

3. Náležitosti vnútorného predpisu

Náležitosti vnútorného predpisu nie sú určené žiadnym právnym predpisom. Pri vyhotovovaní vnútorného predpisu možno vychádzať z náležitosti účtovných záznamov, napr. z účtovného dokladu alebo inventúrneho súpisu, a keďže ide o predpis, podľa ktorého účtovná jednotka bude postupovať v účtovníctve, mal by obsahovať minimálne

- a) názov a číslo predpisu,
- b) platnosť predpisu,
- c) nadväznosť na právny predpis,
- d) obsah (náplň) predpisu,
- e) dátum vyhotovenia predpisu a meno, priezvisko osoby, ktorá predpis vyhotovila,
- f) meno, priezvisko a podpisový záznam zodpovednej osoby, napr. osoby, ktorá predpis schvaľuje; môže sa uviesť prípadne aj funkcia, ktorú v účtovnej jednotke zastáva,
- g) dátum schválenia predpisu.

Pri vyhotovení vnútorného predpisu treba dbať hlavne na jeho obsah, ktorý musí byť konkrétny a jednoznačný. Vnútorný predpis nemôže obsahovať alternatívne postupy. Dôležité je tiež, aby bola určená osoba alebo osoby, ktoré budú udržiavať vnútorné predpisy v aktuálnom stave. Účtovná jednotka, ktorá poverí vedením účtovníctva inú právnickú osobu alebo fyzickú osobu, môže ju poveriť aj vyhotovením vnútorného predpisu, avšak schválenie predpisu patrí do kompetencie účtovnej jednotky, preto ho podpisuje osoba zodpovedná za účtovníctvo v účtovnej jednotke.

4. Platnosť vnútorného predpisu

Platnosť predpisu je nevyhnutnou náležitosťou. Tak ako pri právnom predpise je vždy určená jeho platnosť, rovnako to musí platiť aj pri vnútorných predpisoch. Účtovná jednotka platnosť predpisu môže stanoviť, napríklad

- a) na dobu určitú, a to tak, že vymedzí začiatok a skončenie platnosti predpisu, napr. od 1.1.2017 do 31.12.2017,
- b) s neobmedzenou platnosťou, a to tak, že vymedzí len začiatok platnosti, napr. od 1.1.2017; v tomto prípade musí byť zabezpečená permanentná aktualizácia predpisu

v nadväznosti na zmeny v právnych predpisoch alebo vnútorných požiadavkách účtovnej jednotky a zároveň musí byť určená osoba, ktorá bude predpis aktualizovať.

5. Nadväznosť na právny predpis

Nadväznosť vnútorného predpisu na príslušný právny predpis je na rozhodnutí účtovnej jednotky, či uvedie konkrétne ustanovenie zákona alebo postupov účtovania, ktoré priamo alebo nepriamo súvisia s vnútorným predpisom. Osobne považujem za užitočné, najmä s ohľadom na potrebu aktualizácie vnútorného predpisu pri zmene v právnom predpise, uvádzať konkrétne ustanovenie príslušného právneho predpisu.

IV. PRÍPRAVA A NÁVRH VZOROV JEDNOTLIVÝCH VNÚTORNÝCH PREDPISOV

Príprava vnútorného predpisu č. I ÚČTOVÝ ROZVRH

Nadväznosť na právny predpis

Povinnosť zostaviť účtový rozvrh vyplýva z § 13 ods. 2 zákona a z § 3 postupov účtovania, ktorých znenie je nasledovné:

§ 13 zákona

(2) V súlade s rámcovou účtovou osnovou podľa odseku 1 je účtovná jednotka povinná zostaviť účtový rozvrh, v ktorom uvedie syntetické účty, analytické účty potrebné na zaúčtovanie všetkých účtovných prípadov účtovného obdobia a na zostavenie účtovnej závierky a podsúvahové účty. V priebehu účtovného obdobia možno účtový rozvrh dopĺňať podľa potrieb účtovnej jednotky. Ak nedochádza k prvému dňu účtovného obdobia k zmene účtovného rozvrhu platného v predchádzajúcom účtovnom období, môže postupovať účtovná jednotka podľa tohto účtovného rozvrhu aj v nasledujúcom účtovnom období.

§ 3 postupov účtovania

(1) Účtový rozvrh obsahuje syntetické účty z rámcovej účtovej osnovy a môže obsahovať účtovnou jednotkou vytvorené syntetické účty majetku, záväzkov a vlastného imania nadväzujúce na ekonomický obsah účtovej skupiny, v rámci ktorej vytvorené syntetické účty dopĺňajú rámcovú účtovú osnovu, pričom k vytvorenému syntetickému účtu sa priradí trojmiestny číselný znak a slovné označenie.

(2) V účtovom rozvrhu sa analytické účty vytvárajú v súlade s § 4.

Charakteristika syntetického účtu

Syntetický účet v rámcovej účtovej osnove je vyjadrený trojmiestnym číselným znakom a slovným označením. Prvá číslica syntetického účtu vyjadruje účtovú triedu, druhá číslica účtovú skupinu a tretia číslica poradové číslo účtu v účtovej skupine. Číselné a slovné označenie syntetických účtov uvedené v rámcovej účtovej osnove účtovná jednotka nemôže zmeniť v svojom účtovom rozvrhu. Môže však podľa svojej potreby doplniť do účtovného rozvrhu syntetické účty majetku, záväzkov a vlastného imania, ak v príslušnej účtovej skupine rámcovej účtovej osnovy je voľné poradové číslo

úctu. Napr. v rámci účtovej skupiny 02 - Dlhodobý hmotný majetok-odpisovaný môže si do účtového rozvrhu doplniť syntetický účet 028 s názvom „Samostatné hnutelné veci nespĺňajúce limit ocenenia“ alebo v rámci účtovej skupiny 13 - Tovar, si môže doplniť syntetický účet pre neskladovateľný tovar, napríklad pre elektrickú energiu, paru. V súvahe účtovnej závierky sa zostatok takýchto doplnených syntetických účtov uvádza na riadku, v ktorom je trojmiestny číselný znak syntetického účtu na tretej pozícii označený písmenom „x“.

Prístup účtovnej jednotky k zostaveniu účtového rozvrhu

Účtovná jednotka, tak ako to vyplýva z vyššie uvedených právnych predpisov, zostavuje účtový rozvrh na podklade rámcovej účtovej osnovy, ktorá obsahuje syntetické účty majetku, záväzkov, vlastného imania, nákladov, výnosov a uzávierkové účty. Okrem toho vymedzuje účtové skupiny 75 až 79 pre podsúvahové účty a účtové triedy 8 a 9 pre vnútroorganizačné účtovníctvo.

V účtovom rozvrhu sa uvedú syntetické účty a analytické účty, ktoré sú potrebné na zaúčtovanie všetkých účtovných prípadov v účtovnom období a na zostavenie účtovnej závierky. Podľa § 6 ods. 4 postupov účtovania sa v účtovom rozvrhu uvádzajú tiež účty vnútroorganizačného účtovníctva, ak ho účtovná jednotka vedie na účtoch voľných účtovných tried 8 a 9. Okrem toho súčasťou účtového rozvrhu sú aj podsúvahové účty. Do účtového rozvrhu sa v priebehu účtovného obdobia môžu dopĺňať účty podľa potreby.

Účtový rozvrh podľa § 35 ods. 3 zákona je účtovným záznamom, ktorý účtovná jednotka musí uchovávať počas piatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týka. V súčasnej dobe, keď sa účtovníctvo vedie výpočtovou technikou, nie je problém vyhotoviť účtový rozvrh v aktuálnom stave každoročne, a to buď v písomnej forme alebo technickej forme a uložiť ho ako súčasť účtovnej dokumentácie za príslušné účtovné obdobie. Dôležitosť účtového rozvrhu vyplýva aj z § 12 ods. 6 zákona, podľa ktorého účtovná jednotka nesmie účtovať na účtoch, ktoré nie sú uvedené v účtovom rozvrhu, ani zriaďovať účty mimo účtovných kníh.

Návrh vzoru vnútorného predpisu č. I ÚČTOVÝ ROZVRH

Názov a sídlo účtovnej jednotky:

Platnosť predpisu: neobmedzená od

Predpis aktualizovaný: priebežne dopĺňovaním účtov do účtového rozvrhu v priebehu účtovného obdobia podľa potreby

Nadväznosť na právny predpis: § 13 ods. 2 zákona o účtovníctve, § 3 postupov účtovania

Účtovná jednotka spracováva účtovníctvo automatizovane, pričom používa účtovný softvér (názov softvéru). Udržovanie softvéru v aktuálnom stave zabezpečuje priebežne dodávateľ softvéru (názov dodávateľa). Účtový rozvrh (číselník účtov) je súčasťou programového vybavenia a je ho možno kedykoľvek vyhotoviť v písomnej forme. Počas účtovného obdobia sa účtový rozvrh (číselník účtov) priebežne dopĺňuje podľa potreby a po skončení účtovného obdobia sa vyhotoví v písomnej forme ako príloha k vnútornému predpisu č. I a uloží ako súčasť účtovnej dokumentácie do úschovy.

Dátum vyhotovenia:

Meno, priezvisko osoby, ktorá predpis vyhotovila:

Meno, priezvisko osoby, ktorá predpis udržuje v aktuálnom stave (aktualizuje):

Meno, priezvisko a podpisový záznam zodpovednej osoby (osoby, ktorá predpis schvaľuje):

.....

Dátum schválenia:

Príloha: Účtový rozvrh - zoznam syntetických a analytických účtov za účtovné obdobie (rok):

Príprava vnútorného predpisu č. 2 VYTVÁRANIE ANALYTICKÝH ÚČTOV K SYNTETICKÝM ÚČTOM

Charakteristika analytického účtu

Rámcová účtová osnova analytické účty neobsahuje. Tie si účtovná jednotka vytvára sama v súlade s § 4 postupov účtovania. Analytické účty sa vytvárajú k príslušnému syntetickému účtu. Podľa § 14 zákona peňažné sumy analytických účtov musia zodpovedať príslušným súhrnným peňažným sumám začiatočných stavov, obrátov strany Má dať a strany Dať, konečných zostatkov a konečných stavov syntetických účtov, ku ktorým sa analytické účty vedú. Analytický účet musí byť vyjadrený najmenej švormiestnym číselným znakom. Rozsah číselných znakov analytického účtu nie je obmedzený žiadnym predpisom, stanovuje si ho účtovná jednotka v svojom vnútornom predpise. Analytické členenie syntetického účtu môže byť ľubovoľné alebo môže byť usporiadané systematicky. Systematické usporiadanie analytických účtov je vhodné pre účtovné jednotky so zložitou organizačnou štruktúrou, ktoré je založené na princípe stupňovitého členenia. Napr. pri syntetickom účte 518 - Ostatné služby, vytvorený analytický účet 1. stupňa (štvrtý číselný znak analytického účtu) môže vyjadrovať príslušný útvar, stredisko, prevádzku a pod., 2. stupňa (piaty číselný znak analytického účtu) môže vyjadrovať druh služby, napr. telekomunikačné služby, reklama, nájomné, 3. stupňa (šiesty číselný znak analytického účtu) môže vyjadrovať ešte podrobnejšie členenie jednotlivých služieb.

Pri vytváraní analytických účtov účtovné jednotky zohľadňujú určité hľadiská súvisiace s príslušným majetkom, záväzkami, nákladmi a výnosmi. Analytické členenie syntetických účtov možno rozdeliť na

- a) povinné, vyplývajúce z § 4 postupov účtovania a nadväzujúcich ustanovení postupov účtovania,
- b) nepovinné, ktoré si stanovuje účtovná jednotka podľa svojich potrieb.

Analytická evidencia

Podľa § 14 zákona analytické účty sú súčasťou analytickej evidencie, ktorá sa vedie v peňažných jednotkách. Ak to povaha

majetku vyžaduje, vedie sa analytická evidencia aj v jednotkách množstva a obsahuje aj iné údaje pre potreby účtovnej jednotky.

U dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku sa analytická evidencia vedie jednotlivo za každý predmet buď na inventárnych kartách alebo v súbore dát z počítača. Slúži na identifikáciu majetku a obsahuje údaje minimálne v rozsahu podľa § 42 ods. 2 postupov účtovania.

U zásob sa analytická evidencia vedie podľa druhov alebo skupín zásob na skladových kartách alebo v súbore dát z počítača, a to bez ohľadu, či účtovná jednotka účtuje zásoby spôsobom A alebo spôsobom B. Slúži na identifikáciu zásob a obsahuje údaje minimálne v rozsahu podľa § 45 ods. 2 postupov účtovania.

Pri pohľadávkach a záväzkoch z obchodného styku sa analytická evidencia k syntetickým účtom odberateľov a dodávateľov vedie v osobitnom súbore účtov dlžníkov a veriteľov, ktorý sa označuje ako „saldokonto“ a účelom ktorého je vyčísl'ovať zostatok (saldo) nezaplatených pohľadávok a záväzkov (faktúr) podľa jednotlivých odberateľov a jednotlivých dodávateľov (nevypárované položky).

Pri záväzkoch voči zamestnancom sa analytická evidencia k syntetickým účtom 331 - Zamestnanci a 366 - Záväzky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti vedie podľa jednotlivých zamestnancov na mzdových listoch (§ 51 ods. 1 postupov účtovania).

U ostatného majetku, záväzkov, vlastného imania, nákladov a výnosov sa analytická evidencia vedie iba v peňažnom vyjadrení na analytických účtoch, na ktorých sa účtuje v hlavnej knihe. Z uvedeného vyplýva, že analytická evidencia predstavuje ucelený komplex podrobnejšieho členenia majetku, záväzkov, vlastného imania, nákladov a výnosov na analytických účtoch hlavnej knihy v peňažnom vyjadrení a u dlhodobého nehmotného a hmotného majetku a u zásob aj v jednotkách množstva vedené v osobitných súboroch dát prepojených na hlavnú knihu. V osobitnej analytickej evidencii sa môžu viesť tiež cenné papiere a ceny, a to ich počet a ocenenie v obstarávacej cene a menovitej hodnote.

Analytické účty vytvárané v rámci účtových tried

Účtová trieda 0 - Dlhodobý majetok

Pri dlhodobom nehmotnom majetku a dlhodobom hmotnom majetku sú analytické účty súčasťou analytickej evidencie, ktorá sa povinne vedie v členení podľa jednotlivých predmetov v osobitnom súbore (podsysteme) a ktorá v peňažnom vyjadrení musí nadväzovať na príslušný syntetický účet v účtovej skupine 01, 02 a 03.

Podľa § 42 ods. 2 postupov účtovania analytická evidencia obsahuje najmä tieto údaje:

- a) názov alebo opis majetku a číselné označenie,
- b) dátum jeho obstarania a uvedenia do užívania,
- c) dátum zaúčtovania na účte účtovej skupiny 01, 02 a 03 a ocenenie majetku,
- d) údaje o zvolenom postupe účtovného odpisovania a daňového odpisovania,
- e) sadzby účtovných odpisov a daňových odpisov,
- f) sumy účtovných odpisov za účtovné obdobie a daňových odpisov za zdaňovacie obdobie,
- g) účtovnú zostatkovú cenu a daňovú zostatkovú cenu,
- h) sumu poskytnutej dotácie, podpory alebo príspevku na majetok,
- i) vecné bremeno k majetku, záložné právo a podobne,
- j) dátum a spôsob vyradenia majetku.

Pri súbore hnutelných vecí a majetku, ktorého súčasťou je aj príslušenstvo, sa jednotlivé časti súboru a jednotlivé kusy majetku zaznamenávajú v analytickej evidencii vo fyzickom a hodnotovom vyjadrení. Ak sa k súboru hnutelných vecí priradí ďalšia vec a k majetku sa priradí príslušenstvo alebo naopak vyradí, zaznamenáva sa v analytickej evidencii aj dátum priradenia alebo vyradenia tejto veci alebo príslušenstva.

Účtovné jednotky, ktoré analytickú evidenciu vedú automatizovane v súboroch dát, dbajú na to, aby príslušné programy im umožňovali zaznamenávať všetky vyššie uvedené údaje.

Ak účtovná jednotka sa rozhodne členiť majetok pre vlastné potreby podľa rovnorodých skupín na analytických účtoch k príslušnému syntetickému účtu, napr. k účtu 022 v členení na výrobné stroje a zariadenia, dopravné prostriedky, nábytok a pod.,