

Účtovná zvierka ako súčasť výročnej správy obce

Financial statements as part of the annual report of the municipality

Eva Mihaliková

Abstract

Information on the financial statements and the annual report presents basic element of any organization and there is necessary not only the way of their processing and evaluation, but also the content, way and used tool for their presentation to individual users. Contribution is orientated to information from annual report, which must be mandatory published by administration. The goal of the contribution is to analyze ways of the information publishing with information and communication technologies using and the content of annual reports with a focus on financial indicators.

Keywords: financial statements, annual report, disclosure, self-government

Úvod

Účtovníctvo je relatívne uzavretý, vnútorne usporiadaný systém informácií, ktorý poskytuje informácie v peňažnom vyjadrení o hospodárskej činnosti organizácie a jej výsledku (Soukupová, Šlosárová a Baštincová 2004). Plní dôležitú úlohu v informačnom ale aj riadiacom systéme organizácie a svoje opodstatnenie má aj v procese plánovania a kontroly dosiahnutých výsledkov. Jeho praktický význam spočíva v dvoch základných úlohách:

1. v schopnosti systémovo kvantifikovať priebeh ekonomickej činnosti konkrétneho subjektu,
2. v schopnosti byť zdrojom informácií o ekonomickej stránke účtovnej jednotky.

Predkladaný článok sa zameriava na výročné správy v obciach, ktorých základnou súčasťou je aj účtovná zvierka. Analyzuje ich obsahové zameranie s dôrazom na prezentáciu výsledkov finančných ukazovateľov a povinnosti i spôsoby používané pri zverejňovaní výročných správ.

Účtovná závierka

Výsledným produktom procesu spracovania informácií vo finančnom účtovníctve je účtovná závierka. V zmysle § 7 Zákona o účtovníctve musí účtovná závierka poskytovať verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva a to tak, aby poskytované informácie boli pre používateľov užitočné pri ich ekonomickom rozhodovaní.

Účtovná závierka je účtovný záznam, prostredníctvom ktorého sa dokumentuje stav majetku, záväzkov, vlastného imania, nákladov, výnosov, výsledku hospodárenia, iných aktív, pasív a ďalších skutočností k dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje. Účtovnú závierku možno tiež charakterizovať ako „zhrnutie údajov bežných účtovných zápisov k súvahovému dňu a ich usporiadanie do ročných účtovných výkazov, ktorých forma a obsah sú záväzne upravené Ministerstvom financií Slovenskej republiky“. Zákon o účtovníctve vymedzuje všeobecné náležitosti účtovnej závierky:

- názov a sídlo účtovnej jednotky,
- identifikačné číslo,
- obdobie, za ktoré sa zostavuje (1.1. – 31.12.),
- deň, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje (zväčša, ak ide o riadnu účtovnú závierku je to 31.12. daného účtovného obdobia),
- deň zostavenia účtovnej závierky, ide o deň, v ktorom bol pripojený k všeobecným náležitostiam účtovnej závierky a k jej súčasťam podpisový záznam a dátumy (najčastejšie je to 1.2. nasledujúceho roka),
- dátumy a podpisové záznamy týkajúce sa:
 - a) štatutárneho orgánu alebo člena orgánu účtovnej jednotky,
 - b) osoby zodpovednej za zostavenie účtovnej závierky,
 - c) osoby zodpovednej za vedenie účtovníctva.

a jej základné súčasti v podvojnóm účtovníctve:

- súvaha, ktorá je prehľadnou a usporiadanou formou peňažného porovnania majetku a jeho zdrojov v účtovnej forme k určitému dňu,
- výkaz ziskov a strát, ktorý vysvetľuje tvorbu výsledku hospodárenia, t. j. z akých nákladov a výnosov vznikol výsledok hospodárenia za účtovné obdobie,
- a poznámky, ktoré majú význam pre používateľov účtovnej závierky a to z hľadiska ďalších dôležitých informácií, ktoré dotvárajú pohľad na účtovnú jednotku.

Účtovná závierka sa považuje za zostavenú po pripojení podpisových záznamov k požadovaným všeobecným náležitostiam účtovnej závierky a k jej jednotlivým súčasťam. Týmto sa zároveň potvrdzuje skutočnosť, že účtovná jednotka sa nezbavuje zodpovednosti za:

- vedenie účtovníctva,

- zostavenie účtovnej závierky,
- preukázateľnosť účtovníctva na území SR.

Údaje z účtovných závierok organizácii sa poskytujú elektronicky Ministerstvu financií SR a to do 1. februára nasledujúceho účtovného obdobia. Každá účtovná závierka sa vkladá do registra účtovných závierok. Register je zriadený zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Register účtovných závierok je informačným systémom verejnej správy a jeho prevádzkovateľom je DataCentrum z poverenia Ministerstva financií SR. (Register účtovných závierok). Platí, že správca registra zaradí, zverejní a sprístupní každý doručený dokument, tak ako ho účtovná jednotka uložila, najneskôr do piatich pracovných dní odo dňa doručenia do registra, vo verejnej alebo neverejnej časti registra. Zverejnené dokumenty, ktoré sa ukladajú v registri a sú súčasne obsahom zbierky listín obchodného registra, zasiela správca registra priebežne v lehote 30 kalendárnych dní odo dňa zverejnenia v registri, spolu s údajom o dátume ich uloženia v registri, do zbierky listín obchodného registra. Ministerstvo spravodlivosti Slovenskej republiky v súlade s § 9 ods. 7 Zákona č. 530/2003 Z. z. o obchodnom registri zabezpečí bez zbytočného odkladu uloženie listín podľa Zákona o účtovníctve do zbierky listín. (Zverejňovanie účtovných závierok, výročných správ a správ audítora po 1. 1. 2014).

Výročná správa

Účtovné jednotky, ktoré majú povinnosť mať overenú účtovnú závierku audítorom, musia vyhotovovať aj výročnú správu (Šlosárová a kol., 2006, s.45-46).

Problematiku výročných správ v podmienkach Slovenskej republiky upravuje Zákon č. 431/2002 o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Výročná správa by mala byť verným obrazom vývoja a situácie v organizácii, nemala by obsahovať iba finančné informácie, ale mali by v nej byť uvedené aj informácie z environmentálneho a sociálneho hľadiska pre lepšie pochopenie vývoja a výkonnosti organizácie. Výročná správa je informačným zdrojom o účtovnej jednotke, čiže tzv. prezentačným a propagačným materiálom. Výročnú správu svojim podpisom potvrdzuje štatutárny orgán a jej správnosť, úplnosť a pravdivosť overuje audítor.

Obsahom výročnej správy je účtovná závierka, ktorá je vyhotovená za to isté obdobie ako výročná správa. Ďalším veľmi dôležitým dokumentom výročnej správy je správa audítora o overení tejto účtovnej závierky. Vo výročnej správe sa okrem týchto dvoch dokumentov uvádzajú aj informácie o skutočnostiach, ktoré majú súvis s účtovnou závierkou a to sú likvidita, rentabilita, solventnosť, vývojové ukazovatele, trendy a pod. Pri prezentovaní informácií vo výročnej správe musí platiť zásada verného a pravdivého obrazu o skutočnosti.

(Soukupová, Šlosárová a Baštincová 2004). Okrem uvedených informácií výročná správa obsahuje aj ďalšie informácie a to (Soukupová, Šlosárová a Baštincová 2004, s. 169):

- o vývoji účtovnej jednotky, o stave, v ktorom sa nachádza a o významných rizikách a neistotách, ktorým je účtovná jednotka vystavená: informácia sa poskytuje vo forme vyváženej a obsahlej analýzy stavu a prognózy vývoja a obsahuje dôležité finančné a nefinančné ukazovatele, vrátane informácie o vplyve činnosti účtovnej jednotky na životné prostredie a na zamestnanosť, s poukázaním na príslušné údaje uvedené v účtovnej závierke,
- o udalostiach osobitného významu, ktoré nastali po skončení účtovného obdobia, za ktoré sa vyhotovuje výročná správa,
- o predpokladoch budúcom vývoji činnosti účtovnej jednotky,
- o nákladoch na činnosť v oblasti výskumu a vývoja,
- o nadobúdaní vlastných akcií, dočasných listov, obchodných podielov a akcií, dočasných listov a obchodných podielov materskej účtovnej jednotky, o návrhu na rozdelenie zisku alebo vyrovnanie straty,
- o údajoch požadovaných podľa osobitných predpisov,
- o tom, či účtovná jednotka má organizačnú zložku v zahraničí.

Tak ako účtovná závierka, aj správa audítora a výročná správa musí byť uložená do registra účtovných závierok. V prípade ak účtovná jednotka zmení obsah výročnej správy, ktorá je už uložená v registri účtovných závierok, musí do tohto registra uložiť novú individuálnu výročnú správu a to bez zbytočného odkladu. Do registra účtovných závierok sa ukladá aj správa audítora o súlade výročnej správy s účtovnou závierkou. Dodatok správy audítora o súlade výročnej správy s účtovnou závierkou sa musí uložiť do tohto registra v prípade, ak sa vo výročnej správe nastali zmeny a bola uložená do tohto registra nová výročná správa. Dodatok správy audítora a správa audítora je jeden celok. To isté platí aj pre konsolidovanú účtovnú závierku. (Farkaš, 2014)

Osobitosti výročných správ v obciach

Obec je právnickou osobou, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom, s vlastnými príjmami a je povinná viesť účtovníctvo. Podľa zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení jej účtovnú závierku overuje audítor. Znamená to, že aj obec je povinná zhotoviť výročnú správu.

Obsah výročnej správy miest alebo obcí možno na základe zverejneného metodického usmernenia Ministerstvom financií SR vyjadriť s nasledujúcou odporúčanou štruktúrou:

- úvodné slovo štatutára
- identifikačné údaje mesta alebo obce
- organizačnú štruktúru a identifikáciu vedúcich predstaviteľov
- poslanie, víziu a ciele mesta alebo obce
- charakteristiku mesta alebo obce, ak ide o konsolidovanú výročnú správu, tak charakteristiku organizácií konsolidovaného celku
- geografické a demografické údaje mesta alebo obce, stručnú históriu, symboly a pamiatky, ktoré sa nachádzajú na území mesta alebo obce
- plnenie originálnych a prenesených funkcií mesta alebo obce v oblastiach kultúry, vzdelávania a výchovy, zdravotníctva, hospodárstva a iných oblastí.
- informácie o meste alebo obci, o rizikách a neistotách, ktorým je mesto alebo obec vystavené, významné finančné a nefinančné ukazovatele a to z účtovného (aktíva, pasíva, náklady a výnosy) a rozpočtového (príjmy, výdavky, finančné operácie) pohľadu
- ostatné informácie dôležité pre mesto alebo obec, ako príklad môžeme uviesť informácie o predpokladanom budúcom vývoji alebo informácie o významných investičných akciách. (Kašiarová, Majorová a Urbanová 2015)

V podmienkach samosprávy musí byť auditorom overená – individuálna aj konsolidovaná účtovná závierka obce, VÚC a výročná správa môže byť spojená za individuálnu aj konsolidovanú účtovnú závierku. Zhrnutie základných povinností samosprávy spojených s výročnými správami možno sprehľadniť tabuľkou.

Tabuľka 1: Povinnosti samosprávy spojené s výročnou správou

| | |
|--------------------------------------|---|
| Povinnosť zostaviť výročnú správu | Obce a vyššie územné celky |
| Výročná správa a účtovná závierka | Možnosť spojiť individuálnu a konsolidovanú výročnú správu do jedného dokumentu |
| Auditor a výročná správa | Súlud výročnej správy s účtovnou závierkou musí byť overený auditorom |
| Termín na zostavenie výročnej správy | Súlud výročnej správy s účtovnou závierkou musí byť overený auditorom do jedného roka od skončenia účtovného obdobia a to v prípade, že účtovná jednotka spojí svoju konsolidovanú výročnú správu s individuálnou |

Zdroj: Majorová, Urbanová, 2012

Zákon o účtovníctve, ako už bolo vyššie spomenuté, špecifikuje informácie, ktoré účtovné jednotky musia uviesť vo výročnej správe. Každá účtovná jednotka si ale môže zväziť, čo by ešte v jej výročnej správe mohlo byť vzhľadom na jej činnosť ako aj jej užívateľov. Ak vychádzame z toho, že základom modernej a transparentnej územnej samosprávy je zabezpečenie dostatočnej informovanosti a spokojnosti občanov, treba si uvedomiť, že výročná správa patrí k dôležitým informačným zdrojom určeným aj pre verejnosť. Nie všetci občania sú ale rovnako ekonomicko-zdatní. Preto by informácie vo výročnej správe mali byť zrozumiteľné, ekonomicky vyhodnotené a jednoduchou formou prezentované. Z finančných informácií môžu byť pre občanov zaujímavé údaje o plnení rozpočtu, o majetku obce, zadlženosti, ako aj dosiahnutom výsledku hospodárenia a rentabilite. Z nefinančných informácií by mali obce prezentovať svoje aktivity, plnenie úloh v rámci originálnych i prenesených kompetencií, získané projekty, plánované investície a podobne. V prípade organizácií v zriaďovateľskej pôsobnosti obcí je potrebné doplniť základné údaje aj o nich, je možné uviesť množstvo finančných prostriedkov pre nich určených, počet zamestnancov, žiakov (napríklad v prípade škôl), pacientov (v prípade zdravotníckych zariadení) a podobne.

Zverejňovanie účtovných závierok, výročných správ a správ audítora v obciach

Podľa zákona o slobodnom prístupe k informáciám patrí obec k povinným osobám, ktoré majú zákonnú povinnosť zverejňovať niektoré informácie. Vyplýva to aj z ďalších právnych noriem a to zo zákona o obecnom zriadení, zo zákona o majetku obcí, zo správneho poriadku a niektorých ďalších zákonov. Požiadavky týchto zákonov sú premietnuté do pravidiel, kde sa uvádza, ktoré informácie v obciach patria k povinne zverejňovaným, ide o (Pravidlá zverejňovania informácií prostredníctvom internetovej stránky obce, 2013):

- Informácie o samospráve obce,
- Informácie o hospodárení a majetku obce,
- Informácie zverejňované a sprístupňované podľa osobitných predpisov,
- Informácie o právnických osobách zriadených a založených obcou a o obchodných spoločnostiach s majetkovou účasťou obce.

Okrem identifikácie povinne zverejňovaných informácií uvádzané zákony stanovujú aj rôzne spôsoby zverejňovania informácií. Vo všeobecnosti platí, že samospráva je povinná zverejniť povinné informácie spôsobom v mieste obvyklým, pričom za spôsob v obci obvyklý v prípade účtovnej závierky a výročnej správy možno považovať vyvesenie na úradnej tabuli alebo zverejnenie na internetovej stránke obce. (Ako má samospráva zverejňovať informácie) Na základe pravidiel zverejňovania informácií prostredníctvom internetovej stránky obce (2013) sa účtovné závierky a výročné správy musia zverejniť na internetovej stránke v prípade, ak sa vzťahujú k právnickým osobám zriadeným a založeným obcou a k obchodným

spoločnostiam s majetkovou účasťou obce. Z hľadiska zabezpečenia väčšej transparentnosti sa ale odporúča uvedené dokumenty, hoci v skrátenej rozsahu, zverejňovať na internetovej stránke obce a to aj v prípade ak obec nemá v zriaďovateľskej pôsobnosti žiadnu organizáciu. Spôsob zverejňovania a obsah výročnej správy s orientáciou na finančné ukazovatele sme sa snažili zistiť aj prieskumom, ktorý bol realizovaný dotazníkovou formou v 64 náhodne vybraných obciach Východného Slovenska s počtom obyvateľov do 5 000. Dotazníky vyplňali zamestnanci obecných úradov, ktorí s uvedenými informáciami prichádzajú do kontaktu. Boli prevažne stredoškolského vzdelania 56 %, s vysokoškolským vzdelaním bolo evidovaných 44 % zamestnancov, pričom prevažovalo vzdelanie ekonomického charakteru. Zistené údaje o spôsobe prezentovania výročnej správy sú uvedené v tabuľke.

Tabuľka 2: Zverejňovanie informácií vybranými obcami

| Zverejňuje: | Na internete v príslušnom registri | | Na vlastnej internetovej stránke | | v prípade vyžiadania | | Nezverejňuje | |
|---------------------|------------------------------------|----|----------------------------------|----|----------------------|---|--------------|---|
| | počet | % | počet | % | počet | % | počet | % |
| Výročná správa (VS) | 40 | 62 | 25 | 40 | 3 | 2 | 3 | 2 |

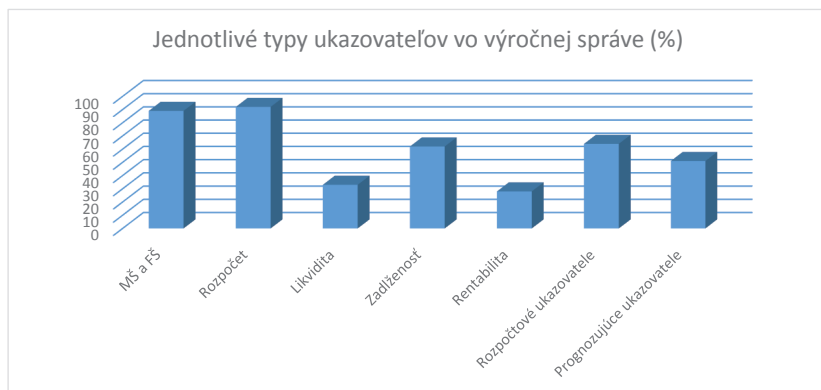
Zdroj: vlastné spracovanie

Podľa dotazníkového šetrenia je vidieť, že najčastejšie obce informácie zverejňujú na internete v príslušných registroch a na svojich internetových stránkach. Súčasne na internetovej stránke aj v registri zverejňuje výročnú správu jedna šestina obcí. Z analyzovaných obcí 94 % obcí uviedlo, že má svoju vlastnú internetovú stránku, ale pomerne málo z nich, len 40 %, zverejňuje na stránke výročnú správu. Podľa analyzovaných výročných správ sa vybrané obce pridriavajú nasledujúcej obsahovej štruktúry:

- úvodné slovo štatutára
- základná charakteristika obce
- rozpočet a jeho plnenie
- bilancia aktív a pasív
- vývoj pohľadávok a záväzkov
- výsledok hospodárenia, náklady, výnosy
- ostatné dôležité informácie, ktoré majú zväčša investičný a projektový charakter.

Väčšina obcí prezentuje vo svojej výročnej správe údaje z účtovnej závierky a rozpočtu len v absolútnych číslach, ktoré zobrazujú predovšetkým aktuálnu hodnotu – stav ku koncu účtovného obdobia. Výpočet finančných ukazovateľov a ich trendová analýza nie je až taká

rozšírená. Nasledujúce grafické zobrazenie poukazuje na výskyt finančných ukazovateľov z elementárnej technickej analýzy vo výročných správach obcí.



Obrázok 1: Zastúpenie finančných ukazovateľov vo výročných správach obcí

Zdroj: vlastné spracovanie

Najčastejšie sa vo výročných správach objavujú informácie o majetkovej, finančnej štruktúre a rozpočte obce. Väčšinou ale absentujú percentuálne vyjadrenia a vývojové trendy. Z vypočítavaných pomerových ukazovateľov sa vyskytujú ukazovatele prostredníctvom ktorých je možné posúdiť zadlženosť a stav plnenia rozpočtových príjmov, resp. výdavkov.

Záver

Výročná správa tvorí v obciach základný dokument, ktorý musí byť vyhotovený a zverejnený a jeho úlohou je prezentovať činnosť a ekonomickú situáciu obce. V príspevku sme prezentovali výsledky vykonanej analýzy vo vybraných obciach Východného Slovenska. Poukázali sme na obsahovú stránku výročných správ analyzovaných obcí a spôsoby ich zverejňovania. Realizovanou analýzou sme zistili, že výročné správy sa zverejňujú predovšetkým na príslušných elektronických registroch a na vlastných internetových stránkach obcí. Aj napriek povinnosti zverejňovania týchto informácií vyplývajúcej zo zákona, je zistené percento prezentácie týchto informácií pomerne nízke. Domnievame sa, že to môže byť spôsobené neznalosťou zákona, nerespektovaním tejto povinnosti alebo aj nedostatočnou pozornosťou pri vyplňovaní dotazníka. Z obsahového hľadiska je potrebné podotknúť, že prezentované informácie majú skôr popisný charakter a údaje sú prezentované ako absolútne hodnoty vyjadrujúce stav k určitému dátumu. Absentujú detailnejšie analýzy a vývojové trendy. Na základe uvedených výsledkov odporúčame obciam venovať viac pozornosti tvorbe

výročných správ a ich zverejňovaní na internetových stránkach. Prispeje to k lepšej informovanosti občanov a následne aj ich zvýšenému záujmu o veci verejné.

Literatúra

Ako má samospráva zverejňovať informácie. Dostupné online: <http://samosprava.institute.sk/ako-ma-samosprava-zverejnovat-informacie>

FARKAŠ, R., 2014. *Lehoty na zostavenie, predloženie, overenie, preskúmanie, schválenie, uloženie a zverejnenie účtovnej závierky a výročnej správy* Dostupné online: <http://www.cfo.sk/articles/lehoty-na-zostavenie-predlozenie-overenie-preskumanie-schvalenie-ulozenie-a-zverejnenie-uctovnej-zavierky-a-vyrocnjej-spravy#.WiaM41XibIV>

KAŠIAROVÁ, L., M. MAJOROVÁ a T. URBANOVÁ, 2015. *Ako sa pripraviť na audit v mestách a obciach*. Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-8168-211-7

MAJOROVÁ, M., URBANOVÁ, T., 2012. *Výročná správa obcí a vyšších územných celkov*. Dostupné online: <http://www.vssr.sk/odborny-clanok/Vyrocnna-sprava-obci-a-vyssich-uzemnych-celkov-6.htm>

Pravidlá zverejňovanie informácií prostredníctvom internetovej stránky obce. 2013. Dostupné online: <https://www.slideshare.net/INSTITUTEsk/pravidla-zverejovania-informci-prostrednctvom-internetovej-strnky-obce>

Register účtovných závierok. Dostupné online: <http://www.registeruz.sk/cruz-public/home/faq>

SOUKUPOVÁ, B., A. ŠLOSÁROVÁ a A. BAŠTINCOVÁ, 2004. *Účtovníctvo*. 2. prepracované vydanie. Bratislava: Iura edition. ISBN 80-8078-020-X.

ŠLOSÁROVÁ, A. et al. 2006. *Analýza účtovnej závierky*. Bratislava: EKONÓMIA, 2006. ISBN 80-8078-070-6

Zverejňovanie účtovných závierok, výročných správ a správ audítora po 1. 1. 2014. Dostupné online: <https://www.justice.gov.sk/ObchodnyVestnik/Stranky/Zverejnovanie-uctovnych-zavierok.aspx>

Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Zákon č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Zákon č. 530/2003 Z. z. o obchodnom registri a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Kontaktná adresa

Ing. Eva Mihaliková, PhD.

Fakulta verejnej správy UPJŠ v Košiciach

Katedra ekonomiky a riadenia verejnej správy

Popradská 66

040 11 Košice

E-mail: eva.mihalikova1@upjs.sk