

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY

ODBOR 54

STÁTNÍ POKLADNA, CONTROLLING A ÚČETNICTVÍ VEŘEJNÉHO
SEKTORU



ÚČETNÍ KONSOLIDACE STÁTU

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

Verze 1.0

2015



OBSAH

Úvod	3
1. Účetní konsolidace státu	4
1.1. Zahnutí majetkových účastí do účetní konsolidace státu	4
1.2. Povinnosti majetkových účastí zahrnutých do účetní konsolidace státu	4
2. Ilustrativní příklad - jak by měla postupovat majetková účast	7
3. Vyplnění Pomocného konsolidačního přehledu	9
4. Přílohy	10



ÚVOD

Dokument je určen především obchodním korporacím, ve kterých má stát nebo územní samosprávný celek vliv na řízení a ovládání (dále jen „majetkové účasti“), a dále je určen 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 nejen s procesem účetní konsolidace státu a s formou jejich zapojení od roku 2016, ale i 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.

Dotčené subjekty, které budou součástí konsolidačních celků státu, by již v průběhu roku 2015 měly zahájit takové kroky, které by vedly:

- **k vytvoření mapování mezi rozvahou, výkazem zisků a ztráty a „podrozvahou“ na výkaz PKP**; mapování jednotlivých položek do struktury požadované PKP usnadní doporučený převodový můstek, který je součástí [Konsolidačního manuálu](#);
- **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](#);
- **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 odsouhlasování 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 *vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku* (dále jen „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 jako významný je takový subjekt, který překročí 100 milionů Kč, alespoň v jednom z následujících kritérií. Jedná se o výši netto aktiv, cizích zdrojů, celkových nákladů a celkových výnosů, nebo pokud má účetní jednotka povinnost podle zákona o účetnictví 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 dále [návod k vyplnění formuláře](#) pro registraci ZO/NZO. Registraci bude nutné provést v časovém horizontu 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 své spravující jednotce v dostatečném předstihu, aby tato mohla hodnoty uvést v rámci seznamu účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu (dále jen „seznam“), který zašle ministerstvu do 15. ledna 2016. Tyto hodnoty budou následně zveřejněny 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. Níže je přiložen ilustrativní příklad.

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, které splní podmínky významnosti podle § 9 konsolidační vyhlášky státu, nová informační povinnost, a to sestavit a předat do CSÚIS PKP, který 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 svoji spravující jednotku (tou je správce kapitoly státního rozpočtu, kraj, obec, 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.

Spravující jednotka zašle ministerstvu seznam nejpozději do 15. ledna 2016. Na základě přijatých seznamů sestaví ministerstvo [výčet konsolidovaných jednotek státu a dalších subjektů](#) (dále jen „výčet“) a zveřejní jej na internetových stránkách nejpozději 10. února 2016.

Vzor PKP je přílohou č. 3a [vyhlášky č. 383/2009 Sb.](#), technické vyhlášky o účetních záznamech, a je dostupný na internetových stránkách ministerstva. 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 vyhlášky č. 410/2009 Sb., 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 obtížně realizovatelné resp. bude vykazovat znaky nehospodárnosti, lze 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 položku nákladů 541 – Zůstatková cena prodaného majetku. PKP však v položkách A.I.30., A.I.31. a A.I.32. 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 položky 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.31. Prodaný dlouhodobý hmotný majetek, neboť zjištění dostatečně detailních informací by nebylo hospodárné.

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

XSD schéma PKP bude nejpozději do konce srpna 2015 publikováno v rámci [Kompetenčního centra](#) Integrovaného informačního systému Státní pokladny.



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:

Příloha č. 1 k vyhlášce č. 312/2014 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 ovládnání (vyjádřený v %)		Vliv na řízení a ovládnání (1 = ovládnána 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	1	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 až VI.

Ukázka výčtu konsolidovaných účetních jednotek státu a dalších subjektů:

IČ	Název	Právní forma	Informační povinnost	PKP	Část PKP	Seznam	Pohledávky	Závazky	Platnost od:	Platnost do:
11112222	Vzor. akciová spol.	a. s.	00000111	1	VI	0	500 000,00	500 000,00	01. 01. 2016	
22334455	Vodovody, a. s.	a. s.	33334444	1	I, III až VI	0	500 000,00	500 000,00	01. 01. 2016	
66778899	Kraj X	Kraje		0	0	1	200 000,00	200 000,00	01. 01. 2015	
33334444	Město A	Obce		0	0	1	100 000,00	80 000,00	01. 01. 2015	
55556666	Svazek obcí AB	DSO		1	I až V	1	50 000,00	50 000,00	01. 01. 2015	
77778888	Správce kapitoly M	OSS		0	0	1	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. Důležitá poznámka: V dokumentu je popisován PKP, který bude platný od 1. 1. 2016. Na internetových stránkách ministerstva je zatím zveřejněna verze, jejíž platnost končí 31. 12. 2015. V současné době je aktualizován Konsolidační manuál, přičemž jeho pracovní verze bude dostupná na internetových stránkách ministerstva pravděpodobně koncem září 2015. Bude výrazně zúžen požadavek na sledování partnerů v Části III a požadavek na vysvětlení významných částek v Části V. Na konci kapitoly je přiložen ilustrativní příklad vyplněného PKP.

- Část I: Přehled stavu položek – jedná se o univerzální seznam položek, které pokryjí 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 se jedná o konsolidovanou účetní závěrku či nikoli.
- 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, bude povinna sledovat vybrané položky aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a podrozvahy po partnerech. V Části III PKP budou rozepsány zůstatky vybraných položek po těch partnerech, kteří jsou součástí konsolidačních celků státu. Ostatní partneři, kteří nejsou součástí konsolidačních celků státu, mohou být vykázáni jako tzv. neidentifikovatelný partner, kterému bude přiřazeno IČO 00000444. Celkový součet položek za každý kód se bude rovnat zůstatku za daný kód v Části I PKP (Části IV PKP u podrozvahových účtů). Seznam položek PKP, kde je požadováno rozepsání po partnerech, je uveden v Konsolidačním manuálu. V rámci účetní závěrky si účetní jednotka odsouhlasí své zůstatky s partnery v rámci konsolidačního celku státu podle požadavků konsolidační vyhlášky 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 příklad je popsán v přiloženém souboru na konci této kapitoly.



- Část VI: Informace pro konsolidaci kapitálu – vyplňují účetní jednotky, ve kterých je uplatňován podstatný nebo společný vliv. Dále tuto část vyplní konsolidovaná jednotka státu, která sestavuje PKP na základě konsolidované účetní závěrky, kdy v této části uvede hodnoty vlastního kapitálu pouze sama za sebe, tedy ze svých nekonsolidovaných účetních výkazů.

Povinnost vyplnění jednotlivých částí bude obsažena ve výčtu.

4. PŘÍLOHY

Ilustrativní příklad vyplněného PKP, který začne platit od 1. 1. 2016:

Příloha č. 1



Příloha č. 1 Příklad PKP vyplněný.xls

Aktuální nevyplněný vzor PKP, který přestane platit k 31. 12. 2015:

Příloha č. 2



Příloha č. 2 vzor PKP
platný do 31. 12. 2015