcií zaoberajúcich sa objektom skúmania práce a v neposlednom rade rôzne správy, štúdie, texty a periodiká, ktoré sa tematicky venujú problematike účtovníctva, administratívnej záťaže a veľkostných kritérií.

Metódami skúmania práce a interpretácie výsledkov práce sú analýza, syntéza, komparácia, indukcia, dedukcia, a konkretizácia. Pričom ťažiskovou metódou je analýza použitá pre jednotlivé právne normy z hľadiska ich súvisu s objektom skúmania práce. Analýza je v práci využívaná pri skúmaní jednotlivých právnych noriem a následnom výbere častí právnych noriem upravujúcich problematiku práce. Syntéza je využitá pre celkový opis stavu praxe v oblasti účtovnej dokumentácie podnikateľských účtovných jednotiek a komparácia, indukcia, dedukcia a konkretizácia slúži na splnenie hlavného cieľa dizertačnej práce, porovnanie účtovnej dokumentácie pre jednotlivé veľkostné typy podnikov a reálnych efektov administratívnej záťaže podnikateľských účtovných jednotiek ako aj na poukázanie na význam a štruktúru údajov prezentovaných v účtovnej závierke podnikateľskej účtovnej jednotky.

Štatistickými metódami uvažovanými pri písaní práce je najmä korelačná analýza, metódy analýzy závislosti, hĺbková analýza údajov, hodnotenia modelov

v hĺbkovej analýze údajov, výberové skúmanie a podobne. V práci overujeme korelačný vzťah medzi skúmanými veličinami, ktorý môžeme overiť na základe nasledujúcich hypotéz:

H0: korelačný koeficient je štatisticky nevýznamný;

H1: korelačný koeficient je štatisticky významný;

Pre ktoré je uplatnená štatistická rovnica:

$$r = \frac{\sum xy - \frac{\sum x \sum y}{N}}{\sqrt{(\sum x^2 - \frac{(\sum x)^2}{N})(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{N})}} \quad (1)$$

Symbol r predstavuje Pearsonov korelačný koeficient kalkulovaný pre premennú x , ktorou je v tomto prípade počet položiek, resp. údajových polí pre mikro ÚJ a pre premennú y , ktorou je v tomto prípade počet položiek, resp. údajových polí pre malú a veľkú ÚJ a N označuje počet vzoriek v jednotlivej kategórii. Zároveň budeme testovať stanovené hypotézy aj podľa Spearmanovho a Kendallovho korelačného koeficientu pre overenie.

4 Výsledky práce

Výsledky práce vychádzajúce zo zistených teoretických skutočností uvedených v kapitole 1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a zahraničí, dosiahnutých na základe uvažovaných metód skúmania uvedených v kapitole 3 Metodika práce a metódy skúmania, sú v tejto časti práce zoradené podľa čiastkových cieľov práce, ktoré súvisia s dosiahnutím hlavného cieľa práce uvedeného v kapitole 2 Cieľ práce s následným uvedením výsledkov viažucich sa k hlavnému cieľu práce. Informácie uvedené v texte sú následne za textom uvádzané v grafoch, schémach a tabuľkách pre lepšiu prehľadnosť.

4.1 Zhodnotenie štruktúry účtovných závierok

Pre určenie záverov skúmanej problematiky je vhodné analyzovať a zhodnotiť v prvom kroku štruktúru účtovných závierok podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách a následne porovnať rozdiely z obsahového hľadiska jednotlivých položiek v jednotlivých súčiastiach účtovných závierok pre mikro, malé a veľké podnikateľské ÚJ. Účtovná závierka podnikateľských ÚJ je produktom trhových a iných procesov, ktoré sa v závislosti na konkrétnej krajine a jej historickom vývoji líšia a je tvorená súčiastami, ktoré sú následne tvorené položkami a tie sú tvorené údajmi, ktoré vychádzajú z účtovnej dokumentácie.⁴⁵

Legislatíva upravujúca účtovníctvo podnikateľských ÚJ rozlišuje pre mikro, malé a veľké účtovné jednotky nasledovné súčiasti, ktoré zo štrukturálneho hľadiska tvoria účtovnú závierku ako jeden celok, týmito sú: súvaha, výkaz ziskov a strát, poznámky a to pre všetky ÚJ účtujúce v sústave podvojného účtovníctva bez rozdielu. ÚJ účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva majú účtovnú závierku zloženú zo súčiasti, ktorými sú: výkaz o príjmoch a výdavkoch a výkaz o majetku a záväzkoch. Zároveň pre všetky ÚJ zostavujúce účtovnú závierku podľa slovenských právnych predpisov s vylúčením ÚJ zostavujúcich účtovnú závierku podľa Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie podľa osobitného predpisu, je účtovná závierka tvorená tiež s obsahovými všeobecnými náležitosťami.⁴⁶

⁴⁵ WATTS, Ross L. *Corporate financial statements, a product of the market and political processes. Australian journal of management*, 1977, 2.1: 53-75.

⁴⁶ Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

ÚJ vykazujúce údaje pre používateľov účtovnej závierky v súlade s IFRS používajú nasledovnú štruktúru súčastí účtovnej závierky: výkaz o finančnej situácii, výkaz ziskov a strát a ostatných súčastí komplexných príjmov (komplexného výsledku hospodárenia), výkaz zmien vlastného imania, výkaz peňažných tokov, poznámky, informácie predpísané štandardom.

	Účtovná jednotka účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva	Mikro, malá a veľká účtovná jednotka	Nezaradená účtovná jednotka
Súčasti ÚZ	Všeobecné náležitosti	Všeobecné náležitosti	Výkaz o finančnej situácii
	Výkaz o príjmoch a výdavkoch	Súvaha	Výkaz ziskov a strát a ostatných súčastí komplexného výsledku hospodárenia
	Výkaz o majetku a záväzkoch	Výkaz ziskov a strát	Výkaz zmien vlastného imania
		Poznámky	Výkaz peňažných tokov
			Poznámky
			Informácie predpísané štandardom
<i>Pozn.</i>			<i>ÚJ postupujúca podľa IFRS</i>

Zdroj: Vlastné spracovanie

Schéma č. 8 - Štruktúra účtovnej závierky z hľadiska súčastí účtovnej závierky

Z vyššie uvedeného v Schéme číslo 8 vyplýva, že zo štruktúrneho hľadiska sú súčasti účtovnej závierky rozpoznávané na základe právnej úpravy v Slovenskej republike pre ÚJ spadajúce pod v práci skúmané veľkostné kritéria, totožné v oblasti ich názvoslovia a podstatnej obsahovej náplne. Rozdiely v obsahovej stránke sú analyzované v práci nižšie a je potrebné podotknúť, že aj ÚJ postupujúce pri zostavení účtovnej závierky a prezentovaní účtovnej závierky podľa IFRS, majú súčasti, ktoré odkazujú s iným názvoslovím na skutočnosti, ktoré sa obsahovo spájajú s obdobnými súčastami účtovnej závierky pre mikro, malé a veľké účtovné jednotky. Pre vybrané ÚJ je obdoba výkazu zmien vlastného imania a výkazu peňažných tokov uvedená v poznámkach.

V Slovenskej republike majú na základe veľkostných kritérií ÚJ legislatívou určené presné formuláre súčasti ÚZ, pričom súčasti Súvaha a Výkaz ziskov a strát sú totožné aj pre malé aj veľké účtovné jednotky a od týchto súčasti je odlišná Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre mikro účtovné jednotky. Celkovo sa v Súvahe a Výkaze ziskov a strát, ktoré sú používané malými a veľkými účtovnými jednotkami, nachádza 206 položiek, pre ktoré sa vykazujú informácie z účtovníctva a v prípade mikro ÚJ je tento rozsah obmedzený na 83 položiek Súvahy a Výkazu ziskov a strát. Súvaha pre malé a veľké ÚJ obsahuje 145 položiek a Súvaha pre mikro ÚJ obsahuje 45 položiek. Výkaz ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ obsahuje 61 položiek a Výkaz ziskov a strát používaný mikro ÚJ obsahuje 38 položiek. Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ obsahuje celkovo 44 súčtových položiek a Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre mikro ÚJ obsahuje celkovo 21 súčtových položiek, pričom tieto v oboch prípadoch predstavujú položky, v ktorých je sčítaných dve a viac položiek obsahujúcich konkrétne účty alebo iných súčtových položiek. V Súvahe pre malé a veľké ÚJ je sa nachádza 28 súčtových položiek a v Súvahe pre mikro ÚJ sa nachádza 12 súčtových položiek. Vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ sa nachádza 16 súčtových položiek a vo Výkaze ziskov a strát pre mikro účtovné jednotky sa nachádza 9 súčtových položiek. Stručný prehľad štrukturálneho zloženia vybraných súčastí účtovnej závierky pre segment ÚJ, ktoré účtujú v sústave podvojného účtovníctva a zaraďujú sa do veľkostných kategórií mikro, malých alebo veľkých ÚJ podľa platnej legislatívy, uvádzame v Tabuľke 6 a v Grafe 1 nižšie.

Vyššie uvedené znamená, že z hľadiska počtu položiek sú v Súvahe a vo Výkaze ziskov a strát pre mikro ÚJ potrebné položky zredukované na 40 % rozsahu Súvahy a Výkazu ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ, čo v zmysle snahy o redukciiu administratívneho zaťaženia mikro ÚJ podľa požiadaviek nadnárodnej regulácie znamenalo výraznú a citeľnú redukciiu povinností mikro ÚJ oproti malým a veľkým ÚJ. Zároveň je ale potrebné podotknúť, že táto redukciiu sa môže citeľne prejavíť v prostredí, v ktorom sa dané súčasti ÚZ musia vyplňať ručne a nie prostriedkami výpočtovej techniky. Ďalej môžeme z vyššie uvedeného vyvodíť záver, že súčtové položky, pri ktorých sa jedná o zväčša základné matematické operácie, sú menej prácne na vyplnenie účtovných súčasti ako ostatné položky, v ktorých sa uvádzajú hodnoty z účtovných kníh ÚJ.

V prípade zohľadnenia ostatných položiek, ktoré nie sú súčtovými položkami v Súvahe a Výkaze ziskov a strát, je redukciiu rozsahu v prospech mikro ÚJ takmer

62 %, t. z. oproti počtu ostatných položiek v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ je na úrovni 38 %. V prípade zohľadnenia len súčtových položiek Súvahy a Výkazu ziskov a strát pre mikro ÚJ je ich počet zredukovaný na 48 % oproti počtu súčtových položiek v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Mikro ÚJ má v Súvahe počet položiek zredukovaný na 31 % rozsahu oproti položkám v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet položiek zredukovaný na 62 % rozsahu oproti položkám vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Mikro ÚJ má v Súvahe počet súčtových položiek zredukovaný na 43 % rozsahu oproti položkám v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet súčtových položiek zredukovaný na 56 % rozsahu oproti položkám vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Napokon má mikro ÚJ v Súvahe počet ostatných položiek zredukovaný na 38 % rozsahu oproti položkám v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet položiek zredukovaný na 64 % rozsahu oproti položkám vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Najväčšiu redukciu počtu položiek teda vidíme pri porovnaní štruktúry súčasti ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre mikro účtovné jednotky a totožne nazvané súčasti ÚZ pre malé a veľké ÚJ v prípade celkového počtu ostatných položiek v Súvahe. Najmenšiu redukciu počtu položiek v tom istom porovnaní vidíme v prípade ostatných položiek vo Výkaze ziskov a strát. Vyššie uvedené percentuálne vyjadrenia redukcie počtu položiek pre mikro ÚJ uvádzame pre prehľad v Tabuľke 7 a Grafe 2 nižšie.

Tabuľka 6 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek

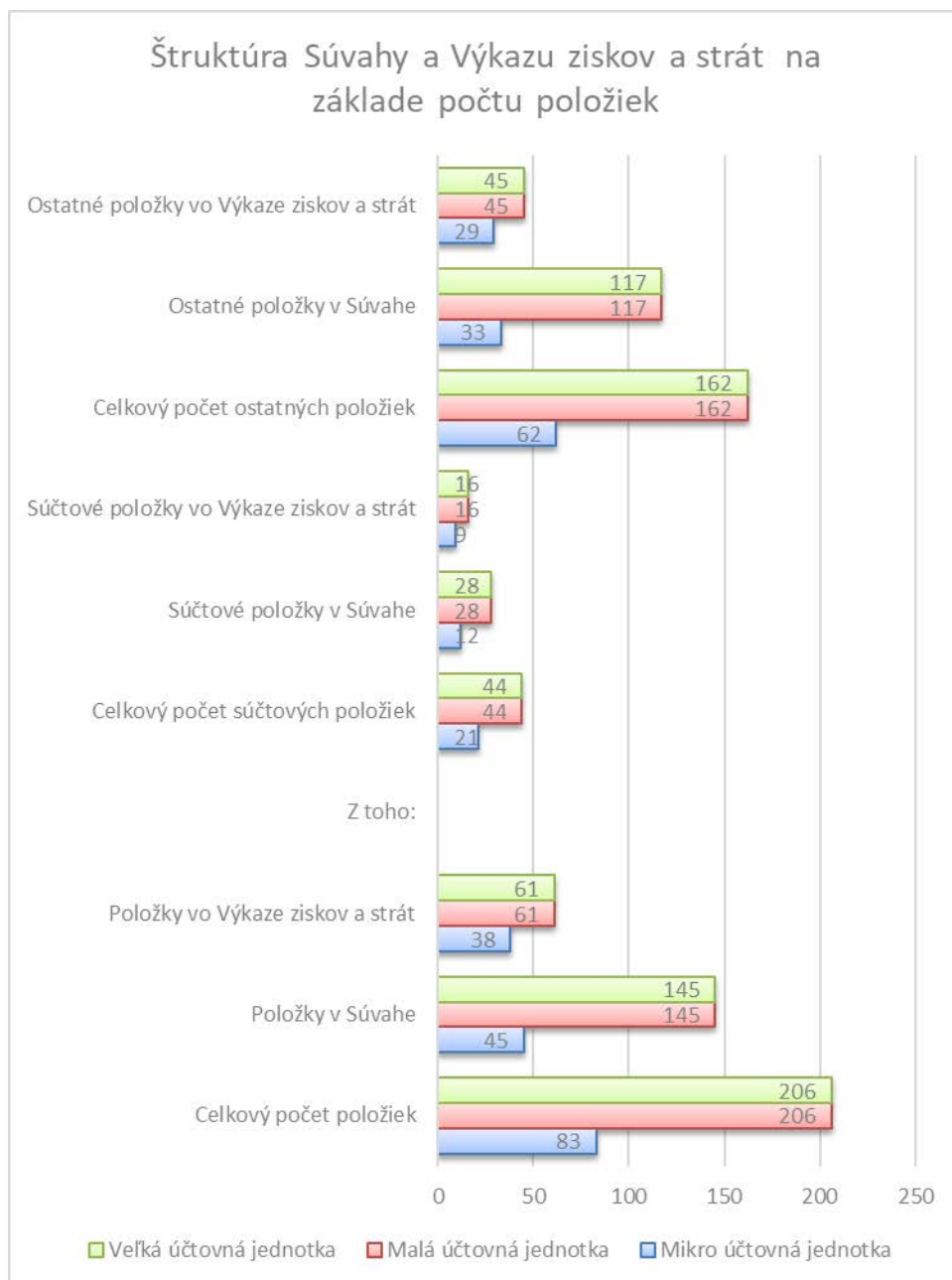
	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Celkový počet položiek	83	206	206
Položky v Súvahe	45	145	145
Položky vo Výkaze ziskov a strát	38	61	61
Z toho:			
Celkový počet súčtových položiek	21	44	44
Súčtové položky v Súvahe	12	28	28
Súčtové položky vo Výkaze ziskov a strát	9	16	16
Celkový počet ostatných položiek	62	162	162
Ostatné položky v Súvahe	33	117	117
Ostatné položky vo Výkaze ziskov a strát	29	45	45

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 7 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek v percentuálnom vyjadrení

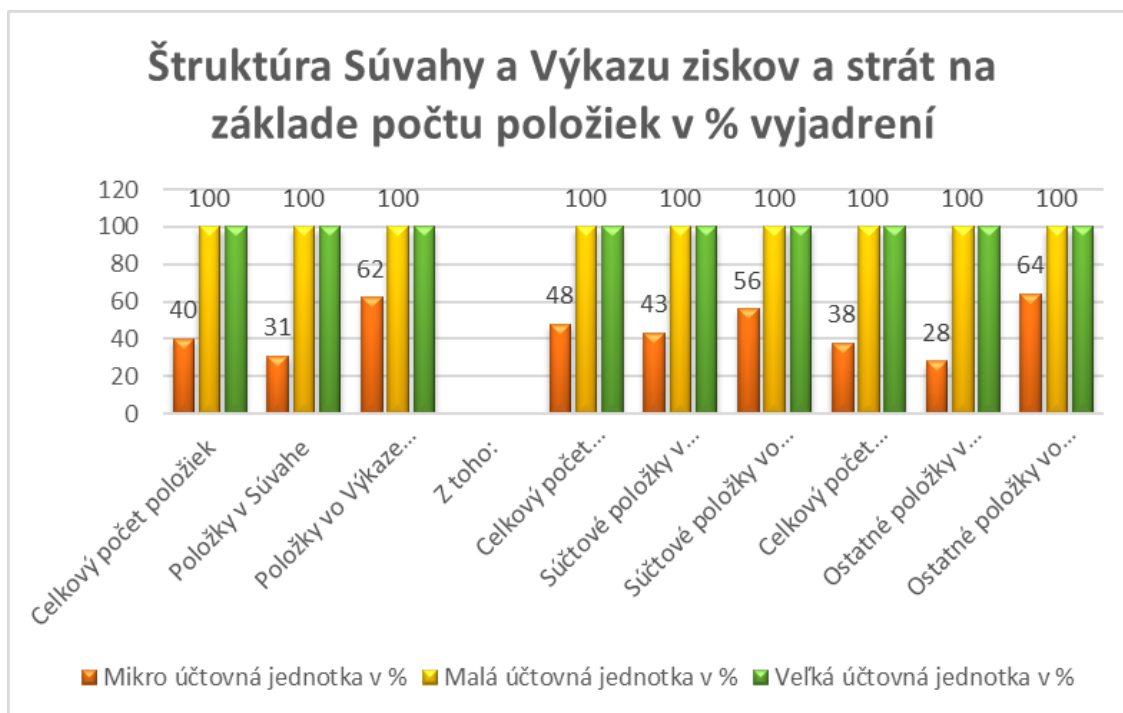
	Mikro účtovná jednotka v %	Malá účtovná jednotka v %	Veľká účtovná jednotka v %
Celkový počet položiek	40	100	100
Položky v Súvahe	31	100	100
Položky vo Výkaze ziskov a strát	62	100	100
Z toho:			
Celkový počet súčtových položiek	48	100	100
Súčtové položky v Súvahe	43	100	100
Súčtové položky vo Výkaze ziskov a strát	56	100	100
Celkový počet ostatných položiek	38	100	100
Ostatné položky v Súvahe	28	100	100
Ostatné položky vo Výkaze ziskov a strát	64	100	100

Zdroj: Vlastné spracovanie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 1 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 2 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu položiek v percentách

Každá položka Súvahy a Výkazu ziskov a strát má následne priradených niekoľko údajových polí, v ktorých sa nachádzajú hodnoty v mene euro zaokrúhlené na celé eurá podľa legislatívne určených postupov, ak pre tieto údajové polia nemá ÚJ obsahovú náplň, zostávajú nevyplnené. Počet polí pre jednotlivé položky sa líši v závislosti od veľkostných kritérií ÚJ, pričom ku každej položke súčasti ÚZ pre mikro ÚJ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát prislúchajú práve dve údajové polia a uvádza sa v nich údaj vždy pre bežné a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie v netto vyjadrení. Malé a veľké ÚJ majú v nimi používanej Súvahe priradený rozdielny počet údajových polí v závislosti od toho, či sa jedná o stranu aktív alebo stranu pasív, pričom pre stranu aktív sú to 4 údajové polia pre každú položku, 3 údajové polia týkajúce sa bežného ÚO (údaje sa uvádzajú v brutto hodnote, uvedie sa ich korekcia a následne ich netto hodnota) a štvrté údajové pole slúži pre uvedenie netto hodnoty za bezprostredne predchádzajúce ÚO.

Strana pasív obsahuje 2 údajové polia priradené ku každej položke (údajové pole pre hodnotu v Bežnom účtovnom období a pre Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie) a súčasť, ktorou je Výkaz ziskov a strát obsahuje rovnako 2 údajové polia priradené ku každej položke (údajové pole pre hodnotu v Bežnom účtovnom období

a pre Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie). Celkovo sa v Súvahe a Výkaze ziskov a strát, ktoré sú používané malými a veľkými účtovnými jednotkami nachádza 566 údajových polí, pre ktoré sa vykazujú informácie z účtovníctva a v prípade mikro ÚJ tento rozsah obmedzený na 166 údajových polí Súvahy a Výkazu ziskov a strát. Súvaha pre malé a veľké ÚJ obsahuje 444 údajových polí a Súvaha mikro ÚJ obsahuje 90 údajových polí. Výkaz ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ obsahuje 122 údajových polí a Výkaz ziskov a strát používaný mikro ÚJ obsahuje 76 údajových polí. Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ obsahuje z vyššie uvedeného celkovo 114 súčtových údajových polí a Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre mikro ÚJ obsahuje celkovo 42 súčtových údajových položiek, tieto v oboch prípadoch predstavujú položky, v ktorých je sčítaných dve a viac položiek obsahujúcich konkrétne účty alebo iných súčtových položiek. V Súvahe pre malé a veľké ÚJ sa nachádza súčtových údajových polí 82 a v Súvahe pre mikro ÚJ sa nachádza súčtových údajových polí 24. Vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ sa nachádza súčtových údajových polí 32 a vo Výkaze ziskov a strát pre mikro účtovné jednotky sa nachádza 18 súčtových údajových polí. Stručný prehľad štruktúrneho zloženia vybraných súčastí účtovnej závierky pre segment ÚJ, ktoré účtujú v sústave podvojného účtovníctva a zaraďujú sa do veľkostných kategórií mikro, malých alebo veľkých ÚJ podľa platnej legislatívy uvádzame v Tabuľke 8 a v Grafe 3 nižšie.

Vyššie uvedené znamená, že z hľadiska počtu údajových polí sú v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre mikro ÚJ potrebné položky zredukované na 29 % rozsahu Súvahy a Výkazu ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ, čo v zmysle snahy o redukciiu administratívneho zaťaženia mikro ÚJ podľa požiadaviek nadnárodnej regulácie znamenalo výraznú a citeľnú redukciiu povinností mikro ÚJ oproti malým a veľkým ÚJ, ale je potrebné podotknúť, že táto redukciiu sa môže citeľne prejaviť v prostredí, v ktorom sa dané súčasti ÚJ musia vyplňať ručne a nie prostriedkami výpočtovej techniky.

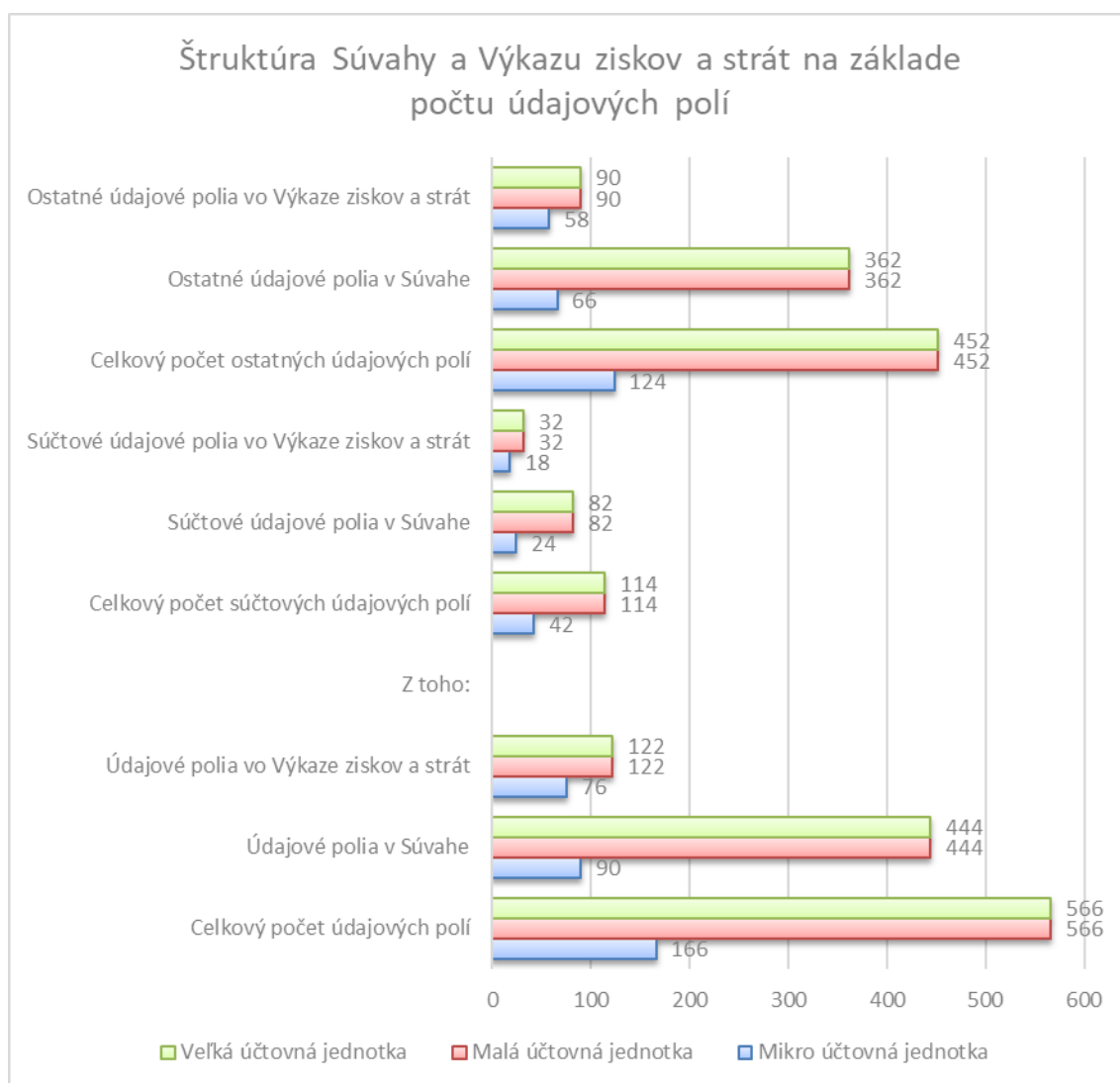
Ďalej môžeme z vyššie uvedeného vyvodiť záver, že súčtové údajové polia, pri ktorých sa jedná o zväčša základné matematické operácie sú menej prácne pre vyplnenie účtovných súčastí ako ostatné údajové polia, v ktorých sa uvádzajú hodnoty z účtovných kníh ÚJ. V prípade zohľadnenia ostatných údajových polí, ktoré nie sú súčtovými údajovými poľami v Súvahe a Výkaze ziskov a strát, je redukciiu rozsahu v prospech mikro ÚJ takmer 73 %, t. z. oproti počtu ostatných údajových polí v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ je na úrovni 27 %. V prípade zohľadnenia

len súčtových údajových polí Súvahy a Výkazu ziskov a strát pre mikro ÚJ je ich počet zredukovaný na 37 % oproti počtu súčtových údajových polí v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Mikro ÚJ má v Súvahe počet údajových polí zredukovaný na 20 % rozsahu oproti údajovým poliam v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet údajových polí zredukovaný na 62 % rozsahu oproti údajovým poliam vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Mikro ÚJ má v Súvahe počet súčtových údajových polí zredukovaný na 29 % rozsahu oproti údajovým poliam v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet súčtových údajových polí zredukovaný na 56 % rozsahu oproti údajovým poliam vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Napokon má mikro ÚJ v Súvahe počet ostatných údajových polí zredukovaný na 18 % rozsahu oproti údajovým poliam v Súvahe malých a veľkých ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát má počet ostatných údajových polí zredukovaný na 64 % rozsahu oproti údajovým poliam vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Vyššie uvedené percentuálne vyjadrenia redukcie počtu položiek pre mikro ÚJ uvádzame pre prehľad v Tabuľke 9 a Grafe 4 nižšie.

Tabuľka 8 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Celkový počet údajových polí	166	566	566
Údajové polia v Súvahe	90	444	444
Údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	76	122	122
Z toho:			
Celkový počet súčtových údajových polí	42	114	114
Súčtové údajové polia v Súvahe	24	82	82
Súčtové údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	18	32	32
Celkový počet ostatných údajových polí	124	452	452
Ostatné údajové polia v Súvahe	66	362	362
Ostatné údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	58	90	90

Zdroj: Vlastné spracovanie



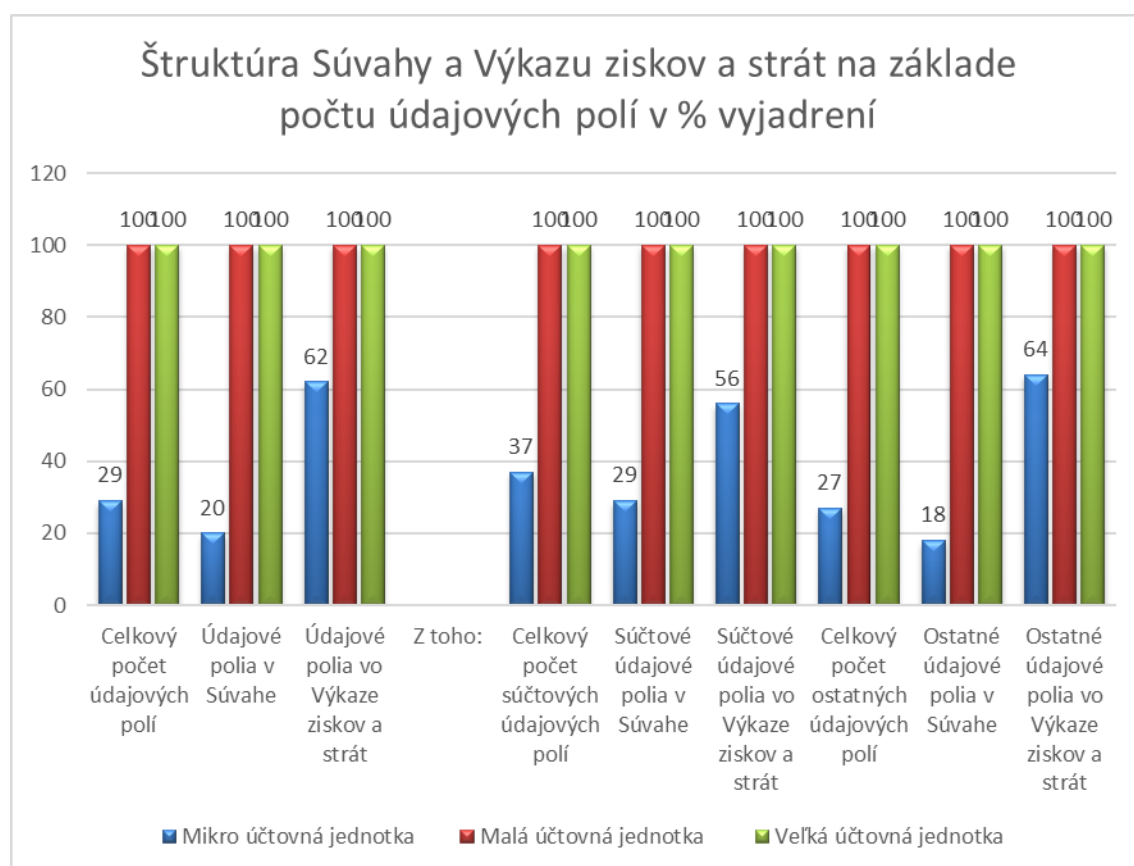
Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 3 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí

Tabuľka 9 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí v percentuálnom vyjadrení

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Celkový počet údajových polí	29	100	100
Údajové polia v Súvahe	20	100	100
Údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	62	100	100
Z toho:			
Celkový počet súčtových údajových polí	37	100	100
Súčtové údajové polia v Súvahe	29	100	100
Súčtové údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	56	100	100
Celkový počet ostatných údajových polí	27	100	100
Ostatné údajové polia v Súvahe	18	100	100
Ostatné údajové polia vo Výkaze ziskov a strát	64	100	100

Zdroj: Vlastné spracovanie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 4 – Štruktúra Súvahy a Výkazu ziskov a strát na základe počtu údajových polí v percentuálnom vyjadrení

Najväčšiu redukciu počtu údajových polí teda vidíme pri porovnaní štruktúry súčasti ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát pre mikro účtovné jednotky a totožne nazvané súčasti ÚZ pre malé a veľké ÚJ v prípade celkového počtu ostatných údajových polí v Súvahe a najmenšiu redukciu počtu údajových polí v tom istom porovnaní vidíme v prípade ostatných údajových polí vo Výkaze ziskov a strát.

Na základe vyššie uvedených skutočností môžeme predpokladať, že redukcia položiek a údajových polí v súčiastiach ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát existuje silný korelačný vzťah, ktorý je overený v tabuľkách nižšie.

Tabuľka 10 – Koeficienty korelácie medzi položkami Súvahy a Výkazu ziskov a strát

	Mikro účtovná jednotka	Malá/Veľká účtovná jednotka	
Mikro účtovná jednotka	-	0.941	Pearson's r
	-	0.983	Spearman's rs
	-	0.944	Kendall's tau
Malá/Veľká účtovná jednotka	0.941	-	Pearson's r
	0.983	-	Spearman's rs
	0.944	-	Kendall's tau

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 11 – Koeficienty korelácie medzi údajovými poľami Súvahy a Výkazu ziskov a strát

	Mikro účtovná jednotka	Malá/Veľká účtovná jednotka	
Mikro účtovná jednotka	-	0.890	Pearson's r
	-	0.967	Spearman's rs
	-	0.889	Kendall's tau
Malá/Veľká účtovná jednotka	0.890	-	Pearson's r
	0.967	-	Spearman's rs
	0.889	-	Kendall's tau

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva štatisticky významná korelácia medzi skúmanými veličinami a je možné prijať hypotézu H1 a odmietnuť hypotézu H0, t.z. medzi skúmanými veličinami existuje silná korelácia a dá sa predpokladať, že počet položiek alebo údajových polí v Súvahe a vo Výkaze ziskov a strát pre mikro ÚJ reflektuje počet

položiek alebo údajových polí v Súvahe a vo Výkaze ziskov a strát pre malé a veľké ÚJ. Porovnaním výsledných korelačných koeficientov pre položky a pre údajové polia je možné konštatovať, že strana aktív Súvahy pre malé a veľké ÚJ s počtom 4 údajových polí spôsobuje, že koeficient korelácie pre údajové polia je nižší ako koeficient korelácie pre položky. Zistenia sa zároveň v prípade skúmania administratívnej záťaže kalkulovanej pre zostavenie účtovnej závierky bez využitia prostriedkov výpočtovej techniky a bez ohľadu na iné faktory ovplyvňujúce administratívnu záťaž ÚJ zhodujú s výsledkami uvedenými v odbornej literatúre, ktoré svedčia o významnom znížení administratívneho zaťaženia pre mikro ÚJ. V prípade využitia prostriedkov výpočtovej techniky pre zostavenie ÚZ podnikateľskej ÚJ v SR sme pre Súvahu a Výkaz ziskov a strát nezistili významný rozdiel, nakoľko zostavenie týchto súčastí po zaúčtovaní uzávierkových operácií na konci ÚO bolo automaticky, bez časových rozdielov postrehnuteľných ľudskými zmyslami.⁴⁷

Poslednou súčasťou ÚZ podnikateľských ÚJ sú *Poznámky*, ktoré majú zo štrukturálneho hľadiska predpísané informačné povinnosti rozlíšené podľa veľkostných kritérií ÚJ, pričom na rozdiel od vyššie skúmaných súčastí sú aj obsahové náplne Poznámok pre malo a veľké ÚJ rozličné. Poznámky pre mikro, malé aj veľké ÚJ sa zostavujú tak, aby informácie v nich uvedené boli užitočné, významné, zrozumiteľné, porovnateľné a spoľahlivé. Z obsahového hľadiska môžu v prípade Poznámok ÚJ poskytovať informácie aj nad rámec uvedený v príslušnej legislatíve, pričom pri súčastiach ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát túto možnosť v SR nemajú, nakoľko majú predpísanú štruktúru a formu. Poznámky na rozdiel od zvyšných súčastí ÚZ nemajú štruktúru danú tak pevným spôsobom a reflektujú informácie, ktoré závisia z veľkej časti práve na skutočnostiach, ktoré sa v ÚJ stali počas ÚO a po dátume, ku ktorému sa ÚZ zostavuje a na zistených skutočnostiach do dňa zostavenia ÚZ ÚJ. Nakoľko sú zo štrukturálneho hľadiska v legislatíve ako príloha opatrení pre jednotlivé veľkostné typy ÚJ Poznámky upravené, je možné uskutočniť ich porovnanie medzi Poznámkami mikro, malých a veľkých ÚJ na základe počtu strán príloh opatrení, ktoré určujú požiadavky na informácie, ktoré musia ÚJ podľa veľkostných kritérií zverejniť. Ďalej môžeme postupovať pre zvýšenie presnosti porovnania aj podľa počtu článkov, ktoré tieto prílohy opatrení obsahujú, ako aj podľa počtu odsekov, ktoré bližšie špecifikujú obsahové a štrukturálne požiadavky Poznámok a napokon môžeme

⁴⁷ MÁZIKOVÁ, Katarína; SENEŠI, Norbert. *Kategorizácia účtovných jednotiek po novelizácii zákona o účtovníctve a jej dôsledky*. Economics And Informatics, 2015, 13.2.

uskutočniť porovnanie na základe počtu slov, ktoré pre jednotlivé veľkostné typy ÚJ tieto prílohy obsahujú.

Logická opodstatnenosť v tomto prípade je podobná ako pri skúmaní Súvahy a Výkazu ziskov a strát pre mikro, malé a veľké ÚJ. Prílohy legislatívnych opatrení týkajúcich sa ÚZ ÚJ určujú pre súčasť ÚZ Poznámky informačné povinnosti pre mikro ÚJ v rozsahu 3 strán, 3 článkov, 15 odsekov a 1006 slov, pričom sme nerozlišovali medzi slovami a číselnými znakmi. Poznámky pre malé ÚJ obsahujú informačné povinnosti v rozsahu 5 strán, 7 článkov, 22 odsekov a 2167 slov. Poznámky pre veľké ÚJ obsahujú informačné povinnosti v rozsahu 12 strán, 10 článkov, 44 odsekov a 5588 slov. V percentuálnom vyjadrení následne môžeme vidieť pri určení Poznámok pre veľké ÚJ ako plných poznámok a priradení plného počtu percent rozdiely medzi jednotlivými veľkostnými typmi ÚJ vo vzťahu k zostaveniu a prezentácii informácií tak, ako sú uvedené nižšie. Poznámky mikro ÚJ sú upravené prílohou opatrení v rozsahu 25 % počtu strán, 30 % počtu článkov, 34 % počtu odstavcov a 18 % počtu slov oproti Poznámkami pre veľké ÚJ. Poznámky pre malé ÚJ sú upravené prílohou opatrení v rozsahu 42 % počtu strán, 70 % počtu článkov, 50 % počtu odstavcov a 39 % počtu slov oproti Poznámkami pre veľké ÚJ. Vyššie uvedené vyjadrenia redukcie uvádzame pre prehľad v Tabuľke 12, Tabuľke 13 a Grafe 5, Grafe 6 a Grafe 7 nižšie.

Tabuľka 12 – Počty strán, článkov, odsekov a slov v prílohe opatrení pre zostavenie individuálnej ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ

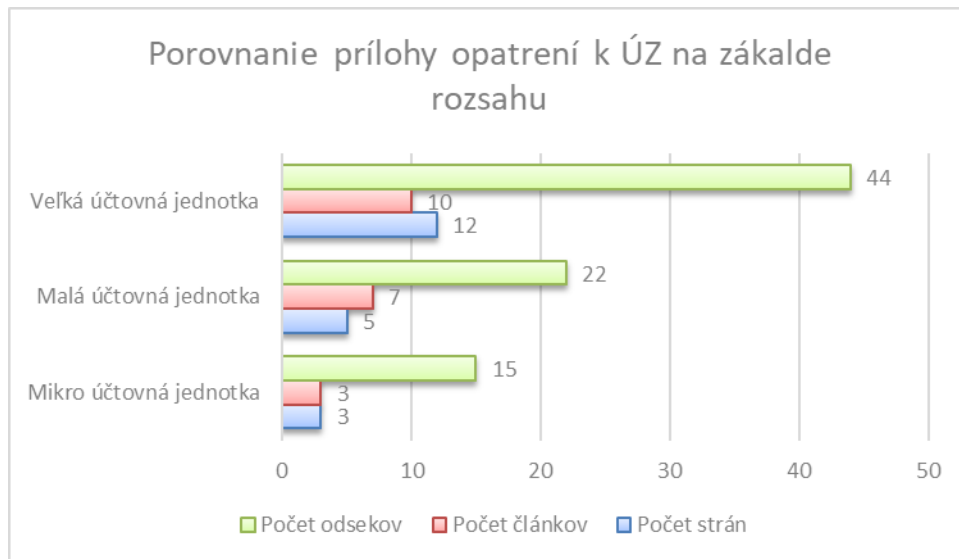
	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Počet strán	3	5	12
Počet článkov	3	7	10
Počet odsekov	15	22	44
Počet slov	1006	2167	5588

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 13 - Počty strán, článkov, odsekov a slov v prílohe opatrení pre zostavenie individuálnej ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ v percentuálnom vyjadrení

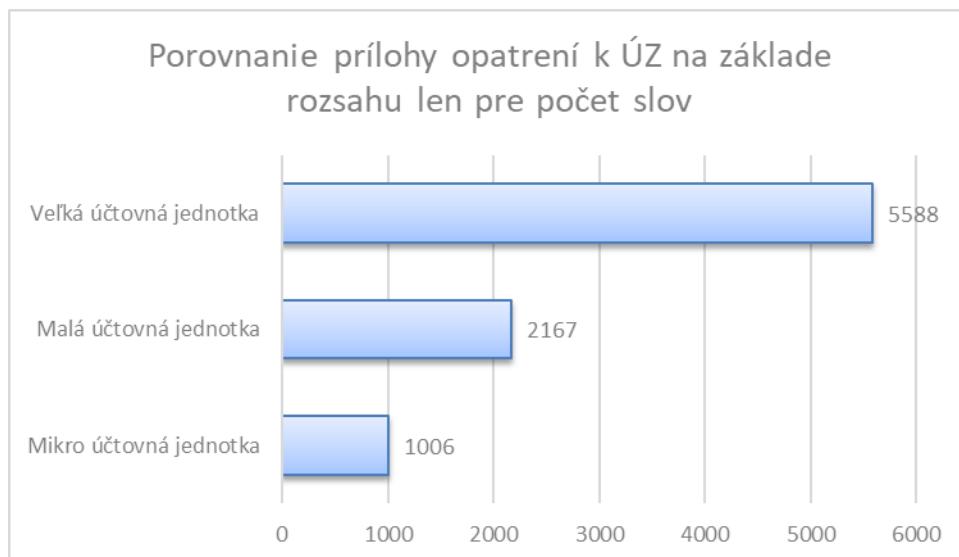
	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Počet strán	25	42	100
Počet článkov	30	70	100
Počet odsekov	34	50	100
Počet slov	18	39	100

Zdroj: Vlastné spracovanie



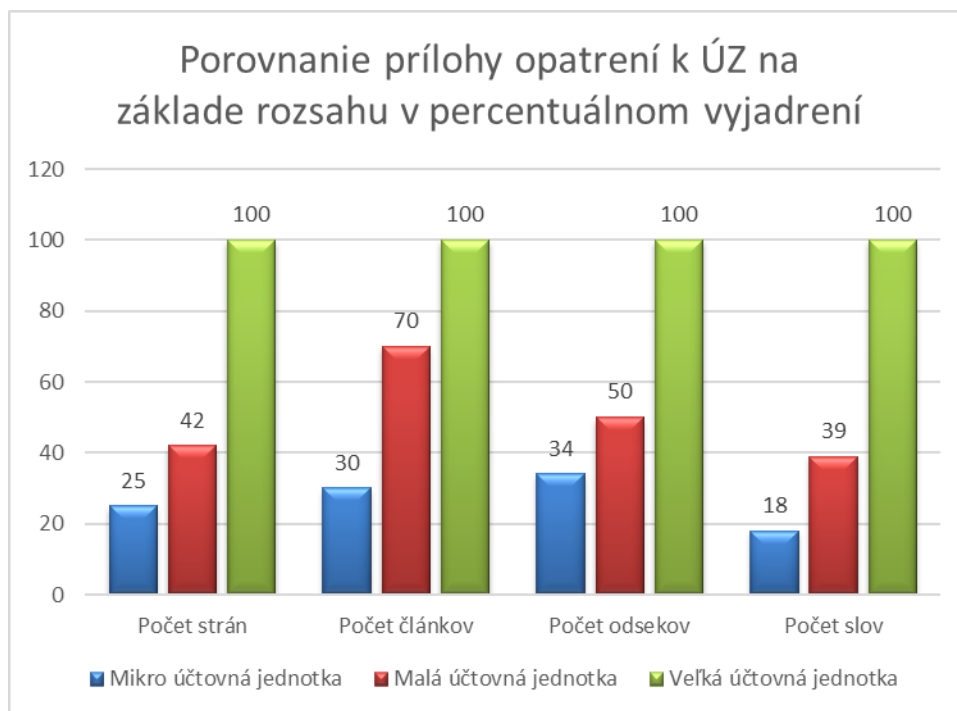
Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 5 – Porovnanie prílohy opatrení k ÚZ na základe rozsahu bez počtu slov



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 6 – Porovnanie prílohy opatrení k ÚZ na základe rozsahu len so zohľadnením počtu slov



Graf 7 – Porovnanie prílohy opatrení k ÚZ na základe rozsahu v percentuálnom vyjadrení

Na základe vyššie uvedených skutočností môžeme predpokladať, že redukcia počtov strán, počtov článkov, počtov odsekov a počtu slov v súčasť ÚZ, ktorou sú Poznámky existuje silný korelačný vzťah, ktorý môžeme overiť a výsledky overenia sú uvedené v tabuľkách nižšie.

Tabuľka 14 – Koefficienty korelácie medzi počtami strán, článkov, odsekov a slov pre prílohu opatrenia k ÚZ, ktorou sa upravujú obsahové náležitosti Poznámok

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka	
Mikro účtovná jednotka	-	1.000	1.000	Pearson's r
	-	0.949	0.949	Spearman's rs
	-	0.913	0.913	Kendall's tau
Malá účtovná jednotka	1.000	-	1.000	Pearson's r
	0.949	-	0.800	Spearman's rs
	0.913	-	0.667	Kendall's tau
Veľká účtovná jednotka	1.000	1.000	-	Pearson's r
	0.949	0.800	-	Spearman's rs
	0.913	0.667	-	Kendall's tau

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva štatisticky významná korelácie medzi skúmanými veličinami a je možné prijať hypotézu H1 a odmietnuť hypotézu H0, t. z. medzi skúmanými veličinami existuje silná korelácie a dá sa predpokladať, že počet strán, článkov, odsekov a slov pre mikro ÚJ reflektuje počet strán, článkov, odsekov a slov určených v prílohe opatrenia pre malé a pre veľké ÚJ. Poznámky pre mikro, malé a veľké ÚZ sú štruktúrované podobne s výraznými obsahovými rozdielmi, pričom najmenej informácií poskytujú Poznámky mikro ÚJ a najviac vykazovaných informácií prislúcha do Poznámok, ktoré zostavuje ako súčasť ÚZ veľká ÚJ. Ak by sa zostavovali ručne, môžeme odhadovať, že mikro účtovné jednotky by boli zaťažené ich prípravou v rozmedzí 18 až 34 % zo záťaže prislúchajúcej pre tvorbu Poznámok veľkej ÚJ a malé účtovné jednotky by boli zaťažené v rozmedzí 39 až 70 % zo záťaže pre tvorbu Poznámok veľkej ÚJ. V prípade použitia prostriedkov výpočtovej techniky pre tvorbu Poznámok sme na rozdiel od tvorby súčastí ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát, zistili významný rozdiel, aj keď je potrebné podotknúť, že pri využití softvérových produktov s vysokou mierou automatizácie tvorby ÚZ sa môžu rozdiely znižovať. Obvykle tu dochádza k potrebe zásahu ľudského faktora pri ich tvorbe a nakoľko sú obsahovo náročnejšie pre malé ÚJ oproti Poznámkam pre mikro ÚJ a následne najnáročnejšie na rozsah poskytovaných informácií pre veľké ÚJ, je odôvodnený záver, pri ktorom tvrdíme, že zavedenie klasifikácie ÚJ podľa veľkostných typov má významný efekt na zníženie administratívnej záťaže pri tvorbe súčastí ÚZ, ktorou sú Poznámky. Tieto zistenia sa zhodujú so zisteniami u iných autorov, ktorí danú problematiku skúmali.⁴⁸

V ďalších skúmaných krajinách, ktorými sú Česká republika, Poľská republika a Estónska republika sa dá pozorovať transponovanie Smernice o ÚZ podobným spôsobom, pričom napríklad v Českej republike sa zaviedlo viacero veľkostných kategórií ako v SR, vzory ÚZ pre jednotlivé veľkostné typy ÚJ odzrkadľujú zjednodušenia pre mikro ÚJ v oblasti zostavenia a prezentovania ÚZ, pričom je vhodné podotknúť, že v daných krajinách je rozsah položiek a údajov prezentovaných mikro ÚJ ešte menší, ako v prípade mikro ÚJ v SR. Z toho môžeme dedukovať, že redukcia administratívnej záťaže na základe veľkostných kritérií v súvislosti so zostavením ÚZ ÚJ je výraznejšia, ale rovnako ako v interpretácii výsledkov skúmania vyššie je dôležité

⁴⁸ MÁZIKOVÁ, Katarína; SENEŠI, Norbert. *Kategorizácia účtovných jednotiek po novelizácii zákona o účtovníctve a jej dôsledky*. Economics And Informatics, 2015, 13.2.

podotknúť, že využívanie prostriedkov výpočtovej techniky na zostavenia ÚZ môže mať za následok skutočnosť, že k redukcii administratívneho zaťaženia neprišlo vo významnom rozsahu.⁴⁹

4.2 Význam prezentovaných údajov v účtovnej závierke účtovných jednotiek

Z významového hľadiska prišlo transponovaním Smernice o ÚZ v EÚ k skráteniu súčasti ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát, pričom celkovo neprišlo k zmene významu týchto informácií, ale určité položky ÚZ v týchto súčiastiach sa vykazujú súhrnnými položkami v prípade ÚZ mikro ÚJ. Nižšie uvedené schémy budú zobrazovať označenie položky danej súčasti ÚZ v prvom stĺpci, názov položky danej súčasti ÚZ v druhom stĺpci pre malé a veľké účtovné jednotky a následne nižšie pre mikro ÚJ. V treťom stĺpci schém je číselné označenie položky danej súčasti ÚZ najskôr pre malé a veľké ÚJ a následne pre mikro ÚJ.

Ide konkrétne o *dlhodobý nehmotný majetok*, ktorému v Súvahe pre malé a veľké ÚJ prislúcha 8 riadkových položiek a v Súvahe pre mikro ÚJ len jedna riadková položka, ďalej pre *dlhodobý hmotný majetok* je vyčlenených v Súvahe pre malé a veľké ÚJ 10 riadkových položiek a v Súvahe pre mikro ÚJ je pre dlhodobý hmotný majetok vyčlenených 5 riadkových položiek, pričom v prípade Súvahy mikro ÚJ sú údaje o oprávkach a opravných položkách neoddelené. Táto skutočnosť môže mať za následok, že pre niektorých vybraných používateľov informácií z ÚZ nie sú takto poskytnuté údaje dostatočne relevantné a to aj v prípade, ak by chceli odhadnúť výšku oprávok a opravených položiek na základe porovnania údajov za bežné ÚO a minulé ÚO, pričom táto úprava by bola vhodná len v prípade istoty toho, že mikro ÚJ v Súvahe svojej ÚZ v bežnom a minulom ÚO účtovala len na účtoch oprávok a opravných položiek a neúčtovala o iných zmenách v dlhodobom nehmotnom a dlhodobom hmotnom majetku, akými sú napríklad nákup a predaj dlhodobého hmotného alebo nehmotného majetku a podobne. V danom prípade budú musieť títo vybraní používatelia informácií z ÚZ pri mikro ÚJ vychádzať z údajov uvedených v súčasti ÚZ, ktorou je Výkaz ziskov a strát, v ktorom sa tieto údaje uvádzajú, ale len pre bežné ÚO a minulé ÚO, no nie v akumulovanej výške za viacero ako tieto dve po sebe nasledujúce

⁴⁹ NOWAK, Edward. *Problemy oceny sytuacji finansowej jednostek mikro*. Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2017, 471.

ÚO. V Schéme 9 a Schéme 10 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok súčet (r. 04 až r. 10)	3
A.I.1.	Aktivované náklady na vývoj (012) - /072, 091A/	4
2	Softvér (013) - /073, 091A/	5
3	Oceniťné práva (014) - /074, 091A/	6
4	Goodwill (015) - /075, 091A/	7
5	Ostatný dlhodobý nehmotný majetok (019, 01X) - /079, 07X, 091A/	8
6	Obstarávaný dlhodobý nehmotný majetok (041) - /093/	9
7	Poskytnuté preddavky na dlhodobý nehmotný majetok (051) - /095A/	10
	Mikro účtovná jednotka:	
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok (012, 013, 014, 015, 019, 01X, 041, 051) - /072, 073, 074, 075, 079, 07X, 091, 093, 095A/	3

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 9 – Porovnanie rozsahu položiek pre dlhodobý nehmotný majetok

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok súčet (r. 12 až r. 20)	11
A.II.1.	Pozemky (031) - /092A/	12
2	Stavby (021) - /081, 092A/	13
3	Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí (022) - /082, 092A/	14
4	Pestovateľské celky trvalých porastov (025) - /085, 092A/	15
5	Základné stádo a ťažné zvieratá (026) - /086, 092A/	16
6	Ostatný dlhodobý hmotný majetok (029, 02X, 032) - /089, 08X, 092A/	17
7	Obstarávaný dlhodobý hmotný majetok (042) - /094/	18
8	Poskytnuté preddavky na dlhodobý hmotný majetok (052) - /095A/	19
9	Opravná položka k nadobudnutému majetku (+/- 097) +/- 098	20
	Mikro účtovná jednotka:	
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok súčet (r. 05 až r. 08)	4
A.II.1.	Pozemky a stavby (021, 031, 042A, 052A) - /081, 092A, 094A, 095A/	5
2	Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí (022, 02X, 042A, 052A) - /082, 08XA, 092A, 094A, 095A/	6
3	Ostatný dlhodobý hmotný majetok (025, 026, 029, 02X, 032, 042A, 052A) - /085, 086, 089, 08XA, 092A, 094A, 095A/	7
4	Opravná položka k nadobudnutému majetku (+/- 097) - +/- 098/	8
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok súčet (r. 05 až r. 08)	4
A.II.1.	Pozemky a stavby (021, 031, 042A, 052A) - /081, 092A, 094A, 095A/	5
2	Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí (022, 02X, 042A, 052A) - /082, 08XA, 092A, 094A, 095A/	6
3	Ostatný dlhodobý hmotný majetok (025, 026, 029, 02X, 032, 042A, 052A) - /085, 086, 089, 08XA, 092A, 094A, 095A/	7
4	Opravná položka k nadobudnutému majetku (+/- 097) - +/- 098/	8

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 10 – Porovnanie rozsahu položiek pre dlhodobý hmotný majetok

Informácie o *Dlhodobom finančnom majetku* sú v Súvahe pre mikro ÚJ obmedzené na 5 riadkových položiek z 12 riadkových položiek určených dlhodobému finančnému majetku v Súvahe pre malé a veľké ÚJ, pričom obdobne ako to bolo v prípade dlhodobého nehmotného a hmotného majetku nie je vykázaná samostatne výška opravných položiek viažucich sa k dlhodobému finančnému majetku, čo môže predstavovať zníženie relevantnosti informácií pre vybraných používateľov informácií z ÚZ. Dôvodom tejto informačnej asymetrie medzi položkami v ÚZ pre mikro a pre malé a veľké ÚJ je absencia údajov o brutto hodnote a korekcii v jednotlivých riadkových položkách a táto skutočnosť sa týka všetkých riadkových položiek na strane aktív v Súvahe pre mikro ÚJ, z tohto dôvodu túto skutočnosť pri porovnaní položiek z hľadiska jednotlivých zložiek majetku v ďalších častiach práce nižšie nebudeme opakovať. V Schéme 11 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
A.III.	Dlhodobý finančný majetok súčet (r. 22 až r. 32)	21
A.III.1.	Podielové cenné papiere a podiely v prepojených účtovných jednotkách (061A, 062A, 063A) - /096A/	22
2	Podielové cenné papiere a podiely s podielovou účasťou okrem v prepojených účtovných jednotkách (062A) - /096A/	23
3	Ostatné realizovateľné cenné papiere a podiely (063A) - /096A/	24
4	Pôžičky prepojeným účtovným jednotkám (066A) - /096A/	25
5	Pôžičky v rámci podielovej účasti okrem prepojeným účtovným jednotkám (066A) - /096A/	26
6	Ostatné pôžičky (067A) - /096A/	27
7	Dlhové cenné papiere a ostatný dlhodobý finančný majetok (065A, 069A, 06XA) - /096A/	28
8	Pôžičky a ostatný dlhodobý finančný majetok so zostatkovou dobou splatnosti najviac jeden rok (066A, 067A, 069A, 06XA) - /096A/	29
9	Účty v bankách s dobou viazanosti dlhšou ako jeden rok (22XA)	30
10	Obstarávaný dlhodobý finančný majetok (043) - /096A/	31
11	Poskytnuté preddavky na dlhodobý finančný majetok (053) - /095A/	32
	Mikro účtovná jednotka:	
A.III.	Dlhodobý finančný majetok súčet (r. 10 až r. 13)	9
A.III.1.	Podielové cenné papiere (061, 062, 063, 043A, 053A) - /095A, 096A/	10
2	Ostatný dlhodobý finančný majetok (065A, 066A, 067A, 069, 06XA, 043A, 053A) - /095A, 096A/	11
3	Účty v bankách s dobou viazanosti dlhšou ako jeden rok (22XA)	12
4	Ostatný dlhodobý finančný majetok so zostatkovou dobou splatnosti najviac jeden rok (065A, 066A, 067A, 06XA) - /096A/	13

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 11 – Porovnanie rozsahu položiek pre dlhodobý finančný majetok

Následne sa vykazujú v Súvahe ÚZ pre všetky veľkostné kategórie ÚJ údaje o obežnom majetku, pričom pokračujú položkami obsahujúcimi informácie o **zásobách**, zásoby v Súvahe pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 7 riadkových položkách a v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na presne jednu riadkovú položku. V Schéme 12 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.I.	Zásoby súčet (r. 35 až r. 40)	34
B.I.1.	Materiál (112, 119, 11X) - /191, 19X/	35
2	Nedokončená výroba a polotovary vlastnej výroby (121, 122, 12X) - /192, 193, 19X/	36
3	Výrobky (123) - /194/	37
4	Zvieratá (124) - /195/	38
5	Tovar (132, 133, 13X, 139) - /196, 19X/	39
6	Poskytnuté preddavky na zásoby (314A) - /391A/	40
	Mikro účtovná jednotka:	
B.I.	Zásoby (112, 119, 11X, 121, 122, 123, 124, 12X, 132, 133, 13X, 139, 314A) - /191, 192, 193, 194, 195, 196, 19X, 391A/	15

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 12 – Porovnanie rozsahu položiek pre zásoby

Dlhodobé pohľadávky sú rozsahovo v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ obsiahnuté na 12 riadkových položkách a v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ sú rozsahovo obsiahnuté na jednej riadkovej položke. V Schéme 13 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.II.	Dlhodobé pohľadávky súčet (r. 42 + r. 46 až r. 52)	41
B.II.1.	Pohľadávky z obchodného styku súčet (r. 43 až r. 45)	42
1.a.	Pohľadávky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	43
1.b.	Pohľadávky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	44
1.c.	Ostatné pohľadávky z obchodného styku (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	45
2	Čistá hodnota zákazky (316A)	46
3	Ostatné pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	47
4	Ostatné pohľadávky v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	48
5	Pohľadávky voči spoločníkom, členom a združeniu (354A, 355A, 358A, 35XA) -	49

	391A	
6	Pohľadávky z derivátových operácií (373A, 376A)	50
7	Iné pohľadávky (335A, 336A, 33XA, 371A, 374A, 375A, 378A) - /391A/	51
8	Odložená daňová pohľadávka (481A)	52
	Mikro účtovná jednotka:	
B.II.	Dlhodobé pohľadávky (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 316A, 31XA, 335A, 336A, 33XA, 354A, 355A, 358A, 35XA, 371A, 374A, 375A, 378A, 381A, 382A, 385A) - 391A	16

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 13 – Porovnanie rozsahu položiek pre dlhodobé pohľadávky

Krátkodobé pohľadávky vykazované v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú uvedené v rozsahu 13 riadkových položiek a v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ sú uvedené v rozsahu 4 riadkových položiek. V Schéme 14 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.III.	Krátkodobé pohľadávky súčet (r. 54 + r. 58 až r. 65)	53
B.III.1.	Pohľadávky z obchodného styku súčet (r. 55 až r. 57)	54
1.a.	Pohľadávky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	55
1.b.	Pohľadávky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	56
1.c.	Ostatné pohľadávky z obchodného styku (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 31XA) - /391A/	57
2	Čistá hodnota zákazky (316A)	58
3	Ostatné pohľadávky voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	59
4	Ostatné pohľadávky v rámci podielovej účasti okrem pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám (351A) - /391A/	60
5	Pohľadávky voči spoločníkom, členom a združeniu (354A, 355A, 358A, 35XA, 398A) - /391A/	61
6	Sociálne poistenie (336) - /391A/	62
7	Daňové pohľadávky a dotácie (341, 342, 343, 345, 346, 347) - /391A/	63
8	Pohľadávky z derivátových operácií (373A, 376A)	64
9	Iné pohľadávky (335A, 33XA, 371A, 374A, 375A, 378A) - /391A/	65
	Mikro účtovná jednotka:	
B.III.	Krátkodobé pohľadávky súčet (r. 18 až r. 20)	17
B.III.1.	Pohľadávky z obchodného styku (311A, 312A, 313A, 314A, 315A, 316A, 31XA) - /391A/	18
2	Sociálne poistenie, daňové pohľadávky a dotácie (336A, 341A, 342A, 343A, 345A, 346A, 347A, 34XA) - /391A/	19
3	Ostatné pohľadávky (335A, 336A, 33XA, 354A, 355A, 358A, 35XA, 371A, 374A, 375A, 378A, 381A, 382A, 385A, 398A) - /391A/	20

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 14 – Porovnanie rozsahu položiek pre krátkodobé pohľadávky

Krátkodobý finančný majetok a finančné účty sú v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ rozvrhnuté na 8 riadkových položkách a krátkodobý finančný majetok a finančné účty v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 3 riadkových položkách. V Schéme 15 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.IV.	Krátkodobý finančný majetok súčet (r. 67 až r. 70)	66
B.IV.1.	Krátkodobý finančný majetok v prepojených účtovných jednotkách (251A, 253A, 256A, 257A, 25XA) - /291A, 29XA/	67
2	Krátkodobý finančný majetok bez krátkodobého finančného majetku v prepojených účtovných jednotkách (251A, 253A, 256A, 257A, 25XA) - /291A, 29XA/	68
3	Vlastné akcie a vlastné obchodné podiely (252)	69
4	Obstarávaný krátkodobý finančný majetok (259, 314A) - /291A/	70
B.V.	Finančné účty r. 72 + r. 73	71
B.V.1.	Peniaze (211, 213, 21X)	72
2	Účty v bankách (221A, 22X +/- 261)	73
	Mikro účtovná jednotka:	
B.IV.	Finančný majetok r. 22 + r. 23	21
B.IV.1.	Peniaze a účty v bankách (211, 213, 21X, 221A, 22XA, +/- 261)	22
2	Ostatné finančné účty (251, 252, 253, 256, 257, 25X, 259, 314A) - /291, 29X/	23

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 15 – Porovnanie rozsahu položiek pre krátkodobý finančný majetok a finančné účty

Časové rozlíšenie z dlhodobého aj krátkodobého hľadiska na strane aktív v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ je rozvrhnuté na 5 riadkových položkách a na strane aktív v prípade Súvahy ÚZ pre mikro ÚJ sa tieto údaje vykazujú v častiach venovaným dlhodobým alebo krátkodobým pohľadávkam, pričom samostatný súčtový riadok pre časové rozlíšenie v Súvahe pre mikro ÚJ absentuje, preto používatelia informácií z ÚZ v tomto prípade prichádzajú o možnosť jednoduchého zistenia týchto informácií o časovom rozlíšení celkovo, nie len o rozlíšení medzi brutto a netto hodnotou reprezentovanou korekciou ako je tomu v prípade ostatných vyššie spomínaných riadkových položkách Súvahy. Z tohto dôvodu nižšie neuvádzame schému pre porovnanie časového rozlíšenia z dlhodobého aj krátkodobého hľadiska.

Vlastné imanie v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ je rozvrhnuté na 21 riadkových položkách a vlastné imanie v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ je rozvrhnuté na 9

riadkových položkách. V Schéme 16 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
A.	Vlastné imanie r. 81 + r. 85 + r. 86 + r. 87 + r. 90 + r. 93 + r. 97 + r. 100	80
A.I.	Základné imanie súčet (r. 82 až r. 84)	81
A.I.1.	Základné imanie (411 alebo +/- 491)	82
2	Zmena základného imania +/- 419	83
3	Pohľadávky za upísané vlastné imanie (/-/353)	84
A.II.	Emisné ážio (412)	85
A.III.	Ostatné kapitálové fondy (413)	86
A.IV.	Zákonné rezervné fondy r. 88 + r. 89	87
A.IV.1.	Zákonný rezervný fond a nedeliteľný fond (417A, 418, 421A, 422)	88
2	Rezervný fond na vlastné akcie a vlastné podiely (417A, 421A)	89
A.V	Ostatné fondy zo zisku r. 91 + r. 92	90
A.V.1.	Štatutárne fondy (423, 42X)	91
2	Ostatné fondy (427, 42X)	92
A.VI.	Oceňovacie rozdiely z precenenia súčet (r. 94 až r. 96)	93
A.VI.1.	Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov (+/- 414)	94
2	Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín (+/- 415)	95
3	Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splnutí a rozdelení (+/- 416)	96
A.VII.	Výsledok hospodárenia minulých rokov r. 98 + r. 99	97
A.VII.1.	Nerozdelený zisk minulých rokov (428)	98
2	Neuhradená strata minulých rokov (/-/429)	99
A.VIII.	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení +/- r. 01 - (r. 81 + r. 85 + r. 86 + r. 87 + r. 90 + r. 93 + r. 97 + r. 101 + r. 141)	100
	Mikro účtovná jednotka:	
A.	Vlastné imanie r. 26 + r. 29 + r. 30 + r. 31 + r. 32 + r. 33	25
A.I.	Základné imanie r. 27 + r. 28	26
A.I.1.	Základné imanie a zmeny základného imania (411, +/- 419) alebo (+/- 491)	27
2	Pohľadávky za upísané vlastné imanie (/-/353)	28
A.II.	Kapitálové fondy (412, 413, 417, 418)	29
A.III.	Fondy zo zisku (421, 422, 423, 427, 42X)	30
A.IV.	Oceňovacie rozdiely (+/- 415, 416)	31
A.V.	Nerozdelený zisk alebo neuhradená strata minulých rokov (428, /-/429)	32
A.VI.	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení (+/-) r. 01 - (r. 26 + r. 29 + r. 30 + r. 31 + r. 32 + r. 34)	33

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 16 – Porovnanie rozsahu položiek pre vlastné imanie

Dlhodobé záväzky v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 20 riadkových položkách a v Súvahe ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 3 riadkových

položkách. V Schéme 17 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.I.	Dlhodobé záväzky súčet (r. 103 + r. 107 až r. 117)	102
B.I.1.	Dlhodobé záväzky z obchodného styku súčet (r. 104 až r. 106)	103
1.a.	Záväzky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 475A, 476A)	104
1.b.	Záväzky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 475A, 476A)	105
1.c.	Ostatné záväzky z obchodného styku (321A, 475A, 476A)	106
2	Čistá hodnota zákazky (316A)	107
3	Ostatné záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám (471A, 47XA)	108
4	Ostatné záväzky v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (471A, 47XA)	109
5	Ostatné dlhodobé záväzky (479A, 47XA)	110
6	Dlhodobé prijaté preddavky (475A)	111
7	Dlhodobé zmenky na úhradu (478A)	112
8	Vydané dlhopisy (473A/-/255A)	113
9	Záväzky zo sociálneho fondu (472)	114
10	Iné dlhodobé záväzky (336A, 372A, 474A, 47XA)	115
11	Dlhodobé záväzky z derivátových operácií (373A, 377A)	116
12	Odložený daňový záväzok (481A)	117
B.II.	Dlhodobé rezervy r. 119 + r. 120	118
B.II.1.	Zákonné rezervy (451A)	119
2	Ostatné rezervy (459A, 45X)	120
B.III.	Dlhodobé bankové úvery (461A, 46XA)	121
	Mikro účtovná jednotka:	
B.I.	Dlhodobé záväzky okrem rezerv a úverov (316A, 321A, 32XA, 372A, 471A, 472A, 473A, 474A, 475A, 476A, 478A, 479A, 47XA, /-/255A, 383A, 384A)	35
B.II.	Dlhodobé rezervy (451A, 459A, 45XA)	36
B.III.	Dlhodobé bankové úvery (461A, 46XA)	37

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚJ

Schéma č. 17 – Porovnanie rozsahu položiek pre dlhodobé záväzky

Krátkodobé záväzky v Súvahe ÚJ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 19 riadkových položkách a v Súvahe ÚJ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 8 riadkových položkách. V Schéme 18 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek v Súvahe mikro ÚJ a v Súvahe malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
B.IV.	Krátkodobé záväzky súčet (r. 123 + r. 127 až r. 135)	122
B.IV.1.	Záväzky z obchodného styku súčet (r. 124 až r. 126)	123
1.a.	Záväzky z obchodného styku voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 322A,	124

	324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	
1.b.	Závazky z obchodného styku v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	125
1.c.	Ostatné záväzky z obchodného styku (321A, 322A, 324A, 325A, 326A, 32XA, 475A, 476A, 478A, 47XA)	126
2	Čistá hodnota zákazky (316A)	127
3	Ostatné záväzky voči prepojeným účtovným jednotkám (361A, 36XA, 471A, 47XA)	128
4	Ostatné záväzky v rámci podielovej účasti okrem záväzkov voči prepojeným účtovným jednotkám (361A, 36XA, 471A, 47XA)	129
5	Závazky voči spoločníkom a združeniu (364, 365, 366, 367, 368, 398A, 478A, 479A)	130
6	Závazky voči zamestnancom (331, 333, 33X, 479A)	131
7	Závazky zo sociálneho poistenia (336A)	132
8	Daňové záväzky a dotácie (341, 342, 343, 345, 346, 347, 34X)	133
9	Závazky z derivátových operácií (373A, 377A)	134
10	Iné záväzky (372A, 379A, 474A, 475A, 479A, 47XA)	135
B.V.	Krátkodobé rezervy r. 137 + r. 138	136
B.V.1.	Zákonné rezervy (323A, 451A)	137
2	Ostatné rezervy (323A, 32X, 459A, 45XA)	138
B.VI.	Bežné bankové úvery (221A, 231, 232, 23X, 461A, 46XA)	139
B.VII.	Krátkodobé finančné výpomoci (241, 249, 24X, 473A, /-/255A)	140
	Mikro účtovná jednotka:	
B.IV.	Krátkodobé záväzky okrem rezerv, úverov a výpomoci súčet (r. 39 až r. 42)	38
B.IV.1.	Krátkodobé záväzky z obchodného styku (316A, 321A, 32XA, 322, 324, 325, 326, 32X, 475A, 476A, 478A, 479A, 47XA)	39
2	Závazky voči zamestnancom a zo sociálneho poistenia (331, 333, 336A, 33X, 479A)	40
3	Daňové záväzky a dotácie (341A, 342A, 343A, 345A, 346A, 347A, 34XA)	41
4	Ostatné krátkodobé záväzky (364, 365, 366, 367, 368A, 36X, 372A, 379, 383A, 384A, 398A, 471A, 472A, 474A, 478A, 479A, 47XA)	42
B.V.	Krátkodobé rezervy (323, 32XA, 451A, 459A, 45XA)	43
B.VI.	Bežné bankové úvery (221A, 231, 232, 23X, 461A, 46XA)	44
B.VII.	Krátkodobé finančné výpomoci (241, 249, 24X, 473A, /-/255A)	45

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 18 – Porovnanie rozsahu položiek pre krátkodobé záväzky

Časové rozlíšenie z dlhodobého aj krátkodobého hľadiska na strane pasív v Súvahe ÚZ pre malé a veľké ÚJ je rozvrhnuté na 5 riadkových položkách a na strane pasív v prípade Súvahy ÚZ pre mikro ÚJ sa tieto údaje vykazujú v častiach venovaným dlhodobým alebo krátkodobým záväzkom, pričom samostatný súčtový riadok pre časové rozlíšenie v Súvahe pre mikro ÚJ absentuje, preto používatelia informácií z ÚZ v tomto prípade prichádzajú o možnosť jednoduchého zistenia týchto informácií o časovom rozlíšení celkovo. Okrem toho sú ešte krátkodobé a dlhodobé záväzky na strane pasív v Súvahe pre malé a veľké ÚJ aj v Súvahe pre mikro ÚJ uvedené v súhrnnej riadkovej položke, pričom deľba na strane aktív Súvahy pre malé a veľké ÚJ

ako aj na strane aktív Súvahy pre mikro ÚJ je na rozdiel od strany pasív pre všetky tri veľkostné kategórie je zahrnutá medzi neobežný a obežný majetok, pre ktoré sú priradené súčtové súhrnné riadkové položky. Z tohto dôvodu nižšie neuvádzame schému pre porovnanie časového rozlíšenia z dlhodobého aj krátkodobého hľadiska.

Výnosy z hospodárskej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 9 riadkových položkách a výnosy z hospodárskej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 7 riadkových položkách. V Schéme 19 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek vo Výkaze ziskov a strát mikro ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
*	Čistý obrat (časť účt. tr. 6 podľa zákona)	1
**	Výnosy z hospodárskej činnosti spolu súčet (r. 03 až r. 09)	2
I.	Tržby z predaja tovaru (604, 607)	3
II.	Tržby z predaja vlastných výrobkov (601)	4
III.	Tržby z predaja služieb (602, 606)	5
IV.	Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob (+/-) (účtová skupina 61)	6
V.	Aktivácia (účtová skupina 62)	7
VI.	Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a materiálu (641, 642)	8
VII.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (644, 645, 646, 648, 655, 657)	9
	Mikro účtovná jednotka:	
	Výnosy z hospodárskej činnosti spolu súčet (r. 02 až r. 07)	1
I.	Tržby z predaja tovaru (604, 607)	2
II.	Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb (601, 602, 606)	3
III.	Zmena stavu vnútroorganizačných zásob (+/-) (účtová skupina 61)	4
IV.	Aktivácia (účtová skupina 62)	5
V.	Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a materiálu (641, 642)	6
VI.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (644, 645, 646, 648, 655, 657)	7

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 19 – Porovnanie rozsahu položiek pre výnosy z hospodárskej činnosti

Náklady z hospodárskej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 17 riadkových položkách a náklady z hospodárskej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 10 riadkových položkách. V Schéme 20 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek vo Výkaze ziskov a strát mikro ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
**	Náklady na hospodársku činnosť spolu r. 11 + r. 12 + r. 13 + r. 14 + r. 15 + r. 20 + r. 21 + r. 24 + r. 25 + r. 26	10
A.	Náklady vynaložené na obstaranie predaného tovaru (504, 507)	11
B.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok (501, 502, 503)	12
C	Opravné položky k zásobám (+/-) (505)	13
D.	Služby (účtová skupina 51)	14
E.	Osobné náklady (r. 16 až r. 19)	15
E.1.	Mzdové náklady (521, 522)	16
2	Odmeny členom orgánov spoločnosti a družstva (523)	17
3	Náklady na sociálne poistenie (524, 525, 526)	18
4	Sociálne náklady (527, 528)	19
F.	Dane a poplatky (účtová skupina 53)	20
G.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (r. 22 + r. 23)	21
G.1.	Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku (551)	22
2	Opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (+/-) (553)	23
H.	Zostatková cena predaného dlhodobého majetku a predaného materiálu (541, 542)	24
I.	Opravné položky k pohľadávkam (+/-) (547)	25
J.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť (543, 544, 545, 546, 548, 549, 555, 557)	26
	Mikro účtovná jednotka:	
*	Náklady na hospodársku činnosť spolu súčet (r. 09 až r. 17)	8
A.	Náklady vynaložené na obstaranie predaného tovaru (504, (+/-) 505A, 507)	9
B.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok (501, 502, 503, (+/-) 505A)	10
C.	Služby (účtová skupina 51)	11
D.	Osobné náklady (účtová skupina 52)	12
E.	Dane a poplatky (účtová skupina 53)	13
F.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku (551, (+/-) 553)	14
G.	Zostatková cena predaného dlhodobého majetku a predaného materiálu (541, 542)	15
H.	Opravné položky k pohľadávkam (+/- 547)	16
I.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť (543, 544, 545, 546, 548, 549, 555, 557)	17

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 20 – Porovnanie rozsahu položiek pre náklady z hospodárskej činnosti

Výnosy z finančnej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 16 riadkových položkách a výnosy z finančnej činnosti vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 7 riadkových položkách. V Schéme 21 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek vo Výkaze ziskov a strát mikro ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
**	Výnosy z finančnej činnosti spolu r. 30 + r. 31 + r. 35 + r. 39 + r. 42 + r. 43 + r. 44	29
VIII.	Tržby z predaja cenných papierov a podielov (661)	30
IX.	Výnosy z dlhodobého finančného majetku súčet (r. 32 až r. 34)	31
IX.1.	Výnosy z cenných papierov a podielov od prepojených účtovných jednotiek (665A)	32
2	Výnosy z cenných papierov a podielov v podielovej účasti okrem výnosov prepojených účtovných jednotiek (665A)	33
3	Ostatné výnosy z cenných papierov a podielov (665A)	34
X.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku súčet (r. 36 až r. 38)	35
X.1.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku od prepojených účtovných jednotiek (666A)	36
2	Výnosy z krátkodobého finančného majetku v podielovej účasti okrem výnosov prepojených účtovných jednotiek (666A)	37
3	Ostatné výnosy z krátkodobého finančného majetku (666A)	38
XI.	Výnosové úroky (r. 40 + r. 41)	39
XI.1.	Výnosové úroky od prepojených účtovných jednotiek (662A)	40
2	Ostatné výnosové úroky (662A)	41
XII.	Kurzové zisky (663)	42
XIII.	Výnosy z precenenia cenných papierov a výnosy z derivátových operácií (664, 667)	43
XIV.	Ostatné výnosy z finančnej činnosti (668)	44
	Mikro účtovná jednotka:	
*	Výnosy z finančnej činnosti spolu súčet (r. 21 až r. 26)	20
VII.	Tržby z predaja cenných papierov a podielov (661)	21
VIII.	Výnosy z dlhodobého finančného majetku (665)	22
IX.	Výnosy z krátkodobého finančného majetku (666)	23
X.	Výnosové úroky (662)	24
XI.	Kurzové zisky (663)	25
XII.	Ostatné výnosy z finančnej činnosti (668)	26

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 21 – Porovnanie rozsahu položiek pre výnosy z finančnej činnosti

Náklady na finančnú činnosť vo Výkaze ziskov a strát ÚJ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 10 riadkových položkách a náklady na finančnú činnosť vo Výkaze ziskov a strát ÚJ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 7 riadkových položkách. V Schéme 22 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek vo Výkaze ziskov a strát mikro ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
**.	Náklady na finančnú činnosť spolu r. 46 + r. 47 + r. 48 + r. 49 + r. 52 + r. 53 + r. 54	45
K.	Predané cenné papiere a podiely (561)	46
L.	Náklady na krátkodobý finančný majetok (566)	47
M.	Opravné položky k finančnému majetku (+/-) (565)	48
N.	Nákladové úroky (r. 50 + r. 51)	49

N.1.	Nákladové úroky pre prepojené účtovné jednotky (562A)	50
2	Ostatné nákladové úroky (562A)	51
O.	Kurzové straty (563)	52
P.	Náklady na precenenie cenných papierov a náklady na derivátové operácie (564, 567)	53
Q.	Ostatné náklady na finančnú činnosť (568, 569)	54
	Mikro účtovná jednotka:	
*	Náklady na finančnú činnosť spolu súčet (r. 28 až r. 33)	27
J.	Predané cenné papiere a podiely (561)	28
K.	Náklady na krátkodobý finančný majetok (566)	29
L.	Opravné položky k finančnému majetku (+/-) (565)	30
M.	Nákladové úroky (562)	31
N.	Kurzové straty (563)	32
O.	Ostatné náklady na finančnú činnosť (568, 569)	33

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 22 – Porovnanie rozsahu položiek pre náklady na finančnú činnosť

Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie a daň z príjmu vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre malé a veľké ÚJ sú rozvrhnuté na 6 riadkových položkách a výsledok hospodárenia a daň z príjmu vo Výkaze ziskov a strát ÚZ pre mikro ÚJ sú rozvrhnuté na 4 riadkových položkách. V Schéme 23 nižšie uvádzame porovnanie rozsahu riadkových položiek vo Výkaze ziskov a strát mikro ÚJ a vo Výkaze ziskov a strát malej a veľkej ÚJ.

	Malá a veľká účtovná jednotka:	
****	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením (+/-) (r. 27 + r. 55)	56
R.	Daň z príjmov (r. 58 + r. 59)	57
R.1.	Daň z príjmov splatná (591, 595)	58
2	Daň z príjmov odložená (+/-) (592)	59
S.	Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom (+/- 596)	60
****	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení (+/-) (r. 56 - r. 57 - r. 60)	61
	Mikro účtovná jednotka:	
**	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením (+/-) (r. 18 + r. 34)	35
P.	Daň z príjmov (591, 595)	36
Q.	Prevod podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom (+/-) (596)	37
***	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení (+/-) (r. 35 - r. 36 - r. 37)	38

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe vzorov ÚZ

Schéma č. 23 – Porovnanie rozsahu položiek pre celkový výsledok hospodárenia a daň z príjmu

Z vyššie uvedeného vyplýva, že z významového hľadiska sa jedná v prípade mikro ÚJ a následne malých a veľkých ÚJ o informácie, ktoré sú vo významnej miere

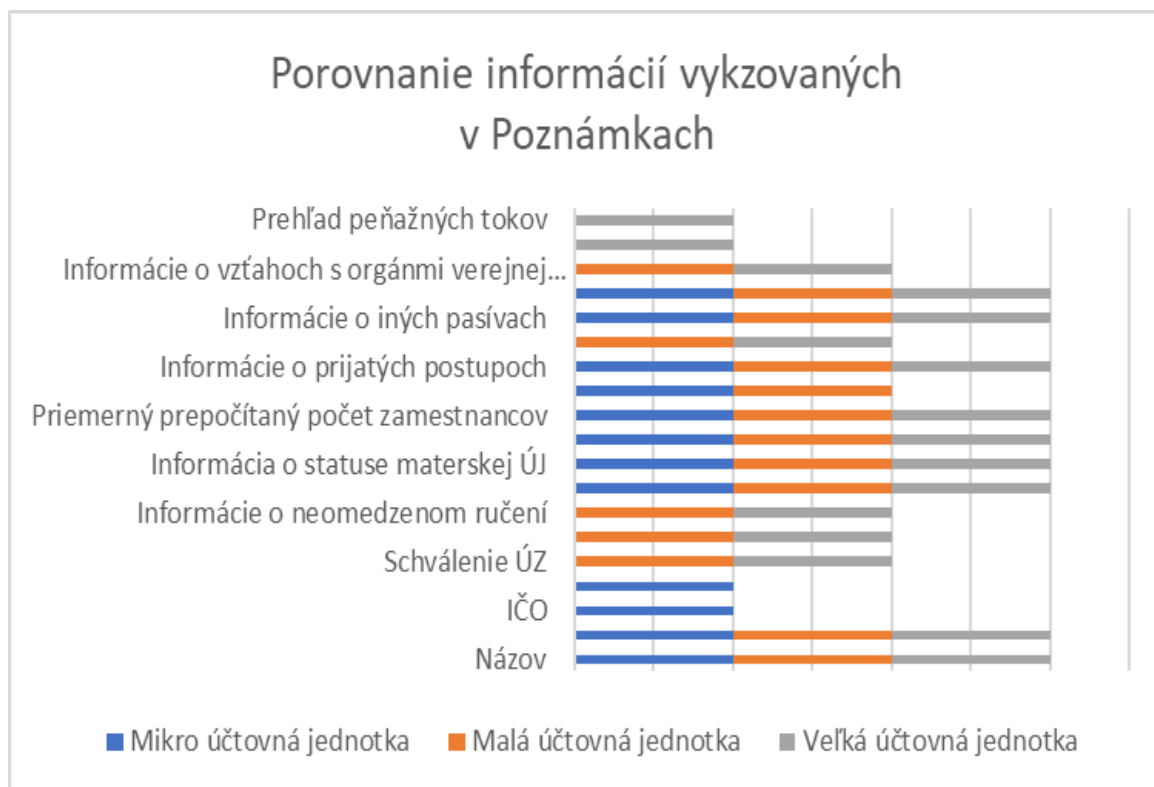
totožné, ale ich usporiadanie a umiestnenie v položkách súčastí ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát je rozdielne, pričom v prípade mikro ÚJ absentujú informácie najmä na strane aktív Súvahy, ktoré sa týkajú brutto hodnoty a korekcie, teda oprávok a opravných položiek jednotlivých zložiek majetku ÚJ. Zmeny nastali tiež v rozdelení niektorých položiek, zložiek majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov, ktoré majú v Súvahe a Výkaze ziskov a strát samostatné časti alebo položky a v Súvahe a Výkaze ziskov a strát pre mikro ÚJ sú tieto následné uvedené len súhrnne v agregovaných riadkových položkách alebo sú priradené k iným častiam v rámci konkrétnej súčasti ÚZ, napríklad informácie o časovom rozlíšení.

Poslednou súčast'ou ÚZ ÚJ tak pre mikro ÚJ ako aj pre malé a veľké ÚJ sú Poznámky, ktorých porovnanie z významového hľadiska, t. z. o akých informačných povinnostiach pojednávajú v súlade s logickým predpokladom, pri ktorom sa najmenší rozsah informačných povinností prisudzuje Poznámkam mikro ÚJ, o niečo väčší rozsah prisudzuje informačným povinnostiám malých ÚJ a najväčší rozsah informačných povinností prisudzuje Poznámkam veľkých ÚJ. Poznámky ÚJ pre mikro, malé aj pre veľké ÚJ musia obsahovať údaje, ktoré uvádzame s uvedením prítomnosti alebo absencie danej povinnosti v Tabuľke číslo 15 a graficky porovnáваме v Grafe číslo 8.

Tabuľka 15 – Porovnanie informácií uvádzaných v Poznámkach

Typ informácie/í alebo článku poznámok	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Názov	Áno	Áno	Áno
Sídlo	Áno	Áno	Áno
IČO	Áno	Nie	Nie
DIČ	Áno	Nie	Nie
Schválenie ÚZ	Nie	Áno	Áno
Právny dôvod na zostavenie ÚZ	Nie	Áno	Áno
Informácie o neobmedzenom ručení	Nie	Nie	Áno
Informácia o konsolidovanom celku	Áno	Áno	Áno
Informácia o statuse materskej ÚJ	Áno	Áno	Áno
Informácia o oslobodení spod konsolidácie	Áno	Áno	Áno
Priemerný prepočítaný počet zamestnancov	Áno	Áno	Áno
Informácie o orgánoch ÚJ	Áno	Áno	Nie
Informácie o prijatých postupoch	Áno	Áno	Áno
Informácie o iných aktívach	Nie	Áno	Áno
Informácie o iných pasívach	Áno	Áno	Áno
Informácie o udelení výlučného práva	Áno	Áno	Áno
Informácie o vzťahoch s orgánmi verejnej moci	Nie	Áno	Áno
Prehľad o pohybe vlastného imania	Nie	Nie	Áno
Prehľad peňažných tokov	Nie	Nie	Áno

Zdroj: Vlastné spracovanie



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 8 – Porovnanie informácií vykazovaných v Poznámkach

Z vyššie uvedeného porovnania ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ vyplýva, že čo sa týka významu informácií poskytovaných používateľom ÚZ dochádza k najväčšej redukcii informácií pri súčasti ÚZ, ktorou sú Poznámky, ale to platí pre tie prípady, kedy ÚJ má pre dané informačné povinnosti aj obsahovú náplň s výnimkou informácie o pohybe vlastného imania a prehľadu peňažných tokov, ktoré zverejňujú veľké ÚJ. V súčastiach ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát sa uvádzajú významovo tie isté informácie pre mikro, malé aj veľké ÚJ s výnimkou tých informácií, pri ktorých účtovaní a následnom vykazovaní postupujú ÚJ odlišne podľa legislatívnych aktov určených regulátorom. Napriek tomu, že z významového hľadiska nedochádza v obsahu týchto súčasti ÚZ k redukcii vo významnej miere a pre privilegovaného používateľa informácií z ÚZ, ktorým je štát, sú informácie z ÚZ pre mikro, malé a veľké ÚJ relevantné, je možné predpokladať, že pre niektorých nepriviligovaných používateľov informácií z ÚZ môže dôjsť k výraznej zmene relevantnosti a to najmä pri ÚZ pre mikro ÚJ, nakoľko v porovnaní s ÚZ pre malé a veľké ÚJ neobsahujú informácie o brutto hodnote, oprávkach a opravných položkách a obsahujú informácie v agregovaných položkách. V ostatných skúmaných krajinách, ktorými sú Česká

republika, Estónska republika a Poľská republika sú všetky súčasti ÚZ zredukované pre mikro ÚJ vo väčšej miere a preto je možné v odbornej literatúre pozorovať zníženie relevantnosti informácií v ÚZ mikro ÚJ s negatívnym vplyvom na možnosti spracovanie týchto informácií nástrojmi finančnej analýzy.⁵⁰ Informácie poskytované a zverejňované v ÚZ pre veľké ÚJ a najmä pre ÚJ, ktoré majú povinnosť auditu sú v prostredí SR ako aj v prostredí zvyšných skúmaných krajín považované za relevantné, čím sa naše zistenia zhodujú so zisteniami autorov odborných publikácií venovaných tejto problematike.⁵¹

Z vyššie zistených výsledkov práce je možné konštatovať, že zníženie administratívneho zaťaženia ÚJ v súvislosti s prípravou ÚZ je významné, ak sa táto činnosť ÚJ berie izolovane od možného využitia prostriedkov výpočtovej techniky na spracovanie ÚZ a izolovane od iných nárokov na účtovnú dokumentáciu, ktorú pre účely tejto práce berieme ako súčasť celkového administratívneho zaťaženia ÚJ a z tohto dôvodu sa v častiach nižšie budeme venovať posúdeniu administratívneho zaťaženia ÚJ celkovo s cieľom zhodnotiť efektivitu právnej úpravy pri znižovaní administratívneho zaťaženia podľa zásad proporcionality a subsidiarity.

4.3 Administratívne zaťaženie podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách

V predchádzajúcej časti sme sa venovali výlučne súčastiam ÚZ ÚJ na základe veľkostných kritérií. Pre určenie administratívneho zaťaženia je podstatné z hľadiska účtovnej dokumentácie zhodnotiť povinnosti ÚJ podľa veľkostných kategórií aj na základe legislatívnych aktov, ktoré sa priamo týkajú účtovnej dokumentácie ÚJ počas ÚO. Tieto skutočnosti sa riadia najmä podľa zákona o účtovníctve a podľa opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „opatrenie o postupoch účtovania“). Na rozdiel od ÚZ MF SR neprijalo pre každý veľkostný typ ÚJ samostatné opatrenie o postupoch účtovania, ale

⁵⁰ NOWAK, Edward. *Problemy oceny sytuacji finansowej jednostek mikro*. Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2017, 471.

⁵¹ TUMPACH, Miloš; MANOVÁ, Eva; MELUCHOVÁ, Jitka. Relevantnosť národného podnikového finančného výkazníctva v Slovenskej republike z pohľadu veriteľov ako neprivilegovaných používateľov. *Ekonomický časopis (Journal of Economics)*, 2014, 62.5.

povinnosti pre všetky tri veľkostné typy ÚJ sú zhrnuté vo vyššie uvedenom opatrení o postupoch účtovania. Z tohto dôvodu sme za účelom porovnania administratívneho zaťaženia mikro, malých a veľkých ÚJ určili tie časti opatrenia, ktoré sa netýkajú mikro ÚJ a upravili ho tak, ako by mohlo znieť, keby bolo samostatným opatrením vzťahujúcim sa výlučne k mikro ÚJ, nakoľko je následne možné toto hypotetické opatrenie porovnať s plnou verziou opatrenia o postupoch účtovania pre malé a veľké ÚJ a zároveň sa tak uplatní princíp „najprv myslieť v malom“, pri ktorom sa vychádza z predpokladu, že určité základné povinnosti sú priradené najmenšiemu veľkostnému typu ÚJ a následne sa k týmto povinnostiam pre väčšie veľkostné typy ÚJ priradujú ďalšie povinnosti.

Mikro ÚJ podľa opatrenia neúčtuje podľa opatrenia o postupoch účtovania o odloženej dani z príjmov (odloženej daňovej pohľadávke a odloženom daňovom záväzku), ďalej neúčtuje o skutočnostiach, ktoré sa týkajú zásad pre členenie cenných papierov a podielov a ich účtovanie uvedených v § 14 ods. 8, 9, 12, 18 a 20 opatrenia o postupoch účtovania týkajúcich sa cenných papierov a ich oceňovania v reálnej hodnote, ako aj účtovania metódou vlastného imania. Mikro ÚJ podľa opatrenia o postupoch účtovania neúčtuje v rámci zásad pre členenie derivátov a ich účtovanie uvedených v § 16 ods. 22-31 opatrenia o postupoch účtovania, tieto sa týkajú podsúvahovej evidencie derivátov a ich účtovania v reálnych hodnotách. Mikro ÚJ následne podľa opatrenia o postupoch účtovania neúčtuje o pohľadávkach a záväzkoch voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti na účtoch účtovej osnovy pre podnikateľov s označením 351 a 361 podľa ods. 1 v § 53 a podľa ods. 1 v § 54 opatrenia o postupoch účtovania. Napokon, mikro ÚJ neúčtuje o dlhodobých záväzkoch voči prepojeným účtovným jednotkám a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti na účte účtovej osnovy pod číselným označením 471 ako vyplýva zo znenia ods. 3 v § 61 opatrenia o postupoch účtovania. Ostatné ustanovenia opatrenia o postupoch účtovania sú platné pre mikro, malé aj veľké ÚJ. Po úprave opatrenia o postupoch účtovania o vyššie spomenuté textové časti sme vo výsledku vytvorili verziu hypotetického opatrenia o postupoch účtovania pre mikro ÚJ, ktorú je následne možné porovnať s plnou verziou opatrenia o postupoch účtovania platného pre všetky veľkostné typy ÚJ.

Upravené opatrenie o postupoch účtovania týkajúce sa mikro ÚJ určuje povinnosti v rozsahu 99 strán, 88 článkov, 576 odsekov a 40 791 slov, pričom sme nerozlišovali medzi slovami a číselnými znakmi. Opatrenie o postupoch účtovania pre

mikro, malé a veľké ÚJ obsahuje povinnosti v rozsahu 106 strán, 88 článkov, 610 odsekov a 43 735 slov. V percentuálnom vyjadrení následne môžeme vidieť pri určení opatrenia pre mikro, malé a veľké ÚJ ako plnohodnotného opatrenia o postupoch účtovania a priradení plného počtu percent rozdiely medzi jednotlivými veľkostnými typmi ÚJ vo vzťahu k účtovania počas ÚO tak, ako sú uvedené nižšie. Upravené opatrenie o postupoch účtovania pre mikro ÚJ je upravené v rozsahu 93 % počtu strán, 100 % počtu článkov, 94 % počtu odstavcov a 93 % počtu slov oproti opatreniu o postupoch účtovania pre malé a veľké ÚJ. Vyššie uvedené celkové a percentuálne vyjadrenia redukcie počtu strán, článkov, odsekov a slov pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ uvádzame pre prehľad v Tabuľke 16, Tabuľke 17 a Grafe 9, Grafe 10 a Grafe 11 nižšie.

Tabuľka 16 – Počty strán, článkov, odsekov a slov v opatrení o postupoch účtovania

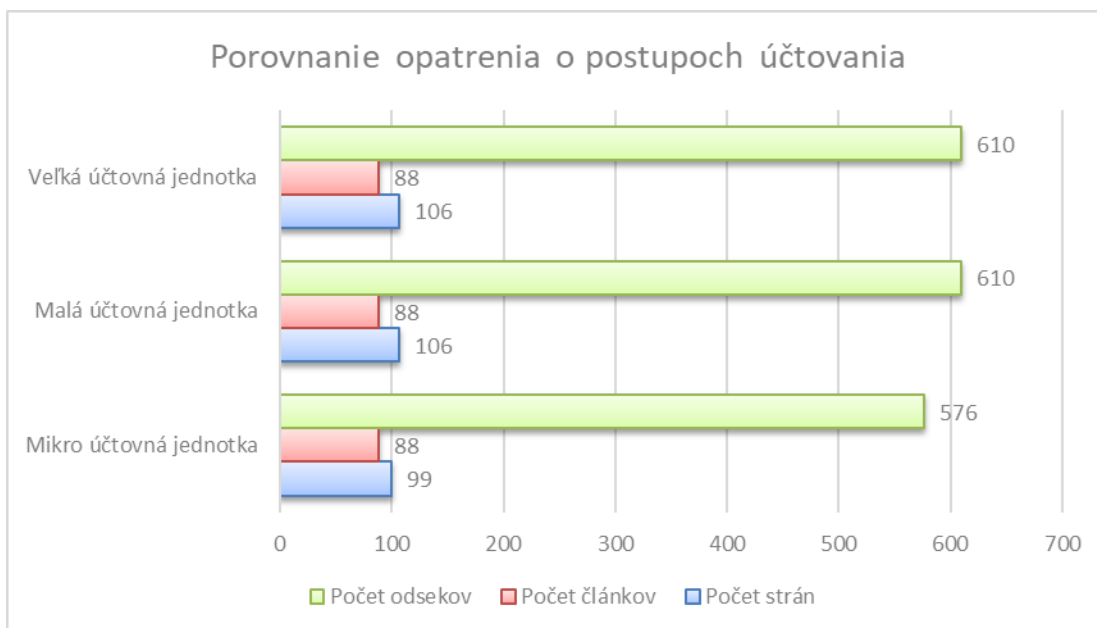
	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Počet strán	99	106	106
Počet článkov	88	88	88
Počet odsekov	576	610	610
Počet slov	40791	43735	43735

Zdroj: Vlastné spracovanie

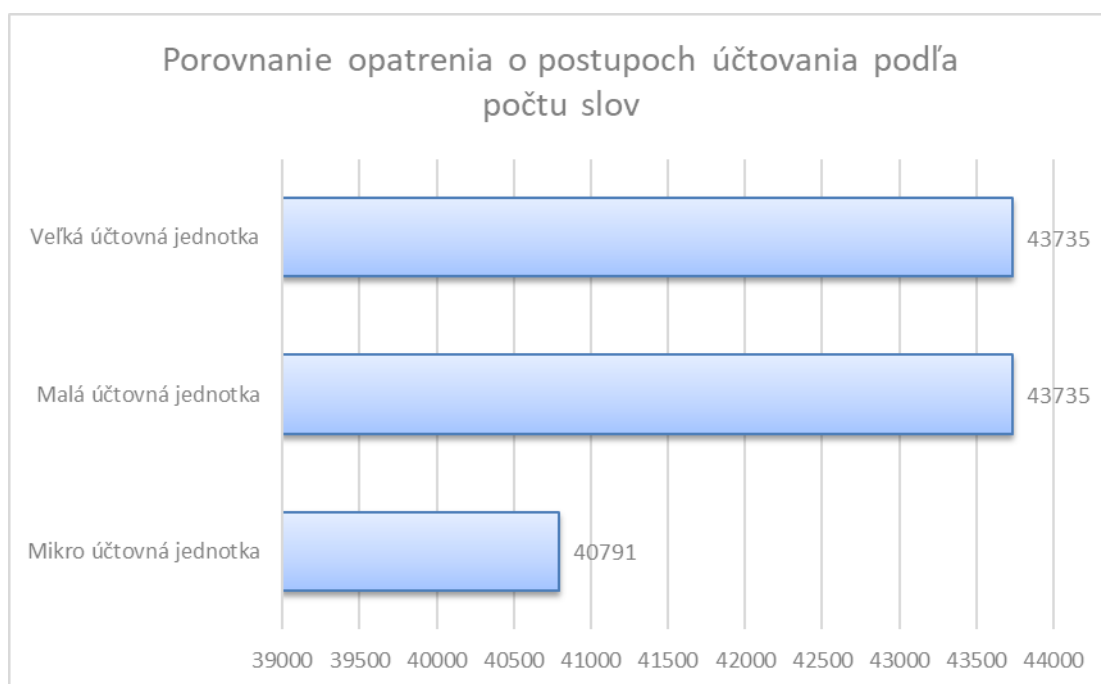
Tabuľka 17 - Počty strán, článkov, odsekov a slov v opatrení o postupoch účtovania v percentuálnom vyjadrení

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka
Počet strán	93	100	100
Počet článkov	100	100	100
Počet odsekov	94	100	100
Počet slov	93	100	100

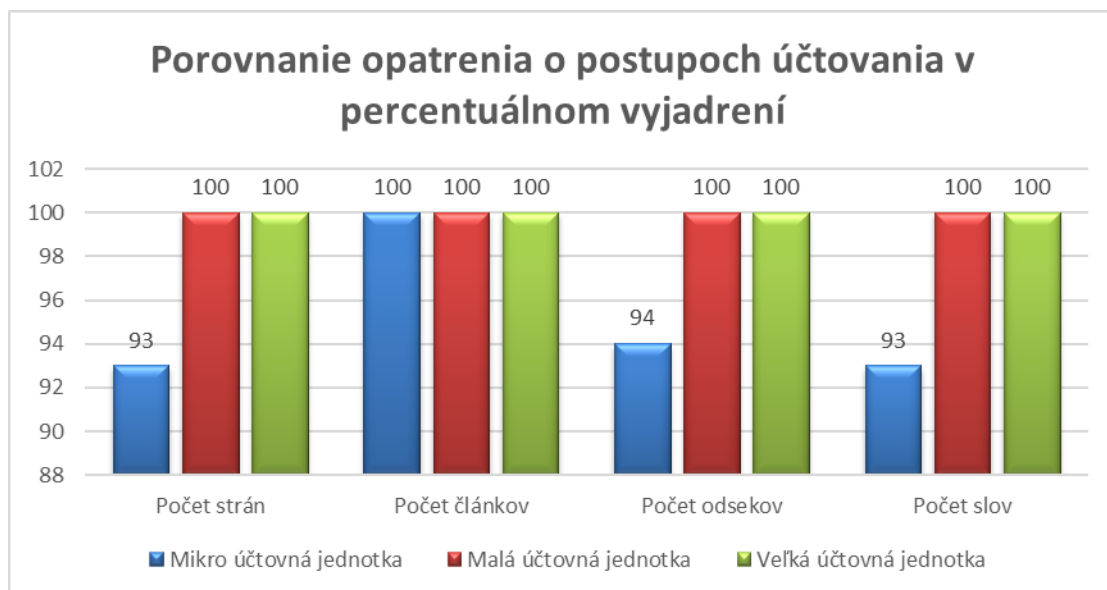
Zdroj: Vlastné spracovanie



Graf 9 – Porovnanie opatrenia o postupoch účtovania bez počtu slov



Graf 10 – Porovnanie opatrenia o postupoch účtovania len na základe počtu slov



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 11 – Porovnanie opatrenia o postupoch účtovania v percentuálnom vyjadrení

Na základe vyššie uvedených skutočností môžeme predpokladať, že redukcia počtov strán, počtov článkov, počtov odsekov a počtu slov v upravenom opatrení o postupoch účtovania oproti opatreniu o postupoch účtovania pre mikro, malé a veľké ÚJ vydanom MFSR existuje silný korelačný vzťah, ktorý môžeme overiť na základe hypotéz uvedených v kapitole 3, pričom nižšie uvádzame výsledky porovnania:

Tabuľka 18 – Koefficienty korelácie medzi počtami strán, článkov, odsekov a slov pre opatrenie o postupoch účtovania pre mikro ÚJ a malú a veľkú ÚJ

	Mikro účtovná jednotka	Malá účtovná jednotka	Veľká účtovná jednotka	
Mikro účtovná jednotka	-	1.000	1.000	Pearson's r
	-	1.000	1.000	Spearman's rs
	-	1.000	1.000	Kendall's tau
Malá účtovná jednotka	1.000	-	1.000	Pearson's r
	1.000	-	1.000	Spearman's rs
	1.000	-	1.000	Kendall's tau
Veľká účtovná jednotka	1.000	1.000	-	Pearson's r
	1.000	1.000	-	Spearman's rs
	1.000	1.000	-	Kendall's tau

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva, že upravené postupy účtovania pre mikro ÚJ a postupy účtovania pre malé a veľké ÚJ sú takmer totožné, pri existencii plnej korelácie medzi upraveným opatrením o postupoch účtovania a plným opatrením o postupoch účtovania pre mikro, malé a veľké ÚJ. Z hľadiska redukcie povinností týkajúcich sa postupov účtovania pre mikro ÚJ sa jedná, v porovnaní s redukciou údajových položiek pre ÚJ ÚJ, o pomerne nevýznamné zníženie administratívnej záťaže plynúce z rozličných veľkostných kritérií ÚJ v oblasti toho, ako účtovná jednotka postupuje pri účtovaní účtovných prípadov viazucich sa k danému ÚO.

Legislatíva v SR ďalej určuje povinnosti alebo ich obmedzuje na základe veľkostných kritérií ÚJ podľa zákona o účtovníctve len v zákone č. 18/1996 Z. z. o cenách v znení neskorších predpisov, kde mikro ÚJ oslobodzuje od povinnosti viesť a uchovávať evidenciu o cenách tovaru, vrátane kalkulácií nákladov a zisku po dobu troch rokov od predaja tovaru, pričom malé a veľké ÚJ túto povinnosť majú. Ďalej legislatíva v SR určuje povinnosť na základe veľkostných kritérií v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, v ktorom stanovuje postup pre mikro ÚJ v prípade, ak v predchádzajúcom období nespĺňala kritéria pre zaradenie sa do tejto veľkostnej skupiny ÚJ a zahrnula do výsledku hospodárenia zmenu reálnej hodnoty cenných papierov. Z vyššie uvedeného vyplýva, že pre kalkulovanie administratívneho zaťaženia nebude delenie ÚJ podľa veľkostných kritérií určených v právnych aktoch upravujúcich oblasť účtovníctva smerodajné, nakoľko povinnosti vyplývajúce z legislatívnych aktov plnia ÚJ na základe iných kritérií, napríklad obratu definovanom v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, podľa ktorého ÚJ, ktoré sú registrované pre daň z pridanej hodnoty majú povinnosť vypracovať a podať daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty, kontrolný výkaz pre daň z pridanej hodnoty a súhrnný výkaz pre daň z pridanej hodnoty na mesačnej alebo štvrťročnej báze a podobne.

Pri hodnotení administratívnej záťaže podnikateľských ÚJ bola za smerodajnú zvolená metóda vyvinutá INESS pod názvom *Byrokratický index Slovenska*, nakoľko využíva poznatky z najpopulárnejších modelov hodnotenia administratívneho zaťaženia vyvinutých v spolupráci s OECD a v krajinách EÚ a zároveň boli jednotlivé činnosti a náklady na administratívnu záťaž kalkulované a odhadované v spolupráci s odborníkmi z praxe pôsobiacimi v SR. Byrokratický index Slovenska bol vytvorený pre modelovú spoločnosť s ručením obmedzeným s predpokladaným ročným obratom

300 000 EUR, ktorá má 4 zamestnancov, je registrovaná pre DPH, podniká v oblasti nákupu a predaja tovaru. Pre účely práce bolo potrebné tento index doplniť o oblasť účtovnej dokumentácie, ktorá v ňom absentovala, pričom táto absencia je zdôvodniteľná práve skutočnosťou, že administratívna záťaž vyplývajúca z účtovnej dokumentácie je do určitej miery záťažou vyplývajúcou z činností, ktoré by ÚJ vykonávala pre svoje potreby zrejme aj v prípade neexistencie danej legislatívnej regulácie, nakoľko musí za účelom získania, zabezpečenia a udržania príjmov vedieť o svojej finančnej situácii, výsledku hospodárenia a podobných skutočnostiach, ktoré sú zachytené prostredníctvom účtovníctva. V Tabuľke 19 nižšie prehľadovo uvádzame jednotlivé oblasti administratívneho zaťaženia pre podnikateľské ÚJ po doplnení o činnosti vzťahujúce sa k účtovnej dokumentácii s priradením časovej náročnosti v hodinách a s priradením intervalu symbolizujúceho koľko krát sa daná činnosť v jednom ÚO vykoná. V prípade, ak je táto činnosť uvedená s intervalom menším ako 1, znamená to, že sa uskutočňuje jeden krát za viac účtovných období, napríklad registrácia informačného systému ÚJ na MV SR. V nižšie uvedenej tabuľke absentujú administratívne činnosti viažuce sa k procesu založenia a vzniku podnikateľskej ÚJ, ktoré sú v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 1.1 až 1.10. Terminológia použitá v Tabuľke 19 je prebratá doslovne z Byrokratického indexu Slovenska, čo ma za následok nesúlad pomenovania niektorých dokumentov s legislatívou alebo teóriou účtovníctva. Uvedené jednotky sú kalkulované pre modelovú ÚJ, ktorej charakteristika je uvedená vyššie. Tie veličiny, pri ktorých bolo možné určiť vzťah k počtu zamestnancov, sme následne prepočítali tak, aby sme získali hodnotu platnú pre ÚJ s jedným zamestnancom.

Tabuľka 19 – Administratívne zaťaženie kalkulované pre modelový ÚJ

Názov		Činnosť	Čas /hod.	Počet za ÚO	SPOLU v hod.
Uzatvorenie prac. pomeru vo firme	2.1	Pracovná zmluva	0.5	1	0.50
	2.2	Vyhlásenie na uplatnenie NČZD na daňovníka	0.25	1	0.25
	2.3	Oboznámenie dotknutej osoby s info potreb. k spracúvaniu osobných údajov	0.25	1	0.25
	2.4	Dohoda o hmotnej zodpovednosti	0.25	1	0.25
	2.5	Zápočtový list - potvrdenie o zamestnaní	0.25	1	0.25
	2.6	Ukončenie pracovného pomeru	0.25	1	0.25
Sociálna poisťovňa	3.1	Registračný list zamestnanca prihláška	0.25	1	0.25
	3.2	Registračný list zamestnanca odhláška	0.25	1	0.25
	3.3	Evidenčný list dôchodkového poistenia	0.25	1	0.25
	3.4	Mesačný výkaz poistného a príspevkov	0.25	12	3.00
	4.2	Oznámenie zamestnávateľa o poistencoch	0.25	2	0.50
	4.3	Výkaz preddavkov na poistné na ver. zdr. poist.	0.5	12	6.00
	5.2	Prehľad o zrazených preddavkoch na daň	0.25	12	3.00
	5.3	Hlásenie o vyúčtovaní dane	0.5	1	0.50
Mzda a pracovný čas	6.1	Výplatná páska	0.25	12	3.00
	6.2	Potvrdenie o prevzatí výplatnej pásky	0.25	12	3.00
	6.3	Mzdový list	0.25	1	0.25
	6.4	Evidencia pracovného času	1	12	12.00
	6.5	Rozvrhnutie pracovného času	1	12	12.00
	6.6	Zostavenie plánu dovolení	0.5	12	6.00
	6.7	Žiadosť o vykonanie ročného zúčtovania dane	0.25	1	0.25
	6.8	Ročné zúčtovanie dane	0.3	1	0.30
	6.9	Potvrdenie o zaplatení dane	0.25	1	0.25
	6.10	Vyhlásenie o poukázaní dane	0.25	1	0.25
	6.11	Potvrdenie o príjmoch zo závislej činnosti, o preddavkoch na daň a daňovom bonuse	0.5	1	0.50
Štatistický úrad	7.1	Štvrťročný výkaz o práci	0.5	4	2.00
	7.2	Ročný výkaz o úplných nákladoch práce	1	1	1.00
BOZP	8.1	Vstupná lekárska prehliadka zamestnanca	0.5	1	0.50
	8.2	Vstupné školenie BOZP zamestnanca	8	1	8.00
	8.3	Žiadosť o posúdenie zdravotnej spôsobilosti na prácu	0.25	1	0.25
	8.4	Zabezpečiť zmluvne bezpečnostného technika	4	1	4.00

	8.5	Zabezpečiť zmluvne techniku požiarnej ochrany	2	1	2.00
	8.6	Zabezpečiť zmluvne pracovnú zdravotnú službu	1	12	12.00
<i>Smernice</i>	8.7	Zabezpečiť pravidelné revízie elektrickej inštalácie	4	0.2	0.80
	8.18	Revízia smerníc	5	0.25	1.25
Odpady	12.1	Súhlas na odovzdávanie odpadov do domácnosti	0.75	0.25	0.19
	12.2	Súhlas na zhromažďovanie nebezpečných odpadov	0.75	0.25	0.19
<i>Zodpovednosť za nakladanie s odpadmi</i>	12.3	Zaškolenie a činnosť zodpovedného pracovníka	8	0.25	2.00
	12.5	Vedenie evidencie odpadov na Evidenčných listoch odpadov	0.5	12	6.00
	12.6	Administratíva a archivácia vývozu odpadu	0.5	12	6.00
<i>Ohlasovanie odpadov</i>	12.7	Ohlásenie o vzniku odpadov a nakladaní s nimi	2	1	2.00
	12.9	Podpis zmluvy s organizáciou zodpovednosti výrobcov (OZV)	4	0.25	1.00
<i>Hlásenia výrobcu</i>	12.10	Batérie a akumulátory - ohlásenie	0.5	4	2.00
	12.11	Batérie a akumulátory - hlásenie	0.5	4	2.00
	12.12	Elektrozariadenia - ohlásenie	0.5	4	2.00
	12.13	Elektrozariadenia - hlásenie	0.5	4	2.00
	12.14	Obaly - ohlásenie	0.5	4	2.00
	12.15	Obaly - hlásenie	0.5	4	2.00
	12.16	Poplatok	0	1	0.00
Daň z príjmov a DPH	19.1	Účtovná závierka	8	1	8.00
	19.2	Daňové priznanie k dani z príjmov	1	1	1.00
	19.3	Oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky	0.25	1	0.25
	20.5	Daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty	0.50	12	6.00
	20.6	Kontrolný výkaz k dani z pridanej hodnoty	0.50	12	6.00
	20.7	Súhrnný výkaz k dani z pridanej hodnoty	0.30	12	3.60
Ostatné priame dane	21.1	Daň z motorových vozidiel - daňové priznanie	0.50	1	0.50
	21.2	Daň z nehnuteľností - daňové priznanie	0.50	0.25	0.13
	21.3	Daň z nehnuteľností - platba	0.25	1	0.25
	21.4	Oznámenie o zániku povinnosti k dani z motorových vozidiel	0.25	0.25	0.06
Koncesionárske poplatky	22.1	Evidencia platiteľov koncesionárskych poplatkov - prihlásenie	0.3	0.25	0.08
	22.2	Evidencia platiteľov koncesionárskych poplatkov - odhlásenie	0.3	0.25	0.08
Meradlá	23.1	Overenie určených meradiel	1	0.5	0.50
Archivácia	24.1	Príprava vyradovacieho konania	8	1	8.00
	24.2	Vyradovacie konanie	8	1	8.00

Zmluva s dodávateľom stravy alebo poukázok	25.1	Uzatvorenie zmluvy s dodávateľom stravy alebo poukázok	1	0.25	0.25
Nastavenie ochrany os. údajov	26.1	Registrácia informačného systému	0.5	0.25	0.13
	26.2	Určenie oprávnenej osoby	0.25	0.25	0.06
	26.3	Poučenie oprávnenej osoby	2	0.25	0.50
	26.4	Vypracovanie bezpečnostného projektu	0.5	0.25	0.13
Motorové vozidlo	27.1	Prihlásenie motorového vozidla do evidencie	1	0.25	0.25
	27.2	Odhlásenie motorového vozidla z evidencie (prepis)	1	0.25	0.25
	27.3	preškolenie vodičov referentských vozidiel	3	0.5	1.50
Revízia zariadení	28.1.	Revízia hasiacich prístrojov	0.5	0.5	0.25
	28.2.	Revízia elektrických zariadení B	0.5	4	2.00
	28.3.	Revízia elektrických zariadení C,D	0.5	1	0.50
	28.4.	Revízia elektrických zariadení E	0.5	0.5	0.25
	28.5.	Kontrola komína	0.5	1	0.50
Účtovníctvo	29.1	Evidencia došlých faktúr	2	12	24.00
	29.2	Evidencia vydaných faktúr	2	12	24.00
	29.3	Evidencia bankových výpisov	1	12	12.00
	29.4	Príprava zmlúv s odberateľmi	0.25	12	3.00
	29.5	Príprava zmlúv s dodávateľmi	0.25	12	3.00
	29.6	Ostatné účtovné operácie	1	12	12.00
	29.7	Zaúčtovanie miezd	0.5	12	6.00

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Byrokratického indexu Slovenska

Následne existujú administratívne povinnosti vyžadované privilegovaným regulátorom, ktoré si ÚJ bežne nevie alebo nemôže zabezpečiť interne a z toho dôvodu je pre ÚJ nevyhnuté zabezpečiť ich plnenie v spolupráci s inými ÚJ, pričom danej ÚJ z tohto titulu vznikajú priame kvantifikovateľné náklady v priebehu ÚO. Týmto sú najmä náklady na zabezpečenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci, revízie elektrických zariadení a manažment odpadového hospodárstva podľa príslušných právnych aktov. Tieto boli v Byrokratickom indexe Slovenska kalkulované pre modelovú ÚJ a na počet 4 zamestnancov, prehľad týchto nákladových položiek v súvislosti s danou administratívnou činnosťou uvádzame v Tabuľke číslo 20 nižšie s uvedením kalkulovaných nákladov priradeným k jednotlivým administratívnym činnostiam.

Tabuľka 20 – Priame náklady administratívneho zaťaženia pre modelovú ÚJ

Názov		Činnosť	Poplatok
BOZP	8.1	Vstupná lekárska prehliadka zamestnanca	5.00 €
	8.4	Zabezpečiť zmluvne bezpečnostného technika	25.00 €
	8.5	Zabezpečiť zmluvne technika požiarnej ochrany	25.00 €
	8.6	Zabezpečiť zmluvne pracovnú zdravotnú službu	50.00 €
Smernice	8.7	Zabezpečiť pravidelné revízie elektrickej inštalácie	105.00 €
Odpady	12.1	Súhlas na odovzdávanie odpadov do domácnosti	0.00 €
	12.16	Poplatok	100.00 €
Revízia zariadení	28.1.	Revízia hasiacich prístrojov	12.50 €
	28.2.	Revízia elektrických zariadení B	80.00 €
	28.3.	Revízia elektrických zariadení C,D	40.00 €
	28.4.	Revízia elektrických zariadení E	10.00 €
	28.5.	Kontrola komína	15.00 €
SPOLU:			558.50 €

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe Byrokratického indexu Slovenska

Vyššie uvedené časové a peňažné veličiny v oblasti administratívneho zaťaženie ÚJ boli následne aplikované na súbor ÚJ, pričom sa jednalo o ÚJ s ich ÚZ zatriedené podľa štatistického číselníka činností SK-NACE v kategorizácii pod oddielmi C a F, teda ÚJ pôsobiace prevažne v oblasti priemyselnej výroby a stavebníctva, pričom modelovanie administratívneho zaťaženia prebiehalo oddelene na databáze ÚZ ÚJ pre oblasť stavebníctva a na databáze ÚZ ÚJ pre oblasť priemyselnej výroby. K dispozícii boli pre dané ÚJ ich ÚZ za ÚO od roku 2012 do roku 2015, v prvom kroku bolo nevyhnutné odstrániť redundancie vyplývajúce zo skutočnosti, že k jednej ÚJ bolo priradených viac údajov z viacerých ÚZ. V použitých databázach sa nenachádzali údaje z Poznámok ÚZ o priemernom prepočítanom počte zamestnancov. V ďalšom kroku bolo pre úspešné kalkulovanie administratívnej záťaže nevyhnutné zistiť, ktoré ÚJ v danej databáze boli v ÚO roka 2015 zároveň zamestnávateľmi. To sme zistili uplatnením funkcie IF s logickým testom, v ktorom bolo pre zatriedenie ÚJ do kategórie zamestnávateľov potrebné, aby v ÚZ položka Výkazu ziskov a strát týkajúca sa osobných nákladov v nenulovej hodnote. ÚJ, ktoré danú podmienku nesplnili, neboli priradené do kategórie zamestnávateľov, čo bolo podstatné pre správne kalkulovanie administratívnej záťaže, nakoľko týmto ÚJ následne neboli priradené činnosti a s tým súvisiace administratívne náklady v oblasti týkajúcej sa administratívy zamestnávania, bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci, administratívne zaťaženie vyplývajúce zo spracovania štatistických výkazov práce, koncesionárskych poplatkov zamestnávateľov a obdobne.

Podnikateľské ÚJ majú povinnosť vypracovať okrem iného daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb, pričom pre účely našej práce od podnikateľských ÚJ, ktoré sú v neverejnej časti registra ÚZ abstrahujeme, nakoľko údaje o týchto ÚJ nie sú dostupné a za ÚJ, ktoré postupujú podľa IFRS, nie sú ziskateľné v požadovanom formáte. Z tohto titulu nebolo potrebné kategorizovať ÚJ v oblasti daní z príjmov. Povinnosti ÚJ týkajúce sa dane z pridanej hodnoty na rozdiel od oblasti daní z príjmov sa viažu na obrat ÚJ, preto bolo nevyhnutné určiť tie ÚJ v databázach, ktoré sú registrované pre daň z pridanej hodnoty, čo sme zistili rovnako ako v predchádzajúcom prípade uplatnením funkcie IF, pri ktorej bolo logickým testom dosiahnutie obratu v zákonom o dani z pridanej hodnoty stanovenej výške pre tie ÚJ, ktoré boli následne zatriedené do kategórie platcov dane z pridanej hodnoty so štvrtročnou frekvenciou plnenia povinností v oblasti dane z pridanej hodnoty a následne s uplatnením logického testu pre ÚJ, ktoré dosiahli obrat nevyhnutný pre plnenie povinnosti v oblasti dane z pridanej hodnoty s mesačnou frekvenciou, ktoré boli následne priradené do kategórie mesačných platiteľov dane z pridanej hodnoty.

Modelová ÚJ vlastní motorové vozidlo, ku ktorému sa tiež viažu isté povinnosti, preto bolo nevyhnutné zistiť a odhadnúť, ktorých ÚJ v databázach by sa tieto povinnosti mali týkať, podobne ako v predchádzajúcich kategorizáciách ÚJ boli do danej kategórie priradené tie ÚJ, pre ktoré sa v logickom teste potvrdila skutočnosť nenulového obsahu informácie zo Súvahy týkajúceho sa dlhodobého hmotného majetku v netto hodnote v príslušnom ÚO. Príslušné administratívne zaťaženie bolo následne možné kalkulovať tým ÚJ, ktorých sa dané skutočnosti v danom odhade týkajú a nie pre všetky ÚJ bez rozdielu.

Modelová ÚJ, na ktorej bol vystavený Byrokratický index Slovenska, zamestnáva 4 zamestnancov, a pre toto množstvo zamestnancov bolo kalkulované aj administratívne zaťaženie, ktoré sa týka pracovno-právnej legislatívy a súvisiacich povinností, pre kalkulovanie administratívneho zaťaženia na základe tohto indexu bolo následne významné odhadnúť počet zamestnancov pre každú ÚJ, ktorá so svojou ÚZ za ÚO roka 2015 bola zaradená do kategórie zamestnávateľov. Odhad počtu zamestnancov ÚJ bol uskutočnený tak, že sa celkové osobné náklady ÚJ predelili ročnou cenou práce v národnom hospodárstve kalkulovanou z priemernej mzdy v národnom hospodárstve pre rok 2015, deliteľ bol teda určený sumou 14 326 EUR celkových ročných nákladov na cenu práce na jedného zamestnanca, vypočítanej ako 12-násobok priemernej mzdy v hospodárstve v roku 2015 a pripočítaním nákladov zamestnávateľa, pričom by malo

byť použitie priemernej veličiny v tomto prípade dostatočne presné, nakoľko sektory ekonomiky, v ktorých skúmané ÚJ podnikajú, by sa priemeru nemali výrazne vymykať. Následne mohlo byť prevedené kalkulovanie administratívnej záťaže pre ÚJ v databázach v časovom a peňažnom vyjadrení s určením pomerových ukazovateľov v percentuálnom vyjadrení.

Po určení a odhadnutí vyššie uvedených kategórií ÚJ bolo možné kalkulovať ich administratívnu záťaž, pričom bola kalkulovaná podľa jednotlivých segmentov a prípadne jednotlivých činnostiach uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska s doplnením administratívneho zaťaženia súvisiaceho priamo s účtovnou dokumentáciou. Prvá z prevedených kalkulácií sa týkala *administratívnej záťaže zamestnávateľov* v časovom vyjadrení spojeným s uplatňovaním a plnením povinností vyplývajúcich priamo z pracovnoprávnej legislatívy a to zo:

- zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov,
- zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov
- zákona č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
- zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov,

tieto činnosti sú v Tabuľke 19, vid' vyššie, uvedené pod číslovaním 2.1 až 6.11 a boli hodnotené naraz z toho titulu, že ide o činnosti, ktorých časová náročnosť sa dá odvodiť práve od počtu zamestnancov, pričom pri určovaní časovej náročnosti administratívy zamestnávania jedného zamestnanca bola určená hodnota 13,325 hodiny ako smerodajná pre kalkulovanie, získaná hodnota odzrkadľuje celkový čas potrebný pre vyššie uvedené činnosti z Tabuľky 19 po predelení počtom zamestnancov modelovej ÚJ. V tomto kroku sa priradila každej ÚJ, ktorá bola zaradená v databázach v kategórii zamestnávateľov práve administratívna záťaž v časovom vyjadrení rovnajúca sa určenému odhadu počtu zamestnancov vynásobeným určenou hodnotou na jedného zamestnanca. ÚJ, ktoré nie sú zaradené do kategórie zamestnávateľských ÚJ, nemajú následne administratívnu záťaž vyplývajúci z pracovnoprávnej legislatívy priradenú.

Následne bola priradená administratívna záťaž v časovom vyjadrení vyplývajúca z *povinností voči Štatistickému úradu SR*, na základe zákona č. 540/2001 Z. z. o štátnej štatistike v znení neskorších predpisov, označená v Tabuľke 19 číslami 7.1 a 7.2, ktorú sme odhadli ako neelastickú vzhľadom na počet zamestnancov alebo iné kategórie zaradenia skúmaných ÚJ s výnimkou kategórie zamestnávateľa táto kategória bola preto

jediným kritériom, ktorého splnenie zo strany ÚJ znamenalo priradenie administratívnej záťaže na oblasť plnenia štatistických povinností zamestnávateľskej spravodajskej jednotky v rozsahu 3 hodín, pričom pre ÚJ, ktoré nie sú v skúmaných databázach vedené v kategórii zamestnávateľa, nie je tento typ časového nákladu administratívneho zaťaženia priradený.

Administratívna záťaž vyplývajúca z plnenia povinností týkajúcich sa oblasti *bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci*, na základe zákona č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, bola kalkulovaná pre každú ÚJ, ktorá spadá do kategórie zamestnávateľskej ÚJ v skúmaných databázach, v časovom vyjadrení aj v peňažnom vyjadrení, nakoľko sa jedná o oblasť, v ktorej si ÚJ zo skúmaných sektorov hospodárstva nemôžu zabezpečiť plnenie legislatívnych povinností svojpomocne a musia využívať služby externých ÚJ, ktoré majú potrebné povolenia a certifikácie dané služby poskytovať. Ide o administratívne činnosti uvedené v Tabuľke číslo 19 pod číselným označením 8.1 až 8.18 a administratívna záťaž týchto činností bola kalkulovaná v rozsahu 7.2 hodiny na jedného zamestnanca v časovom vyjadrení a následne vo vyjadrení priamych nákladov na služby dodávateľskej ÚJ v hodnote 26,25 EUR na jedného zamestnanca v peňažnom vyjadrení.

Administratívna záťaž vyplývajúca z plnenia povinností podnikateľských ÚJ týkajúcich sa oblasti *odpadového hospodárstva*, určených na základe zákona č. 79/2015 Z. z. o odpadoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, s označením administratívnych činností v Tabuľke číslo 19 číslami 12.1 až 12.16, bola odhadnutá ako neelastická vzhľadom na veľkostné kritériá ÚJ v odhadnuteľných kategóriách, ale zároveň bola odhadnutá ako administratívna záťaž, s ktorou sa ÚJ v skúmaných sektoroch hospodárstva stretávajú a preto bola priradené v časovom vyjadrení každej ÚJ v skúmaných databázach s hodnotou 29,375 hodiny. Nakoľko sa zároveň jedná o administratívne činnosti, ktoré si ÚJ podobne ako v oblasti bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci nie sú schopné bez porušenia legislatívnych ustanovení v danej oblasti zabezpečiť plne svojpomocne, bolo nutné rovnako priradiť každej ÚJ v skúmaných databázach aj priame náklady viažuce sa k danej skupine administratívnych činností a tieto priame náklady na využitie služieb iných ÚJ

s potrebnými oprávneniami a certifikáciami boli odhadované v súlade s odhadom v Byrokratickom indexe Slovenska na hodnotu 100 EUR v peňažnom vyjadrení.

Daň z príjmov a súvisiace administratívne činnosti, vyplývajúce z ustanovení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákona o účtovníctve, s označením pod číslami 19.1 až 19.3 v Tabuľke číslo 19 boli priradené všetkým ÚJ v skúmaných databázach, nakoľko sa jedná o podnikateľské subjekty s povinnosťami každoročne podať daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb s súvisiace prílohy. Právna úprava tu pritom neukladá povinnosti využívať služby dodávateľských ÚJ s potrebnými oprávneniami a certifikáciami, z tohto dôvodu sme priradili v tejto oblasti každej ÚJ hodnotu administratívnej záťaže v časovom vyjadrení podľa odhadu určeného v Byrokratickom indexe Slovenska, ktorou je hodnota 9.25 hodiny a považujeme túto časovú hodnotu za konštantnú a nemennú na účely výskumu vzhľadom na prevedenú kategorizáciu skúmaných ÚJ. Neelastickou ju považujeme aj vzhľadom k skutočnosti, že sa jedná o činnosti, ktoré je možné do veľkej miery zvládnuť s využitím prostriedkov výpočtovej techniky a výsledky uvedené v predchádzajúcich kapitolách nasvedčujú tomu, že vzhľadom na veľkostné kritériá ÚJ a vzhľadom na toto využívanie prostriedkov výpočtovej techniky na splnenie daných administratívnych povinností nemusí prichádzať k významnej diverzifikácii časovej náročnosti týchto činností pre ÚJ s rôznymi veľkostnými kritériami, zároveň sú všetky ÚJ zo skúmaných databáz povinné od 01.01.2018 plniť administratívne činnosti voči privilegovanému používateľovi výstupov z týchto činností len elektronicky, čím sa aj do budúcnosti pravdepodobnosť zostavovania týchto výstupov inými prostriedkami ako prostriedkami výpočtovej techniky významne znižuje.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych činností, ktoré vyplývajú z ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktoré sú v Tabuľke číslo 19 označené pod číselnými hodnotami 20.5 až 20.7, boli odhadované len pre tie ÚJ v skúmaných databázach, ktoré boli kategorizované ako platitelia dane z pridanej hodnoty na základe dosahované a vykazovaného obratu. ÚJ, ktoré spadali v skúmaných databázach do kategórie platiteľov dane z pridanej hodnoty boli následne rozdelené do dvoch podkategórií, pričom sa jednalo v prvom prípade o ÚJ, ktoré musia plniť administratívne povinnosti v tejto oblasti mesačne a v druhom prípade o ÚJ, ktoré musia plniť administratívne povinnosti v tejto oblasti štvrťročne. Administratívna záťaž pre ÚJ, ktoré plnia dané administratívne povinnosti s mesačnou frekvenciou bola stanovená z hľadiska času na

15.6 hodiny, pričom ju okrem frekvenčného kritéria považujeme ďalej za neelastickú vo vzťahu k veľkostným kritériám na základe tých istých dôvodov, ktoré sa viažu aj k plneniu povinností súvisiacimi s administratívnymi činnosťami v oblasti dane z príjmov právnických osôb. Administratívne záťaž pre ÚJ, ktoré plnia dané administratívne povinnosti so štvrťročnou frekvenciou bola stanovená z hľadiska času na 5.2 hodiny, pričom ju okrem frekvenčného kritéria považujeme ďalej za neelastickú vo vzťahu k veľkostným kritériám na základe tých istých dôvodov, ktoré sa viažu aj k plneniu povinností súvisiacimi s administratívnymi činnosťami v oblasti dane z príjmov právnických osôb. Dané administratívne povinnosti museli ÚJ zo skúmaných databáz plniť výhradne elektronickou formou už v roku 2015, z ktorého pochádzajú informácie z ÚZ v skúmaných databázach.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych činností, ktoré vyplývajú z ustanovení zákona č. 340/2012 Z. z. o úhrade za *služby verejnosti* poskytované Rozhlasom a televíziou Slovenska a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákona č. 142/2000 Z. z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a zákona č. 395/2002 Z. z. o archívoch a registratúrach a o doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktoré sú v Tabuľke číslo 19 uvedené pod číselným označením 22.1 až 24.2, boli odhadnuté pre všetky ÚJ v skúmaných databázach bez ohľadu na ich predchádzajúcu kategorizáciu, nakoľko ich možno rovnako považovať za neelastické, ale rovnako ich na účely výskumu považujeme aj za náklady, ktoré by mali nahrádzať iné administratívne činnosti, ktoré musia skúmané ÚJ plniť na základe iných právnych noriem a aktov, ktoré nie sú zohľadnené v Byrokratickom indexe Slovenska a netýkajú sa ani účtovnej dokumentácie, pričom sme tento postup zvolili na základe skutočnosti, že sa v hospodárstve uplatňuje oveľa viac zákonov, ktoré určujú rôzne povinnosti ÚJ na základe iných kritérií a nie je možné ich zhodnotiť všetky a všetky zahrnúť v rámci výskumu. Administratívna záťaž pre ÚJ vyplývajúca z daných administratívnych činností bola odhadnutá na základe Byrokratického indexu Slovenska a predpokladu ich neelastickosti vzhľadom na veľkostné kritéria skúmaných ÚJ a ich kategorizáciu v databázach na 16.65 hodiny v časovom vyjadrení.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnej činnosti, ktorou je uzatvorenie *zmluvy s dodávateľom stravy alebo stravných poukázok*, ktorá je uzatváraná na základe ustanovení zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov, ktorá je v Tabuľke číslo 19 uvedená pod číselným označením 25.1, bola

odhadovaná na základe kategorizácie skúmaných ÚJ len pre tie ÚJ, ktoré spĺňajú kritéria na zaradenie do kategórie zamestnávateľov a administratívnej záťaži bola v tomto prípade priradená hodnota 0.25 hodiny. Administratívnu záťaž v tomto prípade považujeme za neelastickú vzhľadom k iným kategóriám ako je skutočnosť, či sa jedná o zamestnávateľskú ÚJ a jej hodnota zostáva pre všetky zamestnávateľské ÚJ v skúmaných databázach nezmenená.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych činností, ktoré sú ustanovené pre podnikateľské ÚJ na základe zákona č. 122/2013 Z. z. o *ochrane osobných údajov* a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktoré sú v Tabuľke číslo 19 uvedené pod číselným označením 26.1 až 26.4, boli odhadované na základe kategorizácie skúmaných ÚJ len pre tie ÚJ, ktoré spĺňajú kritéria na zaradenie do kategórie zamestnávateľov a administratívnej záťaži bola v tomto prípade priradená hodnota 0.8125 hodiny. Administratívnu záťaž v tomto prípade považujeme za neelastickú vzhľadom k iným kategóriám ako je skutočnosť, či sa jedná o zamestnávateľskú ÚJ a jej hodnota zostáva pre všetky zamestnávateľské ÚJ v skúmaných databázach nezmenená.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych povinností, ktoré sú ustanovené pre podnikateľské ÚJ na základe zákona č. 361/2014 Z. z. o *dani z motorových vozidiel* a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktoré sú v Tabuľke číslo 19 uvedené pod číselným označením 27.1 až 27.3, boli odhadované na základe kategorizácie ÚJ len pre tie ÚJ, ktoré spĺňajú kritéria na zaradenie do kategórie ÚJ vlastníacich dlhodobý hmotný majetok a administratívnej záťaži bola v tomto prípade priradená hodnota 2 hodiny. Administratívnu záťaž v tomto prípade považujeme za neelastickú vzhľadom k iným kategóriám ako je skutočnosť, či sa jedná o skúmanú ÚJ, ktorá vlastní nedoodpisovaný dlhodobý hmotný majetok a jej hodnota zostáva pre všetky ÚJ vlastniace dlhodobý hmotný majetok v skúmaných databázach odhadnutá v nezmenenej výške.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych povinností, ktoré sú ustanovené pre podnikateľské ÚJ na základe zákona č. 124/2006 Z. z. o *bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci* a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktoré sú v Tabuľke číslo 19 uvedené pod číselným označením 28.1 až 28.5, boli odhadované na základe zohľadnenia veľkostných kritérií skúmaných ÚJ a ich zaradenia do kategorizácie zamestnávateľských ÚJ, pričom odhad týchto povinností bol stanovený ako neelastický pre ÚJ, ktoré nespádajú do kategórie

zamestnávateľských ÚJ a hodnota tejto administratívnej záťaže bola určená na 3.5 hodiny. Pri ÚJ, ktoré sú zamestnávateľskými ÚJ bola táto hodnota určená pomerovo ako 0.875 hodiny pripadajúcej na jedného odhadovaného zamestnanca. Nakoľko sa povinnosti týkajúce administratívnych činností v tomto prípade rovnako ako vo vyššie spomínaných prípadoch vybraných administratívnych činností nezaobídu bez využitia služieb dodávateľskej ÚJ, ktorá má potrebné oprávnenia a certifikácie na základe legislatívnych aktov a teda nie je zo strany skúmaných ÚJ možné, aby splnili všetky súvisiace administratívne povinnosti svojpomocne, bola následne priradená ku všetkým ÚJ hodnota priamych nákladov, ktoré musia na zabezpečenie týchto administratívnych povinností vynaložiť a to buď neelasticky vo výške 157,50 EUR pre skúmané ÚJ, ktoré nie sú zároveň kategorizované ako zamestnávateľské ÚJ a následne elasticky pre tie ÚJ, ktoré sú zamestnávateľskými ÚJ vo výške 39,375 EUR na jedného odhadovaného zamestnanca. Pričom je pravdepodobné, že ÚJ s väčším počtom zamestnancov majú viac priestorov a viac zariadení, ktoré títo zamestnanci pri svojej práci využívajú a teda rastú aj priame náklady revízií týchto elektrických zariadení používaných na podnikateľskú činnosť ÚJ.

Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych činností, ktoré sú ustanovené pre podnikateľské ÚJ na základe zákona o účtovníctve v znení neskorších predpisov a na základe opatrenia o postupoch účtovania, ktoré sú v Tabuľke číslo 19 uvedené pod číselným označením 29.1 až 29.7, nie sú originálnou súčasťou Byrokratického indexu Slovenska a boli doplnené v rámci výskumu na základe odhadu po konzultáciách s účtovníkmi z praxe pre modelovú ÚJ. Následne boli odhadované pre skúmané ÚJ v databázach na základe dosahovaných výnosov z hospodárskej činnosti konkrétnou ÚJ a to tak, že ku každému euru dosahovaných výnosov z hospodárskej činnosti bol priradený časový náklad administratívnej záťaže v hodnote 0,00028 hodiny, pričom nebol tento odhad dosahovaný na základe konsenzu odborníkov z praxe, ktorí spolupracovali na tvorbe a úpravách Byrokratického indexu Slovenska, preverili sme na niekoľkých ÚJ daný vzťah a s rozpätím 5% relevantne odzrkadľuje časový náklad venovaný účtovnej dokumentácii bez ÚZ.

Následne sme mohli určiť celkovú administratívnu záťaž pre každú zo skúmaných ÚJ v databázach a to v časovom ako aj peňažnom vyjadrení, v prvom kroku určenia celkových a pomerových ukazovateľov sme pristúpili k súčtu všetkých časovo vyjadrených administratívnych záťaží z jednotlivých vyššie spomenutých skupín administratívnych činností, následne sme tento súčet vyjadrili v peňažnom vyjadrení

tak, že sme priemernú hodinovú cenu práce pre rok 2015 vynásobili počtom hodín administratívnej záťaže pre každú ÚJ. V ďalšom kroku boli spočítané priame administratívne náklady vzťahujúce sa k vyššie uvedeným administratívnym činnostiam, ktoré skúmané ÚJ vynakladajú na splnenie legislatívnych povinností dodávateľským ÚJ s potrebnými povoleniami a certifikáciami.

Ďalším krokom bol súčet administratívnej záťaže v peňažných jednotkách a priamych nákladov administratívnej záťaže, s cieľom získať celkové administratívne náklady pre každú ÚJ. Nakoľko je cieľom práce zhodnotiť vplyv veľkostných kritérií ÚJ na účtovnú dokumentáciu, bolo možné následne vypočítať aj administratívnu záťaž účtovnej dokumentácie pre každú ÚJ v peňažnom vyjadrení, pričom sa uplatnil výpočet tejto hodnoty na základe pre násobenia časovej náročnosti účtovnej dokumentácie priemernou hodinovou cenou práce v národnom hospodárstve určenou pre rok 2015. Po odhadnutí celkových nákladov administratívnej záťaže v časovom a peňažnom vyjadrení, sme na základe poznatku hodnotenia administratívnej záťaže v odbornej literatúre prostredníctvom určenia pomerového ukazovateľa výkonu, či už sa jedná o obrat, výsledok hospodárenia alebo hrubý domáci produkt podľa typu odbornej literatúry, pristúpili k určeniu skutočnosti, ako veľké percento z dosahovaného obratu danej ÚJ a dosahovanej absolútnej hodnoty výsledku hospodárenia po zdanení danej ÚJ pripadá na administratívnu záťaž a aké veľké percento absolútnej hodnoty výsledku hospodárenia pripadá na administratívne činnosti viažuce sa k účtovnej dokumentácii. Napokon bola každej ÚJ v skúmaných databázach priradená veľkostná kategória, resp. veľkostný typ na základe veľkostných kritérií určených zákonom o účtovníctve, toto určenie bolo podstatné pre následné porovnanie administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie vo vzťahu k veľkostným kritériám ÚJ.

Celkovo bol výskum realizovaný na súbore 27 458 ÚZ pre **27 458 ÚJ** z roku 2015, z čoho ÚZ ÚJ, ktoré sa dajú považovať podľa veľkostných kritérií uvedených v kapitole 1 práce za mikro ÚJ bolo **20 703**, malých ÚJ bolo v oboch databázach spolu **5 629** a veľkých ÚJ bolo v oboch databázach spolu **1 126**. V skúmaných sektoroch hospodárstva teda majú mikro ÚJ 75,40 % zastúpenie, malé ÚJ 20,50 % zastúpenie a veľké ÚJ 4,10 % zastúpenie na celkovom počte ÚJ. V Tabuľke 21 nižšie uvádzame základné charakteristiky skúmaných databáz v súhrne.

Tabuľka 21 – Zatriedenie skúmaných ÚJ do veľkostných typov

Veľkostný typ ÚJ	Početnosť	Percentuálne zastúpenie
Mikro účtovná jednotka	20 703	75,40 %
Malá účtovná jednotka	5 629	20,50 %
Veľká účtovná jednotka	1 126	4,10 %
SPOLU:	27 458	100 %

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva, že najpočetnejšou skupinou ÚJ sú mikro ÚJ a malé ÚJ, teda segment SMEs, čo potvrdzuje predpoklad získaný z odbornej literatúry.⁵² Kategorizácia ÚJ na základe ich ÚZ za ÚO roka 2015 bolo prevedené ex post, teda po aplikácii odhadov administratívneho zaťaženia, veľký vplyv na administratívne zaťaženie bol prisúdený na základe Byrokratického indexu Slovenska a zároveň na základe poznatkov a kategorizácii ÚJ *na základe počtu zamestnancov* uvedených v kapitole 1 práce, pričom odhad počtu zamestnancov, ktorý je jedným z kritérií na zatriedenie ÚJ do príslušných veľkostných kategórií priniesol výsledky uvedené v Tabuľke 22 nižšie, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ. Nakoľko bola odhadovaná početnosť zamestnancov v závislosti od výšky osobných nákladov vykázaných v ÚZ jednotlivých ÚJ, pričom zamestnanci nedostávajú v každej ÚJ práve priemernú mzdu a nie všetci sú zamestnaní na plný pracovný úväzok s využitím maximálneho povoleného fondu pracovného času v danom roku, údaje nie sú uvádzané v celých číslach, ale s desatinnými miestami, do značnej miery je to spôsobné aj existenciou ÚJ, v ktorých je zamestnaný len jeden zamestnanec, ktorý je zároveň štatutárnym orgánom, vlastníkom aj dozorným orgánom v danej ÚJ, pričom nie je zamestnaný na plný pracovný úväzok, alebo sú osobné náklady ÚJ na tohto zamestnanca podhodnotené. Vyššie spomenuté by následne nemalo mať vplyv na určenie pomerových ukazovateľov medzi veľkostnými kategóriami ÚJ, nakoľko bol počet zamestnancov ÚJ odhadovaný jednotnou metodikou.⁵³ Ak boli osobné náklady ÚJ vo Výkaze ziskov a strát pre rok 2015 uvedené v sume 14 326 EUR, znamenalo to, že má práve jedného zamestnanca pre odhad, ktorí je logicky vyvedený z Byrokratického

⁵² SCHMIEMANN, Manfred. *Enterprises by size class-overview of SMEs in the EU*. Statistics in focus, 2008, 31: 2008.

⁵³ HALLBERG, Kristin. *A market-oriented strategy for small and medium scale enterprises*. World Bank Publications, 2000.

indexu Slovenska, ktorý pre určovanie administratívnych nákladov času stráveného niektorou z činností využíva priemernú mzdu v hospodárstve.

Tabuľka 22 – Výsledky odhadu počtu zamestnancov skúmaných ÚJ

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Počet zamestnancov
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	400 638.80
	Priemer:	13.09
	Medián:	0.55
	Max:	4 754.64
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	24 304
	Priemer:	1.15
	Medián:	0.14
	Max:	56.02
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	117 197.60
	Priemer:	13.58
	Medián:	10.41
	Max:	518.61
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	259 137.10
	Priemer:	185.47
	Medián:	104.42
	Max:	4 754.64

Zdroj: Vlastné spracovanie⁵⁴

Z vyššie uvedenej Tabuľky 22 vyplýva, že skúmané ÚJ zamestnávajú odhadom viac ako 400 000 zamestnancov, z čoho najmenej pripadá na mikro ÚJ a najviac na veľké ÚJ, pričom je to spôsobné voľbou skúmaných sektorov hospodárstva, kde sa dá predpokladať existencia veľkých ÚJ s veľkým množstvom zamestnancov a s vysokou pravdepodobnosťou aj s vyššími mzdami, nakoľko v tejto veľkostnej kategórii podnikov je veľká pravdepodobnosť existencie odborov, ktoré na základe výsledkov skúmania uvedených v odbornej literatúre majú pozitívny vplyv na výšku priemerných miezd oproti ÚJ, v ktorých odborové zväzy alebo odborové organizácie nepôsobia, pričom je potrebné brať do úvahy aj existenciu ÚJ, ktoré zamestnávajú len vlastníka ÚJ a ten je schopný následne dotovať svoj príjem v podobne vyplácania dividend, podielov na výsledku hospodárenia a inými nástrojmi, ktoré sú nákladovo efektívnejšie ako

⁵⁴ Pozn.: Označenie CF určuje, že sa jedna o ÚJ, ktoré spadajú v kategorizácii Registra ÚZ pod písmeno C a pod písmeno F a následne sa uvádza rozdelenie podľa veľkostných kategórií a počet skúmaných ÚJ ÚJ, ak sa jedná o súhrn všetkých skúmaných ÚJ ÚJ, uvádza sa len ich celkový počet.

mzdové odmeňovanie, ktoré je zaťažené pomerne vysokým daňovo-odvodovým zaťažením.^{55, 56}

V nasledujúcej časti sú v tabuľkovej forme zhrnuté výsledky pre jednotlivé odhadované administratívne zaťaženie z **hľadiska času** v tabuľkách podľa príslušných číselných označení administratívnych činností. Tabuľka 23 obsahuje výsledky odhadovanie administratívnej záťaže zamestnávania uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 2.1 až 6.11, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 23 – Administratívna záťaž zamestnávania z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Administratívne náklady zamestnávateľa čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	5 338 511.42
	Priemer:	154.21
	Medián:	5.73
	Max:	63 355.63
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	323 850.75
	Priemer:	15.30
	Medián:	1.92
	Max:	746.47
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	1 561 658.29
	Priemer:	180.90
	Medián:	138.74
	Max:	6 910.59
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	3 453 002.37
	Priemer:	2 471.40
	Medián:	1 391.45
	Max:	63 355.64

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 24 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže štatistického zisťovania uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 7.1 a 7.2, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch

⁵⁵ FREEMAN, Richard B.; MEDOFF, James L. The impact of the percentage organized on union and nonunion wages. *The Review of Economics and Statistics*, 1981, 561-572.

⁵⁶ BLACK, Fischer. The dividend puzzle. *Journal of portfolio management*, 1976, 2.2: 5-8.

použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 24 – Administratívna záťaž štatistiky z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Štatistika čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	55 488
	Priemer:	1.69
	Medián:	2
	Max:	3
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	36 798
	Priemer:	1.78
	Medián:	3
	Max:	3
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	15 390
	Priemer:	2.78
	Medián:	3
	Max:	3
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	3 300
	Priemer:	2.82
	Medián:	3
	Max:	3

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 25 obsahuje výsledky odhadovanie administratívnej záťaže **bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci** uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 8.1 až 8.18, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 25 – Administratívna záťaž bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	BOZP čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	2 884 599
	Priemer:	94.28
	Medián:	3.98
	Max:	34 233.44
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	174 988.80
	Priemer:	8.27
	Medián:	1.04

	Max:	403.35
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	843 822.90
	Priemer:	97.75
	Medián:	74.97
	Max:	3 734.05
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	1 865 787
	Priemer:	1 335.39
	Medián:	751.85
	Max:	34233.44

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 26 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže odpadového hospodárstva uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 12.1 až 12.16, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 26 – Administratívna záťaž odpadového hospodárstva z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Odpad. hosp. čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	806 520
	Priemer:	29.38
	Medián:	29.38
	Max:	29.38
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	608 091.90
	Priemer:	29.38
	Medián:	29.38
	Max:	29.38
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	165 351.90
	Priemer:	29.38
	Medián:	29.38
	Max:	29.38
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	33 076.25
	Priemer:	29.38
	Medián:	29.38
	Max:	29.38

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 27 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže dane z príjmov uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 19.1 až 19.3, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 27 – Administratívna záťaž dane z príjmov z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Daň z príjmov čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	253 968
	Priemer:	9.25
	Medián:	9.25
	Max:	9.25
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	191 484.30
	Priemer:	9.25
	Medián:	9.25
	Max:	9.25
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	52 068.25
	Priemer:	9.25
	Medián:	9.25
	Max:	9.25
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	10 415.50
	Priemer:	9.25
	Medián:	9.25
	Max:	9.25

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 28 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže dane z pridanej hodnoty uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 20.5 až 20.7, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 28 – Administratívna záťaž dane z pridanej hodnoty z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Daň z pridanej hodnoty časovo (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	212 440.80
	Priemer:	7.59
	Medián:	7.80

	Max:	15.60
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	110 448
	Priemer:	5.32
	Medián:	0.00
	Max:	15.60
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	84 598.80
	Priemer:	15.19
	Medián:	15.60
	Max:	15.60
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	17 394
	Priemer:	15.24
	Medián:	15.60
	Max:	15.60

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 29 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže ostatných priamych daní uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 21.1 až 21.4, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 29 – Administratívna záťaž ostatných priamych daní z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Ostatné priame dane časovo (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	25 808.64
	Priemer:	0.94
	Medián:	0.94
	Max:	0.94
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	19 458.94
	Priemer:	0.94
	Medián:	0.94
	Max:	0.94
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	5 291.26
	Priemer:	0.94
	Medián:	0.94
	Max:	0.94
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	1 058.44
	Priemer:	0.94
	Medián:	0.94
	Max:	0.94

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 30 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže **poplatkov za služby verejnosti** poskytované Rozhlasom a televíziou Slovenska, metrológie a archívnictva uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 22.1 až 24.2, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 30 – Administratívna záťaž činností RTVS, archivácie, metrológie z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	RTVS časovo (hod)	Archivácia časovo (hod)	Metrológia časovo (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	4 118.40	439 296	13 728
	Priemer:	0.15	16	0.5
	Medián:	0.15	16	0.5
	Max:	0.15	16	0.5
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	3 105.15	331 216	10 350.5
	Priemer:	0.15	16	0.5
	Medián:	0.15	16	0.5
	Max:	0.15	16	0.5
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	844.35	90 064	2 814.5
	Priemer:	0.15	16	0.5
	Medián:	0.15	16	0.5
	Max:	0.15	16	0.5
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	168.9	18 016	563
	Priemer:	0.15	16	0.5
	Medián:	0.15	16	0.5
	Max:	0.15	16	0.5

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 31 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže uzatvárania zmlúv s poskytovateľmi stravy alebo stravných lístkov pre zamestnancov ÚJ v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 25.1, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 31 – Administratívna záťaž činností uzatvorenie zmluvy s poskytovateľmi stravy alebo stravných lístkov z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Zmluva s dodávateľom stravy čas
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	4 624.00
	Priemer:	0.17
	Medián:	0.25
	Max:	0.25
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	3 066.50
	Priemer:	0.15
	Medián:	0.25
	Max:	0.25
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	1 282.50
	Priemer:	0.23
	Medián:	0.25
	Max:	0.25
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	275.00
	Priemer:	0.24
	Medián:	0.25
	Max:	0.25

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 32 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže **ochrany osobných údajov** v ÚJ v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 26.1 až 26.4, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií. Jedná sa rovnako ako v predchádzajúcich tabuľkách o neelastické administratívne zaťaženie odhadované konštantnou časovou záťažou pre ÚJ bez veľkých vplyvov kategorizácie ÚJ do príslušných veľkostných typov.

Tabuľka 32 – Administratívna záťaž činností ochrany osobných údajov z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Ochrana osobných údajov čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	22 308
	Priemer:	0.81
	Medián:	0.81
	Max:	0.81
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	16 821.19
	Priemer:	0.81
	Medián:	0.81
	Max:	0.81

CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	4 573.56
	Priemer:	0.81
	Medián:	0.81
	Max:	0.81
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	914.88
	Priemer:	0.81
	Medián:	0.81
	Max:	0.81

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 33 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností týkajúcich sa odhadovaného vlastníctva motorových vozidiel v ÚJ v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 27.1 až 27.3, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 33 – Administratívna záťaž vlastníctva motorových vozidiel z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Motorové vozidlo čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	36 006
	Priemer:	1.29
	Medián:	2
	Max:	2
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	23 186
	Priemer:	1.12
	Medián:	2
	Max:	2
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	10 614
	Priemer:	1.90
	Medián:	2
	Max:	2
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	2 206
	Priemer:	1.90
	Medián:	2
	Max:	2

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 34 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností revízie zariadení v ÚJ v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 28.1 až 28.5, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 34 – Administratívna záťaž revízie zariadení z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Revízia zariadení čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	381 922.30
	Priemer:	12.62
	Medián:	3.50
	Max:	4 160.31
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	50 791.10
	Priemer:	2.43
	Medián:	3.03
	Max:	49.02
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	104 295.20
	Priemer:	12.13
	Medián:	9.11
	Max:	453.79
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	226 836
	Priemer:	162.49
	Medián:	91.37
	Max:	4 160.31

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 35 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností súvisiacich s účtovnou dokumentáciou v ÚJ v doplnení k Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 29.1 až 29.7, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 35 – Administratívna záťaž účtovnej dokumentácie z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Účtovná dokumentácia čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	13 291 063
	Priemer:	440.26
	Medián:	28.12

	Max:	172 215.50
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	662 394.20
	Priemer:	31.89
	Medián:	12.49
	Max:	274.58
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	2 930 935
	Priemer:	438.79
	Medián:	361.80
	Max:	2 969.34
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	9 697 734
	Priemer:	7 438.66
	Medián:	3 824.87
	Max:	172 215.50

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 36 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností týkajúcich sa spracovanie dane z pridanej hodnoty v ÚJ v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 20.5 až 20.7, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 36 – Administratívna záťaž dane z pridanej hodnoty z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Daň z pridanej hodnoty čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	212440.80
	Priemer:	7.59
	Medián:	7.80
	Max:	15.60
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	110448
	Priemer:	5.32
	Medián:	0
	Max:	15.60
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	84598.80
	Priemer:	15.19
	Medián:	15.60
	Max:	15.60
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	17394
	Priemer:	15.24
	Medián:	15.60

	Max:	15.60
--	------	-------

Zdroj: Vlastné spracovanie

Odhadovanie administratívnej záťaže jednotlivých skupín administratívnych činností ÚJ následne v súhrne prináša výsledok, ktorým je celková administratívna záťaž ÚJ v skúmaných databázach z časového hľadiska pre oba skúmané sektory hospodárstva. Tabuľka číslo 37 zhrňa výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností ÚJ celkovo po sčítaní jednotlivých výsledkov odhadovania administratívnej záťaže k doplnenému Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 2.1 až 29.7, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

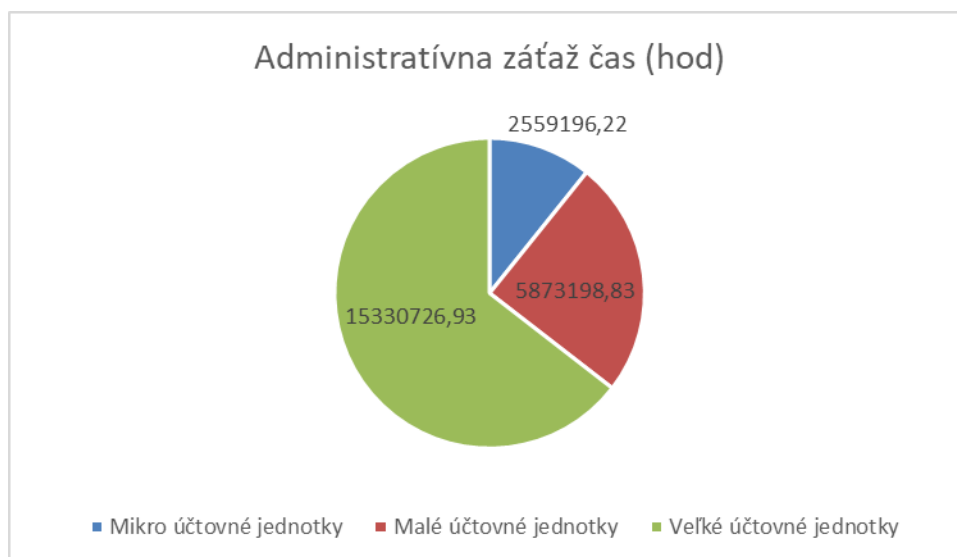
Tabuľka 37 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek z časového hľadiska

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Administratívna záťaž čas (hod)
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	23 763 121.98
	Priemer:	789.45
	Medián:	115.45
	Max:	188 878.62
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	2 559 196.22
	Priemer:	122.94
	Medián:	81.35
	Max:	1 534.56
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	5 873 198.83
	Priemer:	822.86
	Medián:	704.64
	Max:	13 679.47
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	15 330 726.93
	Priemer:	11 485.12
	Medián:	6 362.80
	Max:	188878.62

Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 12 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností ÚJ celkovo po sčítaní jednotlivých výsledkov odhadovania administratívnej záťaže k doplnenému Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 2.1 až 29.7, údaje sú uvedené pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých

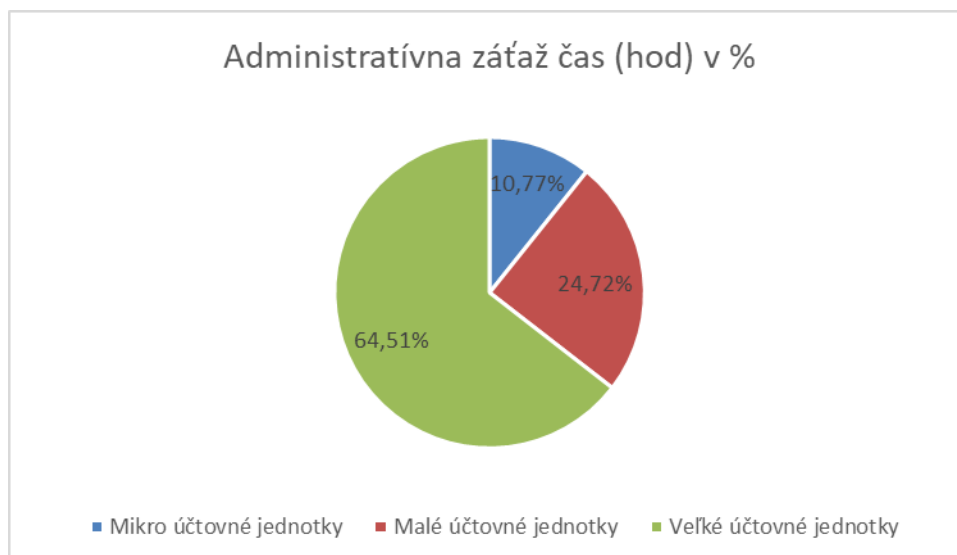
databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 12 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek z časového hľadiska

Graf 13 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností ÚJ celkovo po sčítaní jednotlivých výsledkov odhadovania administratívnej záťaže k doplnenému Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 2.1 až 29.7, údaje sú uvedené v percentách pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 13 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek z časového hľadiska v percentách

Z vyššie uvedeného vyplýva pomerne nízka celková administratívna záťaž pre mikro ÚJ, ktorá sa zväčšuje s veľkostnými kritériami ÚJ, administratívnu záťaž ÚJ je následne potrebné odhadnúť okrem časového hľadiska aj v hľadisku peňažnom, nakoľko je to následne predpoklad na určenie pomerových ukazovateľov v oblasti administratívnej záťaže s ohľadom na skutočný podiel administratívnej záťaže na ekonomickom výkone ÚJ. Niektoré administratívne činnosti, ktoré musia ÚJ pri svojej podnikateľskej činnosti plniť so sebou prinášajú aj potrebu spolupráce s dodávateľskými ÚJ, ktoré majú potrebné oprávnenia a certifikácie na to, aby boli dané administratívne činnosti považované za splnené a vyhoveľi legislatívnym podmienkam. Z tohto dôvodu sa nižšie uvádzajú odhadované priame náklady administratívnej záťaže pre skúmané ÚJ z oboch databáz.⁵⁷

Tabuľka 38 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 8.1 až 8.18 v peňažnom vyjadrení, predstavujúcom priame náklady na služby dodávateľských ÚJ, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií. Niektoré ÚJ v skúmaných databázach budú zrejme tak veľké, že majú aj vlastné oddelenia a zamestnancov, ktorí zabezpečujú administratívne

⁵⁷ JACOBS, Otto H.; SPENGEL, Christoph. *Effective tax burden in Europe: current situation, past developments and simulations of reforms*. Springer Science & Business Media, 2012.

činnosti týkajúce sa tejto oblasti, avšak pre účely zjednodušenia kalkulácie od tejto skutočnosti abstrahujeme, pričom v daných ÚJ zároveň zrejme prebiehajú rôzne spolupráce s dodávateľskými ÚJ zabezpečujúcimi rôzne poradenstvo a audit bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci s existenciou priamych nákladov, ktoré sú po zohľadnení tejto skutočnosti určené pri odhadovaní administratívnej záťaže na základe vyššie popísanej metodiky pomerne konzervatívne.

Tabuľka 38 – Administratívna záťaž bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci v priamych nákladoch

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Bezpečnosť a ochrana zdravia pri práci v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	10 516 767.34 €
	Priemer:	343.73 €
	Medián:	14.49 €
	Max:	124 809.41 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	637 979.92 €
	Priemer:	30.14 €
	Medián:	3.79 €
	Max:	1 470.54 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	3 076 437.53 €
	Priemer:	356.37 €
	Medián:	273.32 €
	Max:	13 613.73 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	6 802 349.89 €
	Priemer:	4 868.61 €
	Medián:	2 741.12 €
	Max:	124 809.41 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 39 zhrňa výsledky odhadovania administratívnej záťaže odpadového hospodárstva uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 12.1 až 12.16 v peňažnom vyjadrení, predstavujúcim priame náklady na služby dodávateľských ÚJ, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 39 – Administratívna záťaž odpadového hospodárstva v priamych nákladoch

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Odpadové hospodárstvo v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	2 745 600.00 €
	Priemer:	100.00 €
	Medián:	100.00 €
	Max:	100.00 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	2 070 100.00 €
	Priemer:	100.00 €
	Medián:	100.00 €
	Max:	100.00 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	562 900.00 €
	Priemer:	100.00 €
	Medián:	100.00 €
	Max:	100.00 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	112 600.00 €
	Priemer:	100.00 €
	Medián:	100.00 €
	Max:	100.00 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 40 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže revízie zariadení uvedených v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 28.1 až 28.5 v peňažnom vyjadrení, predstavujúcom priame náklady na služby dodávateľských ÚJ, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 40 – Administratívna záťaž revízie zariadení v priamych nákladoch

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Revízie zariadení v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	17 186 504.28 €
	Priemer:	568.03 €
	Medián:	157.50 €
	Max:	187 214.12 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	2 285 599.41 €
	Priemer:	109.53 €
	Medián:	136.43 €
	Max:	2 205.81 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	4 693 285.03 €

	Priemer:	546.02 €
	Medián:	409.98 €
	Max:	20 420.59 €
	Spolu:	10 207 619.84 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Priemer:	7 312.11 €
	Medián:	4 111.68 €
	Max:	187 214.12 €
	Spolu:	

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva, že odhadované administratívne zaťaženie bolo uskutočnené v peňažných jednotkách ako aj v jednotkách času, pričom pre zistenie celkovej administratívnej záťaže skúmaných ÚJ bude potrebné upraviť zistené skutočnosti na spoločný typ jednotky, ktorou je mena EUR, nakoľko je nutné určiť pomerové ukazovatele k výkonom ÚJ, ktoré sú v ich ÚZ uvádzané v mene EUR. Z tohto titulu bolo na základe metodiky, ktorou sa riadil Byrokratický index Slovenska a metodiky, ktorú používa aj Ministerstvo hospodárstva SR a OECD možné uskutočniť prepočet administratívnej záťaže v časovom hľadisku na administratívnu záťaž v peňažnom vyjadrení. Tento prepočet bol uskutočnený na základe pre násobenia časových údajov určených v hodinách priemernou hodinovou cenou práce v hospodárstve v ÚO roka 2015. Tabuľka 41 obsahuje výsledky prepočtu administratívnej záťaže ÚJ z časového hľadiska na administratívnu záťaž ÚJ v peňažnom vyjadrení, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

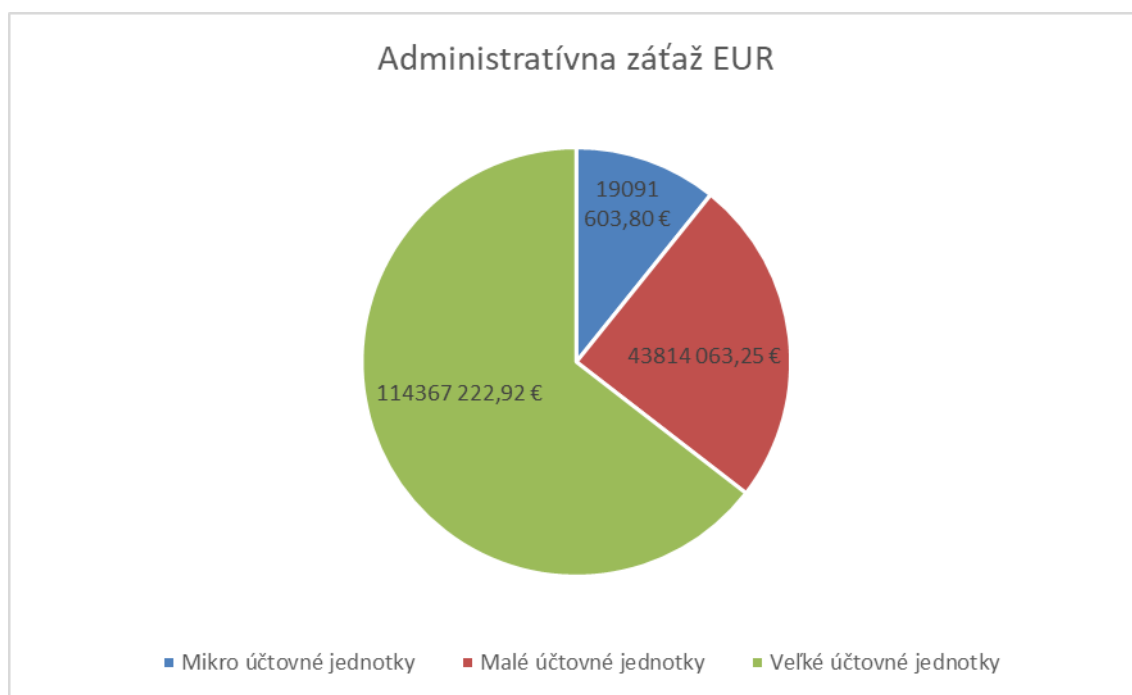
Tabuľka 41 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek v peňažnom vyjadrení

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Administratívna záťaž v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	177 272 889.98 €
	Priemer:	5 889.33 €
	Medián:	861.23 €
	Max:	1 409 034.52 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	19 091 603.80 €
	Priemer:	917.16 €
	Medián:	606.84 €
	Max:	11 447.84 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	43 814 063.25 €

	Priemer:	6 138.56 €
	Medián:	5 256.62 €
	Max:	102 048.83 €
	Spolu:	114 367 222.92 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Priemer:	85 678.96 €
	Medián:	47 466.51 €
	Max:	1 409 034.52 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 14 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností ÚJ celkovo po prepočte výsledkov odhadovania administratívnej záťaže k doplnenému Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 2.1 až 29.7, z časových jednotiek na peňažné jednotky, údaje sú uvedené pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

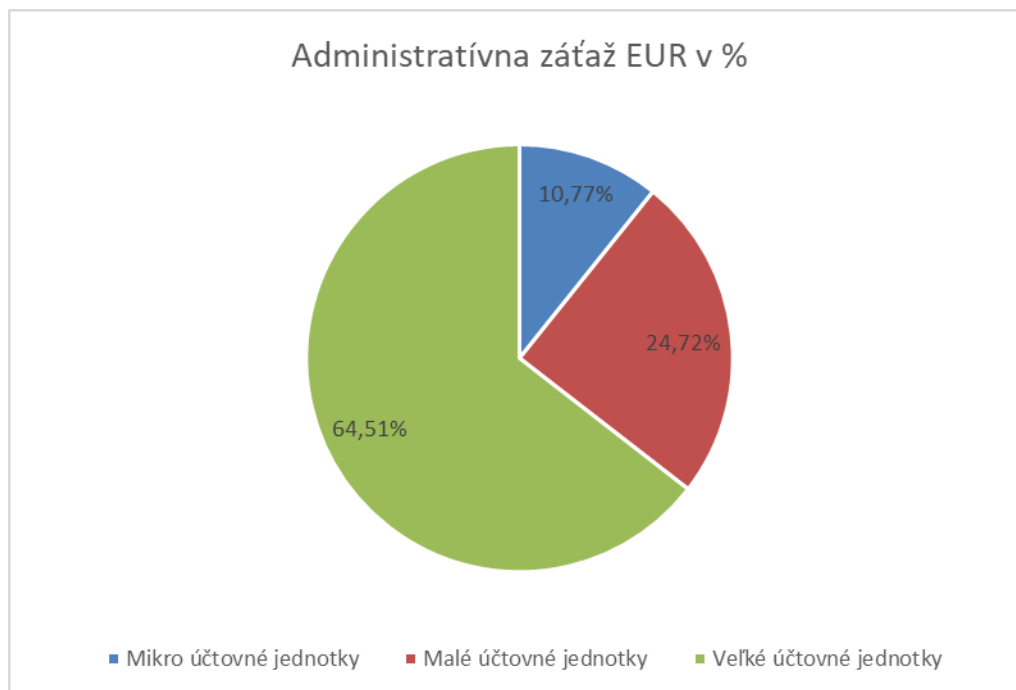


Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 14 - Administratívna záťaž účtovných jednotiek v peňažnom vyjadrení

Graf 15 obsahuje výsledky odhadovania administratívnej záťaže administratívnych činností ÚJ celkovo po prepočte výsledkov odhadovania administratívnej záťaže k doplnenému Byrokratickému indexu Slovenska pod číselným označením 2.1 až 29.7, z časových jednotiek na peňažné jednotky v percentuálnom

vyjadrení, údaje sú uvedené pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 15 – Administratívna záťaž účtovných jednotiek v peňažnom vyjadrení uvedená v percentách

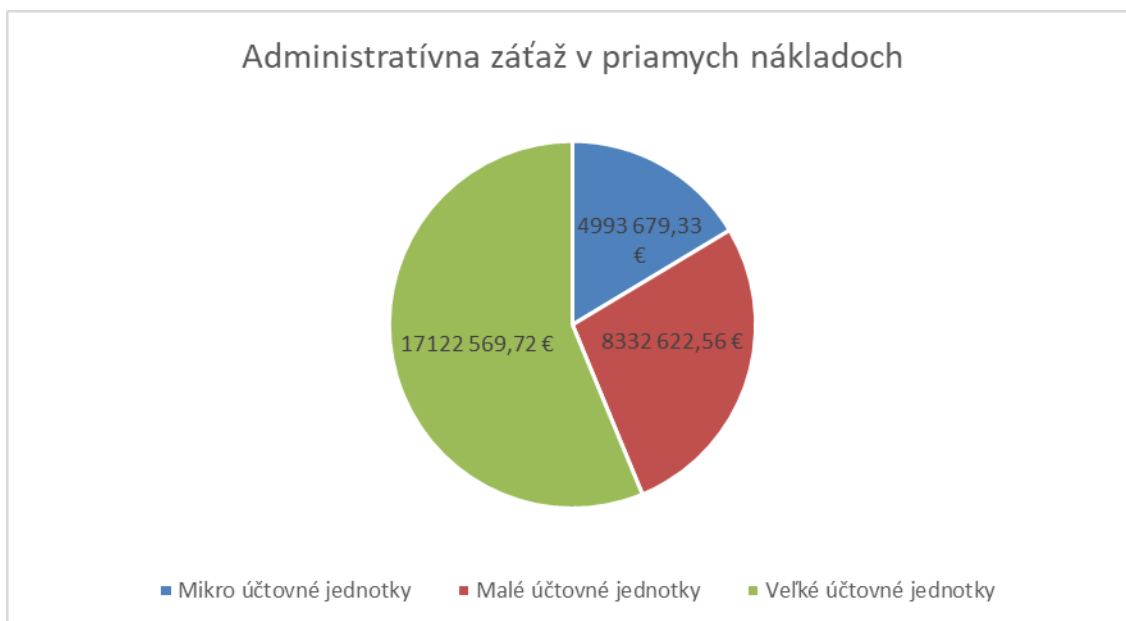
Po prevedení administratívnej záťaže z jednotiek času na peňažné jednotky bolo možné sčítať administratívnu záťaž vyplývajúcu z jednotlivých administratívnych činností, ktoré je povinná každú ÚJ podľa zaradenia do príslušnej kategórie a príslušnej veľkostnej skupiny ÚJ vykonávať a získať tak prehľad o celkovom administratívnom zaťažení, v ktorom sú zohľadnené okrem nepriamych nákladov administratívnej záťaže ÚJ aj náklady priame, ktoré vyplývajú z potreby spolupráce pri plnení povinností vyžadovaných privilegovaným používateľom informácií z ÚZ ÚJ na základe legislatívnych aktov. Tabuľka 42 obsahuje výsledky odhadovania priamych nákladov súvisiacich s administratívnym zaťažením za všetky takto odhadnuteľné administratívne činnosti spolu, označené v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 8.1 až 8.18, 12.1 až 12.16 a 28.1 až 28.5, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 42 – Administratívna záťaž v priamych nákladoch

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Priame náklady v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	30 448 871.62 €
	Priemer:	1 011.76 €
	Medián:	257.50 €
	Max:	312 123.54 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	4 993 679.33 €
	Priemer:	239.67 €
	Medián:	257.50 €
	Max:	3 776.34 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	8 332 622.56 €
	Priemer:	1 002.38 €
	Medián:	783.30 €
	Max:	34 134.32 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	17 122 569.73 €
	Priemer:	12 280.72 €
	Medián:	6 952.80 €
	Max:	312 123.54 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

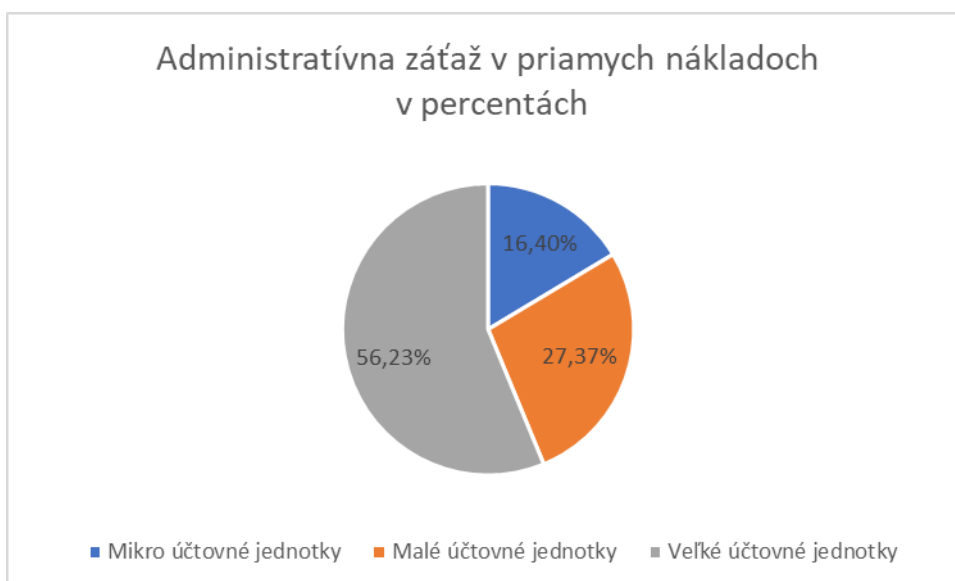
Graf 16 obsahuje výsledky odhadovania priamych nákladov súvisiacich s administratívnym zaťažením za všetky takto odhadnuteľné administratívne činnosti spolu, označené v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 8.1 až 8.18, 12.1 až 12.16 a 28.1 až 28.5, údaje sú uvedené pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 16 – Administratívna záťaž v priamych nákladoch

Graf 17 obsahuje výsledky odhadovania priamych nákladov súvisiacich s administratívnym zaťažením za všetky takto odhadnuteľné administratívne činnosti spolu, označené v Byrokratickom indexe Slovenska pod číselným označením 8.1 až 8.18, 12.1 až 12.16 a 28.1 až 28.5, údaje sú uvedené v percentách pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 17 – Administratívna záťaž v priamych nákladoch v percentách

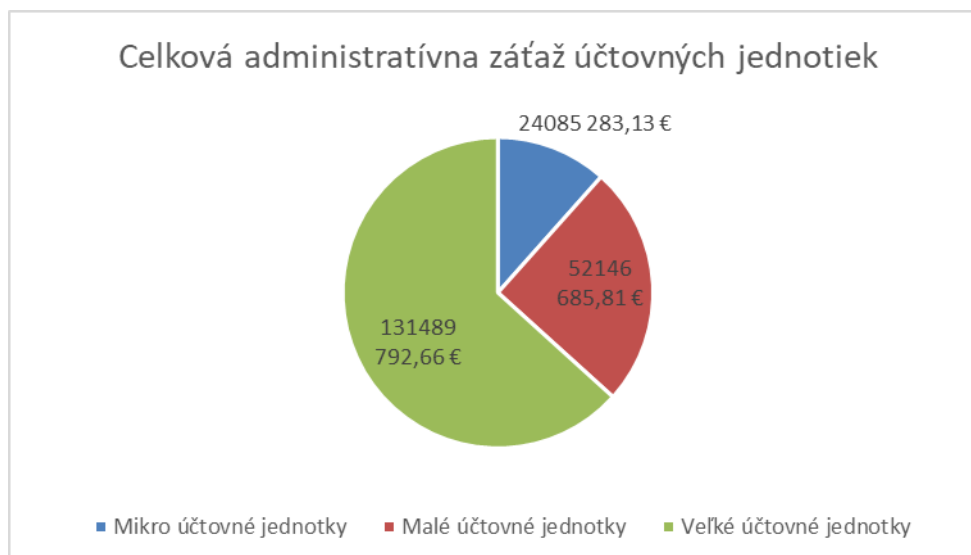
Tabuľka 43 obsahuje výsledky prepočtu administratívnej záťaže ÚJ z časového hľadiska na administratívnu záťaž ÚJ v peňažnom vyjadrení s výsledkami odhadu priamych nákladov administratívnej záťaže, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 43 – Celková administratívna záťaž účtovných jednotiek

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Celková administratívna záťaž v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	207 721 761.60 €
	Priemer:	6 901.08 €
	Medián:	1 043.60 €
	Max:	1 539 147.50 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	24 085 283.13 €
	Priemer:	1 156.83 €
	Medián:	786.62 €
	Max:	15 224.18 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	52 146 685.81 €
	Priemer:	7 139.78 €
	Medián:	6 084.49 €
	Max:	136 183.15 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	131 489 792.66 €
	Priemer:	97 959.68 €
	Medián:	54 847.45 €
	Max:	1 539 147.50 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

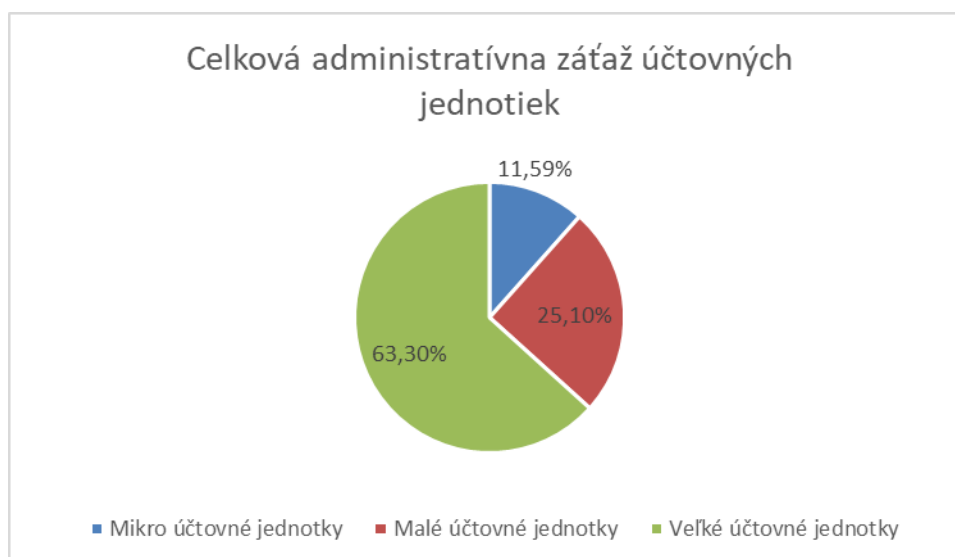
Graf 18 obsahuje výsledky prepočtu administratívnej záťaže ÚJ z časového hľadiska na administratívnu záťaž ÚJ v peňažnom vyjadrení s výsledkami odhadu priamych nákladov administratívnej záťaže, údaje sú uvedené pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 18 – Celková administratívna záťaž účtovných jednotiek

Graf 19 obsahuje výsledky prepočtu administratívnej záťaže ÚJ z časového hľadiska na administratívnu záťaž ÚJ v peňažnom vyjadrení s výsledkami odhadu priamych nákladov administratívnej záťaže, údaje sú uvedené v percentách pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a to zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.



Zdroj: Vlastné spracovanie

Graf 19 – Celková administratívna záťaž účtovných jednotiek v percentuálnom vyjadrení

Z vyššie uvedeného vyplýva, že v absolútnom vyjadrení sú administratívnou záťažou najmenej zaťažené mikro ÚJ, následne sú viac zaťažené malé ÚJ a napokon najviac zaťažené sú práve veľké ÚJ, ktorých je v skúmaných databázach najmenej. Priame náklady súvisiace s administratívnou záťažou následne tento pomer po zohľadnení menia v neprospech mikro ÚJ a mierne zvyšujú ich podiel na celkovej administratívnej záťaži skúmaných ÚJ.

4.4 Efektivita právnej úpravy vzťahujúcej sa na účtovnú dokumentáciu a účtovnú závierku

Z výsledkov skúmania administratívnej záťaže v podkapitole 4.3 je možné vyjadriť aj administratívne náklady na účtovnú dokumentáciu a administratívne náklady na účtovnú závierku pre skupinu skúmaných ÚJ z oboch databáz, pričom celkovo tvorí administratívna záťaž prislúchajúca na účtovnú dokumentáciu približne polovicu celkovej administratívnej záťaže účtovných jednotiek a pri porovnaní na základe veľkostných kritérií tento podiel stúpa s veľkosťou ÚJ. Tabuľka 44 obsahuje celkovú administratívnu záťaž v peňažných jednotkách a administratívnu záťaž účtovníctva v peňažných jednotkách po prepočte z časových jednotiek metodikou uplatnenou pri prepočte administratívnej záťaže ÚJ, údaje sú uvedené súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 44 – Porovnanie celkovej administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Celková administratívna záťaž v EUR	Z toho: Účtovná dokumentácia v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	207 721 761.60 €	99 151 332.69 €
	Priemer:	6 901.08 €	3 284.33 €
	Medián:	1 043.60 €	209.76 €
	Max:	1 539 147.50 €	1 284 727.99 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	24 085 283.13 €	4 941 461.09 €
	Priemer:	1 156.83 €	237.89 €
	Medián:	786.62 €	93.15 €
	Max:	15 224.18 €	2 048.37 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	52 146 685.81 €	21 864 773.51 €

	Priemer:	7 139.78 €	3 273.34 €
	Medián:	6 084.49 €	2 699.03 €
	Max:	136 183.15 €	22 151.26 €
	Spolu:	131 489 792.66 €	72 345 098.09 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Priemer:	97 959.68 €	55 492.38 €
	Medián:	54 847.45 €	28 533.54 €
	Max:	1 539 147.50 €	1 284 727.99 €
	Spolu:		

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 45 zhrňa celkovú administratívnu záťaž v peňažných jednotkách a administratívnu záťaž účtovníctva v peňažných jednotkách po prepočte z časových jednotiek metodikou uplatnenou pri prepočte administratívnej záťaže ÚJ, údaje sú uvedené v percentách súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 45 – Porovnanie celkovej administratívnej záťaže a účtovnej dokumentácie v percentách

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Celková administratívna záťaž v EUR	Z toho: Účtovná dokumentácia v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	100%	47.73%
	Priemer:	100%	47.59%
	Medián:	100%	20.10%
	Max:	100%	83.47%
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	100%	20.51%
	Priemer:	100%	20.56%
	Medián:	100%	11.84%
	Max:	100%	13.45%
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	100%	41.92%
	Priemer:	100%	45.84%
	Medián:	100%	44.35%
	Max:	100%	16.26%
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	100%	55.01%
	Priemer:	100%	26.64%
	Medián:	100%	52.02%
	Max:	100%	83.47%

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného porovnania vychádza, že najviac zasiahnuté administratívnu záťažou súvisiacou s účtovnou dokumentáciou v pomere k celkovej administratívnej záťaži sú malé ÚJ, pričom mikro ÚJ a veľké ÚJ vychádzajú v tomto porovnaní ako najmenej zaťažené, čo však môže byť spôsobené práve celkovou administratívnu záťažou a jej charakteristikami, ktoré sa netýkajú veľkostných kritérií určených legislatívou upravujúcou oblasť účtovníctva, ale inými faktormi, napríklad vyššou mierou administratívneho zaťaženia mikro ÚJ v iných oblastiach ako je účtovná dokumentácia, respektíve nižšou mierou administratívneho zaťaženia malých ÚJ v iných oblastiach administratívneho zaťaženia. Administratívna záťaž vyplývajúca z administratívnych činností týkajúcej sa účtovnej dokumentácie teda pôsobí elasticky, teda rastie spolu s veľkosťou ÚJ, vzhľadom na veľkostné kritéria účtovných jednotiek a spolu s výškou týchto dosahovaných veľkostných ukazovateľov ÚJ rastie. Úspory, ktoré veľkým ÚJ prináša automatizácia a využívanie neboli však pri modelovaní zohľadnené a ak by sa zohľadnili, mohla by sa situácia zmeniť v neprospech mikro ÚJ a malých ÚJ.

Účtovná závierka sa spravidla zostavuje vždy po skončení ÚO, ak osobitné predpisy neurčujú inak alebo nie je takáto potreba zo strany ÚJ, vzhľadom k vyššie uvedeným poznatkom o ÚZ sme túto administratívnu činnosť vyhodnotili ako značne neelastickú a presne z toho dôvodu je jej vplyv na administratívnu záťaž so zväčšovaním veľkosti ÚJ znižovaný. Nakoľko bola administratívna záťaž týkajúca sa účtovnej dokumentácie odhadovaná na základe obratu, ktorý ÚJ dosahovali, pre skúmanie jej významu a významu administratívnych činností týkajúcich sa účtovej závierky sme zvolili iný ukazovateľ, ktorým je výsledok hospodárenia po zdanení v absolútnej hodnote. Porovnanie administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a administratívnej záťaže účtovnej závierky so zohľadnením veľkostných kritérií ÚJ sa nachádza v Tabuľke číslo 46 nižšie v peňažných jednotkách a v Tabuľke číslo 46 nižšie porovnanie veľkosti administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky v pomere k absolútnej hodnote výsledku hospodárenia skúmaných ÚJ.

Tabuľka 46 – Porovnanie administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Účtovná dokumentácia v EUR	Účtovná závierka v EUR
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	99 151 332.69 €	1 894 601.28 €

	Priemer:	3 284.33 €	69.01 €
	Medián:	209.76 €	69.01 €
	Max:	1 284 727.99 €	69.01 €
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	4 941 461.09 €	1 428 472.51 €
	Priemer:	237.89 €	69.01 €
	Medián:	93.15 €	69.01 €
	Max:	2 048.37 €	69.01 €
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	21 864 773.51 €	388 429.15 €
	Priemer:	3 273.34 €	69.01 €
	Medián:	2 699.03 €	69.01 €
	Max:	22 151.26 €	69.01 €
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	72 345 098.09 €	77 699.63 €
	Priemer:	55 492.38 €	69.01 €
	Medián:	28 533.54 €	69.01 €
	Max:	1 284 727.99 €	69.01 €

Zdroj: Vlastné spracovanie

Tabuľka 47 – Porovnanie podielu administratívnej záťaže účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky ako percenta z VH

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Ukazovateľ	Účtovná dokumentácia v %	Účtovná závierka v %
CF - 27458 ÚJ	Spolu:	1148534.096%	0.088%
	Priemer:	40.800%	0.096%
	Medián:	2.725%	1.348%
	Max:	118984.442%	0.000%
CF mikro - 20703 ÚJ	Spolu:	446930.836%	0.570%
	Priemer:	21.516%	0.573%
	Medián:	1.884%	2.209%
	Max:	24792.246%	0.001%
CF malé - 5629 ÚJ	Spolu:	503481.625%	0.066%
	Priemer:	55.780%	0.099%
	Medián:	8.136%	0.219%
	Max:	32780.957%	0.001%
CF veľké – 1126 ÚJ	Spolu:	198121.636%	0.006%
	Priemer:	145.375%	0.008%
	Medián:	8.953%	0.019%
	Max:	118984.442%	0.000%

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva pomerne efektívne regulovanie oblasti na základe právnej úpravy, ale účtovná dokumentácia sa podieľa na administratívnej záťaži takmer 40% priemerne pre všetky ÚJ, takže každé výrazné zníženie môže priniesť výraznú úsporu v oblasti administratívnej záťaže, celkovo vyzerá byť administratívna záťaž vyplývajúca z účtovnej dokumentácie v súlade so zásadami proporcionality a subsidiarity, pričom najrozhodujúcejším faktorom zrejme zostáva podstata činnosti tej ktorej ÚJ. Oblasť administratívnej záťaže týkajúcej sa ÚZ ÚJ je však z hľadiska administratívnej záťaže po zohľadnení skutočností, že sa jedná o viac menej neelastický typ administratívnej záťaže s takmer bezvýznamným vplyvom na celkové administratívne zaťaženie zrejme neefektívnym nástrojom na znižovanie administratívneho zaťaženia. Smernica o ÚZ teda podľa vyššie uvedených odhadov neprináša želané efekty, nakoľko sa sústreďuje na oblasť ÚZ, ktorá je v porovnaní s celkovou administratívnou záťažou ÚJ marginálna a zameranie privilegovaného používateľa informácií z ÚZ by sa malo sústrediť s ohľadom na deklaráciu snahy o zníženie administratívneho zaťaženia pre najmenšie ÚJ na iné oblasti legislatívy, ktoré majú väčší podiel na administratívnej záťaži, napríklad účtovnú dokumentáciu celkovo a oblasť pracovno-právnej legislatívy. Zároveň je nutné podotknúť, že ÚJ by boli zaťažené administratívou v oblasti účtovnej dokumentácie aj bez regulácie zo strany privilegovaného používateľa, nakoľko aj podľa charakteristiky administratívnych nákladov zo strany Európskej komisie sa jedná o činnosti, ktoré sú podstatné aj pre nepriviligovaných používateľov.

4.5 Porovnanie administratívneho zaťaženia na základe veľkosti účtovnej jednotky

Pre porovnanie administratívneho zaťaženia sme podobne ako v podkapitole 4.4 zvolili pomerové ukazovatele výkonnosti ÚJ, ktorými boli výnosy z hospodárskej činnosti, nakoľko sa jednalo o ÚJ, kde sme logicky predpokladali najväčšiu časť výnosov, resp. obratu, ktorý dosahujú, čo sa aj potvrdilo v prevedených kontrolných súčtoch, následne sme zvolili tiež ako pomerový ukazovateľ absolútnu hodnotu výsledku hospodárenia po zdanení ÚJ v skúmaných databázach a tak aplikovali metodiku používanú pri určovaní administratívnych nákladov alebo administratívnej záťaže pri skúmaní daňového zaťaženia a obdobných veličín, ktorá sa zameriava na pomer tejto záťaže k hrubému domácomu produktu, pričom najbližšie k tomuto

ukazovateľu má práve výsledok hospodárenia po zdanení, ktorý by sme zjednodušene mohli odvodiť ako obdobu hrubého domáceho produktu tvoreného na základe vyprodukovanej pridanej hodnoty alebo hrubého domáceho produktu tvoreného výdavkovou metódou na základe výnosov z hospodárskej činnosti, ktoré v tomto prípade ponímame ako výdavky iných subjektov na statky a služby poskytované skúmanými ÚJ.⁵⁸

V Tabuľke číslo 48 je uvedené porovnanie percentuálnych hodnôt podielu účtovnej dokumentácie na absolútnej hodnote výsledku hospodárenia, administratívnej záťaže ÚJ na výnosoch z hospodárskej činnosti a administratívnej záťaže ÚJ na absolútnej hodnote výsledku hospodárenia, údaje sú uvedené v percentách súhrnne pre všetky skúmané ÚJ z oboch použitých databáz a následne zvlášť pre mikro ÚJ, malé ÚJ a veľké ÚJ pre porovnanie na základe veľkostných kritérií.

Tabuľka 48 – Porovnanie účtovnej dokumentácie, administratívnej záťaže ako percenta z výnosov z hospodárskej činnosti a percenta z absolútnej hodnoty výsledku hospodárenia

Skúmané ÚJ s uvedením počtu	Účtovná dokumentácia ako % z VH	Administratívna záťaž ako % z obratu	Administratívna záťaž ako % z VH
CF - 27458 ÚJ	40.80%	52.02%	176.61%
CF mikro - 20703 ÚJ	21.52%	67.48%	168.00%
CF malé - 5629 ÚJ	55.78%	3.65%	95.92%
CF veľké – 1126 ÚJ	145.38%	0.51%	212.50%

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vyššie uvedeného vyplýva, že administratívna záťaž tvorená účtovnou dokumentáciou vyjadrená pomerovo k absolútnej hodnote výsledku hospodárenia má s rastom veľkostných kritérií ÚJ rastúcu tendenciu, pričom najmenej zaťažuje v priemere mikro ÚJ, nasledujú malé ÚJ a najviac zaťažuje práve veľké ÚJ. Nakoľko bola pri odhadovaní administratívnej záťaže určovaná práve na základe výnosov z hospodárskej činnosti, nie je podstatné určovať ju pomerovo k tomuto ukazovateľu získanému z ÚZ skúmaných ÚJ. Celkové administratívne zaťaženie, ktoré bolo odhadované s použitím iných kalkulačných metód je následne možné dať do pomeru aj s týmto ukazovateľom získaným z ÚZ skúmaných ÚJ.

⁵⁸ JACOBS, Otto H.; SPENGEL, Christoph. *Effective tax burden in Europe: current situation, past developments and simulations of reforms*. Springer Science & Business Media, 2012.

Veľké ÚJ sú v pomere k obratu administratívne zaťažené najmenej, za nimi nasledujú malé ÚJ a napokon významne viac zaťažené sú administratívnou záťažou práve mikro ÚJ, pre ktoré predstavuje administratívna záťaž mnohonásobne väčšiu nákladovú položku ako pre malé a veľké ÚJ. Dôvodom bude zrejme značná neelastickosť odhadovaných administratívnych činností vzhľadom k veľkostným kritériám ÚJ, čo potvrdzuje predpoklad, ktorý tvrdí, že administratívna záťaž zasahuje mikro ÚJ, resp. malé ÚJ významne viac ako väčšie ÚJ a tento predpoklad stál za iniciatívou Európskej komisie „Najskôr myslieť v malom: Iniciatíva Small Business Act pre Európu“.

Malé ÚJ sú v pomere k absolútnej hodnote výsledku hospodárenia po zdanení za bežné ÚO administratívne zaťažené najmenej, za nimi nasledujú mikro ÚJ a napokon sú významne viac zaťažené administratívnou záťažou veľké ÚJ. Dôvodom môže byť rôzny prístup ÚJ k možnostiam optimalizácie výsledku hospodárenia, pričom mikro ÚJ môžu v danej oblasti plánovať so skutočnosťou, že aj nižšie nákladové položky môžu mať významný vplyv na zníženie výsledku hospodárenia a tým pádom aj daňovej povinnosti týchto ÚJ, veľké ÚJ disponujú prostriedkami a znalosťami, ktoré im dovoľujú optimalizovať tieto výsledky do značnej miery a malé ÚJ majú v tomto prípade najmenší manévrovací priestor, nakoľko sú zrejme už príliš veľké, aby im výrazne pomohli niektoré náklady, ktoré pomôžu mikro ÚJ a zároveň nedisponujú dostatočnými prostriedkami a znalosťami, aby plánovali rozpočty a výsledky hospodárenia ako veľké ÚJ.⁵⁹ Z vyššie uvedeného vyplýva, že zrejme najrelevantnejším ukazovateľom skutočnosti, ako veľmi sú ÚJ administratívne zaťažené, bude práve pomer administratívnej záťaže ÚJ k jej obratu, ktorý vychádza práve v neprospech pre mikro ÚJ a to významne aj po zohľadnení ostatných možných ukazovateľov.

⁵⁹ ARACHI, Giampaolo; SANTORO, Alessandro. Tax enforcement for smes: Lessons from the italian experience?. *eJournal of Tax Research*, 2007, 5.2.

5 Diskusia

Z výsledkov uvedených v predchádzajúcej kapitole vyplýva, že ak berieme účtovnú závierku izolovane od ostatných činností, ktoré zaraďujeme medzi administratívne činnosti, ktoré tvoria pre ÚJ administratívnu záťaž, tak môžeme konštatovať, že redukcia povinností ÚJ, ktorá nastala po transponovaní Smernice o ÚZ do slovenskej právnej úpravy je významná, pričom ak zohľadňujeme využitie prostriedkov výpočtovej techniky, významná úspora zrejme vzniká už len pri zostavení súčasti ÚZ, ktorou sú Poznámky. K redukcii povinností ÚJ v oblasti účtovnej dokumentácie na základe úpravy opatrenia o postupoch účtovania prišlo v oveľa menej významnej miere ako vyplýva z porovnaní počtu povinností, ktoré v oblasti účtovníctva ÚJ majú počas ÚO, aj keď niektoré povinnosti v oblasti účtovnej dokumentácie boli pre mikro ÚJ zrušené alebo nahradené zjednodušeným prístupom k účtovaniu vybraných účtovných prípadov.

Po zohľadnení administratívnych činností, ktoré tvoria administratívnu záťaž ÚJ a následne prinášajú ÚJ s tým spojené náklady a priradení činností tvorby ÚZ a činností vyplývajúcich z povinností týkajúcich sa účtovnej dokumentácie k týmto činnostiam a určeniu nákladov v časovom a peňažnom vyjadrení bolo možné určiť význam účtovnej závierky a účtovnej dokumentácie v kontexte celkovej administratívnej záťaže a porovnať ho s ostatnými administratívnymi činnosťami, ktoré sú ÚJ pri svojej podnikateľskej činnosti povinné vykonávať. Z týchto porovnaní vyplýva, že činnosti spojené s účtovnou dokumentáciou sú významnou časťou administratívnej záťaže ÚJ a činnosti spojené s účtovnou závierkou ÚJ sú nevýznamnou časťou administratívnej záťaže. Z tohto dôvodu je možné konštatovanie, že ak hodnotíme administratívnu záťaž v kontexte, *redukcia povinností v oblasti účtovnej závierky nebola* z ekonomického hľadiska pre ÚJ *významná* a iné administratívne činnosti majú väčší vplyv na celkovú administratívnu záťaž ÚJ. Zároveň je možné urobiť záver, pri ktorom sa dá predpokladať, že ak by prišlo k výraznému zníženiu administratívnej záťaže v inej oblasti a činnosti v oblasti tvorby a prezentácie ÚZ by zostali v nezmenenom rozsahu, pomerovo sa váha ÚZ na administratívnej záťaži ÚJ zvýši, čo by ale v takom prípade nemalo za následok celkové zvýšenie administratívneho zaťaženia ÚJ.

Porovnanie na základe veľkostných kritérií ÚJ prinieslo závery, v ktorých sa dá konštatovať, že *administratívna záťaž účtovnej dokumentácie* je proporčne rozložená tak, že *najmenej zaťažuje mikro ÚJ*, viac malé a najviac veľké ÚJ, pričom

administratívna záťaž vyplývajúca z činností pri tvorbe a prezentácii ÚZ naopak prináša najmenšiu administratívnu záťaž pre veľké ÚJ a najväčšiu administratívnu záťaž pre mikro ÚJ s malými ÚJ uprostred spektra administratívnej záťaže týchto činností, ale v kontexte celkovej administratívnej záťaže pre ÚJ nie je významná ani v prípade mikro, malých a veľkých ÚJ. S činnosťami v oblasti účtovnej dokumentácie ďalej súvisia ďalšie administratívne činnosti, ktoré na rozdiel od účtovnej dokumentácie bez ohľadu na tieto činnosti nepôsobia proporčne a podľa výsledkov práce najviac zaťažujú práve mikro ÚJ v porovnaní s dosahovanými výnosmi z hospodárskej činnosti a v porovnaní s dosahovanými výsledkami hospodárenia, aj keď v tomto prípade sú menej zaťažené len malé ÚJ a viac zaťažené práve veľké ÚJ. Z tohto dôvodu sme za smerodajný ukazovateľ zvolili skôr dosahované výnosy z hospodárskej činnosti, aj keď sa môžu náklady administratívnej záťaže porovnávať aj s inými veličinami, na účely práce bolo zrejme dostačujúce určiť tieto ukazovatele pre dosiahnutie konkrétneho čiastkového a následne aj hlavného cieľa práce, ktorým je porovnanie účtovnej dokumentácie v podnikateľskej účtovnej jednotke medzi mikro, malou a veľkou účtovnou jednotkou a poukázanie na význam a štruktúru požadovaných a prezentovaných údajov účtovnou jednotkou v súvislosti s administratívnym zaťažením podnikateľských účtovných jednotiek.

Výsledkom je významný rozdiel v oblasti ÚZ pre mikro ÚJ a pre malé a veľké ÚJ, niekoľko násobne menej významný rozdiel v účtovnej dokumentácii pre mikro ÚJ, malú ÚJ a veľkú ÚJ, ale zároveň významný podiel účtovnej dokumentácie na administratívnom zaťažení ÚJ, ktorou sú najviac zasiahnuté práve mikro ÚJ, menej malé a najmenej veľké ÚJ v pomere k dosahovaným výkonom.

Ak je cieľom regulátora zníženie administratívnej záťaže pre mikro ÚJ a malé ÚJ, na základe vyššie spomenutých výsledkov v práci by bolo vhodné *zamerať sa okrem oblasti ÚZ ÚJ aj na oblasť účtovnej dokumentácie*, pri ktorej nie je dosiaľ prevedená redukcia informačných povinností a administratívnej záťaže tak významná, pričom je z výsledkov uvedených vyššie zrejmé, že účtovná dokumentácia sa významne podieľa na celkovom administratívnom zaťažení ÚJ, samozrejme je potrebné pri týchto prípadných úpravách dbať na zásady subsidiarity a proporcionality, pričom zároveň administratívna záťaž účtovnej dokumentácie vychádza najmä z podstaty činnosti tej ktorej ÚJ a je odvoditeľná od výkonu ÚJ, pričom samozrejme je možné si predstaviť ÚJ, kde je výrazne menej determinovaná výkonnosťnými veličinami a výrazne viac determinovaná inými faktormi. Zníženie administratívneho zaťaženia účtovnej

dokumentácia ÚJ by mohlo priniesť zredukovanie povinností ÚJ v pomere podobnom tomu, ktorý sa uplatnil pri redukcii položiek v ÚZ pre mikro ÚJ, napríklad znížením počtu používaných účtov z účtovej osnovy pre mikro ÚJ, najmä pri účtovaní o tých skutočnostiach, pre ktoré nemá väčšina mikro ÚJ obsahovú náplň ani v zredukovanej forme ÚZ pre mikro ÚJ. Povinnosťou podnikateľských ÚJ od 01.01.2018 je komunikovať s Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky, ktoré funguje ako prostredník odovzdania ÚZ do Registra ÚZ, výlučne elektronicky, ďalej odstraňuje výhody zo zníženia rozsahu súčastí ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát, pre mikro ÚJ oproti malým a veľkým ÚJ, nakoľko je nepravdepodobné, že by sa robili bez využitia prostriedkov výpočtovej techniky. Zároveň je nutné podotknúť, že zo všetkých skúmaných krajín v práci je *ÚZ zostavovaná slovenskými mikro ÚJ najrozsiahlejšia*, čo sa týka počtu a štruktúry poskytovaných informácií.

Administratívna záťaž ÚJ je ďalej vyvolávaná povinnosťami vyplývajúcimi z iných právnych noriem, ktoré vo svojich textoch veľkostné kritéria ÚJ nespomínajú a teda ani neprinášajú žiadne rozdielne povinnosti pre tento veľkostný typ ÚJ, ale medzi ÚJ na základe veľkostných kritérií vôbec nerozlišujú a následne majú všetky ÚJ, ktorých sa daná regulácia týka rovnaké povinnosti bez ohľadu na skutočnosť, že tie isté povinnosti zaťažujú rôzne veľké ÚJ v nerovnakej miere s predpokladom vyššieho zaťaženia práve mikro ÚJ. V súčasnosti existujú len tri zákony platné na území SR, ktoré rozlišujú povinnosti ÚJ v nadväznosti na ich veľkostné kritéria a v dvoch z týchto troch zákonov sa upúšťa od marginálnych povinností, ktoré v celkovom vyznení popri ostatných povinnostiach ustanovených v týchto zákonoch nie sú významnou úsporou administratívnej záťaže.

Modelovanie administratívnej záťaže podnikateľských ÚJ bolo realizované na databázach ÚZ získaných z Registra ÚZ pre skupiny C a F ÚJ podľa klasifikácie SK NACE, pričom okrem súčastí ÚZ, ktorými sú Súvaha a Výkaz ziskov a strát sme k dispozícii nemali informáciu o pridelenom identifikačnom čísle pre daň z pridanej hodnoty a o počte zamestnancov ani o kategórii veľkosti podľa počtu zamestnancov a podľa typu ÚZ, či sa jedná o mikro, malú alebo veľkú ÚJ. Tieto skutočnosti sme museli pred odhadnutím administratívnej záťaže pre každú ÚJ v databázach odhadnúť na základe dostupných údajov, čo môže spôsobovať nepresnosti, najmä v oblasti určenia počtu zamestnancov, alebo registrácie pre daň z pridanej hodnoty, či vlastníctva motorových vozidiel, no v súhrne by na základe veľkého počtu skúmaných ÚJ nemali byť tieto nepresnosti významné. S podrobnejšími informáciami o skúmaných ÚJ by

bolo možné odhadovať presnejšie viacero kategorizačných skupín ÚJ a následne sa dostať k presnejším výsledkom skúmania.

Metodika, na ktorej bolo založené porovnanie štruktúry a významu ÚZ a účtovnej dokumentácie bez ohľadu na administratívnu záťaž v kontexte iných povinností sa odvíjala od potreby zhodnotiť celý súbor povinností, ktoré ÚJ v danej oblasti majú a nakoľko by mal rozsah právnej úpravy reflektovať rozsah týchto povinností, prijali sme pre tieto prepočty zjednodušený prístup pomerového hodnotenia rozsahu ÚZ a účtovej dokumentácie na základe porovnania rozsahu jednotlivých právnych noriem vzťahujúcich sa k danej problematike. Iným prístupom mohlo byť podrobné zhodnotenie časovej náročnosti každej povinnosti určenej v právnych normách v danej oblasti, čo by však malo za následok okrem vyššej presnosti takto získaných výsledkov výrazné prekročenie rozsahu práce, pričom bolo na základe zadania práce potrebné aj zhodnotenie administratívnej záťaže ÚJ z toho dôvodu, aby sa mohlo pristúpiť k zhodnoteniu vplyvu veľkostných kritérií na účtovnú dokumentáciu v širšom kontexte, čo sa na základe výsledkov práce ukazuje ako opodstatnené, nakoľko významná redukcia administratívnej záťaže v ÚZ pri izolovanom pohľade sa mení na nevýznamnú redukciu administratívnej záťaže v ÚZ v kontexte iných povinností zaradených do administratívnej záťaže.

Záver

Pri skúmaní vzájomných vplyvov veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek na účtovnú dokumentáciu sme v prvej kapitole určili významné a zásadné legislatívne akty, ktoré danú problematiku v súčasnosti ovplyvňujú a na ich základe potom definovali s pomocou poznatkov získaných z odbornej literatúry charakteristiky podstatné pre určenie toho, čo myslíme v užšom a širšom zmysle pod pojmom účtovná dokumentácia. Následne sme pristúpili v prvej kapitole k definovaniu veľkostných kritérií podľa Smernice o účtovných závierkach a podľa národnej legislatívy s uvedením rozdielov a podobností. Ďalej bolo nutné na základe zadania práce určiť definície toho, čo považujeme a čo sa všeobecne považuje za administratívnu záťaž na nadnárodnej ako aj na národnej úrovni s poukázaním na určité diskrepancie v definičnom rámci a napokon sme zhrnuli v prvej kapitole najpoužívanejšie modely administratívneho zaťaženia s dôrazom na tie, ktoré sa najčastejšie používajú v slovenskom geopolitickom prostredí.

Cieľ práce, ktorým bolo porovnať účtovnú dokumentáciu v podnikateľskej účtovnej jednotke medzi mikro, malou a veľkou účtovnou jednotkou a poukázať na význam a štruktúru požadovaných a prezentovaných údajov účtovnou jednotkou v súvislosti s administratívnym zaťažením podnikateľských účtovných jednotiek, sme zhrnuli a definovali presne v druhej kapitole práce. Pre splnenie hlavného cieľa dizertačnej práce bolo nutné splniť aj čiastkové ciele, ktoré vyplývajú zo zadania hlavného cieľa. Týmto bolo zhodnotenie štruktúry účtovných závierok podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách, určenie významu prezentovaných vybraných údajov v účtovnej závierke podnikateľských účtovných jednotiek vo vzťahu k veľkostným kritériám, určenie administratívneho zaťaženia podnikateľských účtovných jednotiek v závislosti na veľkostných kritériách, preskúmanie efektivity právnej úpravy vzťahujúcej sa na oblasť účtovnej dokumentácie a výkazníctva podnikateľských účtovných jednotiek vzhľadom na iniciatívy národných ako aj nadnárodných orgánov v oblasti administratívneho zaťaženia a napokon porovnanie účtovnej dokumentácie a súvisiace administratívne zaťaženie na základe veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek.

Tretia kapitola práce je tvorená vymedzením metodiky práce a metód skúmania, určením objektu skúmania práce, pracovné postupy použité pri práci, spôsob a zdroje

získavania údajov, ktoré slúžili pre účely výskumu. Následne boli v tretej kapitole určené použité metódy vyhodnotenia a interpretácie výsledkov a štatistické metódy.

Štvrtá kapitola, ktorá je z hľadiska rozsahu v práci najrozsiahlejšou kapitolou sa venovala výsledkom práce, ktorými bolo zhodnotenie porovnanie štruktúry účtovnej závierky pre mikro, malé a veľké účtovné jednotky a medzi nimi vzájomne, určenie významu prezentovaných vybraných údajov v účtovnej závierke a ich vzájomné porovnanie pre mikro, malú a veľkú účtovnú jednotku. Následne bolo nutné na základe zadaných cieľov práce určiť administratívne zaťaženie, ktorého odhadovanie a modelovanie s uvedením výsledkov je popísané v príslušnej podkapitole štvrtej kapitoly práce, ktoré predchádzalo zhodnoteniu efektivity právnej úpravy účtovnej dokumentácie a účtovnej závierky a napokon sa v tejto časti práce nachádza porovnanie administratívneho zaťaženia účtovnej jednotky na základe veľkostných kritérií s ohľadom na účtovnú dokumentáciu podnikateľských účtovných jednotiek.

Piata kapitola práce zhrňa výsledky uvedené v rôznych častiach štvrtej kapitoly do stručného a konzistentného celku, v ktorom je uvedené základné zistenie týkajúce sa hlavného cieľa práce, ktorým je zistený významný rozdiel v oblasti účtovnej závierky pre mikro účtovnú jednotku a pre malé a veľké účtovné jednotky, niekoľko násobne menej významný rozdiel v účtovnej dokumentácii pre mikro účtovné jednotky, malé účtovné jednotky a veľké účtovnú jednotku, ale zároveň významný podiel účtovnej dokumentácie a nevýznamný podiel administrácie účtovných závierok na administratívnom zaťažení účtovných jednotiek, ktorou sú najviac zasiahnuté práve mikro účtovné jednotky, menej malé a najmenej veľké účtovné jednotky v pomere k dosahovaným výkonom.

Pokračovanie piatej kapitoly práce je venované odporúčaniam vyplývajúcim zo zistených skutočností v oblasti administratívneho zaťaženia a vplyvu veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek na účtovnú dokumentáciu s cieľom možného významného zníženia administratívnej záťaže pre mikro účtovné jednotky pri zachovaní princípu subsidiarity a proporcionality. Následne sa v tejto časti práce nachádzajú poznámky k výsledkom práce a k možným problematickým bodom, ktoré sa týkajú kvality vstupných dát pre skúmanie vplyvu veľkostných kritérií podnikateľských účtovných jednotiek na účtovnú dokumentáciu s požiadavkami na kvalitu vstupných dát pre modelovanie administratívnej záťaže podnikateľských účtovných jednotiek pre presnejšie odhadovanie jednotlivých administratívnych činností, z ktorých následne priame ako aj nepriame náklady administratívnej záťaže vyplývajú.

Záverom môžeme konštatovať, že administratívna záťaž účtovnej dokumentácie rastie s veľkosťou účtovnej jednotky, ale administratívna záťaž celkovo najviac postihuje práve mikro účtovné jednotky, nakoľko v pomere k obratu účtovných jednotiek je oveľa významnejšia ako pri malých a veľkých ÚJ, pričom tvorí pre mikro účtovné jednotky 67 % z obratu, pre malé účtovné jednotky necelé 4 % a pre veľké účtovné jednotky len 0,5 % z obratu vykázaného v účtovnej závierke. Obdobné hodnotenie pre účtovné jednotky pôsobiace výhradne podľa legislatívy pre Českú republiku, Poľskú republiku a Estónsku republiku nebolo možné vykonať, nakoľko nebolo možné získať porovnateľné databázy účtovných jednotiek.

Zoznam použitej literatúry

Tlačené knihy, monografie a zborníky

ŠLOSÁROVÁ, Anna et al. *Účtovníctvo 2*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 293 s. [16,01 AH]. Ekonómia. ISBN 978-80-8168-444-9.

TUMPACH, Miloš. *Manažérske a nákladové účtovníctvo*. Bratislava : Iura Edition, 2008. 253 s. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-168-2.

Články v elektronických časopisoch, knihách, monografiách a zborníkoch

ALABANOS, Nikos, et al. *A Hybrid Model Proposal based on SCM and RCM Administrative Burden Models (AB Ms)*. Regional Science Inquiry, 2016, 8.3: 89-97.

ALABANOS, Nikos, et al. *A key-point comparison & the new challenges for the existent Administrative Burden Models (AB M's)*. SPOUDAI Journal of Economics and Business, 2016, 66.1-2: 32-45.

ARACHI, Giampaolo; SANTORO, Alessandro. *Tax enforcement for smes: Lessons from the italian experience?*. eJournal of Tax Research, 2007, 5.2.

ARISTOVNIK, Aleksander; OBADIC, Alka. *The impact and efficiency of public administration excellence on fostering SMEs in EU countries*. Amfiteatru economic, 2015, 17.39: 761.

ATIASE, Rowland K.; BAMBER, Linda S.; FREEMAN, Robert N. *Accounting Disclosures Based On Company Size: Regulations A*. Accounting Horizons, 1988, 2.1: 18.

BLACK, Fischer. *The dividend puzzle*. Journal of portfolio management, 1976, 2.2: 5-8.

BRZEK, Wacław, et al. *Legal regulation process creating management in the polish governmental administration*. Journal of International Scientific Publications: Economy & Business, 2014, 8.

CALIN-MIHALCEA, Silvia-Claudia; FIERBINTEANU, Gabriela. *REDUCING ADMINISTRATIVE BURDENS AND INCREASING LEGAL CERTAINTY AND*

TRANSPARENCY OF BUSINESS-DIRECTIVE 2012/17/EU OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL OF 13 JUNE 2012 AMENDING COUNCIL DIRECTIVE 89/666/EEC AND DIRECTIVES 2005/56/EC AND 2009/101/EC OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL AS REGARDS THE INTERCONNECTION OF CENTRAL, COMMERCIAL AND COMPANIES REGISTERS. *Challenges of the Knowledge Society*, 2015, 455.

CAVALLO, Laura, et al. *Evaluating administrative burdens through SCM: some indications from the Italian experience*. Bari, Dipartimento di Scienze Economiche, Università di Bari, 2009.

CLIFF, Jennifer E. *Does one size fit all? Exploring the relationship between attitudes towards growth, gender, and business size*. *Journal of business venturing*, 1998, 13.6: 523-542.

FREEMAN, Richard B.; MEDOFF, James L. *The impact of the percentage organized on union and nonunion wages*. *The Review of Economics and Statistics*, 1981, 561-572.

GIBSON, Tom; VAN DER VAART, H. J. *Defining SMEs: A less imperfect way of defining small and medium enterprises in developing countries*. 2008.

GROTTKE, Markus; SPÄTH, Thomas; HAENDEL, Felix. *Preparers' perceptions on the consequences of introducing IFRS for SMEs-evidence from German small and medium-sized entities*. *International Journal of Critical Accounting*, 2016, 8.3-4: 195-226.

HOLLAND, Kevin. *Accounting policy choice: the relationship between corporate tax burdens and company size*. *Journal of Business Finance & Accounting*, 1998, 25.3-4: 265-288.

JACOBS, Otto H.; SPENGEL, Christoph. *Effective tax burden in Europe: current situation, past developments and simulations of reforms*. Springer Science & Business Media, 2012.

KREJČOVÁ, Michaela; OTAVOVÁ, Milena; GLÁSEROVÁ, Jana. *The Impacts of the Directive No. 2013/34/EU Transposition into National Accounting Modifications in the Czech and Slovak Republic*. *European Financial Systems* 2016, 2016, 392.

LANG, Grzegorz, et al. *Standardized forms of impact assessment in the Polish legislative process*. 2014. Dostupné na: <http://www.osservatorioair.it/wp-content/uploads/2014/10/Workshop-4-Poland-Lang.pdf>

MALLA, Veronika, et al. *Hodnocení dopadu změn účetních předpisů na finanční situaci a výkonnost podniků v ČR*. 2017.

MARCI, Anton - JUHÁSZOVÁ, Zuzana. *Účtovná dokumentácia a administratívne zaťaženie podnikov v súvislosti s ich veľkostnými kritériami*. In *Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie*. Medzinárodná vedecká konferencia. *Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie : zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie : VIRT - vzdelávacie zariadenie EUBA*, 8. - 10. septembra 2015. - Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2015. ISBN 978-80-225-4134-3, s. 85-89.

MARCI, Anton; JUHÁSZOVÁ, Zuzana. *Analysis of the Relationship between Adopting and Using XBRL as a Reporting Language for Small and Medium Sized Entities and the Development Status of the Country and the Existence of XBRL Jurisdiction*. *European Financial Systems 2016*, 2016, 451.

MARGETTS, Helen; NAUMANN, Andre. *Government as a platform: What can Estonia show the world*. Research Report. Available at: <https://www.politics.ox.ac.uk/publications/government-as-a-platform-what-canestonia-show-the-world.html> (28.04. 2017), 2017.

MÁZIKOVÁ, Katarína; SENEŠI, Norbert. *Kategorizácia účtovných jednotiek po novelizácii zákona o účtovníctve a jej dôsledky*. *Economics And Informatics*, 2015, 13.2.

NEMEC, Juraj; CIZMARIK, Pavol; SAGAT, Vladimir. *An estimation of the compliance costs of Slovak taxation*. *E+ M Ekonomie a Management*, 2017, 20.2: 77.

NOWAK, Edward. *Problemy oceny sytuacji finansowej jednostek mikro*. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 2017, 471.

PAKŠIOVÁ, Renáta. *Uchovávanie, archivácia účtovnej dokumentácie a jej vyradenie*. In *Účtovný TIP : newsletter otázok, odpovedí a účtovných aktualít*. - Bratislava : VERLAG DASHÖFER, 2014. ISSN 1336-5207, 30. september 2014, roč. 11, č. 19,s. 2.

SCHEEDER, Thomas; MOOG, Martin; BORCHERT, Herbert. *Bureaucratic financial burdens on privately owned forest companies: Results of a case study in three German federal states*. Forest Policy and Economics, 2002, 4.1: 21-31.

SCHMIEMANN, Manfred. *Enterprises by size class-overview of SMEs in the EU*. Statistics in focus, 2008, 31: 2008.

SUROVÝ, Vladimír - ANTALOVÁ, Renáta. *Rozdiely v klasifikácii podnikov vo vybraných krajinách*. In Teória a prax účtovníctva a audítorstva : zborník z vedeckej konferencie; Bratislava, 20. jún 2011. - Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2011. ISBN 978-80-225-3287-7, s. 80-83.

TSAI, Chih-Fong. *On Classifying Digital Accounting Documents*. International Journal of Digital Accounting Research, 2007, 7.13.

TUMMERS, Lars, et al. *The impact of red tape on citizen satisfaction: An experimental study*. International Public Management Journal, 2016, 19.3: 320-341.

TUMPACH, Miloš; MANOVÁ, Eva; MELUCHOVÁ, Jitka. *Relevantnosť národného podnikového finančného výkazníctva v Slovenskej republike z pohľadu veriteľov ako nepriviligovaných používateľov*. Ekonomický časopis (Journal of Economics), 2014, 62.5.

VAILLANCOURT, François; CLEMENS, Jason; PALACIOS, Milagros. *Compliance and administrative costs of taxation in Canada*. The impact and cost of taxation in Canada: The case for flat tax reform, 2008, 55-102.

WATTS, Ross L. *Corporate financial statements, a product of the market and political processes*. Australian journal of management, 1977, 2.1: 53-75.

WEGRICH, Kai. *The administrative burden reduction policy boom in Europe: comparing mechanisms of policy diffusion*. Centre for Analysis of Risk and Regulation, London School of Economics and Political Science, 2009.

WEIGEL, Wolfgang. *The Standard Cost Model-A Critical Appraisal*. 2008.

Elektronické dokumenty

BRAUN, H. *First years of systematic regulatory impact assessment in Estonia - lessons learn*. 2014. Dostupné na:

www.just.ee/sites/www.../jum_ettekanne_18.09.2014_oma.pptx

European Commission, Secretariat-General, Slater, Ch., Jugnauth, A., Cassaigne, J. *ABRplus Study - final report*. 2015. ISBN: 978-92-79-46645-8

European Commission. Communication from the Commission to the European Parliament, The European Council and The Council – *Better Regulation: Delivering better results for a stronger Union*

High Level Group on Administrative Burdens. *Cutting Red Tape in Europe – Legacy and Outlook – Final report*. 2014.

IFRS Foundation Publications Department. *International Financial Reporting Standard® (IFRS®) for Small and Medium-sized Entities (SMEs)*. 2015.

INESS. Byrokratický index Slovenska. 2016. Dostupné na: <http://byrokratickyindex.sk/projekt/>

JEDNOTNÁ METODIKA NA POSUDZOVANIE VYBRANÝCH VPLYVOV (schválená uznesením vlády SR č. 24 zo 14. januára 2015 v znení uznesenia vlády SR uznesenia vlády SR č. 513 zo 16. septembra 2015 a uznesenia vlády SR č. 76 z 24. februára 2016) Dostupné na: <http://www.economy.gov.sk/jednotna-metodika-iys/138426s>

Kushnir, K. *A universal definition of small enterprise: A Procrustean bed for SMEs?*. 2010 <http://blogs.worldbank.org/psd/a-universal-definition-of-small-enterprise-a-procrustean-bed-for-smes>

Regulatory Scrutiny Board, European Commission. *Annual report 2016*. 2016

Výkladové stanoviská k jednotnej metodike Ministerstva hospodárstva Slovenskej republiky. Dostupné na : <http://www.economy.gov.sk/jednotna-metodika-iys/138426s>

ZÁPIS Z 8. JEDNÁNÍ EXPERTNÍ SKUPINY (23. listopadu 2016, 10:00 hodin, Na Františku 32, místnost č. 244)

Právne normy

Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11. 9. 2002) v znení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008 z 11. marca 2008 (Ú. v. EÚ L 97, 9. 4. 2008).

Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29. 11. 2008) v platnom znení.

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 11. decembra 2013 č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre mikro účtovné jednotky v znení opatrenia z 24. septembra 2014 č. MF/18008/2014-74

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23378/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre malé účtovné jednotky v znení opatrenia z 2. decembra 2015 č. MF/19927/2015-74

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 3. decembra 2014 č. MF/23377/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účtovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu v znení opatrenia z 2. decembra 2015 č. MF/19926/2015-74

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení opatrenia z 11. decembra 2003 č. 25167/2003-92, opatrenia z 24. novembra 2004 č. MF/10069/2004-74, opatrenia zo 14. decembra 2005 č. MF/26670/2005-74, opatrenia z 12. decembra 2006 č. MF/25814/2006-74, opatrenia z 5. decembra 2007 č. MF/16317/2007-74, opatrenia z 27. novembra 2008 č. MF/23535/2008-74, opatrenia z 12. marca 2009 č. MF/10531/2009-74, opatrenia z 3. decembra 2009 č. MF/26312/2009-74, opatrenia zo 16. júna 2010 č. MF/15653/2010-74, opatrenia z 13.

decembra 2010 č. MF/25822/2010-74, opatrenia zo 14. decembra 2011 č. MF/27262/2011-74, opatrenia zo 16. decembra 2013 č. MF/17922/2013-74, opatrenia z 3. decembra 2014 č. MF/23635/2014-74 a opatrenia z 2. decembra 2015 č. MF/19930/2015-74

Platné znění dotčených částí zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb s vyznačením změn. Dostupné na: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=792&CT1=0>

Raamatupidamise seadus Vastu voetud 20.11.2002 RT I 2002, 102, 600 joustunud käesoleva seaduse §-le 62. (Estonian accounting act of 2002). Dostupné na: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/530102013006/consolide>

SMERNICA EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2014/95/EÚ z 22. októbra 2014, ktorou sa mení smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o zverejňovanie nefinančných informácií a informácií týkajúcich sa rozmanitosti niektorými veľkými podnikmi a skupinami

The accounting act of 29 September 1994 with amendments (Poľská republika) Dostupné na: <http://www.przepisy.gofin.pl/przepisy,3,16,43,568,130652,20170126,art-55-63d-skonsolidowane-sprawozdania-finansowe-grupy.html>

Vyhláška č. 500/2002 Sb. Vyhláška, ktorou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 122/2013 Z. z. o ochrane osobných údajov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 142/2000 Z. z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 18/1996 Z. z. o cenách v znení neskorších predpisov

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

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

Zákon č. 340/2012 Z. z. o úhrade za služby verejnosti poskytované Rozhlasom a televíziou Slovenska a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 395/2002 Z. z. o archívoch a registratúrach a o doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

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

Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov

Zákon č. 540/2001 Z. z. o štátnej štatistike v znení neskorších predpisov

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platna-legislativa-zakony/2016/zakony-pro-rok-2016-pro-ucetnictvi-statu-25444>

Zákon č. 563/1991 Sb.o účetnictví

Zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov

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

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

Zákon č. 79/2015 Z. z. o odpadoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

