

Inventarizace majetku a závazků

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR

|

K některým dotazům z oblasti inventarizace

- 1. Vedení seznamu inventurních soupisů** (§ 2 písm. e) vyhlášky č. 270/2010 Sb.),
- 2. Vedení seznamu a popisu identifikátorů** (§ 3 odst. 2 písm. a) a b), § 9 vyhlášky č. 270/2010 Sb.)
- 3. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis** (§ 8 vyhlášky č. 270/2010 Sb. – skutečné stavy majetku a závazků, číselné a slovní značení podle směrné účtové osnovy)
- 4. Okamžik připojení podpisového záznamu** (§ 8 vyhlášky č. 270/2010 Sb.)
- 5. Zjednodušení procesu dokladové inventury v případě položek C.I. a C.II. pasiv rozvahy** (s.ú. účtové skupiny 40 a 41)
- 6. Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům** (účtová skupina 99 podrozvahový účet 999)
- 7. Inventura inventarizačních položek vykazujících k rozvahovému dni nulový zůstatek**
- 8. Inventura opravek a opravných položek vykázaných ve sloupci Korekce rozvahy**
- 9. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (s.ú. 431)**

Vedení seznamu inventurních soupisů

(§ 2 písm. e) vyhlášky č. 270/2010 Sb.),

Při určení „předmětu inventarizace“ by měla příslušná vybraná účetní jednotka „vycházet“ ze svého účtového rozvrhu stanoveného na příslušné účetní období. Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce (viz § 14 zákona o účetnictví).

Příslušný závazný vzor rozvahy obsahuje určitou položku (syntetický účet) a tento syntetický účet neobsahuje účtový rozvrh (účetní případy se na tomto syntetickém účtu neuskutečňují) je logické, že takováto položka rozvahy není předmětem inventarizace. Pro jednoznačnou orientaci schvalujícího orgánu je proto nezbytné, aby inventarizační zpráva obsahovala i **seznam inventurních soupisů**.

Vedení seznamu inventurních soupisů

(§ 2 písm. e) vyhlášky č. 270/2010 Sb.),

Č.ř.	Č.pol.	Název položky	Č.s.ú.	IS	DIS
1.	A.I.2.	Software	013	✓	✓
2.	A.I.3.	Ocenitelná práva	014	✓	
3.	A.II.1.	Pozemky	031	✓	✓
4.	A.II.6.	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	✓	✓
5.	B.I.2.	Materiál na skladě	112	✓	✓
6.	C.I.1.	Jmění účetní jednotky	401		✓

Vedení seznamu a popisu identifikátorů

(§ 3 odst. 2 písm. a) a b), § 9 vyhlášky č. 270/2010 Sb.)

Inventarizačním identifikátorem hmotného majetku může být výrobní číslo nebo jiné označení výrobcem, dodavatelem nebo jinou osobou, pokud je toto označení nezaměnitelné.

Inventarizačním identifikátorem majetku, který je povinně veden v jiných evidencích, může být označení v těchto evidencích, pokud je toto označení nezaměnitelné.

Inventarizačním identifikátorem může být také označení, které vybraná účetní jednotka k majetku připojí.

V případě pohledávek, závazků a v případě nehmotného majetku, jako jsou zejména práva, nebo jiných aktiv a jiných pasiv, u kterých nelze vizuálně zjistit jejich fyzickou existenci, může být inventarizačním identifikátorem jednoznačné označení, které je uvedeno na účetním záznamu, který dokládá vznik této inventarizační položky nebo její části nebo který jiným způsobem dokládá jejich existenci.

Vedení seznamu a popisu identifikátorů

Č.ř.	Č.pol.	Název IP nebo ČIP	Č.sú	Inv.identifikátor vč. popisu
1.	A.I.2.	Software	013	Označení dodavatelem
2.	A.II.3.	Stavby	021	Adresa, označení Kú
3.	A.II.4.	Počítače	022	Čís.řada 2001 až 2991
4.	A.II.4.	Automobily	022	Státní poznávací značka
5.	A.II.1.	Pozemky	031	Označení podle Kú
6.	D.III.5.	Dodavatelé	321	Iden.věřitele, č. púz
7.	B.II.1.	Odběratelé	311	Iden.dlužníka,č. púz

Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis

(§ 8 vyhlášky č. 270/2010 Sb. – skutečné stavy majetku a závazků, **číselné a slovní značení podle směrné účtové osnovy**)

§ 37b zákona o účetnictví zmocňuje Ministerstvo financí k vydání vyhlášky mimo jiné i k provedení § 4 odst. 8 (v tomto případě písm. u), § 29 odst. 4 a § 30 odst. 5.

Ustanovení vyhlášky č. 270/2010 Sb. „navazují“ na ustanovení § 29 a 30 zákona o účetnictví a jednoznačně provádí uvedená ustanovení.

Pokud se tedy týká právního rámce v oblasti inventarizace majetku a závazků je nutné konstatovat, že v první řadě je to zákon o účetnictví (všechna ustanovení související s inventarizací majetku a závazků nejen tedy § 29 a 30, ale např. i § 1, 2, § 3, § 6 další včetně §, 24 až 28), potom vyhláška č. 270/2010 Sb. a následně i ustanovení § 5 vyhlášky č. 220/2013 Sb.

Při inventarizaci majetku a závazků nemohou vybrané účetní jednotky postupovat omezeně pouze podle prováděcího právního předpisu tj. podle vyhlášky č. 270/2010 Sb., ale jsou povinny postupovat v souladu s právním rámcem. Pro úplnost zdůrazňujeme ustanovení § 29 odst. 1 zákona o účetnictví, ze kterého mimo jiné vyplývá, že účetní jednotky při inventarizaci zjišťují skutečné stavy majetku a zaznamenávají je v inventurních soupisech.

Okamžik připojení podpisového záznamu

(§ 8 vyhlášky č. 270/2010 Sb.)

V návaznosti na ustanovení týkající se průkaznosti účetního záznamu je nutné, aby inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis obsahoval u podpisového záznamu osoby odpovědné za jednoznačné určení zjištěného majetku a závazků i okamžik připojení podpisového záznamu a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury obsahoval i okamžik připojení podpisového záznamu.

Okamžiky připojení podpisových záznamů nemusí být shodné, ale ve většině případů jsou okamžiky připojení podpisových záznamů rozdílné.

Inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis (viz § 30 odst. 7 zákona o účetnictví a § 8 vyhlášky č. 270/2010 Sb.) může obsahovat až 6 okamžiků (t.j. datum – den): okamžik zahájení inventury, okamžik ukončení inventury, okamžik ke kterému se sestavuje účetní závěrka, rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila, okamžik připojení podpisového záznamu osoby odpovědné za jednoznačné určení zjištěného majetku a závazků, okamžik připojení podpisového záznamu osoby odpovědné za provedení inventury.

Zjednodušení procesu dokladové inventury v případě položek C.I., C.II. pasiv rozvahy

Zjišťování skutečných stavů dokladovou inventurou v rámci prvotní inventury se jeví jako neúčelné.

Ve své podstatě se nejedná o běžné zjišťování oceňování stavu a rozdílů, ale o prověřování správnosti účtování na těchto „majetkových a dalších účtech“. A proto je vhodné, aby se při zjišťování stavů nevycházelo z prvotní inventury (tzn. aby nebyla prováděna prvotní inventura), **ale byly zjišťovány a vyhodnocovány pouze přírůstky a úbytky mezi počátečním stavem a stavem vykázaným k rozvahovému dni, tzn. byla prováděna v rámci periodické inventarizace rozdílová inventura, při které jsou zaznamenány v dodatečném inventurním soupise přírůstky a úbytky mezi počátečním stavem a stavem vykázaným k rozvahovému dni.**

S ohledem na charakter těchto pasiv rozvahy by mělo být předmětem rozdílové inventury prováděné v rámci periodické inventarizace zejména posouzení rozdílů mezi počátečním stavem a stavem k rozvahovému dni. Jedná se zejména o dodržování platných právních předpisů v oblasti účetnictví, na základě kterých dochází ke zvýšení nebo snížení stavu příslušných syntetických účtů vykazovaných na dotčených položkách pasiv rozvahy. Z uvedených důvodů se jeví provádění prvotní inventury v rámci periodické inventarizace u předmětného majetku a ostatních pasiv jako nadbytečné.

Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

(účtová skupina 99 podrozvahový účet 999)

Z ustanovení Českého účetního standardu č. 701 Účty a zásady účtování na účtech mimo jiné vyplývá, že v knihách podrozvahových účtů se na podrozvahových účtech v účtových skupinách 90 až 99 v souladu s ustanoveními § 47 až 54 vyhlášky č. 410/2009 Sb. **účtuje o významných skutečnostech, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít, nebo jejichž zachycení a zobrazení v účetní závěrce podává jejímu uživateli informaci využitelnou pro jeho rozhodování nebo úsudek.**

Zápisy v knize podrozvahových účtů se uskutečňují tak, že se provádí na stranu MÁ DÁTI nebo na stranu DAL podrozvahového účtu, která je stejná jako při předcházejícím nebo následujícím zápisu na příslušný (související) účet v hlavní knize.

Zápisy na účtu 999 se provádí tak, že strana MÁ DÁTI zajišťuje podvojný zápis na straně DAL jiného podrozvahového účtu, a naopak.

V rámci periodické inventarizace se provádí buď fyzická inventura (podr.sk. 90) nebo **dokladová inventura u položek podrozvahových účtů s výjimkou podrozvahového účtu 999 Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům**, u kterého je pouze zjišťováno a vyhodnocováno, zda bylo na tomto podrozvahovém účtu účtováno v souladu s ustanoveními uvedeného Českého účetního standardu.

Inventura inventarizačních položek vykazujících k rozvahovému dni nulový zůstatek

Při určení „předmětu inventarizace“ by příslušná vybraná účetní jednotka měla v první řadě vycházet z dvou částí účetní závěrky tj. **z rozvahy a přílohy**. Dalším neméně důležitým „dokumentem“ pro jednoznačné určení „předmětu inventarizace“ je **účetový rozvrh** příslušné vybrané účetní jednotky.

V případě stanovení **účetového rozvrhu** je nutné postupovat podle ustanovení 14 zákona o účetnictví, ze kterého vyplývá, že na podkladě **směrné účetné osnovy** jsou účetní jednotky povinny sestavit **účetový rozvrh**, v němž uvedou **účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce**.

Pokud se určité **účetní případy v účetní jednotce neuskutečňují a její účetový rozvrh z uvedeného důvodu neobsahuje některé syntetické nebo podrozvahové účty je nezbytné, aby příslušný plán inventur tyto skutečnosti jednoznačně obsahoval včetně stanovení, že u příslušných inventarizačních položek (jmenovaných syntetických účtů a jmenovaných „podrozvahových“ účtů) nebude „prokazováno“ provedení inventury „nulovým“ inventurním soupisem.**

Inventura oprávek a opravných položek vykázaných ve sloupci Korekce rozvahy

Inventurní soupis je vyhotovován v rozsahu účtové skupiny, **seskupení inventarizačních položek**, nebo inventarizační položky.

Inventarizační činnosti

Zajištění postupů pro vyhotovení účetních dokladů pro účetní zápisy **zúčtovatelných rozdílů** nebo **inventarizačních rozdílů**, včetně případných **změn v ocenění** uváděných v inventurním soupisu, dodatečném inventurním soupisu nebo inventurním zápisu tak, aby účetní závěrka účetní jednotky podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky podle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví.

Zúčtovatelným rozdílem se pro účely vyhlášky č. 270/2010 Sb. rozumí rozdíl zjištěný při inventuře, který zahrnuje kromě případného manka, schodku a přebytku rozdíl zjištěný podle **§ 26 odst. 3, § 25 odst. 2 zákona** a rozdíl, který se týká jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech, o kterých vybraná účetní jednotka účtuje v souladu se zákonem o účetnictví

VÚJ může stanovit v plánu inventur nebo přímo vnitřním předpisem, že v rámci fyzické inventury dlouhodobého hmotného majetku bude provedena i dokladová inventura příslušných oprávek a příslušných opravných položek. Při dokladové inventuře příslušných oprávek a opravných položek jsou využity inventarizační evidence.

Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (s.ú. 431)

Položky výkazu zisku a ztráty jsou předmětem účetnictví, nejsou však předmětem inventarizace.

Jednoznačně lze konstatovat, že **předmětem inventarizace jsou položky rozvahy s výjimkou položek výsledků hospodaření, a položky knihy podrozvahových účtů vykázané v příloze účetní závěrky s výjimkou podrozvahového účtu 999.**

§ 29 vyhlášky č. 220/2013 Sb. vymezuje, že „Schválením účetní závěrky se rozumí také schválení výsledku hospodaření účetní jednotky včetně jeho rozdělení.“

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

Pojem	Vymezení pojmu	§
Inventarizační položka	majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva, na základě kterých může být vyhotovován inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis; označování těchto soupisů je podle směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu prováděno syntetickými, analytickými nebo podrozvahovými účty	2
Část inventarizační položky	jednotlivé věci, jednotlivé pohledávky, opravné položky k jednotlivým pohledávkám, jednotlivé závazky a další skutečnosti, které lze samostatně zjišťovat v rámci inventarizační položky	2

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

Pojem	Vymezení pojmu	§
Inventarizační identifikátor	označení části inventarizační položky nebo v případě vybraného majetku jednotlivé věci a souboru majetku – zajišťuje jejich jednoznačné určení	2

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

Pojem	Vymezení pojmu	§
Zúčtovatelný rozdíl	rozdíl zjištěný při inventuře, který zahrnuje kromě případného manka, schodku a přebytku rozdíl zjištěný podle § 26 odst. 3, § 25 odst. 2 zákona a rozdíl, který se týká jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech, o kterých vybraná účetní jednotka účtuje v souladu se zákonem	2
Inventarizační zpráva	shrnutí všech podstatných skutečností o všech provedených inventurách, včetně seznamu všech inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů a inventurních závěrů a informace o všech inventarizačních rozdílech a zúčtovatelných rozdílech	2

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

Inventarizační evidence

Pojem	Vymezení pojmu	§
Jiná evidence	Organizovaný soubor informací o inventarizačních položkách a jejich částech, který je veden mimo vybranou účetní jednotku a který je nezbytný pro zjištění skutečného stavu inventarizačních položek a jejich částí	2
Inventurní evidence	Souhrnné účetní záznamy nově vytvářené při inventuře, které nejsou inventurním soupisem, dodatečným inventurním soupisem, inventurním zápisem, inventarizační zprávou nebo inventurním závěrem	2

Vyhláška č. 270/2010 Sb.

Inventarizační evidence

Pojem	Vymezení pojmu	§
Pomocná evidence	Veškeré jednotlivé a souhrnné účetní záznamy, které jsou využitelné při zjišťování skutečných stavů inventarizačních položek a jejich částí, s výjimkou inventurních evidencí, jiných evidencí a zápisů v účetních knihách	2



**Ministerstvo financí
České republiky**

**Děkuji
za pozornost**

Odbor 28 Jaroslava Svobodová