

## ŠTANDARDY IPSAS A ICH ZÁKLADNÁ CHARAKTERISTIKA<sup>1</sup>

### IPSAS and their basic characteristics

*Marianna Kršková*

Medzinárodná federácia účtovníkov udelila právomoc Rade pre medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor vydávať vysoko kvalitné globálne štandardy pre vykazovanie v účtovnej závierke určené pre subjekty verejného sektora, ktoré sú označované ako Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (*International Public Sector Accounting Standards*). Štandardy IPSAS stanovujú požiadavky na ocenenie, vykázanie a zverejnenie transakcií a udalostí v účtovnej závierke subjektov verejného sektora pre všeobecné použitie.

#### Prehľad a základná charakteristika vydaných štandardov IPSAS

Rada pre medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor vydala 31 štandardov IPSAS založených na akruálnom princípe účtovníctva podľa stavu k 31. marcu 2011.

**IPSAS 1 – Prezentácia účtovnej závierky** (*Presentation of Financial Statements*): cieľom štandardu IPSAS 1 je stanoviť zásady prezentácie riadnej účtovnej závierky, aby sa zabezpečila porovnateľnosť účtovných závierok subjektov verejného sektora s účtovnými závierkami minulých období a s účtovnými závierkami iných subjektov. Na dosiahnutie tohto cieľa štandard IPSAS 1 vysvetľuje všeobecné požiadavky týkajúce sa účtovnej závierky, návody na jej štruktúru a minimálne požiadavky na obsah účtovnej závierky zostavenej na akruálnom princípe účtovníctva.

**IPSAS 2 – Výkazy peňažných tokov** (*Cash Flow Statements*): cieľom štandardu IPSAS 2 je vyžadovať poskytovanie informácií o minulých zmenách v peňažných prostriedkoch a peňažných ekvivalentoch subjektu prostredníctvom výkazu peňažných tokov, ktorý člení peňažné toky za obdobie na toky z prevádzkových, investičných a finančných činností.

**IPSAS 3 – Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby** (*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*): cieľom štandardu IPSAS 3 je opísať kritériá výberu a zmeny v účtovnej politike, vrátane účtovného zobrazenia a zverejňovania zmien v účtovnej politike, zmien v účtovných odhadoch a opráv chýb.

**IPSAS 4 – Účinky zmien v kurzoch cudzích mien** (*The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*): cieľom štandardu IPSAS 4 je opísať spôsob, akým subjekt zahrnie transakcie v cudzej mene alebo zahraničné operácie do svojej účtovnej závierky a ako pretransformuje účtovnú závierku v súlade s menou vykazovania (*presentation currency*).

**IPSAS 5 – Náklady na prijaté úvery a pôžičky** (*Borrowing Costs*): štandard IPSAS 5 stanovuje spôsob účtovania nákladov na prijaté úvery a pôžičky a vo všeobecnosti vyžaduje ich účtovanie do nákladov v čase ich vzniku. Ako alternatívne riešenie štandard povoľuje aktiváciu (*capitalization*) nákladov na úvery a pôžičky, ktoré priamo súvisia s kúpou, zhotovením alebo výrobou kvalifikovaného majetku.

**IPSAS 6 – Konsolidovaná účtovná závierka a individuálna účtovná závierka** (*Consolidated and Separate Financial Statements*): štandard IPSAS 6 stanovuje požiadavky na zostavenie a prezentáciu konsolidovanej účtovnej závierky a požiadavky pre vykazovanie

<sup>1</sup> Príspevok bol spracovaný ako jeden z výstupov riešenia projektu KEGA č. 016EU-4/2011 (2011-2012) „Teória a prax účtovníctva v kontexte svetového vývoja s akcentom na vzdelávanie študentov v účtovníckej profesii“.

informácií o ovládaných subjektoch (*controlled entities*), spoločne ovládaných subjektoch (*jointly controlled entities*) a pridružených podnikoch (*associates*) v individuálnej účtovnej závierke ovládajúceho subjektu (*controlling entity*), spoločníka (*venturer*) a investora (*investor*).

**IPSAS 7 – Investície do pridružených podnikov** (*Investments in Associates*): štandard IPSAS 7 sa zaoberá účtovaním investícií vlastníkov do pridružených podnikov.

**IPSAS 8 – Podiely na spoločnom podnikaní** (*Interests in Joint Ventures*): štandard IPSAS 8 sa aplikuje na účtovanie podielov na spoločnom podnikaní (v konzorciách) a na vykazovanie majetku, záväzkov, čistého majetku/vlastného imania, nákladov, výnosov a výsledku hospodárenia spoločného podniku v účtovnej závierke spoločníka a investora bez ohľadu na štruktúru alebo formu, v akej spoločný podnik (konzorcium) uskutočňuje svoju činnosť.

**IPSAS 9 – Výnosy z výmenných transakcií** (*Revenue from Exchange Transaction*): cieľom štandardu IPSAS 9 je stanoviť spôsob vykazovania výnosov vznikajúcich z výmenných transakcií a udalostí.

**IPSAS 10 – Vykazovanie v účtovnej závierke v hyperinflačných ekonomikách** (*Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*): subjekt, ktorý zostavuje a prezentuje účtovnú závierku na aktuálnom princípe účtovníctva, aplikuje štandard IPSAS 10 pre individuálne účtovné závierky vrátane konsolidovaných účtovných závierok každého subjektu, ktorý prezentuje v mene hyperinflačnej ekonomiky.

**IPSAS 11 – Zmluvy na zhotovenie** (*Construction Contracts*): cieľom štandardu IPSAS 11 je opísať vykazovanie výnosov a nákladov, ktoré sú spojené so zmluvami na zhotovenie. Štandard identifikuje zostavy, ktoré sú klasifikované ako predmet zmluvy na zhotovenie, poskytuje návod na typy zmlúv na zhotovenie, ktoré sa môžu vyskytnúť vo verejnom sektore a špecifikuje základ pre vykázanie nákladov na zhotovenie a ak je to vhodné aj výnosov zo zhotovenia.

**IPSAS 12 – Zásoby** (*Inventories*): cieľom štandardu IPSAS 12 je stanoviť kritériá pre vykazovanie zásob. Štandard poskytuje praktický návod pre určenie výšky ocenenia a jej následného vykázania ako nákladu, vrátane akéhokoľvek zníženia hodnoty na čistú realizačnú hodnotu.

**IPSAS 13 – Prenájmy** (*Leases*): cieľom štandardu IPSAS 13 je opísať pre nájomcov a prenajímateľov vhodnú účtovnú politiku a spôsoby zverejnenia používané vo vzťahu k finančným a operatívnym prenájomom.

**IPSAS 14 – Udalosti po dni vykázania** (*Events After the Reporting Date*): cieľom štandardu IPSAS 14 je predpísať, kedy by mal subjekt z dôvodu udalostí po dni vykázania upraviť svoju účtovnú závierku a akým spôsobom by mal zverejniť informácie o dátume, kedy bola účtovná závierka schválená na zverejnenie a informácie o udalostiach po dni vykázania.

**IPSAS 15 – Finančné nástroje: zverejňovanie a prezentácia** (*Financial Instruments: Disclosure and Presentation*): cieľom štandardu IPSAS 15 je stanoviť požiadavky na zverejnenie informácií o súvahových a podsúvahových finančných nástrojoch pre používateľov účtovnej závierky, ktoré sú dôležité na posúdenie finančnej situácie vlády alebo ostatných subjektov verejného sektora, na posúdenie výnosnosti a peňažných tokov

**IPSAS 16 – Investície v nehnuteľnostiach** (*Investment Property*): cieľom štandardu IPSAS 16 je opísať spôsob zaznamenania investícií v nehnuteľnostiach a súvisiace požiadavky na ich zverejnenie.

**IPSAS 17 – Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia** (*Property, Plant and Equipment*): cieľom štandardu IPSAS 17 je stanoviť kritériá pre vykazovanie nehnuteľností, strojov, zariadení a súvisiace požiadavky na zverejnenie.

**IPSAS 18 – Vykazovanie informácií o segmentoch** (*Segment Reporting*): cieľom štandardu IPSAS 18 je stanoviť postupy vykazovania účtovných informácií o významných činnostiach vlády alebo ostatných subjektov verejného sektora podľa segmentov, ktoré pomôžu používateľom účtovnej závierky lepšie porozumieť výsledkom subjektu v minulých obdobiach, identifikovať zdroje určené na podporu hlavných činností subjektu, zvýšiť transparentnosť vykazovania v účtovnej závierke a umožniť subjektu lepšie plniť svoje záväzky.

**IPSAS 19 – Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva** (*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*): cieľom štandardu IPSAS 19 je definovať rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva, identifikovať okolnosti, za ktorých sa rezervy vykazujú, spôsob ich oceňovania a zverejňovania.

**IPSAS 20 – Zverejňovanie informácií o spriaznených stranách** (*Related Party Disclosures*): cieľom štandardu IPSAS 20 je stanoviť zverejňovanie transakcií so spriaznenými stranami, kde existuje ovládanie (*control*) a zverejňovanie informácií o transakciách medzi subjektom a spriaznenými stranami za určitých okolností.

**IPSAS 21 – Zníženie hodnoty majetku neurčeného na zabezpečenie príjmov** (*Impairment of Non-Cash Generating Assets*): cieľom štandardu IPSAS 21 je stanoviť postupy, ktoré subjekt použije pri určení, či došlo k zníženiu hodnoty majetku neurčeného na zabezpečenie príjmov a pri vykázaní strát zo zníženia hodnoty. Štandard tiež špecifikuje, kedy by mal subjekt verejného sektora zrušiť stratu zo zníženia hodnoty a stanovuje povinné zverejnenia.

**IPSAS 22 – Zverejňovanie informácií o ústrednom vládnom sektore** (*Disclosure of Financial Information About the General Government Sector*): cieľom štandardu IPSAS 22 je opísať požiadavky na zverejňovanie pre vlády, ktoré sa rozhodnú prezentovať informácie o ústrednom vládnom sektore vo svojej konsolidovanej účtovnej závierke.

**IPSAS 23 – Výnosy z nevýmenných transakcií (dane a transfery)** – (*Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)*): cieľom štandardu IPSAS 23 je stanoviť požiadavky na vykazovanie výnosov z titulu nevýmenných transakcií iných ako sú transakcie vznikajúce pri kombinácii subjektov.

**IPSAS 24 – Prezentácia informácií o rozpočte v účtovnej závierke** (*Presentation of Budget Information in Financial Statements*): štandard IPSAS 24 vyžaduje porovnanie rozpočtovaných súm a skutočných súm vznikajúcich z realizácie rozpočtu, ktoré by malo byť uvedené v účtovnej závierke subjektov, u ktorých sa to vyžaduje alebo ktoré sa samostatne rozhodnú, z dôvodu zverejniť ich schválený rozpočet alebo z dôvodu zodpovednosti skladať účty verejnosti. Štandard tiež vyžaduje zverejniť vysvetlenie dôvodov významných rozdielov medzi rozpočtovanými a skutočnými sumami.

**IPSAS 25 – Zamestnanecké požitky** (*Employee Benefits*): cieľom štandardu IPSAS 25 je opísať spôsoby zaznamenania a zverejňovania zamestnaneckých požitkov. Štandard vyžaduje, aby subjekt vykázal záväzok v okamihu, keď zamestnanec poskytol svoje služby výmenou za zamestnanecké požitky vyplatené v budúcnosti a náklad v okamihu, keď spotreboval ekonomické úžitky alebo využiteľný potenciál plynúci zo služieb poskytnutých zamestnancom výmenou za zamestnanecké požitky.

**IPSAS 26 – Zníženie hodnoty majetku určeného na zabezpečenie príjmov** (*Impairment of Cash-Generating Assets*): cieľom štandardu IPSAS 26 je stanoviť postupy, ktoré subjekt

použije pri určení, či došlo k zníženiu hodnoty majetku určeného na zabezpečenie príjmov a pri vykázaní strát zo zníženia hodnoty. Štandard tiež špecifikuje, kedy by mal subjekt verejného sektora zrušiť stratu zo zníženia hodnoty a stanovuje povinné zverejnenia.

**IPSAS 27 – Poľnohospodárstvo (*Agriculture*):** cieľom štandardu IPSAS 27 je opísať spôsob účtovania poľnohospodárskych činností a súvisiace požiadavky na ich zverejnenie.

**IPSAS 28 – Finančné nástroje: prezentácia (*Financial Instruments: Presentation*):** cieľom štandardu IPSAS 28 je stanoviť zásady prezentovania finančných nástrojov ako záväzkov alebo čistého majetku/vlastného imania a zásady pre kompenzovanie finančného majetku a finančných záväzkov.

**IPSAS 29 – Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie (*Financial Instruments: Recognition and Measurement*):** cieľom štandardu IPSAS 29 je stanoviť zásady na vykazovanie a oceňovanie finančného majetku, finančných záväzkov a niektorých zmlúv týkajúcich sa nákupu alebo predaja nefinančných položiek.

**IPSAS 30 – Finančné nástroje: zverejnenie (*Financial Instruments: Disclosures*):** cieľom štandardu IPSAS 30 je vyžadovať od subjektov verejného sektora, aby vo svojich účtovných závierkach poskytovali zverejnenia, ktoré umožnia používateľom vyhodnotiť význam finančných nástrojov pre finančnú situáciu a výnosnosť subjektu a charakter a rozsah rizík vyplývajúcich z finančných nástrojov, ktorým je subjekt vystavený počas účtovného obdobia a ku dňu vykázania, a spôsob, akým subjekt tieto riziká riadi.

**IPSAS 31 – Nehmotný majetok (*Intangible Assets*):** cieľom štandardu IPSAS 31 je stanoviť kritériá pre vykázanie nehmotného majetku, ktorým sa špecificky nezaobrá iný štandard IPSAS. Tento štandard vyžaduje od subjektu verejného sektora, aby vykazoval nehmotný majetok výlučne vtedy, ak sú splnené stanovené kritériá. V štandarde sa špecifikuje aj spôsob vyčísl'ovania účtovnej hodnoty nehmotného majetku a vyžaduje sa zverejňovanie stanovených informácií o nehmotnom majetku.

## Abstrakt

Medzinárodná federácia účtovníkov vydáva prostredníctvom Rady pre medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor štandardy pre vykazovanie v účtovnej závierke určené pre subjekty verejného sektora, ktoré sú označované ako Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor. Štandardy IPSAS stanovujú požiadavky na ocenenie, vykázanie a zverejnenie transakcií a udalostí v účtovnej závierke pre všeobecné použitie.

**Kľúčové slová:** Účtovníctvo, verejný sektor, IPSAS

## Summary

The International Public Sector Accounting Standards Board of IFAC formed to develop and issue under its own authority International Public Sector Accounting Standards (IPSASs). IPSASs are high quality global financial reporting standards for application by public sector entities. IPSASs set out recognition, measurement, presentation and disclosure requirements dealing with transactions and events in general purpose financial statements.

**Key words:** Accounting, Public Sector, IPSAS

**JEL klasifikácia:** M40, M41

**Použitá literatúra**

- [1] IFAC.: Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. IFAC : International Public Sector Accounting Standards Board, 2010. 1576 p. ISBN 978-1-60815-058-8.
- [2] KICOVÁ, M.: Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (IPSAS) ako základ medzinárodnej harmonizácie účtovníctva vo verejnom sektore. In AIESA - participácia doktorandov na budovaní spoločnosti založenej na vedomostiach. Medzinárodná vedecká konferencia. (CD-ROM). Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2006.
- [3] KRŠEKOVÁ, M.: Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor - IPSAS. Bratislava : IURA EDITION, 2011. 168 s. ISBN 978-80-8078-390-7.

**Kontakt**

Marianna Kršeková, Ing., PhD. Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 777, [marianna.krsekova@euba.sk](mailto:marianna.krsekova@euba.sk)