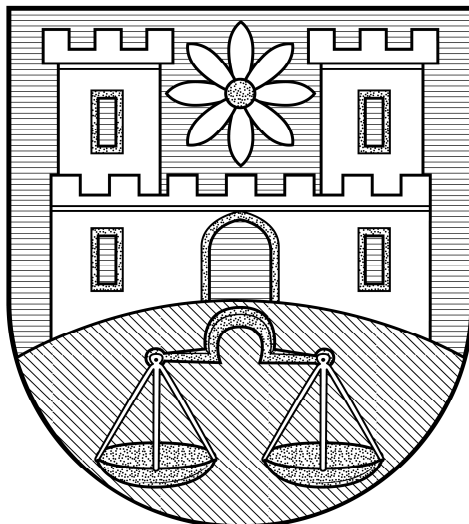


Názov organizácie: **Obec Tovarňé**



Názov internej smernice:

Zostavenie konsolidovanej účtovnej zvierky subjektu
verejnej správy

Poradové číslo smernice:

04/2011

Smernicu vypracoval:	Jana Dudová
Dátum vypracovania:	14.11.2011
Za správnosť smernice zodpovedá:	Jana Dudová
Za dodržiavanie smernice zodpovedá:	PaedDr. Kvetoslava Mižáková
Prílohy:	číslo 1 - Zoznam účtovných jednotiek konsolidovaného celku číslo 2 - Vzor odsúhlasovacieho formulára
Oblasť platnosti:	Usmernenie je platné pre účtovníkov Obecného úradu Tovarňé, pre rozpočtové a príspevkové organizácie zriadené obcou Tovarňé a obchodné spoločnosti, v ktorých má obec majetkový podiel
Účinnosť internej smernice:	01.12.2011

Táto interná smernica je určená pre obec Tovarné, ktorá je zostavovateľom konsolidovanej účtovnej zvierky.

Účtovné jednotky v miestnej samospráve zostavia v kalendárnom roku za predošlé účtovné obdobie resp. budú súčasťou konsolidujúceho celku a budú poskytovať údaje konsolidujúcej účtovnej jednotke tak, ako bude uvedené v tejto smernici. Zoznam účtovných jednotiek konsolidovaného celku tvorí príloha č. 1 tejto smernice.

Základným cieľom konsolidovanej účtovnej zvierky 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.

Termín zostavenia konsolidovanej účtovnej zvierky je do konca mája.

Povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú zvierku (ďalej aj „KÚZ“) v samospráve ukladá ustanovenie § 22 písm. a) č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Metódy a spôsoby konsolidácie upravuje opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/27526/2008-31 zo 17. decembra 2008, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o metódach a postupoch konsolidácie vo verejnej správe a podrobnosti o usporiadaní a označovaní položiek KÚZ vo verejnej správe. Toto opatrenie bolo novelizované opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky z 9. decembra 2009 č. MF/22110/2009-3. Ďalej opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. novembra 2007 č. 20414/2007-31, ktorým sa ustanovuje usporiadanie, obsahové vymedzenie, spôsob, termín a miesto predkladania informácií z účtovníctva a údajov potrebných na účely hodnotenia plnenia rozpočtu verejnej správy v znení neskorších predpisov, metodické usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. novembra 2007 č. MF/20414/2007-31, ktorým sa ustanovuje usporiadanie, obsahové vymedzenie, spôsob, termín a miesto predkladania informácií z účtovníctva a údajov potrebných na účely hodnotenia plnenia rozpočtu verejnej správy v znení neskorších predpisov.

I. Základy konsolidovanej účtovnej zvierky

1.) Legislatívna úprava štruktúry konsolidovanej účtovnej zvierky obce (štandardizované formuláre)

- Konsolidovaná súvaha účtovnej jednotky verejnej správy
- Konsolidovaný výkaz ziskov a strát účtovnej jednotky verejnej správy
- Poznámky konsolidovanej účtovnej zvierky verejnej správy

2.) Zostavovateľ KÚZ – obec Tovarné

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

3.) Zákonná povinnosť zostavovateľa KÚZ

Materská účtovná jednotka je povinná včas oznámiť dcérskym účtovným jednotkám a ostatným účtovným jednotkám zahrňovaným do konsolidovanej účtovnej závierky informáciu, že má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku. (§22 ods.13 zákona o účtovníctve)

4.) Poskytovateľ údajov pre zostavenie KÚZ

- rozpočtová organizácia alebo
- príspevková organizácia alebo
- obchodná spoločnosť
(označujú sa ako dcérska účtovná jednotka)

5.) Zákonná povinnosť poskytovateľa údajov

Dcérske účtovné jednotky a ostatné účtovné jednotky zahrňované do konsolidovanej účtovnej závierky sú povinné včas poskytnúť svoju individuálnu účtovnú závierku a požadované informácie potrebné na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotke. (§22 ods. 14 zákona o účtovníctve)

6.) Metódy konsolidácie

Intenzita vplyvu materskej účtovnej jednotky určuje metódu konsolidácie, spôsob zahrnutia účtovných jednotiek do KÚZ:

- metóda úplnej konsolidácie
- metóda podielovej konsolidácie
- metóda vlastného imania

II. Metóda úplnej konsolidácie

Metóda úplnej konsolidácie sa používa pri konsolidácii dcérskych účtovných jednotiek, v ktorých má konsolidujúca účtovná jednotka rozhodujúci vplyv, kontrolu. Všetky rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie sú považované za dcérske účtovné jednotky a sú konsolidované metódou úplnej konsolidácie.

1.) Postup pri použití metódy úplnej konsolidácie

- prispôsobenie účtovných výkazov účtovných jednotiek vstupujúcich do konsolidácie
- vytvorenie súčtovej súvahy a súčtového výkazu ziskov a strát
- eliminácia vzájomných transakcií (pohľadávok, záväzkov, nákladov, výnosov, kapitálu, medzivýsledku)

1.1 Prispôsobenie účtovných výkazov

V prípade ak v konsolidovanom celku účtovná jednotka postupuje pri vedení účtovníctva podľa iných postupov účtovania ako napr. obchodné spoločnosti, pretože ich údaje sú vykázané v inej štruktúre účtovných výkazov, prispôsobenie sa realizuje prostredníctvom prevodového mostíka.

1.2 Agregácia súvah a výkazov ziskov a strát

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 použití metódy úplnej konsolidácie sa aktíva/pasíva a náklady/výnosy preberajú do súčtových výkazov v plnej výške.

1.3 Eliminácia vzájomných transakcií

Po identifikovaní vzájomných transakcií medzi účtovnými jednotkami konsolidovaného celku sa tieto transakcie eliminujú, t.j. vylúčia z agregovaných údajov.

2.) Konsolidácia sa skladá z konsolidácie

- kapitálu
- pohľadávok a záväzkov
- medzivýsledku
- nákladov a výnosov

2.1 Konsolidácia kapitálu

Konsolidácia kapitálu predstavuje elimináciu podielov materskej účtovnej jednotky v dcérskej účtovnej jednotke s tou časťou majetku a záväzkov dcérskej účtovnej jednotky, ktorá na tieto podiely pripadá. Tieto podiely sú v materskej účtovnej jednotke vykázané na strane aktív ako dlhodobý finančný majetok, pričom sa zohľadňuje výška vlastnených podielov v %.

V prípade rozpočtových a príspevkových organizácií sa konsolidácia kapitálu nevykonáva. Prvá konsolidácia kapitálu sa uskutočňuje v momente obstarania dlhodobého finančného majetku v dcérskej účtovnej jednotke. V prípade kúpy podielov sa hodnota majetku a záväzkov dcérskej účtovnej jednotky ocení reálnou hodnotou.

2.2 Konsolidácia pohľadávok a záväzkov

Eliminácia pohľadávok a záväzkov predstavuje vylúčenie všetkých vzájomných pohľadávok a záväzkov medzi účtovnými jednotkami v konsolidovanom celku, napríklad pohľadávky/záväzky z obchodného styku, zúčtovacie vzťahy – transfery, poskytnuté/prijaté pôžičky. Po identifikácii vzájomných pohľadávok a záväzkov sú tieto eliminované v plnej výške.

Možné rozdiely vo vzájomných pohľadávkach a záväzkoch:

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

Vyrovnanie rozdielov pri pohľadávkach a záväzkoch:

- 5.) nepravé rozdiely sa vyrovnajú v procese odsúhlasovania, keď si účtovné jednotky potvrdzujú zostatky vzájomných pohľadávok a záväzkov.
(v prípade neodstránenia rozdielov v individuálnych výkazoch sa vykonajú úpravy v rámci konsolidačných operácií)*
- 6.) pravé rozdiely majú vplyv na výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia v konsolidovanej účtovnej závierke, pričom nižšie pohľadávky ako záväzky predstavujú zvýšenie výsledku hospodárenia a vyššie pohľadávky ako záväzky predstavujú zníženie výsledku hospodárenia*

2.3 Konsolidácia medzivýsledku pri metóde úplnej konsolidácie

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

2.4 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 agragovaných údajov vo výkaze ziskov a strát, teda uplatňuje sa fikcia ekonomickej jednotky.

III. Metóda podielovej konsolidácie

Používa sa pri konsolidácii spoločných účtovných jednotiek. Konsolidujúca účtovná jednotka preberá do konsolidovanej účtovnej závierky aktíva, pasíva, náklady a výnosy spoločnej účtovnej jednotky len do výšky svojho podielu v tejto obchodnej spoločnosti.

IV. Metóda vlastného imania

Používa sa pri konsolidácií pridruženej jednotky, v ktorej vykonáva konsolidujúca účtovná jednotka podstatný vplyv. V percentuálnom vyjadrení je to od 20 do 50% na hlasovacích právach pridruženej účtovnej jednotky. Konsolidujúca účtovná jednotka nepreberá aktíva, pasíva, náklady a výnosy pridruženej účtovnej jednotky do konsolidovanej účtovnej závierky vôbec. V konsolidujúcej účtovnej jednotke sa upravujú podiely (položka dlhodobého finančného majetku) v pridruženej účtovnej jednotke pripadajúce na vlastné imanie pridruženej spoločnosti.

V. Proces konsolidácie

1.) Príprava konsolidácie

1.1 Stanovenie a zverejnenie termínov platných pre konsolidáciu bežného účtovného obdobia:

- a./ pre obec ako pre organizátora konsolidácie
- b./ pre dcérske účtovné jednotky

Časový harmonogram musí obsahovať:

- *obdobie od-do v ktorom sa aktualizuje štruktúra konsolidovaného celku*
- *dátum začatia predbežného odsúhlasovania*
- *dátum ukončenia predbežného odsúhlasovania*
- *dátum začatia koncoročného odsúhlasovania*
- *dátum ukončenia koncoročného odsúhlasovania*
- *termín na doručenie zostavenej individuálnej účtovnej závierky materskej účtovnej jednotke*
- *termín na doručenie dodatočných informácií pre konsolidáciu materskej účtovnej jednotke (konsolidačný balík)*
- *termín na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky*

Časový plán, resp. harmonogram určený pre dcérske účtovné jednotky, resp. pre všetky subjekty, ktoré sú súčasťou konsolidovaného celku materská účtovná jednotka každý rok zreviduje a prispôbi danému účtovnému obdobiu. Aktualizovaný časový harmonogram bude následne oznámený všetkým účtovným jednotkám konsolidovaného celku.

1.2 Aktualizácie zverejňovaných formulárov, metodických usmernení pre dcérske účtovné jednotky:

Postup komunikácie a zverejňovania podkladov, informácii je rovnaký pre všetky subjekty konsolidovaného celku. Materská účtovná jednotka zverejní informácie dcérskym účtovným jednotkám prostredníctvom emailovej komunikácie.

Materská účtovná jednotka zverejní:

- *formuláre, ktoré majú byť použité na predbežné a koncoročné odsúhlasovanie*
- *formuláre, v ktorých konsolidované účtovné jednotky uvedú dodatočné informácie potrebné pre konsolidáciu (konsolidačný balík)*
- *metodické usmernenia k postupom účtovania a vykazovania pre svoje dcérske účtovné jednotky*
- *informácie o zmenách v legislatíve, komentáre k legislatíve*
- *upozornenie pre všetky účtovné jednotky konsolidovaného celku o blížiacich sa termínoch*

1.3 Definovanie štruktúry konsolidovaného celku pre dané účtovné obdobie – dcérske účtovné jednotky, spresnenie výnimiek pre daný rok, rozšírenie o nové účtovné jednotky:

Štruktúra konsolidovaného celku sa zverejní vo forme zoznamu účtovných jednotiek konsolidovaného celku, ktorý obsahuje informácie o názve účtovných jednotiek konsolidovaného celku, sídle, osobách zodpovedných za účtovníctvo, kontakt pre mailovú komunikáciu. Pokiaľ niektorá účtovná jednotka nie je súčasťou daného konsolidovaného celku celý rok, uvedie sa v štruktúre konsolidovaného celku obdobie roku, v ktorom účtovná jednotka bola súčasťou konsolidovaného celku.

1.4 Organizácia procesu predbežného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov:

Proces predbežného odsúhlasovania je zhodný s procesom koncoročného odsúhlasovania. Vyžaduje od všetkých zúčastnených priebežné vedenie účtovníctva. Ku dňu, ku ktorému bude odsúhlasovanie zorganizované, musia byť zaúčtované všetky účtovné prípady súvisiace s daným obdobím. Predbežné odsúhlasovanie vzájomných vzťahov a zostatkov bude zorganizované dvakrát do roka. Presný termín oznámi materská účtovná jednotka v predstihu a to najmenej jeden mesiac pred zrealizovaním predbežného odsúhlasenia vzájomných vzťahov a zostatkov.

1.5 Vyhodnotenie predbežného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov:

- materská účtovná jednotka upozorní dcérske účtovné jednotky, ktoré sa do procesu predbežného odsúhlasovania z rozličných príčin nezapojili
- rozdiely, ktoré boli pri predbežnom odsúhlasovaní zistené a ich následné rovnanie budú sledované
- dcérske účtovné jednotky, v ktorých boli identifikované nasprávne postupy účtovania budú metodický usmernené

1.6 Koordinácia procesu účtovníctva dcérskych účtovných jednotiek, obchodných spoločností:

Dcérske účtovné jednotky, ktoré sú obchodnými spoločnosťami zosúladiť časový harmonogram zostavovania svojej individuálnej účtovnej závierky s materskou spoločnosťou tak, aby:

- sa mohli zapojiť do koncoročného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov vykázaných v ich účtovníctve voči iným účtovným jednotkám konsolidovaného celku
- odovzdali svoju individuálnu účtovnú závierku a spracované dodatočné informácie pre konsolidáciu (konsolidačný balík) podľa harmonogramu konsolidácie
- mohli zabezpečiť prevedenie resp. prispôbenie svojej účtovnej závierky jednotným predpisom pre konsolidovanú účtovnú závierku, teda platným postupom účtovania pre organizácie verejnej správy

2.) Realizácia konsolidácie

2.1 Odsúhlasenie koncoročných zostatkov a vzájomných vzťahov

Odsúhlasenie koncoročných zostatkov a vzájomných vzťahov sa zrealizuje pred uzavretím účtovníctva účtovných jednotiek konsolidovaného celku a zostavením ich individuálnych účtovných závierok – to znamená pred 31. januárom.

Predmet odsúhlasovania:

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

Neodsúhlasuje sa:

- *rezervy a opravné položky vykazované voči účtovným jednotkám súhrnného celku*

Postup pri koncoročnom odsúhlasovaní:

- *účtovné jednotky porovnajú zoznam účtovných jednotiek, voči ktorým vykazujú zostatky pohľadávok a záväzkov, náklady, výnosy a iné transakcie so štruktúrou konsolidovaného celku*
- *po identifikovaní zostatkov, nákladov, výnosov a transakcií, ktoré si odsúhlasia, účtovné jednotky potvrdia, overia zostatky písomnou formou vo vopred určenom formulári a vopred určenou formou*
- *v odsúhlasovacích formulároch budú uvedené účtovné zostatky voči inej účtovnej jednotke k 31. decembru resp. k dátumu, ku ktorému sa bude uskutočňovať predbežné odsúhlasovanie, ako aj transakcie s inou účtovnou jednotkou za bežné účtovné obdobie*
- *vzniknuté rozdiely, a to časové, ako aj iné, ktoré sa analyzujú a účtovne vyrovnajú, účtovná jednotka preverí pomocou priložených podkladov a identifikuje príčinu zistených rozdielov.*
- *identifikovanú príčinu rozdielu, ktorá je obsiahnutá v jej účtovníctve účtovná jednotka odstráni*
- *ak rozdiel vznikol v účtovníctve druhej strany, zašle jej oznámenie o neúspešnom odsúhlasení vzájomných zostatkov a transakcií*

Výsledkom odsúhlasovania je konečná verzia v odsúhlasovacom formulári kde sú jasne označené a identifikovateľné:

- *zostatky pohľadávok a záväzkov, ktoré sú odsúhlasené bez rozdielov*
- *zostatky pohľadávok a záväzkov, pri ktorých bol identifikovaný časový rozdiel ako aj výšku takéhoto rozdielu*
- *zostatky pohľadávok a záväzkov, pri ktorých bol identifikovaný iný rozdiel, ktorý účtovná jednotka nevedela účtovne vyrovať, ako aj výška takéhoto rozdielu*
- *náklady a výnosy, ktoré sú odsúhlasené bez rozdielov*
- *náklady a výnosy, pri ktorých bol identifikovaný rozdiel, ktorý účtovná jednotka nevedela účtovne vyrovať, ako aj výška takéhoto rozdielu*
- *nákup a predaj, ktorý je odsúhlasený bez rozdielov*
- *nákup a predaj, pri ktorých bol identifikovaný rozdiel, ktorý účtovná jednotka nevedela účtovne vyrovať, ako aj výška takéhoto rozdielu*

Vzor odsúhlasovacieho formulára je prílohou č. 2 tejto smernici.

2.2 Zasielanie informácií/výziev účtovným jednotkám konsolidovaného celku na základe potrieb procesu, priebežný dozor nad priebehom procesu

Materská účtovná jednotka priebežne komunikuje s konsolidovanými účtovnými jednotkami, aby mala informácie o stave ich účtovníctva a účtovnej evidencie, aby proces konsolidácie prebehol úspešne.

2.3 Kontrola prijatých informácií (príjem pripravených individuálnych ÚZ, konsolidačných balíkov, resp. dodatočných informácií pre potreby konsolidácie, kontrola kompletnosti vyplnenia, kontrola zhody, kontrola počtu a kompletnosti prijatých informácií)

Kontrola a monitorovanie spočíva v:

- *procesu odsúhlasovania*
- *procesu zostavovania individuálnej účtovnej závierky*
- *procesu prípravy konsolidačného balíka*

Materská účtovná jednotka kontroluje:

- *kompletnosť vyplnenia konsolidačného balíka*
- *súlady medzi konsolidovaným balíkom a individuálnou účtovnou závierkou*
- *súlady medzi výsledkami procesu koncoročného odsúhlasovania a vyplnenými konsolidačnými balíkmi*
- *úplnosť t.j. či všetky dcérske účtovné jednotky zadali vyplnené konsolidačné balíky*

2.4 Dodatočné výzvy a upomienky

Materská účtovná jednotka komunikuje s konsolidovanými účtovnými jednotkami, ktoré meškajú s dodaním podkladov na konsolidáciu alebo im boli pripravené podklady vrátené z dôvodu identifikovaných chýb.

2.5 Zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky

Proces konsolidácie pozostáva zo zostavenia agregovanej súvahy a výkazu ziskov a strát a s vykonaním konsolidačných úprav v oblastiach:

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

Výsledkom konsolidačných úprav budú konsolidovaná súvaha a konsolidovaný výkaz ziskov a strát. Ako súčasť konsolidovanej účtovnej závierky budú poznámky.

3.) Aktivity uskutočnené po ukončení konsolidácie

3.1 Audit konsolidovanej účtovnej závierky

Podľa zákona o účtovníctve konsolidovanú účtovnú závierku overí audítor.

3.2 Zverejnenie konsolidovanej účtovnej zvierky

Obec ako materská účtovná jednotka zverejní konsolidovanú účtovnú zvierku na internetovej stránke obce. Konsolidovaná účtovná zvierka bude na požiadanie k dispozícii na obecnom úrade.

PaedDr. Kvetoslava Mižáková
starostka obce