

# Konsolidovaná závierka pre obce

## 1. Podstata konsolidácie

### **Cieľ konsolidovanej účtovnej závierky**

- poskytnúť informácie o konsolidovanom celku ako o jednej ekonomickej jednotke (princíp fiktívnej ekonomickej jednotky)
- lepšie riadenie konsolidovaného celku, jeho majetku a záväzkov, nákladov a výnosov

**Zásada ekonomickej jednotky** sa pri zostavení KÚZ prejavuje tak, že sa v nej nevykazujú napr.:

- vzájomné pohľadávky a záväzky medzi týmito ÚJ
- ani ostatné položky majetku a záväzkov predstavujúce vzájomné vzťahy medzi týmito ÚJ (napr. podiely v dcérskej ÚJ sa eliminujú s vlastným imaním)
- náklady a výnosy vzťahujúce sa na transakcie medzi týmito ÚJ.

V KÚZ platí **zásada rovnakých účtovných zásad a účtovných metód** vo všetkých účtovných jednotkách konsolidovaného celku.

- nebude problém pri RO a PO
- problém pri obchodných spoločnostiach (postupy účtovania pre podnikateľov)

## 2. Definícia pojmov

Existujú pojmy:

- materská účtovná jednotka
- dcérska účtovná jednotka
- spoločná účtovná jednotka
- pridružená účtovná jednotka

- Ak má účtovná jednotka A **rozhodujúci vplyv** v účtovnej jednotke B, nazýva sa **materskou účtovnou jednotkou** a účtovná jednotka B sa nazýva **dcérskou účtovnou jednotkou**.
- Ak má účtovná jednotka A **rozhodujúci vplyv** v účtovnej jednotke B **spoločne s nejakou inou účtovnou jednotkou**, potom sa účtovná jednotka B nazýva **spoločnou účtovnou jednotkou**.
- Ak má účtovná jednotka A **podstatný vplyv** v účtovnej jednotke B, potom sa účtovná jednotka B nazýva **pridruženou účtovnou jednotkou**.

### **Zostavovateľ KÚZ = obec (VÚC)**

- označuje sa ako materská účtovná jednotka
- je zodpovedná za pripravenosť svojich dcérskych účtovných jednotiek
- zodpovedá za koordináciu a súčinnosť dcérskych účtovných jednotiek

### **Poskytovateľ údajov** pre zostavenie KÚZ

- rozpočtová organizácia alebo
- príspevková organizácia alebo
- obchodná spoločnosť

Označuje sa ako dcérska účtovná jednotka.

### **Osobitosti verejnej správy**

**Každá RO a PO** je pre svojho zriaďovateľa **dcérskou účtovnou jednotkou** (zriaďovateľ RO a PO ovláda ( má rozhodujúci vplyv) ním zriadené RO a PO, a tento vzťah nie je založený na hlasovacích právach.

Obec alebo VÚC je **materskou ÚJ**, ak v obchodnej spoločnosti (§ 22 ods. 3 zákona o účtovníctve):

- a) má väčšinu hlasovacích práv alebo
- b) má právo vymenúvať alebo odvolávať väčšinu členov štatutárneho orgánu alebo dozorného orgánu účtovnej jednotky a súčasne je jej spoločníkom alebo jej akcionárom, alebo
- c) má právo ovládať účtovnú jednotku na základe dohody uzavretej s touto ÚJ alebo na základe spoločenskej zmluvy alebo stanov tejto ÚJ, ak to umožňuje právo štátu, ktorým sa riadi táto účtovná jednotka alebo
- d) väčšina členov štatutárneho orgánu alebo dozorného orgánu účtovnej jednotky vykonávajúcej svoju funkciu v priebehu účtovného obdobia a bezprostredne predchádzajúcom účtovnom období až do zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky bola vymenovaná výlučne prostredníctvom výkonu hlasovacích práv spoločníka alebo akcionára, ktorý je materskou účtovnou jednotkou, alebo
- e) má väčšinu hlasovacích práv na základe dohody s inými je spoločníkmi alebo akcionármi, a je súčasne spoločníkom alebo akcionárom.

### **3. Metódy a praktické postupy zostavenie KÚZ**

Konsolidovaná účtovná závierka sa zostavuje týmito **metódami**:

- metódou úplnej konsolidácie
- metódou podielovej konsolidácie
- metódou vlastného imania

#### **3.1 Metóda úplnej konsolidácie**

- je najdokonalejšou metódou konsolidácie
- používa sa pri konsolidácii dcérskych účtovných jednotiek, v ktorých má konsolidujúca účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, kontrolu
- vychádza striktne z fikcie ekonomickej jednotky
- pri nej sa preberá majetok a záväzky, náklady a výnosy dcérskej účtovnej jednotky do KÚZ v plnej výške (100%, nezávisle od toho, či materská účtovná jednotka má 100% alebo menší podiel v dcérskej účtovnej jednotke),
- ak má menej ako 100%, napr. 60%, tak sa aj tak preberie 100%, a tých 40% sa vykáže ako podiely iných spoločníkov, samostatnej položke.

Vo verejnej správe sú **všetky rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie** považované za dcérske účtovné jednotky a sú konsolidované **metódou úplnej konsolidácie**.

**Dôležité:** ak je v konsolidovanom celku účtovná jednotka postupujúca pri vedení účtovníctva podľa iných postupov účtovania ako samospráva napr. obchodné spoločnosti . (Tieto údaje sú vykázané v inej štruktúre účtovných výkazov, ktoré sa úpravami prevádzajú na spoločný základ podľa výkazov materskej spoločnosti).

**Prispôbenie účtovnej závierky obchodných spoločností** bude v praxi prebiehať následovne: materská účtovná jednotka poskytne dcérskej účtovnej jednotke

- prevodový mostík, v ktorom sú priradené účty platnej účtovnej osnovy pre účtovné jednotky samosprávy
- konsolidačný balík

**Agregácia** predstavuje súčet aktív a pasív v súvahách a nákladov a výnosov vo výkazoch ziskov a strát jednotlivých účtovných jednotiek do jednej agregovanej súvahy a jedného agregovaného výkazu ziskov a strát. Pri princípe fikcie ekonomickej jednotky, agregované údaje predstavujú výkazy jednej (fiktívnej účtovnej jednotky)

Pri použití metódy úplnej konsolidácie sa aktíva (pasíva a náklady) výnosy preberajú do súčtových výkazov v plnej výške - preto metóda úplnej konsolidácie.

**Aj v prípade**, že materská ÚJ **vlastní** napr. len **75%** v obchodnej spoločnosti, preberá do agregovaných výkazov aktíva, pasíva, náklady a výnosy obchodnej spoločnosti v **plnej výške**.

#### **Konsolidácia pri metóde úplnej konsolidácie sa skladá z :**

- konsolidácie kapitálu
- konsolidácie pohľadávok a záväzkov
- konsolidácia medzivýsledku
- konsolidácia nákladov a výnosov.

#### **a) Konsolidácia kapitálu** predstavuje:

- elimináciu podielov materskej ÚJ v dcérskej ÚJ s vlastným imaním dcérskej ÚJ, ktoré na tieto podiely pripadá

Pre správnosť vykázania je dôležité stanoviť:

- moment prvej konsolidácie
- správne ocenenie reálnou hodnotou

#### **b) Konsolidácia pohľadávok a záväzkov**

predstavuje vylúčenie všetkých vzájomných pohľadávok a záväzkov medzi ÚJ v konsolidovanom celku, napríklad:

- pohľadávky / záväzky z obchodného styku,
- zúčtovacie vzťahy – transfery,
- poskytnuté / prijaté pôžičky,
- časové rozlíšenie na strane majetku,
- rezerv a časového rozlíšenia na strane záväzkov.

Po identifikácii vzájomných pohľadávok a záväzkov sú tieto eliminované v plnej výške.

Nie sú eliminované len položky, ktoré majú pojem „pohľadávka a záväzok“ priamo v názve, **ale**

#### **aj** iné položky súvahy, **ktoré majú charakter pohľadávok a záväzkov napr.:**

- **rezervy a opravné položky** ( tvorené voči pohľadávkam voči ÚJ konsolidovaného celku). Ak sú vzájomné pohľadávky a záväzky v rovnakej výške, ich eliminácia je jednoduchá.

V praxi však vznikajú rozdiely (tzv. pravé a nepravé rozdiely)

- **pravé rozdiely** – keď jedna účtovná jednotka vytvorí rezervu alebo opravnú položku k pohľadávke voči druhej účtovnej jednotke , ktorá vykazuje záväzok vo svojej pôvodnej výške
- **nepravé rozdiely** – vznikajú napríklad chybným zaúčtovaním výšky pohľadávky alebo záväzku, časovým posunom medzi zaúčtovaním pohľadávky a záväzku alebo časovým posunom úhrady záväzku a zúčtovaniu pohľadávky.

#### **Nepravé rozdiely**

- vzniknuté chybou, nesprávnym účtovaním by mali byť odstránené ešte počas procesu odsúhlasovania a to v účtovníctve ÚJ. V prípade neodstránenia rozdielov v individuálnych výkazoch sa vykonávajú úpravy v rámci konsolidačných operácií.
- Vzniknuté časovým rozdielom budú vysporiadané v rámci konsolidačných operácií.

**Pravé rozdiely** budú vysporiadané v rámci konsolidačných operácií.

Pravé rozdiely **majú vplyv na výsledok hospodárenia** bežného účtovného obdobia v KÚZ, pričom

- nižšie pohľadávky ako záväzky predstavujú zvýšenie VH
- vyššie pohľadávky ako záväzky predstavujú zníženie VH.

Pri nasledujúci konsolidáciach musia byť zopakované.

#### **c) Konsolidácia medzivýsledku pri úplnej konsolidácii**

Medzivýsledok vzniká pri predaji majetku medzi dvomi ÚJ toho istého konsolidačného celku, pričom ocenenie majetku u kupujúceho je vyššie, než by bolo ocenenie majetku ak by k tejto transakcii nedošlo.

#### **d) Konsolidácia nákladov a výnosov**

Medzi vzájomné transakcie v konsolidačnom celku patria aj náklady a výnosy. Pri konsolidácii sa tieto náklady a výnosy eliminujú (vylučujú, vynechávajú) z agregovaných údajov vo výkaze ziskov a strát = fikcia ekonomickej jednotky.

### **3.3 Metóda vlastného imania**

- je najmenej dokonalou metódou konsolidácie
- používa sa pri konsolidácii pridruženej účtovnej jednotky, v ktorej vykonáva konsolidujúca ÚJ podstatný vplyv. V % vyjadrení je to od 20 do 50% na hlasovacích právach pridruženej ÚJ

## **4. Príprava konsolidácie**

- zverejnenie termínov
- aktualizácia zverejňovania formulárov
- definovanie štruktúry konsolidovaného celku
- predbežné odsúhlasenie vzájomných vzťahov
- koordinácia účtovníctva dcérskych ÚJ
  
- odsúhlasenie vzájomných vzťahov
- agregácia individuálnych účtovných výkazov
- eliminačné operácie
- zostavenie konsolidačných výkazov