

# Smernica č. 4/2016

## pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky

### Obce Kurima

Vnútorňý predpis je vypracovaný v zmysle ustanovenia § 22a zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v zmysle Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 17. decembra 2008 č. MF/27526/2008-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o metódach a postupoch konsolidácie vo verejnej správe a podrobnosti o usporiadaní a označovaní položiek konsolidovanej účtovnej závierky vo verejnej správe v z.n.p..

#### Čl. 1

#### Úvodné ustanovenia

##### 1. Základné pojmy

- **účtovná jednotka** verejnej správy je účtovná jednotka, ktorou je subjekt verejnej správy
- **materská účtovná jednotka** verejnej správy je obec, ak má v zriaďovateľskej pôsobnosti rozpočtovú organizáciu, príspevkovú organizáciu alebo dcérsku účtovnú jednotku podľa § 22 ods. 4 zákona,
- **dcérskou účtovnou jednotkou** verejnej správy je účtovná jednotka, ktorá je rozpočtovou organizáciou, príspevkovou organizáciou alebo dcérskou účtovnou jednotkou podľa § 22 ods. 4 zákona (obchodná spoločnosť – viac ako 50% hlasovacích práv),
- **spoločnou účtovnou jednotkou** verejnej správy je účtovná jednotka, v ktorej má iná účtovná jednotka verejnej správy majetkovú účasť, a ktorá nie je dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy tejto inej účtovnej jednotky verejnej správy, pričom táto iná účtovná jednotka verejnej správy na základe zmluvy alebo na základe právnych predpisov spolu s ďalšou alebo ďalšími účtovnými jednotkami spoločne vykonávajú v tejto účtovnej jednotke verejnej správy rozhodujúci vplyv. Nemusí ísť vždy o 50% podiel na vlastnom imaní či na hlasovacích právach. Rozhodujúce je teda, že všetci spoločníci/majitelia účtovnej jednotky majú rovnaký spoločný rozhodujúci vplyv.
- **pridruženou účtovnou jednotkou** verejnej správy je účtovná jednotka, v ktorej iná účtovná jednotka verejnej správy vykonáva podstatný vplyv, ktorým je najmenej 20% podiel na hlasovacích právach a ktorá nie je ani dcérskou účtovnou jednotkou verejnej správy ani spoločnou účtovnou jednotkou verejnej správy,
- **konsolidujúcou účtovnou jednotkou** verejnej správy je účtovná jednotka verejnej správy zostavujúca konsolidovanú účtovnú závierku,
- **konsolidovanou účtovnou jednotkou** verejnej správy je dcérska účtovná jednotka verejnej správy a pridružená účtovná jednotka verejnej správy,
- **konsolidovaným celkom** verejnej správy je materská účtovná jednotka verejnej správy a všetky jej dcérske účtovné jednotky verejnej správy, spoločné účtovné jednotky verejnej správy a pridružené účtovné jednotky verejnej správy,

- **goodwillom** je rozdiel medzi obstarávacou cenou cenných papierov a podielov konsolidujúcej účtovnej jednotky verejnej správy a reálnou hodnotou majetku a záväzkov konsolidovanej účtovnej jednotky verejnej správy pripadajúcou na túto obstarávaciu cenu, ak je tento rozdiel záporný vykazuje sa ako záporný goodwill.

## 2. Metódy konsolidácie

- a) **metóda úplnej konsolidácie** – ktorou sa do konsolidovanej účtovnej závierky účtovnej jednotky verejnej správy zahŕňajú údaje z účtovných závierok dcérskych účtovných jednotiek verejnej správy. Metóda úplnej konsolidácie vychádza striktne z fikcie ekonomickej jednotky. Pri jej aplikácii sa preberá majetok a záväzky, náklady a výnosy dcérskej účtovnej jednotky do konsolidovanej účtovnej závierky v plnej výške (100% nezávisle od toho, či materská účtovná jednotka má 100% alebo menší podiel v dcérskej účtovnej jednotke). Rozpočtová organizácia a príspevková organizácia vstupujú do konsolidácie vždy metódou úplnej konsolidácie (ich vzťah nie je založený na hlasovacích právach). Obchodné spoločnosti, ak majú viac ako 50 % hlasovacích práv,
- b) **metódou podielovej konsolidácie**, ktorou sa do konsolidovanej účtovnej závierky účtovnej jednotky verejnej správy zahŕňajú údaje z účtovných závierok spoločných účtovných jednotiek verejnej správy; pri konsolidácii touto metódou je konsolidovaná účtovná závierka účtovnej jednotky verejnej správy individuálnou účtovnou závierkou konsolidujúcej účtovnej jednotky rozšírenou o percentuálny podiel na majetku, vlastnom imaní a záväzkoch spoločnej účtovnej jednotky verejnej správy. Pri metóde podielovej konsolidácie sa preberá majetok a záväzky, náklady a výnosy spoločnej účtovnej jednotky do konsolidovanej účtovnej závierky len vo výške podielu konsolidujúcej účtovnej jednotky v spoločnej účtovnej jednotke,
- c) **metódou vlastného imania**, ktorou sa konsolidujú podiely na pridružených účtovných jednotkách verejnej správy, pričom pri konsolidácii touto metódou sa do konsolidovanej účtovnej závierky účtovnej jednotky verejnej správy zahrňujú len údaje z individuálnej účtovnej závierky konsolidujúcej účtovnej jednotky verejnej správy a účtovná hodnota jej podielu na pridruženej účtovnej jednotke verejnej správy sa zosúladuje s príslušnou časťou jej vlastného imania. Pri metóde vlastného imania sa nepreberá majetok a záväzky, náklady a výnosy pridruženej účtovnej jednotky do konsolidovanej účtovnej závierky vôbec, len sa upravuje jedna položka v súvahe – dlhodobý finančný majetok (kde sú vykázané podiely konsolidujúcej účtovnej jednotky v pridruženej účtovnej jednotke). Jeho ocenenie sa upravuje (zvyšuje alebo znižuje) tak, aby vyjadroval podiel na vlastnom imaní pridruženej účtovnej jednotky.

## 3. Cieľ konsolidovanej účtovnej závierky

- poskytnúť informácie o konsolidovanom celku ako o jednej ekonomickej jednotke (princíp fiktívnej ekonomickej jednotky).

#### 4. Základné princípy konsolidácie

- základným účelom konsolidovanej účtovnej závierky je poskytnúť informácie o konsolidovanom celku ako o jednej ekonomickej jednotke, aby sa zabezpečilo lepšie riadenie konsolidovaného celku, jeho majetku a záväzkov, nákladov a výnosov,
- na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky je teda kľúčová zásada (fiktívnej) ekonomickej jednotky, podľa ktorej sa konsolidovaná účtovná závierka zostavuje tak, ako keby účtovné jednotky do nej zahrňované boli jednou ekonomickou jednotkou napriek tomu, že v skutočnosti sú samostatnými právnickými osobami,
- na účely zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky sa považujú všetky súčasti konsolidovaného celku, ako by boli len vnútropodnikovým útvarmi, resp. nesamostatnými oddeleniami jednej účtovnej jednotky,
- použitie zásady fiktívnej ekonomickej jednotky pri zostavení konsolidovanej účtovnej závierky sa prejaví tak, že sa nevykážu napr.: vzájomné pohľadávky a záväzky medzi účtovnými jednotkami konsolidovaného celku, ani ostatné položky majetku a záväzkov predstavujúce vzájomné zostatky a transakcie medzi týmito účtovnými jednotkami, ani náklady a výnosy vzťahujúce sa na transakcie medzi účtovnými jednotkami konsolidovaného celku. Tieto položky sa pri zostavovaní konsolidovanej účtovnej závierky musia konsolidovať (vylúčiť, vynechať, eliminovať, zrušiť).

#### Čl. 2

##### Konsolidovaný celok

1. Konsolidovaný celok predstavujú všetky účtovné jednotky, ktorých účtovná závierka vchádza do konsolidovanej účtovnej závierky:
2. Materskou účtovnou jednotkou je: **Obec Kurima**
3. **Dcérskou účtovnou jednotkou je:**
  - a) **Rozpočtové organizácie:**
    - Základná škola Kurima, Družstevná 222, 086 12 Kurima

Konsolidovaný celok sa bude každoročne spresňovať podľa skutočnosti.

#### Čl. 3

##### Metodika a postup zostavovania konsolidovanej účtovnej závierky

1. Materská účtovná jednotka v zmysle ustanovenia § 22 ods. 13 zákona je povinná včas oznámiť dcérskym účtovným jednotkám a ostatným účtovným jednotkám zahrňovaným do konsolidovanej účtovnej závierky informáciu, že má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku.
2. **Metódy oceňovania** – materská účtovná jednotka je povinná oznámiť všetkým účtovným jednotkám patriacim do konsolidovaného celku oceňovanie v rámci konsolidovaného celku.
3. **Postup zostavenia** konsolidovanej účtovnej závierky pre všetky účtovné jednotky patriace do konsolidovaného celku:
  - a) odovzdanie individuálnej účtovnej závierky, overenie správnosti jej zostavenia
  - b) odovzdanie konsolidačného balíka resp. odsúhlasovacích formulárov podľa harmonogramu
  - c) zistenie a odstránenie rozdielov medzi účtovnými jednotkami konsolidovaného celku (pravé a nepravé rozdiely)

- d) prispôsobenie účtovných výkazov obchodných spoločností na základe prevodového mostíka vydaného MF SR
- e) vykonanie nevyhnutných úprav pred zostavením agregovaných výkazov (súvaha a výkaz ZaS).

**4. Postup zostavenia** konsolidovanej účtovnej závierky pre materskú účtovnú jednotku:

- a) zostavenie agregovanej (súčtovej) súvahy a agregovaného (súčtového) výkazu ziskov a strát,
- b) vykonanie konsolidačných operácií (konsolidácia kapitálu, pohľadávok a záväzkov, nákladov a výnosov, medzivýsledku)
- c) zostavenie konsolidovanej súvahy a konsolidovaného výkazu ziskov a strát,
- d) vypracovanie poznámok konsolidovanej účtovnej závierky,
- e) vypracovanie konsolidovanej výročnej správy,
- f) zverejnenie konsolidovanej účtovnej závierky.

#### Čl. 4

##### Harmonogram zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky

1. Materská účtovná jednotka zabezpečí odsúhlasovanie vzájomných vzťahov aj v priebehu účtovného obdobia na základe vydaných odsúhlasovacích formulárov (v priebehu účtovného obdobia najmä odsúhlasenie vzájomných vzťahov z transferov a v ostatných prípadoch podľa časového harmonogramu).
2. Materská účtovná jednotka každoročne zostaví časový harmonogram zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky v ktorom oznámi:
  - štruktúru konsolidovaného celku pre dané účtovné obdobie (spresnenie výnimiek pre daný rok, rozšírenie o nové účtovné jednotky),
  - termín odovzdania individuálnej účtovnej závierky
  - termín odovzdania konsolidačného balíka resp. odsúhlasovacích formulárov
  - zodpovedné osoby za podklady ku konsolidovanej účtovnej závierke.

#### Čl. 5

##### Odsúhlasenie koncoročných zostatkov

Pre koncoročné odsúhlasenie vzájomných zostatkov a transakcií platí:

- je ho potrebné zrealizovať **ešte pred uzavretím účtovníctva** účtovných jednotiek konsolidovaného celku a zostavením ich individuálnych účtovných závierok – v podmienkach samosprávy je to termín 20 dní po ukončení účtovného obdobia.
- v prípade zistených rozdielov treba tieto rozdiely vysvetliť a zaúčtovať ešte pred uzavretím účtovných kníh.

Včasné odsúhlasenie informácií vzájomných zostatkov a transakcií má veľký vplyv na správnosť a prácnosť konečnej tvorby konsolidácie.

**Účtovné jednotky konsolidovaného celku by si mali medzi sebou odsúhlasit':**

- vzájomné zostatky pohľadávok a záväzkov, vzájomné náklady a výnosy,
- vzájomné transfery – ich celkovú výšku poskytnutia, zostatok v súvahe, hodnotu zaúčtovania v bežnom roku do nákladov resp. výnosov,
- vzájomný predaj a nákup dlhodobého majetku,
- vzájomné prijaté a poskytnuté finančné výpomoci, úvery a záväzky z emitovaných dlhopisov,

- vzájomný predaj a nákup zásob,
- vzájomné položky časového rozlíšenia.

### **Rezervy a opravné položky vykazované voči účtovným jednotkám súhrnného celku sa neodsúhlasujú.**

Účtovné jednotky identifikujú vzájomné zostatky a transakcie v rámci konsolidovaného celku na základe zverejnenia zoznamu účtovných jednotiek konsolidovaného celku, ktorý je neoddeliteľnou súčasťou tejto smernice (príloha č. 1 aktuálny zoznam ÚJ konsolidovaného celku).

### **Postup pri koncoročnom odsúhlasovaní :**

1. ÚJ si porovnávajú zoznam účtovných jednotiek, voči ktorým vykazujú zostatky pohľadávok a záväzkov, náklady, výnosy a iné transakcie so štruktúrou konsolidovaného celku.
2. Po identifikovaní zostatkov, nákladov, výnosov a transakcií, ktoré treba odsúhlasiť, ÚJ potvrdia/overia zostatky písomnou formou v odsúhlasovacom formulári (príloha č. 2).
3. Odsúhlasovací formulár bude vyplnený zvlášť vždy medzi dvoma účtovnými jednotkami, ktoré svojim podpisom potvrdia obsah a správnosť formulára. V odsúhlasovacom formulári budú uvedené účtovné zostatky voči inej ÚJ k 31. decembru ako aj transakcie (náklady, výnosy) za bežné účtovné obdobie. Pre uľahčenie odsúhlasovania zostatkov a transakcií je vhodné zaslať druhej strane aj podpornú evidenciu, napr. výpis saldokonta, zoznam položiek tvoriacich daný náklad/výnos a pod.
4. Počas odsúhlasovania zostatkov môžu vznikať rozdiely, a to časové ako aj iné, pričom iné rozdiely je potrebné analyzovať a účtovne vysporiadať. V prípade zisteného rozdielu ÚJ preverí priložené podklady a identifikuje príčinu zistených rozdielov. Ak sa jej podarí príčinu identifikovať a táto je obsiahnutá v jej účtovníctve, ÚJ je zodpovedná za odstránenie identifikovaného rozdielu. Ak je táto obsiahnutá v účtovníctve druhej strany, zašle sa jej o tom oznámenie o neúspešnom odsúhlasení vzájomných zostatkov a transakcií (telefonicky, písomne, mailom).
5. Výsledkom odsúhlasovania bude konečná verzia „odsúhlasovacieho formuláru“. V ňom by mali byť jasne označené a identifikovateľné:
  - a) zostatky pohľadávok a záväzkov, ktoré sú odsúhlasené bez rozdielov,
  - b) zostatky pohľadávok a záväzkov, pri ktorých bol identifikovaný časový rozdiel ako aj výšku takéhoto rozdielu,
  - c) zostatky pohľadávok a záväzkov, pri ktorých bol identifikovaný iný rozdiel (nie časový), ktorý ÚJ nevedela účtovne vysporiadať ako aj výšku takéhoto rozdielu,
  - d) náklady a výnosy, ktoré sú odsúhlasené bez rozdielov,
  - e) náklady a výnosy, pri ktorých bol identifikovaný rozdiel, ktorý účtovná jednotka nevedela účtovne vysporiadať ako aj výšku takého rozdielu,
  - f) nákup a predaj, ktoré sú odsúhlasené bez rozdielov,
  - g) nákup a predaj, pri ktorých bol identifikovaný rozdiel, ktorý účtovná jednotka nevedela účtovne vysporiadať.

### **Rozdiely, ktoré môžu vzniknúť počas odsúhlasovania:**

- **časové rozdiely** – časový rozdiel môže vzniknúť časovým posunom medzi zaúčtovaním.

## **Čl. 6**

### **Zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky**

#### **1. Konsolidovaná účtovná závierka obsahuje**

- a) konsolidovanú súvahu** účtovnej jednotky verejnej správy / výkaz Kons S UJ Úč R 1-01/
- b) konsolidovaný výkaz ziskov** a strát účtovnej jednotky verejnej správy /výkaz Kons VZaS UJ VS Úč 2-01
- c) poznámky** konsolidovanej účtovnej závierky účtovnej jednotky verejnej správy.

#### **2. Spracovanie konsolidovanej účtovnej závierky**

- konsolidovanú účtovnú závierku spracúva spoločná úradovňa obcí okresu Bardejov , ktorá poskytuje služby v oblasti účtovníctva za použitia programu Urbis - Made s.r.o. účtovníctvo miestnych samospráv Banská Bystrica.
- výstupom je: agregovaná súvaha, agregovaný výkaz ziskov a strát, konsolidačné operácie, konsolidovaná súvaha, konsolidovaný výkaz ziskov a strát, poznámky v tabuľkovej forme.

## **Čl. 7**

### **Výročná správa**

1. Povinnosť zostaviť konsolidovanú výročnú správu má materská účtovná jednotka v zmysle ustanovenia § 22 ods. 10 zákona.
2. V zmysle § 22 ods. 15 zákona ak má účtovná jednotka povinnosť zostaviť individuálnu výročnú správu a konsolidovanú výročnú správu, možno údaje z individuálnej výročnej správy a údaje z konsolidovanej výročnej správy spojiť do jednej výročnej správy.
3. Výročná správa účtovnej jednotky musí byť spracovaná do jedného roka od skončenia účtovného obdobia.

## **Čl. 8**

### **Záverečné ustanovenia**

1. Tento predpis je súčasťou vnútorného kontrolného systému organizácie a podlieha aktualizácii podľa potrieb a zmien kompetencií a zodpovedností.
2. Ustanoveniami tohto predpisu sú povinní riadiť sa všetci zamestnanci organizácie a všetci zamestnanci organizácií v rámci konsolidovaného celku.

Táto smernica nadobúda účinnosť dňa 18.4.2016

V Kurime dňa 18.apríla 2016

Ján B a r t o š  
starosta obce