

Nová vyhláška o inventarizaci majetku a závazků

Dne 15. října 2010 vstoupila v platnost nová vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (plné znění vyhlášky je dostupné on-line na webu MŠMT zde: <http://www.msmt.cz/file/12321>). Vyhláška se vztahuje pouze na tzv. vybrané účetní jednotky, mezi něž patří také příspěvkové organizace zřizované státem, územními samosprávnými celky a dobrovolnými svazky obcí. Budou ji proto používat mimo jiné též všechny školské subjekty (školy, školní jídelny) a organizace vykonávající činnost mateřské školy. Pro tyto organizace je také zaměřen tento text, z tohoto důvodu se zde nebudeme zabývat speciálními ustanoveními upravujícími inventarizaci tzv. vybraného majetku tj. inventury kulturních památek a archeologických nálezů upravené ve 3. části vyhlášky.

Vyhláška je účinná již od 15. října 2010, avšak bude prvně použita při inventarizacích zahájených po 1. lednu 2011, tj. povinně pro všechny inventarizace zahájené v letošním roce.

Inventarizace jako taková je jedním z nástrojů pro zajištění průkaznosti účetnictví organizace, a tak hlavním důvodem pro vydání této vyhlášky není jenom zajištění vyšší efektivity činností prováděných při inventarizaci, ale zejména zajištění srovnatelnosti závěrů inventarizací s účetnictvím. Obecně lze říci, že nová vyhláška nepřímě klade více důraz na zajištění větší srovnatelnosti inventarizačních výstupů (tj. evidenci inventarizačních položek a jejich setřídění na inventarizačních soupisech) s evidencí majetku a závazků v účetnictví.

Co je tedy pro běžnou školskou příspěvkovou organizaci v této vyhlášce nového?

Hned v úvodu je nutné podotknout, že pokud organizace prováděla inventarizaci poctivě, tak aby byl věrně zachycen stav v účetnictví, tak příliš organizačních změn v nové vyhlášce nenalezne. Vyhláška totiž pro běžnou příspěvkovou organizaci víceméně nezavádí nové povinnosti, ale pouze stanovuje jakýsi formální rámec, v rámci něhož je nutné inventarizace provádět. Díky tomu je ale zaplavena novou mnohdy zavádějící terminologií, která značně znepráhledňuje a jaksí zatemňuje význam jednotlivých ustanovení. Těmto termínům je tak nutné porozumět, zapracovat je do vnitroorganizačních směrnic a na formálních účetních záznamech s těmito termíny pracovat. Podívejme se na některé hlavní termíny, s nimiž nová vyhláška pracuje:

Plán inventur - podle §5 vyhlášky vybraná účetní jednotka sestavuje plán inventur nejpozději do zahájení první inventury. Plán inventur obsahuje seznamy inventurních soupisů a dodatečných inventurních soupisů, které budou sestavovány v rozsahu účtových skupin, v rozsahu inventarizačních položek nebo v rozsahu seskupení inventarizačních položek podle § 8 odst. 1 písm. b). vyhlášky.

Plán inventur obsahuje podle §5 vyhlášky nejméně údaje o

- a) předpokládaném okamžiku zahájení a ukončení jednotlivých inventur a okamžiku, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
- b) vzniku a zahájení činností jednotlivých inventarizačních komisí v případě, že tyto okamžiky nejsou shodné s okamžikem zahájení inventury,
- c) ukončení činností jednotlivých inventarizačních komisí v případě, že tento okamžik není shodný s okamžikem ukončení inventury, kterou inventarizační komise provádí.

Prvotní inventura - tou rozumíme činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou nutné pro vyhotovení inventurních soupisů (§ 2 písm. a) vyhlášky). Prvotní inventuru je nutné provést v takovém rozsahu, aby naplnila požadavek kladený na rozsah a náplň inventurního soupisu, který je dán § 8 vyhlášky. Výstupem je zcela logicky souhrnný inventurní soupis. Prvotní inventura se provádí obvykle před koncem rozvahového dne (před 31.12.).

Rozdílová inventura - tímto termínem vyhláška rozumí činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou nutné pro vyhotovení dodatečných inventurních soupisů (§ 2 písm. b) vyhlášky). De facto jde o činnosti spojené s dokladovou inventurou, která mapuje změny majetku, ke kterým došlo v době od provedení prvotní inventury a koncem rozvahového dne.

Průběžná inventura - pro průběžnou inventarizaci platí obdobně ustanovení a činnosti jako pro prvotní a rozdílovou inventuru (§10 vyhlášky). Obvykle půjde o inventuru zásob, která se provádí průběžně během celého roku.

Inventarizační položka - tím vyhláška rozumí majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva, na základě kterých může být vyhotovován inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis (§ 2 písmeno h) vyhlášky). Označování těchto soupisů by mělo být podle směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu prováděno syntetickými, analytickými nebo podrozvahovými účty tak, aby byla zajištěna teze o zajištění srovnatelnosti závěrů inventarizací s účetnictvím uvedená v úvodu tohoto článku. Inventarizační položky musí být označeny nezaměnitelným inventarizačním identifikátorem, aby byly jednoznačně určeny a identifikovány.

Část inventarizační položky - částí inventarizační položky vyhláška rozumí jednotlivé věci, jednotlivé pohledávky, opravné položky k jednotlivým pohledávkám, jednotlivé závazky a další skutečnosti, které lze samostatně zjišťovat v rámci inventarizační položky (§ 2 písm. i) vyhlášky).

Inventarizační identifikátor - inventarizačním identifikátorem rozumíme označení části inventarizační položky, které zajišťuje její jednoznačné určení (§ 2 písmeno n) a § 9 vyhlášky). Ve všech případech platí, že inventarizační identifikátor musí být označen nezaměnitelně. Inventarizačním identifikátorem majetku může být:

- u hmotného majetku - výrobní číslo, jiné označení výrobcem, dodavatelem či jinou osobou
- u majetku, který je povinně veden v jiných evidencích – označení v těchto evidencích (např. u automobilů registrační značka nebo VIN)
- jiné označení, které vybraná účetní jednotka k majetku připojí
- u pohledávky, závazku, nehmotného majetku (zejména práva), jiných aktiv a jiných pasiv, tedy majetku, který nelze zjistit pohledem – lze použít jednoznačné označení uvedené na účetním záznamu, který dokládá vznik této inventarizační položky, popř. jiným způsobem, který dokládá její existenci - tj. u faktur číslo faktury a název odběratele či dodavatele

Pokud nelze označení k hmotnému majetku fyzicky připojit, je možné toto označení k účetnímu záznamu, který tento majetek popisuje nebo jinak dokládá jeho existenci.

Jak z výše uvedeného vidíte, nejde vlastně o žádnou novinku. Jako inventarizační identifikátor můžeme dále používat původní inventární číslo, které je pevně připojené k majetku např. pomocí štítku. Inventarizační identifikátor může být i pro fyzickou osobu v částečně čitelné, nebo nečitelné podobě např. ve formě štítku s čárovým kódem. Pak je však dle ustanovení vyhlášky nutná možnost převedení do čitelné podoby pomocí specializované SW či HW - čtečky čárových kódů apod.

Dodatečný inventurní soupis - je průkazný účetní záznam, kterým vybraná účetní jednotka prokazuje přírůstky nebo úbytky stavu hmotného majetku zjištěného prvotní inventurou tak, aby byl zjištěn stav k rozvahovému dni (§ 2c, § 8 vyhlášky). Rozsah a náplň dodatečného inventurního soupisu je daná § 8 vyhlášky.

Inventurní zápis - tímto termínem rozumíme průkazný účetní záznam, kterým vybraná účetní jednotka nahrazuje inventurní soupis při průběžné inventarizaci (§ 2 písmeno d) vyhlášky). Jinými slovy jde o náhradu inventurního soupisu jiným průkazným účetním záznamem (tj. zápisem) o provedení fyzické inventury a případném zúčtování inventarizačních rozdílů.

Inventurní závěr - inventurním závěrem rozumíme průkazný účetní záznam vybrané účetní jednotky, které jiný právní předpis umožňuje zjišťovat skutečný stav vybraného majetku a ověřovat jeho soulad s evidencí vedenou podle vyhlášky o inventarizaci majetku a závazků v průběhu několika let. Inventurní závěr by se neměl týkat školských příspěvkových organizací, pokud nevedou v evidenci sbírky muzejní povahy.

Inventarizační zpráva - je souhrn informací o provedených inventurách, o inventarizačních a zúčtovatelných rozdílech. Její součástí je seznam všech průkazných účetních záznamů, které jsou výsledkem inventarizační činnosti (§ 2 písm. e) vyhlášky) . Inventarizační zpráva je posledním dokumentem inventarizace.

Jako podstatnou novinku této vyhlášky bychom mohli označit na několika místech **výslovně definovanou povinnost upravit určité postupy spojené s inventarizací majetku a závazků**

vnitřním předpisem (vnitroorganizační směrnici). Tato povinnost vyplývá zejména z následujících ustanovení, které současně předurčují obsah a náplň této směrnice:

§ 3 odst. 3 - stanovení způsobu a organizace provedení inventarizace podle § 3 odst. 1 a 2 (zejména postup sestavování plánu inventur, zřizování inventarizační komise a stanovení pravidel a postupu jmenování jejích členů, zajištění podmínek pro zjišťování skutečného stavu inventarizačních položek, zajištění podmínek pro ověřování stavu s účetnictvím, zajištění součinnosti zaměstnanců organizace, připojování podpisových záznamů, zajištění změny ocenění majetku a závazků, stanovení výše ocenění pohledávek a závazků, způsob provedení průběžné inventarizace, postupy pro zúčtování inventarizačních rozdílů nebo zúčtovatelných rozdílů, postupy pro vyhotovení inventarizační zprávy, způsoby označení všech částí inventarizačních položek nezaměnitelným inventarizačním identifikátorem pro jejich jednoznačné určení, způsob vedení seznamu a popisu inventarizačních identifikátorů, a další.

§ 10 odst. 2 - stanovení způsobu provedení fyzické inventury při průběžné inventarizaci

Jakým způsobem pracuje programové vybavení (SW Majetek) ve vazbě na novou vyhlášku tj. zejména s novou terminologií a její základní tezí na zajištění srovnatelnosti závěrů inventarizací s účetnictvím?

V současné době je již připravena nová verze programu SW Majetek s označením 2.05, která (zejména na inventurních soupisech) pracuje s novou terminologií vyhlášky a navíc obsahuje celou řadu dalších novinek spojených s periodickým vydáním nové verze programu. S podporou tak zvaného modulu Rozšířených struktur a správného uživatelského nastavení zejména číselníku tříd majetku, pak program provádí standardní inventarizaci a označení inventurních soupisů podle účtového rozvrhu organizace tj. syntetickými, analytickými a podrozvahovými účty.