

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE**  
**FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 103002/I/2018/3610289949

**VÝVOJ PREZENTÁCIE MAJETKU, ZÁVÄZKOV**  
**A VLASTNÉHO IMANIA V SÚVAHE PODNIKATEĽA V SR**  
**OD ROKU 1993 PO SÚČASNOSŤ**

**Diplomová práca**

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE**  
**FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

**VÝVOJ PREZENTÁCIE MAJETKU, ZÁVÄZKOV  
A VLASTNÉHO IMANIA V SÚVAHE PODNIKATEĽA V SR  
OD ROKU 1993 PO SÚČASNOSŤ**

**Diplomová práca**

**Študijný program:** Účtovníctvo a audítorstvo

**Študijný odbor:** Účtovníctvo

**Školiace pracovisko:** Katedra účtovníctva a audítorstva

**Vedúca záverečnej práce:** prof. Ing. Anna Šlosárová, PhD.

**Bratislava 2018**

**Bc. Lea Košťálová**



### Čestné vyhlásenie

**Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracovala samostatne a že som uviedla všetku použitú literatúru.**

**Dátum:**

.....

## **Pod'akovanie**

**Chcela by som sa pod'akovať pani prof. Ing. Anne Šlosárovej, PhD., ktorá mi pri písaní tejto diplomovej práce poskytla odborné rady a usmernenia.**

## **ABSTRAKT**

KOŠŤÁLOVÁ, Lea: *Vývoj prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v SR od roku 1993 po súčasnosť*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúca záverečnej práce: prof. Ing. Anna Šlosárová, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2018, 73 s.

Cieľom záverečnej práce je zmapovanie etáp prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v Slovenskej republike od roku 1993 po súčasnosť a identifikácia zmien, ktoré v týchto etapách nastali vplyvom noviel právnych predpisov. Práca je rozdelená do 3 kapitol. Obsahuje 15 tabuliek a 12 príloh. Prvá kapitola je venovaná vývoju právnej úpravy účtovníctva a účtovnej závierky od roku 1993, charakteristike základných pojmov a zmenám v definíciách týchto pojmov. Obsahom ďalšej časti je cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania. V záverečnej kapitole je charakterizovaná súvaha, ktorá je objektom skúmania záverečnej práce, a tiež sú v nej zmapované etapy vývoja prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v Slovenskej republike od roku 1993 po súčasnosť. Výsledkom riešenia danej problematiky je identifikovanie zmien v danej oblasti, ktoré vznikli vplyvom vývoja právnej úpravy účtovníctva.

**Kľúčové slová:** majetok, záväzky, vlastné imanie, súvaha

## **ABSTRACT**

KOŠŤÁLOVÁ, Lea: *The development of assets, liabilities and difference between assets and liabilities in the balance sheet of entrepreneur in SR since 1993 till now.* – University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Thesis supervisor: prof. Ing. Anna Šlosárová, PhD. – Bratislava: FHI EU, 2018, 73 pages.

The aim of this thesis is to chart the periods of assets, liabilities and equity in the balance sheet of entrepreneur in Slovak Republic since 1993 till now, to identify the changes that occurred by the influence of legislative act development. The thesis is divided into 3 chapters. It includes 15 tables and 12 supplements. The first chapter is devoted to development of the legislative acts of accounting and statement of finances since 1993, to explanation of the main terms as well and to the changes that bear on them. The content of the next chapter is the aim of this thesis and the methods used by the writing this work. In the last chapter is described the balance sheet, which is an object of examination. There are also charted the periods of assets, liabilities and equity in the balance sheet of entrepreneur in Slovak Republic since 1993 till now. The result of solving the selected issue is presentation of the changes occurred by the influence of legislative acts development.

**Keywords:** assets, liabilities, equity, the balance sheet

## **Zoznam príloh**

**Príloha č. 1** - Vzor súvahy platný od 1. 1. 1993 do 30. 11. 1994

**Príloha č. 2** - Vzor súvahy platný od 1. 12. 1994 do 9. 4. 2003

**Príloha č. 3** - Vzor súvahy platný od 10. 4. 2003 do 31. 12. 2003

**Príloha č. 4** - Vzor súvahy platný od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2006

**Príloha č. 5** - Vzor súvahy platný od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2008

**Príloha č. 6** - Vzor súvahy platný od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010

**Príloha č. 7** - Vzor súvahy platný od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013

**Príloha č. 8** – Horizontálna forma súvahy ustanovená smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov

**Príloha č. 9** – Vertikálna forma súvahy ustanovená smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov

**Príloha č. 10** - Vzor súvahy pre mikro účtovné jednotky platný od 1. 1. 2014

**Príloha č. 11** - Vzor súvahy platný k 31. 12. 2014

**Príloha č. 12** - Vzor súvahy pre malé a veľké účtovné jednotky platný od 1. 1. 2015



# OBSAH

<b>Úvod .....</b>	<b>10</b>
<b>1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....</b>	<b>12</b>
1.1 Vývoj právnej úpravy účtovníctva v Slovenskej republike od roku 1993 po súčasnosť.....	13
1.1.1 Účtovná legislatíva v rokoch 1993-2002.....	13
1.1.2 Účtovná legislatíva od roku 2003 po súčasnosť.....	15
1.1.3 Účtovná závierka podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania ...	19
1.2 Charakteristika majetku, záväzkov a vlastného imania podľa zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve .....	21
1.2.1 Zmeny v jednotlivých definíciách v čase platnosti zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve .....	23
1.3 Charakteristika majetku, záväzkov a vlastného imania podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve.....	24
1.3.1 Zmeny v jednotlivých definíciách odo dňa platnosti zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve.....	28
<b>2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania .....</b>	<b>34</b>
<b>3 Výsledky práce a diskusia .....</b>	<b>36</b>
3.1 Charakteristika súvahy podnikateľa v Slovenskej republike .....	36
3.1.1 Vertikálna forma súvahy .....	37
3.1.2 Horizontálna forma súvahy .....	37
3.1.3 Implementácia 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 do súvahy podnikateľa .....	38
3.2 Etapy vývoja prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa od roku 1993 po súčasnosť .....	45
3.2.1 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike v rokoch 1993 – 2002.....	45
3.2.2 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike v rokoch 2003 – 2013.....	53
3.2.3 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike od roku 2014 po súčasný stav .....	59

<b>Záver .....</b>	<b>68</b>
<b>Zoznam použitej literatúry .....</b>	<b>70</b>
<b>PRÍLOHY .....</b>	<b>73</b>

## Úvod

Súčasný trend globalizácie vo svete vo veľkej miere ovplyvnil i účtovníctvo. Čoraz väčší rozsah spolupráce medzi jednotlivými krajinami vyžaduje, aby účtovné informácie boli vzájomne porovnateľné a v dôsledku tohto tlaku dochádza k postupnej harmonizácii účtovníctva, vrátane účtovnej závierky, ktoré sú základným zdrojom informácií o stave a hospodárení podniku. Aby boli účtovné informácie porovnateľné, je potrebné, aby bola účtovná závierka v jednotlivých krajinách zostavovaná podľa jednotných pravidiel, a preto dochádza napríklad k preberaniu a implementácii smerníc Európskej únie do národných právnych úprav. Na základe informácií z účtovnej závierky robia používatelia týchto informácií dôležité rozhodnutia vo vzťahu ku konkrétnemu podnikateľskému subjektu, taktiež im poskytujú obraz o majetku, záväzkoch a vlastnom imaní podniku, na základe ktorého používatelia vedia, či je podnik platobne schopný, či nie je zadlžený, či je schopný pokračovať v činnosti a iné dôležité skutočnosti.

Hlavným cieľom diplomovej práce je zmapovanie etáp prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v Slovenskej republike od roku 1992 po súčasnosť a identifikovanie zmien, ktoré v týchto etapách nastali vplyvom noviel právnych predpisov.

V prvej kapitole diplomovej práce sa zaoberáme právnymi normami upravujúcimi oblasť účtovníctva a účtovnej závierky od roku 1993. Je rozdelená na tri podkapitoly, z ktorých prvá je venovaná vývoju legislatívy, ktorá súvisí s našou problematikou a teda sú v nej uvedené všetky normy, ktorými sa budeme v práci zaoberať. Taktiež je tu uvedená stručná charakteristika účtovnej závierky podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania a osoby, ktoré sú povinné ju zostaviť. Ďalšie dve podkapitoly sú venované charakteristike základných pojmov a zmenám, ktoré v charakteristikách nastali, pričom sú rozdelené na dve obdobia. Prvé obdobie je od roku 1993 až do roku 2002 a druhé je od roku 2003 po súčasnosť.

Druhá kapitola obsahuje hlavný cieľ práce ako aj ciele čiastkové, a metódy, ktoré sme pri písaní práce použili.

Posledná tretia kapitola je rozdelená na dve podkapitoly. Obsahom prvej podkapitoly je charakteristika súvahy, ktorá je objektom skúmania diplomovej práce. Druhá podkapitola obsahuje výsledky, ku ktorým sme použitím jednotlivých metód

skúmania dospeli. Je rozdelená na etapy podľa významných medzníkov, ktoré sa týkajú vývoja právnej úpravy účtovníctva.

Diplomová práca nemá aplikačný charakter a je spracovaná na teoretickej úrovni, najmä na základe právnej úpravy týkajúcej sa oblasti účtovníctva a účtovnej závierky od roku 1993.

# 1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Samotné charakterizovanie pojmov majetok, záväzky a vlastné imanie podnikateľského subjektu vyplýva z vykonávania jeho podnikateľskej činnosti. Podľa toho, akú činnosť, v akom rozsahu ju vykonáva a čo je predmetom podnikania podnikateľského subjektu, sa odvíja množstvo a druh majetku, s akým disponuje. Ide o hmotné a nehmotné zložky majetku, finančný majetok a pohľadávky vzniknuté z rôznych titulov. Podnikateľský subjekt nadobúda majetok z rôznych zdrojov. Jedným z nich môže byť vklad podnikateľa do podnikania formou peňažných prostriedkov ale aj formou nepeňažných prostriedkov, napríklad vkladom automobilu. Ďalšími zdrojmi môžu byť vklady spoločníkov do spoločnosti, bankové úvery alebo rôzne pôžičky. Majetok je počas vykonávania podnikateľskej činnosti obstarávaný aj od dodávateľov, voči ktorým mu vznikajú záväzky. Vzniknúť mu však môžu aj iné druhy záväzkov ako voči dodávateľom, no všetky predstavujú zdroj majetku podnikateľa. Vlastné imanie je tiež zdrojom majetku, ktorý ale predstavuje nároky spoločníkov na majetok. Z tejto skutočnosti je zrejmé, že záväzky znižujú podiel vlastníkov na majetku.<sup>1</sup>

Základné pojmy vo vzťahu k predmetu účtovníctva sú definované v zákone o účtovníctve od roku 2003 a postupne sa dopĺňajú a modifikujú v súlade s cieľom unifikácie a harmonizácie účtovníctva na medzinárodnej úrovni.

Táto kapitola sa zaoberá vývojom právnej úpravy účtovníctva od roku 1993 po súčasnosť a definíciami základných pojmov týkajúcich sa predmetu účtovníctva ako aj zmenami definícií, ktoré nastali nielen vplyvom vývoja legislatívy v Slovenskej republike, ale aj vplyvom jej jednotlivých noviel. Keďže v súčasnosti je v súvislosti s celosvetovou harmonizáciou účtovníctva v účtovnej legislatíve zakotvená aj povinnosť zostavovať účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania (IFRS), kapitola obsahuje aj štruktúru účtovnej závierky podľa požiadaviek IFRS, ako aj osoby, na ktoré sa táto povinnosť v Slovenskej republike vzťahuje.

---

<sup>1</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. s. 29-45. ISBN 978-80-8168-444-9.

## 1.1 Vývoj právnej úpravy účtovníctva v Slovenskej republike od roku 1993 po súčasnosť

Podkapitola sa zaoberá účtovnou legislatívou od roku 1993 po súčasnosť, teda aké zákony upravovali a upravujú účtovníctvo až dodnes a ako sa v tomto čase vyvíjali a formovali. Rozhodli sme sa toto obdobie rozdeliť na dve nasledovné etapy:

1. etapa v rokoch 1993 – 2002, kedy účtovníctvo upravoval zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve, a
2. etapa od roku 2003 po súčasnosť, kedy nadobudol účinnosť zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve.

### 1.1.1 Účtovná legislatíva v rokoch 1993-2002

V roku 1992 nastala zásadná zmena v oblasti účtovníctva, pretože prvýkrát v histórii bol prijatý zákon upravujúci účtovníctvo. Federálne zhromaždenie Českej a Slovenskej Federatívnej republiky schválilo 12. decembra 1991 zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve a do platnosti vstúpil 1. januára 1992.<sup>2</sup> Týmto zákonom boli zrušené nasledujúce predpisy<sup>3</sup>:

1. nariadenie vlády ČSSR č. 136/1989 Zb. o informačnej sústave organizácií,
2. vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 155/1971 Zb. o inventarizáciách hospodárskych prostriedkov,
3. vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 21/1990 Zb. o kalkulácií,
4. vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 23/1990 Zb. o účtovníctve.

Zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve obsahoval sedem častí a riešil nielen vymedzenie základných pojmov ale aj účtovné sústavy, účtovné doklady a účtovné zápisy, ďalej vykazovanie v účtovnej závierke, oceňovanie a inventarizáciu majetku a záväzkov. Tento zákon bol novelizovaný zákonom č. 272/1996 Z. z., zákonom č. 173/1998 Z. z., zákonom č. 336/1999 Z. z., ďalej zákonom č. 387/2001 Z. z. a zákonom č. 483/2001 Z. z., a účtovníctvo upravoval jedenásť rokov.

---

<sup>2</sup> ŠLOSÁR, Rudolf. *Dejiny účtovníctva na Slovensku*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2008. s. 99-100. ISBN 978-80-8078-227-6.

<sup>3</sup> Zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve.

V súlade so zákonom č. 563/1991 Zb. o účtovníctve vydalo, v tom čase ešte, Federálne ministerstvo financií opatrenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva č. V/20100/1992 z 15. júla 1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov. Toto opatrenie bolo platné do konca roka 1998 v znení nasledujúcich opatrení:

- FMF č. V/2-30 864/1992 z 29. decembra 1992, ktorým sa ustanovuje použitie metodiky účtovníctva pre rok 1993 niektorými účtovnými jednotkami;
- MF SR č. 65/163/1994 zo 17. júna 1994, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie FMF č. V/20100/1992;
- MF SR č. 65/395/1994 z 18. augusta 1994, ktorým sa ustanovuje postup účtovania tvorby a použitia sociálneho fondu pre podnikateľov;
- MF SR č. 65/553/1995 z 27. novembra 1995, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie FMF č. V/20100/1992 v znení neskorších predpisov;
- MF SR č. 146/1997-82, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie FMF č. V/20100/1992 v znení neskorších predpisov;
- MF SR č. 3359/97-sekr. z 15. októbra 1997, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie FMF č. V/20100/1992 v znení neskorších predpisov.

V nadväznosti na povinnosť podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva zostaviť účtovnú závierku, vydalo Federálne ministerstvo financií aj opatrenie č. V/1-31 388/1992, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov s účinnosťou od 1. januára 1993 v znení opatrenia MF SR č. 65/505/1994 a oznámenia MF SR č. 65/2/1996. V nadväznosti na § 4 ods. 2 zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve vydalo Ministerstvo financií Slovenskej republiky aj opatrenie č. 65/277/1993 z 15. novembra 1993, ktorým sa ustanovuje obsah prílohy tvoriacej súčasť účtovnej závierky podnikateľov. Opatrením boli ustanovené základné požiadavky na obsah a predkladanie prílohy, ktorá tvorila súčasť účtovnej závierky podnikateľov. Podľa tohto opatrenia postupovali účtovné jednotky prvýkrát za rok 1993 a novelizované bolo opatrením MF SR č. 65/506/1994 z 8. novembra 1994, následne opatrením MF SR č. 3358/97-sekr. z 15. októbra 1997 a opatrením MF SR č. 3098/1998-KM zo 16. novembra 1998. Opatrenia stratili účinnosť v priebehu roku 2003.

V roku 1998 bolo Ministerstvom financií SR vydané opatrenie zo 16. novembra 1998 č. 3177/1998-KM, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov. Týmto opatrením sa zrušilo pôvodné opatrenie FMF č. V/20100/1992 z 15. júla 1992, a do platnosti vstúpilo 1. januára 1999. Opatrenie bolo následne novelizované dvakrát a to opatrením MF SR č. 21 891/1999-92, ktoré nadobudlo účinnosť 1. januára 2000, a opatrením MF SR č. 22 815/2000-92 účinným od 1. januára 2001.

### *1.1.2 Účtovná legislatíva od roku 2003 po súčasnosť*

V roku 2002 bol prijatý Národnou radou Slovenskej republiky zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2003, okrem § 3 odsek 4 až 7, ktoré nadobudli účinnosť od 1. januára 2004 a týkali sa možnosti uplatňovať účtovné obdobie hospodársky rok. Týmto zákonom bol zrušený zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a taktiež opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky vydané v súlade s týmto zákonom.

Nový zákon bol schválený v súvislosti s procesom aproximácie slovenských právnych predpisov s právnymi aktmi Európskej únie. „Cieľom vypracovania tejto právnej úpravy bolo zabezpečiť úplnú porovnateľnosť s úpravou krajín Európskej únie. Rozhodujúcimi smernicami slúžiacimi na koordináciu práva v oblasti účtovníctva a audítorstva, ktoré v krajinách Európskej únie vydáva Rada Európskej únie boli v tom čase“<sup>4</sup>:

- Štvrtá smernica Rady z 25. júla 1978 o účtovnej závierke spoločností niektorých právnych foriem,
- Siedma smernica Rady z 13. júna 1983 o konsolidovanej účtovnej závierke,
- Ôsma smernica Rady z 10. apríla 1984 o požiadavkách kladených na osoby oprávnené vykonávať povinné overovanie podkladov účtovníctva,
- ďalšie smernice, ktoré dopĺňajú tieto základné smernice.

Do právnej úpravy účtovníctva v Slovenskej republike boli prevzaté viaceré definície a ustanovenia medzinárodných účtovných štandardov (IAS) vydávaných Radou pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB), keďže Rada Európskej únie už vtedy

---

<sup>4</sup> ŠLOSÁR, Rudolf. *Dejiny účtovníctva na Slovensku*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2008. s. 127-128. ISBN 978-80-8078-227-6.



podporovala implementáciu týchto štandardov a aj ich používanie v národných účtovných systémoch a aj z toho dôvodu, že smernice riešia predovšetkým formálnu stránku účtovnej závierky.

Do právnej úpravy účtovníctva SR sa postupne preberajú ustanovenia 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. Prijatím tejto smernice vznikla povinnosť členským štátom Európskej únie prevziať ju do svojich národných právnych predpisov do 20. júla 2015. Smernica bola prijatá v snahe znížiť administratívne zaťaženie ekonomických subjektov a tiež zlepšiť podnikateľské prostredie.

Zákon č. 431/2002 o účtovníctve bol doposiaľ novelizovaný dvadsiatimi štyrmi právnymi predpismi, a to zákonmi č. 562/2003 Z. z., 561/2004 Z. z., 518/2005 Z. z., 688/2006 Z. z., 198/2007 Z. z., 540/2007 Z. z., 621/2007 Z. z., 378/2008 Z. z., 465/2008 Z. z., 567/2008 Z. z., 61/2009 Z. z., 492/2009 Z. z., 504/2009 Z. z., 486/2010 Z. z., 547/2011 Z. z., 440/2012 Z. z., 352/2013 Z. z., 463/2013 Z. z., 333/2014 Z. z., 130/2015 Z. z., 423/2015 Z. z., 125/2016 Z. z., 264/2017 Z. z. a 275/2017 Z. z.

Zákon o účtovníctve je zákonom určeným pre všetky typy účtovných jednotiek účtujúcich v sústave podvojného a jednoduchého účtovníctva a preto je všeobecnou právnou normou upravujúcou nielen oblasť bežného účtovníctva ale aj účtovnú závierku.<sup>5</sup>

Keďže je všeobecnou právnou normou, Ministerstvo financií Slovenskej republiky vydáva opatrenia pre jednotlivé typy účtovných jednotiek, upravujúce oblasť bežného účtovníctva ako aj oblasť účtovnej závierky. Zákon spolu s oznámeniami o vydaní jednotlivých opatrení sú dostupné v Zbierke zákonov SR a účtovné jednotky sú povinné sa nimi riadiť a dodržiavať ich.

V súlade s § 4 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve vydalo Ministerstvo financií SR príslušné opatrenia týkajúce sa postupov účtovania a rámcových účtových osnov jednotlivých typov účtovných jednotiek účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva a opatrenia týkajúce sa účtovných závierok, ako aj opatrenia pre jednoduché

---

<sup>5</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. s 41-42. ISBN 978-80-8078-418-8.

účetníctvo. Od roku 2003 boli v platnosti opatrenia upravujúce postupy účtovania a rámcové účtové osnovy, resp. účtové osnovy v závislosti od typu účtovnej jednotky.

Taktiež boli vydané aj opatrenia pre zostavenie účtovnej závierky jednotlivých typov účtovných jednotiek a to vrátane vzorov účtovných výkazov.

Všetky opatrenia boli postupne dopĺňané a inovované a niektoré z nich stratili účinnosť a boli nahradené inými opatreniami.

Jedným z opatrení upravujúcich účetníctvo podnikateľov je opatrenie MF SR zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účetníctva. Prílohu opatrenia tvorí rámcová účtová osnova pre podnikateľov. Toto opatrenie nadobudlo účinnosť rovnako ako zákon o účetníctve 1. januára 2003 a v znení nasledujúcich opatrení je v platnosti až dodnes, a to:

- opatrenia z 11. novembra 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,
- opatrenia z 2. decembra 2015 č. MF/19930/2015-74 a
- opatrenia zo 6. decembra 2017 č. MF/14776/2017-74.

Toto opatrenie upravuje bežné účetníctvo, ale významné je aj vo vzťahu k účtovnej závierke, pretože sú v ňom upravené ustanovenia vzťahujúce sa aj na účtovnú závierku.

V roku 2003 nastala zmena v legislatíve týkajúca sa aj oblasti účtovnej závierky. Ministerstvo financií vydalo opatrenie z 31. marca 2003 č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, a to s účinnosťou od 10. apríla 2003. Opatrenie bolo platné do 31. decembra 2014 v znení:

- opatrenia z 11. decembra 2003 č. 25 167/2003-92,
- 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/25812/2006-74,
- opatrenia z 13. decembra 2007 č. MF/26120/2007-74,
- opatrenia z 27. novembra 2008 č. MF/24219/2008-74,
- opatrenia z 13. decembra 2010 č. MF/25947/2010-74,
- opatrenia z 25. októbra 2011 č. MF/24013/2011-74,
- opatrenia z 20. novembra 2013 č. MF/17920/2013-74 a
- opatrenia z 24. septembra 2014 č. MF/18009/2014-74.

V súvislosti s prijatím a implementáciou 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 do slovenskej legislatívy, ktorá spôsobila zatriedenie účtovných jednotiek do veľkostných skupín, bolo zrušené opatrenie č. 4455/2003-92 opatrením MF SR z 3. decembra 2014 č. 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. Rovnako bolo vydané opatrenie MF SR z 3. decembra 2014 č. 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. Keďže definícia mikro účtovnej jednotky bola do zákona o účtovníctve zavedená už od 1. januára 2014, tak MF SR vydalo opatrenie z 11. decembra 2013 č. MF/15464/2013-74, ktorým sa ustanovili 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.

Toto opatrenie bolo zmenené a doplnené opatrením MF SR z 24. septembra 2014 č. MF/18008/2014-74.

V súčasnosti ustanovuje zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov povinnosť zostavovať individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS pre osoby uvedené v § 17a, a to počnúc účtovným obdobím od 1. 1. 2006. Preto v ďalšej podkapitole uvádzame stručnú charakteristiku účtovnej závierky podľa IFRS, predovšetkým súvahy, ktorá je predmetom tejto diplomovej práce.

### *1.1.3 Účtovná závierka podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania*

Nadnárodnou úpravou účtovníctva zameranou najmä na zostavovanie účtovnej závierky sú medzinárodné štandardy finančného vykazovania (IFRS). Účtovná závierka zostavená podľa IFRS zahŕňa tak výber bilančnej politiky, ako aj prípravu podkladov, ktoré sú potrebné na zostavenie účtovnej závierky a ich spracovanie do podoby na ich prezentáciu. Podľa IFRS sú údaje v účtovnej závierke prezentované, vykazované vo výkazoch účtovnej závierky a zverejňované v poznámkach. IFRS sa nezaoberajú bežným účtovníctvom, nemajú predpísanú účtovnú osnovu, súvzťažnosti ani obsah jednotlivých účtov, čo znamená, že neriešia technickú stránku vedenia účtovníctva.

Účtovná závierka podľa IFRS pozostáva z:

- výkazu o finančnej situácii ku koncu obdobia,
- výkazu zisku alebo straty a ostatných súčastí komplexného výsledku za obdobie,
- výkazu zmien vlastného imania za obdobie,
- výkazu o peňažných tokoch za obdobie,
- poznámok.

Všeobecné zásady, ktoré sa musia pri zostavovaní účtovnej závierky dodržiavať, sú uvedené v IAS 1 – Prezentácia účtovnej závierky.

O finančnej situácii účtovnej jednotky informuje výkaz o finančnej situácii ku koncu obdobia, resp. súvaha. Aktíva, záväzky a vlastné imanie, ktoré sa vzťahujú priamo na finančnú situáciu prezentovanú v súvahe, sú definované v Konceptnom rámci finančného vykazovania, ktorý je teoretickou základňou IFRS. Vysvetľuje základné pojmy a vzťahy, na ktoré sa jednotlivé štandardy odvolávajú. Sú v ňom stanovené aj všeobecné zásady oceňovania.

Pri zostavovaní výkazu o finančnej situácii (súvahy) je dôležitý vhodný výber kritérií na členenie aktív a záväzkov, pri ktorom musia byť dodržané zásady vymedzené v IAS 1, a taktiež je dôležité určiť poradie vykazovania položiek súvahy, aby vypovedali najmä o likvidite účtovnej jednotky. Splnenie týchto požiadaviek je na zodpovednosti samotnej účtovnej jednotky. IFRS neupravuje usporiadanie položiek súvahy ani formát súvahy. V IAS 1 sa nachádza zoznam položiek, ktoré sa majú v súvahe nachádzať, ak má pre ne účtovná jednotka náplň. Rovnako si účtovná jednotka môže dopĺňať významné súvahové položky, musí však dodržať základné požiadavky na členenie aktív a záväzkov v súvahe a zásadu významnosti.<sup>6</sup>

„V súčasnom znení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve sú presne vymedzené účtovné jednotky, ktoré majú povinnosť zostaviť individuálnu účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania, ako napríklad banky, správcké spoločnosti, poisťovne, zaisťovne alebo Burza cenných papierov.“<sup>7</sup>

„Rovnakú povinnosť má aj účtovná jednotka, ktoré je obchodnou spoločnosťou a najmenej za dve po sebe idúce účtovné obdobia celková suma majetku zistená zo súvahy v ocenení netto presiahla 170 000 000 eur, čistý obrat presiahol 170 000 000 eur a priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednotlivom účtovnom období presiahol 2000, pričom stačí, ak spĺňa 2 z uvedených podmienok.“<sup>8</sup>

Sú ale aj účtovné jednotky, ktorým legislatíva umožňuje sa rozhodnúť, či účtovnú závierku zostavia podľa medzinárodných štandardov finančného vykazovania. Tieto sú vymedzené v § 17a ods. 3 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

---

<sup>6</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna – BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. s. 388-396. ISBN 978-80-8168-589-7.

<sup>7</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 1. 1. 2017, § 17a ods. 1.

<sup>8</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 1. 1. 2017, § 17a ods. 2.

## 1.2 Charakteristika majetku, záväzkov a vlastného imania podľa zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve

Prvý zákon o účtovníctve č. 563/1991 Zb. (ďalej len „zákon o účtovníctve 1991“) v jeho pôvodnom znení definície ako majetok, záväzky ani vlastné imanie neupravoval. Jednotlivé pojmy sa v zákone nachádzali len v súvislosti s povinnosťou účtovnej jednotky účtovať o stave a pohybe majetku a záväzkov, o rozdiel majetku a záväzkov, pod ktorým zákon u podnikateľov rozumel čisté obchodné imanie, ďalej o nákladoch a výnosoch a výsledku hospodárenia. Tieto skutočnosti sa nazývali ako predmet účtovníctva.<sup>9</sup>

Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992 z 15. júla 1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov (ďalej len „opatrenie o postupoch účtovania 1992“), prijaté pre potreby zákona o účtovníctve, vymedzuje niektoré pojmy takto:

„*Dlhodobý majetok a záväzky* sú tie, ktorých doba využiteľnosti, prípadne dohodnutá doba splatnosti pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako jeden rok. Ak ide o obdobie do jedného roku alebo kratšie ako jeden rok, ide o *majetok a záväzky krátkodobé*.“<sup>10</sup>

„*Finančným majetkom* sa rozumejú najmä akcie, dlhopisy, finančná spoluúčasť na podnikaní iných účtovných jednotiek, peniaze a peňažné vklady, depozitné certifikáty, investície do portfólia, odvodené cenné papiere, poisťky, pôžičky, príp. umelecké diela, zbierky, budovy, pozemky a podobne, obstarané za účelom obchodovania s nimi alebo obstarané za účelom ich prenajímania ako súboru hnutelných a nehnuteľných vecí.“<sup>11</sup>

Účtová trieda 0 – Investičný majetok, čl. I – Investičný majetok opatrenia o postupoch účtovania 1992 vymedzovala nasledovné pojmy:

Investičný majetok sa členil na *hmotný, nehmotný a finančné investície*, pričom *nehmotným investičným majetkom* boli zložky majetku z čl. VIII (zriaďovacie výdavky, nehmotné výsledky výskumnej a obdobnej činnosti, software a oceníteľné práva), ktorých

---

<sup>9</sup> Zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve, § 2, s účinnosťou od 1. 1. 1992 do 30. 9. 1996.

<sup>10</sup> Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov, Úvodné ustanovenia Čl. I ods. 3.

<sup>11</sup> Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov s účinnosťou od 1. 1. 1993 do 31.12.1993, Úvodné ustanovenia Čl. I ods. 2.

ocenenie bolo vyššie ako 20 000 Kčs v jednotlivom prípade. Ak bolo ocenenie tohto majetku 20 000 Kčs a nižšie v jednotlivom prípade, považoval sa za drobný nehmotný investičný majetok. Účtovná jednotka sa však mohla rozhodnúť, že nehmotný investičný majetok ocenený v sume vyššej ako 20 000 Kčs zaradí medzi drobný nehmotný investičný majetok.<sup>12</sup>

„Medzi *hmotný investičný majetok* sa zaraďovali:

- a) pozemky, stavby, budovy, umelecké diela, zbierky a predmety z drahých kovov bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu, pokiaľ nie sú finančnými investíciami;
- b) samostatné hnutelné veci, ktorých ocenenie je vyššie ako 10 000 Kčs a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok, súčasťou je aj drobný investičný majetok ak je jeho ocenenie 10 000 Kčs a menej a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,
- c) pestovateľské celky trvalých porastov,
- d) základné stádo a ťažné zvieratá,
- e) otvárky nových lomov, pieskovní a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie v prípade, neboli súčasťou obstarávacej ceny.<sup>13</sup>

V čl. I – Úvodné ustanovenia v účtovej triede 2 – Finančné účty opatrenia o postupoch účtovania 1992 bol *krátkodobý finančný majetok* definovaný ako „súčasť finančného majetku účtovnej jednotky, pre ktorý bola charakteristická vysoká likvidnosť, bezprostredná obchodovateľnosť a predpokladaná držba alebo dohodnutá splatnosť do jedného roka vzťahujúca sa ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu.“<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov s účinnosťou od 1. 1. 1993 do 31.12.1993, Účtová trieda 0 – Investičný majetok Čl. I ods. 3 – 4.

<sup>13</sup> Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov s účinnosťou od 1. 1. 1993 do 31.12.1993, Účtová trieda 0 – Investičný majetok Čl. I ods. 5.

<sup>14</sup> Opatrenie Federálneho ministerstva financií č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov s účinnosťou od 1. 1. 1993 do 31.12.1993, Účtová trieda 2 – Finančné účty Čl. I ods. 2.

1.2.1 Zmeny v jednotlivých definíciách v čase platnosti zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve

Počas jedenástich rokov platnosti zákona o účtovníctve nepriniesla ani jedna z jeho novelizácií definíciu majetku, záväzkov ani vlastného imania.

Prvá novela opatrenia o postupoch účtovania 1992, ktorú spôsobilo opatrenie Ministerstva financií SR č. 65/163/1994, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie FMF č. V/20 100/1992 z 15. júla 1992, ustanovujúce účtovnú osnovu a postupy účtovania pre podnikateľov, obsahovala podrobnejšiu definíciu nehmotného investičného majetku a drobného nehmotného investičného majetku, pri ktorom sa účtovná jednotka môže rozhodnúť, že ho zaradí medzi nehmotný investičný majetok.

Tabuľka č. 1 – Zmena definícií spôsobená opatrením MF SR č. 65/163/1994

POJEM	PLATNOSŤ OD 1. 1. 1993	ZMENA OD 1. 1. 1994
<b>NEHMOTNÝ INVESTIČNÝ MAJETOK</b>	Nehmotným investičným majetkom sa rozumejú zložky majetku uvedené v čl. VIII, ktorých ocenenie je vyššie ako 20 000 Kčs v jednotlivom prípade.	Nehmotným investičným majetkom sú zložky majetku uvedené v čl. VIII, ktorých ocenenie je vyššie ako 20 000 Sk v jednotlivom prípade <b>a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok.</b>
<b>DROBNÝ NEHMOTNÝ INVESTIČNÝ MAJETOK</b>	Drobný nehmotný investičný majetok tvoria zložky majetku uvedené v čl. VIII, ktorých ocenenie je 20 000 Kčs a nižšie v jednotlivom prípade.	Drobným nehmotným investičným majetkom sú zložky majetku uvedené v čl. VIII, ktorých ocenenie je 20 000 Sk a nižšie v jednotlivom prípade <b>a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok.</b>

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Prvá zmena sa týkala zavedenia slovenskej koruny, ktorá nahradila korunu česko-slovenskú po rozdelení Česko-Slovenska. Ku vzniku Slovenskej republiky síce došlo 1. januára 1993, ale k zavedeniu slovenskej koruny došlo až 8. februára 1993 a preto je



v pôvodnom znení opatrenia ocenenie v československých korunách. Čo sa týka samotného ocenenia, jeho výška zostala rovnaká.

Druhá zmena bola zásadná, pretože z definície z pôvodného predpisu vyplýva, že zaradenie nehmotného majetku do nehmotného investičného majetku nebolo ohraničené dobou jeho použiteľnosti a účtovná jednotka mohla do nehmotného investičného majetku zaradiť aj taký nehmotný majetok, ktorého doba použiteľnosti bola jeden rok alebo kratšia. V úvodných ustanoveniach je definovaný dlhodobý majetok ako majetok, ktorého doba využiteľnosti je dlhšia ako jeden rok ale nikde nie je vymedzené, čo je súčasťou dlhodobého majetku, pretože ďalej sa hovorí len o investičnom majetku účtovnej jednotky.

V definícii hmotného investičného majetku došlo k zmene v definícii v bode c) týkajúcej sa pestovateľských celkov trvalých porastov. Ich doba plodnosti po novele musela byť dlhšia ako tri roky aby mohli byť zaradené do hmotného investičného majetku.

Definície z opatrenia o postupoch účtovania neboli následnými novelizáciami menené až do konca platnosti tohto opatrenia, ktorá trvala do 31. 12. 1998.

Nové opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 3177/1998-KM zo dňa 16. novembra 1998, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov (ďalej len „opatrenie o postupoch účtovania 1998“) s účinnosťou od 1. januára 1999 obsahovalo definície prebraté z predošlého opatrenia o postupoch účtovania 1992 v znení neskorších predpisov. Toto opatrenie nebolo vôbec novelizované a teda nenastali ani žiadne zmeny.

### **1.3 Charakteristika majetku, záväzkov a vlastného imania podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve**

Nový zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve (ďalej len „zákon o účtovníctve 2002“) priniesol definície tých pojmov, ktoré pôvodný zákon o účtovníctve 1992 obsahoval, no nedefinoval. Majetok, záväzky a s nimi súvisiace pojmy boli definované v pôvodnom predpise s účinnosťou od 1. 1. 2003 v § 2 ods. 4 písm. a) až l) zákona nasledovne:

„**Majetok** je časť aktív účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, dajú sa oceniť podľa § 24 až 28 a vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.“<sup>15</sup>

**Aktíva** zákon definuje ako „majetok a iné aktíva, z ktorých plynú účtovnej jednotke ekonomické úžitky.“<sup>16</sup>

„**Závazok** je povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, od ktorej splnenia sa očakáva, že bude mať za následok zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky, dá sa oceniť podľa § 24 až 28 a vyказuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.“<sup>17</sup>

**Pasíva** sú „zdroje majetku, ktoré predstavujú celkovú sumu záväzkov účtovnej jednotky vrátane iných pasív a rozdielu majetku a záväzkov.“<sup>18</sup>

Rovnako treba uviesť aj definíciu **ekonomického úžitku**, ktorým sa rozumie „možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov.“<sup>19</sup>

Špecifickým druhom záväzkov sú **rezervy**, ktoré boli v § 26 ods. 3 definované ako „záväzky s neurčitým časovým vymedzením alebo výškou.“<sup>20</sup> Definícia rezerv bola upravená v znení zákona o účtovníctve 2002 účinnom od 1. januára 2008, kde už nešlo o záväzky s neurčitým, ale s neistým časovým vymedzením alebo výškou. Táto upravená definícia rezerv sa nachádza aj v súčasnom znení zákona.

Podľa opatrenia č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (ďalej len „postupy účtovania 2002“), § 19 ods. 1 sa rezervy tvoria ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka na základe zásady opatrnosti. Rezerva teda predstavuje záväzok, existujúcu povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí a je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky. Podľa definície je to záväzok s neistou výškou a z tohto dôvodu sa oceňuje odhadom vo výške dostatočnej na splnenie existujúcej povinnosti pri zohľadnení rizík a neistôt. Vytvárajú sa na konkrétny účel, napríklad na náklady súvisiace so zostavením, overením a zverejnením účtovnej závierky a výročnej správy.

---

<sup>15</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 2 ods. 4 písm. a).

<sup>16</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 2 ods. 4 písm. i).

<sup>17</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 2 ods. 4 písm. b).

<sup>18</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 2 ods. 4 písm. k).

<sup>19</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 2 ods. 4 písm. d).

<sup>20</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 26 ods. 3.

V postupoch účtovania 2002 sa majetok účtovnej jednotky členil na krátkodobý a dlhodobý. Pri členení podľa časového hľadiska sa posudzoval majetok podľa doby použiteľnosti a dohodnutej doby splatnosti. Ak teda bola doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnaná iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu dlhšia ako jeden rok, išlo o dlhodobý majetok, a ak bola táto doba najviac jeden rok išlo o majetok krátkodobý.<sup>21</sup>

Podľa postupov účtovania 2002 sa dlhodobý majetok ďalej členil na:<sup>22</sup>

- dlhodobý nehmotný majetok,
- dlhodobý hmotný majetok,
- dlhodobý finančný majetok a
- dlhodobé pohľadávky.

*Dlhodobým nehmotným majetkom* boli zložky majetku, ktorých ocenenie bolo vyššie ako 50 000 Sk a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Ak bolo ocenenie nehmotného majetku rovné alebo nižšie ako 50 000 Sk, účtovná jednotka ho mohla zaradiť do dlhodobého nehmotného majetku ale doba jeho použiteľnosti musela byť dlhšia ako jeden rok. Výšku ocenenia stanovil § 26 ods. 7 zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov.<sup>23</sup>

Do *dlhodobého hmotného majetku* patrili:<sup>24</sup>

- a) stavby, byty, nebytové priestory, pozemky, umelecké diela, predmety z drahých kovov,
- b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré mali samostatne technicko-ekonomické určenie, ich ocenenie bolo vyššie ako 30 000 Sk a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok,

---

<sup>21</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 12 ods. 1, s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003.

<sup>22</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 13 ods. 1, s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003.

<sup>23</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 13 ods. 2 až ods. 9, s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003.

<sup>24</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 13 ods. 4, s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003.

- c) pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,
- d) základné stádo a ťažné zvieratá bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu a
- e) otváranky nových lomov, pieskovní a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie ak neboli súčasťou obstarávacej ceny dlhodobého hmotného majetku, pričom ocenenie technického zhodnotenia bolo vyššie ako 30 000 Sk.

Pri hmotnom majetku, ktorého ocenenie bolo rovné alebo nižšie ako 30 000 Sk, no jeho doba použiteľnosti bola dlhšia ako jeden rok, sa účtovná jednotka mohla rozhodnúť, či ho bude považovať za dlhodobý alebo o ňom bude účtovať ako o zásobách.

Medzi *dlhodobý finančný majetok* boli zaradené:<sup>25</sup>

- a) cenné papiere a podiely,
- b) pôžičky poskytnuté účtovnou jednotkou v konsolidovanom celku,
- c) súbory hnutelných a nehnuteľných vecí prenajímaných ako celok,
- d) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré účtovná jednotka obstarala za účelom dlhodobého uloženia voľných finančných prostriedkov.

Pohľadávky sa posudzovali podľa dohodnutej doby splatnosti. Za *dlhodobé pohľadávky* sa považovali pohľadávky s dohodnutou dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok.

V § 17 opatrenia o postupoch účtovania 2002 boli vymedzené aj zásady pre členenie krátkodobého majetku. Členil sa na zásoby, krátkodobý finančný majetok a krátkodobé pohľadávky.

Medzi *zásoby* bol zaradený:

- a) materiál, ktorý obsahoval zložky ako suroviny, pomocné látky, prevádzkové látky, náhradné dielce a obaly,
- b) nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby, výrobky, zvieratá, a
- c) tovar.

---

<sup>25</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 13 ods. 8, s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003.

*Krátkodobý finančný majetok* bol definovaný ako „likvidný, bezprostredne obchodovateľný majetok, u ktorého predpokladaná držba je najviac jeden rok odo dňa uskutočnenia účtovného prípadu.“<sup>26</sup> Išlo najmä o peňažné hotovosti a ekvivalenty peňažných hotovostí ako ceniny, šeky alebo poukážky, a účty v bankách.

*Pohľadávky* sa považovali za *krátkodobé*, ak dohodnutá doba ich splatnosti bola najviac jeden rok.

V prípade záväzkov účtovnej jednotky bolo členenie rovnaké ako pri majetku – krátkodobé a dlhodobé záväzky. Posudzované boli podľa dohodnutej doby splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom a ak bola táto doba pri vzniku účtovného prípadu dlhšia ako jeden rok išlo o *záväzok dlhodobý*, ak bola najviac jeden rok išlo o *záväzok krátkodobý*. Bližšia charakteristika záväzkov sa v postupoch účtovania nenachádzala.

### *1.3.1 Zmeny v jednotlivých definíciách odo dňa platnosti zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve*

Odo dňa platnosti zákona o účtovníctve 2002 až doposiaľ nastali zmeny v definíciách, ktoré spôsobili novely v roku 2005 a v roku 2008.

Zákon č. 561/2004 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení zákona 563/2003 Z. z. priniesol zmeny v definíciách, ktoré sú zobrazené v tabuľke č. 2 (na nasledujúcej strane).

---

<sup>26</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva s účinnosťou od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003, § 17 ods. 11.

Tabuľka č. 2 – Zmena definícií vplyvom zákona č. 561/2004 Z. z.

POJEM	PLATNOSŤ OD 1. 1. 2003	ZMENA K 1. 1. 2005
<b>MAJETOK</b>	Časť aktív účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, dajú sa oceniť podľa §24 až 28 a vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.	<b>Tie aktíva</b> účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, <b>je pravdepodobné, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky</b> a dajú sa <b>spoľahlivo</b> oceniť podľa §24 až 28, vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.
<b>ZÁVÄZOK</b>	Povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, od ktorej splnenia sa očakáva, že bude mať za následok zníženie ekonomických úžitkov účtovnej jednotky, dá sa oceniť podľa §24 až 28 a vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.	<b>Existujúca</b> povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, <b>je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky</b> a dá sa <b>spoľahlivo</b> oceniť podľa §24 až 28; vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.
<b>EKONOMICKÝ ÚŽITOK</b>	Možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov.	Možnosť priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňažných prostriedkov <b>a ekvivalentov peňažných prostriedkov.</b>

<b>AKTÍVA</b>	Majetok a iné aktíva, z ktorých plynú účtovnej jednotke ekonomické úžitky.	<b>Ekonomické prostriedky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, od ktorých sa očakáva, že v budúcnosti povedú k zvýšeniu ekonomických úžitkov; aktíva tvoria majetok a iné aktíva.</b>
---------------	--	---

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Zákon č. 198/2007 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a o zmene a doplnení niektorých zákonov zmenil definíciu majetku, kde sa „je pravdepodobné“ zmenilo na „je takmer isté“.

Tabuľka č. 3 – Zmena definície vplyvom zákona č. 198/2007 Z. z.

POJEM	ÚČINNOSŤ OD 1. 1. 2005	ZMENA K 1. 1. 2008
<b>MAJETOK</b>	Tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa §24 až 28, vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.	Tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, <b>je takmer isté</b> , že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa §24 až 28, vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Definícia pasív sa od jej zavedenia nezmenila a je platná aj v súčasnosti. Ostatné definície sa vplyvom ďalších noviel od roku 2009 nemenili a taktiež sú platné až dodnes.

Z definície majetku vyplýva, že majetok je časť aktív, ktoré spolu s inými aktívami tvoria aktíva účtovnej jednotky a vykazuje sa v účtovnej závierke podnikateľa, konkrétne v súvahe. Rozdiel medzi aktívami a inými aktívami je ten, že iné aktíva sa nedajú spoľahlivo oceniť a preto nespĺňajú požiadavky na ich vykázanie v súvahe. Uvádzajú sa v účtovnej závierke v poznámkach.

Pasíva sú pojem, ktorý označuje zdroje majetku účtovnej jednotky, ktoré predstavujú nielen záväzky a rozdiel majetku a záväzkov, ale aj iné pasíva. Z definície iných pasív vyplýva, že sa budú rovnako ako iné aktíva vykazovať v poznámkach účtovnej závierky, pretože nespĺňajú podmienky na ich zaúčtovanie na účtoch hlavnej knihy – nedajú sa spoľahlivo oceniť a aj stupeň pravdepodobnosti zníženia ekonomických úžitkov účtovnej jednotky v budúcnosti nie je taký ako pri záväzkoch.

Vlastné zdroje predstavujú nároky vlastníkov na majetok a označujú sa ako vlastné imanie. Vlastné imanie je teda v zákone o účtovníctve 2002 definované nepriamo ako rozdiel majetku a záväzkov, pretože záväzky znižujú podiel vlastníkov na majetku. Aj v súvahe sa rozdiel majetku a záväzkov označuje pojmom vlastné imanie a člení sa na viacero položiek. Každý podnikateľský subjekt vykazuje vlastné imanie v štruktúre, ktorá vyplýva z konkrétnej právnej formy.

Jednotlivé definície majetku a záväzkov sa nezmenili a ich znenie, v ktorom boli v čase prijatia postupov účtovania 2002 je rovnaké aj v súčasnom znení postupov, s výnimkou zmeny v členení dlhodobého finančného majetku, konkrétne v písmene b)<sup>27</sup>.

Tabuľka č. 4 – Zmena členenia dlhodobého finančného majetku od 31. 12. 2015

ÚČINNÉ OD 1. 1. 2003	ZMENA K 31. 12. 2015
Dlhodobý finančný majetok sa člení na: b) pôžičky poskytnuté účtovnou jednotkou v konsolidovanom celku,	Dlhodobý finančný majetok sa člení na: b) <b>dlhodobé pôžičky medzi prepojenými účtovnými jednotkami, účtovnej jednotke so spoločným rozhodujúcim vplyvom a účtovným jednotkám v rámci podielovej účasti,</b>

Zdroj: Vlastné spracovanie.

<sup>27</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva s účinnosťou od 31. 12. 2015 do 31. 12. 2015, § 13 ods. 8.



Túto zmenu spôsobil o oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 416/2015 Z. z. o vydaní opatrenia, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie o postupoch účtovania 2002. Zmeny súviseli so zavedením nových pojmov do zákona o účtovníctve 2002 týkajúcich sa účtovania a vykazovania cenných papierov a podielov. V rámci opatrenia o postupoch účtovania 2002 bola príloha č. 1 obsahujúca rámcovú účtovnú osnovu nahradená novou.

Zmena nastala aj v ocenení dlhodobého hmotného a dlhodobého nehmotného majetku podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, v § 22 ods. 2 písm. a) a ods. 7 v znení účinnom od 1. 1. 2009 do 28. 2. 2009.

Tabuľka č. 5 – Zmena v ocenení dlhodobého hmotného a nehmotného majetku

POJEM	PLATNOSŤ OD 1. 1. 2003	ZMENA K 1. 1. 2009
<b>DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK</b>	b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatne technicko-ekonomické určenie, ich ocenenie je vyššie ako 30 000 Sk a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,	b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatne technicko-ekonomické určenie, ich ocenenie je vyššie ako <b>996 eur</b> a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,
<b>DLHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETOK</b>	Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako 50 000 Sk a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.	Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako <b>1 660 eur</b> a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Zmena sa netýkala výšky ocenenia dlhodobého nehmotného a hmotného majetku, ale len zmeny meny, ktorá súvisela s prechodom Slovenskej republiky na menu euro 1. januára 2009. Išlo len o prepočet ocenenia podľa stanoveného konverzného kurzu 1 € = 30,126 Sk, a výsledná suma sa zaokrúhlila matematicky na celé eurá. Výška ocenenia bola upravená v znení zákona č. 595/2003 o dani z príjmov účinnom od 1. marca 2009 a to v § 22 ods. 2 písm. a) a ods. 7.

Tabuľka č. 6 – Zmena výšky ocenenia dlhodobého hmotného a nehmotného majetku

POJEM	PLATNOSŤ OD 1. 1. 2003	ZMENA K 1. 3. 2009
<p align="center"><b>DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK</b></p>	<p>b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatne technicko-ekonomické určenie, ich ocenenie je vyššie ako 996 eur a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,</p>	<p>b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, ktoré majú samostatne technicko-ekonomické určenie, ich ocenenie je vyššie ako <b>1 700 eur</b> a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,</p>
<p align="center"><b>DLHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETOK</b></p>	<p>Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako 1 660 eur a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.</p>	<p>Dlhodobým nehmotným majetkom sú zložky majetku, ktorých ocenenie je vyššie ako <b>2 400 eur</b> a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.</p>

Zdroj: Vlastné spracovanie.

## 2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Hlavným cieľom diplomovej práce je zmapovanie etáp prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v Slovenskej republike od roku 1992 po súčasnosť, a identifikovanie zmien, ktoré v týchto etapách nastali vplyvom noviel právnych predpisov.

Dosiahnutie hlavného cieľa podmieňujú aj čiastkové ciele, jedným z ktorých je bližšia špecifikácia súvahy podnikateľa zostavovaná v Slovenskej republike s poukázaním na implementáciu 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 v znení neskorších predpisov do právnej úpravy účtovníctva podnikateľov. Charakterizovali sme horizontálnu a vertikálnu štruktúru súvahy podľa aktuálne predpísaných vzorov tohto výkazu v Slovenskej republike. Ďalej sme uviedli také ustanovenia Smernice, ktoré boli prevzaté do zákona o účtovníctve povinne, ale aj tie ustanovenia, ktoré členské štáty mali možnosť no zároveň nemali povinnosť prevziať do národnej účtovnej legislatívy.

Druhým čiastkovým cieľom, pomocou ktorého sme identifikovali zmeny vo vykazovaní súvahových položiek vo výkaze súvahy, bolo rozdelenie rozpätia rokov 1993 až 2017 na tri etapy, v ktorých sme následne opísali jednotlivé súvahové položky, čo je ich obsahom a aký vplyv na ne mal vývoj účtovnej legislatívy.

Dôležitou súčasťou diplomovej práce je aj zmapovanie vývoja právnych predpisov týkajúcich sa účtovníctva a účtovnej závierky, ktorými sa zaoberáme v prvej kapitole diplomovej práce. V tejto kapitole sú vymedzené aj základné pojmy súvisiace so súvahou podnikateľa, ako majetok, záväzky a vlastné imanie, ale najmä sú v nej identifikované zmeny, ktoré v definíciách vplyvom vývoja právnej úpravy nastali. Prvú kapitolu pokladáme za základ pre dosiahnutie hlavného cieľa.

Pri začatí spracovania diplomovej práce sme použili metódu abstrakcie, pomocou ktorej sme vyhládali a zhromaždili všetky dostupné zdroje a literatúru, a ktoré sme následne vyseletovali podľa užitočnosti a našich potrieb. Išlo najmä o vyhládanie relevantnej právnej úpravy a všetkých noviel, ktoré boli prijaté od roku 1993 a ich preštudovanie, predovšetkým o zákony a opatrenia MF SR. Následne sme si obdobie rokov

1993 až 2017 rozdelili na dve etapy. Za medzník sme zvolili zrušenie pôvodného zákona o účtovníctve a prijatie zákona, ktorý je platný v súčasnosti.

Následne sme vyselektovanú literatúru použili v prvej kapitole na charakteristiku základných pojmov, ktorými sa v diplomovej práci zaoberáme.

Objektom skúmania našej práce je súvaha ako výkaz, ktorý je súčasťou účtovnej závierky podnikateľa v Slovenskej republike. Vo výsledkoch práce sme sa teda venovali charakteristike a štruktúre súvahy podľa slovenskej legislatívy a implementácii jednej z nadnárodných úprav do našej právnej úpravy, ktorá súvisela so zmenou v prezentácii majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v SR.

Následne sme obdobie od roku 1993 po súčasnosť rozdelili na tri etapy podľa nami zvolených najvýznamnejších medzníkov. Prvým je prelom rokov 2002 a 2003 kedy došlo k zrušeniu prvého zákona o účtovníctve a prijatiu nového. Druhým je rok 2014, kedy sa do zákona o účtovníctve zakotvila povinnosť zatriedenia účtovných jednotiek do veľkostných skupín prevzatím ustanovení smernice o ročných účtovných závierkach. V týchto etapách sme porovnávali členenie majetku a zdrojov majetku v súvahe a vykazovanie jednotlivých súvahových položiek vplyvom vývoja právnej úpravy v oblasti účtovníctva.

Metódou analýzy a metódou komparácie vzorov súvah prijatých MF SR sme sa tak dostali k prínosu našej práce, za ktorý považujeme zmapovanie jednotlivých etáp vývoja súvahy, a k premietnutiu ako sa v jednotlivých obdobiach majetok, záväzky a vlastné imanie prezentovalo v súvahe.

### 3 Výsledky práce a diskusia

V tejto časti záverečnej práce charakterizujeme a bližšie opíšeme výkaz súvaha, opíšeme jednu zo smerníc Európskej únie, ktorá je súčasťou nadnárodnej úpravy účtovníctva, a jej implementáciu do národnej úpravy, aký vplyv mala predovšetkým na súvahu, a taktiež zmapujeme etapy vývoja prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa v Slovenskej republike od roku 1993 po súčasnosť.

#### 3.1 Charakteristika súvahy podnikateľa v Slovenskej republike

Pod pojmom súvaha sa rozumie „formalizovaný prehľad majetku účtovnej jednotky v členení na druhy majetku (strana aktív) a zdroje majetku (strana pasív) v peňažnom vyjadrení k určitému dátumu.“<sup>28</sup>

Základom konštrukcie súvahy je bilančný princíp, ktorý hovorí, že v podvojnóm účtovníctve sa na majetok účtovnej jednotky pozeráme z hľadiska druhov majetku ako aj z hľadiska jeho zdrojov. Je to teda dvojaký pohľad na ten istý majetok. Pri zostavení súvahy platí, že súčet majetku sa rovná súčtu vlastného imania a záväzkov.

Každý jeden riadok v súvahe je označený ako súvahová položka a ich peňažné vyjadrenia sa nazývajú ako súvahový stav. Vyjadrujú stav k súvahovému dňu a preto sú to zároveň stavové ukazovatele a vždy sú vyjadrené v eurách. Súvahovým dňom je deň, ku ktorému sa súvaha zostavuje, a keďže je zostavená ako súčasť účtovnej závierky, preto sa nazýva aj dňom, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Rozlišujeme dve formy súvahy – horizontálnu a vertikálnu, v závislosti od formálneho usporiadania súvahových položiek. V horizontálnej (účtovnej) forme súvahy sa vzhľadom na oddelené vykazovanie majetku a záväzkov priamo vyčísluje celková suma majetku a celková suma vlastného imania a záväzkov. Vo vertikálnej (finančnej) forme súvahy sa vykazujú jednotlivé položky pod sebou navzájom skombinované tak, aby sa dôležité ukazovatele finančnej analýzy vyčíslili priamo v súvahe. V tejto forme súvahy sa celková suma majetku a celková suma záväzkov neuvádzajú.

Súvaha má svoju horizontálnu a vertikálnu formu tak na strane aktív ako aj na strane pasív, pričom vertikálnou formou sa rozumie poradie vykazovania položiek súvahy

---

<sup>28</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. s. 238. ISBN 978-80-8078-418-8.

a horizontálnou formou sa rozumie vykazovanie údajov o položkách súvahy v jej jednotlivých stĺpcoch.<sup>29</sup>

### 3.1.1 Vertikálna forma súvahy

Majetok potrebný na výkon činnosti v podniku účtovná jednotka získava z rôznych zdrojov. Na strane aktív sa v súvahe vykazujú jednotlivé druhy majetku, ktoré sú výsledkom pohľadu na majetok z vecnej stránky a člení sa z viacerých hľadísk. Majetok sa člení vo vzťahu k prevádzkovému cyklu (obežný a neobežný), ďalej nasleduje členenie podľa charakteru (hmotný, nehmotný, finančný a pohľadávky) a tiež treba zohľadniť časové hľadisko majetku (dlhodobý a krátkodobý).

Veľké písmená abecedy, vyjadrujúce základné členenie majetku, predstavujú súčtové položky, ktoré sa ďalej členia podrobnejšie a sú označené okrem veľkých písmen abecedy aj rímskymi číslicami. Tieto sa ešte členia na jednotlivé súvahové položky, ktoré sú navyše označené arabskou číslicou, a predstavujú údaje zo syntetických a analytických účtov, nachádzajúce sa v hlavnej knihe účtovnej jednotky. Výsledkom kombinácie jednotlivých členení majetku na strane aktív je vertikálna forma súvahy.<sup>30</sup>

Rovnako ako pri majetku na strane aktív sú aj zdroje majetku na strane pasív členené z viacerých hľadísk, ktorých účelovou kombináciou vzniká vertikálna forma na strane pasív. Členenie na vlastné imanie a záväzky je určujúcim členením a účty časového rozlíšenia sa uvádzajú na konci súvahových položiek, ako na strane aktív.

### 3.1.2 Horizontálna forma súvahy

S oceňovaním jednotlivých druhov majetku ako aj zdrojov majetku v účtovných obdobiach súvisí horizontálna forma súvahy. Tvoria ju údaje za dve bezprostredne po sebe idúce účtovné obdobia, ktoré sa vykazujú v jednotlivých stĺpcoch.

Na strane aktív sa vykazujú údaje za bežné účtovné obdobie v troch stĺpcoch. V prvom stĺpci - Brutto – časť 1 sa vyказuje majetok ocenený v účtovníctve v čase jeho nadobudnutia alebo vzniku v súlade so zákonom o účtovníctve. Ak bol majetok precenený na reálnu hodnotu, uvedie sa jeho hodnota z predchádzajúcej účtovnej závierky.

---

<sup>29</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. s. 237-254. ISBN 978-80-8078-418-8.

<sup>30</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky: Doplnujúci učebný text*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2016. s. 46-47. ISBN 978-80-225-4068-1.

Ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, nastalo zníženie hodnoty majetku, či už trvalé (oprávky) alebo nastal predpoklad zníženia hodnoty majetku pod jeho účtovnú hodnotu (opravné položky), toto sa uvedie v stĺpci 1 - Korekcia – časť 2.

V stĺpci 2 - Netto je majetok vykázaný v jeho účtovnej hodnote, ktorá sa vyčíslí ako rozdiel medzi hodnotou uvedenou v časti 1 - Brutto a hodnotu uvedenou v časti 2 - Korekcia.

Za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sa v stĺpci 3 – Netto vykazujú jednotlivé položky len v účtovnej hodnote. Údaje za vykazované obdobia musia byť porovnateľné.

Na strane pasív obsahuje horizontálna forma súvahy údaje za dve bezprostredne po sebe nasledujúce účtovné obdobia. Keďže sa k položkám strany pasív netvorí korekcia, tak stĺpce nie sú rozdelené na brutto a netto.

### *3.1.3 Implementácia 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 do súvahy podnikateľa*

Právna úprava, ktorá bola doposiaľ predmetom tejto diplomovej práce (zákony a opatrenia), je súčasťou národnej úpravy účtovníctva platnej v Slovenskej republike. No nezaobráame sa len národnou právnou úpravou, ale aj nadnárodnou úpravou účtovníctva, ktorej snahou nie je podrobne usmerňovať bežné účtovníctvo ale dosiahnuť zblíženie a porovnateľnosť informácií účtovných závierok jednotlivých krajín, ktorá sa zabezpečuje vydávaním smerníc v rámci krajín Európskej únie alebo celosvetovo, a to vydávaním medzinárodných štandardov finančného vykazovania (IFRS) alebo amerických všeobecne uznávaných účtovných zásad (US GAAP).

Dosahovanie porovnateľnosti informácií účtovných závierok účtovných jednotiek jednotlivých krajín je chápané ako zosúladenie účtovníctva alebo harmonizácia. Pojem harmonizácia účtovníctva je chápaný ako jav približujúci účtovné metódy a zásady, pravidlá účtovania, obsah účtovnej závierky jednotlivých krajín spôsobom vzájomnej porovnateľnosti používateľmi informácií plynúcich z účtovnej závierky v akomkoľvek štáte sveta. Dôvod, prečo je harmonizácia účtovníctva taká dôležitá, je najmä globalizácia ekonomiky prejavujúca sa v možnosti voľného pohybu tovarov, služieb, osôb a kapitálu

medzi jednotlivými krajinami ale aj v potrebe získavania účtovných informačných tokov medzi jednotlivými krajinami bez nutnosti vynaloženia dodatočných nákladov na úpravu týchto informácií tak, aby boli porovnateľné. Postupným zblížovaním národných účtovných systémov postupne dochádza k vytváraniu medzinárodného účtovníctva.

Harmonizácia účtovníctva v Európskej únii obsahuje vymedzenie úloh a obsahu účtovníctva v trhovej ekonomike, stanovenie cieľa, funkcií a predmetu účtovníctva a tiež princípov oceňovania pre potreby vykázania informácií v účtovnej závierke. Všetky uvedené skutočnosti sa potom implementujú do práva jednotlivých krajín, aby bol obsah účtovných závierok ekvivalentný, t. j. aby boli zostavené použitím rovnakých princípov a bola zabezpečená porovnateľnosť.

V krajinách Európskej únie je účtovníctvo upravované smernicami vydávanými Európskym parlamentom a Radou Európskej únie. Do práva Slovenskej republiky boli prevzaté novelou zákona o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2005 tieto štyri smernice:

- Štvrtá smernica Rady 78/660/EHS z 25. júla 1978 o účtovnej závierke niektorých typov spoločností,
- Siedma smernica Rady 83/349/EHS z 13. júna 1983 o konsolidovanej účtovnej závierke,
- Smernica Rady 86/635/EHS z 8. decembra 1986 o ročných účtovných závierkach a konsolidovaných účtovných závierkach bánk a iných finančných inštitúcií,
- Smernica Rady 91/674/EHS z 19. decembra 1991 o ročných účtovných a konsolidovaných účtovných závierkach poisťovní.

Z hľadiska minulosti mala zásadný význam Štvrtá smernica Rady EÚ, pretože:

- vymedzovala súčasti účtovnej závierky – súvaha, výkazov ziskov a strát, poznámky ako aj ďalšie výkazy, napr. výkaz peňažných tokov,
- stanovila obsah výkazov a možné formy prezentácie súvahových a výsledkových položiek,
- charakterizovala všeobecné účtovné zásady a stanovila pravidlá oceňovania majetku a záväzkov;
- ďalej stanovila obsah poznámok, správy o stave podniku a povinnosť zverejňovania a overovania účtovnej závierky.



Európska komisia zverejnila v októbri 2011 Návrh integrovanej smernice Európskeho parlamentu a Rady o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich výkazoch určitých druhov podnikov. O návrhu sa viedli diskusie, ktorých výsledkom bolo prijatie 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 „smernica o účtovných závierkach“).

Smernica o účtovných závierkach je právne záväzný akt Európskej únie, bola prijatá 26. júna 2013 a členské štáty Európskej únie ju mali prevziať do svojho práva do 20. júla 2015. Hlavným dôvodom prijatia tejto smernice je cieľ programu Komisie, a to tvorba a prijímanie právnych predpisov najvyššej kvality pri dodržiavaní zásad subsidiarity a proporcionality a tiež aby bolo administratívne zaťaženie úmerne prínosom, ktoré prinesie. Smernica o účtovných závierkach v sebe zakotvuje aj zlepšenie celkového prístupu k podnikaniu a zásadu „najskôr myslieť na malých“, ktorou sa má zabrániť nadmernému administratívne zaťaženiu malých podnikov, aby bola nastolená náležitá rovnováha medzi záujmami používateľov účtovných závierok a záujmami podnikov, aby neboli zbytočne zaťažené požiadavkami na výkazníctvo. Dôvodom je, že ročná účtovná závierka sleduje rozličné ciele a neposkytuje informácie len pre investorov na kapitálových trhoch, ale je aj prehľadom minulých transakcií a podporuje správu a riadenie podniku. Smernica teda stanovuje povinnosti pre malé podniky, ku ktorým sú pridávané ďalšie povinnosti pre stredne veľké podniky a veľké podniky. V prípade subjektov verejného záujmu je povinnosť splniť všetky požiadavky aj keby patrili medzi malé alebo stredné podniky. Osobitnú skupinu, ktorú smernica o ročných účtovných závierkach definuje, tvoria mikropodniky.

Slovenská republika prevzala časť ustanovení smernice o účtovných závierkach do zákona o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2015, v súvislosti s ktorými zákon definoval nasledovné tri veľkostné skupiny účtovných jednotiek<sup>31</sup>:

- a) mikro účtovná jednotka,
- b) malá účtovná jednotka,
- c) veľká účtovná jednotka.

---

<sup>31</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 5.

Do týchto veľkostných skupín sa na účely zákona o účtovníctve zatriedujú<sup>32</sup>:

- obchodné spoločnosti – akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, komanditná spoločnosť,
- družstvo,
- fyzická osoba, ktorá podniká alebo vykonáva inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazuje svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov účtujúca v sústave podvojného účtovníctva s výnimkou fyzických osôb, ktoré vedú daňovú evidenciu podľa osobitného predpisu
- fyzická osoba s trvalým pobytom na území Slovenskej republiky, ktorá je podnikateľom podľa Obchodného zákonníka a ktorá sa do obchodného registra zapisuje na vlastnú žiadosť alebo ak tak ustanoví osobitný zákon,
- pozemkové spoločenstvo.

V smernici o účtovných závierkach je definovaná aj veľkostná skupina stredne veľké podniky, no do slovenskej právnej úpravy prevzatá nebola, pretože to smernica neukladá ako povinnosť.

Pre zatriedenie do veľkostnej skupiny sa posudzujú tri kritéria – celková suma majetku, čistý obrat a priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia.

Celkovou sumou majetku sa rozumie suma zistená zo súvahy v ocenení upravenom podľa § 26 ods. 3 zákona o účtovníctve, konkrétne suma majetku upravená o opravné položky a oprávky k dlhodobému majetku. Takéto ocenenie sa nazýva netto ocenenie majetku. Pri zatriedení účtovnej jednotky do veľkostnej skupiny mikro účtovné jednotky sa pri kritériu celková suma majetku používa netto ocenenie od 1. 1. 2015. Do 31. 12. 2014 sa používalo brutto ocenenie majetku (suma majetku sa neznižovala o oprávky a opravné položky).

Podľa § 2 ods. 15 zákona o účtovníctve sa na jeho účely do čistého obratu zahŕňajú výnosy dosahované z predaja výrobkov, tovarov a služieb po odpočítaní zliav. Zahŕňajú sa tu aj iné výnosy po odpočítaní zliav, ale len tej účtovnej jednotky, ktorej predmetom

---

<sup>32</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 5.

činnosti je dosahovanie iných výnosov ako sú výnosy z predaja tovarov, výrobkov a služieb. Do čistého obratu patria výnosy účtované v účtovej skupine 60 – Tržby sa vlastné výkony, dosiahnuté z činností predstavujúcich skutočný predmet podnikania účtovnej jednotky. Ak teda účtovná jednotka predá napríklad prebytočné zásoby, výnosy z predaja nebude zahŕňať do čistého obratu. Táto definícia čistého obratu je platná od 1. 1. 2015. Do 31. 12. 2014 boli za čistý obrat považované všetky výnosy z bežnej činnosti po odpočítaní zliav.

Priemerný prepočítaný počet zamestnancov je objektívny ukazovateľ vychádzajúci zo štatistických metód a jeho definícia v zákone o účtovníctve nie je. Postup na výpočet obsahujú metodické vysvetlivky k obsahu štvrtročného výkazu o práci, v ktorom spravodajské jednotky poskytujú Štatistickému úradu Slovenskej republiky údaje o priemernom prepočítanom počte zamestnancov. Tento postup použije aj účtovná jednotka, ktorá nie je spravodajskou jednotkou podľa § 2 písm. b) zákona č. 540/2001 Z. z. o štátnej štatistike v znení neskorších predpisov. Zisťuje sa ako priemer koncových stavov zamestnancov v jednotlivých štvrtrokoch v účtovnom období.

Účtovná jednotka, ktorá spĺňa aspoň dve z týchto podmienok:<sup>33</sup>

- a) celková suma majetku nepresiahla 350 000 eur,
- b) čistý obrat nepresiahol 700 000 eur,
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia nepresiahol 10

sa zatriedi do veľkostnej skupiny mikro účtovnej jednotky.

Ak účtovná jednotka spĺňa aspoň dve z nasledujúcich kritérií<sup>34</sup>:

- a) celková suma majetku presiahla sumu 350 000 eur ale nepresiahla sumu 4 000 000 eur,
- b) čistý obrat presiahol 700 000 eur ale nepresiahol sumu 8 000 000 eur,
- c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného obdobia presiahol 10 a nepresiahol 50

zatriedi sa do skupiny malej účtovnej jednotky.

---

<sup>33</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 6.

<sup>34</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 7.

§ 2 ods. 12 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve uvádza, že ako malá účtovná jednotka môže postupovať aj účtovná jednotka, ktorá spĺňa podmienky pre mikro účtovnú jednotku a rozhodne sa tak.

Pre veľkostnú kategóriu veľkej účtovnej jednotky musí účtovná jednotka spĺňať aspoň dve z týchto kritérií<sup>35</sup>:

- a) celková suma majetku presiahla 4 000 000 eur,
- b) čistý obrat presiahol 8 000 000 eur,
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia presiahol 50.

Na základe stanovených kritérií a ich splnenia sa účtovné jednotky zatriedia do jednotlivých veľkostných skupín a to k prvému dňu účtovného obdobia. Splnenie stanovených podmienok sa však posudzuje za dve po sebe bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobia. Ak nastane situácia, kedy účtovná jednotka presiahne alebo prestane spĺňať podmienky, účtovná jednotka je povinná zmeniť zatriedenie do inej veľkostnej skupiny od nasledujúceho účtovného obdobia po tých dvoch bezprostredne po sebe idúcich účtovných obdobiach, keď k takejto situácii dôjde.<sup>36</sup>

Zatriedenie do veľkostných skupín sa nevzťahuje na všetky účtovné jednotky. Zákon o účtovníctve 2002, § 2 ods. 13 uvádza tieto prípady:

- účtovná jednotka, ktorá je uvedená v § 17a zákona o účtovníctve – tieto majú povinnosť zostaviť individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS (napr. Slovenská kancelária poisťovateľov),
- účtovná jednotka, ktorá je uvedená v § 17b zákona o účtovníctve, a je ňou Národná banka Slovenska a
- subjekt verejného záujmu.

Subjektom verejného záujmu sa rozumie „účtovná jednotka, ktorá emitovala cenné papiere a tie boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu Európskej únie, banka, pobočka zahraničnej banky, Exportno-importná banka Slovenskej republiky, poisťovňa, pobočka zahraničnej poisťovne, zaistovňa, pobočka zahraničnej zaistovne, zdravotná poisťovňa, správcovská spoločnosť, pobočka zahraničnej

<sup>35</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 8.

<sup>36</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 10.

správcovskej spoločnosti, dôchodková správcovská spoločnosť, doplnková dôchodková spoločnosť, Burza cenných papierov, Centrálny depozitár cenných papierov, obchodník s cennými papiermi, platobná inštitúcia, inštitúcia elektronických peňazí, subjekt kolektívneho investovania, dôchodkový fond, pobočka zahraničnej finančnej inštitúcie a obchodná spoločnosť, ktorá má povinnosť zostaviť individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS z dôvodu splnenia podmienok (veľkostných kritérií) stanovených v § 17a ods. 2.<sup>37</sup>

Prvýkrát došlo k vzniku povinnosti pre účtovné jednotky začleniť sa do jednotlivých veľkostných kritérií k 1. 1. 2015, no posudzovali sa podmienky k 31. 12. 2014. Splnenie podmienok na zatriedenie do veľkostných skupín sa v ďalších obdobiach posudzuje za dve po sebe idúce účtovné obdobia.

Smernica o účtovných závierkach na jednej strane obsahuje nariadenia, ktoré musia byť prevzaté do národných právnych úprav, ale na druhej strane poskytuje v určitých prípadoch možnosť voľby, odporúčania pre členské štáty, teda možnosť prispôbiť niektoré ustanovenia vlastnej legislatívy.

V súvislosti s výkazom súvahy povoľuje smernica o ročných účtovných závierkach dve alternatívne formy súvahy – horizontálnu a vertikálnu formu, ktoré sú súčasťou príloh smernice. (Príloha III a príloha IV sú aj súčasťou príloh tejto diplomovej práce). Členské štáty majú povinnosť predpísať jednu z foriem, avšak majú možnosť predpísať aj obe formy.

Členské štáty majú rovnako možnosť povoliť prezentáciu položiek v členení na neobežné a obežné aj v inej forme ako je predpísané v Smernici o účtovných závierkach za predpokladu, že tieto informácie budú rovnocenné s tými, ktoré Smernica požaduje. Túto možnosť môžu členské štáty povoliť všetkým podnikom alebo len určitým skupinám podnikov.

Súvaha ustanovená v Slovenskej republike má svoju horizontálnu aj vertikálnu formu, pričom vertikálna forma súvisí s vykazovaním majetku oddelene od vlastného imania a záväzkov, a horizontálna forma súvisí s vykazovaním položiek za bežné a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Členské štáty majú ďalej možnosť povoliť ale tiež aj vyžadovať zlučovanie položiek súvahy, v prípade že nie sú významné z hľadiska hodnoty a bol by tak dosiahnutý verný a pravdivý obraz o finančnej situácii podnikov.

---

<sup>37</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 14.

Podľa Smernice sa jednotlivé položky súvahy majú vykazovať samostatne v takom poradí ako je určené Smernicou. Pre členské štáty existuje možnosť povoliť rozdelenie vykazovaných položiek podrobnejšie ale predpísaná forma musí byť dodržaná. Taktiež môžu byť do súvahy doplnené medzisúčty a nové položky podľa potrieb vykazovania.

### **3.2 Etapy vývoja prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa od roku 1993 po súčasnosť**

Obsahom podkapitoly je zmapovanie etáp vývoja prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa od roku 1993 po súčasnosť. Toto obdobie sme rozdelili na tri nasledovné etapy:

1. etapa od roku 1993 do roku 2002, ktorá sa viaže na obdobie, v ktorom platil zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve,
2. etapa od roku 2003 do roku 2013, ktorá je ohraničená začiatkom platnosti zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve,
3. etapa od roku 2014 po súčasnosť, kedy sa do právnej úpravy prebrali ustanovenia smernice o ročných účtovných závierkach a účtovné jednotky sa začali zatriedovať do veľkostných skupín.

#### *3.2.1 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike v rokoch 1993 – 2002*

Od 1. januára 1993 upravovalo usporiadanie položiek súvahy ako aj obsahové vymedzenie týchto položiek v účtovníctve podnikateľov opatrenie č. V/1-31 388/1992 vydané Federálnym ministerstvom financií (ďalej len „opatrenie o účtovnej závierke 1992“). Podľa tohto opatrenia podnikatelia zostavovali súvahu v plnom rozsahu alebo súvahu skrátenú. Povinnosť zostavenia súvahy v plnom rozsahu mali tí podnikatelia, ktorí mali povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom a zverejnenia údajov z nej. Možnosť zostaviť skrátenú súvahu mali podnikatelia, ktorým povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom nevznikla.

Príloha č. 2 opatrenia o účtovnej závierke 1992 obsahovala schválený vzor súvahy spolu s vysvetlivkami k jej vyplneniu. Súvaha bola zostavovaná v horizontálnej forme, to znamená, že majetok sa vykazuje oddelene od vlastného imania a záväzkov a v súvahe sa uvádza aj celková suma majetku a celková suma zdrojov majetku.

Tabuľka č. 7 – Členenie majetku v súvahe

Označ.	AKTÍVA	Riadok	Bežné účtovné obdobie			Minulé účtovné obdobie
			Brutto	Korekcie	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTÍVA CELKOM	001				
A.	Pohľadávky za upísané vlastné imanie	002				
B.	Stále aktíva	003				
B.I.	Nehmotný investičný majetok	004				
B.II.	Hmotný investičný majetok	012				
B.III.	Finančné investície	022				
B.III.1.	Ostatné finančné investície	023				
B.III.2.		024				
B.III.3.		025				
B.III.4.		026				
B.III.5.		027				
C.	Obežné aktíva	028				
C.I.	Zásoby	029				
C.II.	Dlhodobé pohľadávky	036				
C.III.	Krátkodobé pohľadávky	042				
C.IV.	Finančný majetok	051				
D.	Ostatné aktíva	055				

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy 2 opatrenia č. V/1-31 388/1992, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov.

V súvahe na strane aktív sa vykazovala položka **A. Pohľadávky za upísané vlastné imanie**, kde sa vykazovali pohľadávky voči upisovateľom – akcionárom,

spoločníkom alebo členom družstva. Zostatok tohto účtu predstavoval upísané nesplatené akcie alebo podiely.<sup>38</sup>

Položka **B. Stále aktíva** tvorila súčet B.I Nehmotného investičného majetku, B.II Hmotného investičného majetku a B.III Finančných investícií.

Pod **B.I Nehmotným investičným majetkom** sa vykazovali v samostatných riadkoch:

- a) zriaďovacie výdavky, predstavujúce výdavky súvisiace so zriadením nového podniku, napr. súdne poplatky, odmeny za sprostredkovanie, nájomné;
- b) nehmotné výsledky výskumnej a obdobnej činnosti, resp. výsledky úspešne vykonaných vývojových prác, ktoré môžu byť uznané za takéto výdavky a následne aktivované po splnení podmienok uvedených v Čl. VIII Nehmotný investičný majetok ods. 2 – ods. 5 opatrenia č. 3177/1998-KM, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov;
- c) software;
- d) oceníteľné práva, ako napr. licencie, výrobnotechnické poznatky, výsledky duševnej tvorivej činnosti;
- e) iný nehmotný investičný majetok – drobný a ostatný nehmotný investičný majetok;
- f) nedokončené nehmotné investície;
- g) poskytnuté preddavky na nehmotný investičný majetok.

Medzi **B.II Hmotným investičným majetkom** boli vykázané pozemky, budovy, haly, stavby, stroje, dopravné prostriedky, pestovateľské celky trvalých porastov, základné stádo a ťažné zvieratá, iný hmotný investičný majetok (drobný a ostatný hmotný investičný majetok a umelecké diela a zbierky), nedokončené hmotné investície, poskytnuté preddavky na hmotný investičný majetok. Súčasťou bola aj opravná položka k nadobudnutému majetku vykazovaná ako kladná alebo záporná položka na samostatnom riadku v prípade prevodu majetku z vlastníctva štátu na právnické alebo fyzické osoby a pri predaji podniku. Predstavovala rozdiel medzi kúpnu cenou pri predaji majetku a jeho hodnotou, ktorou sa ocenil v účtovníctve privatizovaného subjektu alebo predávajúceho.

---

<sup>38</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Účtová trieda 3 – Zúčtovacie vzťahy Čl. VI – Pohľadávky voči spoločníkom a združeniu.



Takáto opravná položka podliehala odpisom a premietala sa do nákladov počas 15 rokov od nadobudnutia majetku<sup>39</sup>.

Položkou **B.III Finančné investície** sa rozumeli<sup>40</sup>:

- a) investičné cenné papiere a vklady, ktoré mala účtovná jednotka v držbe dlhšie ako jeden rok,
- b) pôžičky, ktoré účtovná jednotka poskytla podnikom v skupine a ostatné pôžičky, ktorých doba splatnosti bola dlhšia ako jeden rok,
- c) ostatné investičné cenné papiere a vklady so splatnosťou dlhšou ako jeden rok – napr. pokladničné poukážky, vkladové listy, termínované vklady,
- d) umelecké diela, zbierky, predmety z drahých kovov a pozemky, ktoré účtovná jednotka obstaráva za účelom dlhodobého uloženia voľných peňažných prostriedkov a súbory hnutelných a nehnuteľných vecí prenajímaných ako celok podľa zákona o dani z príjmov.

V rámci položky podielové cenné papiere a vklady v podnikoch v skupine, ktorá bola súčasťou finančných investícií, vykazovala účtovná jednotka, ktorá bola materskou účtovnou jednotkou, svoje podiely na základnom imaní iných podnikov. Ak bol podiel od 20 % do 50 % išlo o podnik s podstatným vplyvom (materská spoločnosť mala podstatný vplyv), a ak bol podiel väčší ako 50 %, išlo o podnik s rozhodujúcim vplyvom (materská spoločnosť mala rozhodujúci vplyv na riadení podniku a plne kontrolovala jeho činnosť).<sup>41</sup>

V súvahe sa vykazovali aj **C. Obežné aktíva** tvoriace súčet C.I Zásob, C.II Dlhodobých pohľadávok, C. III Krátkodobých pohľadávok a C.IV Finančného majetku.

Medzi **C.I zásobami** sa vykazovali tieto súvahové položky v samostatných riadkoch:

- a) materiál (na sklade aj na ceste),
- b) nedokončená výroba a polotovary,
- c) výrobky,
- d) zvieratá,

---

<sup>39</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Čl. X Opravná položka k nadobudnutému majetku.

<sup>40</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Účtová trieda 0 – Investičný majetok Čl. I Investičný majetok ods. 8.

<sup>41</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Čl. I Vymedzenie niektorých pojmov pre účely účtovej osnovy a postupov účtovania pre podnikateľov ods. 4 a ods. 5.

- e) tovar (na sklade aj na ceste),
- f) poskytnuté preddavky na zásoby.

Pohľadávky boli v súvahe vykazované podľa zostatkovej doby ich splatnosti, ktorá sa posudzovala každoročne ku dňu, ku ktorému sa zostavovala účtovná závierka.

Súčasťou tak **C.II Dlhodobých** ako aj **C.III Krátkodobých pohľadávok** boli:

- a) pohľadávky z obchodného styku (pohľadávky voči odberateľom, poskytnuté prevádzkové preddavky, zmenky na inkaso, pohľadávky za eskontované cenné papiere a ostatné pohľadávky),
- b) pohľadávky voči spoločníkom a združeniu,
- c) pohľadávky voči zamestnancom,
- d) pohľadávky z emitovaných dlhopisov
- e) pohľadávky v podnikoch s rozhodujúcim vplyvom,
- f) pohľadávky v podniku s podstatným vplyvom a
- g) iné pohľadávky.

Pohľadávky týkajúce sa daní a sociálneho a zdravotného zabezpečenia sa vykazovali len v rámci krátkodobých pohľadávok.

**C.IV Finančný majetok** obsahoval položky peniaze (pokladnica a ceniny), účty v bankách a krátkodobý finančný majetok, kde sa zahŕňali:

- majetkové cenné papiere určené na predaj alebo splatné do jedného roka od ich obstarania ako napr. podielové listy investičných spoločností,
- dlžné cenné papiere ako dlhopisy, obligácie, pokladničné poukážky, vkladové listy

Položka **D. Ostatné aktíva** bola rozdelená na **D.I Časové rozlíšenie** a **D.II Dohadné účty aktívne**. V rámci časového rozlíšenia účtovné jednotky vykazovali náklady budúcich období, príjmy budúcich období a kurzové rozdiely aktívne. Suma týchto položiek bola známa na rozdiel od dohadných účtov, ktorých výška bola len odhadovaná. Príkladom dohadnej položky aktívnej bola pohľadávka voči poisťovni v dôsledku poistných udalostí, keď ešte nebola poskytnutá poistná náhrada a poisťovňa nepotvrdila do dátumu uzavierania účtovných kníh konečnú výšku náhrady.<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Čl. IX Prechodné účty aktív a pasív ods. 9.

V stĺpci 1 - Brutto sa uvádzali sumy bez korekcií, t. j. bez opravných položiek a oprávok, tie boli uvedené samostatne v stĺpci 2 – Korekcia. V treťom stĺpci – Netto bola uvedená suma majetku znížená o oprávky a opravné položky (rozdiel medzi stĺpcom 1 a stĺpcom 2). Tieto tri spomínané stĺpce sa vzťahovali na bežné účtovné obdobie ale okrem toho sa v súvahe vykazovali jednotlivé položky aj za minulé účtovné obdobie, kde sa uviedla len suma netto.

Tabuľka č. 8 – Členenie vlastného imania a záväzkov v súvahe

Označ.	PASÍVA	Riadok	Stav v bežnom účtovnom období	Stav v minulom účtovnom období
a	b	c	5	6
	PASÍVA CELKOM	061		
A.	Vlastné imanie	062		
A.I.	Základné imanie	063		
A.II.	Kapitálové fondy	066		
A.III.	Fondy zo zisku	071		
A.IV.	Hospodársky výsledok minulých rokov	075		
A.V.	Hospodársky výsledok bežného účtovného obdobia (+ -)	078		
B.	Cudzie zdroje	079		
B.I.	Rezervy	080		
B.I.1.	Zákonné rezervy	081		
B.I.2.	Ostatné rezervy	082		
B.I.3.		083		
B.II.	Dlhodobé záväzky	084		
B.III.	Krátkodobé záväzky	091		
B.IV.	Bankové úvery a výpomoci	101		
B.IV.1.	Dlhodobé	102		
B.IV.2.	Krátkodobé	103,104		
C.	Ostatné pasíva	105		

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy 2 opatrenia č. V/1-31 388/1992, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov.

Na strane pasív sa v rámci položky **A.I Základné imanie** vykazovalo základné imanie kapitálových obchodných spoločností a družstva, ako aj jeho zmeny, vo výške zapísanej v obchodnom registri. Ostatné obchodné spoločnosti a iné subjekty zapisované do obchodného registra vykazovali základné imanie a jeho zmeny vo výške predstavujúcej peňažné a nepeňažné vklady všetkých spoločníkov pri vzniku účtovnej jednotky podľa spoločenskej zmluvy. Táto suma sa znižovala o položku vlastné akcie, ktoré predstavovali vlastné akcie účtovnej jednotky, ktoré si mohla v súlade s právnymi predpismi na prechodný čas podržať.<sup>43</sup>

Účtovná jednotka vytvárala fondy, ktoré sa členili podľa toho, či boli tvorené a dopĺňané z kapitálových peňažných aj nepeňažných vkladov – **A.II Kapitálové fondy**, alebo zo zisku – **A.III Fondy zo zisku**.

V rámci kapitálových fondov sa vykazovali tieto položky<sup>44</sup>:

- emisné ážio, ktoré vznikalo ako rozdiel medzi nominálnou a vyššou predajnou cenou akcií alebo upísaním nových akcií,
- ostatné kapitálové fondy – peňažné aj nepeňažné, ktoré pri ich vytvorení nezvyšovali základné imanie podniku, patrili tu aj prijaté dary a dotácie, členské podiely v družstvách na družstevnú bytovú výstavbu
- oceňovacie rozdiely buď z precenia majetku alebo kapitálových účastín, ktoré sa v súvahe vykazovali ako kladná alebo záporná položka podľa ich charakteru.

Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku mohli vykazovať len investičné spoločnosti alebo investičné fondy v dôsledku zmeny kurzu cenných papierov a ocenenia hnutel'ného a nehnuteľného majetku.

Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín predstavovali zvýšenie alebo zníženie vkladu spoločníka kapitálovej obchodnej spoločnosti alebo člena družstva z majetku prevyšujúceho toto imanie alebo pri znižovaní základného imania, ale aj kladný alebo záporný rozdiel medzi uznaným ocenením a účtovným ocenením svojho vecného vkladu pri jeho vložení do spoločnosti.

Zdrojom tvorby fondov zo zisku bol výhradne účtovný zisk účtovnej jednotky.

---

<sup>43</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Účtová trieda 2 – Finančné účty Čl. III Obsahové vymedzenie náplne syntetických účtov ods. 10.

<sup>44</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Účtová trieda 4 – Kapitálové účty a dlhodobé záväzky Čl. II Vlastné imanie ods. 2 – ods. 9.

Položka **A.IV Hospodársky výsledok minulých rokov** obsahovala nerozdelený zisk minulých rokov (kladná položka) a neuhradenú stratu minulých rokov (záporná položka).

**B.I Rezervy** sa delili na zákonné, ktorých tvorba bola stanovená zákonom o dani z príjmov, a na ostatné rezervy, ktorých tvorbu a použitie si stanovila účtovná jednotka sama. Samostatne bola vykázaná aj rezerva na kurzové straty, ktoré vyplývali z prepočtu pohľadávok, záväzkov, finančných investícií vrátane úverov, finančných výpomocí a termínovaných vkladov.

Záväzky boli v súvahe vykazované podľa zostatkovej doby ich splatnosti, ktorá sa posudzovala ku dňu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavovala.

V rámci položky **B.II Dlhodobé záväzky** sa vykazovali záväzky z obchodného i neobchodného styku s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok.

Medzi **B.III Krátkodobými záväzkami** boli vykázané záväzky z obchodného styku, voči spoločníkom a združeniam, voči zamestnancom, záväzky zo sociálneho zabezpečenia, záväzky voči podnikom s rozhodujúcim a podstatným vplyvom, splatná a odložená daň z príjmov. Doba splatnosti týchto záväzkov musela byť najviac jeden rok.

Ako **B.IV Bankové úvery a výpomoci** sa vykazovali bežné bankové úvery poskytnuté bankou na najviac jeden rok, eskontované úvery poskytnuté bankou na eskontované zmenky, bankové úvery dlhodobého charakteru, a krátkodobé finančné výpomoci<sup>45</sup>, ktoré poskytli účtovnej jednotke tretie osoby (osoby iné ako banky) – napríklad poskytnuté peňažné prostriedky na základe vystavených krátkodobých dlhopisov účtovnou jednotkou. Medzi krátkodobými finančnými výpomocami sa vykazovali ako záporná položka vlastné dlhopisy, ktoré mala účtovná jednotka v držbe.

Medzi ostatnými pasívami sa vykazovali položky **C.I Časového rozlíšenia** – výdaje budúcich období a výnosy budúcich období, kurzové rozdiely pasívne a položka **C.II Dohadné účty pasívne**, kde sa začleňovali napr. nevyfakturované dodávky alebo mzdy za nevyčerpanú dovolenku.

---

<sup>45</sup> Opatrenie č. V/1-31 388/1998-KM, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov, Účtová trieda 2 – Finančné účty Čl. II Obsahové vymedzenie účtovných skupín ods. 5.

Na strane pasív sa jednotlivé položky vykazovali len v dvoch stĺpcoch, kde v stĺpci 5 bol ich stav v bežnom účtovnom období a v stĺpci 6 v minulom účtovnom období. Označenie súvahy bolo umiestnené v pravom hornom rohu a označená bola v závislosti od druhu súvahy. Súvaha v plnom rozsahu mala označenie Súvaha Úč POD 1-01 a skrátaná forma súvahy Súvaha Úč PODS 1-01. Takúto súvahu zostavili podnikatelia poslednýkrát za účtovné obdobie roku 2002, čo súviselo so zrušením opatrenia č. V/1-31 388/1992 ako aj zákona č. 563/1991 Zb. o účtovníctve z dôvodu prijatia nového zákona o účtovníctve a s ním súvisiacich opatrení.

### *3.2.2 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike v rokoch 2003 – 2013*

V súvislosti s prijatím nového zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve vydalo Ministerstvo financií SR aj nové opatrenia a jedným z nich bolo opatrenie č. 4455/2003-92, 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 podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Toto opatrenie sa prvýkrát použilo pri zostavení účtovnej závierky k 31. 12. 2003. Podľa tohto opatrenia už podnikatelia nemali možnosť zostaviť skrátanú súvahu a musela byť zostavená len v plnom rozsahu. S prijatím novej legislatívy došlo aj k zmenám niektorých pojmov čo sa premietlo aj do označení jednotlivých položiek súvahy. Členenie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa uvádzame v nasledujúcich tabuľkách č. 9 a č. 11.

Tabuľka č. 9 – Členenie majetku v súvahe

Označ.	STRANA AKTÍV	Riadok	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			Brutto	Korekcie	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	Spolu majetok	001				
A.	Pohľadávky za upísané vlastné imanie	002				
B.	Neobežný majetok	003				
B.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	004				
B.II.	Dlhodobý hmotný majetok	013				
B.III.	Dlhodobý finančný majetok	023				
C.	Obežný majetok	032				
C.I.	Zásoby	033				
C.II.	Dlhodobé pohľadávky	041				
C.III.	Krátkodobé pohľadávky	048				
C.IV.	Finančné účty	056				
D.	Časové rozlíšenie	062				
	Kontrolné číslo	888				

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 opatrenia č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.

Prvou zmenou bol pojem, akým sa označoval stĺpec 4. Označenie minulé účtovné obdobie bolo nahradené pojmom bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Toto označenie je viac špecifické, pretože je z neho jasné, že podnikateľ musí uviesť údaje z účtovného obdobia, ktoré bezprostredne predchádza bežnému účtovnému obdobiu. Minulé účtovné obdobie môže znamenať aj obdobie, ktoré predchádza bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu.

S prijatím novej legislatívy došlo aj k úprave používaných pojmov. V označení súčtových riadkov v súvahe došlo k zmenám, ktoré sú uvedené v tabuľke č. 10.

Tabuľka č. 10 – Zmeny pojmov súčtových položiek na strane aktív

OZNAČENIE	PODEĽA OPATRENIA Č. V/1-31 388/1992	PODEĽA OPATRENIA Č. 4455/2003-92
<b>B</b>	Stále aktíva	<b>Neobežný majetok</b>
<b>B.I</b>	Nehmotný investičný majetok	<b>Dlhodobý nehmotný majetok</b>
<b>B.II</b>	Hmotný investičný majetok	<b>Dlhodobý hmotný majetok</b>
<b>B.III</b>	Finančné investície	<b>Dlhodobý finančný majetok</b>
<b>C</b>	Obežné aktíva	<b>Obežný majetok</b>
<b>C.IV</b>	Finančný majetok	<b>Finančné účty</b>
<b>D</b>	Ostatné aktíva	<b>Časové rozlíšenie</b>

Zdroj: Vlastné spracovanie.

V rámci **B.I Dlhodobého nehmotného majetku** pribudla súvahová položka goodwill, vykazovaná v prípade, že účtovná jednotka kúpila alebo vložila podnik alebo jeho časť ak kúpna cena alebo uznaná hodnota vkladu bola vyššia ako reálna hodnota jednotlivých zložiek majetku a záväzkov, ktorou bol majetok a záväzky ocenené v účtovníctve kupujúceho alebo prijímateľa vkladu. V opačnej situácii išlo o badwill. Goodwill, prípadne badwill, vznikol aj pri rozdelení alebo splynutí podnikov<sup>46</sup>.

Nový vzor súvahy bol podrobnejší a obsahoval viac riadkov. Napríklad v prípade **C.I Zásob** pribudla súvahová položka zákazková výroba s predpokladanou dobou ukončenia dlhšou ako jeden rok a v rámci **C.IV Finančných účtov** sa vykazovali oddelene účty v bankách s dobou viazanosti dlhšou ako jeden rok.

Dohadné účty aktívne boli vypustené a v novej legislatíve sa už nenachádzali a z toho dôvodu sa viac v súvahe nevykazovali. Súčtová položka s označením **D. Časové rozlíšenie** obsahovala už len položky príjmy budúcich období a náklady budúcich období.

<sup>46</sup> Opatrenie 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, § 37 ods. 10 – ods. 13.



Tabuľka č. 11 – Členenie vlastného imania a záväzkov v súvahe

Označ.	STRANA PASÍV	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
a	b	c	5	6
	Spolu vlastné imanie a záväzky	065		
A.	Vlastné imanie	066		
A.I.	Základné imanie	067		
A.II.	Kapitálové fondy	071		
A.III.	Fondy zo zisku	078		
A.IV.	Výsledok hospodárenia minulých rokov	082		
A.V.	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie (+ -)	085		
B.	Záväzky	086		
B.I.	Rezervy	087		
B.I.1.	Zákonné rezervy	088		
B.I.2.	Ostatné rezervy	089		
B.I.3.		090		
B.II.	Dlhodobé záväzky	091		
B.III.	Krátkodobé záväzky	102		
B.IV.	Bankové úvery a výpomoci	112		
B.IV.1.	Dlhodobé	113		
B.IV.2.	Krátkodobé	114,115		
C.	Časové rozlíšenie	116		
	Kontrolné číslo	999		

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 opatrenia č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.

V súvahe na strane pasív sa pri obdobiach, za ktoré sa vykazovali sumy položiek, nepoužívali označenia stav za bežné účtovné obdobie a stav za minulé účtovné obdobie, ale označenia bežné účtovné obdobie a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Novým riadkom súvahy na strane pasív v rámci vlastného imania, konkrétne **A.II Kapitálové fondy** sa stala položka zákonný rezervný fond z kapitálových vkladov (v prípade družstva nedeliteľný fond), ktorý sa tvoril pri vzniku obchodnej spoločnosti (družstva).

Pribudla aj položka oceňovacie rozdiely z precenenia pri splynutí a rozdelení, ktorá sa vykazuje ku dňu zrušenia bez likvidácie ak sa zistí rozdiel medzi ocenením majetku a záväzkov v účtovníctve a trhovou cenou, kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca.<sup>47</sup>

Tak ako na strane aktív, aj na strane pasív došlo k prijatiu podrobnejšieho vzoru súvahy, ktorý obsahoval viac položiek, najmä v prípade dlhodobých a krátkodobých záväzkov.

Dohadné účty pasívne boli vypustené z legislatívy a účtovná jednotka vykazovala v rámci **C. Časové rozlíšenie** už len výdavky budúcich období a výnosy budúcich období.

Opatrením č. MF/25812/2006-74, ktoré bolo použité pri zostavovaní účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré sa končí po 1. januári 2007, došlo k zmene vo výkaze súvahy, ktorá sa týkala len formálnej stránky výkazu čo je možné vidieť aj na nasledujúcej strane, a nemala vplyv na rozdielne vykazovanie majetku, záväzkov ani vlastného imania u podnikateľov.

---

<sup>47</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov, § 26 ods. 1.

### Zobrazenie horizontálnej formy súvahy na strane aktív

Ozna- čenie  a	Strana aktív  b	Číslo riadku  c	Bežné účtovné obdobie		Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			1	Brutto – časť 1	
				Korekcia – časť 2	Netto 3

Zdroj: Opatrenie č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.

### Zobrazenie horizontálnej formy súvahy na strane pasív

Ozna- čenie a	STRANA PASÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie 4	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 5
---------------------	-------------------	----------------------	-------------------------------	--

Zdroj: Opatrenie č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva.

Prijatie opatrenia č. MF/24219/2008-74 účinné od 1. januára 2009 súviselo s prijatím eura ako zákonnej meny. Všetky údaje v súvahe sa vykazovali už len v mene euro. Ďalšou zmenou bolo vykazovanie položky **A. Pohľadávky za upísané vlastné imanie**, ktorá sa už viac nevykazovala na strane aktív ako súčasť majetku ale na strane pasív ako súčasť základného imania spoločnosti s mínusovým znamienkom, teda položka znižujúca základné imanie.

Podrobnejšie vykazovali **B.I Rezervy** na strane pasív ako zákonné rezervy dlhodobé, zákonné rezervy krátkodobé, ostatné dlhodobé rezervy a ostatné krátkodobé rezervy.

Položka na strane pasív **B.IV Bankové úvery a výpomoci** sa rozdelila na dve, a to:

- a) **B.IV. Krátkodobé finančné výpomoci** a
- b) **B.V. Bankové úvery.**

Náklady a príjmy budúcich období v rámci súčtovej položky **C. Časové rozlíšenie** boli rozdelené na dlhodobé a krátkodobé v rámci analytickej evidencie. Oddelene sa teda

vykazovali náklady a príjmy budúcich období dlhodobé a náklady a príjmy budúcich období krátkodobé.

Na strane pasív došlo taktiež k zmene vo vykazovaní **D. Časového rozlíšenia**, kde sa oddelene vykazovali výdavky a výnosy budúcich období dlhodobé a výdavky a výnosy budúcich období krátkodobé.

### *3.2.3 Súvaha podnikateľa v Slovenskej republike od roku 2014 po súčasný stav*

1. januára 2014 sa stalo účinným nové 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 (ďalej len „opatrenie o účtovnej závierke mikro účtovnej jednotky“). Toto opatrenie ustanovilo vzor výkazu účtovnej závierky pre mikro účtovné jednotky. Následne bolo prijaté opatrenie č. MF/18008/2014-74 z 24. septembra 2014, ktoré doplnilo opatrenie o účtovnej závierke pre mikro účtovné jednotky, a ktorého ustanovenia boli použité na zostavenie účtovnej závierky k 31. 12. 2014.

Súvaha mikro účtovnej jednotky sa týmto opatrením značne zjednodušila – horizontálna štruktúra súvahy obsahovala informácie o majetku na strane aktív len v hodnote netto (ceny, za ktoré bol majetok obstaraný, znížené o oprávky a opravné položky) za bežné účtovné obdobie a rovnako aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, čím v súvahe mikro účtovnej jednotky na rozdiel od súvahy ostatných účtovných jednotiek vznikli na strane aktív len dva stĺpce. Strana pasív súvahy zostala rovnaká ako u ostatných účtovných jednotiek – obsahovala údaje za bežné účtovné obdobie a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Výkaz bol označený ako „Súvaha Úč MÚJ 1-01“, čo znamená, že išlo o výkaz súvaha, ktorý bol účtovným výkazom mikro účtovnej jednotky, 1 – v poradí dôležitosti prvý a 01 – zostavovaný raz za účtovné obdobie.

Mikro účtovným jednotkám bolo týmto umožnené v súvahe vykázat' menej súvahových položiek majetku, záväzkov a vlastného imania ako ostatným účtovným jednotkám čo súviselo s implementáciou Smernice o účtovných závierkach, ktorá umožnila mikropodnikom zjednodušené vykazovanie nielen súvahových položiek.

Tabuľka č. 12 – Členenie majetku v súvahe mikro účtovnej jednotky

Označ.	STRANA AKTÍV	Číslo riadku	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
a	b	c	Netto 1	Netto 2
	SPOLU MAJETOK	01		
A.	Neobežný majetok	02		
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok	03		
A.II.	Dlhodobý hmotný majetok	04		
A.III.	Dlhodobý finančný majetok	09		
B.	Obežný majetok	13		
B.I.	Zásoby	14		
B.II.	Dlhodobé pohľadávky	15		
B.III.	Krátkodobé pohľadávky	16		
B.IV.	Finančné účty	20		

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 opatrenia č. MF/15464/2013-74 o účtovnej závierke mikro účtovnej jednotky.

V časti **A. Neobežný majetok** sa vykazoval dlhodobý nehmotný majetok, dlhodobý hmotný majetok a dlhodobý finančný majetok.

Všetok dlhodobý nehmotný majetok, o ktorom mikro účtovná jednotka počas účtovného obdobia účtovala, vykazovala sumárne na jednom riadku.

Dlhodobý hmotný majetok vykazovala mikro účtovná jednotka v súvahe ako štyri súvahové položky:

- pozemky a stavby,
- samostatne hnutelné veci a súbory hnutelných vecí,
- ostatný dlhodobý hmotný majetok, t.j. pestovateľské celky trvalých porastov, základné stádo a ťažné zvieratá, ostatný dlhodobý hmotný majetok a umelecké diela a zbierky, ale aj obstarávaný dlhodobý hmotný majetok a poskytnuté preddavky na obstaranie takéhoto majetku,
- opravná položka k nadobudnutému majetku.

V rámci dlhodobého finančného majetku boli vykazované položky ako podielové cenné papiere, ostatný dlhodobý finančný majetok a ostatný dlhodobý finančný majetok so splatnosťou najviac jeden rok.

**B. Obežný majetok** tvoril súčet zásob, dlhodobých a krátkodobých pohľadávok a finančných účtov. Všetky zásoby, o ktorých účtovná jednotka účtovala počas účtovného obdobia, boli vykázané ako jedna súvahová položka.

Rovnako aj súvahová položka dlhodobé pohľadávky tvorila súčet všetkých pohľadávok, ktorých splatnosť bola ku dňu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavovala, dlhšia ako jeden rok.

Krátkodobé pohľadávky boli rozdelené do troch riadkov:

- pohľadávky z obchodného styku,
- sociálne poistenie, daňové pohľadávky a dotácie,
- ostatné pohľadávky.

Peniaze a účty v bankách, účty v bankách s dobou viazanosti dlhšou ako jeden rok a ostatné finančné účty tvoriace súčet krátkodobého finančného majetku účtovnej jednotky boli vykazované ako finančné účty.

Tabuľka č. 13 – Členenie zdrojov majetku v súvahe mikro účtovnej jednotky

Označ. a	STRANA PASÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie 3	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie 4
	Spolu vlastné imanie a záväzky	24		
A.	Vlastné imanie	25		
A.I.	Základné imanie	26		
A.II.	Kapitálové fondy	30		
A.III.	Oceňovacie rozdiely	31		
A.IV.	Fondy zo zisku	32		
A.V.	Nerozdelený zisk alebo neuhradená strata minulých rokov	33		
A.VI.	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení	34		
B.	Záväzky	35		
B.I.	Rezervy	36		

B.II.	Dlhodobé záväzky	39		
B.III.	Krátkodobé záväzky	40		
B.IV.	Krátkodobé finančné výpomoci	45		
B.V	Bankové úvery	46		

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 opatrenia č. MF/15464/2013-74 o účtovnej závierke mikro účtovnej jednotky.

Z položiek vykazovaných medzi vlastným imaním a záväzkami sa v súvahe podrobnejšie vykazovalo základné imanie, ako základné imanie zvýšené alebo znížené o jeho zmeny, pohľadávky za upísané vlastné imanie s mínusovým znamienkom a vlastné akcie a obchodné podiely taktiež s mínusom ako položka znižujúca vlastné imanie mikro účtovnej jednotky.

Rezervy boli rozdelené na samostatné súvahové položky ako dlhodobé a krátkodobé rezervy.

Krátkodobé záväzky sa vykazovali v členení na krátkodobé záväzky z obchodného styku, záväzky voči zamestnancom a zo sociálneho poistenia, daňové záväzky a dotácie a ostatné krátkodobé záväzky.

Posledná položka, ktorá bola rozdelená na dve samostatné súvahové položky boli bankové úvery, ako bankové úvery dlhodobé a bežné bankové úvery.

Ostatné položky boli vykázané vždy ako jeden riadok súvahy a tvorili súčet zostatkov účtov, na ktorých mikro účtovné jednotky účtovali.

Mikro účtovné jednotky boli zbavené povinnosti účtovať o odloženej dani z príjmov. V prípade časového rozlišovania nákladov a výnosov nemusí mikro účtovná jednotka od 31. 12. 2014 účtovať časové rozlíšenie takých účtovných prípadov týkajúcich sa nákladov a výnosov medzi dvoma účtovnými obdobiami, ktoré sú nevýznamné alebo stále sa opakujúce. Výnimku však tvoria účtovné prípady týkajúce sa emisných kvót a dotácií a tiež výnosu z predaja majetku, ktorý predávajúci súčasne nadobúda zmluvou o finančnom prenájme.

Pre potreby zostavenia individuálnej účtovnej závierky boli prijaté zmeny a doplnenia opatrenia o účtovnej závierke k 31. 12. 2014 opatrením č. MF/18009/2014-74, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej

účetovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účetovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov. Išlo o zmeny a doplnenia týkajúce sa prijatia aj nového vzoru súvahy, ktoré boli platné už pre účtovnú závierku malých a veľkých účtovných jednotiek k 31. 12. 2014, aj keď to či ide o malú alebo veľkú účtovnú jednotku sa ešte nevyznačovalo, pretože toto rozlíšenie sa povinne vykonávalo až k 1. 1. 2015. Zmeny a doplnenia sa týkali rovnako aj prechodných ustanovení súvisiacich s postupmi vykazovania nadväzujúce na zmeny v postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnovy platné rovnako od 31. 12. 2014, ktoré sa týkali zrušenia mimoriadnych nákladov a výnosov.

V súvislosti s triedením účtovných jednotiek do veľkostných skupín boli prijaté aj tieto opatrenia:

- Opatrenie MF SR z 3. decembra 2014 č. MF/23378/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účetovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účetovnej závierky na zverejnenie pre malé účtovné jednotky a
- Opatrenie MF SR z 3. decembra 2014 č. MF/23377/2014-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o individuálnej účetovnej závierke a rozsahu údajov určených z individuálnej účetovnej závierky na zverejnenie pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu.

Obe opatrenia nadobudli účinnosť 1. 1. 2015 a prevzali výkazy účetovnej závierky (súvahu aj výkaz ziskov a strát) z opatrenia č. MF/18009/2014-74.

Opatrenie č. MF/23377/2014-74 zároveň zrušilo opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 4455/2003-92.

Vzor súvahy pre mikro účtovné jednotky aj vzor súvahy pre malé, veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu zostali nezmenené a sú platné aj v súčasnosti.

V nasledovných tabuľkách č. 14 a č. 15 uvádzame členenie majetku, vlastného imania a záväzkov v súvahe malej, veľkej účetovnej jednotke a subjekte verejného záujmu.



Tabuľka č. 14 – Členenie majetku v súvahe malej, veľkej účtovnej jednotky  
a subjektu verejného záujmu

Označenie	STRANA AKTÍV	Číslo riadku
	SPOLU MAJETOK	01
A.	Neobežný majetok	02
A.I	Dlhodobý nehmotný majetok	03
A.II	Dlhodobý hmotný majetok	11
A.III	Dlhodobý finančný majetok	21
B.	Obežný majetok	33
B.I	Zásoby	34
B.II	Dlhodobé pohľadávky	41
B.III	Krátkodobé pohľadávky	53
B.IV	Krátkodobý finančný majetok súčet	66
B.V	Finančné účty	71
C.	Časové rozlíšenie súčet	74

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 k opatreniu č. MF/23378/2014-74.

Rozdielom na strane aktív v porovnaní so súvahou mikro účtovnej jednotky je najmä vykazovanie obežného majetku. Je členený podrobnejšie – pribudla položka **B.IV Krátkodobý finančný majetok**, kde sa vykazujú krátkodobé cenné papiere.

Tabuľka č. 15 – Členenie vlastného imania a záväzkov v súvahe malej, veľkej účtovnej jednotky a subjektu verejného záujmu

Označenie	STRANA PASÍV	Číslo riadku
	SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY	79
A.	Vlastné imanie	80
A.I	Základné imanie	81
A.II	Emisné ážio	85
A.III	Ostatné kapitálové fondy	86
A.IV	Zákonné rezervné fondy	87
A.V	Ostatné fondy zo zisku	90
A.VI	Oceňovacie rozdiely z precenenia súčet	93
A.VII	Výsledok hospodárenia minulých rokov	97
A.VIII	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení	100
B.	Záväzky	101
B.I	Dlhodobé záväzky	102
B.II	Dlhodobé rezervy	118
B.III	Dlhodobé bankové úvery	121
B.IV	Krátkodobé záväzky	122
B.V	Krátkodobé rezervy	136
B.VI	Bežné bankové úvery	139
B.VII	Krátkodobé finančné výpomoci	140
C.	Časové rozlíšenie	141

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa prílohy č. 1 k opatreniu č. MF/23378/2014-74.

Kapitálové fondy, ktoré sú v súvahe mikro účtovnej jednotky vykazované ako súčtová položka, sú rozdelené na samostatné súvahové položky, a to **A.II Emisné ážio** a **A.III Ostatné kapitálové fondy**. Položka **A.IV Zákonné rezervné fondy** je tvorená ako súčet kapitálového fondu, ktorý vzniká pri vkladoch spoločníkov do rezervného fondu, a fondu zo zisku, na základe zákonom stanoveného prídely do rezervného fondu pri rozdeľovaní účtovného zisku. Vykazuje sa tu aj zákonný rezervný fond k vlastným akciám a obchodným podielom. Taktiež došlo k inému usporiadaniu záväzkov s rešpektovaním časového hľadiska ich členenia.

S účinnosťou od 1. 1. 2015 nastala zmena v postupoch účtovania týkajúca sa cenných papierov a podielov zavedením nových definícií. „Na účely účtovania a vykazovania sa rozumie:<sup>48</sup>

- a) materskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, ktorá má rozhodujúci vplyv v jednej alebo vo viacerých dcérskych účtovných jednotkách, pričom rozhodujúci vplyv sa posudzuje podľa § 22 ods. 3 zákona o účtovníctve,
- b) dcérskou účtovnou jednotkou účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, a to vrátane každej dcérskej účtovnej jednotky konečnej materskej účtovnej jednotky,
- c) skupinou materská účtovná jednotka a všetky jej dcérske účtovné jednotky,
- d) prepojenými účtovnými jednotkami dve alebo viaceré účtovné jednotky v rámci skupiny,
- e) spoločným rozhodujúcim vplyvom zmluvne dohodnuté zdieľanie rozhodujúceho vplyvu,
- f) podielovou účasťou existencia aspoň 20 % podielu na základnom imaní v inej účtovnej jednotke.“

V § 5 opatrenia o účtovnej závierke pre malé účtovné jednotky aj v § 5 opatrenia o účtovnej závierke pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu je uvedená aj definícia pridruženej účtovnej jednotky, ktorou je účtovná jednotka, v ktorej má podielovú účasť iná účtovná jednotka a táto iná účtovná jednotka má podstatný vplyv podľa § 27 ods. 1 písm. a) zákona o účtovníctve.

Prijatie týchto definícií malo vplyv aj na zmenu niektorých názvov účtov, ich obsahovej náplne, čo malo ďalej dopad aj na ich vykazovanie v účtovnej závierke.

Účtovným jednotkám tak vznikla povinnosť viesť analytickú evidenciu súvahových účtov týkajúcich sa cenných papierov a podielov podľa toho či išlo o prepojené účtovné jednotky, podielovú účasť okrem prepojených účtovných jednotiek alebo o ostatné účtovné jednotky. Rovnako museli účtovať na osobitných analytických účtoch dlhodobé aj krátkodobé pohľadávky a záväzky z obchodného styku vzťahujúce sa na prepojenú účtovnú jednotku a účtovnú jednotku s podielovou účasťou.

S účinnosťou od 31. 12. 2015, resp. od 1. 1. 2016 nastala ďalšia zmena v postupoch účtovania ako aj v zákone o účtovníctve súvisiaca s účtovaním a vykazovaním cenných papierov a podielov. Bola upravená definícia dcérskej účtovnej jednotky, ktorou je

---

<sup>48</sup> Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, § 14 ods. 3.

„účetná jednotka, v ktorej má materská účetná jednotka rozhodujúci vplyv, a to priamo alebo aj nepriamo prostredníctvom svojich dcérskych účtovných jednotiek“<sup>49</sup>.

Ďalej zanikol podstatný vplyv a zaviedla sa definícia podielovej účasti, ktorou sa rozumie „aspoň dvadsaťpercentný podiel na základnom imaní v inej účtovnej jednotke, ktorý je držaný, aby tvoril trvalé prepojenie s touto inou účtovnou jednotkou na účel, aby toto prepojenie prispelo k činnosti účtovnej jednotky.“<sup>50</sup>

V opatrení o účtovnej závierke pre veľké účtovné jednotky a subjekty verejného záujmu bola upravená aj definícia pridruženej účtovnej jednotky. Rozumie sa ňou účetná jednotka, v ktorej má iná účetná jednotka podielovú účasť podľa § 2 ods. 4 písm. m) zákona o účtovníctve a táto iná účetná jednotka vykonáva podstatný vplyv na prevádzkovú činnosť a finančnú činnosť účtovnej jednotky; predpokladá sa, že účetná jednotka vykonáva podstatný vplyv v inej účtovnej jednotke, ak má v tejto inej účtovnej jednotke minimálne dvadsaťpercentný podiel hlasovacích práv akcionárov alebo spoločníkov.

---

<sup>49</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 22 ods. 4.

<sup>50</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, § 2 ods. 4 písm. m).

## Záver

Cieľom diplomovej práce bolo zmapovať etapy týkajúce sa prezentácie majetku, záväzkov a vlastného imania v súvahe podnikateľa od roku 1993 po súčasnosť a identifikovať zmeny, ktoré boli spôsobené vplyvom vývoja právnej úpravy.

K tomu, aby sme cieľ dosiahli, sme v prvej časti diplomovej práce chronologicky uviedli všetky zákony a opatrenia týkajúce sa účtovníctva a účtovnej závierky od roku 1993 po súčasnosť. Následne sme pri charakteristike základných pojmov, ktorými sú majetok, záväzky a vlastné imanie, a pri zobrazení zmien v jednotlivých definíciách, postupovali podľa toho, že celé obdobie sme rozdelili na dve etapy. Prvá etapa sa týkala obdobia, kedy platil zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve, a druhá etapa bola venovaná rokom, kedy vstúpil do platnosti zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve.

Naším čiastkovým cieľom bola aj charakteristika súvahy podnikateľa v Slovenskej republike a vplyv implementácie 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 do súvahy podnikateľa. Bližšie sme opísali kritériá zatriedenia podnikov do veľkostných skupín, ktoré boli transponované do zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve zo Smernice o ročných účtovných závierkach, no uviedli sme aj prípady, kedy majú členské štáty možnosť sa rozhodnúť, či tieto budú súčasťou národnej legislatívy. Uviedli sme také ustanovenia Smernice, ktoré boli transponované do zákona o účtovníctve povinne, ale aj ustanovenia, ktoré členské štáty mohli ale nemuseli prevziať do národnej účtovnej legislatívy.

Na základe získaných poznatkov sme vo výsledkoch práce dospeli k rozdeleniu obdobia na tri etapy, v ktorých sú zobrazené zmeny týkajúce sa vykazovania údajov v súvahe, ale aj jej formálnej stránky. Prvou etapou je obdobie od roku 1993 do roku 2002, kedy platil zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve a s ním súvisiace opatrenie o účtovnej závierke. Druhá etapa začína rokom 2003, kedy bol prijatý zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve a s ním súvisiace opatrenie o účtovnej závierke, a končí rokom 2013, kedy ešte Smernica o ročných účtovných závierkach nebola do zákona o účtovníctve implementovaná. Posledná etapa začína rokom 2014, kedy vstúpilo do platnosti opatrenie

o účtovnej závierke pre mikro účtovné jednotky a Slovenská republika prijala ustanovenia Smernice o ročných účtovných závierkach prostredníctvom zákona o účtovníctve.

V každej etape sme zobrazili členenie majetku a jeho zdrojov v súvahe prostredníctvom tabuliek, kde sme uviedli jednotlivé súvahové položky podľa požiadaviek platných opatrení o účtovnej závierke a opísali identifikovali sme zmeny, ku ktorým jednotlivými novelami účtovnej legislatívy dochádzalo, a ktoré spôsobovali aj rozdielne vykazovanie položiek v súvahe. Za jednu z najvýznamnejších zmien považujeme presun súvahovej položky pohľadávky za upísané vlastné imanie zo strany aktív na stranu pasív s mínusovým znamienkom, z ktorej sa stala položka znižujúca vlastné imanie, ale aj zmeny v definíciách, napríklad zavedenie nových definícií súvisiacich s cennými papiermi a podielmi, v dôsledku ktorých došlo aj k ich podrobnejšiemu vykazovaniu v súvahe.

Ďalšou významnou zmenou v súvislosti s prijatím smernice o ročných účtovných závierkach bolo, že v roku 2014 sa účtovné jednotky mohli dobrovoľne rozhodnúť, že už budú postupovať ako mikro účtovné jednotky a zostavia účtovnú závierku pre mikro účtovné jednotky. Od roku 2015 však vznikla povinnosť zatriedenia do veľkostných skupín pre všetky účtovné jednotky, a táto povinnosť je platná aj v súčasnosti.

# Zoznam použitej literatúry

## 1. Knižné zdroje:

1. FARKAŠ, Richard. *Nová účtovná smernica Európskej únie*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014. 164 s. ISBN 978-80-8168-059-5.
2. ŠLOSÁR, Rudolf. *Dejiny účtovníctva na Slovensku*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2008. 234 s. ISBN 978-80-8078-227-6.
3. ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2014. 520 s. ISBN 978-80-8078-418-8.
4. ŠLOSÁROVÁ, Anna. *Analýza účtovnej závierky: Aktuálne problémy v oblasti účtovnej závierky podnikateľov*. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2015. 94 s. ISBN 978-80-225-4068-1.
5. ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. 2016. *Účtovníctvo*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2016. 293 s. ISBN 978-80-8168-444-9.
6. ŠLOSÁROVÁ, Anna – BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2017. 440 s. ISBN 978-80-8168-589-7.

## 2. Články v časopisoch:

1. ŠKULTÉTY, Jozef – KRIŠKOVÁ, Petra. Nová smernica Európskej únie o účtovných závierkach (1. časť). In: *Účtovníctvo – audítorstvo – daňovníctvo : v teórii a praxi*. Bratislava: SÚVAHA, 2014, roč. 22, č. 2, s. 14-17. ISSN 1335-2024.

2. ŠKULTÉTY, Jozef – KRIŠKOVÁ, Petra. Nová smernica Európskej únie o účtovných závierkach (2. časť). In: *Účtovníctvo – audítorstvo – daňovníctvo : v teórii a praxi*. Bratislava: SÚVAHA, 2014, roč. 22, č. 3, s. 6-12. ISSN 1335-2024.
3. BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. Osobitosti účtovania a vykazovania v mikro účtovných jednotkách. In: *Účtovníctvo – audítorstvo – daňovníctvo : v teórii a praxi*. Bratislava: SÚVAHA, 2016, roč. 24, č. 2, s. 11-22. ISSN 1335-2024.
4. KRIŠKOVÁ, Petra – ÚŽIK, Ján. Individuálna účtovná závierka podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. In: *Účtovníctvo – audítorstvo – daňovníctvo : v teórii a praxi*. Bratislava: SÚVAHA, 2016, roč. 24, mimoriadne č., s. 14-16. ISSN 1335-2024.

### **3. Právne normy:**

1. Zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
2. Opatrenie č. V/20100/1992, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov v znení neskorších predpisov.
3. Opatrenie č. 65/277/1993, ktorým sa ustanovuje obsah prílohy tvoriacej súčasť účtovnej závierky podnikateľov v znení neskorších predpisov.
4. Opatrenie č. V/1-31 388/1992, ktorým sa ustanovuje usporiadanie položiek súvahy a výkazu ziskov a strát a ich obsahové vymedzenie pre podnikateľov v znení neskorších predpisov.
5. Opatrenie č. 3177/1998-KM, ktorým sa ustanovuje účtová osnova a postupy účtovania pre podnikateľov v znení neskorších predpisov.
6. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.



7. Opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.
8. Opatrenie č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.
9. 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.
10. Opatrenie č. 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.
11. Opatrenie č. 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.
12. Opatrenie 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.

## **PRÍLOHY**