

Názov organizácie:	Obec Sulín
Názov internej smernice:	Zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky subjektu verejnej správy
Poradové číslo smernice:	19.
Dátum vyhotovenia internej smernice:	4.1.2010
Za správnosť smernice zodpovedá:	Anna Hiľáková
Za dodržiavanie smernice zodpovedá:	Helena Malastová
Prílohy:	

	Meno a priezvisko	Pracovné zaradenie	Dátum	Podpis
Vypracoval:	Helena Malastová	Referentka obce	4.1.2010	
Pripomienkoval				
Schválil:	Anna Hiľáková	Starostka obce	4.1.2010	

Účinnosť internej smernice od	1.1.2010
Účinnosť internej smernice do	časovo neobmedzené

Súvisiaca legislatíva

- Zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (§ 22 a § 22a).
- Opatrenie 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 zvierky vo verejnej správy v znení opatrenia č. MF/22110/2009-31.

- Opatrenie 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 opatrenia zo 17. decembra 2008 č. MF/27059/2008-311 v znení opatrenia č. MF/23989/2009-31,
- Metodické usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 9. decembra 2009 č. MF/30335/2009-31 k postupu pri aplikácii § 2 opatrenia 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.

Legislatívna úprava štruktúry konsolidovanej účtovnej zvierky obce

- Konsolidovaná súvaha účtovnej jednotky verejnej správy (Kons uj Úč ROPO OV 1 – 01).
- Konsolidovaný výkaz ziskov a strát účtovnej jednotky verejnej správy (Kons uj Úč ROPO OV 2 – 01).
- Poznámky konsolidovanej účtovnej zvierky verejnej správy.

Zostavovateľ KÚZ

= obec

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

Zákonná povinnosť zostavovateľa KÚZ

- „Materská účtovná jednotka je povinná včas oznámiť dcérskym účtovným jednotkám a ostatným účtovným jednotkám zahrňovaným do konsolidovanej

účetovnej závierky informáciu, že má povinnosť zostaviť konsolidovanú účtovnú závierku.“

(§ 22 ods. 13 zákona o účtovníctve)

Poskytovateľ údajov pre zostavenie KÚZ

- rozpočtová organizácia alebo
- príspevková organizácie alebo
- obchodná spoločnosť,
 - označuje sa ako dcérska účtovná jednotka.

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)

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**.

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).

Prispôsobenie účtovných výkazov je dôležitá aktivita v prípade, že je v konsolidovanom celku účtovná jednotka postupujúca 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.

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.

Eliminácia vzájomných transakcií

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

Konsolidácia sa skladá z:

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

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 vykazané 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.

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

- 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 zúčtovaním pohľadávky.

Vysporiadanie rozdielov pri pohľadávkach a záväzkoch

Nepravé rozdiely sa vysporiadajú v procese odsúhlasovania, kedy si účtovné jednotky potvrdzujú zostatky vzájomných pohľadávok a záväzkov. V prípade neodstránenia rozdielov v individuálnych výkazoch sa vykonajú úpravy v rámci konsolidačných operácií.

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.

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.

Konsolidácia nákladov a výnosov

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

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.

METÓDA VLASTNÉHO IMANIA

Používa sa pri konsolidácii pridruženej účtovnej 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

úctovnej závierky vôbec. V konsolidujúcej úctovnej jednotke sa upravujú podiely (položka dlhodobého finančného majetku) v pridruženej úctovnej jednotke pripadajúce na vlastné imanie pridruženej spoločnosti.

Organizácia procesu konsolidácie

Príprava konsolidácie

1. Stanovenie a zverejňovanie termínov (časový plán) platných pre konsolidáciu bežného úctovného obdobia.
2. Aktualizácie zverejňovaných formulárov, metodických usmernení pre dcérske úctovné jednotky.
3. Definovanie štruktúry konsolidovaného celku pre dané úctovné obdobie – dcérske úctovné jednotky, spresnenie výnimiek pre daný rok, rozšírenie o nové úctovné jednotky.
4. Organizácia procesu predbežného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov.
5. Vyhodnotenie predbežného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov.
6. Koordinácia procesu účtovníctva dcérskych úctovných jednotiek, obchodných spoločností.

Realizácia konsolidácie

7. Odsúhlasenie koncoročných zostatkov a vzájomných vzťahov (samotné odsúhlasovanie a riešenie rozdielov vo vzájomných vzťahoch a zostatkoch).
8. Zasielanie informácií/výziev úctovným jednotkám konsolidovaného celku na základe potrieb procesu, priebežný dozor nad priebehom procesu.
9. 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).
10. Dodatočné výzvy a upomienky.
11. Zostavenie konsolidovanej úctovnej závierky.

Aktivity uskutočňované po ukončení konsolidácie

12. Audit konsolidovanej úctovnej závierky.
13. Zverejnenie konsolidovanej úctovnej závierky.

Stanovenie časového plánu

- pre obec, ako pre organizátora konsolidácie,
- pre dcérskej úctovné jednotky.

Časový plán zabezpečí prehľad dátumov na predkladanie výstupov jednotlivých aktivít procesu pre dané účtovné obdobie a umožní všetkým účtovným jednotkám konsolidovaného celku presný prehľad termínov na splnenie povinností vyplývajúcich z aktivít konsolidácie.

Časový harmonogram konsolidácie by mal obsahovať (v závislosti od veľkosti a štruktúry konsolidovaného celku):

- 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.

Zverejňovanie formulárov a metodických usmernení

Postup komunikácie a zverejňovania podkladov, informácií by mal byť rovnaký pre všetky subjekty konsolidovaného celku. Materská účtovná jednotka môže zverejňovať informácie rozličnými cestami:

- na svojej webovej stránke,
- prostredníctvom emailovej komunikácie
- každoročným vydaním papierovej „organizačnej príručky“

Organizátor konsolidácie/materská účtovná jednotka zverejňuje:

- 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 postupov účtovania a vykazovania pre svoje dcérske účtovné jednotky,
- informácie o zmenách v legislatíve, komentáre k legislatíve a pod.

Štruktúra konsolidovaného celku pre dané účtovné obdobie

Aktualizácia štruktúry konsolidovaného celku bude prebiehať počas celého účtovného obdobia. Kedykoľvek v roku môže dcérska účtovná jednotka zaniknúť, zlúčiť sa s inou, splynúť, môže byť predaná alebo môže byť obstaraná nová dcérska účtovná jednotka. Všetky uvedené zmeny sú zmenami štruktúry konsolidovaného celku.

Aktuálnu štruktúru konsolidovaného celku:

- musí poznať **materská** účtovná jednotka, aby vedela, ktoré účtovné jednotky patria do jej konsolidovaného celku (a teda ich musí konsolidovať),
- musia poznať **všetky** účtovné jednotky konsolidovaného celku, aby vedeli správne identifikovať
 - pohľadávky a záväzky voči účtovným jednotkám konsolidovaného celku,
 - náklady a výnosy, ktoré vznikli z transakcií s účtovnými jednotkami konsolidovaného celku,
 - nákup dlhodobého majetku a zásob od účtovných jednotiek konsolidovaného celku.

Štruktúra konsolidovaného celku sa zverejňuje 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 a pod. Pokiaľ niektorá účtovná jednotka nie je súčasťou daného konsolidovaného celku celý rok, je potrebné v štruktúre konsolidovaného celku uviesť aj obdobie roku, v ktorom účtovná jednotka bola súčasťou konsolidovaného celku.

Predbežné odsúhlasovanie vzájomných vzťahov a zostatkov

Proces predbežného odsúhlasovania je zhodný s procesom koncoročného odsúhlasovania. Rozdielom bude jeho dĺžka (predbežné odsúhlasovanie môže trvať dlhšie, pretože nie je ohraničené termínom ukončenia účtovnej závierky).

Predbežné odsúhlasovanie bude vyžadovať od všetkých zúčastnených priebežné vedenie účtovníctva. Minimálne ku dňu, ku ktorému bude odsúhlasovanie zorganizované by mali byť zaúčtované všetky účtovné prípady súvisiace s daným obdobím.

Vyhodnotenie predbežného odsúhlasovania vzájomných vzťahov a zostatkov – výsledok a cieľ

- mali by byť predovšetkým upozornené dcérske účtovné jednotky, ktoré sa do procesu predbežného odsúhlasovania z rozličných príčin nezapojili,
- rozdiely, ktoré boli pri predbežnom odsúhlasovaní zistené a ich následné vysporiadanie by mali byť sledované,
- dcérske účtovné jednotky, u ktorých boli identifikované nesprávne účtovné postupy by mali byť metodicky usmernené.

Koordinácia procesu účtovníctva dcérskych účtovných jednotiek, obchodných spoločností

Dcérske účtovné jednotky verejnej správy, ktoré sú obchodnými spoločnosťami musia:

- 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 verejnej správy,
 - odovzdali svoju individuálnu účtovnú závierku a spracované dodatočné informácie pre konsolidáciu (konsolidačný balík) podľa harmonogramu konsolidácie.
- zabezpečiť prevedenie/prispôsobenie svojej účtovnej závierky jednotným predpisom pre konsolidovanú účtovnú závierku, teda platným postupom účtovania pre organizácie verejnej správy.

Prispôsobenie individuálnej účtovnej závierky obchodnej spoločnosti platným postupom účtovania pre obce, VÚC rozpočtové a príspevkové organizácie (ďalej aj postupy účtovania pre ROPO) v praxi predstavuje:

- prevod ich súvahy na súvahu platnú pre obce, VÚC, rozpočtové a príspevkové organizácie,
- prevod ich výkazu ziskov a strát na výkaz ziskov a strát platný pre obce, VÚC, rozpočtové a príspevkové organizácie,

- naplnenie dodatočných informácií pre konsolidáciu, resp. naplnenie konsolidačného balíka.

Rozdiely medzi platnými postupmi účtovania pre podnikateľov s platnými postupmi účtovania pre ROPO môžeme rozdeliť na tie:

- ktoré sa týkajú len vykazovania,
- ktoré sa týkajú aj ocenenia majetku a záväzkov.

V súčasnosti sú najvýznamnejšími rozdielmi:

- Spôsob účtovania **tvorby a rozpúšťania rezerv**. V zmysle platných postupov účtovania pre ROPO sa na tvorbu a rozpustenie (zúčtovanie) rezerv používajú na to definované účty. Podľa postupov účtovania pre podnikateľov sa tvorba a zrušenie rezervy účtuje na účtoch nákladov a výnosov, ku ktorému záväzok prislúcha a použitie rezerv sa účtuje so súvzťažným zápisom v prospech vecne prislúchajúcemu účtu záväzkov.
- **Odložená daň** – v zmysle platných postupov účtovania pre ROPO nie je vykazovaná ako majetok/záväzok.
- **Zákazková výroba** - v zmysle platných postupov účtovania pre ROPO účtovné jednotky neúčtujú o zákazkovej výrobe
- **Zriaďovacie náklady, goodwill, opravná položka k nadobudnutému majetku** - tieto druhy nehmotného majetku nemôžu byť, vzhľadom na charakter účtovných jednotiek a spôsob ich vzniku, v účtovníctve obcí, VÚC a ich rozpočtových a príspevkových organizácií aktivované
- **Dlhodobé pohľadávky a záväzky** – dlhodobé pohľadávky sa podľa zákona o účtovníctve v účtovných jednotkách, ktoré sú VÚC, obce a ich rozpočtové a príspevkové organizácie neodúročujú. Obchodné spoločnosti ich ale odúročujú.

Odsúhlasenie koncoročných zostatkov a vzájomných vzťahov

Pre koncoročné odsúhlasenie vzájomných zostatkov a transakcií platí:

- Je ho potrebné zrealizovať **pred uzavretím účtovníctva** účtovných jednotiek konsolidovaného celku a zostavením ich individuálnych účtovných závierok – v podmienkach samosprávy to znamená pred 31. januárom. Včasné odsúhlasenie informácií vzájomných zostatkov a transakcií je potrebné nakoľko prípadné úpravy budú mať dopad na koncoročné zostatky účtovníctva účtovných jednotiek.

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,
- vzájomné prijaté a poskytnuté finančné výpomoci, úvery a záväzky z emitovaných dlhopisov,
- vzájomný predaj/nákup zásob, a
- 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 zverejneného zoznamu účtovných jednotiek konsolidovaného celku resp. štruktúry konsolidovaného celku.

Postup pri koncoročnom (ale aj priebežnom) odsúhlasovaní môže byť nasledovný:

1. Najskôr si účtovné jednotky porovnajú 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 je potrebné si odsúhlasiť, účtovné jednotky potvrdia/overia zostatky písomnou formou vo vopred určenom formulári (elektronicky, poštou alebo faxom).
3. 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. Pre uľahčenie priebehu odsúhlasovania je vhodné okrem konkrétneho zostatku či transakcie zasielať druhej strane aj podpornú evidenciu ako výpis saldokonta, zoznam položiek tvoriacich daný náklad / výnos a pod.
4. Počas odsúhlasovania zostatkov môžu vzniknúť rozdiely, a to časové ako aj iné, pričom iné rozdiely je potrebné analyzovať a účtovne vysporiadať. V prípade zisteného rozdielu účtovná jednotka preverí priložené podklady a identifikuje príčinu zistených rozdielov. Ak sa jej podarí príčinu rozdielu identifikovať a táto je obsiahnutá v jej účtovníctve, účtovná jednotka je zodpovedná za odstránenie identifikovaného rozdielu. Ak je táto obsiahnutá v účtovníctve

druhej strany, zašle jej oznámenie o neúspešnom odsúhlasení vzájomných zostatkov a transakcií.

5. Výsledkom odsúhlasovania bude konečná verzia „odsúhlasovahlasovacieho 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, ktorý účtovná jednotka 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 takéhoto 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 ako aj výšku takéhoto rozdielu.

Časové rozdiely vznikajú napr. v súvislosti s úhradou záväzkov uskutočnenou 31.decembra alebo pár dní pred týmto dátumom, ktorá je prijatá u dodávateľa až v januári. Tieto rozdiely sú prirodzené, ale je potrebné ich uviesť, respektíve informovať o nich organizátora konsolidácie. Ten bude musieť časové rozdiely vysporiadať v rámci konsolidačných úprav.

Iné rozdiely, ktoré účtovné jednotky pri porovnaní identifikujú je potrebné účtovne vysporiadať ešte pred uzatvorením účtovníctva a zostavením konsolidačného balíka, resp. poskytnutím dodatočných informácií pre konsolidáciu. Je potrebné, aby sa účtovné jednotky kontaktovali, zistili dôvod rozdielu, a následne zostatky v účtovníctve upravili tak, aby sa tento rozdiel odstránil.

Príklady iných rozdielov a ich vysporiadania:

1. Jedna strana vykazuje pohľadávku za dodávku vecne a časovo súvisiacu s bežným účtovným obdobím.

Druhá strana faktúru zatiaľ neobdržala a teda nevykazuje záväzok.

Je potrebné, aby druhá strana zaúčtovala záväzok v rovnakej výške, príp. účtovala o nevyfakturovanej dodávke.

2. Príkladom môže byť aj predávajúcim vystavený dobropis, ktorý protistrana (kupujúci) ešte neeviduje, resp. o ňom zatiaľ neúčtoval. V tomto prípade je potrebné doučtovať dobropis aj u kupujúceho.
3. V súvislosti s odsúhlasením sa mohlo zistiť, že jedna účtovná jednotka už uhradila v minulosti (nie v tesnej blízkosti konca roka) svoje záväzky, hoci druhá účtovná jednotka stále vykazuje pohľadávku. V tomto prípade je potrebné, aby si účtovná jednotka overila, či neeviduje nepriraditeľné resp. nevyparované platby na nejakom inom účte. Pri odsúhlasovaní bude dôležité, aby účtovná jednotka evidujúca záväzok ako zaplatený doložila bankovým svoje tvrdenie napr. výpisom.
4. Ak kupujúci nie je platiteľ DPH a predávajúci je platiteľom DPH. V tomto prípade u kupujúceho je aj DPH súčasťou príslušných nákladov resp. obstarávacej ceny dlhodobého majetku, zásob. DPH v tomto prípade nebude vykázaný ako náklad voči konsolidovanému celku ale ako "cudzím".

Ako sme uviedli, iné rozdiely by mali byť vysporiadané ešte v individuálnych závierkach konsolidovaných účtovných jednotiek. Ak sa napriek snahe účtovné jednotky nezhodnú na vysporiadaní rozdielov, musia o tom informovať materskú účtovnú jednotku.

ODSÚHLASOVACÍ FORMULÁR

Je efektívne používať v jednom konsolidovanom celku jednotný odsúhlasovací formulár. Ten bude pre všetky účtovné jednotky zrozumiteľný. Zároveň bude pre účtovné jednotky návodom, ktorý im pomôže identifikovať zostatky a transakcie vo svojom účtovníctve, ktoré je potrebné odsúhlasiť.

Formát odsúhlasovacieho formuláru môže byť rozličný pre rôzne konsolidované celky. Vo všeobecnosti by odsúhlasovací formulár mal obsahovať nasledovné informácie:

- Názov, IČO účtovnej jednotky, ktorá odsúhlasovací formulár vyplnila, kontakt na osobu, zodpovednú za odsúhlasovanie (spravidla pracovník účtovného oddelenia)
- Názov, IČO účtovnej jednotky, ktorej je formulár zasielaný

- Zostatky účtov súvahy, na ktorých sú vykázané vzájomné pohľadávky a záväzky s uvedením:
 - názvu účtu,
 - čísla účtu,
 - sumy v EUR.

Pokiaľ vzájomná pohľadávka alebo záväzok pozostáva z niekoľkých položiek (napr. faktúr) je efektívne priložiť k odsúhlasovaciemu formuláru aj detailný rozpis pohľadávky /záväzku.

- Vzájomné náklady a výnosy s uvedením:
 - názvu účtu,
 - čísla účtu,
 - sumy v EUR.

Pokiaľ vzájomná náklady respektíve výnosy pozostávajú z niekoľkých položiek (napr. faktúr) je efektívne priložiť k odsúhlasovaciemu formuláru aj ich detailný rozpis.

- Ostatné vzájomné transakcie s uvedením:
 - Popisu transakcie resp. názvu účtu,
 - čísla účtu,
 - sumy v EUR.

Aj v prípade vzájomných transakcií je efektívne pripojiť aj ich detailný rozpis.

- Priestor na odsúhlasenie uvedených vzájomných vzťahov a zostatkov protistranou (potvrdenie: súhlasí, nesúhlasí – s uvedením rozdielu a komentáru)
- Dátum, ku ktorému odsúhlasovanie prebieha (v prípade koncoročného to bude 31. december)
- Dátum zaslania formuláru
- Dátum odsúhlasenia formuláru.

Priebežný dozor nad priebehom procesu

Aby proces konsolidácie prebehol úspešne, materská účtovná jednotka by mala priebežne komunikovať s konsolidovanými účtovnými jednotkami aby mala informácie o stave ich účtovníctva a účtovnej evidencie.

Aktivita spočíva v kontrole a monitorovaní :

- procesu odsúhlasovania (monitorovanie zapojenia sa všetkých účtovných jednotiek konsolidovaného celku do procesu odsúhlasovania, monitorovanie rozdielov, ktoré vznikli v procese odsúhlasovania a ich riešenia,
- procesu zostavovania individuálnej účtovnej závierky (problémy pri zostavovaní individuálnej účtovnej závierky indikujú budúce problémy pri poskytovaní informácií pre konsolidáciu),

- procesu prípravy konsolidačného balíka.

Kontrola prijatých informácií

Prijaté individuálne účtovné závierky a konsolidačne balíky musia byť materskou účtovnou jednotkou skontrolované ešte pred spracovaním konsolidovanej účtovnej závierky.

Materská účtovná jednotka bude kontrolovať:

- kompletnosť vyplnenia konsolidačného balíka,
- súlad medzi konsolidovaným balíkom a individuálnou účtovnou závierkou,
- súlad medzi výsledkami procesu koncoročného odsúhlasovania a vyplnenými konsolidačnými balíkmi,
- kontrola úplnosti – zadali všetky dcérske účtovné jednotky vyplnené konsolidačné balíky,
- a pod.

Dodatočné výzvy a upomienky

V rámci tejto aktivity bude materská účtovná jednotka komunikovať s konsolidovanými účtovnými jednotkami ktoré meškajú s dodaním podkladov na konsolidáciu alebo im boli pripravené podklady vrátené z dôvodu identifikovaných chýb.

Zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky

Samotný proces konsolidácie pozostáva zo zostavenia agregovanej súvahy a výkazu ziskov a strát (spočítaním súvahy a výkazov ziskov a strát všetkých účtovných jednotiek konsolidovaného celku) a s vykonaním konsolidačných úprav v oblastiach:

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

Audit konsolidovanej účtovnej závierky

Podľa zákona o účtovníctve musí byť konsolidovaná účtovná závierka overená audítorom. Audit účtovnej závierky môže významne pomôcť k zlepšeniu celého procesu zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky.

Zverejnenie konsolidovanej účtovnej závierky

Obec / mesto, VÚC ako materská účtovná jednotka by mala formálne definovať spôsob zverejňovania konsolidovanej účtovnej závierky. Konsolidovaná účtovná závierka môže byť

napríklad zverejnená na internetovej stránke obce resp. VÚC. Okrem toho by mala byť konsolidovaná účtovná zvierka k dispozícií na požiadanie.

Súčasná legislatíva neupravuje spôsob zverejnenia konsolidovanej účtovnej zvierky účtovných jednotiek verejnej správy.

Anna Hiľáková
starostka obce