

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY

SEKCE 04 - FINANČNÍ ŘÍZENÍ A AUDIT

ODBOR 54 - ÚČETNICTVÍ MINISTERSTVA A ÚČETNÍ VÝKAZNICTVÍ STÁTU

ODD. 5403 - ÚČETNÍ VÝKAZNICTVÍ STÁTU



ÚČETNÍ KONSOLIDACE STÁTU

metodická pomůcka pro obchodní korporace, státní podniky, veřejné
výzkumné instituce a další subjekty předávající
Pomocný konsolidační přehled

Verze 2.0

2016



OBSAH

Úvod	3
1. Účetní konsolidace státu	5
1.1. Zahrnutí majetkových účastí a dalších subjektů do účetní konsolidace státu	5
1.2. Povinnosti majetkových účastí a dalších subjektů zahrnutých do účetní konsolidace státu	5
2. Ilustrativní příklad - jak by měla postupovat majetková účast	8
3. Vyplnění Pomocného konsolidačního přehledu	10



Důležité upozornění

Společně s touto metodickou pomůckou doporučujeme prostudovat následující dokumenty:

- *Konsolidační manuál*
- *Příklad PKP – Metodická pomůcka pro účetní jednotky předávající Pomocný konsolidační přehled (dále jen „Příklad PKP“)*
- *Metodická pomůcka pro vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků*

Všechny výše uvedené dokumenty jsou přístupné na internetových stránkách Ministerstva financí ČR [na tomto odkazu](#).



ÚVOD

Dokument je určen především obchodním korporacím, ve kterých má stát nebo územní samosprávný celek vliv na řízení a ovládání (dále jen „majetkové účasti“), státním podnikům, veřejným výzkumným institucím a dalším subjektům, na které se bude vztahovat nová informační povinnost, a to vyplnit a předat tzv. Pomocný konsolidační přehled (dále jen „PKP“). Cílem je seznámit dotčené subjekty s procesem účetní konsolidace státu, s formou jejich zapojení od roku 2016 a se strukturou PKP.

Ministerstvo financí ČR (dále jen „ministerstvo“) bude v roce 2017 sestavovat za účetní období roku 2016 účetní výkazy za Českou republiku již se zohledněním majetkových účastí, státních podniků, veřejných výzkumných institucí a dalších subjektů, které splní podmínky významnosti pro zahrnutí do konsolidačních celků státu v souladu s vyhláškou č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „konsolidační vyhláška státu“).

Dotčené subjekty, které budou součástí konsolidačních celků státu, by již nyní měly zahájit takové kroky, které by vedly:

- **k vytvoření mapování mezi rozvahou, výkazem zisku a ztráty a „podrozvahou“ na výkaz PKP;** mapování jednotlivých položek do struktury požadované PKP usnadní doporučený převodový můstek, který je součástí Konsolidačního manuálu a je také vložen do Příkladu PKP;
- **ke sledování vybraných položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty a „podrozvahy“ po partnerech** v rámci konsolidačních celků státu; rozsah účtů, u kterých je vyžadováno sledování po partnerech, je uveden v Konsolidačním manuálu a pro informaci je obsažen i v Příkladu PKP;
- **ke kontaktování dodavatelů svých ekonomických informačních systémů** s cílem provedení úprav tak, aby mohl být PKP vytvářen ve formátu XML (dle platného XSD schématu) a zasílán do centrálního systému účetních informací státu (dále jen „CSÚIS“), pokud budou dotčené subjekty chtít tvořit PKP automatickým výstupem ze svých ekonomických informačních systémů;
- **k zaregistrování tzv. zodpovědné osoby** a náhradní zodpovědné osoby do 31. prosince 2016;
- **k odsouhlasení vzájemných pohledávek a závazků** se subjekty v rámci konsolidačních celků státu (viz níže);



1. ÚČETNÍ KONSOLIDACE STÁTU

V posledních letech začaly země jako například Velká Británie, Kanada, USA, Švédsko nebo Slovensko publikovat konsolidované účetní výkazy za stát. Jedná se o nový, moderní trend, který lépe vystihuje finanční pozici, výsledky hospodaření a transparentnost účetnictví státu jako celku. Záměrem je tento trend následovat.

Povinnost sestavovat účetní výkazy za Českou republiku je dána § 23b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Podmínky způsobu sestavení ročních účetních výkazů, vymezení konsolidačního celku, stanovení pravidel konsolidace a rozsah použití metod konsolidace stanoví prováděcí právní předpis, kterým je **konsolidační vyhláška státu**. Konsolidační vyhláška státu vymezuje také postup zahrnování účetních jednotek do příslušných konsolidačních celků státu.

1.1. Zahrnutí majetkových účastí a dalších subjektů do účetní konsolidace státu

Cílem je do účetní konsolidace státu zahrnout významné ekonomické subjekty, kde stát nebo územní samosprávný celek má vliv na řízení a ovládání, přičemž za významný je považován takový subjekt, který překročí 100 000 000 Kč alespoň v jednom z následujících kritérií: výše netto aktiv, výše cizích zdrojů, výše celkových nákladů a výše celkových výnosů. Významný je také subjekt, který má podle zákona o účetnictví povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku.

Součástí konsolidačních celků státu nejsou účetní jednotky v likvidaci a v konkurzním řízení.

1.2. Povinnosti majetkových účastí a dalších subjektů zahrnutých do účetní konsolidace státu

Registrace zodpovědné osoby

Přenos dat do CSÚIS může provést pouze zodpovědná osoba (dále jen „ZO“) nebo náhradní zodpovědná osoba (dále jen „NZO“). Tuto osobu je třeba zaregistrovat pomocí [formuláře](#), který je zveřejněn na internetových stránkách Státní pokladny. Na těchto stránkách je rovněž popsán [postup](#) k registraci ZO/NZO a [návod k vyplnění formuláře](#) pro registraci ZO/NZO. Registraci bude nutné provést do 31. prosince 2016 s ohledem na termín předání PKP, který je stanoven do 31. července 2017.



Vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků

Podle § 22 konsolidační vyhlášky státu konsolidovaná jednotka státu provede odsouhlasení vzájemných pohledávek a závazků vůči partnerům v rámci konsolidačních celků státu. Konsolidovaná jednotka státu si stanoví výši, od které bude provádět vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků. Zvolené hladiny významnosti by účetní jednotka měla sdělit příslušné spravující jednotce v dostatečném předstihu, aby tato mohla hodnoty uvést v seznamu účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu (dále jen „seznam“), který zašle ministerstvu do 15. ledna běžného roku. Tyto hodnoty budou následně zveřejněny ve [výčtu konsolidovaných jednotek státu a dalších subjektů \(dále jen „výčet“\)](#) pro informaci ostatním konsolidovaným jednotkám státu s tím, že zůstatky nižší, než je stanovená hladina významnosti, nemusí být odsouhlasovány. Cílem je, aby toto odsouhlasení bylo efektivně proveditelné. Podrobné informace spolu s příkladem vzájemného odsouhlasení jsou obsaženy v Metodické pomůcce pro vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků.

Sestavení a předání Pomocného konsolidačního přehledu

Podle § 12 odst. 2 písm. b) konsolidační vyhlášky státu vzniká majetkovým účastem, státním podnikům, veřejným výzkumným institucím a dalším subjektům nová informační povinnost, a to sestavit a předat PKP do CSÚIS. PKP vychází z účetní závěrky, nebo konsolidované účetní závěrky v případě, že má konsolidovaná jednotka státu povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku podle zákona o účetnictví.

Každá majetková účast, státní podnik, veřejná výzkumná instituce a další subjekty mají příslušnou spravující jednotku (tou je správce kapitoly státního rozpočtu, kraj, obec, městská část hlavního města Prahy, dobrovolný svazek obcí), která informuje účetní jednotky o zahrnutí do konsolidačních celků státu. Spravující jednotka může rozhodnout, že výkaz PKP bude předávat do CSÚIS za subjekty ve svém dílčím konsolidačním celku státu.

Vzor PKP je přílohou č. 3a [vyhlášky č. 383/2009 Sb.](#), technické vyhlášky o účetních záznamech, a je dostupný na internetových stránkách Ministerstva financí ČR. PKP je sestavován v peněžních jednotkách české měny a vykazuje se v korunách českých s přesností na dvě desetinná místa.

Struktura položek PKP je do jisté míry odlišná od účetních výkazů, které jsou sestavovány majetkovými účastmi a státními podniky na základě vyhlášky č. 500/2002 Sb. nebo veřejnými výzkumnými institucemi na základě vyhlášky č. 504/2002 Sb. (detailnější popis struktury PKP je obsažen v kapitole „3. Vyplnění Pomocného konsolidačního přehledu“). Z toho důvodu provedou majetkové účasti podle § 20 odst. 1 a 2 konsolidační vyhlášky státu přetřídění konečných stavů položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů, nebo konsolidovaných stavů položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů do struktury položek PKP podle obsahového vymezení konsolidační vyhlášky státu, je-li to významné a toto přetřídění je efektivní, účelné a hospodárné. To znamená, že v případech, kdy se přetřídění bude jevit u některých účtů jako obtížné



realizovatelné, resp. bude vykazovat znaky nehospodárnosti, lze tyto účty namapovat na obsahově nejbližší položku PKP.

Příklad: Konsolidovaná jednotka státu je akciovou společností a rozhodla se o drobném dlouhodobém hmotném majetku (dále jen „DDHM“) účtovat přímo do nákladů. V rámci PKP je DDHM promítán do aktiv. Pokud je celkový zůstatek DDHM nevýznamný v porovnání s celkovým zůstatkem dlouhodobého hmotného majetku a úsilí vynaložené na získání dané informace by převýšilo hodnotu získané informace, není v tomto případě účelné ani hospodárné danou informaci zjišťovat. Konsolidovaná jednotka státu v tomto případě nevyplní položku DDHM v části aktiva PKP.

Další příklad: Konsolidovaná jednotka účtuje na účet nákladů 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. PKP však v položkách A.I.29., A.I.30. a A.I.31. požaduje tuto položku rozčlenit na dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek a pozemky. Sama konsolidovaná jednotka státu je mateřskou společností a připravuje PKP na základě sestavené konsolidované účetní závěrky. Z tohoto důvodu je velmi pracné dohledat detaily k zůstatku účtu 541. Konsolidovaná jednotka státu vyřazovala software, dlouhodobý hmotný majetek a pozemky. Je zřejmé, že 90 % hodnoty vyřazeného majetku tvořil dlouhodobý hmotný majetek. V tomto případě jednotka uvede celkovou zůstatkovou cenu vyřazeného majetku (i nehmotného majetku a pozemků) do položky A.I.30. Prodaný dlouhodobý hmotný majetek, neboť zjištění dostatečně detailních informací by nebylo hospodárné.

Termín předání PKP je stanoven technickou vyhláškou o účetních záznamech ročně ve stavu k 31. 12. sledovaného období, a to nejpozději do 31. 7. následujícího roku. K prvnímu předání PKP dojde nejpozději do 31. 7. 2017 s daty ve stavu k 31. 12. 2016.

XSD schéma sktruktury PKP je uveřejněno v XSD balíčku na internetových stránkách Státní pokladny (odkaz na aktuální XSD balíček: <http://www.statnipokladna.cz/cs/csuis/technicke-informace>).



2. ILUSTRATIVNÍ PŘÍKLAD - JAK BY MĚLA POSTUPOVAT MAJETKOVÁ ÚČAST

Spravující jednotka (Město A, IČ 33334444) v seznamu, který předala 11. ledna 2016, uvedla veškeré účetní jednotky, které založila, zřídila, nebo v nich drží některý z vlivů.

Konkrétně Město A uvedlo účetní jednotku Vodovody, a. s., IČ 22334455, ve které drží vliv ve výši 60 % a která splňuje kritéria pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu (výše netto aktiv 117 129 000,00 Kč), viz seznam níže.

Ukázka seznamu účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku:

P

Příloha č. 3b k vyhlášce č. 383/2009 Sb.

Seznam účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu

Část I: Přehled účetních jednotek

Město A, obec, Město A, 33334444

Hladina významnosti podle § 22 odst. 1 konsolidační vyhlášky státu - pohledávky	100 000,00
Hladina významnosti podle § 22 odst. 1 konsolidační vyhlášky státu - závazky	80 000,00

Sestaveno k 31. 12. 2015
Okamžik sestavení 11. 1. 2016
Jana Nováková; novakova@mestoa.cz; 420 581 523 662

IČO	Název účetní jednotky (obchodní společnost)	Vliv na řízení a ovládání (vyjádřený v %)		Vliv na řízení a ovládání (1 = ovládaná osoba 2 = podstatný vliv 3 = společný vliv 4 = nevýznamný 5 = konkurz)	Kritéria pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu					Podíl na základním kapitálu (vyjádřený v %)		Hladina významnosti podle § 22 odst. 1 konsolidační vyhlášky státu	
		Přímý	Nepřímý		Výše netto aktiv	Výše cizích zdrojů	Celkové náklady	Celkové výnosy	Konsolidovaná účetní závěrka 1 = ano 0 = ne	Přímý	Nepřímý	Pohledávky	Závazky
A	B	C1	C2	D	E	F	G	H	I	J1	J2	K	L
11112222	Základní a mateřská škola A, p. o.	100,00%		1						100,00%		50 000,00	30 000,00
55556666	Kabelová televize, s. r. o.	100,00%		1	1 580 000,00	1 200 000,00	800 000,00	950 000,00	0	100,00%		30 000,00	30 000,00
22334455	Vodovody, a. s.	60,00%		1	117 129 000,00	37 555 000,00	20 653 000,00	21 493 000,00	0	60,00%		500 000,00	500 000,00
63113074	Svaz měst a obcí ČR	0,04%		4						0,04%			
...	...												



Na základě přijatých seznamů ministerstvo zveřejnilo 8. února 2016 na svých internetových stránkách výčet. Spravující jednotka (Město A) má následně povinnost informovat konsolidované jednotky státu o jejich zahrnutí do příslušného konsolidačního celku státu, a to nejpozději do 5 pracovních dnů ode dne zveřejnění výčtu ministerstvem (v daném případě Město A informuje účetní jednotku Vodovody, a. s.).

Z výčtu (viz níže) je patrné, že účetní jednotka Vodovody, a. s. bude mít nové informační povinnosti vyplývající z jejího zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu Města A, a to sestavit a předat PKP, konkrétně části I, III, IV a V.

Ukázka výčtu konsolidovaných účetních jednotek státu a dalších subjektů:

IČO	Název	Právní forma	Informační povinnost	PKP	Části PKP	Seznam	NUTS	Pohledávky	Závazky	Platnost od:	Platnost do:
11112222	Vzor. akciová spol.	a. s.	00000111	X	VI		CZ0011	500 000,00	500 000,00	01. 01. 2016	
22334455	Vodovody, a. s.	a. s.	33334444	X	I, III, IV, V		CZ0022	500 000,00	500 000,00	01. 01. 2016	
66778899	Kraj X	Kraje				X	CZ0033	200 000,00	200 000,00	01. 01. 2015	
33334444	Město A	Obce				X	CZ0011	100 000,00	80 000,00	01. 01. 2015	
55556666	Svazek obcí AB	DSO		X	I, III, IV, V	X	CZ0022	50 000,00	50 000,00	01. 01. 2015	
77778888	Správce kapitoly M	OSS				X	CZ0033	400 000,00	400 000,00	01. 01. 2015	



3. VYPLNĚNÍ POMOCNÉHO KONSOLIDAČNÍHO PŘEHLEDU

PKP se skládá z šesti částí, jejichž účelem je postihnout informace důležité pro účetní konsolidaci státu. Přílohou tohoto dokumentu je [ilustrativní příklad vyplněního PKP](#).

- Část I: Přehled stavu položek – jedná se o univerzální seznam položek, který pokryje všechny typy subjektů zahrnutých do účetní konsolidace státu. V hlavičce Části I se vyplní identifikace účetní jednotky, kontaktní údaje, počet zaměstnanců a dále údaj o tom, zda účetní jednotka sestavuje konsolidovanou účetní závěrku podle zákona o účetnictví. Jednotlivé položky PKP se vyplní na základě údajů z účetní závěrky pomocí doporučeného převodového můstku. Příklad PKP v Části I rovněž obsahuje informaci o tom, které položky mají být dále analyzovány v Části III a Části V.
- Část II: Přehled majetkových účastí a jejich změn – tuto část vyplňuje pouze účetní jednotka, která je dobrovolným svazkem obcí.

Část III: Identifikace vzájemných vztahů – každá účetní jednotka, která je zařazena do konsolidačního celku státu, je povinna sledovat vybrané položky aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a podrozvahy po partnerech. V Části III PKP budou rozepsány zůstatky vybraných položek po těchto partnerech, kteří jsou součástí konsolidačních celků státu. Seznam těchto partnerů je obsažen ve výčtu. Partneri, kteří nejsou součástí konsolidačních celků státu, mohou být vykázáni jako tzv. neidentifikovatelný partner, kterému bude přiřazeno IČO 00000444. Celkový součet položek za každou položku se bude rovnat zůstatku za danou položku v Části I PKP (v Části IV PKP u podrozvahových účtů). Seznam položek PKP, u kterých je požadováno rozepsání po partnerech, je uveden v Konsolidačním manuálu a pro informaci je obsažen i v Příkladu PKP v Části I. Účetní jednotka je podle konsolidační vyhlášky státu povinna odsouhlasit své zůstatky s partnery v rámci konsolidačního celku státu.

- Část IV: Přehled podrozvahových položek – účetní jednotka zde uvede zůstatky podrozvahových účtů.
- Část V: Vysvětlení významných částek – v této části vysvětlí účetní jednotka 5 nejvýznamnějších skutečností v rámci jednotlivých položek u každého zůstatku aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a podrozvahy, jestliže hodnota zůstatku dané položky přesáhne hranici 10 % aktiv netto. Konkrétní případ je popsán v Příkladu PKP.
- Část VI: Informace pro konsolidaci kapitálu – vyplňují pouze účetní jednotky, ve kterých je uplatňován podstatný nebo společný vliv. To znamená, že účetní jednotky, ve kterých stát uplatňuje podstatný anebo společný vliv, budou vyplňovat pouze Část VI PKP, ostatní části PKP nebudou do CSÚIS předávány.

Povinnost vyplnění jednotlivých částí je obsažena ve výčtu konsolidovaných jednotek státu a dalších subjektů.