

Metodické usmernenie Ministerstva financií SR č. MF/017086/2023-361 k uzatvoreniu účtovníctva a zostaveniu individuálnej účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, obce, vyššie územné celky a štátne fondy

Kontakt:

Ing. Jana Hvojníková, tel. 02/5958 3236
Ing. Marcela Cisárová, tel. 02/5958 3238
Ing. Mgr. Dorota Salay Habalčíková, tel. 02/5958 3226
Ing. Ladislav Zakhar, PhD., tel. 02/5958 3239

Mailový kontakt na zasielanie otázok a žiadostí o metodické usmernenia: cpu@datacentrum.sk

Ministerstvo financií Slovenskej republiky ako konsolidátor na tretej úrovni a zároveň zostavovateľ súhrnnej účtovnej závierky verejnej správy vydáva metodické usmernenie za účelom zabezpečenia dodržania zásady použitia rovnakých účtovných metód a zásad v súhrnnom celku.

Metodické usmernenie obsahuje vybrané účtovné prípady súvisiace s uzatvorením účtovných kníh na konci účtovného obdobia a zostavením individuálnej účtovnej závierky v súlade:

- so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“),
- s opatreniami o postupoch účtovania, ktorými sú:
 - opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 7. decembra 2022 č. MF/14522/2022-36, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre štátne rozpočtové organizácie, štátne príspevkové organizácie a štátne účelové fondy a
 - opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 12. decembra 2022 č. MF/14454/2022-36, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre obce, vyššie územné celky a nimi zriadené rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie,(ďalej spolu ako „opatrenia o postupoch účtovania“) a
- s opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov (ďalej ako „opatrenie k individuálnej účtovnej závierke“).

A. Vybrané účtovné prípady pri koncoročných prácach

Prípravné práce

Účtovné jednotky sú povinné zaúčtovať všetky účtovné prípady, ktoré sa vzťahujú na príslušné účtovné obdobie. Následne tieto organizácie pred ukončením účtovného obdobia vykonajú sériu prác, ktorými sa zabezpečí to, aby individuálna účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva. Tieto činnosti sú považované za prípravné práce pred uzatvorením účtovných kníh a zahŕňajú najmä:

- inventarizáciu a odsúhlasenie zostatkov,
- účtovanie rezerv a opravných položiek,
- účtovanie časového rozlíšenia nákladov a výnosov,
- účtovanie nevyfakturovaných dodávok,
- zaúčtovanie kurzových rozdielov,
- zaúčtovanie účtovných prípadov na účtoch, ktoré nevykazujú konečný zostatok,
- kontrolu a zaúčtovanie použitia transferov,
- kontrolu zaúčtovania odpisov k dlhodobému majetku,
- kontrolu bilančnej kontinuity,
- kontrolu nadväznosti analytických účtov a analytickej evidencie na syntetické účty,
- kontrola rozdelenia pohľadávok a záväzkov podľa zostatkovej doby splatnosti,
- výpočet výsledku hospodárenia a dane z príjmu právnických osôb,
- uzatvorenie účtov a prevod zostatkov do ďalšieho roka.

Inventarizácia

Inventarizáciou overuje účtovná jednotka, či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Povinnosť inventarizovať majetok, záväzky a rozdiel majetku a záväzkov vyplýva z ustanovenia § 6 ods. 3 zákona o účtovníctve. Inventarizáciu účtovná jednotka vykonáva ku dňu, ku ktorému zostavuje riadnu alebo mimoriadnu účtovnú závierku.

V zmysle ustanovenia § 29 zákona o účtovníctve účinného od 1. januára 2023 účtovné jednotky, ktorými sú štátne rozpočtové organizácie, štátne príspevkové organizácie, obce, vyššie územné celky a nimi zriadené rozpočtové a príspevkové organizácie a štátne fondy vykonávajú inventarizáciu všetkých položiek majetku a záväzkov vykazovaných v súvahe a rozdielu majetku a záväzkov každoročne ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Inventarizácia predstavuje ucelený komplex na seba nadväzujúcich prác, ktoré možno rozdeliť do niekoľkých krokov:

- zistenie skutočného stavu jednotlivých položiek vykonaním fyzickej alebo dokladovej inventúry, prípadne kombináciou oboch a zaznamenanie zistených skutočností do inventúrnych súpisov,
- porovnanie skutočne zisteného a účtovného stavu jednotlivých položiek majetku a záväzkov a vyčíslenie inventarizačných rozdielov,
- zistenie príčin inventarizačných rozdielov a miery zodpovednosti príslušných zamestnancov,
- rozhodnutie o vypořádání inventarizačných rozdielov,
- zaúčtovanie inventarizačných rozdielov a účtovných prípadov vyplývajúcich z inventarizácie. Inventarizačné rozdiely a účtovné prípady vyplývajúce z inventarizácie sa zaúčtujú do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizácia vykonáva.

Skutočný stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov sa zisťuje inventúrou. Inventúra môže byť:

- fyzická inventúra – vykonáva sa pri majetku hmotnej povahy a nehmotnej povahy ako je napríklad dlhodobý hmotný majetok, zásoby a peňažné prostriedky v hotovosti. Fyzická inventúra sa vykonáva zistením fyzickej existencie majetku, a to prepočítaním a prevážaním. Pri voľne uložených zásobách je možné použiť kvalifikovaný odhad;
- dokladová inventúra – vykonáva sa pri tých druhoch majetku, záväzkoch, ako aj rozdielu majetku a záväzkov, pri ktorých nie je možné vykonať fyzickú inventúru. Vykonáva sa najmä pri:
 - dlhodobom nehmotnom majetku,
 - finančnom majetku a v súvislosti so stavom finančných prostriedkov na bankových účtoch a peniazoch na ceste,
 - tovare a materiáli na ceste,
 - pohľadávkach a záväzkoch,
 - poskytnutých zálohách,
 - transferoch,
 - rezervách a opravných položkách,
 - účtoch časového rozlíšenia,
 - vlastnom imaní a pod.

V prílohe č. 1 k tomuto metodickému usmerneniu je uvedený bližší prehľad spôsobu vykonávania inventúry. Pri dokladovej inventúre sa preveruje skutočný stav na základe rôznych dokladov, ktorými nie sú iba účtovné doklady, ale aj rôzne písomnosti ako napr. zmluvy, ktoré slúžili ako podklad k zaúčtovaniu účtovných prípadov. Napríklad podkladom pre účtovanie o pohľadávke z nájmu je zmluva o nájme, a to najmä v tých situáciách, kedy tieto zmluvné podmienky, resp. všeobecne záväzné právne predpisy, nevyžadujú vystavenie odberateľskej faktúry;

- kombinovaná inventúra – je kombinácia fyzickej a dokladovej inventúry a vykonáva sa na takých súčiastiach majetku, pri ktorých je potrebné a možné preveriť fyzickú existenciu a tiež aj doklad, ktorý potvrdzuje, že je možné o danom majetku účtovať. Vykonáva sa napríklad pri nehnuteľnostiach, pri ktorých sa preveruje okrem existencie nehnuteľnosti aj doklad, ktorý potvrdzuje, že nehnuteľnosť je vo vlastníctve alebo v správe účtovnej jednotky. Takýmto dokladom je najčastejšie list vlastníctva, pričom nie je potrebné si vyžiadať nový list vlastníctva v listinnej forme ku každej inventarizácii, ak je možné overiť údaje aj elektronicky

Kombinovaná inventúra sa vykonáva aj pri nedokončených investíciách (napr. nedokončené stavby), pri ktorých sa preveruje fyzická existencia stavby a na základe dokladov o obstaraní a o nákladoch súvisiacich s obstaraním sa overuje správnosť zaúčtovanej sumy ako aj to, či je alebo nie je dokončené obstarávanie a či je možné daný majetok používať.

Fyzickú inventúru hmotného majetku okrem zásob, ktorú nemožno vykonať ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, možno vykonávať v priebehu posledných troch mesiacov účtovného obdobia, prípadne v prvom mesiaci nasledujúceho účtovného obdobia.

Fyzickú inventúru zásob môže účtovná jednotka vykonávať kedykoľvek v priebehu účtovného obdobia, prípadne v prvom mesiaci nasledujúceho účtovného obdobia.

Prítom sa musí preukázať stav hmotného majetku (vrátane zásob) ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, s údajmi fyzickej inventúry upravenými o prírastky a úbytky uvedeného hmotného majetku (vrátane zásob) za dobu od skončenia fyzickej inventúry do konca účtovného obdobia, prípadne za dobu od začiatku nasledujúceho účtovného obdobia do dňa skončenia fyzickej inventúry v prvom mesiaci tohto účtovného obdobia.

Fyzická inventúra pokladničnej hotovosti sa vykonáva ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Dokladová inventúra dlhodobého nehmotného majetku sa vykonáva každoročne ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Zákon o účtovníctve a opatrenia uvedené v úvode tohto metodického usmernenia nestanovujú povinnosť vykonania inventúry drobného majetku, ktorý sa v účtovnej závierke nevykazuje v súvahe, ale ktorý má účtovná jednotka v operatívnej evidencii alebo, ktorý je vedený na podsúvahových účtoch. Za účelom ochrany majetku sa však odporúča preveriť skutočný stav a vykonať porovnanie s touto evidenciou majetku ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Odporúčame, aby periodicita neprekročila obdobie 4 rokov, pričom by mala byť upravená vnútorným predpisom účtovnej jednotky.

Výsledky inventúry sa zaznamenávajú v inventúrnych súpisoch. Inventúrny súpis je účtovný záznam, ktorý zabezpečuje preukázateľnosť účtovníctva. Náležitosti inventúrneho súpisu:

- a) názov účtovnej jednotky a jej sídlo,

- b) deň začatia inventúry, deň, ku ktorému bola inventúra vykonaná a deň skončenia inventúry,
- c) stav majetku s uvedením jednotiek množstva a ceny podľa ustanovenia § 25 zákona o účtovníctve,
- d) miesto uloženia majetku,
- e) meno, priezvisko a podpisový záznam hmotne zodpovednej osoby alebo zodpovednej osoby za príslušný druh majetku – pri tých druhoch majetku, kde je podpísaná hmotná zodpovednosť (peňažné prostriedky v pokladnici, ceniny) sa podpíše hmotne zodpovedná osoba, pri ostatnom majetku sa podpíše osoba, ktorej bol majetok zverený na pracovné účely, napr. inventár kancelárie, kabinetu, oddelenia v nemocnici alebo osoby, ktorá spravuje pohľadávky,
- f) zoznam záväzkov a ich ocenenie podľa ustanovenia § 25 zákona o účtovníctve,
- g) zoznam skutočného stavu rozdielu majetku a záväzkov,
- h) odporúčania na posúdenie reálnosti ocenenia majetku a záväzkov ku dňu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, zistené pri vykonávaní inventúry na účely úpravy ocenenia majetku a záväzkov podľa ustanovení § 26 a 27 zákona o účtovníctve, ak sú takéto skutočnosti známe osobám, ktoré vykonali inventúru, pričom inventúru majetku by mala vykonávať osoba, ktorá má informácie o majetku a vie posúdiť riziká jeho znehodnotenia. Inventúrny súpis slúži aj ako podklad na účtovanie opravných položiek a rezerv, ako aj na zmenu odpisovania dlhodobého majetku, napr. z dôvodu zmeny odhadu jeho ekonomickej životnosti.
- i) meno, priezvisko a podpisový záznam osôb zodpovedných za zistenie skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov,
- j) poznámky – v poznámkach je možné uvádzať zistenia, ktoré sa neuvádzajú v iných bodoch, informácie týkajúce sa ochrany majetku, uloženia, stavu, udržovania a využívania majetku, ako napríklad že majetok je nevyužívaný, že je poškodený a pod.

Inventúrne súpisy sa usporiadajú tak, aby bolo porovnanie skutočných stavov majetku a záväzkov so stavom v účtovníctve prehľadné a umožňovalo zistenie prípadných inventarizačných rozdielov. Každý inventúrny súpis podpíše ten, kto vykonal zistenie skutočného stavu. Ak je inventúra vykonaná viacerými osobami, každá osoba podpisuje inventúrny súpis len za tú časť majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov, za ktorú vykonal zistenie skutočného stavu.

Stav majetku, záväzkov, rozdielu majetku a záväzkov v inventúrnych súpisoch sa porovnáva so stavom majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve a výsledky porovnania sa uvedú v inventarizačnom zápise. Inventarizačný zápis je účtovný záznam, ktorým sa preukazuje vecná správnosť účtovníctva. Náležitosti inventarizačného zápisu vymedzené v zákone o účtovníctve:

- a) názov účtovnej jednotky a jej sídlo,
- b) výsledky vyplývajúce z porovnania skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov s účtovným stavom (inventarizačné rozdiely),
- c) výsledky vyplývajúce z posúdenia reálnosti ocenenia majetku a záväzkov podľa ustanovení § 26 a 27 zákona o účtovníctve (návrhy na tvorbu a rozpustenie rezerv a opravných položiek),
- d) meno, priezvisko a podpisový záznam osoby alebo osôb zodpovedných za vykonanie inventarizácie v účtovnej jednotke.

Inventarizačný rozdiel môže mať dvojaký charakter, a to:

- manko, ak zistený skutočný stav je nižší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom, pri peňažných prostriedkoch a ceninách sa označuje ako schodok,
- prebytok, ak zistený skutočný stav je vyšší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom.

V prípade, ak je možné preukázať rozdiel iným účtovným záznamom než inventarizačným zápisom, je potrebné tento účtovný záznam zaúčtovať.

Inventarizačný rozdiel zaúčtuje účtovná jednotka do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov.

Účtovná jednotka si vo svojom vnútornom predpise upraví podmienky, kedy sa zistený rozdiel považuje za škodu a následné prípadné vymáhanie náhrady škody od zamestnancov, resp. od iných osôb.

Manko sa účtuje ako náklad na ľarchu účtu 549 – Manká a škody súvzťažne s príslušným:

- účtom zásob v prípade manka na zásobách,
- účtom oprávok v prípade manka na odpisovanom dlhodobom majetku,
- účtom konkrétneho dlhodobého majetku neodpisovaného v prípade manka na neodpisovanom dlhodobom majetku.

Rozdiel zistený pri preverení stavu, ktorý nie je považovaný za škodu podľa vnútorného predpisu účtovnej jednotky, sa účtuje na ľarchu účtu 548 – Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť. Príkladom je hodnota nevráteného vratného obalu pri jeho zničení alebo strate podľa ustanovenia § 37 ods. 6 písm. c) opatrení o postupov účtovania, a to z objektívnych dôvodov, ak táto skutočnosť nie je podľa vnútorného predpisu účtovnej jednotky považovaná za škodu.

Schodok pokladničnej hotovosti alebo schodok na ceninách v prípade, že preukázateľne nedošlo ku krádeži, sa zaúčtuje ako pohľadávka voči hmotne zodpovednému zamestnancovi na účte 335 – Pohľadávky voči zamestnancom súvzťažne s účtom 211 – Pokladnica alebo účtom 213 – Ceniny.

Prebytok sa účtuje v prípade:

- nakupovaných zásob (materiál a tovar) na účte 648 – Ostatné výnosy z prevádzkovej činnosti so súvzťažným zápisom na príslušnom účte zásob v účtovej triede 1 – Zásoby,
- prebytku zásob vlastnej výroby vrátane zvíerat sa účtuje na príslušné účty účtovej skupiny 61 - Zmena stavu vnútroorganizačných zásob.

- pokladničnej hotovosti a cenín na účte 668 – Ostatné finančné výnosy so súvzťažným zápisom na účte 211 – Pokladnice alebo účte 213 – Ceniny,
- dlhodobého majetku odpisovaného sa zaúčtuje prírastok majetku na príslušnom účte účtovej skupiny 01 – Dlhodobý nehmotný majetok alebo 02 – Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný súvzťažne s účtom 384 – Výnosy budúcich období,
- dlhodobého majetku neodpisovaného sa zaúčtuje prírastok majetku na príslušnom účte účtovej skupiny 03 – Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný súvzťažne s účtom 648 – Ostatné výnosy z prevádzkovej činnosti v príspevkových organizáciách, obciach a vyšších územných celkoch,
- dlhodobého majetku neodpisovaného sa zaúčtuje prírastok majetku na účte účtovej skupiny 03 – Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný súvzťažne s účtom 353 – Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu v štátnych rozpočtových organizáciách alebo s účtom 355 – Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku.

Okrem zistenia fyzickej existencie sa pri inventarizácii posudzuje aj reálnosť ocenenia majetku vzhľadom na schopnosť prinášať budúce ekonomické úžitky alebo využiteľný potenciál (bližšie v častiach Opravné položky a Rezervy tohto metodického usmernenia).

V prípade, ak ide o trvalé zníženie hodnoty majetku, tak sa zníženie podľa ustanovenia § 15 ods. 2 opatrení o postupoch účtovania účtuje na ľarchu nákladov, napríklad odpis pohľadávky na základe súdneho rozhodnutia o jej vyrovnaní a mimoriadny odpis dlhodobého majetku. V prípade trvalého zníženia hodnoty zásob sa účtuje podľa ustanovenia § 36 ods. 10 opatrení o postupoch účtovania na ľarchu príslušných účtov účtovej skupiny 50 – Spotrebované nákupy, 61 – Zmena stavu vnútroorganizačných zásob, na účte 548 – Ostatné prevádzkové náklady alebo na účte 549 – Manká a škody, ak ide o škodu. Ďalej sa účtuje o znížení hodnoty majetku v prípade, ak sa rozhodne o zrušení prác na príprave alebo rozostavaní obstarávaného dlhodobého majetku, a to podľa ustanovenia § 62 ods. 7 opatrení o postupoch účtovania tak, že sumy vzťahujúce sa na tento účtovný prípad a účtované na účte 041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a na účte 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku sa odpíšu na ľarchu účtu 549 – Manká a škody, a to v deň rozhodnutia o zrušení prác na obstarávaní dlhodobého majetku, ak ide o škodu. V ostatných prípadoch sa zaúčtujú na účte 548 – Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť.

V účtovej závierke sa nevykazuje majetok, ktorý nie je trvale schopný prinášať budúce ekonomické úžitky a nemá využiteľný potenciál. V účtovej závierke sa nevykazuje majetok, pri ktorom účtovná jednotka nedisponuje s výlučným právom nakladať s týmto majetkom, resp. nedisponuje. Výlučné právo nakladať s majetkom vzniká na základe všeobecne záväzných právnych predpisov (napr. Občianskym zákonníkom, zákonom Národnej rady Slovenskej republiky č. 278/1993 Z. z. o správe majetku štátu v znení neskorších predpisov, zákonom č. 138/1991 Zb. o majetku obcí v znení neskorších predpisov, či zákonom č. 446/2001 Z. z. o majetku vyšších územných celkov v znení neskorších predpisov), resp. z týchto predpisov, alebo aj zo zmluvných vzťahov.

Využiteľným potenciálom sa rozumie schopnosť poskytovať služby, ktoré prispievajú k plneniu úloh účtovnej jednotky a umožňujú plniť jej úlohy aj bez nutnosti vytvárania peňažných tokov. V organizáciách štátnej správy a územnej samosprávy je prvotným dôvodom na držbu/vlastníctvo alebo správu budov, zariadení a iných aktív ich využiteľný potenciál a nie schopnosť vytvárania peňažných tokov. Vzhľadom na typ poskytovaných služieb je značná časť majetku používaná týmito organizáciami špecifická. Ide napríklad o cesty, mosty, vojenskú techniku. Ak majetok nie je pre organizáciu využiteľný a nie je možné, aby z majetku plynuli budúce ekonomické úžitky, pričom tento stav nie je iba prechodného charakteru, o majetku sa neúčtuje a majetok sa nevykazuje v účtovej závierke.

K využiteľnému potenciálu bolo vydané metodické usmernenie č. MF/008162/2019-352 zo dňa 31.1.2019 o spôsobe implementácie § 21 ods. 7 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania o postupoch účtovania o rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov¹.

Súčasťou inventarizácie je aj posúdenie stavu majetku a návrh na ďalší postup. Ak je dlhodobý majetok neopraviteľne poškodený, resp. zásoby sú nepoužiteľné (pokazené potraviny, expirované lieky, stvrdnutý cement, a pod.), je potrebné ich vyradiť, a to v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, ako aj vnútorným predpisom účtovnej jednotky.

Vyraďovanie odpisovaného dlhodobého majetku v dôsledku škody sa účtuje na nákladovom účte 549 - Manká a škody súvzťažne s účtom oprávok k majetku vo výške zostatkovej ceny a následne sa vyradí majetok súvzťažne s účtom oprávok. V prípade neodpisovaného dlhodobého majetku sa majetok odúčtuje v obstarávacej cene z príslušného majetkového účtu súvzťažne s účtom 549 - Manká a škody. Vyraďovanie zásob v dôsledku škody sa účtuje na účte 549 - Manká a škody súvzťažne s príslušným účtom zásob. V uvedených prípadoch sa zároveň zúčtuje transfer, z ktorého bol majetok obstaraný do výnosov.

Odporúčame, aby po ukončení inventarizácie, pred zaúčtovaním výsledkov z inventarizácie, zasadala aj škodová komisia prípadne vyraďovacia komisia, aby bolo zabezpečené, že sa procesne v súlade s vnútornými predpismi organizácie odsúhlasia výsledky inventarizácie a majetok sa vyradí, alebo sa zistená škoda predpíše k úhrade zodpovednému zamestnancovi.

Majetok, ktorý bol vyradený na základe výsledkov inventarizácie, ale nebol fyzicky zlikvidovaný, sa do času fyzickej likvidácie sleduje na podsúvahových účtoch.

Pri odúčtovaní pohľadávky v dôsledku splnenia podmienok na jej odpis v súlade so všeobecne záväzným právnym predpisom, ako aj vnútorným predpisom účtovnej jednotky sa vydá rozhodnutie o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky. Dňom vydania rozhodnutia o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky sa zaúčtuje odpis pohľadávky na ľarchu účtu 546 - Odpis pohľadávky súvzťažne s príslušným účtom pohľadávky. Pohľadávka po odpísaní sa eviduje na podsúvahových účtoch, počas obdobia jedného roka nasledujúceho po vydaní rozhodnutia o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky. K zániku pohľadávky štátu dochádza podľa ustanovenia § 13 ods. 1 písm. b) zákona č. 374/2014 Z. z. o pohľadávkach štátu a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, rok po vydaní rozhodnutia o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky štátu a následne sa vyradí pohľadávka štátu z podsúvahovej evidencie.

¹ Metodické usmernenie je naďalej aktuálne a je možné podľa neho postupovať.

Účtovanie opravných položiek k 31.12.

Opravné položky sa tvoria v súlade s ustanovením § 26 zákona o účtovníctve a ustanovením § 15 opatrení o postupoch účtovania. Tvoria sa na základe zásady opatrnosti, ak je opodstatnené predpokladať, že nastalo prechodné zníženie hodnoty majetku oproti jeho pôvodnému oceneniu, okrem trvalého zníženia hodnoty majetku, ktoré sa účtuje na príslušnom účte účtovej triedy 5 – Náklady. Tvorba opravnej položky sa účtuje na ľarchu nákladov a v prospech príslušného účtu opravných položiek.

Opravné položky k dlhodobému majetku sa tvoria v prípade významného rozdielu medzi zostatkovou hodnotou a úžitkovou hodnotou odpisovaného dlhodobého majetku zistenou pri inventarizácii, resp. medzi účtovnou hodnotou a úžitkovou hodnotou neodpisovaného dlhodobého majetku. Najčastejšie ide o nedokončené investície, pri ktorých sa rozhodlo o dočasnom zastavení prác. V prípade, ak sa rozhodne o trvalom nepokračovaní v prácach, účtuje sa o zmarenej investícii na účte 548 - Ostatné náklady na prevádzkovú činnosť v prípade, že nevznikla škoda pre organizáciu, alebo na účte 549 - Manká a škody v prípade škody. Ak nejde o zmarenú investíciu, tak sa postupuje podľa metodického usmernenia č. MF/008162/2019-352 zo dňa 31.1.2019 o spôsobe implementácie § 21 ods. 7 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov¹.

Opravné položky k pohľadávkam vytvárajú všetky účtovné jednotky, ktoré vykazujú pohľadávky po lehote splatnosti, resp. ide o pohľadávky, pri ktorých je riziko, že nebudú celé alebo sčasti splatené.

Opravné položky k zásobám sa tvoria v účtovných jednotkách kapitoly Ministerstva obrany SR, Ministerstva vnútra SR, Správy štátnych hmotných rezerv, Ministerstva spravodlivosti SR.

Ostatné účtovné jednotky vytvárajú opravné položky k zásobám v prípade, ak zníženie ocenenia predstavuje významné riziko pre účtovnú jednotku.

Zostatky opravných položiek sa prevádzajú do nasledujúceho účtovného obdobia. Opravné položky sa zrušia, ak zanikne dôvod na ich existenciu (napríklad zníži sa riziko, alebo nie je majetok evidovaný v účtovníctve). Zúčtovanie opravných položiek sa realizuje znížením alebo zrušením v prospech výnosov a na ľarchu príslušného účtu opravných položiek.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Tvorba zákonných opravných položiek k pohľadávkam (podľa zákona o dani z príjmu len v rámci zdaňovanej činnosti)	557	391
2.	Tvorba ostatných opravných položiek k pohľadávkam	558	391
3.	Tvorba ostatných opravných položiek k dlhodobému hmotnému majetku	558	092
4.	Tvorba ostatných opravných položiek k materiálú	558	191

Účtovné jednotky tvoria opravné položky v súlade s vnútornými predpismi na tvorbu opravných položiek na základe výsledkov inventarizácie k 31.12., ak sa pri inventarizácii zistí, že ocenenie v účtovníctve je vyššie ako úžitková hodnota dlhodobého majetku, resp. zásob alebo sa pri inventarizácii zistia rizikové pohľadávky. Vo vnútornom predpise účtovej jednotky sa uvedú aj pravidlá pre výpočet (algoritmus) opravných položiek k pohľadávkam po lehote platnosti (po akom čase, aké percento opravnej položky sa vytvorí), ktoré sa stanovili na základe analýzy splácania pohľadávok po lehote splatnosti v minulých účtovných obdobiach, aby tvorba opravných položiek bola konzistentná a nie ad hoc.

Vo vnútornom predpise účtovej jednotky okrem týchto prípadov je potrebné stanoviť aj postup tvorby opravných položiek, pri ktorých je potrebné posudzovať dlžníka samostatne. Ide o prípady, keď dlžník zomrel, je v likvidácii, konkurznom konaní, konkurzné konanie bolo zastavené alebo zrušené pre nedostatok majetku alebo sa voči nemu vedie konanie o výkone rozhodnutia. V uvedených prípadoch je riziko nesplatenia pohľadávky veľké a bez ohľadu na to, či je pohľadávka po splatnosti alebo nie je, je účelné tvoriť opravnú položku vo výške 100 % hodnoty pohľadávky.

V prípade tvorby a zrušenia opravných položiek k pohľadávkam sa v rozpočtových organizáciách účtuje zníženie alebo zvýšenie záväzkov voči rozpočtu zriaďovateľa na účte 351 – Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa súvzťažne s účtom 589 - Náklady z budúceho odvodu príjmov v rozpočtových organizáciách. Konečný zostatok účtu 351 – Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa vykázany v súvahe na strane pasív sa rovná netto hodnote pohľadávok, ktoré sa odvádzajú do rozpočtu zriaďovateľa.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis pohľadávky voči odberateľovi	31x	6xx
2.	Predpis odvodu nevyinkasovaných príjmov do rozpočtu zriaďovateľa	589	351
Nasledujúce účtovné obdobie			
3.	Tvorba ostatných opravných položiek k pohľadávkam	558	391
4.	Zníženie predpisu odvodu nevyinkasovaných príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške opravnej položky tvorenej pohľadávkou	351	589

Účtovanie rezerv k 31.12.

Rezervy sa tvoria v súlade s ustanovením § 26 zákona o účtovníctve a ustanovením § 14 opatrení o postupoch účtovania.

Rezerva je záväzok s neistým časovým vymedzením alebo výškou, predstavujúci existujúcu povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, pričom je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky. Ak nie je známa

presná výška tohto záväzku, ocení sa odhadom v sume dostatočnej na splnenie existujúcej povinnosti ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Záväzok s určitým časovým vymedzením a určitou výškou sa neučtuje na účte rezerv, ale na príslušnom účte záväzku.

Tvorba rezerv sa účtuje na ľarchu nákladov, ich použitie a zrušenie v prospech výnosov. Použitie a zrušenie rezerv môže byť len do takej výšky, v akej bola rezerva vytvorená. Rezerva sa použije len na účel, na ktorý bola vytvorená.

V prípade, ak účtovná jednotka vytvorila rezervu vo väčšej výške ako je skutočný záväzok, rezerva sa zúčtuje do výnosov. Zostatky rezerv sa prevádzajú do nasledujúceho účtovného obdobia na účtoch, na ktorých sú vedené v účtovníctve.

Účtovanie tvorby a použitia rezerv a opravných položiek je vymedzené vo vnútornom predpise účtovnej jednotky, ktorý okrem účtovania môže obsahovať aj vymedzenie zodpovedností útvarov organizácie a podkladov pre identifikáciu rezerv a stanovenie ich výšky.

Rezervy sa rozdeľujú na zákonné (vytvárané zo zdaňovanej činnosti v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov) a na ostatné. Zákonné rezervy sa vytvárajú len v rámci zdaňovanej činnosti v nadväznosti na daňový základ dane z príjmov právnických osôb.

V rámci nezdaňovanej činnosti sa vytvárajú ostatné rezervy a účtujú sa na ľarchu účtu 553 - Tvorba ostatných rezerv z prevádzkovej činnosti súvzťažne s účtom 459 – Ostatné rezervy alebo účtom 323 – Krátkodobé rezervy, a to na tieto tituly:

- rekultiváciu pozemkov, uzavretie, rekultiváciu a monitorovanie skládok po ich uzavretí,
- zamestnanecké požitky,
- náklady súvisiace s odstránením znečistenia životného prostredia, odpadov alebo obalov,
- nevyfakturované dodávky a nevyfakturované služby,
- náklady na zostavenie, overenie, zverejnenie účtovnej závierky alebo výročnej správy týkajúcej sa vykazovaného účtovného obdobia,
- prebiehajúce a hroziace súdne spory,
- ďalšie významné riziká a straty súvisiace s činnosťou účtovnej jednotky.

Okrem týchto rezerv môžu organizácie štátnej správy a územnej samosprávy tvoriť rezervy v rámci zdaňovanej činnosti v súlade s ustanovením § 20 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov na tituly uvedené v ustanoveniach § 20 ods. 8 a 9 tohto zákona. Tvorba týchto rezerv sa účtuje na ľarchu účtu 552 - Tvorba zákonných rezerv z prevádzkovej činnosti súvzťažne s účtom 451 – Rezervy zákonné alebo účtom 323 – Krátkodobé rezervy.

Ak sa organizácia rozhodne, že v rámci nezdaňovanej činnosti vytvorí rezervu na titul, ktorý je vymedzený aj v zákone o dani z príjmov, túto rezervu zaúčtuje ako ostatnú rezervu.

Napríklad:

Obec vytvorí rezervu na monitorovanie skládky odpadu. V prípade nezdaňovanej činnosti, sa tvorba rezervy účtuje ako tvorba ostatných rezerv. V prípade, ak organizácia má aj zdaňovanú činnosť, tvorbu rezerv môže rozdeliť na zákonné rezervy a rezervy ostatné, a to v pomere, v akom budú náklady na monitorovanie skládky odpadu rozdelené medzi hlavnú činnosť a podnikateľskú činnosť.

Ak má organizácia zdaňovanú činnosť, rezervy na nevyfakturované dodávky a služby sa účtujú podľa toho, či sa nevyfakturovaná dodávka týka zdaňovanej činnosti alebo nezdaňovanej činnosti. V prípade zdaňovanej činnosti sa tvorí zákonná rezerva do výšky, ktorá je považovaná za daňové výdavky podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a v prípade nezdaňovanej činnosti, resp. zdaňovanej činnosti vo výške, ktorá nie je považovaná za daňové výdavky, sa tvorí ostatná rezerva.

Rezervy na mzdy za nevyčerpané dovolenky a náklady na sociálne a zdravotné poistenie s tým súvisiace, sa vytvárajú len v rámci zdaňovanej činnosti, na mzdy zamestnancov, resp. zodpovedajúcu časť miezd zamestnancov, ktoré sú účtované v rámci zdaňovanej činnosti. Organizácia, ktorá nemá zdaňovanú činnosť, nevytvára túto rezervu.

Tvorba rezerv na prebiehajúce a hroziace súdne spory, zamestnanecké požitky a iné tituly, ktoré predstavujú významné riziko pre účtovnú jednotku sa účtuje ako tvorba ostatných rezerv.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Tvorba krátkodobej zákonnej rezervy z prevádzkovej činnosti	552	323
2.	Tvorba dlhodobej zákonnej rezervy z prevádzkovej činnosti	552	451
3.	Tvorba ostatnej krátkodobej rezervy z prevádzkovej činnosti	553	323
4.	Tvorba ostatnej dlhodobej rezervy z prevádzkovej činnosti	553	459
5.	Tvorba krátkodobej rezervy z finančnej činnosti	554	323

Pri účtovaní rezerv sa v účtovnej jednotke nezúčtovávajú príslušné transfery do výnosov.

Aktívny zostatok účtu 357 - Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku v organizáciách samosprávy môže vzniknúť najmä v prípade odsúhlasenej a nezaplatennej žiadosti o platbu v rámci projektov Európskej únie. Pohľadávku na účte 357 - Ostatné zúčtovanie rozpočtu obce a vyššieho územného celku resp. na ostatných účtoch pohľadávok je možné účtovať len v prípade, keď je takmer isté, že pohľadávka bude splatená. Takéto prípady sú napríklad, keď sa uzná oprávnenosť výdavkov na projekt, ktorý bude refundovaný z prostriedkov rozpočtu Európskej únie.

Účtovanie časového rozlíšenia

Časové rozlíšenie upravujú ustanovenia § 6 a § 51 opatrení o postupoch účtovania. Kritériom pre účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia je skutočnosť, že je známy ich vecný obsah, suma a je určené obdobie, ktorého sa týkajú. Rozpočtové a príspevkové organizácie účtujú o položkách časového rozlíšenia bez ohľadu na významnosť sumy.

Na účte 381 – Náklady budúcich období sa účtujú výdavky bežného účtovného obdobia, ktoré sa týkajú nákladov v budúcich obdobiach, a to konkrétnych účtov v účtovej triede 5, napríklad vopred platené nájomné a predplatné. Zúčtovanie nákladov budúcich období na príslušnom účte nákladov sa vykoná v účtovnom období, s ktorým časovo rozlíšené náklady vecne súvisia.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Faktúra za nájom platená vopred za december 2023 až február 2024 - nájom na december 2023 - nájom na január a február 2024	518 381	321
2.	Úhrada faktúry za nájom	321	221 (222, 224)
3.	Účtovanie nájomného pripadajúceho na rok 2024	518	381

Na účte 383 - Výdavky budúcich období sa účtuje časové rozlíšenie nákladov bežného účtovného obdobia, ktoré sa týkajú výdavkov v určitých budúcich obdobiach, napríklad nájomné platené pozadu. Zúčtovanie výdavkov budúcich období sa vykoná pri uskutočnení výdavku.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Účtovanie nájomného za december 2023, ktoré bude fakturované až v roku 2024	518	383
2.	Faktúra za nájomné december 2023 prijatá v roku 2024 po zostavení riadnej účtovnej závierky k 31.12.2023	383	321
3.	Úhrada faktúry za nájomné	321	22x

Na účte 384 – Výnosy budúcich období sa účtujú príjmy v bežnom účtovnom období, ktoré vecne patria do výnosov v budúcich obdobiach, napríklad nájomné prijaté vopred, sumy zaplatených paušálov vopred na zabezpečenie servisných služieb a prijaté predplatné. Zúčtovanie výnosov budúcich období sa vykoná v období, s ktorým časovo rozlíšené výnosy vecne súvisia.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Faktúra za nájomné za január 2024 v decembri 2023	311 (316,318, 378)	384
2.	Inkaso faktúry za nájom	22x	311 (316, 318, 378)
3.	V roku 2024 zúčtovanie výnosov budúcich období do výnosov bežného obdobia	384	648

Na účte 385 - Príjmy budúcich období sa účtujú časovo rozlíšené výnosy, ktoré časovo a vecne patria do bežného účtovného obdobia a týkajú sa príjmov v určitých budúcich obdobiach, napríklad nájomné prijaté pozadu. Na účte 385 sa účtuje so súvzťažným zápisom v prospech príslušných účtov výnosov v účtovej triede 6.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Nájomné za december 2023, ktoré účtovná jednotka prijme až v nasledujúcom účtovnom období, v januári 2024	385	648
2.	V roku 2024 zúčtovanie výnosov budúcich období do výnosov bežného obdobia	22x	385

Účtovanie nevyfakturovaných dodávok

V prípade, že do času zostavenia účtovnej závierky neboli účtovnej jednotke doručené faktúry od dodávateľov za vykonané služby alebo dodávku majetku, je potrebné účtovať o nevyfakturovaných dodávkach. Ak na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu je známa výška záväzku do dňa zostavenia účtovnej závierky, účtuje sa o nevyfakturovaných dodávkach na účte 326 – Nevyfakturované dodávky alebo na účte 476 – Dlhodobé nevyfakturované dodávky v prípade záväzku s dobou splatnosti dlhšou ako jeden rok súvzťažne s príslušnými účtami nákladov pri dodávke služieb alebo príslušného majetkového účtu pri dodávke majetku. V prípade, že účtovná jednotka nepozná presnú výšku nevyfakturovaných dodávok, účtuje sa o rezerve na nevyfakturované dodávky na účte 323 – Krátkodobé rezervy.

Zaúčtovanie kurzových rozdielov

Majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene sa prepočítavajú na menu euro ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, podľa ustanovenia § 24 ods. 2 zákona o účtovníctve.

Kurzové rozdiely zistené ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa účtujú na ľarchu účtu 563 – Kurzové straty alebo v prospech účtu 663 – Kurzové zisky.

Zaúčtovanie účtovných prípadov na účtoch, ktoré nemajú konečný zostatok

Účet 224 - Účet štátnych rozpočtových príjmov a 225 - Účet štátnych rozpočtových výdavkov v štátnych rozpočtových organizáciách

Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka sa v štátnej rozpočtovej organizácii uzatvoria účty štátnych rozpočtových výdavkov a štátnych rozpočtových príjmov, čo sa zaúčtuje nasledujúcim spôsobom:

Konečný stav účtu 224 – Účet štátnych rozpočtových príjmov sa zúčtuje s účtom 351 – Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa.

Konečný stav účtu 225 – Účet štátnych rozpočtových výdavkov sa zúčtuje s účtom 352 – Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu.

Účet 352 - Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu v štátnych príspevkových organizáciách

V štátnych príspevkových organizáciách sa nevyčerpaná a neodvedená suma transferu od zriaďovateľa k 31.12. preúčtuje z účtu 352 – Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu na účet 353 – Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu.

Účet 354 - Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku v rozpočtových a príspevkových organizáciách obce alebo vyššieho územného celku

V rozpočtových a príspevkových organizáciách obce alebo vyššieho územného celku sa nevyčerpaná a neodvedená suma transferu od zriaďovateľa k 31.12. preúčtuje z účtu 354 – Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku na účet 355 – Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku.

Účet 588 - Náklady z odvodu príjmov a 589 - Náklady z budúceho odvodu príjmov v rozpočtových organizáciách

Na ľarchu účtu 588 – Náklady z odvodu príjmov sa účtuje v účtovnej jednotke, ktorá je rozpočtovou organizáciou predpis odvodu príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške vyinkasovaných príjmov účtovaných v danom účtovnom období do výnosov bežného obdobia súvzťažne s účtom 351.

Na ľarchu účtu 589 – Náklady z budúceho odvodu príjmov sa účtuje v účtovnej jednotke, ktorá je rozpočtovou organizáciou, predpis budúceho odvodu príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške nevyinkasovaných príjmov, ktoré sú výnosom daného obdobia. O nákladoch z budúceho odvodu príjmov sa účtuje ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, ak sa netvorí opravná položka k pohľadávke z rozpočtových príjmov.

Zostatok účtu 351 - Zúčtovanie odvodov príjmov rozpočtových organizácií do rozpočtu zriaďovateľa v pasívach rozpočtových organizácií sa rovná netto stavu pohľadávok, ktoré sa odvádzajú do rozpočtu zriaďovateľa.

	Popis účtovného prípadu	MD	D
1.	Predpis pohľadávky z rozpočtových príjmov v bežnom účtovnom období	3xx	6xx
2.	Inkaso pohľadávky	224(223)	3xx
3.	Predpis odvodu príjmu	588	351
4.	Predpis budúceho odvodu príjmov k 31.12. vo výške nevyinkasovaných pohľadávok predpísaných do výnosov v priebehu bežného účtovného obdobia	589	351
5.	Tvorba ostatných opravných položiek k pohľadávkam k 31. 12.	558	391
6.	Zníženie predpisu odvodu nevyinkasovaných príjmov do rozpočtu zriaďovateľa vo výške opravnej položky tvorenej k pohľadávkam, ktoré predstavujú tieto nevyinkasované príjmy	351	589

Účet 111 - Obstaranie materiálu a 131 - Obstaranie tovaru

V zmysle ustanovenia § 37 opatrení o postupoch účtovania sa pri uzatváraní účtovných kníh účet 111 – Obstaranie materiálu nevykazuje zostatok. V prípade, ak účtovná jednotka v účtovnom období dostala faktúru, ale materiál nebol prevzatý na sklad, preúčtuje sa zostatok účtu 111 – Obstaranie materiálu na účet 119 – Materiál na ceste.

V prípade, ak bol materiál prijatý v danom roku a faktúra nebola doručená do času zostavenia účtovnej závierky, vzniká účtovný zápis na ľarchu účtu 111 – Obstaranie materiálu a v prospech účtu 326 – Nevyfakturované dodávky, ak účtovná jednotka na základe zmluvy, dodacieho listu alebo iného dokladu pozná výšku záväzku.

V prípade dlhodobých nevyfakturovaných dodávok sa použije účet 476 – Dlhodobé nevyfakturované dodávky. V prípade, ak nie je známa výška, tak sa účtuje ako rezerva na účte 323 - Krátkodobé rezervy.

V súvislosti s účtom 131 – Obstaranie tovaru postupuje účtovná jednotka obdobne podľa vyššie uvedených odsekov k účtu 111 – Obstaranie materiálu.

Účet 431 - Výsledok hospodárenia

Rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, obce a vyššie územné celky a štátne fondy v priebehu roka preúčtujú výsledok hospodárenia, ktorý im vznikol v predchádzajúcom účtovnom období na účet 428 - Nevysporiadaný výsledok hospodárenia minulých rokov.

Účet 395 – Vnútročné zúčtovanie a účty účtovej skupiny 99 – Technické účty

V zmysle ustanovenia § 79 opatrení o postupoch účtovania účty účtovej skupiny 99 – Technické účty sa používajú na účely technického spracovania účtovníctva, pričom nevykazujú zostatok ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Rovnako sa nevykazuje ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka zostatok účtu 395 – Vnútročné zúčtovanie.

Kontrolu a zaúčtovanie použitia transferov

V prípade, že účtovná jednotka prijala transfer, zúčtováva ho do výnosov na príslušné účty účtovej skupiny 68 - Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v štátnych rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách v prípade, že organizácia je zaradená do ústrednej správy alebo na príslušné účty účtovej skupiny 69 - Výnosy z transferov a rozpočtových príjmov v obciach, vyšších územných celkoch a v rozpočtových organizáciách a príspevkových organizáciách zriadených obcou alebo vyšším územným celkom v prípade, že organizácia je zaradená do územnej samosprávy.

Príspevkové organizácie, ktoré do konca roka nevyčerпали transfer od zriaďovateľa, preúčtujú nevyčerpaný transfer z účtu 352 - Zúčtovanie z financovania zo štátneho rozpočtu na účet 353 - Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu v prípade štátnej správy, a v prípade samosprávy z účtu 354 - Zúčtovanie z financovania z rozpočtu obce a vyššieho územného celku na účet 355 - Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku.

Rozpočtové a príspevkové organizácie odovzdávajú vyplnené tzv. transferové tabuľky v súlade Metodickým usmernením Ministerstva financií SR č. MF/016851/2023-312 z 31. októbra 2023 pre správcu kapitoly štátneho rozpočtu, rozpočtovú organizáciu a príspevkovú organizáciu ústrednej správy, v oblasti účtovania a vykazovania transferov.

Správca kapitoly štátneho rozpočtu na základe informácií od rozpočtových organizácií v zriaďovateľskej pôsobnosti a príspevkových organizácií v rámci štátnej správy zaúčtuje vzťah voči organizáciám, ktorým poskytol transfer, a to vo výške nezúčtovaného transferu na ľarchu účtu 356 - Zúčtovanie transferov zo štátneho rozpočtu v rámci konsolidovaného celku súvzťažne s účtom 353 - Zúčtovanie transferov štátneho rozpočtu. V prípade zníženia transferového vzťahu sa zaúčtuje opačný zápis.

Obec alebo vyšší územný celok na základe informácií od rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií vo svojej zriaďovateľskej pôsobnosti zaúčtuje zníženie transferového vzťahu voči rozpočtovým organizáciám a príspevkovým organizáciám na ľarchu účtu 584 – Náklady na transfery z rozpočtu obce alebo vyššieho územného celku do rozpočtových organizácií a príspevkových organizácií zriadených obcou alebo vyšším územným celkom súvzťažne s účtom 355 – Zúčtovanie transferov rozpočtu obce a vyššieho územného celku.

Kontroly k 31.12.

Kontrola nadväznosti analytických účtov a analytickej evidencie na syntetické účty – opatrenia k postupom účtovania v ustanovení § 5 definujú, podľa akých hľadísk sa má vytvárať analytická evidencia alebo analytické účty. Analytická evidencia sa vytvára podľa povahy majetku, záväzkov, nákladov a výnosov a môže obsahovať okrem ocenenia aj ďalšie údaje potrebné pre účtovnú jednotku (napríklad merné jednotky množstva pri skladovej evidencii a pod.). Princípom kontroly nadväznosti analytických účtov a analytickej evidencie na syntetické účty je zabezpečiť nadväznosť syntetických a analytických účtov v hlavnej knihe alebo syntetických účtov a analytickej evidencie vedenej inou formou ako na analytických účtoch.

Kontrola bilančnej kontinuity – kontroluje sa, či zostatky účtov k 31. 12. predchádzajúceho obdobia sa rovnajú stavu k 1. 1. bežného obdobia a neuskutočnili sa žiadne účtovné prípady medzi uzatvorením účtovných kníh a ich otvorením na začiatku nasledujúceho roka. Bilančná kontinuita musí byť zachovaná okrem bežného účtovníctva aj v účtovných výkazoch, ako aj v tabuľkách poznámok.

Kontrola zaúčtovania odpisov - odpisy predstavujú finančné vyjadrenie opotrebenia dlhodobého majetku v dôsledku používania. Dlhodobý majetok sa odpisuje počas jeho predpokladanej doby životnosti zodpovedajúcej spotrebe budúcich ekonomických úžitkov stanovených v odpisovom pláne. V účtovníctve organizácií štátnej správy a územnej samosprávy sa uplatňujú mesačné účtovné odpisy. Dlhodobý majetok je možné odpisovať maximálne do výšky jeho vstupnej ceny. Súčasťou procesu inventarizácie je aj preverenie doby odpisovania majetku a v prípade, že opotrebovanie majetku nezodpovedá zostatkovej cene majetku, zmení sa odpisový plán od 1.1. nasledujúceho účtovného obdobia tak, aby zodpovedal skutočnému opotrebovaniu majetku zohľadňujúc podmienky v ustanovení § 30 ods. 7 opatrení o postupoch účtovania. Zmena odpisov je možná len prospektívne tak, že zostatková cena majetku sa prepočíta na kratšiu alebo dlhšiu dobu ako bola pôvodne stanovená doba životnosti podľa výsledkov posúdenia ocenenia majetku v inventarizácii.

Výpočet výsledku hospodárenia a dane z príjmu

Výsledok hospodárenia sa zisťuje porovnaním nákladov v účtovej triede 5 a výnosov v účtovej triede 6. Výsledok hospodárenia, môže byť kladný alebo záporný. Kladný výsledok hospodárenia vzniká, ak výnosy sú vyššie ako náklady, záporný výsledok hospodárenia vzniká, keď náklady sú vyššie ako výnosy.

V účtovných jednotkách, ktoré vykonávajú zdaňovanú činnosť, sa výsledok hospodárenia zdaňovanej činnosti pred zdanením daňou z príjmov zisťuje ako rozdiel výnosov účtovaných na účtoch účtovej triedy 6 a nákladov účtovaných na účtoch účtovej triedy 5 okrem účtov 591 a 595.

Daň z príjmov sa počíta mimo účtovníctva v daňovom priznaní. Daň z príjmov v účtovnom období (splatná daň) sa účtuje na ľarchu účtu 591 – Daň z príjmov so súvzťažným zápisom v prospech účtu 341 – Daň z príjmov. Dodatočne platená daň z príjmov sa účtuje na účte 595 – Dodatočne platená daň z príjmov. Na ľarchu účtu 595 sa účtuje dodatočné vyrubenie dane z príjmov za predchádzajúce zdaňovacie obdobie a v prospech tohto účtu sa účtuje nárok na vrátenie dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie so súvzťažným zápisom v prospech alebo na ľarchu účtu 341 – Daň z príjmov.

B. Zostavenie individuálnej účtovnej závierky

Podľa ustanovenia § 17 zákona o účtovníctve sa účtovná závierka skladá zo všeobecných náležitostí účtovnej závierky a jednotlivých súčastí účtovnej závierky. Účtovná závierka je kompletná, ak sú zostavené jednotlivé súčasti účtovnej závierky, ktorými sú účtovné výkazy, tabuľková aj textová časť poznámok a vyplnená úvodná strana, ktorá obsahuje všeobecné náležitosti účtovnej závierky vrátane podpisu štatutárneho zástupcu organizácie, resp. osoby, ktorá podpisuje individuálnu účtovnú závierku.

Podľa ustanovenia § 16 zákona o účtovníctve sa po zostavení individuálnej účtovnej závierky účtovné knihy uzavrujú a účtovná závierka sa vkladá do registra účtovných závierok. Ak po uzavretí účtovných kníh a zostavení individuálnej účtovnej závierky účtovná jednotka zistí, že údaje v účtovnej závierke sú napr. neúplné, uzavreté účtovné knihy už nie je možné otvoriť a zistené nedostatky sa zaúčtujú do nasledujúceho účtovného obdobia.

Odovzdanie individuálnej účtovnej závierky prebieha v dvoch etapách – najprv sa vypracujú účtovné výkazy a následne ostatné súčasti individuálnej účtovnej závierky. Individuálna účtovná závierka sa odovzdáva do registra účtovných závierok len elektronicke. Postup odovzdávania a dátová štruktúra je definovaná v Metodickom usmernení Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/012584/2023-36 k postupu pri aplikácii § 1 odsek 3 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov.

V celom opatrení 20xx znamená bežné obdobie a 20xx-1 bezprostredne predchádzajúce obdobie.

Podpísaná individuálna účtovná závierka v listinnej podobe zostáva v účtovnej jednotke.

V prípade, ak má účtovná jednotka povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom, podľa ustanovenia § 23a zákona o účtovníctve ukladá účtovná jednotka do registra účtovných závierok účtovnú závierku a správu audítora. Prítom platí, že účtovná jednotka je povinná uložiť vždy najprv účtovnú závierku v stanovenom termíne a následne k tejto účtovnej závierke uložiť správu audítora. Zákon o účtovníctve neustanovuje, že súčasťou správy audítora musí byť aj auditovaná účtovná závierka, nakoľko táto je už zverejnená v registri účtovných závierok. Podľa ustanovenia § 27 zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov sa pod pojmom správa audítora rozumie samotný dokument, ktorým audítor vyjadruje svoj názor.

Účtovná jednotka nie je povinná uložiť v jednom súbore správu audítora, účtovnú závierku, výročnú správu alebo konsolidovanú účtovnú závierku.

B.I. Účtovné výkazy

Za účtovné výkazy sa považujú súvaha a výkaz ziskov a strát. Štruktúra účtovných výkazov je definovaná v opatrení k individuálnej účtovnej závierke.

Základné pravidlá vykazovania v účtovných výkazoch:

- údaje sa vykazujú na eurocenty bez zaokrúhľovania;
- sumy sa uvádzajú ako kladné čísla okrem prípadov, keď je vyslovene uvedené, že je prípustné aj záporné číslo a okrem účtu 589 - Náklady z budúceho odvodu príjmov v rozpočtových organizáciách, ktorý tiež môže mať záporný stav;
- súčet položiek sa rovná sumárnej položke nad riadkami výkazu;
- pohľadávka a záväzky sa uvádzajú v súvahe podľa zostatkovej doby splatnosti. To znamená, že pri zostavení individuálnej účtovnej závierky sa posudzuje zostatková doba splatnosti najmä takých pohľadávok a záväzkov, ktoré boli pri vzniku účtované ako dlhodobé. Ak sa pri posúdení zistí, že zostatková doba splatnosti pohľadávok alebo záväzkov je kratšia ako 12 mesiacov, taká pohľadávka alebo záväzok sa uvádza medzi krátkodobými pohľadávkami alebo záväzkami. Obdobne to platí aj pre pohľadávky a záväzky, ktoré sa splácajú po splátkach. Splátky pripadajúce na obdobie najbližších 12 mesiacov sa vykazujú ako krátkodobé pohľadávky alebo záväzky.

B.II Textová časť poznámok

Obsah textovej časti poznámok je vymedzený opatrením k individuálnej účtovnej závierke. Textová časť poznámok obsahuje informácie, ktoré sú dôležité pre posúdenie účtovnej jednotky, ale nedajú sa vyčítať z účtovných výkazov, ani z tabuľkovej časti poznámok. Poznámky sú súčasťou individuálnej účtovnej závierky, preto sa v nich popisujú také informácie, ktoré sa týkajú individuálnej účtovnej závierky organizácie. Napríklad obsahuje údaje o použitých účtovných metódach a účtovných zásadách, o ich zmenách v priebehu účtovného obdobia s vyčíslením vplyvu na účtovnú závierku, ako aj spôsob oceňovania jednotlivých druhov majetku a záväzkov, ktoré organizácia vykazuje v účtovných výkazoch. Častá chyba je, že organizácia uvedie oceňovanie takého typu majetku, resp. záväzkov, ktoré nemá vykázané a podľa všeobecne záväzných právnych predpisov ani nemôže mať (napríklad rozpočtová organizácia uvedenie oceňovanie nakúpených cenných papierov alebo vydaných dlhopisov).

Najdôležitejšou časťou poznámok sú Informácie o údajoch na strane aktív súvahy, Informácie o údajoch na strane pasív súvahy a Informácie o výnosoch a nákladoch. V týchto častiach sa uvádzajú **významné** sumy aktív, pasív, nákladov a výnosov a ich podrobnejšie členenie, resp. zdôvodnenie v prípade významnému rozdielu oproti bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu.

Od 1. januára 2023 uviedlo Ministerstvo financií SR do prevádzky Centrálny ekonomický systém, pričom v prvej vlně nasadenia bolo zapojených 151 organizácií. Vzhľadom na to, že sa udeľuje používateľom súhlas na použitie Centrálného ekonomického systému (sublicencia) v rozsahu a za podmienok podľa príslušnej zmluvy o spolupráci v súvislosti s používaním Centrálného ekonomického systému, je nevyhnutné túto informáciu zahrnúť aj do textovej časti poznámok. Ocenenie sublicencií podľa jednotlivých organizácií bude zaslané dotknutým organizáciám zo strany Ministerstva financií Slovenskej republiky.

S účinnosťou od 1. 1. 2024 nadobudne účinnosť opatrenie Ministerstva financií SR z 24. októbra 2023 č. MF/13542/2023-36, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií SR z 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov, a to vo vzťahu k prílohe č. 1 vrátane textovej časti poznámok. Táto nová textová časť poznámok sa prvýkrát použije už pri zostavovaní individuálnej závierky k 31. decembru 2023. V rámci textovej časti sa rozširuje text v článku III. Informácie o údajoch na strane aktív súvahy v časti Zásoby o presun opravnej položky k zásobám a v časti Pohľadávky o informáciu k presunu opravnej položky k pohľadávkam. Ďalej sa článok VII Informácie o iných aktívach a iných pasívach dopĺňa o informácie súvisiace s budúcim nadobudnutím majetku účtovnej jednotky od inej osoby, a to na základe vyvolanej investície, stratové zmluvy a nevýhodné zmluvy, ako aj o informácie k očakávaným pokutám a penále. Za stratové zmluvy a nevýhodné zmluvy sa považujú také zmluvy, pri ktorých náklady nevyhnutné na splnenie zmluvných povinností prevyšujú ekonomický úžitok, ktorý sa zo zmluvy očakáva.

B. III Tabuľková časť poznámok

Tabuľková časť poznámok obsahuje údaje, ktoré buď nie je možné z ostatných účtovných výkazov priamo vyčítať, alebo sa nenachádzajú v účtovných výkazoch, ale sú dôležité pre posúdenie účtovnej jednotky. Kontroly medzi účtovnými výkazmi a tabuľkami poznámok sú zverejnené v dokumente kontrol.

Tabuľka č. 1 k čl. III. A ods. 1 a 2 - Neobežný majetok

Tabuľka obsahuje prehľad o pohybe dlhodobého majetku podľa jednotlivých druhov neobežného majetku (v riadkoch). V stĺpcoch sú pohyby majetku v členení na pohyb v brutto ocenení, pohyb oprávok a opravných položiek a pohyb (stav) v netto ocenení. V stĺpcoch 20xx-1 sa uvádza stav neobežného majetku, oprávok a opravných položiek k neobežnému majetku k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia.

V stĺpci prírastky v obstarávacej cene sa uvádza hodnota dlhodobého majetku, ktorý bol v priebehu obdobia obstaraný a zaradený do používania. Väčšinou sú to prípady obstarania dlhodobého majetku kúpou, bezodplatným prijatím (darom), prijatím v zmysle zákona o správe majetku štátu, majetku obcí alebo majetku vyšších územných celkov, inventarizačné prebytky dlhodobého majetku a pod.

V stĺpci úbytky v obstarávacej cene sa uvádza hodnota vyradeného majetku v priebehu obdobia v dôsledku likvidácie, predaja, bezodplatného odovzdávania, odovzdávania v súlade so zákonom o správe majetku štátu, majetku obcí alebo majetku vyšších územných celkov alebo v dôsledku manka alebo škody a pod.

V stĺpci presun obstarávacej ceny sa uvádzajú také pohyby na účtoch neobežného majetku, ktoré nie sú prírastkom ani úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Uvádzajú sa tu preúčtovania v dôsledku chybného zaúčtovania (opravy chýb v účtovníctve), keď sa majetok prvotne zaradil na nesprávny majetkový účet. Sumár presunov v obstarávacej cene musí byť stále rovný nule. V stĺpci presun pri položkách „obstaranie dlhodobého nehmotného majetku“ resp. „obstaranie dlhodobého hmotného majetku“ sa uvádzajú najmä také obstarania dlhodobého majetku, ktoré neboli k 31.12. predchádzajúceho účtovného obdobia zaradené a zaradia sa až v danom (vo vykazovanom) účtovnom období. V takomto prípade sa uvádza vo vykazovanom období presun so záporným znamienkom na položke „obstaranie dlhodobého nehmotného majetku“ resp. „obstaranie dlhodobého hmotného majetku“ a s kladným na položke konkrétneho dlhodobého majetku.

V stĺpci prírastky oprávok sa uvádzajú prírastky oprávok väčšinou v dôsledku riadneho alebo mimoriadneho odpisu.

V stĺpci úbytky oprávok sa uvádza zníženie hodnoty oprávok buď v dôsledku vyradenia dlhodobého majetku resp. v prípade odúčtovania oprávok v prípade opravy zaúčtovania.

V stĺpci presun oprávok sa uvádzajú také pohyby na účtoch oprávok, ktoré nie sú prírastkom alebo úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Môžu to byť opravy chýb účtovania pri nesprávnom zaradení majetku na nesprávny majetkový účet a tým pádom boli vytvorené opravy tiež na nesprávnom účte. Sumár presunov oprávok musí byť stále rovný nule.

V stĺpci prírastky opravných položiek sa uvádza tvorba opravných položiek k dlhodobému majetku v priebehu účtovného obdobia. V stĺpci úbytky opravných položiek sa uvádza zrušenie alebo rozpustenie opravných položiek k dlhodobému majetku. V stĺpci presun opravných položiek sa uvádzajú také pohyby na účtoch opravných položiek, ktoré nie sú prírastkom alebo úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Môžu to byť opravy chýb účtovania pri nesprávnom zaradení majetku na nesprávny majetkový účet a tým pádom boli vytvorené opravné položky tiež na nesprávnom účte resp. pri oprave nesprávne vykazovanej opravnej položky v minulom období. Sumár presunov opravných položiek k dlhodobému majetku musí byť stále rovný nule.

Pri uvádzaní údajov o pohyboch dlhodobého majetku platí:

Stav k 31. 12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia + prírastky – úbytky +/- presuny = stav k 31. 12. bežného účtovného obdobia

Tabuľka č. 2 k čl. III. B - Vývoj opravnej položky k zásobám

Tabuľka obsahuje prehľad opravných položiek k zásobám a ich pohyb v priebehu účtovného obdobia. Uvádza sa v nej účet zásob, ku ktorému bola opravná položka vytvorená (číslo aj názov účtu) a pohyb opravných položiek. V stĺpci 20xx-1 sa uvádza stav opravných položiek k zásobám k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia.

V stĺpci tvorba opravných položiek sa uvádza tvorba opravných položiek k zásobám v priebehu účtovného obdobia. Väčšinou tvorba opravných položiek k zásobám súvisí s rizikom zníženia hodnoty zásob.

V stĺpci zníženie opravných položiek sa uvádza zníženie stavu opravných položiek k zásobám pri znížení rizika.

V stĺpci zrušenie opravných položiek sa uvádza zníženie stavu opravných položiek k zásobám pri zaniknutí rizika alebo v prípade, ak zásoby už nie sú v účtovníctve organizácie.

V stĺpci presun opravných položiek k zásobám sa uvádzajú také pohyby na účtoch opravných položiek ktoré nie sú prírastkom alebo úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Môžu to byť opravy chýb účtovania pri nesprávnom zaúčtovaní zásob na nesprávny účet a tým pádom boli vytvorené opravné položky tiež na nesprávnom účte resp. pri oprave nesprávne vykázananej opravnej položky v minulom období. Sumár presunov opravných položiek k zásobám musí byť stále rovný nule.

Pri uvádzaní údajov o pohybe opravných položiek k zásobám platí:

Stav k 31. 12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia + tvorba – zníženie - zrušenie +/- presuny = stav k 31. 12. bežného účtovného obdobia

Tabuľka č. 3 k čl. III. B - Vývoj opravnej položky k pohľadávkam

Podobne ako tabuľka 2, aj táto obsahuje prehľad o opravných položkách k pohľadávkam (okrem poskytnutých preddavkov na dlhodobý majetok) a ich pohyb v priebehu účtovného obdobia. Uvádza sa v nej účet pohľadávky, ku ktorej bola vytvorená opravná položka (číslo a názov účtu) a pohyb opravných položiek v priebehu roka. V stĺpci 20xx-1 sa uvádza stav opravných položiek k pohľadávkam k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia.

V stĺpci tvorba opravných položiek sa uvádza tvorba opravných položiek k pohľadávkam v priebehu účtovného obdobia. Vykazovanie tvorby opravných položiek k pohľadávkam súvisí so vznikom nákladu na tvorbu opravných položiek.

V stĺpci zníženie opravných položiek sa uvádza zníženie stavu opravných položiek k pohľadávkam pri znížení rizika.

V stĺpci zrušenie opravných položiek sa uvádza zníženie stavu opravných položiek k pohľadávkam pri zaniknutí rizika alebo v prípade, ak pohľadávky už nie sú v účtovníctve organizácie.

V stĺpci presun opravných položiek k pohľadávkam sa uvádzajú také pohyby na účtoch opravných položiek ktoré nie sú prírastkom alebo úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Môžu to byť opravy chýb účtovania pri nesprávnom zaúčtovaní pohľadávok na nesprávny účet a tým pádom boli vytvorené opravné položky tiež na nesprávnom účte resp. pri oprave nesprávne vykázananej opravnej položky v minulom období, a pri preúčtovaní pohľadávky na iný pohľadávkový účet. Sumár presunov opravných položiek k pohľadávkam musí byť stále rovný nule.

Pri uvádzaní údajov o pohybe opravných položiek k pohľadávkam platí:

Stav k 31. 12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia + tvorba – zníženie – zrušenie +/- presun = stav k 31. 12. bežného účtovného obdobia

Tabuľka č. 4 k čl. III. B - Pohľadávky podľa doby splatnosti

Tabuľka obsahuje prehľad pohľadávok v brutto hodnote podľa zostatkovej doby splatnosti tak, ako sú uvedené v súvahe. Krátkodobé pohľadávky sa vykazujú v členení na pohľadávky v lehote splatnosti a pohľadávky po lehote splatnosti. Dlhodobé pohľadávky sa vykazujú v členení na pohľadávky so splatnosťou od 1 do 5 rokov a pohľadávky so splatnosťou nad 5 rokov. Do pohľadávok sa nezarátavajú pohľadávky zo zúčtovania medzi subjektami verejnej správy a poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok.

Tabuľka č. 5 k čl. IV. A - Vlastné imanie

Tabuľka obsahuje prehľad o stave a pohybe na účtoch vlastného imania. Na rozdiel od ostatných tabuliek v stĺpcoch sú jednotlivé položky vlastného imania a v riadkoch jednotlivé druhy pohybov.

V rámci položiek vlastného imania sa nachádza účet 414 - Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, ktorý sa od roku 2014 nepoužíva a účet 415 - Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastí, ktorý mohol mať k 1. 1. 2023 začiatkový stav, avšak k 31. 12.2023 a v nasledujúcich účtovných obdobiach nemôže účtovná jednotka na tomto účte vykazovať zostatok.

Účtovná osnova od 1. 1. 2023 neobsahuje ani účet 421 – Zákonný rezervný fond. Tento účet sa od 1. 1. 2021 nepoužíva, nakoľko tvorba zákonného rezervného fondu v príspevkových organizáciách bola zrušená zákonom č. 360/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy v znení neskorších predpisov. Zostatok tohto účtu boli účtovné jednotky povinné preúčtovať k 1. 1. 2021 v súlade s metodickým usmernením č. MF/020324/2020-352 o účtovaní výsledku hospodárenia v príspevkových organizáciách. Pokiaľ tak účtovné jednotky neurobili, bolo potrebné tento nedostatok odstrániť v účtovníctve roku 2022, tzn. ku dňu, ku ktorému sa zostavila účtovná závierka za rok 2022.

K 31. 12. 2023 vyššie uvedené účty nemajú konečný zostatok a v nasledujúcich účtovných obdobiach sa tieto stĺpce nebudú používať (bližšie informácie sú uvedené v metodickom usmernení č. MF/007974/2023-36 k vysporiadaniu zostatkov účtov rámcovej účtovej osnovy, ktoré sa zrušujú ku dňu 1. 1. 2023 a k zmene obsahovej náplne niektorých účtov a v metodickom usmernení č. MF/007564/2023-36 k vysporiadaniu zostatkov účtov rámcovej účtovej osnovy, ktoré sa zrušujú ku dňu 1. 1. 2023 a k zmene obsahovej náplne niektorých účtov). V riadku 20xx-1 sa uvádza stav položky vlastného imania k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia.

V riadku prírastky sa uvádza hodnota prírastkov na jednotlivých účtoch vlastného imania v priebehu účtovného obdobia. Prírastkom je také navýšenie stavu na účte, ktoré nespôsobuje zníženie na inom účte vlastného imania. Napríklad vznik klaného výsledku hospodárenia, ktorý sa vykáže na účte 431 alebo oprava nákladov a výnosov minulých rokov súvisiace s účtom 428. V riadku úbytky sa uvádza hodnota úbytkov na jednotlivých účtoch vlastného imania v priebehu účtovného obdobia. Úbytkom je také zníženie stavu na účte, ktoré nespôsobuje zvýšenie na inom účte vlastného imania.

V riadku presun sa uvádzajú také pohyby na účtoch vlastného imania, ktoré nie sú prírastkom ani úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Napríklad presun výsledku hospodárenia nasledujúci rok z účtu 431 na účet 428. V prípade kladného výsledku hospodárenia sa so záporným znamienkom uvedie presun na účte 431 a kladným na účte 428. V prípade záporného výsledku hospodárenia opačne. Sumár presunov v rámci vlastného imania musí byť rovný nule.

Tabuľka č. 6 č. 1 k čl. IV. B - Rezervy zákonné a Tabuľka č. 7 č. 2 k čl. IV. B - Rezervy ostatné

V týchto dvoch tabuľkách sa uvádzajú informácie o rezervách a ich pohybe v priebehu účtovného obdobia. Uvádzajú sa v členení na dlhodobé aj krátkodobé rezervy. Tabuľka č. 6 obsahuje informácie o zákonných rezervách tak, ako sú zaúčtované a tabuľka č. 7 obsahuje informácie o ostatných rezervách. Tabuľky obsahujú tituly rezerv, ktoré sú uvedené v postupoch účtovania (ostatné rezervy) a zákone o dani z príjmov (zákonné rezervy). V stĺpci 20xx-1 sa uvádza stav rezerv k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia.

V stĺpci tvorba rezerv sa uvádza tvorba rezerv v priebehu účtovného obdobia. Väčšinou tvorba rezerv súvisí so vznikom nákladu na tvorbu rezerv poprípade pri nevyfakturovaných dodávkach majetku so zvýšením účtu majetku.

V stĺpci použitie rezerv sa uvádza zníženie stavu rezerv v prípadoch, keď sa riziko, na ktoré bola vytvorená rezerva stalo skutočnosťou. Účtuje sa do výnosov.

V stĺpci zrušenie rezerv sa uvádza zníženie stavu rezerv pri zaniknutí rizika alebo v prípade, že vytvorená rezerva bola väčšia ako riziko, na ktoré bolo vytvorené. Účtuje sa do výnosov.

V stĺpci presun sa uvádzajú také pohyby na účtoch rezerv, ktoré nie sú prírastkom ani úbytkom v priebehu účtovného obdobia. Ide o reklasifikácie rezerv z dlhodobých na krátkodobé resp. pri nesprávnom vykázaní v predchádzajúcom období presun na správnu položku rezerv. Sumár presunov rezerv v oboch tabuľkách (spolu) musí byť rovný nule.

Ak sa z dlhodobej rezervy stane krátkodobá nepreúčtováva sa z účtu 451, resp. 459 na účet 323, ale v rámci analytického členenia týchto účtov sa vykazujú medzi krátkodobými rezervami.

Tabuľka č. 8 k čl. IV. B - Záväzky podľa doby splatnosti

Tabuľka obsahuje prehľad záväzkov podľa zostatkovej doby splatnosti tak, ako sú uvedené v súvahe. Krátkodobé záväzky sa vykazujú v členení na záväzky v lehote splatnosti a záväzky po lehote splatnosti. Dlhodobé záväzky sa vykazujú v členení na záväzky so splatnosťou od 1 do 5 rokov a záväzky so splatnosťou nad 5 rokov. Do záväzkov sa nezarávajú záväzky zo zúčtovania medzi subjektami verejnej správy, úvery a rezervy.

Tabuľka č. 9 k čl. IV. B - Bankové úvery

Tabuľka obsahuje prehľad prijatých bankových úverov. Keďže jeden úver môže mať aj dlhodobú aj krátkodobú časť v prípade splácania úveru po častiach, tak sa jeden úver uvádza v jednom riadku tabuľky a obsahuje informácie relevantné pre úver. V tabuľke sa uvádzajú nasledovné informácie:

Charakter bankového úveru - investičný alebo prevádzkový úver resp. bezúčelový ak nespĺňa podmienky ani investičného ani prevádzkového úveru,

Poskytovateľ bankového úveru - finančná inštitúcia (banka), ktorá úver poskytla,
Mena - kód meny, v ktorej bol úver poskytnutý,
Úroková sadzba v % - Ročná úroková miera s ktorou bol úver poskytnutý vyjadrený v percentách,
Dátum splatnosti - Dátum splatnosti úveru (konečný dátum, keď má byť úver splatený ako celok, nie dátum jednotlivých splátok úveru),
Krátkodobá časť – časť úveru, ktorá je splatná do 12 mesiacov odo dňa, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka.,
Dlhodobá časť – časť úveru, ktorá je splatná nad 12 mesiacov odo dňa, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka,
Zostatok 20xx - 1 - stav úveru k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia, čo pri zachovaní bilančnej kontinuity je aj stav k 1.1. bežného účtovného obdobia,
Zostatok 20xx - stav úveru k 31.12. bežného účtovného obdobia,
Nesplatená istina 20xx – stav istiny úveru k 31.12. bežného účtovného obdobia (bez záväzkov z úrokov),
Nákladový úrok za rok 20xx – suma úrokov u bankového úveru zaúčtovaná v priebehu roka do nákladov.

Tabuľka č. 10 k čl. VII Informácie o iných aktívach a iných pasívach

Tabuľka obsahuje informácie o údajoch, ktoré nie sú vedené v účtovníctve, ale majú dopad na hospodárenie účtovnej jednotky. Väčšinou sa neuvádzajú v účtovníctve, lebo ich nie je možné presne oceniť, alebo v prípade aktív nie je takmer isté, že v budúcnosti budú prinášať ekonomické úžitky a pri pasívach, že v budúcnosti spôsobia zníženie ekonomických úžitkov. Ide o mimobilančné položky, ktoré sa neuvádzajú v súvahe, preto je tabuľka bez kontroly na súvahu. Uvádzajú sa tu súdne spory, na ktoré sa netvorí rezerva, záväzky zo zmlúv, ktoré nie sú účtované ako záväzky a pod.

Bližší popis položiek k Tabuľke č. 10:

1. Iné aktíva

Riadok 02 Budúce právo zo servisných zmlúv, poisťných zmlúv, koncesionárskych zmlúv, licenčných zmlúv

- Uvádza sa hodnota podmienených aktív, ktoré je možné vyčíslieť z určitých dodávateľsko-odberateľských vzťahov, napríklad z poisťných zmlúv (ako poisťné plnenie) alebo zo servisných zmlúv (prijaté výkony od protistrany, z reklamácií a podobne).

Riadok 03 Súdne spory v prospech účtovnej jednotky (aktívne súdne spory)

- Uvádza sa predpokladaná hodnota súdneho sporu, ktorý má potenciálne priniesť pozitívny výsledok v prospech účtovnej jednotky, ak pohľadávka vyplývajúca z aktívneho súdneho sporu nie je vykázaná v súvahe. Účtovnej jednotke teda bude v prípade súdneho sporu vyplatené plnenie ako napr. odškodné. Aktívne súdne spory znamenajú, že ide o budúce aktívum v podobe peňažného alebo nepeňažného plnenia v prospech účtovnej jednotky. Väčšinou ide o situáciu, kedy účtovná jednotka žaluje protistranu.

Riadok 04 Vystavené záruky v prospech účtovnej jednotky

- Uvádza sa hodnota vystavených záruk, ktoré vystavila/poskytla v prospech účtovnej jednotky iná účtovná jednotka. V budúcnosti môže takáto záruka znamenať zvýšenie aktív, napríklad v podobe finančných prostriedkov. Záruka môže byť vystavená napríklad za prijatú pôžičku alebo úver, ktorý má splatiť účtovná jednotka a v prípade problémov, bude za účtovnú jednotku plniť záväzok iná účtovná jednotka.

Riadok 05 Odpísané pohľadávky

- Uvádza sa hodnota odpísaných pohľadávok vo výške istiny pohľadávok a príslušenstva k pohľadávkam, ktoré z určitých dôvodov boli odpísané do nákladov (napr. z dôvodu trvalého upustenia od vymáhania pohľadávok) a následne sa majú určitý čas sledovať na podsúvahovej evidencii (napríklad do dňa zániku pohľadávok po trvalom upustení od ich vymáhania).

Riadok 06 Významný majetok evidovaný v podsúvahe (napríklad ocenenie lesných porastov)

- Uvádza sa významný majetok evidovaný na podsúvahe, ktorý nespĺňa podmienky na jeho účtovné vykazovanie v súvahe. Uvádza sa len významná hodnota tohto majetku, napríklad drobný nehmotný majetok a drobný hmotný majetok, ktorý nie je dlhodobým majetkom podľa vnútorného predpisu účtovnej jednotky, prenajatý majetok a majetok vo výpožičke, majetok prijatý do úschovy, hnutelné kultúrne pamiatky. Pri aktívach, kde je možné zistiť ocenenie tohto majetku evidovaného v podsúvahe, uvádza sa jeho hodnota, pri ostatných aktívach sa uvádza ich odhad.

2. Podmienené záväzky

Riadok 09 Existujúce alebo hroziace súdne spory v neprospech účtovnej jednotky (pasívne súdne spory) a investičné arbitráže

- Uvádza sa predpokladaná hodnota plnenia vyplývajúca z už existujúcich súdnych sporov, ešte neukončených súdnym rozhodnutím alebo hroziacich súdnych sporov, ktoré sú v štádiu napríklad podanej žaloby alebo zaslanej predžalobnej výzvy. Ide o súdne spory v neprospech účtovnej jednotky, čo znamená, že sa očakáva, že v prípade súdneho rozhodnutia bude účtovná jednotka zaviazaná poskytnúť plnenie protistrane (napríklad v podobe náhrady za škodu). V prípade investičných arbitráží ide o vzťah investora voči účtovnej jednotke, resp. štátu zastúpeným účtovnou jednotkou, ktorá má kompetenciu v arbitráži konať, napríklad porušenie investičnej zmluvy, porušenie vnútroštátnych právnych predpisov a medzinárodných noriem vo vzťahu k investorovi.

Riadok 10 Jednorazové záruky a ručenia

- Uvádza sa hodnota ručenia alebo vystavených záruk účtovnou jednotkou v prospech inej účtovnej jednotky. V prípade splnenia podmienok bude účtovná jednotka poskytovať plnenie inej účtovnej jednotke, a to vo forme peňažnej alebo v podobe straty iného majetku. Môže ísť o ručenie za úver alebo pôžičku prijatú iným dlžníkom, investičnú záruku pri realizácii investičných projektov a podobne. Ručenie, resp. záruky, majú charakter jednorazový, nie sú poskytované pravidelne a pre veľa účtovných jednotiek.

Riadok 11 Štandardizované záruky

- Uvádzajú sa záruky, ktoré sa poskytujú vo veľkých množstvách zvyčajne na nízku sumu a rovnakým spôsobom. Príkladmi sú záruky za vývozné úvery alebo záruky za študentské pôžičky. Hoci nemožno určiť pravdepodobnosť nesplnenia finančného záväzku zlyhania každého jednotlivého dlžníka, zvyčajne sa odhaduje, koľko dlžníkov zo skupiny podobných dlžníkov nesplní svoj záväzok. Podstata schémy štandardizovaných záruk je v tom, že existuje mnoho záruk rovnakého typu, hoci nie všetky platia na presne rovnaké obdobie ani nemajú rovnaký dátum začiatku a konca platnosti.

Riadok 12 Závázky zo všeobecne záväzných právnych predpisov

- Uvádza sa predpokladaná hodnota možného plnenia z porušenia všeobecne záväzných právnych predpisov, ktoré sa týkajú činnosti alebo prevádzky účtovnej jednotky, napríklad v oblasti ochrany spotrebiteľa.

Riadok 13 Závázky z rozhodnutia účtovnej jednotky uplatňovať určitú politiku voči verejnosti

- Uvádza sa predpokladaná hodnota možných záväzkov z uplatňovania politiky „správania sa“ účtovnej jednotky voči verejnosti (napríklad klientom, odberateľom, občanom). Toto možné plnenie nevyplýva účtovnej jednotke priamo z legislatívy, ale účtovná jednotka ich má zverejnené napríklad v komunikácii s verejnosťou, štatúte, reklamačnom poriadku. Zverejnením takéhoto správania sa účtovná jednotka vyvoláva oprávnené očakávania z prípadného plnenia. Napríklad odškodnenie tretej strany nad rámec legislatívou stanovenej hranice.

Riadok 14 Závázky z odstránenia škôd spôsobených prírodnými katastrofami a iné riziká spojené so zmenou klímy

- Uvádza sa predpokladaná hodnota plnenia na strane účtovnej jednotky, ktoré ešte nie je definitívne známe, vyčíslené alebo zosobnené účtovnej jednotke. Za riziká spojené so zmenou klímy je možné považovať napríklad prispôbenie sa zmene klímy vo svojej výrobnnej činnosti, poskytovaní služieb, utlmovaní činností vedúcich k zhoršovaniu klimatických podmienok.

3. Ostatné finančné povinnosti

Riadok 19 Povinnosti z nájomných zmlúv, servisných zmlúv, poisťných zmlúv, koncesionárskych zmlúv, privatizačných zmlúv a iných zmlúv

- Uvádza sa hodnota plnenia vybraných zmlúv, ktoré nepredstavujú v danom čase riadne záväzky vykázané na súvahe. Napríklad vypočítané a zverejnené plnenie z nájomnej zmluvy na celé dohodnuté obdobie nájmu, investičné výdavky na zmluvne dohodnuté obdobie trvania projektu, možné dodatočné plnenie z privatizačných zmlúv voči investorovi (úhrada plnenia zo súdnych sporov viažucich sa k privatizačným zmluvám), alebo odhadované plnenie zo servisných zmlúv v rámci reklamácií odberateľmi.

Riadok 20 Zákonná alebo zmluvná povinnosť odobrať určité produkty, napríklad z dodávateľských zmlúv alebo odberateľských zmlúv

- Uvádza sa hodnota plnenia, ktorá je predmetom zmluvného dojednania medzi účtovnou jednotkou a protistranou. Toto plnenie môže vychádzať z príslušnej legislatívy alebo môže byť upravené v samotnej zmluve, napríklad paušálne odobratie produktov za príslušné obdobie.

4. Iné pasíva

Riadok 23 Záložné právo na majetok

- Uvádza sa hodnota záložného práva na majetok (hnutel'ný, nehnuteľný) účtovnej jednotky, napríklad pri čerpaní bankového úveru ako kolaterál, záložné právo dodávateľa na majetok účtovnej jednotky v prípade neuhradenia záväzkov voči dodávateľovi.

Tabuľka č. 11 k čl. VII - Zoznam nehnuteľných kultúrnych pamiatok v správe alebo vo vlastníctve účtovnej jednotky

Tabuľka obsahuje informácie o nehnuteľných kultúrnych pamiatkach bez ohľadu na to, či sú vedené v účtovníctve alebo sú vedené v inej evidencii. V účtovníctve sa vedú len také nehnuteľné kultúrne pamiatky, ktoré je možné oceniť v súlade s oceňovacími metódami a zásady v súlade s § 26 a 27 zákona o účtovníctve. V prípade, že je nehnuteľná kultúrna pamiatka vedená v účtovníctve, uvedie sa jej účtovná hodnota, ak nie je vedená v účtovníctve, uvedie sa jej hodnota ako hodnota historického dedičstva (odhad).

V tabuľke v časti A sa uvádzajú informácie o nehnuteľných kultúrnych pamiatkach, ktoré sú uvedené vo výkaze súvahy v netto hodnote a hodnota vykonaného technického zhodnotenia nehnuteľnej kultúrnej pamiatky za účtovné obdobie, za ktoré sa zostavuje účtovná závierka a za predchádzajúce účtovné obdobie. Do tabuľky v časti A sa ďalej uvádzajú:

- v nulovej hodnote nehnuteľné kultúrne pamiatky, ktoré sú vykazované v súvahe a sú ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, úplne odpísané,
- technické zhodnotenie vykonané na nehnuteľných kultúrnych pamiatkach, ktoré má účtovná jednotka vykázané v súvahe.

V časti B tabuľky sa uvádzajú informácie o nehnuteľnej kultúrnej pamiatke, ktorú nemá účtovná jednotka vykázanú v súvahe a hodnota vykonaného technického zhodnotenia nehnuteľnej kultúrnej pamiatky za účtovné obdobie, za ktoré sa zostavuje účtovná závierka a za predchádzajúce účtovné obdobie.

Tabuľka č. 12 k čl. IX - Príjmy rozpočtu

Tabuľka č. 13 k čl. IX - Výdavky rozpočtu

V týchto tabuľkách sa uvádza plnenie rozpočtu príjmov a výdavkov v členení podľa kategórií rozpočtovej klasifikácie. Uvádza sa schválený rozpočet, rozpočet po zmenách a skutočnosť za bežné účtovné obdobie a skutočnosť za bezprostredne

predchádzajúce účtovné obdobie. Údaje vychádzajú z výkazu FIN 1-12 k 31.12. bežného účtovného obdobia resp. pre stĺpec skutočnosť z výkazu FIN 1-12 k 31.12. bezprostredne predchádzajúceho obdobia.

Tabuľka č. 14 k čl. IX - Finančné operácie

Tabuľka obsahuje vybrané príjmové a výdavkové finančné operácie. Údaje uvádzané v tabuľke vychádzajú z druhej časti výkazu FIN 1-12 k 31.12. bežného a bezprostredne predchádzajúceho obdobia. Sumár finančných operácií musí byť rovnaký ako vo výkaze FIN 1-12, preto sa finančné operácie, ktoré nie sú uvedené v tabuľke uvádzajú ako ostatné príjmy resp. ostatné výdavky.

Dátum: 20. 11. 2023

Vypracovali: Ing. Jana Hvojníková, vedúca oddelenia legislatívy účtovníctva verejnej správy
Ing. Marcela Číсарová, referentka oddelenia legislatívy účtovníctva verejnej správy
Ing. Mgr. Dorota Salay Habalčíková, referentka oddelenia legislatívy účtovníctva verejnej správy

Schválil: Ing. Ladislav Zakhar, PhD.
generálny riaditeľ sekcie štátneho výkazníctva

Príloha 1 k metodickému usmerneniu č. MF/017086/2023-361

Prehľad k inventarizácii majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov

Druh majetku			Kedy inventarizovať	Spôsob inventúry
Neobežný majetok	Dlhodobý nehmotný majetok	Aktivované náklady na vývoj	Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
		Softvér		dokladová
		Oceniiteľné práva		dokladová
		Ostatný dlhodobý nehmotný majetok		dokladová
		Obstaraný dlhodobý nehmotný majetok		dokladová
		Poskytnuté preddavky na dlhodobý nehmotný majetok		dokladová
		Drobný dlhodobý nehmotný majetok		dokladová
	Dlhodobý hmotný majetok	Pozemky	Inventarizácia vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka (fyzická inventúra v mesiacoch október až január +/- zmeny k 31.12.)	kombinovaná
		Stavby		kombinovaná
		Samostatné hnutelné veci a súbory ...		fyzická
		Dopravné prostriedky		fyzická
		Pestovateľské celky		fyzická
		Základné stádo ...		fyzická
		Obstaraný dlhodobý hmotný majetok		kombinovaná
		Poskytované preddavky na dlhodobý hmotný ...		dokladová
	Drobný dlhodobý hmotný majetok	fyzická		
	Dlhodobý finančný majetok	Podielové cenné papiere ... v dcérskej	Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
		Podielové cenné papiere ... s podstatným vplyvom		dokladová
		Ostatné dlhodobé cenné papiere ...		dokladová
		Pôžičky ... v konsolidovanom celku		dokladová
		Ostatný dlhodobý finančný majetok		dokladová
Pôžičky splatné do roka		dokladová		
Obstarávaný dlhodobý finančný majetok	dokladová			
Obežný majetok	Zásoby	Materiál, Výrobky, Zvieratá, Tovar (spotrebúva sa v krátkom čase)	Inventarizácia ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka; fyzická inventúra priebežne počas roka (aj opakovane) +/- zmeny, aj v januári nasledujúceho roka	fyzická s výnimkou tovaru a materiálu na ceste, kedy sa vykoná dokladová
	Dlhodobé pohľadávky		Vždy ku dňu ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
	Krátkodobé pohľadávky		Vždy ku dňu ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
	Transfery		Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová

	Finančné účty	Peniaze (vrátane cenín)	Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	fyzická
		Účty v bankách	Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
Časové rozlíšenie aktív	Náklady budúcich období, Prijmy budúcich období		Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová

Druh pasív		Kedy inventarizovať	Spôsob inventúry
Vlastné imanie	Výsledok hospodárenia minulých rokov	Vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje individuálna účtovná závierka	dokladová
Závázky	Rezervy		dokladová
	Dlhodobé záväzky		dokladová
	Krátkodobé záväzky		dokladová
	Krátkodobé finančné výpomoci		dokladová
	Bankové úvery		dokladová
Transfery	dokladová		
Časové rozlíšenie pasív	Výnosy budúcich období Výdavky budúcich období	dokladová	

Podsúvahové účty

Podľa § 2 ods. 4 zákona o účtovníctve

„a) **majetkom** sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch,

b) **záväzkom** existujúca povinnosť účtovnej jednotky, ktorá vznikla z minulých udalostí, je pravdepodobné, že v budúcnosti zníži ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dá sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch,“

Keďže podsúvahové účty sa nevykazujú v súvahe a na týchto účtoch sa účtujú iné aktíva a iné pasíva, o ktorých sa neúčtuje na súvahových účtoch z dôvodu, že nespĺňajú podmienky na účtovanie o majetku alebo záväzkov, odporúčame tieto účty inventarizovať iba z hľadiska ochrany majetku (napr. drobný majetok **nevedený** na účte 028 – Drobný dlhodobý hmotný majetok) alebo preverenia existencie (napr. súdne spory, na ktoré sa netvorili rezervy). To platí aj v prípade, ak je majetok evidovaný v operatívnej evidencii. Pravidelnosť inventarizácie si určí účtovná jednotka sama, vo svojom vnútornom predpise.