

ÚČTOVNÉ ZOBRAZENIE VZNIKU EURÓPSKEHO DRUŽSTVA V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Accounting presentation of format european association in Slovak republic

Katarína Máziková

Členstvo v Európskej únii zaväzuje Slovenskú republiku (ďalej len SR) harmonizovať právne predpisy a právny poriadok s právom a právnym poriadkom Európskej únie.

Základom právnej úpravy európskeho družstva sú právne predpisy Európskej únie (ďalej len EÚ), ktoré však musí každý členský štát doplniť vlastnou právnou úpravou vzhľadom na podmienky určené pre jednotlivé formy podnikania platné na území členského štátu.

Z tohto dôvodu bol v SR vypracovaný a prijatý zákon č. 91/2007 Z.z. o európskom družstve, ktorý definuje podmienky založenia a vzniku európskeho družstva na území SR a zároveň vysvetľuje a objasňuje skutočnosti o európskom družstve, ktoré bolo potrebné prevziať z práva EÚ (ďalej len zákon o európskom družstve).

Európske družstvo predstavuje najmladšiu nadnárodnú formu uskutočňovania podnikateľskej činnosti a môžeme ju chápať ako európsku podobu národnej formy družstva.

Odlíšenie európskeho družstva od „klasického“ družstva sa zabezpečuje povinným označením skratkou SCE v obchodnom názve európskeho družstva.

Pomerne rozsiahla právna úprava európskeho družstva neobsahuje jednoznačne formulovanú definíciu európskeho družstva. Určuje len charakteristické črty európskeho družstva, ktoré si každý členský štát aplikuje vo vlastnom právnom poriadku.

Európske družstvo má kapitálový charakter podnikania a musí mať vytvorené základné imanie v minimálnej sume 30.000 EUR. Európske družstvo sa zapisuje do Obchodného registra v štáte podľa svojho sídla. Zápis sa zároveň zverejňuje v Úradnom vestníku EÚ, podobne sa musí zverejňovať v Úradnom vestníku EÚ aj výmaz európskeho družstva z Obchodného registra členského štátu.

Povinnosť tvorby nedeliteľného fondu nie je v zákone o európskom družstve jednoznačne riešená. Považujeme však za vhodné, aby európske družstvo pri založení vytvorilo nedeliteľný fond, ktorý bude v budúcnosti slúžiť na hospodárske účely, napr. na preklenutie nepriaznivého priebehu hospodárenia družstva alebo na krytie jeho budúcich strát.

Základným predmetom podnikania európskeho družstva je uspokojovanie potrieb svojich členov formou:

- 1) rozvoja ich hospodárskej alebo sociálnej činnosti – konkrétnou formou môžu byť napríklad dodávky komodít alebo poskytovanie služieb a formou
- 2) podpory ich účasti na hospodárskej činnosti v jednom alebo viacerých európskych družstvách.

Osobitnou charakteristikou európskeho družstva je možnosť voľby medzi dvoma spôsobmi riadenia a kontroly – medzi monistickým systémom a dualistickým systémom.

Dualistický systém predstavuje osobitný orgán družstva na vykonávanie riadenia činnosti družstva a osobitný orgán na vykonávanie kontrolnej činnosti podnikania družstva. Takýto systém obsahuje právna úprava družstva v SR.

Monistický systém riadenia a kontroly znamená existenciu jediného orgánu v európskom družstve, ktorý súčasne vykonáva aj riadenie podnikania družstva, aj kontrolu. Zvyčajne týmto orgánom je generálny riaditeľ. Možnosť monistického systému riadenia a kontroly neobsahuje Obchodný zákonník v SR, preto sú upravené zákonom o európskom družstve.

Významným rozdielom v charakteristických črtách európskeho družstva je podľa nášho názoru osobitná podmienka zápisu európskeho družstva do Obchodného registra členského štátu, na území ktorého má európske družstvo orgán riadenia.

Európske družstvo nesmie byť zapísané do registra, pokiaľ nie je uzavretá dohoda o spôsoboch účasti zamestnancov v európskom družstve. Túto podmienku obsahuje právna úprava EÚ.

Z uvedeného vyplýva skutočnosť, ktorá je v podmienkach práva v SR nová – jednoznačne definované právo účasti zamestnancov družstva na jeho riadení a kontrole. V podmienkach platných v SR je možnosť účasti na riadení družstva len členom družstva, čo však nevyklučuje možnosť pre zamestnancov stať sa zároveň aj členom družstva. V opačnom prípade – ak zamestnanec nie je členom družstva, nie je možné aby sa zúčastňoval na riadení a kontrole družstva.

Táto podmienka vytvára priestor pre nový pohľad na zamestnancov družstva, ktorí získavajú postavenie porovnateľné s členmi družstva.

Európske družstvo môže byť založené viacerými spôsobmi, stručne ich môžeme zhrnúť do niekoľkých bodov:

- 1) piatimi alebo viacerými fyzickými osobami, ktoré majú trvalý pobyt minimálne v dvoch členských štátoch EÚ,
- 2) piatimi alebo viacerými fyzickými osobami a obchodnými spoločnosťami alebo družstvami, ktoré majú trvalý pobyt alebo sídlo minimálne v dvoch členských štátoch EÚ,
- 3) obchodnými spoločnosťami alebo družstvami, ktoré majú sídlo v minimálne dvoch členských štátoch EÚ (čiže musia byť minimálne dve obchodné spoločnosti alebo družstvá),
- 4) zlúčením alebo splynutím družstiev, ktoré majú sídlo minimálne v dvoch členských štátoch EÚ,
- 5) zmenou právnej formy družstva v niektorom členskom štáte EÚ, ktoré malo aspoň dva roky organizačnú zložku alebo dcérsku spoločnosť spravovanú právom iného členského štátu EÚ.

Predmetom ďalšej časti príspevku je účtovné zobrazenie založenia európskeho družstva **splynutím**.

Budeme vychádzať z predpokladu vzniku európskeho družstva, ktoré zakladá slovenské družstvo ABC a české družstvo DEF. Slovenské družstvo a české družstvo zaniknú bez likvidácie. Novovytvorené európske družstvo **XYZ, SCE** bude mať sídlo a teda aj miesto lokalizácie ústredia a riadenia v SR.

Zakladatelia európskeho družstva (slovenské družstvo a české družstvo) musia ku dňu predchádzajúcemu deň vzniku európskeho družstva (čiže ku dňu zrušenia bez likvidácie)

zostaviť účtovnú závierku v súlade s právnymi predpismi platnými v Slovenskej republike a v Českej republike.

V súvislosti so zánikom jednotlivých družstiev bez likvidácie môžu vzniknúť špecificky vyvolané náklady (napríklad náklady na služby právneho poradenstva pri zrušení družstiev). Tieto náklady musí slovenské družstvo aj české družstvo účtovať podľa platnej legislatívy.

Slovenské družstvo bude tieto náklady účtovať ako riadne náklady v účtovnom období ich vzniku, teda v poslednom účtovnom období pred zrušením družstva. Obdobne tak aj prípadné náklady súvisiace so splynutím družstiev budú družstvá účtovať ako svoje vlastné náklady v účtovnom období ich vzniku.

Pred zostavením účtovnej závierky ku dňu zrušenia družstiev bez likvidácie je potrebné vykonať niektoré činnosti v rámci uzávierkových účtovných operácií a zaúčtovať súvisiace účtovné prípady:

1. Rozdiely medzi ocenením majetku a záväzkov v účtovníctve a ocenením znaleckým posudkom alebo kvalifikovaným odhadom (podľa potreby) sa zaúčtujú v individuálnych účtovníctvach jednotlivých družstiev ku dňu zrušenia bez likvidácie.

Slovenské družstvo bude účtovať podľa postupov účtovania a rozdiely zaúčtuje priamo na syntetické účty majetku a záväzkov alebo na účet 015 - Goodwill súvzťažne s účtom 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri splynutí, zlúčení a rozdelení.

Napríklad ocenenie budovy, ktorú má v obchodnom majetku slovenské družstvo, bolo podľa znaleckého posudku o 500 tis. EUR vyššie ako je ocenenie budovy v účtovníctve. Slovenské družstvo túto zmenu vyjadrí ako zvýšenie ocenenia budovy zaúčtovaním na syntetickom účte 021 – Stavby (alebo na syntetickom účte 015 – Goodwill) súvzťažne s účtovaním na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov.

České družstvo bude postupovať podľa právnej úpravy platnej v Českej republike.

2. Prepočet konečných zostatkov účtov vykázaných v súvahe českého družstva z meny CZK na menu, v ktorej sa bude viesť účtovníctvo novovzniknutého európskeho družstva, v našom prípade na menu euro.

Prepočet sa vykoná mimo systému účtovníctva a do otváracej súvahy európskeho družstva sa vykážu konečné zostatky syntetických účtov aktív a pasív v mene euro. Na prepočet údajov z meny CZK na menu euro je potrebné aplikovať kurz Európskej centrálnej banky (ďalej len ECB) zo dňa, ktorý predchádza dňu zrušenia družstiev bez likvidácie.

Otváracia súvaha bude obsahovať konečné zostatky účtov aktív a pasív v celých eurách. Pri agregácii údajov z účtovníctiev oboch družstiev do novovytvoreného európskeho družstva je dôležité, aby boli konečné zostatky účtov v rovnakej mene a v rovnakých jednotkách.

Pri založení európskeho družstva splynutím je dôležité venovať pozornosť aj názoru členov zakladajúcich družstiev. O splynutí družstiev rozhodujú členovia družstva na členskej schôdzi. Ak člen družstva vyjadril súhlas so splynutím družstiev, jeho pôvodný členský vklad sa vymení za nový členský vklad do európskeho družstva. Ak člen družstva vyjadril nesúhlas so splynutím družstva, má právo požadovať, aby európske družstvo odkúpilo jeho podiel na európskom družstve za primeranú kúpnu cenu. Určenie výšky kúpnej ceny a lehota na jej vyplatenie musia byť podľa zákona o európskom družstve súčasťou návrhu zmluvy o splynutí.

Európske družstvo ako najmladšia nadnárodná forma podnikania je v SR ešte len v začiatkoch svojej existencie. Vyžaduje si však venovanie pozornosti, pretože európska právna úprava je v niektorých oblastiach odlišná. Je pravdepodobné, že o potrebách európskeho družstva bude nutné uvažovať aj pri ďalšom vývoji postupov účtovania, napríklad v oblasti zlúčenia, splynutia a rozdelenia obchodných spoločností.

Abstrakt

Európske družstvo predstavuje najmladšiu nadnárodnú formu uskutočňovania podnikateľskej činnosti. V príspevku sa zaoberáme vznikom európskeho družstva splynutím z pohľadu účtovníctva.

Kľúčové slová: Európske družstvo, základné imanie, nedeliteľný fond, splynutie, oceňovanie, účtovanie.

Summary

European association present the youngest form of multinational business activity. This article deals with formation European association by fusion from accounting view.

Key words: European association, basic stock, pactaged fund, fusion, evaluation, accounting.

JEL klasifikácia: M40, M41

Použitá literatúra

- [1] Zákon č. 91/2007 Z.z. o európskom družstve v platnom znení.
- [2] Nariadenie Rady č. 1435/2003 zo dňa 22. júla 2003 o stanovách európskeho družstva.
- [3] Zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v platnom znení.
- [4] Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v platnom znení.
- [5] Zákon č. 513/1992 Zb. Obchodný zákonník v platnom znení.

Kontakt

Katarína Máziková, doc., Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 , mazikova@euba.sk