

KONSOLIDOVANÁ A SÚHRNNÁ ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA – NOVÝ PRVOK V ÚČTOVNÍCTVE SUBJEKTOV VEREJNEJ SPRÁVY¹

Consolidated and aggregate financial statements – new element in the public sector accounting

Antónia Kovalčíková

Úvod

Konsolidovaná účtovná závierka, účtovná závierka zostavovaná za skupinu účtovných jednotiek (konsolidovaný celok) a jej zostavovanie je novým prvkom v účtovníctve subjektov verejnej správy v Slovenskej republike. Má svoje miesto v právnej úprave účtovníctva, a to v zákone o účtovníctve a v opatrení Ministerstva financií Slovenskej republiky o konsolidovanej účtovnej závierke vo verejnej správe. Platformou pre riešenie metód a postupov konsolidácie vo verejnej správe a štruktúry konsolidovanej účtovnej závierky sú medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*), ktoré vydáva medzinárodná federácia účtovníkov (IFAC) v rámci medzinárodnej harmonizácie účtovníctva.

1. Konsolidovaná účtovná závierka a IPSAS

K špecifickým IPSAS vo vzťahu ku konsolidovanej účtovnej závierke patria:

IPSAS 6	Konsolidovaná a individuálna účtovná závierka <i>Consolidated and Separate Financial Statements</i>
IPSAS 7	Investície do pridružených podnikov <i>Investments in Associates</i>
IPSAS 8	Podiely na spoločnom podnikaní <i>Interests in Joint Ventures</i>

V pôvodnom názve a znení patrili k prvým ôsmym štandardom vydaným v roku 2000. Všetky tri štandardy uvedené v novom – upravenom označení boli novelizované v decembri 2006.

2. Konsolidovaná a súhrnná účtovná závierka vo verejnej správe v Slovenskej republike

Povinnosť zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku vyplýva zo zákona o účtovníctve. Účtovná jednotka je povinná zostavovať individuálnu účtovnú závierku za účtovnú jednotku a v ustanovených prípadoch zostavuje účtovnú závierku aj za skupinu účtovných jednotiek (konsolidovaný celok), ako konsolidovanú účtovnú závierku.

Konsolidovanú účtovnú závierku zostavuje materská účtovná jednotka. Podľa novelizovaného zákona o účtovníctve s účinnosťou od 1. 1. 2009 **materskou účtovnou jednotkou** sa na účely tohto zákona rozumie aj **účtovná jednotka verejnej správy**.

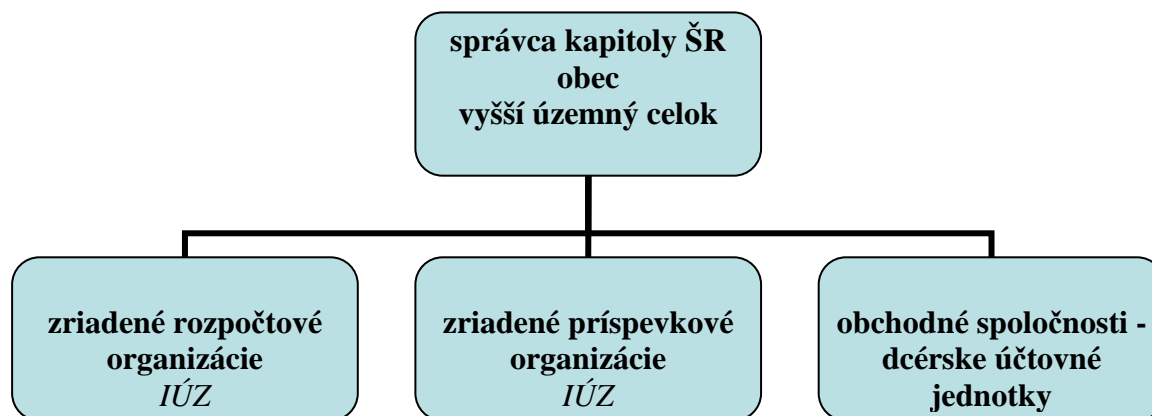
¹ Príspevok bol spracovaný ako jeden z výstupov projektu Kultúrnej a edukačnej grantovej agentúry Ministerstva školstva SR č. 3/6243/08 (G483/08) „Implementácia zmien v účtovnom a daňovom systéme po vstupe Slovenskej republiky do Európskej únie a do Eurozóny do výučby predmetov študijného programu Účtovníctvo“.

Členenie účtovných závierok z hľadiska rozsahu, t. j. počtu účtovných jednotiek, ktoré sú zahrnuté do účtovnej závierky, je vo vzťahu k subjektom verejnej správy novým členením od roku 2009 a má špecifickú aplikáciu vo verejnej správe v Slovenskej republike. Z hľadiska rozsahu sa vo verejnej správe rozlišuje individuálna účtovná závierka (IÚZ), konsolidovaná účtovná závierka (KÚZ) a súhrnná účtovná závierka.

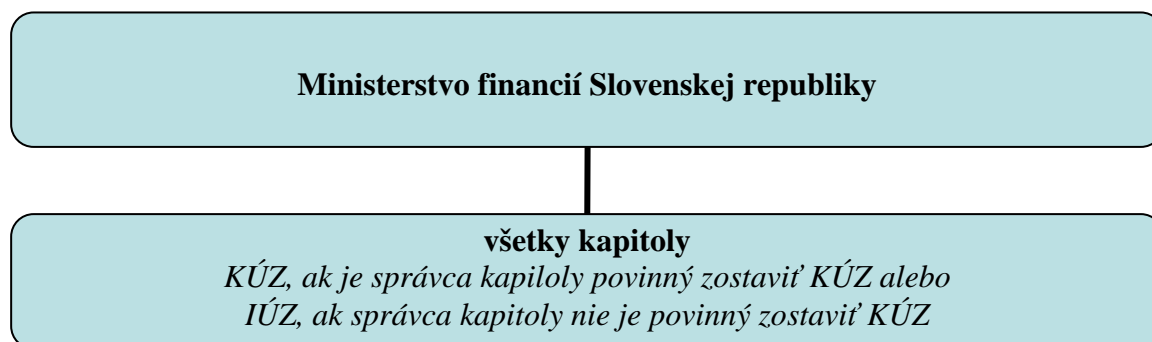
V súlade so zákonom o účtovníctve sa za skupinu účtovných jednotiek zostavuje vo verejnej správe účtovná závierka takto:

<ul style="list-style-type: none"> ▪ konsolidovaná účtovná závierka účtovnej jednotky verejnej správy ▪ konsolidovaná účtovná závierka ústrednej správy
<ul style="list-style-type: none"> ▪ súhrnná účtovná závierka verejnej správy

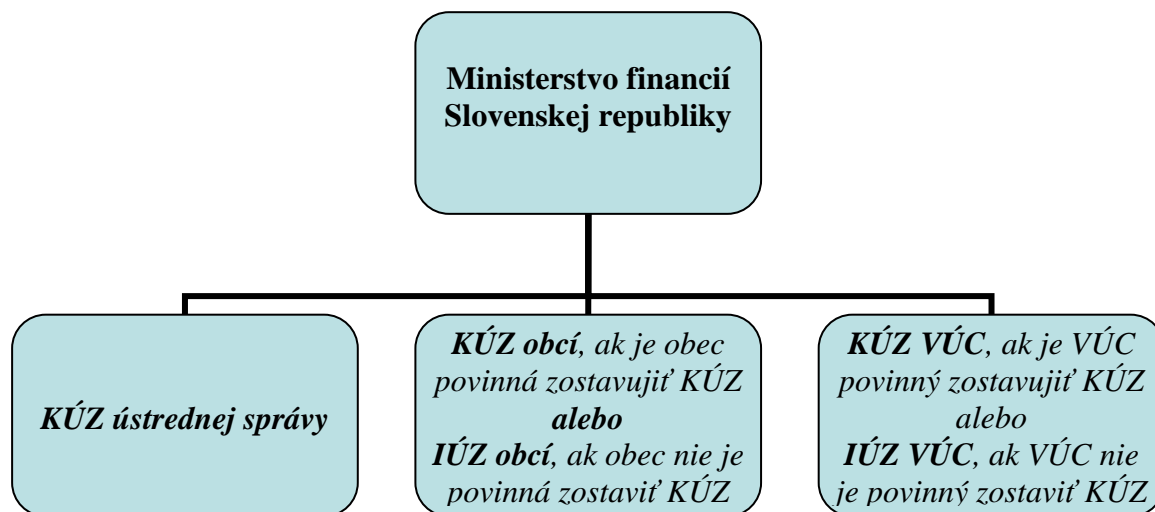
Konsolidovanú účtovnú závierku účtovnej jednotky verejnej správy zostavuje správca kapitoly štátneho rozpočtu (ďalej len „kapitola“), obec alebo vyšší územný celok za nimi zriadené rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie alebo dcérske účtovné jednotky (obchodné spoločnosti) podľa zákona o účtovníctve na základe ich individuálnych účtovných závierok.



Konsolidovanú účtovnú závierku ústrednej správy zostavuje ministerstvo (Ministerstvo financií SR) za všetky kapitoly na základe konsolidovaných alebo individuálnych účtovných závierok zostavených správcami kapitol podľa ustanovení zákona o účtovníctve.



Súhrnnú účtovnú závierku verejnej správy zostavuje ministerstvo (Ministerstvo financií SR) na základe konsolidovanej účtovnej závierky ústrednej správy, konsolidovaných alebo individuálnych účtovných závierok obcí a vyšších územných celkov podľa ustanovení zákona o účtovníctve.



Konsolidované účtovné závierky účtovných jednotiek verejnej správy, konsolidovanú účtovnú závierku ústrednej správy a súhrnnú účtovnú závierku verejnej správy **overuje audítor**.

Konsolidované účtovné závierky účtovných jednotiek verejnej správy a konsolidovaná účtovná závierka ústrednej správy **sa zostavujú prvýkrát** za účtovné obdobie, ktoré sa začína 1. januára 2009.

Súhrnná účtovná závierka verejnej správy **sa zostavuje prvýkrát** za účtovné obdobie, ktoré sa začína 1. januára 2010.

3. Metódy konsolidácie a súčasti KÚZ vo verejnej správe v Slovenskej republike

Konsolidované účtovné závierky účtovných jednotiek verejnej správy, konsolidovaná účtovná závierka ústrednej správy **sa zostavujú podľa metód a postupov konsolidácie** ustanovených v opatrení Ministerstva financií SR o konsolidovanej účtovnej závierke vo verejnej správe.

Konsolidovaným celkom verejnej správy je materská účtovná jednotka verejnej správy a všetky jej dcérske účtovné jednotky verejnej správy, spoločné účtovné jednotky verejnej správy a pridružené účtovné jednotky verejnej správy.

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

- metódou úplnej konsolidácie,
- metódou podielovej konsolidácie,
- metódou vlastného imania.

Súčasti konsolidovanej účtovnej závierky sú ustanovené (v opatrení Ministerstva financií SR o konsolidovanej účtovnej závierke vo verejnej správe) osobitne pre

konsolidovanú účtovnú závierku účtovnej jednotky verejnej správy a pre konsolidovanú účtovnú závierku ústrednej správy.

KÚZ účtovnej jednotky verejnej správy obsahuje:	KÚZ ústrednej správy obsahuje:
<ul style="list-style-type: none"> • konsolidovanú súvahu ÚJ verejnej správy 	<ul style="list-style-type: none"> • konsolidovanú súvahu ústrednej správy
<ul style="list-style-type: none"> • konsolidovaný výkaz ziskov a strát ÚJ verejnej správy 	<ul style="list-style-type: none"> • konsolidovaný výkaz ziskov a strát ústrednej správy
<ul style="list-style-type: none"> • poznámky konsolidovanej účtovnej závierky ÚJ verejnej správy 	<ul style="list-style-type: none"> • poznámky konsolidovanej účtovnej závierky ústrednej správy

Abstrakt

Konsolidovaná účtovná závierka patrí k aktuálnym problémom riešeným v účtovníctve verejného sektora. Príspevok obsahuje základné poznatky o konsolidovanej a súhrnnej účtovnej závierke vo verejnej správe v kontexte právnej úpravy účtovníctva v Slovenskej republike platnej od roku 2009.

Kľúčové slová: účtovníctvo, verejná správa, konsolidovaná účtovná závierka

Summary

Consolidated financial statements belong to the actual problems in the public sector accounting. The article contains of fundamental knowledge about consolidated and aggregate financial statements in the public sector in the context of Slovak legislation in nowadays.

Key words: accounting, public sector, consolidated financial statements

JEL klasifikácia: M41

Použitá literatúra

- [1] KOVALČÍKOVÁ, A. – KORDOŠOVÁ, A.: Účtovníctvo rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí. Bratislava: Iura Edition, 2008
- [2] KOVALČÍKOVÁ, A. – KORDOŠOVÁ, A.: Individuálna účtovná závierka rozpočtových a príspevkových organizácií a obcí na prelome rokov 2007 a 2008. In: Ekonomika a informatika. 1/2008
- [3] KOVALČÍKOVÁ, A.: Charakteristika rozpočtových organizácií a ich účtovníctva. In: Účtovníctvo ROPO a obcí. 1/2009
- [4] KOVALČÍKOVÁ, A.: Konsolidovaná účtovná závierka vo verejnej správe. In: Teória a prax v účtovníctve a v audítorstve po vstupe Slovenskej republiky do eurozóny. Zborník príspevkov z piateho vedeckého seminára k výsledkom vedeckovýskumnej činnosti Katedry účtovníctava a audítorstva. Bratislava: EKONÓM, 2009
- [5] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- [6] Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky 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 závierky vo verejnej správe

Kontakt

Antónia Kovalčíková, doc. Ing. PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 77, kovalcik@euba.sk