



ŠPECIFIKÁ VYKAZOVANIA VLASTNÉHO IMANIA A CUDZÍCH ZDROJOV V ÚČTOVNEJ ZÁVIERKE ŠTÁTNEHO PODNIKU

Abstrakt. Medzi hlavné povinnosti účtovnej jednotky podniku patrí zostavenie účtovnej závierky za účtovné obdobie, s ktorým vecne a časovo súvisí. Táto povinnosť platí aj pre účtovné jednotky, ktoré majú zákonom upravené podmienky vedenia účtovníctva. Aj štátny podnik ŽSR patrí medzi podniky, ktoré účtovnú závierku zostavujú podľa § 17 a, ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a ich individuálna účtovná závierka sa zostavuje v súlade s Medzinárodnými štandardami finančného vykazovania (ďalej len IAS a IFRS) v znení prijatých Európskou úniou v súlade so štandardami a ich interpretáciami schválené komisiou EÚ. V tomto príspevku sa budeme zaoberať špecifikami, ktoré vznikajú pri vykazovaní položiek vlastného imania a položiek cudzích zdrojov Oblastného riaditeľstva Košice, ktoré je organizačnou zložkou ŽSR. Účtovná závierka Oblastného riaditeľstva Košice je súčasťou individuálnej účtovnej závierky ŽSR. Ďalej je súčasťou účtovnej závierky verejnej správy, ktorá je zostavovaná Ministerstvom financií SR. Je to vymedzené v § 22a, ods. 3 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Kľúčové slová: účtovná závierka, vykazovanie, vnútroorganizačný výkaz o finančnej situácii, vlastné imanie, záväzky, rezervy

THE SPECIFICS OF THE REPORTING OF EQUITY AND BORROWED FUNDS IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE STATE ENTERPRISE

Abstract. The main activities of the entity include preparation of financial statements for the accounting period. This obligation also applies to entities that are regulated by law of accounting. State enterprise ŽSR is among the companies whose accounts are compiled in accordance with § 17a para. 1 of Act no. 431/2002 Coll. Accounting and separate financial statements are prepared in accordance with IFRS/IAS, as adopted by the EU in accordance with standards and interpretations approved by the European Commission. In this article we will discuss the specifics arising from the disclosures in the equity and items borrowed funds Regional Directorate of Kosice, which is an organizational unit of ŽSR. The financial statements Regional Directorate Košice is part of the separate financial statements of ŽSR. It is also part of the financial statements of public administration, which is compiled by the Ministry of Finance. It is defined in § 22a para. 3 of Law no. 431/2002 Coll. Accounting.

Keywords: financial statement, reporting, intra-organizational statement of financial position, equity, liabilities, reserves,

Jozef Lukáč¹,

¹ *Ekonomická univerzita v Bratislave, Podnikovohospodárska fakulta so sídlom v Košiciach, Katedra finančného riadenia podniku, Tajovského 13, Košice, jozef.lukac@student.euke.sk*

Eva Manová²,

² *Ekonomická univerzita v Bratislave, Podnikovohospodárska fakulta so sídlom v Košiciach, Katedra finančného riadenia podniku, Tajovského 13, Košice, eva.manova@euke.sk*

Úvod

Účtovná závierka podniku predstavuje stav, ktorý odzrkadľuje priebeh účtovného obdobia do výkazov. Práve tieto výkazy sú dôležité pre interných ako aj externých používateľov účtovnej závierky. Účtovná závierka štátneho podniku ŽSR je zostavená podľa medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (ďalej len „IFRS“) a je súčasťou konsolidovanej účtovnej závierky Ministerstva financií SR.

Konkrétne sa v tomto príspevku budeme zaoberať Vnútroorganizačným výkazom o finančnej situácii organizačnej zložky ŽSR, a to Oblastným riaditeľstvom v Košiciach (ďalej len „OR KE“). V rámci tohto výkazu sa zameriame na pasíva, ktoré obsahujú položky vlastného imania a záväzkov účtovnej jednotky.

1. Uznávanie, oceňovanie a vykazovanie položiek pasív

Predpokladom vykazovania jednotlivých položiek Vnútroorganizačného výkazu o finančnej situácii je uzatvorenie syntetických účtov v Hlavnej knihe účtovnej jednotky. Tieto účty obsahuje Účtovný rozvrh SR 80. K jednotlivým syntetickým účtom si účtovná jednotka vytvára účty analytické a to v súlade s §4 Opatrenia Ministerstva financií SR č. 23045/2002-92 v znení neskorších predpisov. Peňažné sumy analytických účtov musia zodpovedať príslušným súhrnným peňažným sumám začiatkových stavov, obrátov strany Má dať a strany Dať, konečných zostatkov stavov syntetických účtov, ku ktorým sa analytické účty vedú.

Výkaz je nazvaný ako Vnútroorganizačný výkaz o finančnej situácii OR KE, ktorý uvádza, že ide o individuálnu účtovnú závierku. V hlavičke výkazu nájdeme číslo riadku, pod ktorým je vykázaná daná položka, dátum zostavenia výkazu za bežné účtovné obdobie, inak nazývaný aj bilančný alebo súvahový deň



ako aj dátum zostavenia výkazu za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Účtovná jednotka vyčísluje aj percentuálny rast alebo pokles jednotlivých položiek v porovnaní s predchádzajúcim účtovným obdobím. Číselný rad používaný pri označovaní jednotlivých súvahových stavov sa uvádza v jednotke €. Účtovná jednotka OR KE využíva pri zostavovaní a prezentácii horizontálnu formu súvahy. Je zrejmé, že táto forma zobrazenia jednotlivých položiek je podmienená bilančnej rovnici: $\sum \text{aktív} = \sum \text{pasív}$. Táto bilančná rovnica sa môže pretransformovať na vzťah: vlastný kapitál = $\sum \text{aktív} - \sum \text{záväzkov}$.

2. Vlastné imanie

Na základe koncepčného rámca je jeho definícia zrejماً ako zostatková časť na celkových aktívach podniku po odčítaní celkovej sumy záväzkov. Na základe štandardu IAS 1 – Prezentácia účtovnej závierky a štandardu IAS 32 – Finančné nástroje: Položky je nutné vo výkaze rozdeliť na vlastné imanie podniku a to na: emitovaný, tiež nazývaný aj základné imanie a rezervné fondy, druhú skupinu tvoria cudzie zdroje. V prípade OR KE sa vlastné imanie vykazuje prostredníctvom položiek Základného imania, Kapitálových fondov, Zákonných rezervných fondov, Akumulované +zisky/-straty a Zisk/strata za účtovné obdobie.

Základné imanie.

Tvorbu základného imania OR Košice zabezpečujú investície štátu do tejto organizačnej zložky prostredníctvom peňažných prostriedkov ako aj vkladov majetku do podniku. Základné imanie (ďalej „ZI“) podniku nie je ovplyvňované emisiou cenných papierov. ZI sa rozdeľuje na 2 samostatné položky pod názvami 419/1010 - Základné imanie k 1. 1. – Dopravná cesta (DC) a 419/1020 - Základné imanie k 1. 1. – Ostatné.

Kapitálové fondy.

O kapitálových fondoch účtovaných v ŽSR hovoríme pri všetkých vkladoch kapitálu, ktoré však nezvyšujú výšku základného imania OR KE. Stav kapitálových fondov sa stanovuje súčtom syntetických účtov 413 - Ostatné kapitálové fondy, 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov a 415 - Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastí.

Zákonný rezervný fond.

Táto položka predstavuje časť vlastného imania, ktorá sa vytvára v súlade s §15 zákona č. 258/1993 Z. z. o Železničiaroch Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov. Tento zákon uvádza pravidlá pre dopĺňanie fondu sumou, ktorá predstavuje 5 % zo zisku, pričom stropom je 5 % z hodnoty majetku. Hodnotou majetku sa rozumie majetok, s ktorými účtovná jednotka hospodári po odpočítaní hodnoty umiestnenej v železničnej infraštruktúre. Pohyb peňažných prostriedkov sa účtuje na syntetickom účte 421 – Zákonný rezervný fond.

Akumulované –straty / +zisky.

Predstavujú kumulované súčty výsledkov hospodárenia OR KE. Účet 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov a 429 – Neuhradená strata minulých rokov predstavujú účty, na ktorých účtovná jednotka účtuje v prípade, že ku koncu účtovného obdobia nebolo účtovnou jednotkou rozhodnuté o rozdelení účtovného zisku/straty.

Zisk/strata za účtovné obdobie.

Výsledok hospodárenia účtovnej jednotky zisťujeme ako rozdiel medzi výnosmi a nákladmi podniku vykázanými a ocenenými vo Výkaze komplexného výsledku.

3. Dlhodobé záväzky

Sú výsledkom minulej činnosti účtovnej jednotky OR KE, z ktorej plynú isté povinnosti. Táto skupina je špecifická účtovaním záväzkov s platnosťou dlhšou ako jeden rok. Do tejto skupiny účtovná jednotka zaraďuje úvery, štátne dotácie a dotácie EÚ, rezervy, položku odložený daňový záväzok a ostatné dlhodobé záväzky.

Úvery

Položka je usmernená dikciou štandardu IAS 32 – Finančné nástroje: zverejňovanie a vykazovanie a IAS 39 Finančné nástroje: účtovanie a oceňovanie. Vysvetlenia týchto štandardov predstavujú vysvetlenie pre účtovanie všetkých druhov krátkodobých a dlhodobých záväzkov vykázaných vo Vnútroorganizačnom výkaze o finančnej situácii podnik. Na základe úverov je OR KE umožnené realizovať činnosti, na ktoré nemá dostatočné množstvo finančných prostriedkov. Tento druh záväzku predstavuje transakčný vzťah medzi OR KE v pozícii dlžníka požičiavajúceho si kapitál a stranou veriteľa, peňažného ústavu alebo peňažnej inštitúcie, ktorá daný kapitál poskytuje. Pôžičky a úvery účtovná jednotka účtuje v obstarávacej cene pri ich počiatočnom účtovaní. Táto cena predstavuje reálnu hodnotu pri prijatí protiplnení po odpočítaní nákladov potrebných na získanie pôžičky.

Následné oceňovanie pôžičiek a úverov prebieha prostredníctvom amortizovanej hodnoty, kde sa použije metóda efektívnej úrokovej sadzby. Tento finančný prenájom sa čerpá na dopravné prostriedky a taktiež technologické vybavenie s dobou prenájmu 36 mesiacov, 48 mesiacov a 10 rokov. Záväzok z tohto prenájmu je zabezpečený vlastníckym právom prenajímateľa na prenajatý majetok. V priebehu účtovného obdobia sa o tejto položke účtuje na účte 474/1000 – Finančný prenájom.

Štátne dotácie a dotácie Európskej únie

Dotácie sú špecifickou zložkou výkazu z dôvodu ich vykázania. Ich vykazovanie je podriadené dikcií štandardu IAS 20 - Účtovanie štátnych dotácií a zverejňovanie štátnej pomoci. Vykázanie je možné vykonať len vtedy, ak ma účtovná jednotka primerané uistenie, že činnosť OR KE nie je v rozpore s podmienkami čerpania dotácie. Dotácie poskytované sú rozdelené do dvoch základných kategórií.



Prvou sú dotácie, ktoré sú určené na uhradenie nákladov. V takomto prípade je dotácia vykázaná ako výnos v období, ktoré je vo vecnom a časovom súlade s danou dotáciou.

Druhou kategóriou sú dotácie súvisiace s obstaraním dlhodobého majetku. V tomto prípade sa do výnosov budúcich období účtuje reálna hodnota dotácie a taktiež je potrebné ju zachytiť vo Výkaze komplexného výsledku v tých účtovných obdobiach, kedy je predpoklad používania príslušného druhu majetku. Tieto dotácie slúžia predovšetkým na financovanie projektov, ktoré slúžia na práce spojené s modernizáciou železničnej infraštruktúry.

Účtovná jednotka o dotáciách počas účtovného obdobia účtuje na účte 384 – Výnosy budúcich období. Analytická evidencia k tomuto účtu predstavujú účty 384/1000 – Investičná dotácia z fondu EÚ – prostriedky ŠR, 384/1100 – Investičná dotácia z fondu EÚ – prostriedky EÚ, 384/2000 – Investičné dotácie – program ISPA – prostriedky ŠR, 384/2100 – Investičné dotácie – program ISPA – prostriedky EÚ, 384/3000 – Investičné dotácie – ostatné, 384/8000 – Dotácie – odkúpenia podielu, 384/9900 – Investičná dotácia – odhad.

Dotácie sú čerpané prostredníctvom Kohézneho fondu, Štrukturálneho fondu a prostriedkov z programu ISPA.

Rezervy

Vykazovanie rezerv vychádza z definície štandardu IAS 37 – Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva. Rezervy sa vykazujú, ak má účtovná jednotka povinnosti, ktoré vznikli z minulých udalostí. Výška týchto povinností sa dá spoľahlivo odhadnúť. Účtovná jednotka pri vyrovnaní týchto povinností očakáva, že dôjde k zníženiu podnikových zdrojov ako ekonomických úžitkov.

Rezervy sú ku koncu každého vykazovaného obdobia prehodnocované s upravením ich výšky, aby výška predstavovala čo najvernejší odhad. Pod výškou rezervy rozumieme súčasnú hodnotu všetkých výdavkov, prostredníctvom ktorých účtovná jednotka určuje existenciu rizika a taktiež výšku prostriedkov potrebných na vyrovnanie tohto záväzku. Výška výdavku je stanovená prostredníctvom odhadovanej bezrizikovej úrokovej sadzby ako diskontnej sadzby. Výška rezervy sa môže postupom času zvyšovať z dôvodu použitia diskontovania. Za každé účtovné obdobie sa tak zohľadňuje znižovanie diskontu z časového hľadiska. Následne tak nárast pri rezervách účtovná jednotka zachytáva na účet úrokový náklad.

OR KE účtuje o rezervách na syntetických účtoch 451– *Rezervy zákonné a účte* 459 – *Ostatné rezervy*. K účtu 459 sa vedie aj analytická evidencia podľa druhu vytvorenej rezervy 459/1000 – *Environmentálna rezerva*, 459/6000 – *Rezerva za súdne spory a* 459/7000 – *Rezerva na zamestnanecké pôžičky*.

V minulých obdobiach boli vytvorené rezervy, ktoré slúžili na odstraňovanie ekologickej záťaže v Čiernej nad Tisou. Rovnako bola vytvorená environmentálna rezerva na nápravu škôd v dôsledku znečistenia pôdy a spodnej

vody v koľajovom podlaží. Hodnota takýchto rezerv je stanovená internou komisiou ŽSR a jej odhad je odhadom potrebných výdavkov budúcich období. Spomínaná rezerva bola k 31. 12. 2012 prepočítaná bezrizikovou úrokovou mierou 3,0%. Je dôležité poukázať na faktor diskontu, ktorý napríklad nie je možné využiť v rezervách na súdne spory, pretože nie je známe, kedy bude ukončený súdny spor.

Dopravný úrad zriadený zákonom č. 402/2013 Z. z. o Úrade pre reguláciu elektronických komunikácií a poštových služieb a Dopravnom úrade, ktorý predstavuje stavebný úrad pre stavby dráh rozhoduje o demolácii objektov ako aj prevádzkových zariadení a na jeho podnet sa realizuje odstránenie stavby. K demolácii sa pristupuje až po analyzovaní, či daný objekt nie je možné kapitalizovať. Z tohto dôvodu účtovnej jednotke vyplýva povinnosť stanoviť rezervu na základe odborného odhadu nákladov na realizáciu týchto demolačných prác. Tieto práce sú realizované vo vlastných nákladoch príp. externým dodávateľom.

Odložený daňový záväzok

Spôsob uznania, vykázania a ocenenia nachádzame v štandarde IAS 12 – Dane z príjmov. Odložený daňový záväzok predstavuje výšku daní splatných v budúcnosti. Tento záväzok je vykázaný vtedy, ak sa splatná daň za bežné a predchádzajúce obdobie prejaví ako nezaplatená daň. Uznané sú všetky zdaniteľné rozdiely okrem rozdielov zo záväzkov plynúcich z nerozdeleného zisku, pri záväzkoch zachytenia aktív a pasív pri ich transakcii, ak transakcia nemá vplyv na výsledok hospodárenia alebo pri položke goodwill.

Vykázanie odloženého daňového záväzku platí pre všetky zdaniteľné dočasné príjmy (vykazujú sa tak všetky odložené daňové záväzky s výnimkou vyššie uvedených prípadov). Odložené daňové záväzky sú oceňované očakávanou platbou Daňového orgánu SR použitím daňovej sadzby 23 % a tieto záväzky nie sú diskontované.

OR KE používa pri účtovaní súvahovú metódu. Táto metóda sa používa pre všetky dočasné rozdiely, ktoré sú zistené k dátumu zostavenia výkazu medzi základom (daňovým) aktív/pasív a ich hodnotou vyčíslenou v účtovníctve. Pri zachytení takéhoto záväzku účtovná jednotka účtuje pri odloženom daňovom záväzku na účte 481/1000 – *Odložený daňový záväzok*.

Ostatné dlhodobé záväzky

Táto položka zahŕňa záväzky, ktoré neboli zaradené do predchádzajúcich skupín dlhodobých záväzkov. O daných skutočnostiach sa účtuje na účte 472 – *Záväzky zo sociálneho fondu*. Tento syntetický účet obsahuje analytické účty všetkých pohybov na tomto účte, rôznych príspevkov na rekreačné účely zamestnancov, dary pri pracovných výročiach (peňažné, nepeňažné), peňažné dary za udelenie Jánskeho plakety a mnoho ďalších.

Do tejto skupiny záväzkov sú zaradované aj účty 364/6100 – *Dotácia zo zmluvy o prevádzkovaní dráhy*, 475 – *Dlhodobé prijaté preddavky*, 476 – *Dlhodobé nevyfakturované dodávky*.



Na zistenie stavu položky ostatné dlhodobé záväzky je povinnosťou účtovnej jednotky odpočítať účty 475/8000 – *Prijaté preddavky KD k 31. 12.*, 476/8000 – *Nevyfakturované dodávky KD k 31. 12.*, 479/4000 – *Ostatné dlhodobé záväzky – finančná výpomoc*, 479/8000 – *Ostatné záväzky KD k 31. 12.*

4. Krátkodobé záväzky

Predstavujú tú časť zdrojov krytia majetku, ktorých doba splatnosti je kratšia ako jeden rok. Účtovná jednotka OR KE zaradila na základe požiadaviek Koncepčného rámca ku krátkodobým záväzkom položky úverov vrátane krátkodobej časti dlhodobých úverov, krátkodobú časť štátnej dotácie, záväzky z obchodného styku, záväzky voči verejnoprávnym inštitúciám, ostatné záväzky, rezervy a položky, na ktorých sa účtuje vnútroorganizačný výsledok hospodárenia a položka vnútorného zúčtovania.

Krátkodobé úvery vrátane krátkodobej časti dlhodobých úverov

Položka krátkodobé úvery predstavuje finančný nástroj oceňovaný podobne ako úvery obstarávacou cenou, ktorá je znížená o náklady na získanie takejto pôžičky. Následné oceňovanie úverov prebieha prostredníctvom amortizovanej hodnoty, kde sa použije metóda efektívnej úrokovej sadzby. Do tejto položky patria účty 231 – *Krátkodobý bankový úver – Unicredit Bank*, 379/6000+ – *Iné záväzky – úroky z úverov*, 461/8000+ – *Bankové úvery KD k 31. 12.*, 474/8000 – *Finančný prenájom KD k 31. 12.* a 479/8000+ – *Ostatné záväzky KD k 31. 12.*

Krátkodobá časť štátnej dotácie

Vykazovanie a oceňovanie pri štátnych dotáciách je vysvetlené v predchádzajúcej problematike z dlhodobého hľadiska. Položka vykázaná vo výkaze je súčtom kumulatívnych zostatkov účtov 384/1090 – *Investičná dotácia z fondu EÚ – Prostriedky ŠR KD*, 384/1190 – *Investičná dotácia z fondu EÚ – prostriedky EÚ KD*, 384/2090 – *Investičné dotácie – program ISPA – prostriedky ŠR KD*, 384/2190 – *Investičné dotácie – program ISPA – prostriedky EÚ KD*.

Krátkodobé záväzky z obchodného styku

Predstavujú tú časť záväzkov, ktorá vznikla z obchodnej činnosti OR KE. Tento druh pasív je podriadený dikcii štandardu o finančných nástrojoch a rovnako ako iné finančné nástroje je oceňovaný menovitou hodnotou. Účtovná jednotka využíva nasledujúce druhy účtov: 316 – *Účty pre bytové hospodárstvo*, 321 – *Dodávatelia (tuzemskí, z EÚ, z tretích štátov)*, 324 – *Prijaté preddavky (od tuzemských, z EÚ, z tretích krajín, za služby, do fondu prevádzky, údržby a opráv, za odpredané byty)*, 325 – *Ostatné záväzky (tuzemské, zahraničné, odberateľské dobropisy, za byty vo vlastníctve ŽSR voči externému správcovi bytov, preplatky z pohľadávok, z úrokov z omeškania, zo*

zmluvných pokút a penále), 326 – *Nevyfakturované dodávky (obstarávaného DM, zásob, medií a kurzové rozdiely k účtu 326-kurz ECB)*, 323/2000 – *Rezerva na nevyfakturované neinvestičné dodávky -okrem zásob*, 323/3000 – *Rezerva na nevyfakturované investičné dodávky*, 323/9000 – *Ostatné rezervy*, 475/8000 – *Prijaté preddavky KD k 31. 12.*, 476/8000 – *Nevyfakturované dodávky KD k 31. 12.*, 479/8000 – *Ostatné záväzky KD k 31. 12.*

Vnútorné zúčtovanie a vnútroorganizačný výsledok hospodárenia

Položka vnútorné zúčtovanie predstavuje špecifickú časť výkazu, keďže vykazovaná položka zobrazuje zúčtovanie v rámci jednotlivých oblastných riaditeľstiev a iných špecializovaných oddelení a útvarov ŽSR. Z pohľadu účtovníctva hovoríme o pasívnom a aktívnom zostatku za syntetiku OR KE. Zúčtovanie sa vykonáva na základe účtovných dokladov nazvaných *Vzájomka*. Suma položky sa zistí ako rozdiel účtov 395 – *Vnútorné zúčtovanie* a Vnútroorganizačným výsledkom hospodárenia.

Vykázanie vnútroorganizačného výsledku hospodárenia účtovná jednotka realizuje po tom ako od účtu 599 – *Prevzaté výkony* odráta účet 699 – *Prevzaté výkony*.

Záväzky voči verejnoprávnym inštitúciám

Tento druh finančného pasíva je oceňovaný rovnako ako všetky druhy záväzkov, teda menovitou hodnotou. Pri prevzatí záväzku je účtovnou jednotkou použitá obstarávacia cena. Tieto druhy záväzkov sa vzťahujú k „verejnoprávnym inštitúciám“, pod ktorými rozumieme zdravotné a sociálne poisťovne a daňový úrad. Účty, na ktorých zachycujeme tieto záväzky sú účty 336 – *Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia, ktorý je súčtom účtov 336/1000 – Zúčtovanie so zdravotnou poisťovňou*, 336/2000 – *Doplňková dôchodková spoločnosť Stabilita*, 336/2100 – *Doplňkové dôchodkové spoločnosti ostatné*, 336/300 – *Zúčtovanie so Sociálnou poisťovňou*.

Osobitnou kategóriou sú záväzky voči Daňovému úradu SR. Dane sa účtujú na účtoch 341 – *Daň z príjmov*, 342 – *Ostatné priame dane*, ktorý je súčtom zostatkov účtov 342/1000 – *Daň zrazená zamestnancom*, 342/2000 – *Daň platená zahraničným odberateľom*, 342/5555 – *Ostatné priame dane*.

Ďalším účtom, ktorý zachytáva záväzky voči Daňovému úradu je účet 343 – *Daň z pridanej hodnoty* a zachytáva súčet účtov, ktoré obsahujú DPH zúčtovaných z tuzemska, 3. krajín, 10 % DPH z tovarov a služieb bez nároku na odpočítanie DPH, Predpis odpočítania DPH, Odvod základnej sadzby DPH, Prepočet koeficientu DPH, Nadmerný odpočet DPH. Pre správne vyčíslenie tejto položky vo Vnútroorganizačnom výkaze o finančnej situácii je potrebné od predchádzajúcich položiek odčítať kumulatívne zostatky účtov 346/6100 – *Nárok na dotáciu zo ŠR – dlhodobý*, 346/9910 – *Investičná dotácia – dohad – dlhodobý*.

**Ostatné záväzky**

Položka obsahuje účty, ktoré nie sú klasifikované pre vykázanie v predchádzajúcich položkách ako aj účty týkajúce sa zúčtovacích vzťahov so zamestnancami a časť krátkodobých rezerv. Účtovná jednotka na účtovanie tejto položky využíva účty 323/4000 – *Rezerva na mzdy na nevyčerpanú dovolenku*, 323/4100 – *Rezerva na poistné k mzdám za nevyčerpanú dovolenku*, 323/4200 – *Rezerva na DSS vzťahujúce sa k mzdám za nevyčerpanú dovolenku*, 323/5000 – *Rezerva na prémie, odmeny, a nezaručené časti miezd*, 323/5100 – *Rezerva na poistné vzťahujúce sa k prémiam*, 323/5200 – *Rezerva DSS vzťahujúca sa k prémiam*, 323/8000 – *Rezerva na cestovné náhrady a náklady*, 323/8500 – *Rezerva na odvod za ZTP*, 311 – *Zamestnanci*, 333 – *Ostatné záväzky voči zamestnancom*, 379 – *Iné záväzky (voči colným orgánom, zo životného poistenia zamestnancov – DYNAMIK Ž, iné záväzky voči štátu, dopravcom, záväzky zo škôd, úroky z úverov, kurzové rozdiely k účtu 379, rozdiel prepočtu počiatočných stavov)*, 383 – *Výdavky budúcich období*, 384/5,6,61,7,9,9009 – *Nájomné prijaté vopred, Bezodplatne prijatý odpisovaný DM, Novozistený odpisovaný majetok, Výnosy budúcich období – nerealizované stravné lístky, Ostatné výnosy budúcich období, Výnosy budúcich mesiacov*. Účtovnej jednotke prislúcha povinnosť odpočítať od súčtu týchto položiek stav účtu 379/6001 – *Iné záväzky – úroky z úverov*.

Rezervy

Tvorba, vykazovanie a oceňovanie rezerv OR KE je popísaná v predchádzajúcej časti venovanej dlhodobým rezervám. Pre potreby vyčíslenia položky rezervy vo výkaze je potrebné vykonať kumulatívny súčet analytických účtov k účtu 323 – *Krátkodobé rezervy*. Medzi analytické účty patrí 323/6000 – *Rezerva na súdne spory*, 323/7000 – *Rezerva na zamestnanecké pôžičky*, 323/7500 – *Environmentálna rezerva*, 323/7700 – *Rezerva na demoláciu objektov*.

Tabuľka 1. Zoradenie položiek pasív vo Vnútroorganizačnom výkaze o finančnej situácii podniku

VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY ÚČTOVNEJ JEDNOTKY OR KE	
1. Vlastné imanie	
• Základné imanie • Kapitálové fondy • Zákonný rezervný fond • Akumulované -straty/+zisky	
• Zisk/strata za účtovné obdobie	
2. Dlhodobé cudzie záväzky	
• Úvery • Štátne dotácie a dotácie EÚ • Rezervy	

• Odložený daňový záväzok
• Ostatné dlhodobé záväzky
3. Krátkodobé cudzie záväzky
• Krátkodobé úvery vrátane dlhodobých úverov so zostatkovou dobou splatnosti do 1 roka
• Krátkodobá časť štátnej dotácie
• Krátkodobé záväzky z obchodného styku
• Vnútorne zúčtovanie
• Vnútroorganizačný výsledok hospodárenia
• Záväzky voči verejnoprávnym inštitúciám
• Ostatné záväzky
• Rezervy

Zdroj: vlastné spracovanie

Záver

Organizácie riadiace medzinárodné úpravy účtovníctva majú za cieľ presadzovať osvetu medzi jednotlivými krajinami v oblasti jednotných spôsobov vedenia účtovníctva a zostavovania účtovnej závierky. Majú záujem, aby sa jednotlivé normy postupne zapracovali do národných legislatív. Toto zapracovanie sa nazýva konvergencia a tento proces prebieha aj v podmienkach slovenskej legislatívy čoho je dôkazom zostavenie účtovnej závierky štátneho podniku podľa IFRS.

To, či účtovná jednotka vedie účtovníctvo a zostavuje účtovnú závierku na základe Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva od roku 2005 ovplyvňuje zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Táto povinnosť je uložená aj všetkým štátnym inštitúciám a vybraným podnikom pôsobiacim v oblasti štátneho sektora. Rovnako sa povinnosť zostavovať účtovnú závierku podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva ukladá aj štátnemu podniku Železnice Slovenskej republiky. Túto povinnosť ŽSR vykonávajú od roku 2009, kedy prvýkrát k 31. 12. 2009 zostavili účtovnú závierku s prívlastkom „v súlade s medzinárodnými štandardmi pre finančné výkazníctvo“. Zostavenie účtovnej závierky pre oblastné riaditeľstvo v Košiciach ako organizačnej zložky ŽSR sa stáva súčasťou tých spoločností, ktoré svoje výkazy zostavujú podľa IFRS, tým sa zaraďuje medzi spoločnosti, ktorých porovnateľnosť účtovných závierok je možná aj medzi podobnými štátnymi podnikmi iných krajín.

Literatúra

- DVOŘÁKOVÁ, D. 2011. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 3. vyd. Brno: Computer press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.
- JÍLEK, J. – SVOBODOVÁ, J. 2013. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) 2013. Praha: GRADA Publishing, 2013. 448 s. ISBN 978-80-247-4710-1.



- KRIŠTOFÍK, P. – SAXUNOVÁ, D. – ŠURANOVÁ, Z. 2011. Finančné účtovníctvo a riadenie s aplikáciou IFRS. 2.vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 803 s. ISBN 978-80-8078-396-9.
- ŠLOSÁROVÁ, A. 2005. IAS-27 Individuálna a konsolidovaná účtovná závierka. In *Dane a účtovníctvo v praxi*. 2005. roč. XIV., č. 4. s. 48. ISSN 1335-2024.
- ŠLOSÁROVÁ, A. 2009. Individuálna účtovná závierka podľa IFRS. In *Účtovníctvo Audítorstvo Daňovníctvo v teórii a praxi*. 2009 roč. XVII, č. 3, s. 112. ISSN 1335-2024.
- Zákon o účtovníctve 431/2002 Z.z.
Účtovná rámcová osnova SR 80
Vnútropodnikový výsledok hospodárenia 2013
Výročná správa 2013
Úradný vestník Európskej Únie L360
Individuálna účtovná závierka 2013
Metodické usmernenie k zmenám z dani z príjmov k 1. 1.2014
Platné IAS/IFRS