

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozní ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Inventarizace majetku a závazků podniku**

**Markéta Uhrová**

© 2012 ZU v Praze

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra obchodu a financí

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Uhrová Markéta

Provoz a ekonomika

Název práce

**Inventarizace majetku a závazků podniku**

Anglický název

**Taking a Physical Inventory of Entity**

### Cíle práce

Cílem práce je na základě studia dostupných informačních zdrojů zpracovat systematické pojednání o základních principech, zásadách a doporučených postupech inventarizace majetku a závazků podniku. Práce si klade za cíl analyzovat problematiku oceňování zásob a závazků k rozvahovému dni, uplatnění aktuálního účetního principu a vyčíslení a zaúčtování inventarizačních rozdílů. Cílem je také aplikovat vybrané problémové okruhy na praktické příklady a upozornit na jejich možná úskalí.

### Metodika

Nejprve byl stanoven cíl práce. Na základě stanoveného cíle budou prostudovány odborné zdroje a na základě analýzy a komparace informací z dostupných informačních zdrojů budou zpracována teoretická východiska bakalářské práce. Budou rozebrány možné metody ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni, případné časové rozlišení aktivních nebo pasivních položek rozvahy, metody stanovení inventarizačních rozdílů a zásady jejich zaúčtování. Vybrané metody budou aplikovány na praktických příkladech z praxe.

### Harmonogram zpracování

1. Úvod	6/2011
2. Cíl a metodika	4/2011 - 6/2011
3. Teoretická část	6/2011 - 10/2011
4. Praktická část	10/2011 - 12/2011
5. Závěr	2/2012
7. Seznam použitých zdrojů	4/2011 - 2/2012



## Rozsah textové části

30 - 40 stran

## Klíčová slova

Inventarizace, inventura, analytická evidence, skladní karty, inventarizační rozdíly, odpisy, snížení hodnoty majetku, účetní doklady, opravné položky, účetní závěrka, účetní uzávěrka.

## Doporučené zdroje informací

1. DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle. 5. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2010, 192 s. ISBN: 978-80-247-3202-2
  2. FIŠEROVÁ, Eva, et al. Abecena účetnictví pro podnikatele. Olomouc: Anag, 2009. ISBN 978-80-7263-522-1
  3. KRÁLOVÁ, Irena. Účetnictví pro střední a vyšší odborné školy v hotelnictví a cestovním ruchu. Praha: Fortuna, 2008. ISBN 978-80-7373-036-9.
  4. PRUDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK, Milan. Hmotný a nehmotný majetek v praxi : komentář, příklady, výklad změn. Olomouc : ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-515-3
  5. SVOBODOVÁ, Jana. Inventarizace - praktický průvodce. Praha: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-652-5.
  6. STROUHAL, Jiří. Účetní závěrka. Praha: Wolters kluwer, 2009. ISBN 978-80-7357-482-6
  7. ŠTOHL, Pavel; KLIČKA, Vladislav. Maturitní okruhy z účetnictví. Znojmo : [s.n.], 2008. ISBN 978-80-903915-8-1
  8. WILD, John J.. Financial Accounting. USA: McGraw-Hill, 2000. ISBN 978-0-07-234665-5
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.  
Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.  
Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

[www.ey.com](http://www.ey.com)

[www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)

[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)

[www.pwc.com](http://www.pwc.com)

## Vedoucí práce

Stárová Marta, Ing.

## Termín odevzdání

březen 2012

**doc. Antonín Valder, CSc.**

Vedoucí katedry



**prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr.h.c.**

Děkan fakulty

V Praze dne 24.10.2011

estné prohlášení

Prohláuji, že svou bakalářskou práci "Inventarizace majetku a závazků podniku" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 26. března 2012

Markéta Uhrová

Pod kování

Ráda bych touto cestou podkovala své vedoucí práce Ing. Martě Stárové, za odborné konzultace, rady, připomínky a přístup, kterým mi vedla při zpracování bakalářské práce. Mé podkování patří také rodině za velkou podporu a pevné nervy.

# Inventarizace majetku a závazk podniku

---

## Taking a Physical Inventory of Entity

### Souhrn

Bakalářská práce se zabývá problematikou inventarizace majetku a závazk . V teoretické části práce jsou zpracovány základní informace ze zákona o účetnictví. Je zde popsána přesná definice důležitých pojm spojených s inventarizací. Rovněž jsou zde popsány druhy inventur, termíny provádění inventarizace, způsob oceňování inventarizovaného majetku a závazk a druhy cen oceňování. V práci jsou rovněž definovány a popsány pojmy účetní závěrka, účetní uzávěrka, druhy účetní závěrky a jejich náležitosti. Dále je zde vysvětlena konsolidace, konsolidovaná účetní závěrka, její části a náležitosti. Zároveň jsou zde popsány fáze inventarizace majetku a závazk , inventarizační komise, inventura, druhy inventur, inventurní soupisy a vznik inventarizačních rozdílů a následné vypořádání s tímto vzniklými inventarizačními rozdílů. V praktické části práce jsou popsány a rozvedeny teoretické poznatky, které se týkají inventarizace majetku a závazk . Jsou zde popsány povinnosti inventarizace, průběh provádění inventarizace, který je podrobně popsán v přesných krocích. Také je zde popsán průběh inventury, a jak účetní jednotka při inventuře postupuje. Následující část upozorňuje na nejčastější nesprávnosti a chyby, které při inventarizaci mohou nastat, včetně rad, jak se těmto chybám a nesprávnostem při inventarizaci vyhnout. V závěru praktické části práce je poukázáno na informační systém KARAT, který jako jeden z mnoha, usnadňuje účetním jednotkám práci při inventarizaci.

### Summary

This bachelor work presents problematic of performance of physical inventory of entity. The theoretical part starts with the basic information about the inventory resulting from the Accounting Law. There is described exact definition of important expressions and terms which are connected with inventory. Also there are described the kinds of inventory, terms of inventory, the ways of appraisal of taking a physical inventory of entity and types of prices of appraisal. In this work are also defined and described the terms of closing accounts, the kinds of statement of balances, their individual parts and their appropriateness. Furthermore there is described consolidation, consolidated account statements, their parts and requisites. Simultaneously there are described phases of property and obligations inventory, inventory committee, stocktaking, the types of stocktaking, lists of inventory, occurrence of the inventory differences and their subsequent settlement. In the practical part of this work there are described and detailed theoretical knowledge which relate to the property and obligations inventory. In this part there are characterized the scope of inventory, the process of inventory which is also described in

detailed steps. As well as there is stated the run of inventory and how the unit of accounting effects this inventory. Next part takes attention to the most frequently mistakes in inventory which can occur including recommendation how to remedy these mistakes. The final part of this work refers to the information system KARAT, which ó as another similar systems ó facilitates the work of accounting units within the inventory.

**Klí ová slova:**

Inventarizace, inventura, analytická evidence, skladní karty, inventariza ní rozdíly, odpisy, snížení hodnoty majetku, ú etní doklady, opravné položky, ú etní záv rka, ú etní uzáv rka.

**Keywords:**

Inventory, stocktaking, analytic evidence, warehouse cards, inventory differences, depreciations, reduction of property value, accounting documents, rectifying items, closing accounts, statement of balances.

## Obsah

1. Úvod.....	11
2. Cíl a metodika práce.....	12
2.1. Cíl práce.....	12
2.2. Metodika práce.....	12
I. Teoretická část .....	13
3. Inventarizace majetku podniku .....	13
3.1. Účetní závěrka.....	14
3.1.1. Druhy účetní závěrky .....	15
3.1.2. Konsolidovaná účetní závěrka.....	15
3.1.3. Rozvaha.....	18
3.1.4. Výkaz zisku a ztráty.....	19
3.1.5. Příloha k účetní závěrce .....	19
3.1.6. Způsob oceňování inventarizovaného majetku a závazků .....	21
3.2. Účetní uzávěrka.....	26
3.3. Inventarizace .....	27
3.3.1. Periodické inventarizace .....	28
3.3.2. Průběžná inventarizace.....	29
3.3.3. Mimořádná inventarizace .....	29
3.3.4. Plánování inventarizací a postup při jejich provádění.....	30
3.3.5. Fáze inventarizace majetku a závazků .....	31
3.3.6. Inventarizační komise .....	31
3.4. Inventura .....	32
3.4.1. Druhy inventur.....	33
3.4.2. Inventurní soupisy.....	35



3.5.	Inventariza ní rozdílý .....	36
3.6.	Inventariza ní zápisy .....	37
3.6.1.	Opravy v inventurních soupisech a v inventariza níh zápisech.....	38
3.7.	Termíny inventarizací.....	38
3.8.	Inventarizace majetku a závazk .....	39
3.8.1.	Inventarizace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	39
3.8.2.	Inventarizace zásob .....	42
3.8.3.	Inventarizace pokladní hotovosti .....	43
3.8.4.	Inventarizace cenin .....	43
3.8.5.	Inventarizace pen ěních prost edk na bankovníh ú tech.....	44
3.8.6.	Inventarizace pohledávek a závazk .....	44
3.8.7.	Inventarizace asového rozli-ení aktivní povahy.....	44
3.8.8.	Inventarizace rezerv .....	45
3.8.9.	Inventarizace krátkodobých závazk .....	45
3.8.10.	Inventarizace dlouhodobých závazk .....	45
3.8.11.	Inventarizace krátkodobých bankovníh úv r a ostatních krátkodobých p íjatých výpomocí .....	45
3.8.12.	Inventarizace asového rozli-ení pasivní povahy .....	46
3.9.	Vypo ádání inventariza níh rozdíl .....	46
II.	Praktická ást .....	46
4.	Povinnost inventarizace.....	46
4.1.	Pr b h inventarizace .....	47
4.1.1.	Pr b h inventury .....	47
4.2.	Inventura má sv j význam.....	48
4.3.	Nej ast j-í nesprávnosti a chyby p í inventarizaci.....	48
4.4.	Inventarizace zásob v informa níh systému KARAT .....	49
5.	Záv r.....	50

6. Seznam poufítých zdroj .....	50
---------------------------------	----

## 1. Úvod

Pro každý podnik je velmi důležité, aby měl přehled o stavu svého majetku. Ve středních a velkých podnicích je inventarizační proces spojený s inventurou jediný možný způsob, jak takový přehled o majetku podniku získat. Každá provedená inventarizace je nejen důležitá pro podnik samotný, ale také pro externí uživatele. Účetnictví má za úkol podávat vřelý a poctivý obrázek o podniku. K tomu je mimo jiné zapotřebí provádění inventarizace.

Během účetního období dochází v podniku (účetní jednotce) k mnoha pohybům a změnám majetku. V lidských silách ovšem není, aby tento pohyb a změny majetku byly bezchybné. Považuje se za přirozené, že skutečnost a částky uvedené ve finančním účetnictví majetku podniku se na konci účetního období liší. Procesem inventarizace se zjistí skutečný stav majetku podniku, který se porovnává s jednotlivými majetkovými účty ve finančním účetnictví.

Nejdůležitějším procesem v inventarizaci není zjištění inventarizačních rozdílů, které se vyskytnou prakticky vždy, ale především stanovení příčin vzniku těchto rozdílů a zavedení takových opatření, která budou minimalizovat vznik inventarizačních rozdílů v následujícím účetním období. Provedená inventura a inventarizace je pro potřeby účetní jednotky důležitá i z neúčetního hlediska. Inventura slouží ke zjištění nepotřebného majetku podniku, který může podnik (účetní jednotka) prodat nebo zlikvidovat. Dále inventura slouží ke zjištění nepoužitelnosti stroje a jeho potřebných úprav, nebo naopak zjištění potřeb provedení opravy stroje. V určitých případech může inventura také odhalit krádeže majetku podniku.

Proces inventarizace je nástroj, který slouží k zjištění vřelého a poctivého obrazu účetnictví. Zjištěné výsledky provedené inventarizace slouží jako důkazní materiály pro další orgány, kterými jsou například finanční úřady nebo auditorské společnosti.

## **2. Cíl a metodika práce**

### **2.1. Cíl práce**

Cílem práce je na základě studia dostupných informací zpracovat systematické pojednání o základních principech, zásadách a doporučených postupech inventarizace majetku a závazků podniku. Práce si klade za cíl analyzovat problematiku oceňování zásob a závazků k rozvahovému dni, uplatnění aktuálního účetního principu a vyřízení a zaúčtování inventarizačních rozdílů. Cílem je také aplikovat vybrané problemové okruhy na praktické příklady a upozornit na jejich možná úskalí.

### **2.2. Metodika práce**

Nejprve byl stanoven cíl práce. Na základě stanoveného cíle byly prostudovány odborné zdroje a na základě analýzy a komparace informací z dostupných informací byla zpracována teoretická východiska bakalářské práce. V teoretické části práce je použita odborná literatura, která se zabývá problematikou inventarizace majetku podniku a závazků. Podkladem pro teoretickou část jsou především zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška, účetní standardy. V práci jsou rozebrány možné metody ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni, případné časové rozlišení aktivních nebo pasivních položek rozvahy, metody stanovení inventarizačních rozdílů a zásady jejich zaúčtování. Dále jsou přesně popsány a definovány pojmy účetní závěrka, účetní závěrka, jsou popsány druhy účetní závěrky a je vysvětlena konsolidace. V praktické části práce jsou rozvedeny teoretické poznatky týkající se problematiky inventarizace majetku a závazků, je poukázáno na časté chyby při provádění inventarizace a je analyzován informační systém KARAT.

## I. Teoretická část

### 3. Inventarizace majetku podniku

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost inventarizovat majetek a závazky, dále stanoví základní pravidla pro provádění inventarizací. Inventarizace je jednou z činností, která přispívá k úplnosti, přesnosti a správnosti údajů v účetnictví. Pokud účetní jednotka neprovedla žádnou inventarizaci majetku a závazků a nedoloží žádné provedení inventarizace inventurními soupisy, není její účetnictví v pořádku [4]. Ke dni účelové a mimo účelové účetní závěrky, účetní jednotky inventarizací ověřují, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti. Inventarizacemi hospodářských prostředků se zjišťuje, jaký je stav těchto prostředků a jestli je zajištěna jejich ochrana a zdali jsou řádně udržovány a jestli jsou pravdivé zápisy [3][2]. Z hospodářských prostředků vedených v účetnictví se z aktiv musí inventarizovat základní prostředky, investice, postupně spotřeby v používání, materiál na sklad a zboží v etn. materiálu a zboží na cestě, poddodávky, nedokončená výroba, náklady p í-tích období, výrobky, zvířata, drahé kovy, peněžní prostředky na bankovních účtech, pokladní hotovosti, valuty, cenné papíry, ceniny, majetkové účasti a pohledávky. Z pasiv se musí inventarizovat závazky, výdaje p í-tích období a výnosy p í-tích období. Dále se musí inventarizovat hodnoty, nároky a závazky vedené na podrozvahových účtech [4]. Z hospodářských prostředků vedených v operativní evidenci se musí inventarizovat pozemky, postupně spotřeby v používání, písně zůstatelné tiskopisy a drobný materiál, o nichž je v účetních předpisech stanoveno, že se vedou nebo mohou vést v této evidenci. Inventarizacím podléhají i hospodářské prostředky, které nejsou ve správě organizace (vlastnictví organizace) a nesledují se ani na podrozvahových účtech, avšak jsou u ní v době provádění inventarizací a organizace za ně odpovídá [4]. Tato povinnost se netýká organizací, které poskytují služby, pokud jde o postupně odevzdané jim k opravě, k opravě, a k úpravě. Vedoucí organizace je povinen zabezpečit inventarizaci hospodářských prostředků a odpovídá za správné a včasné provádění jejich inventarizace [4]. Inventarizace hospodářských prostředků jsou účelové a mimo účelové. účelové inventarizace mohou být periodické, jimiž se inventarizují všechny hospodářské prostředky, nebo mohou být



pro běžné, jimž lze inventarizovat pouze materiál, polotovary, výrobky a zboží vedené v účetnictví [3].

### 3.1. Účetní závěrka

Účetní jednotky sestavují v případech stanovených zákonem o účetnictví účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisků a ztrát, a příloha [2][5]. Účetní závěrka může zahrnovat také pohled o peněžních tocích nebo pohled o změnách vlastního kapitálu. Vybrané účetní jednotky sestavují pohled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní oba kritéria uvedená v zákoně o účetnictví [5]. Účetní závěrka musí obsahovat jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky se sídlem nebo bydlištěm podnikání a místem podnikání, pokud se liší od místa bydliště. Dále účetní závěrka musí obsahovat identifikační číslo osoby, pokud je má účetní jednotka přiděleno, právní formu účetní jednotky, podmínky podnikání nebo jiné podmínky, případně úhel, pro který byla zřízena, dále musí obsahovat rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje a okamžik sestavení účetní závěrky [3]. K účetní závěrce musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky, nebo podpisový záznam účetní jednotky. Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu [5]. Nestanoví-li zákon jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu [4]. Účetní závěrka je strukturovaná reprezentace finančních informací. Jejím obsahem je rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty (výsledovka), příloha (komentář). Účetní závěrka vysvětluje a doplňuje informace v rozvaze a ve výsledovce [3]. V účetní závěrce musí být například uvedeny závazky sociálního a zdravotního pojištění a daní. Účetní závěrka může navíc obsahovat pohled o peněžních tocích a změnách vlastního kapitálu. Úplnost závěrky je dána vztahem mezi nimi. Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč [5]. Účetní jednotky s výší aktiv celkem deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. U účetní závěrky se kontrolují aktiva celkem a pasiva celkem, která se musí rovnat [5]. Výsledek hospodaření za účetní období ve výsledovce se musí rovnat s výsledkem hospodaření běžného účetního období v rozvaze. Dále se musejí rovnat peněžní prostředky v pohledu o peněžních tocích s rozvahou [3].

### **3.1.1. Druhy ú etní záv rky**

Prvním typem ú etní záv rky je záv rka ádná, kterou ú etní jednotka sestavuje k poslednímu dni ú etního období (obvykle 31. 12.). K jinému dni ú etního období sestavují ú etní jednotky záv rku mimo ádnou, která se sestavuje p i ukon ení innosti podniku, vstupu do likvidace nebo konkurzu. Dal-ím typem záv rky sestavován ú etní jednotkou k jinému dni ú etního období je záv rka mezitímní, kdy v tomto p ípad ú etní jednotky neuzavírají ú etní knihy, ale provádí se pouze inventarizace pro ocen ní, nap . p i vstupu nebo odchodu spole níka [3]. Pokud právní p edpisy stanoví povinnost sestavit ádnou nebo mimo ádnou záv rku a zároveň mezitímní, pak se mezitímní nesestavuje. Ú etní záv rku sestavují ú etní jednotky v plném rozsahu, kterou musí sestavovat vřdy akciové spole nosti (i neauditované) a ú etní jednotky, které nemají povinnost auditu. Nebo ú etní záv rku sestavují ú etní jednotky ve zjednodu-eném rozsahu, kterou mohou sestavovat ú etní jednotky, které nemají povinnost auditu [4]. Pokud ú etní jednotka sestavuje ú etní záv rku v plném rozsahu, poté v-e musí být sestaveno v plném rozsahu a naopak [3].

### **3.1.2. Konsolidovaná ú etní záv rka**

Konsolidovanou ú etní záv rkou se rozumí ú etní záv rka sestavená a upravená metodami konsolidace. Povinnost sestavit konsolidovanou ú etní záv rku má, za podmínek stanovených zákonem o ú etnictví a provád cími právními p edpisy, ú etní jednotka, která je obchodní spole ností a je ovládající osobou, s výjimkou ovládajících osob, které vykonávají spole ný vliv. Dále osobou, ve které konsolidující nebo konsolidovaná ú etní jednotka vykonává spole ný vliv, nebo osobou, ve které konsolidující ú etní jednotka vykonává podstatný vliv. Spole ným vlivem se pro ú ely sestavení konsolidované ú etní záv rky rozumí takový vliv, kdy osoba v konsolida ním celku spolu s jednou nebo více osobami nezahrnutými do konsolida ního celku ovládají jinou osobu, p i emfl osoba vykonávající spole ný vliv samostatn nevykonává rozhodující vliv v této jiné osob [4]. Podstatným vlivem se rozumí takový významný vliv na ízení nebo provozování podniku podle zvlá-tního právního p edpisu, jenfl není rozhodující ani spole ný, není-li prokázán opak, považuje se za podstatný vliv dispozice nejmén s 20 % hlasovacích práv [4]. Konsolidovaná ú etní záv rka musí být sestavena tak, aby podávala v rný a poctivý obraz p edm tu ú etnictví a finan ní situace konsolida ního celku, ú etních jednotek pod

společným vlivem a ú etních jednotek přidružených [3]. Konsolidující ú etní jednotka není povinna sestavit konsolidovanou ú etní záv rku, pokud ke konci rozvahového dne ú etního období, za n jíl se konsolidovaná ú etní záv rka sestavuje, konsolidující ú etní jednotka a konsolidované ú etní jednotky společn , na základ svých posledních ádných ú etních záv rek, nesplnily alespo dv ze t í kritérií. První kritérium pojednává o aktivech, které celkem iní více nejl 350 000 000 K . Druhé kritérium představuje ro ní úhrn ístého obratu, který iní více nejl 700 000 000 K . Ro ním úhrnem ístého obratu se pro ú ely tohoto zákona rozumí vý-e výnos snížená o prodejní slevy, d lená po tem zapo atých m síc , po které trvalo ú etní období, a vynásobená dvanáctí [4]. T etím kritériem je pr m rný p epotený stav zam stnanc , v etn p ípad pracovního vztahu lena k družstvu, zji-t ný zp sobem stanoveným na základ zvlá-tního právního p edpisu, iní v pr b hu ú etního období více nejl 250 [3]. Toto se nepoužívá u ú etních jednotek, které jsou bankami nebo provozují poji- ovací i zaji- ovací innost podle jiných právních p edpis , nebo jsou emitentem cenných papír p íjatých k obchodování na evropském regulovaném trhu [3]. Konsolidující ú etní jednotka není povinna sestavit konsolidovanou ú etní záv rku, pokud k podání v rného a poctivého obrazu p edm tu ú etnictví a finan ní situace konsolida ního celku posta uje ú etní záv rka konsolidující ú etní jednotky, protože konsolidující ú etní jednotka ovládá pouze konsolidované ú etní jednotky, jejl jsou jednotliv í v úhrnu nevýznamné [4]. Konsolidující ú etní jednotka je povinna v as sd lit ú etním jednotkám, fle budou konsolidovány. Sou asn jim sd lí informaci o vymezení konsolida ního celku a ur í, které ú etní záznamy a ostatní dokumenty jsou povinny tyto ú etní jednotky poskytnout konsolidující ú etní jednotce pro sestavení konsolidované ú etní záv rky. Konsolidující ú etní jednotka je povinna vyhotovit konsolidovanou výro ní zprávu [3][4]. Konsolidovanou výro ní zprávou se rozumí výro ní zpráva, která obsahuje informace o konsolida níím celku, ú etních jednotkách pod společným vlivem a ú etních jednotkách přidružených. Jsou-li obsahem konsolidované výro ní zprávy i v-echny informace o konsolidující ú etní jednotce, které musí obsahovat výro ní zpráva, nemusí tato konsolidující ú etní jednotka vyhotovovat výro ní zprávu [3]. Nestanoví-li se jinak, ustanovení tohoto zákona týkající se výro ní zprávy se pouflijí i pro konsolidovanou výro ní zprávu. Konsolidující ú etní jednotka je povinna pro sestavení konsolidované ú etní záv rky poufít metody plné konsolidace, pom rné konsolidace, nebo konsolidace ekvivalencí (protihodnotou) [4]. Konsolidovaná ú etní záv rka se sestavuje ke konci

rozvahového dne konsolidující účetní jednotky. Účetní závěrky konsolidující účetní jednotky a jí konsolidovaných účetních jednotek a účetních jednotek pod společným vlivem použité pro sestavení konsolidované účetní závěrky sestavují tyto účetní jednotky v zásadě ke stejnému okamžiku. Délka účetního období při konsolidaci účetní závěrky musí být stejná [3]. Dojde-li v průběhu účetního období ke změnám ve vymezení účetních jednotek, které mají povinnost podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky, musí být tato informace uvedena v příloze v konsolidované účetní závěrci [4].

### **3.1.2.1. Konsolidovaná rozvaha**

V konsolidované rozvaze se uvádí výše aktiv v ocenění sníženém o opravné položky a oprávký oddělen za běžné účetní období a minulé účetní období. Výše pasiv se uvádí za běžné účetní období a minulé účetní období [3]. Rozvaha se podle použité metody konsolidace doplní o položky kladný konsolidační rozdíl, záporný konsolidační rozdíl, menšinový vlastní kapitál, menšinový základní kapitál, menšinové kapitálové fondy, menšinové fondy ze zisku v etn nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty minulých let, menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období, cenné papíry a podíly v ekvivalenci, konsolidační rezervní fond a o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci [4].

### **3.1.2.2. Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty**

V konsolidovaném výkazu zisku a ztráty se uvádí výše nákladů a výnosů oddělen za běžné účetní období a minulé účetní období [3]. Výkaz zisku a ztráty se doplní v nákladových položkách o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu, ve výnosových položkách o zúčtování záporného konsolidačního rozdílu a o menšinové podíly na výsledku hospodaření, o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci podle použité metody konsolidace [4].

### **3.1.2.3. Příloha v konsolidované účetní závěrci**

Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze v konsolidované účetní závěrci způsob konsolidace a použité metody konsolidace, obchodní firmu a sídlo konsolidovaných účetních jednotek a podíl na vlastním kapitálu. Dále účetní jednotka uvede obchodní firmu a sídlo konsolidovaných účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku, v etn d vod jejich nezahrnutí s uvedením podílu na vlastním kapitálu [4]. V příloze

konsolidované účetní závěrky musí být uvedena obchodní firma a sídlo účetních jednotek přidružených, obchodní firma a sídlo účetních jednotek, které nejsou zahrnuty do konsolidované účetní závěrky a jsou přidružené [3]. Účetní jednotka uvádí obchodní firmu a sídlo účetních jednotek pod společným vlivem, účetní jednotky, které mají samy nebo prostřednictvím osoby jednající vlastním jménem na její účet podíl na vlastním kapitálu menší než 20%. Dále se uvádí informace o použitých účetních metodách, zásadách a změnách způsob oceňování, vysvětlení položek kladný konsolidační rozdíl a záporný konsolidační rozdíl a metody jejich stanovení, průměrný počet zaměstnanců konsolidačního celku během účetního období [4]. Konsolidující účetní jednotka dále v příloze uvede zejména výši odměn vyplacených za účetní období jak v peněžní, tak i v nepeněžní formě. Dále uvede výši záloh, poskytnutých úvěrů, celkovou částku závazků, způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, souhrnnou výši finančních závazků, konsolidované výnosy z běžné činnosti [3]. Odděleně uvede informace o celkových nákladech na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti za účetní období v souladu s povinným auditem účetní závěrky, jiné ověřovací služby, daňové poradenství, jiné neauditorské služby [4].

### 3.1.3. Rozvaha

V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Rozvaha se vyhotovuje v plném, nebo ve zjednodušeném rozsahu. Do výkazu rozvahy se údaje zapisují v tisících. Položky rozvahy se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky. Položky lze v rozvaze členit na podpoložky [3]. Výpočtové položky v rozvaze se označují znaménky  $\pm$  a  $\pm$ . Položky rozvahy, které jsou v příloze označeny arabskou číslicí, mohou být slouženy, pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti v reálném a poctivém obrazu představení účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo pokud jejich sloužení nepřispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloužené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze. V rozvaze za běžné účetní období se uvádí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávků [4]. Každá z položek rozvahy obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za předcházející (minulé) účetní období. V rozvaze se výše jednotlivých položek aktiv za minulé účetní období uvádí snížená o opravné položky a oprávků. Položky rozvahy v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádí [2]. Účetní jednotky, které zahájí svoji podnikatelskou činnost



nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky v úpadku uvádí jí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení podnikatelské činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace i ke dni činnosti rozhodnutí o úpadku [4]. Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi [2].

### **3.1.4. Výkaz zisku a ztráty**

Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Ve výkazu zisku a ztráty se položky uvádí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, které zůstane zachováno stanovené pořadí. Stejně jako v rozvaze se ve výkazu zisku a ztráty položky označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky [2]. Také lze položky členit na podpoložky a výpočtové položky se označují znaménky š+0 a š-0. Položky výkazu zisku a ztráty, které jsou vpedu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučené. Každá z položek výkazu zisku a ztráty obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za předcházející (minulé) účetní období [3]. Každá úprava informací za minulé účetní období se odvodní v přiloze. Nulové položky za minulé i běžné účetní období se neuvádí. Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky [4].

### **3.1.5. Příloha k účetní závěrce**

Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. V přiloze účetní jednotka uvádí informace podle zákona, zejména informace obsahového vymezení položek krátkodobých závazků, datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti, údaje o fyzických a právnických osobách, které ovládají tuto účetní jednotku nebo v ní mají podstatný vliv s uvedením výše vkladu v procentech, popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku a popis organizační struktury účetní jednotky a změny během uplynulého účetního období [5]. Účetní jednotka do přílohy uvede jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni. V přiloze uvede účetní jednotka obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, které účetní jednotka ovládá s uvedením výše podílu na základním kapitálu [4]. Do přílohy se také uvádí případné dohody mezi společnostmi, které zakládají rozhodovací

práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu. Účetní jednotka uvádí v příloze také výši vlastního kapitálu, výši výsledku hospodaření za poslední účetní období, jestli byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o provedení zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají [5]. V příloze uvede účetní jednotka průměrný počet zaměstnanců během účetního období a z toho členy řídicích orgánů, dále se uvedou odměny osobám. Uvádí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících. V příloze se také uvádí výše půjček, úvěrů, s uvedením úrokové sazby, poskytnutá zajištění a ostatní plnění jak v penězích, tak v nepeněžních formách [3]. V další části přílohy uvádí účetní jednotka doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotka zde vysvětlí každou významnou položku nebo skupinu položek z rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty, které jsou podstatné pro analýzu a hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření [4]. Účetní jednotka uvádí zvlášť údaje, které nejsou v rozvaze a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázané, zejména domky splatné daně z příjmů za minulá účetní období, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů v etní úrokových sazeb [5]. Účetní jednotka v příloze také uvádí další informace, které se týkají majetku a závazků, zejména pohledávky a závazky podle splatnosti, pronájem majetku, zatížení majetku zástavním právem nebo poskytnutého zajištění a cizí majetek uvedený v rozvaze. Dále účetní jednotka uvede každou významnou událost, která se stane mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky [3]. V další části přílohy uvede účetní jednotka informace, které nejsou vykázané v rozvaze, ale celkovou výši závazků k posouzení finanční situace účetní jednotky s ohledem na princip významnosti drobný nehmotný a hmotný majetek, charakter a obchodní účel operací účetní jednotky [4]. Informace o jednotlivých transakcích je možné seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí na finanční situaci účetní jednotky [5]. V další části přílohy se uvádí oddělené informace o celkových nákladech na odměny statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti za účetní období. Tyto informace není účetní jednotka povinná uvádět v případě konsolidované účetní závěrky. Dále uvede účetní jednotka počet a jmenovitou hodnotu nebo ocenění každého druhu akcií, dále informaci o vymnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech. Významné zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu účetní jednotka popíše v příloze [4].

### **3.1.6. Způsob ocenění majetku a závazků**

Použitý způsob ocenění majetku a závazků ovlivňuje inventarizovaný majetek a závazky a samozřejmě údaje o účtelnosti a účelnosti závazků. Účelné jednotky oceňují majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účelného případu a ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, kdy se účelná závazka sestavuje [1]. Při pořízení souboru movitých věcí se ocenění souboru jako celek. Účelnou metodu ocenění majetku upraví prováděcí právní předpis. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně považují účelné jednotky na eskou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným NB. V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za eskou měnu je možné k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány [4]. Z jednotlivých složek majetku a závazků se oceňují hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností po izovacích cenami, hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností vlastními náklady, zásoby s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností po izovacích cenami, zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady. Peněžní prostředky a cenniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami. Podíly, cenné papíry a deriváty po izovacích cenami [6]. Pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplatou nebo vkladem po izovací cenou. Závazky jmenovitou hodnotou. Nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností se oceňuje po izovacích cenami. Nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností vlastními náklady, právnické služby se oceňují vlastními náklady [1]. Kulturní památky, sbírky muzejní povahy, právní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa, se oceňují jejich po izovací cenou [4]. Majetek v případech bezúplatného nabytí se oceňuje reprodukční po izovací cenou. Cenné papíry, s výjimkou papírů držených do splatnosti a cenných papírů emitovaných účelnou jednotkou se oceňují reálnou hodnotou [1]. Dále se reálnou hodnotou oceňují deriváty, finanční umístění s výjimkou dluhopisů držených do splatnosti, majetek a závazky když to ukládá zvláštní právní předpis. Dále část majetku a závazků zahrnuje deriváty, pohledávky určené k obchodování [4].

#### **3.1.6.1. Druhy cen v ocenění**

Správné řešení otázek ocenění ve finančním účtelnosti je úkolem, který především rozhoduje o tom, jak daný účelný systém plní své základní funkce ve vztahu k potřebám různých kategorií uživatelů účelných informací [2]. Pro ocenění dlouhodobého majetku

se v souladu se zákonem o účetnictví používají druhy ocenění: poizovací cena, reprodukční poizovací cena a vlastní náklady [1].

#### **3.1.6.1.1. Poizovací cena**

Poizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady, které s pořízením souvisejí. Poizovací cena se zvyšuje o případné technické zhodnocení, čímž se rozumí rekonstrukce a modernizace, nástavby, přístavby, stavební úpravy majetku, pokud se cena zvýšila v účetním období o více než hodnotu, která je stanovena prováděcím právním předpisem [1]. Rekonstrukcí se rozumí zásah do majetku, který má za následek změnu účelů použití nebo technických parametrů. Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku [4].

#### **3.1.6.1.2. Reprodukční poizovací cena**

Reprodukční poizovací cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm u tuje [4]. Reprodukční poizovací cenou se oceňuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý darováním, dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční poizovací cena nižší než vlastní náklady [1]. V reprodukční poizovací ceně se také oceňuje dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu v případech, kdy využití finančního leasingu dovolují příslušné právní předpisy [4]. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený, například inventarizací přebytků, a vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se oceňuje reprodukční poizovací cenou. Z hlediska účetnictví stačí pro stanovení reprodukční poizovací ceny u zásob odborný odhad jejich užitné hodnoty. Reprodukční poizovací cenu si může stanovit v souladu s ustanovením zákona účetní jednotka sama [2].

#### **3.1.6.1.3. Vlastní náklady**

Vlastními náklady se oceňuje nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, hmotný majetek vytvořený vlastní činností, zásoby vytvořené vlastní činností, příchovky zvířat [1]. Pro účely zákona o účetnictví se rozumí vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, například část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo jiné činnosti [4]. Vlastními náklady u hmotného majetku a nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností jsou přímé náklady

vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami [2].

### **3.1.7. Rozvahový den**

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy. Účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období a v ostatních případech sestavují mimo účetní závěrku [3]. Rozvahu jako zahajovací sestavují účetní jednotky v případech uvedených v § 17 odst. 1 s výjimkou k prvnímu dni účetního období [4]. Pro účetní jednotky je povinnost uvádět v účetní závěrečné informace podle stavu ke konci rozvahového dne, to platí obdobně i pro všechny účetní záznamy, které se sestavují k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, kdy se sestavuje účetní závěrka [3]. V případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy, účetní jednotky sestavují účetní závěrku v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, tzv. mezitímní účetní závěrku. V případech sestavování mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění [5]. Účetní jednotky, které jsou příjemci prostředků ze státního rozpočtu nebo rozpočtů územních samosprávných celků a jsou povinny tyto prostředky vypořádat podle zvláštního právního předpisu a uplatňují hospodářský rok, sestavují k 31. prosinci kalendářního roku mezitímní účetní závěrku, při které neoceňují majetek a závazky a majetek a závazky vyjádřené v cizí měně nepočítávají na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným českou národní bankou [4]. Účetní jednotky sestavují rozvahu tak, aby poáteční zstatky účtů, které obsahuje rozvaha, tedy rozvahové účty, jimiž se otevírá účetní období, navazovaly na konečné zstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo. Za období poánající koncem rozvahového dne a konící okamžikem sestavení účetní závěrky jsou účetní jednotky povinny uvést v příloze v účetní závěrečné informace o skutečnostech, které poskytují další informace o podmínkách a situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne [3]. Dále uvádí informace o skutečnostech, které jako nejisté podmínky a situace existovaly ke konci rozvahového dne, a jejich následky má významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky [5]. Informace v účetní závěrečné musí být spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzují se z hlediska významnosti. Informace by měla být v zásadě úplná. Informace je v zásadě, je-li získána ve správném případě z hlediska její významnosti a nákladů na její získání, pokud tyto náklady



nep evý-í p ínosy plynoucí z této informace [2]. Informace se považuje za významnou, jestliže by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby, která tuto informaci využívá. Ú etní záv rkou není shromafl ování nebo vyřadování informací provád ěné na základ zvlá-tních právních p edpis (Zákon o státní statistické služb ) [3].

### **3.1.8. Ov ování ú etní záv rky auditorem**

ádnou nebo mimo ádnou ú etní záv rku jsou povinny mít ov enou auditorem ú etní jednotky jako akciové spole nosti, pokud ke konci rozvahového dne ú etního období a ú etního období bezprost edn p echázejícího, p ekro ily nebo jifl dosáhly alespo jedno ze t í kritérií, uvedeném v zákon o ú etnictví [2]. První kritérium pojednává o nabití aktiv celkem více nefl 40 000 000 K . Druhým kritériem je nabití ro ního úhrnu ístého obratu více nefl 80 000 000 K , kde ro ní úhrn ístého obratu je vý-e výnos snížená o prodejní slevy a d lená po tem zapo atých m síc , po které trvalo ú etní období, a vynásobená dvanácti. T etí kritérium pojednává o pr m rném p epo teném stavu zam stnanc v pr b hu ú etního období více nefl 50 [4]. Ostatní obchodní spole nosti a druffstva, pokud ke konci rozvahového dne ú etního období, za n jfl se ú etní záv rka ov uje, p ekro ily nebo jifl dosáhly alespo dvou ze t í d íve uvedených kritérií. Ú etní jednotky nejsou povinny mít auditorem ov enou ú etní záv rku sestavenou v pr b hu konkursu, a to po dobu nep etřít p sob jdoucích 36 kalendá ních m síc , po ínaje prvním dnem kalendá ního m síce následujícího po dni, kterým nastaly ú inky prohlá-ení konkursu, pokud o jejím ov ení auditorem nerozhodne v ítel'ský výbor. Dále ú etní záv rku sestavenou ke dni p edcházejícímu dni, kterým nastanou ú inky schválení reorganiza ního plánu, pokud o jejím ov ení auditorem nerozhodne v ítel'ský výbor [4]. Pokud do-lo ke zru-ení konkursu z d vodu, fle majetek dluřníka je pro uspokojení v ítel zcela neposta ující, a pokud tak stanoví zvlá-tní právní p edpis [4].

### **3.1.9. Výro ní zpráva**

Ú etní jednotky, akciové spole nosti, ostatní obchodní spole nosti a druffstva, jsou povinny vyhotovit výro ní zprávu, jejímfl ú elem je ucelen , vyvářfen a komplexn informovat o vývoji jejich výkonnosti, innosti a stávajícím hospodá ském postavení [3]. Výro ní zpráva se nevyhotovuje v p ípadech, kdy ú etní jednotky nejsou povinny mít auditorem ov enou ú etní záv rku, íli povinn musí mít výro ní zprávu ú etní jednotky,

kteře mají povinný audit [2]. Výro ní zpráva musí krom informací nezbytných pro napln ní ú elu výro ní zprávy dále obsahovat nejmén finan ní a nefinan ní informace o skute nostech, kteře nastaly ař po rozvahovém dni a jsou významné pro napln ní ú elu výro ní zprávy. Výro ní zpráva obsahuje informace o p edpokládaném vývoji innosti ú etní jednotky, o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, o aktivitách v oblasti ochrany řivotního prost edí a pracovn právních vztazích [4]. Dále výro ní zpráva obsahuje informace o tom, zda ú etní jednotka má organiza ní slořku podniku v zahrani í a informace pořadované podle zvlá-tních právních p edpis . Ú elem výro ní zprávy je podat informace o ú etní jednotce ucelen , vyvářfen , komplexn , a to o její výkonnosti, innosti a stávajícím hospodá ském postavení [3]. Informace, kteře výro ní zpráva obsahuje, jsou finan ní i nefinan ní, íselné i ne íselné. Ve výro ní zpráv jsou uvedeny skute nosti po rozvahovém dni, p edpokládaný vývoj ú etní jednotky, aktivity ve výzkumu, vývoji, ochran řivotního prost ední a v pracovn právních vztazích [2]. Má-li to význam pro posouzení majetku a jiných aktiv, závazk a jiných pasiv, finan ní situace a výsledku hospoda ení ú etní jednotky, musí ú etní jednotka, kteřá pouřívá investi ní instrumenty, pop ípad dal-í obdobná aktiva a pasiva, uvést ve výro ní zpráv také informace o cílech a metodách ízení rizik dané spole nosti, v etn její politiky pro zaji-t ní v-ech hlavních typ plánovaných transakcí, u kterých se pouřijí zaji-ovací deriváty, a cenových, úv rových, likvidních rizicích, a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je ú etní jednotka vystavena [4]. Výro ní zpráva musí obsahovat ú etní záv rku a zprávu auditora, p ípadn dal-í dokumenty a údaje podle zvlá-tního právního p edpisu [3]. Ú etní jednotky, kteře podle zvlá-tního právního p edpisu mají povinnost ádnou nebo mimo ádnou ú etní záv rku mít ov enu auditorem vyhotovují výro ní zprávu nebo obdobný dokument, pokud jim tuto povinnost stanoví zvlá-tní právní p edpis. Pro ov ování výro ní zprávy auditorem platí ustanovení obdobn jako u ov ování ú etní záv rky [4]. Pokud ú etní jednotka nemá povinnost sestavit výro ní zprávu, má povinnost informovat (spole níky, akcioná e, leny) o spole nosti minimáln jedenkrát za rok [2].

### **3.1.10. Zp soby zve ej ování**

Z ú etních jednotek jsou povinny ú etní záv rku i výro ní zprávu zve ejnit ty ú etní jednotky, kteře se zapisují do obchodního rejst íku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvlá-tní právní p edpis. Ú etní jednotky zve ej ují ú etní záv rku v rozsahu, v jakém jimi byla sestavena. Zve ejn ní ú etní záv rky se provádí ulofením v obchodním rejst íku ve

sbírce listin [3]. Do sbírky listin se také spolu s účetní závěrkou (rozvaha, výsledovka, příloha) ukládá také výroční zpráva (pokud je povinnost dle zákona ji vyhotovit), zpráva auditora (pokud je povinnost dle zákona ověřením auditorem), zpráva o vztazích mezi propojenými osobami (pokud je povinnost dle Obchodního zákona), rozdělení zisku nebo úhrady ztráty, pokud není součástí výroční zprávy. Povinnosti účetních jednotek ke zveřejnění i uveřejnění jiných informací stanovené ve zvláštních právních předpisech nejsou dotčeny [4]. Účetní jednotky, které mají povinnost účetní závěrku mít ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověřením auditorem a po schválení příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů, a to ve lhůt do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud nebude podle zvláštních právních předpisů stanovena jiná lhůta. Nejpozději však do konce následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny [4]. Účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejní účetní závěrku a výroční zprávu uložení do sbírky listin obchodního rejstříku podle zvláštního právního předpisu. Přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy [3]. Auditované účetní jednotky nesmí zveřejnit informace, které nebyly ověřeny auditorem, a dále musí zveřejnit zprávu o auditu. Účetní jednotky, které podle zvláštního právního předpisu předávají výroční zprávu České národní bance, předávají účetní závěrku a výroční zprávu do sbírky listin obchodního rejstříku prostřednictvím České národní banky [4]. Povinnost zveřejnění uvedených účetních záznamů podle zákona účetní jednotka splní okamžikem jejich předání rejstříkovému soudu, nebo předáním České národní bance. Organizační složky státu zveřejní účetní závěrku prostřednictvím ministerstva způsobem, který umožní uje dálkový přístup. Účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nesmí zveřejnit informace, které předtím nebyly ověřeny auditorem [3]. Povinnost zveřejnění podle zákonného ustanovení se vztahuje na všechny informace účetní závěrky i výroční zprávy s výjimkou těch, na které se vztahuje utajení podle zvláštního právního předpisu. Tento způsob zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy platí pro konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu obdobně [4].

### **3.2. Účetní uzávěrka**

Účetní uzávěrkou se rozumí uzavření účetnictví. Uzavření účetnictví je uzavření účetních knih v etn pomocných knih [3]. Uzávěrka jeinnost zahrnující konečnou kontrolu účetnictví daného účetního období, zúčtování speciálních případů k rozvahovému dni,

zpracování daňového přiznání v etnické daňové optimalizace, uzavření ústetnictví, převod ústetnictví do dalšího období, vyhotovení závěrky popř. výroční zprávy, ověření auditorem, schválení závěrky, zveřejnění závěrky v etnické ověření správnosti zveřejnění a archivace [2]. Ústetní jednotky uzavírají ústetní knihy ke dni zániku povinnosti vést ústetnictví, k poslednímu dni ústetního období, ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace, ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou p em n společnosti nebo družstev, kde dni předcházejícímu dni, kterým nastanou ústetní rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou ústetní rozhodnutí soudu o p em n reorganizace v konkursu [4]. Dále se ústetní knihy uzavírají ke dni, kterým nastanou ústetní zrušení konkursu, kde dni předcházejícímu dni, kterým nastanou ústetní schválení reorganizačního plánu, ke dni, kterým nastanou ústetní splnění reorganizačního plánu a plánu oddlužení nebo ke dni, ke kterému stanoví povinnost uzavřít ústetní knihy nebo sestavit ústetní závěrku zvláštní právní předpis [2]. V případě převodu jmění na přejímajícího společníka, který nevede ústetnictví, zústetní zánikající ústetní jednotka uzavírá ústetní knihy ke dni předcházejícímu den zápisu p em n společnosti do obchodního rejstříku. Při p em n společnosti den zápisu p em n společnosti do obchodního rejstříku uzavírají ústetní jednotky zústetně na p em n společnosti ústetní knihy ke dni předcházejícímu rozhodný den p em n společnosti [4]. Po schválení ústetní závěrky nesmí ústetní jednotka přidávat další ústetní zápisy kdykoli později do uzavřených ústetních knih s výjimkou případ p em n společnosti. Do okamžiku schválení ústetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího ústetního období, může ústetní jednotka pouze z důvodů, které obsah polofek ústetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, jifi uzavřené ústetní knihy opět otevřít a provést případnou opravu ústetních zápisů a sestavit novou ústetní závěrku, která se tímto stává ústetní závěrkou [3].

### 3.3. Inventarizace

Zákon o ústetnictví ukládá ústetním jednotkám povinnost inventarizovat majetek a závazky, dále také stanoví základní pravidla pro provádění inventarizací. Inventarizace je jednou zinností, která přispívá k úplnosti, přesnosti a správnosti údajů v ústetnictví. Pokud ústetní jednotka neprovedla žádnou inventarizaci majetku a závazků a nedoloží žádné provedení inventarizace inventurními soupisy, pak není její ústetnictví v pořádku [2]. Ústetní jednotky inventarizací ověřují ke dni žádné a mimo jiné ústetní závazky, zda stav majetku a závazků v ústetnictví odpovídá skutečnosti [4]. Inventarizací hospodářských prostředků se zjišťuje, jaký je stav těchto prostředků, zda je zajištěna jejich ochrana, jestli

jsou řádně udržovány a jestli jsou pravdivé zápisy [2]. Z hospodářských prostředků vedených v účetnictví se z aktiv musí inventarizovat základní prostředky, investice, předměty postupně spotřeby v používání, materiál na sklad a zboží v etn. materiálu a zboží na cestě, poddodávky, nedokončená výroba, náklady p í-tích období, výrobky, zvláště drahé kovy, peněžní prostředky na bankovních účtech, pokladni hotovosti, valuty, cenné papíry, ceniny, majetkové účasti a pohledávky. Z pasiv se musí inventarizovat závazky, výdaje p í-tích období a výnosy p í-tích období. Dále se musí inventarizovat hodnoty, nároky a závazky vedené na podrozvahových účtech [4]. Z hospodářských prostředků, které jsou vedeny v operativní evidenci se musí inventarizovat pozemky, předměty postupně spotřeby v používání, příslušné tiskopisy a drobný materiál, o nichž je v účetních zápisech stanoveno, že se vedou nebo mohou vést v této evidenci [1][4]. Inventarizací podléhají i hospodářské prostředky, které nejsou ve vlastnictví organizace a nesledují se ani na podrozvahových účtech, avšak za ně organizace odpovídá. Tato povinnost se netýká organizací poskytujících služby, pokud jde o předměty odevzdané jim k opravě, k opravě, a k úpravě [4]. Vedoucí organizace je povinen zabezpečit inventarizaci hospodářských prostředků a odpovídá za jejich správné a včasné provádění. Inventarizace hospodářských prostředků jsou řádné a mimo řádné. Řádné inventarizace mohou být buď periodické, kterými se inventarizují všechny hospodářské prostředky nebo mohou být průběžné, jimiž lze inventarizovat jen materiál, polotovary, výrobky a zboží vedené v účetnictví [2].

### **3.3.1. Periodické inventarizace**

Periodické inventarizace se provádí zpravidla najednou u všech hospodářských prostředků stejné povahy (např. u všech základních prostředků, u veškerého majetku na skladě). Z hospodářských prostředků vedených v účetnictví se inventarizují najednou alespoň prostředky útované na jednom syntetickém účtu [2]. Pokud není pro velké množství hospodářských prostředků nebo pro jejich rozmístění možné uskutečnit jejich periodické inventarizace najednou, je možné je provádět postupně za takovou část nebo skupinu prostředků (např. u všech budov, u materiálu v jednom skladě), u nichž je zjistitelný jejich stav podle zápisů v účetnictví nebo zápisů v operativní evidenci. Přitom se přihlíží i k vymezení hmotné odpovědnosti pracovníků za inventarizované hospodářské prostředky [4]. Periodické inventarizace se provádí zpravidla k poslednímu dni měsíce. K jinému dni, než je poslední den měsíce, je možné inventarizovat hospodářské prostředky

jen tehdy, pokud je zajištěno spolehlivé porovnání výsledků inventarizace se stavy hospodářských prostředků podle zápisů v účetnictví nebo v operativní evidenci [2]. Pokud nemůže být v rámci periodické inventarizace ukončena inventura hospodářských prostředků na kterémkoli místě jejich uložení během jednoho dne, kdy se inventarizace provádí, může být inventarizace zahájena před tímto dnem, popřípadě může být ukončena i po tomto dni. Zjištěné skutečné stavy hospodářských prostředků se musí upravit o přírůstky a úbytky, ke kterým došlo před dnem nebo po dni, kdy se inventarizace provedla, tím se zabezpečí správné výsledky inventarizace. Periodickou inventarizaci hospodářských prostředků, není třeba uskutečnit, dojde-li v období, kdy má být provedena, k mimořádné inventarizaci těchto prostředků [4].

### **3.3.2. Průběžná inventarizace**

U materiálu, polotovaru, výrobků a zboží vedených v účetnictví podle jejich jednotlivých druhů na samostatných skladních kartách, popřípadě v záznamech nahrazujících skladní karty, které tvoří analytickou evidenci těchto zásob a z nichž jsou běžně zjistitelné a dokladově prokazatelné údaje o stavu a pohybu jejich jednotlivých druhů, lze na základě rozhodnutí vedoucího organizace ověřovat včasnou správnost zápisů o stavech těchto zásob průběžnými inventarizacemi [2]. Průběžnou inventarizací nelze inventarizovat volně uloženy hromadný materiál, tekuté látky v nádržích a zásoby, u nichž mohou vznikat nekontrolovatelné úbytky v důsledku zkázy, vypaření a jiných podobných vlivů. Správnost stavu materiálu, polotovaru, výrobků a zboží se musí při průběžných inventarizacích přezkoušet fyzicky u každého druhu těchto zásob minimálně jednou za kalendářní rok. Průběžné inventarizace se provádějí postupně podle plánu fyzických inventur u inventarizovaných zásob. Průběžné inventarizace se neprovádějí zpravidla najednou u všech těchto zásob vedených na jednom syntetickém nebo skupinovém účtu. Průběžná inventarizace se provádí po celý kalendářní rok, k jakémukoli dni [2].

### **3.3.3. Mimořádná inventarizace**

Mimořádné inventarizace hospodářských prostředků se musí provádět ke dni vzniku, sloučení, rozdělení, zrušení organizace nebo jiné organizační změny [2]. Mimořádná inventarizace se musí provést při uzavření dohody o hmotné odpovědnosti, při jejím zániku, při převedení pracovníka na jinou práci nebo na jiné pracoviště, při jeho přeložení a při skončení pracovního poměru. Na pracovištích kde pracují pracovníci, kteří odpovídají

za schodek společnosti s ostatními, musí být inventarizace provedena pí usav ení dohod o hmotné odpov dnosti společnosti se v-emi odpov dnými pracovníky [4]. Dále se mimo ádná inventarizace provádí pí zániku v-ech t chto dohod, pí p evedení na jinou práci nebo na jiné práci-ť nebo pí elofení v-ech společnosti odpov dných pracovník , pí zm n ve funkci vedoucího nebo jeho zástupce a na fládost kteréhokoliv ze společnosti odpov dných pracovník pí zm n v jejich kolektivu [2]. Mimo ádné inventarizace hospodá ských prost edk se musí provést po mimo ádných událostech, jako nap íklad po flivelné pohrom , vloupání, a musí se provést u takových hospodá ských prost edk , u nichfl k t mto událostem do-lo [3]. Mimo ádné inventarizace se musí provést, pokud jí na ídí nad ízené orgány, pop . ministerstva financí (nap . pí zm n cen na podklad revizního nálezu), nebo pokud jí na ídí vedoucí organizace (nap . pí zji-ť ní nesrovnalostí pí pr b flných inventarizací nebo pí namátkových kontrolách). V pípad , fle není možné v rámci mimo ádné inventarizace uskute nit inventuru hospodá ských prost edk v pípr b hu jednoho dne, pak se postupuje stejn jako v pípad periodické inventarizace [4].

### **3.3.4. Plánování inventarizací a postup pí jejich provád ní**

Vedoucí organizace stanoví kařldoro n písemný plán periodických a pípr b flných inventarizací, ve kterém asov rozvrhne provád ní inventarizací podle jednotlivých druh hospodá ských prost edk a podle pracovník odpov dných za tyto prost edky. Dále stanoví termíny inventarizací, pí pípad dobu zahájení a ukon ení inventariza ních prací [2]. Vedoucí organizace m fle ur it, jaká inventarizace se uskute ní náhle a u které inventarizace nesmí být pídem znám termín pracovník m skladu, ani ú etním pracovník m. Periodické inventarizace, které jsou provád né jednou za kalendá ní rok, je možné rozvrhnout do celého ro ního období. Nad ízené orgány mohou ízeným orgán m ur it, u jakých hospodá ských prost edk se musí inventarizace soust e ovat do posledního tvrtletí roku, aby se zejména v ro ních ú etních výkazech zaji-oval co nejv t-í soulad jejich údaj se skute ností [3][2]. Náklady, výdaje a výnosy pí-ťích období se inventarizují vřdy k 31. prosinci. Postup inventarizace musí být organizován tak, aby se zabezpe ilo úplné a správné zji-ť ní skute ných stav hospodá ských prost edk , a píitom je velmi d leflité dbát na to, aby nebyl bezd vodn naru-ován hospodá ský provoz organizací. Pí inventarizacích je nutné krom skute ných stav hospodá ských prost edk zjistit a uvést v inventariza níím zápise nespotebované, nebo píebyte né a nevyuřflté základní prost edky a píedm ty postupné spoteby a navrhnout, jak má být s nimi nalofleno

[2]. Je nutné uvést investice, v nichž se nebude pokračovat a navrhnout, jak má být s nimi naloženo. Dále musí být uvedeny poškozené nebo znehodnocené zásoby, i případně jejich poškození nebo znehodnocení a navrhnout snížení nebo odepsání jejich ceny, případně jejich likvidaci [4]. Také musí být uvedeny pohledávky k odepsání a návrh k jejich prodloužení. Musí být uvedeny závazky k odepsání a upozornit na nutnost jejich odepsání. Při inventarizacích je třeba se přesvědčit také o tom, zda je stanovena odpovědnost za hospodářské prostředky, jestli je zajištěna jejich ochrana [2].

### **3.3.5. Fáze inventarizace majetku a závazků**

Inventarizace je soubor opatření, který má zajistit soulad mezi stavem hospodářských prostředků vedených v účetnictví s jejich skutečným stavem. Celkem existují tři fáze inventarizace majetku a závazků. První fáze inventarizace zahrnuje vypracování plánu a harmonogramu inventarizace. Tato fáze dále obsahuje sestavení a jmenování inventarizační komise a členů inventarizačních komisí s vymezením jejich působnosti a způsobu práce inventarizace. Pípravuje se na základě podkladových materiálů. Druhá fáze inventarizace představuje provedení vlastní inventury, kde se zjistí skutečné stavy hospodářských prostředků. Tyto zjištěné stavy hospodářských prostředků se vedou v inventurních soupisech. Třetí etapa inventarizace je zaměřena na vyšetření skutečného stavu hospodářských prostředků v peněžních jednotkách, zjištěných inventurou. Tyto stavy se porovnávají se stavy v účetnictví a k vyšetření případných inventarizačních rozdílů a k zpracování inventurního soupisu. Čtvrtá fáze inventarizace zahrnuje provedení inventarizačních rozdílů, dále zjištění jejich příčin, sepsání protokolu o inventarizaci, přijetí návrhu na vypořádání inventurních rozdílů a jejich zaujetí na základě účetních dokladů. Následné vypořádání inventurních rozdílů se uskutečňuje na základě návrhu inventarizační komise [7].

### **3.3.6. Inventarizační komise**

Povinný vedoucí pracovník (vedoucí organizace) písemně ustanoví k provádění inventarizací jednu nebo několik inventarizačních komisí. Určí jejich členy a jmenuje jejich vedoucí. Podle potřeby stanoví i dobu činnosti inventarizačních komisí [2]. Inventarizační komise musí být nejméně dvoučlenná. Alespoň jeden člen inventarizační komise musí znát inventarizované hospodářské prostředky. Pracovník odpovědný za hospodářské prostředky může být členem inventarizační komise, nikoli však jejím



vedoucím [4]. K řízení, koordinování a ke kontrole práce jednotlivých inventarizačních komisí může vedoucí organizace ustanovit ústřední inventarizační komisi. V menších organizacích může vedoucí organizace povolit plněním úkolů ústřední inventarizační komise jediného pracovníka. Ústřední inventarizační komise zejména pečuje o žádné instruování všech členů inventarizačních komisí, dbá na odstranění nedostatků zjištěných při inventarizacích a posuzuje návrhy dělících inventarizačních komisí na vypořádání inventarizačních rozdílů [2]. K provádění dokladových inventur hospodářských prostředků není nutné ustanovit inventarizační komisi. Pokud je určen k provedení dokladové inventury jediný pracovník, nemá jím být pracovník, který vede příslušný úsek účetnictví nebo operativní evidence [3].

### 3.4. Inventura

Skutečné stavy hospodářských prostředků se musí zjistit fyzickou inventurou, připouští-li to jejich povaha (u zásob, pokladních hotovostí apod.) a pokud tomu nebrání místo, kde v době provádění inventarizace jsou. V ostatních případech se skutečné stavy zjišťují dokladovou inventurou (u pohledávek, pozemků apod.) [5]. Skutečné stavy hospodářských prostředků lze také zjistit souasně fyzickou i dokladovou inventurou, například u trvalých porostů. Skutečné stavy hospodářských prostředků se při fyzické inventuře zjišťují například při evánuování, přeměnění, apod. Při tom se vychází z jednotek množství použitých v účetnictví [2]. Dokladová inventura hospodářských prostředků záleží v ověření správnosti stavu příslušného útlu nebo stavu podle zápisů v operativní evidenci na základě dokladů, které ověřují jednotlivé položky tvořící tento stav [4]. Při provádění fyzických a dokladových inventur na kterých hospodářských prostředcích je třeba dbát na jejich zvláštní povahu. Při inventuře základních prostředků (například stroj) je třeba pečlivě kontrolovat i úplnost jejich příslušenství. Při inventuře pozemků se zjišťuje jejich skutečný stav podle listinné dokumentace majetko-právních poměrů organizací [1]. U materiálových zásob a zboží v nepokozených a neotevřených provozních obalech se může jejich množství zjistit podle údajů na těchto obalech nebo výjimně podle dokladů, například namátkově musí být alespoň část těchto zásob přezkoušena fyzicky [5]. Skutečné množství volně uloženého hromadného materiálu (uhlí, písek) a tekutých látek v nádržích se může zjistit technickým prostředkem. Pokud nelze použít technického prostředku, zjistí se skutečné množství těchto zásob dokladovou inventurou. Způsob zjištění skutečného stavu těchto zásob musí být poznamenán v inventurních soupisech, například inventarizačních zápisech [2]. Při

inventuru je nedokončené výroby, pokud zjištění jejich skutečných stavů způsobilých fyzické inventarizace není možné, inventura se provede technickým postupem a inventurními soupisy. Při inventuře pokladní hotovosti se zjistí její skutečný stav postupem z [5]. Zásadních inventarizací pokladní hotovosti musí být alespoň dvě v roce provedeny náhle. Při inventuře pohledávek je nutno se přesvědčit, zda mezi nimi nejsou pohledávky nezaplacené ve lhůt splatnosti a zda a jaká opatření byla učiněna k jejich vymáhání [4]. Inventura zůstatků na účtech se provádí porovnáním zůstatků těchto zůstatků ve výpisech z účtů. Hospodářské prostředky, které jsou v době inventarizace mimo organizaci, se inventarizují podle dokladů, pokud nebylo možné zajistit fyzickou inventuru před jejich vypravením nebo odesláním z organizace [2][1]. U předem určených zaměstnanců k poučování se provádí fyzická inventura. Vedoucí organizace však může u předem určených zaměstnanců dovolit také dokladovou inventuru za předpokladu, že potom bude plně zajištěna ochrana národního majetku. Fyzické inventury se musí zúčastnit pracovník odpovědný za hospodářské prostředky [4][2]. Jde-li o inventuru předem určeného pracovníka, musí se jí zúčastnit pracovník, který funkci odevzdává i pracovník, který funkci přejímá. Pokud se fyzické inventury nemohou odpovědný pracovník zúčastnit a nikoho za sebe před zahájením inventury neurčil, provede se inventura za účasti pracovníka, kterého určí vedoucí organizace [4]. Pracovník odpovědný za hospodářské prostředky musí před zahájením inventury odevzdat inventarizační komisi písemné prohlášení o tom, že všechny doklady, které se týkají stavu a pohybu hospodářských prostředků odevzdal k zaúčtování, popřípadě inventarizační komisi. Dále musí odpovědný pracovník odevzdat písemné prohlášení o tom, že všechny příjmy a výdaje těchto prostředků do zahájení inventury jsou zachyceny v účetnictví nebo v operativní evidenci [2].

### **3.4.1. Druhy inventur**

Inventarizace může rozličit podle způsobu provádění inventur. Inventura se provádí podle povahy inventarizovaného druhu majetku a závazků – dle majetku, a to fyzicky, nebo dokladově. Postup při jakémkoliv inventuře by se měl organizovat tak, aby se zabezpečilo úplné a správné zjištění skutečných stavů majetku a závazků. Je nutné, aby předem nebyl bezdůvodně narušen hospodářský provoz, nebo činnost příslušného útvaru, pokud by se činnost tohoto útvaru nemohla přerušit po dobu provádění inventarizace majetku a závazků [2].

### **3.4.1.1. Fyzická inventura**

Fyzickou inventurou se zjistí skutečné stavy majetku hmotné povahy, popřípadě nehmotné povahy, ale pouze tehdy, kdy to připouští jejich povaha a nebrání-li tomu místo, kde se v době inventury nacházejí [4]. Jedná se především o hmotné prostředky, například inventář, materiál na sklad, potraviny v závodní jídelně, zboží na sklad, pokladní hotovost v tuzemské i cizí měně, stroje atd. Skutečné stavy se při fyzické inventuře zjišťují například pomocí převážení, přeměření. Ve výjimečných případech je možné při fyzické inventuře použít například zjišťování stavů i technický prostředek. Při tomto způsobu zjišťování stavů se vychází z jednotek množství použitých v účetnictví [2]. Technický prostředek účetní jednotka použije jen tehdy, když zjišťování skutečného stavu příslušného druhu hmotného majetku obvyklým způsobem není technicky možné, hospodárné či bezpečné. Tímto způsobem by se mělo inventarizovat především skutečné množství volně uloženého materiálu a tekutých látek v nádržích [5][4]. U zásob materiálu, potravin a zboží v zaplombovaných, neotevřených a nepokozených povodních obalech se jejich skutečné množství může zjistit podle údajů uvedených na obalech. Pouze ale, pokud to dovozuje vnitřní směrnice o inventarizaci. Přesto by se měla fyzická inventura provádět alespoň namátkově u těch, kterých vybraných druhů těchto zásob a mělo by se ověřovat, zda údaje na obalech souhlasí s obsahem, způsob určení vnitřní předpis. Fyzickou inventurou se zjišťují stavy především u dlouhodobého nehmotného majetku, dlouhodobého hmotného majetku, zásob, hmotného majetku vedeného na podrozvahových účtech [2].

### **3.4.1.2. Dokladová inventura**

Dokladovou inventurou se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků v případech, kdy povaha předmětu neumožňuje provést fyzickou inventuru. Dokladovou inventurou se zjistí také skutečný stav majetku hmotné povahy, u kterého jiný způsob inventury není možný vzhledem k místu, kde se v době provádění inventury tento majetek nachází, například stroje, dopravní prostředky a inventář v opravě u dodavatel [2]. Podstata dokladové inventury je v tom, že se při ní skutečný stav příslušného druhu majetku a závazků zjišťuje, ověřuje nebo prokazuje jen pomocí různých písemností [3]. Dokladovou inventurou se skutečný stav zjistí zkontrolováním existence a úplnosti dokladů, to znamená porovnáním účetního stavu účtů s doklady, které dokládají tyto skutečnosti. Při dokladové inventuře se ověřuje správnost stavu příslušného účtu. Výjimkou jsou skutečné stavy některých druhů majetku

zji-ují souasn jak fyzickou, tak i dokladovou inventurou, p íkladem je inventarizace pozemk [2]. Dokladovou inventurou se zji-ují stavy p edev-ím u nehmotných výsledk výzkumu a vývoje, cenných papír a podíl , pen ěních prost edk na bankovních ú tech, materiálu a zboží na cest , pohledávek, závazk , rezerv, p echodných ú t aktivních a pasivních [1][5].

### 3.4.2. Inventurní soupisy

Skute né stavy hospodá ských prost edk , u kterých se provád í fyzická inventura, se zachytí v inventurních soupisech. Hospodá ské prost edky se uvád jí v inventurních soupisech s ozna ěním podle poufíváných íselník , ceníku, jednotných klasifikací, v jednotkách mnofství a podle pot eby i v ocen ní, a to v souladu se zp sobem vedení t chto prost edk v ú etnictví nebo v operativní evidenci [4]. Inventurní soupisy se vyhotovují odd len podle pracovník , kte í jsou odpov dni za hospodá ské prost edky a podle míst, kde se tyto prost edky vyskytují [2]. Hospodá ské prost edky ve vlastnictví jiné organizace se zapí-í do zvlá-tních inventurních soupis odd len podle jednotlivých organizací, jimfi se za-le jedno vyhotovení inventurního soupisu. P í dokladových inventurách se zachycují v inventurních soupisech skute né stavy pozemk , materiálu a zboží na cest , náklad p í-tích období, výdaj p í-tích období, výnos p í-tích období a u pohledávek sporné, neodbytné pop ípad zaniklé pohledávky [5]. Inventurní soupisy se vyhotovují bu souasn p í provád ní fyzické inventury, nebo bezprost edn po jejím ukon ění. Jestliffe se inventurní soupisy vyhotovují ze záznam po ízených p í fyzických inventurách, pak v t chto záznamech nesmí docházet k dodate ným zm nám a údaje musí být do inventurních soupis správn p evzaty. Inventurní soupisy se musí uspo ádat tak, aby jejich zápisy umofnili snadné porovnání skute ných stav hospodá ských prost edk se zápisy o stavech t chto prost edk v ú etnictví [2]. Inventurní soupisy lze upravit tak, aby se jich mohlo poufít p í inventurách více. Mohou být také spojeny s jinými písemnostmi. Jako inventurní soupisy je mofné poufívat také r zných p ehled p edem opat ěných ozna ěními, jednotkami mnofství a cenami za jednotku mnofství. Inventurní soupisy je mofno vyhotovovat pomocí prost edk výpo etní techniky [5]. V inventurních soupisech základních prost edk a p edm t postupné spot eby v poufívání je nutné uvád t ocen ní t chto p edm t nebo jejich soubor . Porovnávají-li se skute né stavy základních prost edk zji-t né fyzickou inventurou (na inventárních kartách í v inventární knize), sta í zapsat do inventurního soupisu jen inventární ísla. Stejnorodé základní

prostedky se mohou v inventurních soupisech zapisovat a popisovat podle skupin s uvedením potuctho pedmt a jejich inventárních ísel [2]. P i pr b fných inventarizacích se zji-t né skute né stavy materiálu, polotovar , výrobk a zboffí porovnávají na míst s ú etními stavy na skladních kartách, pop ípad v záznamech nahrazujících skladní karty. V inventurních soupisech se zachycují pouze zji-t né skute né stavy uvedených zásob, které se li-í od stav ú etních. Není t eba vyhotovovat inventurní soupisy, jestli se zji-t né skute né stavy materiálu, polotovar , výrobk a zboffí, pokud se jejich zm ny zaznamenají spolu s ú etními stavy p ímo v ú etních dokladech. Na jejich podklad se poté vyú tují rozdíly vyplývající z porovnání skute ných stav se stavy ú etními. Tyto ú etní doklady podepisuje vedoucí inventariza ní komise a musí se z nich vyhotovit p ehled nebo sestava [2]. Inventurní soupisy podepisuje vedoucí inventariza ní komise, která inventuru provedla. Jednotlivé ásti inventurních soupis podepisují vldy ti lenové inventariza ní komise, kte í v nich zjistili uvedené skute né stavy hospodá ských prost edk [5]. Pracovník odpov dný za hospodá ské prost edky potvrdí v jejich inventurním soupise, fle fyzická inventura t chto prost edk , byla provedena za jeho ú asti a fle fládné hospodá ské prost edky nezatajil. Inventurní soupisy, pokud se nevyhotovují pomocí prost edk výpo etní techniky, se vypl ují iteln inkoustem, inkoustovou tufkou, propisovací tufkou nebo strojem [2]. Jednotlivé stránky inventurních soupis , a tam, kde je to t eba i jednotlivé ádky t chto soupis , se po adov íslují. Vyfláduje-li vyhotovení inventurního soupisu o provedené inventu e zásob více stránek, je nutné na každé stránce se íst a zapsat íselné údaje o zji-t ných stavech a tyto úhrny p evád t nar stajícím zp sobem na dal-í stránky inventurního soupisu. Pop ípad se provede jejich rekapitulace na samostatné stránce inventurního soupisu [4]. Po et vyhotovení inventurních soupis stanovuje vedoucí inventariza ní komise. Inventurní soupisy se vyhotovují nejmén dvojmo pr pisem, z toho jedno vyhotovení pro pot eby ú etnictví [2].

### **3.5. Inventariza ní rozdíly**

Skute né stavy hospodá ských prost edk se musí po zachycení v inventurních soupisech porovnávat se zápisy o stavech t chto prost edk v ú etnictví nebo v operativní evidenci. Pokud se p i tomto porovnání zjistí rozdíly, je t eba tyto rozdíly vy íslit v jednotkách mnofství a v pen fních jednotkách [2]. Inventariza ní rozdíly se písemn zachycují v inventurních soupisech, pop ípad v inventariza ních zápisech, ve zvlá-tních p ehledech nebo p i pr b fných inventarizacích p ímo v ú etních dokladech. Podle ú etních doklad

se inventarizační rozdíly vyúčtují [4]. Inventarizační rozdíly zjištěné u hospodářských prostředků vedených v účetnictví se zachycují v příslušné analytické evidenci na zvláštním analytickém účtu nevypořádaných inventarizačních rozdílů. Inventarizační rozdíly se vyjadřují v cenách, které byly použity k ocenění hospodářských prostředků ke dni inventarizace v účetnictví nebo v operativní evidenci [2]. Ceny nesmí být zkráceny změnami v ocenění těchto prostředků. Inventarizační rozdíly nelze sloužovat s rozdíly, které vyplývají ze snížení nebo odepsání ceny poškozených nebo znehodnocených zásob [4]. Vznik inventarizačních rozdílů mohou způsobit buď manka (schodky), nebo přebytky. Manka zobrazuje chybné hospodářské prostředky. Přebytky jsou zjištěné hospodářské prostředky, které by měly být, avšak nejsou evidovány [2]. U všech manek a přebytků se musí pracovníci odpovědní za hospodářské prostředky vyjádřit k jejich vzniku. V návrzích na vypořádání inventarizačních rozdílů je třeba u zjištěných manek uvést, zda jsou zaviněné nebo nezaviněné. U zjištěných manek zásob je třeba uvést, pokud jde o manko do norem přirozených úbytků zásob stanovených pro organizaci nebo nad tyto normy [5]. Nejsou-li stanoveny normy přirozených úbytků zásob, posuzuje se celé zjištěné manko jako manko převyšující stanovené normy. Manka a přebytky zásob je možné vzájemně vyrovnávat jen s povolením vedoucího organizace a jen v organizacích, v nichž se zásoby evidují podle jednotlivých druhů. Pokud po tomto vyrovnání převyšuje částka manek částku přebytků, je třeba rozdíl posuzovat jako výsledné manko. V opačném případě, pokud po tomto vyrovnání převyšuje částka přebytků částku manek, posuzuje se rozdíl jako výsledný přebytek [2].

### **3.6. Inventarizační zápisy**

Po ukončení každé inventury, u průběžných inventarizací po ukončení každé fyzické inventury, musí inventarizační komise vyhotovit inventarizační zápis. Inventarizační zápis musí podepsat všichni členové inventarizační komise. V inventarizačním zápise se uvede především druh inventarizace, označení inventarizovaných hospodářských prostředků, jejich umístění a jména pracovníků odpovědných za tyto prostředky [2]. Dále se v inventarizačním zápise uvede den provedení inventarizace, den zahájení a ukončení inventury, způsob zjištění skutečného stavu hospodářských prostředků, pohled vyhotovených inventurních soupisů, úhrn zjištěných inventarizačních rozdílů a jejich příčiny, návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů, jména členů inventarizační komise a datum vyhotovení inventarizačního zápisu [4]. K inventarizačnímu zápisu se připojí

doklady související s inventarizací. Pokud nebyla ustanovena inventarizační komise k provedení dokladové inventury, vyhotoví pracovník, který inventuru provedl, inventarizační zápis a podepíše jej. O návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů rozhoduje vedoucí organizace v takové lhůt, aby bylo zabezpečeno jejich vyúčtování. Vždy však je třeba do kalendářního roku, do něhož spadá den, ke kterému byla inventarizace provedena [2]. Vyhotovují-li se inventurní soupisy formou sestav, považuje se za ukončení fyzické inventury vyhotovení sestavy. O dalších návrzích u jiných v inventarizačním zápise musí být rozhodnuto do deseti kalendářních dnů po ukončení inventarizace. Za ukončení inventarizace se považuje den rozhodnutí o vypořádání inventarizačních rozdílů. Účetní zápisy je třeba provést nejpozději ve lhůt, v níž se vyúčtují inventarizační rozdíly [4].

### **3.6.1. Opravy v inventurních soupisech a v inventarizačních zápisech**

Pro opravy v inventurních soupisech a v inventarizačních zápisech platí předpisy o opravách zápisů v účetních písemnostech. Pokud se oprava týká skutečných stavů hospodářských prostředků, musí být poznámka o provedení opravy podepsána leny inventarizační komise a pracovníky odpovědnými za hospodářské výsledky [2]. Poznámka o provedení opravy cen a výpočtu celkového ocenění inventarizovaných hospodářských prostředků je podepsána pracovníkem, který opravu provedl. Dodatečné opravy v inventurních soupisech, týkající se zjištěných skutečných stavů hospodářských prostředků, musí být písemně zdůvodněny [5].

### **3.7. Termíny inventarizací**

Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, je možno provést v průběhu posledních týdnů účetního období při splnění stanovených podmínek. To znamená v září, říjnu, listopadu a prosinci, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období [1]. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavu fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období. Ve vztáhných účetních jednotkách i měsíci leden je vyvířován k provádění i dokonování inventarizačních prací [2]. Inventarizační rozdíly, zjištěné v měsíci lednu, musí účetní jednotka začítovat do toho účetního období, za které inventarizací ověřovala stav majetku a závazků. U peněžních prostředků v hotovosti jsou účetní jednotky povinny provést

inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimo řádnou. To znamená, že v případě peněžních prostředků v hotovosti účetní jednotky provádí periodickou inventarizaci [5]. Pokud se účetní jednotka rozhodne provádět inventuru peněžních prostředků v hotovosti i v průběhu účetního období, je nutné, aby rozložením inventarizací u peněžních prostředků v průběhu účetního období v etn dne provedení inventury účetní jednotka stanovila ve svém vnitřním předpise o inventarizaci [2].

### **3.8. Inventarizace majetku a závazků**

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Při provádění fyzických a dokladových inventur některých druhů majetku a závazků je nutné přihlížet k jejich zvláštní povaze a charakteru [4]. Pro konkrétní praxi a interní postupy účetních jednotek se uvádějí některá specifika inventur konkrétních druhů a skupin majetku a závazků. Vždy však záleží na účetní jednotce, jaký postup uplatní při realizaci svých inventarizací [2].

#### **3.8.1. Inventarizace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Fyzickou inventurou se překontroluje dlouhodobý nehmotný majetek, u kterého lze fyzickou inventuru provést, v ostatních případech se provede dokladová inventura [1].

##### **3.8.1.1. Inventarizace pozemků**

Skutečný stav se zjišťuje fyzickou inventurou. Dále se zjistí, jestli jsou záznamy účetní jednotky v její evidenci pozemků v souladu s evidencí katastru nemovitostí vedenou na listu vlastnictví [1]. Musí být správně uvedeny údaje týkající se názvu a jména vlastníka pozemku, jeho sídla a adresy, čísla parcely, číslo vlastnického listu apod. [1]. Rozdíly mezi evidencí pozemků je nutné podrobně prošetřit a uvést v inventarizačním soupisu návrh na odstranění zjištěných rozdílů a chyb [2]. Při fyzické inventuře pozemků se jejich skutečný stav zjistí v terénu porovnáním se záznamy v evidenci. Rozsah fyzické inventury pozemků je závislý na konkrétních podmínkách. Je vhodné stanovit rozsah písemně v inventurních pokynech účetní jednotky, týkajících se přípravy a provedení inventarizace [4]. Inventarizace pozemků zahrnuje například zjištění, zda jsou pozemky v terénu řádně



vyzna eny v souladu s geometrickými plány, zji-t ní stavu pozemk a zaji-t ní ochrany pozemk a stavu jejich udrřování [1].

### **3.8.1.2. Inventarizace staveb**

Stavbou se rozumí stavba, na kterou bylo vydáno kolauda ní rozhodnutí, nebo stavba kolauda nímu rozhodnutí podléhající a uřřívána [4]. P i inventu e staveb inventariza ní komise sleduje a kontroluje zejména tyto okolnosti: prohlédne na míst jednotlivé objekty, kontroluje celkový stav i provedení a technické ukazatele, dále sleduje, zda se stavba pouřřívá k ur ítému ú elu, a eviduje stavby, které vyřřadují b řnou nebo st ední opravu [2]. Inventariza ní komise p ezkoumává provedené p ístavby a nástavby i vestavby, zda jsou zachyceny správn v ú etnictví. Dále inventariza ní komise p ezku-uje, zda popis na inventární kart odpovídá provedení a pouřřití staveb a budov. Inventurované stavby zapisuje inventariza ní komise do inventurních soupis jednotliv [2][5].

### **3.8.1.3. Inventarizace stroj , p ístroj , za ízení, dopravních prost edk a inventá e**

P i fyzické inventu e inventariza ní komise kontroluje, jestli jsou jednotlivé inventární p edm ty ádn ozna eny inventárními ísly, jestli jsou ádn udrřovány a vyřřívány. Ozna ení inventárních p edm t zaji-uje jejich jednozna né ur ení [2]. Inventariza níím identifikátorem hmotného majetku m ře být výrobní íslo nebo jiné ozna ení výrobcem, dodavatelem nebo jinou osobou, ale toto ozna ení musí být nezam nitelné. U jednotlivých inventárních p edm t se zji-ují a do inventariza níích soupis zaznamenávají v-echny údaje nutné k tomu, aby jejich identifikace byla zaru ena, a p ekontroluje se téř úplnost p íslu-enství jednotlivých inventarizovaných p edm t [4]. U osobních a nákladních automobil se zji-uje nap íklad skute ný stav pohonných látek v nádrřích a skute ný stav ujetých kilometr podle tachometru. Tyto údaje se zapisují do inventariza ního soupisu a porovnávají se s údaji evidence, a vy-et ují se p í iny p ípadných rozdíl [1]. Dále se zji-uje jestli je tachometr ádn zaplombován, pokud tomu tak není, upozorní se na tuto skute nost v inventariza níím soupisu. U nákladních automobil , vybavených tachografem, se prov í jeho provozuschopnost. V p ípad po-kození tachografu se zjistí p í ina a tato skute nost se uvede v inventurním soupisu [4]. P i inventu e ov uje inventariza ní komise také podle p íslu-né dokumentace a evidence p edev-ím identifika ní údaje jednotlivých

p edm t , které se v dob provád ní inventory nacházejí v oprav u externích dodavatel [2].

#### **3.8.1.4. Inventarizace základního stáda a tafných zví at**

P i fyzické inventu e základního stáda a tafných zví at je vhodné postupovat tak, fle se dosp lý hov zí dobytek, tafná zví ata, plemenné prasnice, plemenní kanci a chovatelsky cenné kusy ovcí a jiných zví at inventarizují jednotliv (podle inventariza ního identifikátoru, nap . podle inventárních ísel) a zji-t ný stav se zaznamenává v inventurních soupisech [4].

#### **3.8.1.5. Inventarizace zví at nálefkjících do zásob**

P i fyzické inventu e se jednotliv inventarizují nap íklad mladá zví ata hov zího dobytka a mladí kon . Inventariza ní komise provádí inventuru podle inventárních ísel, p ípadn podle dal-ích znak (nap . jmen, pohlaví, barvy a plemene). Zji-t né stavy zaznamenává v inventurních soupisech [4][5].

#### **3.8.1.6. Inventarizace nedokon eného dlouhodobého hmotného majetku**

P i inventarizaci nedokon eného dlouhodobého hmotného majetku se jedná o inventarizaci majetku, který ke dni inventarizace tvo í z statek ú tu Nedokon ený dlouhodobý hmotný majetek. Tento z statek se ov uje dokladovou inventurou, na podklad faktur dodavatel , montáfní práce, projektové práce apod. [2]. P i fyzické inventu e se na míst ov uje, zda stav a rozsah tohoto majetku odpovídá projektu, rozpo tu i profinancovaným ástkám. Ov uje se, jestli nab hlé náklady odpovídají postupu prací, jestli je pro dal-í výstavbu poufitefná projektová dokumentace a zda se dlouhodobý hmotný majetek jifl prakticky poufívá [1]. V-echny d lefíté zji-t né informace v tomto sm ru je nutné zapsat podle jednotlivých druh dlouhodobého hmotného majetku do inventurních soupis [2].

#### **3.8.1.7. Inventarizace pronajatého dlouhodobého majetku**

Inventarizaci pronajatého dlouhodobého majetku provádí pronajímatel dokladovou inventarizací. U nájemce je vhodné zjistit stav tohoto majetku provedením fyzické inventory [1]. Pokud se v praxi majitel spokojí se zprávou nájemce o stavu majetku, anifl by se osobn p esv d il o skute ném stavu, pak nese následn í d sledky z toho vyplývající. To platí dvojnásob v p ípad , fle ani tuto zprávu od nájemce nepofladuje [2].

### **3.8.2. Inventarizace zásob**

Všechny pohyby zásob ve skladu se zaznamenávají prostřednictvím výdejků a příjemek, které obsahují název organizace, pořadové číslo výdejky a příjemky, za jakým účelem byl proveden výdaj nebo příjem zásob. Dále musí být uveden vydávající útvar, příjemající útvar, kód podle platné jednotné klasifikace, název zásob, měrná jednotka, množství vydané a přijaté [4]. Také se uvádí cena za měrnou jednotku, kdo vyhotovil (datum, podpisový záznam), kdo přijal (datum, podpisový záznam), kdo schválil (datum, podpisový záznam). Inventarizaci zásob provádějí účetní jednotky v případě sestavení mimoádné nebo ádné účetní závěrky. Nebo v případech, kdy účetní jednotka vnitřním předpisem rozhodne, řešení zásob bude provádět inventarizaci průběžnou [2]. V případě provádění průběžné inventarizace je nutné dodržet podmínku zachycení zásob v účetnictví podle druhů nebo podle míst uložení nebo podle hmotných odpovědných osob. Inventura zásob se provádí fyzickou inventurou [5].

#### **3.8.2.1. Inventarizace nedokončené výroby**

Inventarizaci nepodléhají pouze nedokončené produkty, které prošly jedním nebo několika stupni výroby a nejsou již materiálem ani výrobkem, ale i nedokončené výkony jiných činností, kde nevznikají hmotné produkty. Je to například nedokončená výroba stroje i budovy, rozpracovaný výzkum apod. [2][3]. U nedokončené výroby produktů hmotné povahy se provádí fyzická inventura. Při fyzické inventuře se skutečnost zjistí popisem, měřením, převážním, případně technickým popisem s popisem kvantitativního a kvalitativního stavu rozpracovanosti. Zjištěné stavy se zapisují do inventurních soupisů [2].

#### **3.8.2.2. Inventarizace zboží**

Při inventarizaci zboží na sklad se postupuje stejným způsobem jako u zásob. Specifickou činností je inventarizace zboží v kantýnách. Skutečné množství zboží v těchto zařízeních účetních jednotek se ověřuje fyzickou inventurou, při které by měla inventurní komise provést a zinventarizovat veškeré činnosti související s provozem [2]. Inventurní komise by měla provést inventarizaci peněžních prostředků a cenin v pokladnách, zkontrolovat správnost všech měřidel, provést fyzickou inventuru všech zásob zboží [5]. Zboží musí být vybaleno a zkontrolováno jak z hlediska množství, tak jakosti. Zabalené zboží ve větším množství se nerozbaluje v těch případech, kdy jeho vybalení by mohlo mít

za následek zhoršení jakosti. Nebo je-li zabaleno v nepokozených a neotevřených povodních obalech. V takových případech se kontrola zboží provádí namátkově [2].

### **3.8.2.3. Inventarizace materiálu na cestě a zboží na cestě**

U každé polofky vykázané v rámci zstatku út Materiál na cestě a út Zboží na cestě musí se inventarizací komisí pí dokladové inventu e ovít, je-li doloženo fakturami a potvrzením skladu, že záilka nedo-la. Dále se oví, že u každé faktury musí být zejmé, že materiál nebo zboží bylo odesláno, tzn. datum a způsob odeslání [2].

### **3.8.3. Inventarizace pokladní hotovosti**

Inventarizace pokladní hotovosti se provádí v souvislosti se sestavením mimoádné neboádné účetní závěrky. V zájmu účetní jednotky by měla být prováděny i inventury pokladní hotovosti, které budou provedeny mimoádně, za účelem ověření hmotné odpovědného pracovníka [2]. Předsedou inventarizační komise by neměl být pracovník, který provádí běžnou kontrolu pokladní knihy. Členem inventarizační komise je hmotná odpovědná osoba za pokladní činnost. Při inventarizaci se zajistí dopsání dokladů nezapsaných do pokladní knihy pokladníkem, fyzické přešetření pokladní hotovosti, které se zjistí porovnáním skutečného stavu hotovosti se stavem v pokladní knize [4]. Dále se zjistí náskutečnost zachytí v inventurním soupisu podle jednotlivých hodnot a vyřídí se případný inventarizační schodek nebo přebytek. Za pokladní schodek se považuje i výplata hotovosti, která není doložena pokladním dokladem nebo převzetím, které není potvrzeno příjemcem. Za pokladní přebytek se považuje každá zjistěná finanční hodnota, která není doložena příjmovým dokladem [2][5]. Zjistěný pokladní schodek nebo přebytek zapíše inventarizační komise ihned do inventurního soupisu o prováděné inventu e. Inventarizační komise také zapíše do pokladní knihy poznámku o provedení inventarizace, opatřenou podpisy členů inventarizační komise [1][2].

### **3.8.4. Inventarizace cenin**

Fyzickou inventarizací cenin se ověřuje jejich jmenovitá hodnota a počet kusů jednotlivých druhů cenin (např. poštovní známky, kolky, telefonní karty, stravenky apod.) [1]. Při inventu e je vhodné sepsat a navrhnout ceniny, které chce podnik vyadit, z důvodu neplatnosti nebo znehodnocení. Z praktického hlediska je vhodné vypracovat samostatné

inventurní soupisy o provedení inventarizace zvláště za pokladní hotovost v Kč, valutovou hotovost a ceniny [2].

### **3.8.5. Inventarizace peněžních prostředků na bankovních účtech**

Při inventarizaci peněžních prostředků na bankovních účtech k 31. 12. nebo k poslednímu dni účetního období inventarizací komise ověřuje, jestli konečný účetní zůstatek příslušného bankovního účtu souhlasí s konečným stavem na bankovním výpise [2].

### **3.8.6. Inventarizace pohledávek a závazků**

Inventarizace pohledávek a závazků se zjišťuje dokladovou inventurou. Při inventuře pohledávek a závazků inventarizací komise přezkoumává včasnou správnost pohledávek a závazků na podkladě vydaných a došlých daňových dokladů (faktur). Dále inventarizací komise přezkoumává splatnost a řádné vymáhání pohledávek a úhrady závazků [4]. Při inventuře pohledávek a závazků se provádí, jestli jsou jednotlivé pohledávky podloženy kopiemi vydaných faktur, jestli jsou pohledávky nezaplacené ve lhůt splatnosti podloženy doklady pro jejich vymáhání. Dále inventarizací komise provádí, zda mezi pohledávkami a dluhy nejsou pohledávky a závazky promlčené, apod. [2]. Výsledky inventarizace pohledávek a závazků je třeba zapsat do inventurních soupisů formou rozpisu jednotlivých položek. Tento rozpis by měl kromě jiných popisných údajů obsahovat zejména název dlužníka (věřitele), okamžik vzniku pohledávky i závazku a číslo příslušného daňového dokladu. Inventurní soupis by také měl obsahovat částku a datum poslední upomínky (okamžik vyhotovení)[5][4]. Případy sporných pohledávek, pohledávek nedobytných a neprůkazných pohledávek a závazků je vhodné zapsat jednotlivě v samostatném inventurním soupisu s uvedením adresy dlužníka nebo věřitele, částky pohledávky nebo dluhu, dat vzniku závazku i pohledávky na podkladě dokladu apod.[2].

### **3.8.7. Inventarizace časového rozlišení aktivní povahy**

Účty časového rozlišení podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a jejich odvodnost. Do této účetní skupiny patří náklady příštích období, příjmy příštích období, kurzové rozdíly aktivní, dohadné účty aktivní [2].

### **3.8.8. Inventarizace rezerv**

Rezervy se tvoří z nákladů a představují pro účetní jednotku cizí zdroj. Rezervy se zahrnují mezi cizí zdroje (závazky) z toho důvodu, že představují budoucí výdaje účetní jednotky [7]. Při inventarizaci se ověřuje především jejich výše a jejich oprávněnost. Zákonné rezervy jsou takové rezervy, kdy jejich tvorba a výše je upravena zákonem o rezervách a zohledněna zákonem o daních z příjmu [2].

### **3.8.9. Inventarizace krátkodobých závazků**

Do krátkodobých závazků patří závazky s dobou splatnosti do jednoho roku nebo kratší než jeden rok. Zejména sem patří závazky vůči dodavatelům, směnky k úhradě, přijaté zálohy, zabezpečení k zaměstnancům, ostatní závazky vůči zaměstnancům (nárok na náhradu cestovních výdajů), závazky ze sociálního zabezpečení k příspěvným institucím, závazky ze zúčtování daní a dotací [4]. Dále sem patří závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů, závazky k účastníkům sdružení, jiné krátkodobé závazky (například závazek z odpovědnosti za způsobenou škodu) [2].

### **3.8.10. Inventarizace dlouhodobých závazků**

Do této skupiny závazků patří dlouhodobé závazky z obchodního styku s dobou splatnosti delší než jeden rok. Patří sem zejména bankovní úvěry, vydané dluhopisy, závazky z pronájmu hmotného a nehmotného majetku, dlouhodobě přijaté zálohy od odběratelů před splněním dodávky [2]. Dále do této skupiny také patří směnky přijaté k úhradě za dobu delší než jeden rok a ostatní dlouhodobé závazky, zahrnující ostatní dlouhodobé dluhy [4].

### **3.8.11. Inventarizace krátkodobých bankovních úvěrů a ostatních krátkodobých přijatých výpomocí**

V tomto případě se jedná o inventarizaci krátkodobých bankovních úvěrů a ostatních přijatých výpomocí, které jsou poskytovány na dobu jednoho roku nebo kratší než jeden rok. Při této inventarizaci se postupuje dle jednotlivých druhů úvěrů a výpomocí [2]. Nejprve se samostatně dokladovou inventurou zjistí skutečné stavy krátkodobých bankovních úvěrů. Dále se jedná o eskontní úvěry, nebo jiné cenné papíry, které do doby splatnosti převzala banka k inkasu [5][2]. Stejným způsobem se postupuje také při inventarizaci vydaných krátkodobých dluhopisů a ostatních krátkodobých finančních výpomocí [2].

### **3.8.12. Inventarizace pasivního rozlišení pasivní povahy**

Do této skupiny patří výdaje p í-tích období, výnosy p í-tích období, kurzové rozdíly pasivní (ziskové), dohadné položky pasivní. Ú ty asového rozlišení podléhají dokladové inventu e a p i inventarizaci se posuzuje jejich vý-e a jejich od vodn nost [2].

### **3.9. Vypo ádání inventariza ních rozdíl**

Inventarizace umofl uje napravit ú etní stav majetku a závazk o inventariza ní rozdílly proti skute nému stavu. To znamená o manka a p ebytky, pokud byly p i inventurách zji-t ny a po ádném vy-et ení s kone nou platností vy ísleny [2]. Inventarizace by m la p inést informace o zji-t ní p í in vzniku manka a p ebytk , up esn ní zavin ých a nezavin ých manka, zji-t ní p ípadných -kod i po-kození majetku [1]. D lefité jsou také informace, které se týkají solventnosti dluflník , vy íslení nedobytných pohledávek, úrovn ochrany majetku v ú etní jednotce a dal-í informace získané p i inventarizaci, které jsou pot ebné pro innost ú etní jednotky [2]. Povinností ú etní jednotky je, aby o zji-t né výsledné inventariza ní rozdílly, doložené p íslu-nými inventurními soupisy, byly ádn opraveny ú etní stavy majetku a závazk . Zji-t né inventariza ní rozdílly musí být ádn zaú továny [4]. Posuzování inventariza ních rozdíl (manka a p ebytk ) a jejich vypo ádání je právní záleflitostí a proto jsou vyfladovány i právní znalosti, které e-í zejména ob anský a obchodní zákoník a zákoník práce. P ed definitivním vy íslením inventariza ních rozdíl , a manka nebo p ebytk , je t eba d kladn vy-et it p í iny vzniku t chto rozdíl , protože jejich vypo ádání m fle mít i váflné osobní a pracovní dopady na odpov dné pracovníky i na hospoda ení ú etní jednotky [2].

## **II. Praktická ást**

### **4. Povinnost inventarizace**

Zákon o ú etnictví uvádí fyzickou inventarizaci jako nezbytnou podmínku k tomu, aby ú etnictví firmy vykazovalo v rný a poctivý obraz hospodá ských výsledk ú tovaného subjektu. Procesy ve firm nelze jen tak snadno ú etn dohledávat v pr b hu roku a asto dochází k tomu, co ú etní sice musí, ale neumí zaznamenat vzniklé situace. M fle to být likvidace spot ebovaného majetku. M fle se také stát, fle n který materiál byl vydán ze skladu, aniž by o tom byl proveden záznam. Náprava t chto drobných provozních

nedostatk se provádí práv formou inventarizace, která je nezbytná a navíc povinná ze zákona. Zákony se neustále mění a v současné době nelze dlouhodobě plánovat rozvoj podniku, protože nejsou především dlouhodobě jasná pravidla. Není ani pochyb, že bude zájem z trhu vyadit subjekty, které nastavená pravidla nedodržují. K tomu, aby se mohlo úspěšně pokračovat v práci, je nejlepším nástrojem vytvoření pořádku v podniku. Inventura podle zákona o účetnictví je jeden z důležitých úkolů pro všechny podnikající subjekty na trhu.

#### **4.1. Průběh inventarizace**

Prvním krokem inventarizace je inventura, což je zjištění skutečného stavu majetku podniku. V průběhu inventury se pro každou polovku majetku podniku a závazků vyhotovuje inventurní soupis. Dalším krokem je porovnávání účetního stavu se stavem skutečným, zjištěným inventurou, kdy výsledkem je shoda, přebytek či manko. Nejlepším výsledkem je shoda, kdy se stavy rovnají, v ostatních případech si podnik stanoví normy pro rozdělení úbytků ve své vnitřní účetní směrnici. Dále podnik určí příjmy inventarizačního rozdílu, zjistí odpovědné osoby za inventarizační rozdíl a stanoví způsob vypořádání. Například podnik zjistí, že za vzniklé manko má skladník, tak předepíše manko skladníkovi. Účetní jednotka (podnik) opravuje vždy účetní stav, ne skutečnost. Účetní jednotka také posoudí ocenění majetku v účetnictví s jeho tržní cenou. Podnik se rozhodne, zda níže ocenění majetku má dočasný nebo trvalý charakter. Po tomto rozhodnutí se podává návrh na dočasnou nebo trvalou snížení hodnoty příslušné složky majetku.

##### **4.1.1. Průběh inventury**

Účetní jednotka si připraví inventurní formuláře. Dále si zvolí správnou dobu provádění inventarizace a připraví takzvané popisovací a odpisové seznamy. Podnik (účetní jednotka) organizuje využití personálu pro inventuru a všechno své zboží musí řádně označit cenovkami. Dále podnik vyloučí z inventury cizí majetek a provede časové rozlišení majetku podniku. Podle možností zboží musí podnik především rozřadit a pro inventuru používat prodejních cen. Podnik také pro inventarizaci a inventuru používá technické pomůcky.



## 4.2. Inventura má svůj význam

Provedení inventury, jak ukládá zákon, umohl uje objevit i problémy, které se táhnou delší dobu. Například inventura pohledávek může odhalit nezaplacené faktury a otevírá cestu k vyřešení otázky, jestli obchodní partner nechce tuto fakturu zaplatit, nebo ji jen zapomněl zaplatit. Účetní tuto otázku sleduje, a v případě nejasnosti na ni upozorní. V praxi se však podnikatel tímto problémem do hloubky příliš nezabývá. Pak se ale stává, že některá faktura ze strany dodavatele i odbavatele unikne. Inventura je především podporou a nástrojem k vyhledávání vzniklých chyb. Při inventuře se také zjistí zbytečné zásoby, nedostatky v evidenci majetku a závazků, nebo vzniklá manka a přebytky. Inventura slouží k tomu, aby takovéto nesrovnalosti odhalila a vyřešila. I proto inventura odhalí i nepoctivost lidí, kteří manipulují s majetkem svého zaměstnavatele a umolní firmu o částku. Přitom však nezáleží na velikosti firmy ani na počtu pracovníků v dané firmě.

## 4.3. Nejčastější nesprávnosti a chyby při inventarizaci

Za doklad o provedení dokladové inventury se vydává pořízená sjetina daného útvaru, bez odpovídajících náležitostí příslušných inventurnímu soupisu. I proto se stává, že inventurní soupisy a případně přiložené zápisy z provedené inventarizace nejsou potvrzeny odpovědnými pracovníky ani opatřeny dalšími náležitostmi, jako je například datum provedení inventury, atd. V případě, že inventura majetku je provedena k jinému datu než k datu účetní závěrky, nesmí chybět prokázání přírůstků a úbytků za období mezi inventurou a účetní závěrkou. Inventarizace rezerv na opravy dlouhodobého majetku by měla být podložena rozpočtem oprav, případně upraveným nebo aktualizovaným rozpočtem. V mnoha případech se objevuje, že inventarizační rozdíly nejsou průřezovány do období, ve kterém nastaly. I proto chybou při inventarizaci zásob je záměrný přebytok a úbytek nesterorodých zásob. Inventarizace by měla být doložena plánem inventur. Inventurní soupisy k majetku musí být vypracovány samostatně k jednotlivým majetkovým analytickým útvarům. Pokud inventurní soupisy k majetku nejsou vypracovány samostatně k jednotlivým majetkovým analytickým útvarům, jsou uspořádány podle jiného hlediska, například podle umístění majetku v jednotlivých organizačních složkách, nebo podle odpovědných osob. V tomto případě je pak nutné, aby každý soupis obsahoval i členění podle jednotlivých analytických útvarů a souhrn musí existovat sumární, ve kterém jsou sečteny dílčí částky na analytických útech. Každá inventura by měla probíhat rychle a racionálně. I čím déle se inventarizace prodlužuje, tím větší je pravděpodobnost, že

vzniknou chyby. V t-ina chyb p i inventu e vzniká tím, fle se n co p i te dvakrát nebo se na n co zapomene. Aby tyto situace nenastali, je nutné pracovat systematicky. Velice efektivní je vytvo it dvojice pracovník , kdy jeden pracovník po ítá a druhý pracovník zapisuje. Každá dvojice m fle ov-em mít i svého kontrolora, který namátkov kontroluje hodnoty. astou chybou je opomenutí vratných obal a lahví. U vratných obal a lahví není fládná p iráflka jako u vlastního zboží. Tím pádem je nutný zvlá-tní inventurní soupis. V mnoha men-ích podnicích se inventarizace nahrazuje jakýmsi administrativním postupem, který spo ívá v tom, fle ú etní vytiskne p íslu-né sestavy a majitel je podepí-e s tím, fle tyto údaje v sestav odpovídají skute n zji-t ným stav m. To je v-ak zásadní chyba, proto fle v dokumentech o ú etní záv rce poté chyb jí inventární soupisy, které poukazují na správnost provedení inventury. V t-inou i chybí povinná sm rnice o inventarizaci a pov ení inventurník (pracovník , kte í jsou ur ení k provedení díl í inventury). Chybný postup m fle vést k tomu, fle ú etnictví ú etní jednotky bude ozna eno jako nepr kazné a z toho poté plynou nemalé sankce.

#### **4.4. Inventarizace zásob v informa ním systému KARAT**

Ú etní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u ve-kerého majetku po dobu p ti let po jejím provedení. Informa ní systém KARAT umofl uje poskytovat uflivatel m pohodlný nástroj pro provád ní a následnou dokumentaci pravidelných i mimo ádných inventur skladových zásob. V tomto informa ním systému se provádí inventarizace v samostatném modulu Inventury. Lze inventarizovat v-echny sklady, které jsou definovány v íselníku sklad v modulu Skladové jádro. Pro rozsáhlé nebo mimo ádn lenité skladové prostory lze inventarizovat s výhodou vyuffití s ítacích doklad , které slouflí pro v t-í p ehlednost a jednodu-í zp tnou kontrolu. Tento systém umofl uje po izovat doklady i do inventarizovaných sklad a období, ale i tak se doporu uje vhodným organiza ním opat ením zajistit, aby v pr b hu inventarizace nikdo nepracoval s p íjmovými i výdajovými listy. Vlastní inventarizace zásob v systému KARAT probíhá v následujících krocích. Prvním krokem je založení inventury, kdy se rozumí vlastní po ízení inventurního dokladu, který po uložení sestává pouze ze záhlaví a záloflky sklady, kde podnik nalezne seznam sklad , kterými inventarizace probíhá. Druhým krokem je zahájení inventury, kdy se vygenerují poloflky po ízeného inventurního dokladu podle stavu skladových karet a zahájí se inventura. T etím krokem je tisk podklad pro provedení inventury. Dal-ím krokem je zadávání fyzických stav . Vyti-t ný

inventurní soupis slouží jako podklad k vlastní fyzické inventarizaci a zaznamenání skutečných stavů zásob. Na základě toho jsou zadávány stavy do poloflek inventurního dokladu. Tak vznikají v systému podklady pro vyřazení inventurních rozdílů. Posledním krokem je uzavření inventury. Při uzavření inventury systém generuje záznamy do tabulky. Na základě vygenerování stavů se dorovnávají stavy na skladových kartách, aby odpovídaly fyzicky zjištěným skutečným stavům, a zajistí se zúčtování inventurních rozdílů.

## 5. Závěr

Tato bakalářská práce pojednává o základních principech a zásadách provedení inventarizace majetku a závazků. Hlavním cílem práce bylo pojednání o problematice inventarizace majetku a závazků. V teoretické části byl definován pojem inventarizace dle zákona o účetnictví. Byly zde také určeny základní druhy inventarizace, popsány zákonné termíny pro provádění fyzické a dokladové inventury. Dále byly v teoretické části přesně definovány a popsány pojmy účetní závěrka, účetní uzávěrka, metody ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni, inventarizační komise i zde byla vysvětlena konsolidace, a náležitosti konsolidační závěrky. V navazující praktické části bakalářské práce o povinnostech inventarizace. Byl zde přesně a postupně popsán průběh inventarizace a průběh inventury, v etnáchyby a nesrovnalostí, které při těchto postupech mohou nastat. V kapitole, kde autor upozorňuje na nejčastější chyby a nesrovnalosti, je popsáno, jak se takovýmito situacím vyvarovat a jak tyto situace v případě vzniku řešit.

## 6. Seznam použitéch zdrojů

- 1) *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklady zmn.* 2011. vyd. Olomouc: ANAG, s. r. o., 2011. ISBN 978-80-7263-660-0.
- 2) *Inventarizace: praktický průvodce.* 2011. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s. r. o., 2011. ISBN 978-80-7263-652-5.
- 3) *Účetní uzávěrka a závěrka v praxi z hlediska.* 2011. vyd. Úprahu 22, Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2011. ISBN 978-80-247-4060-7.
- 4) *Zákon o účetnictví.* Ostrava: ANAG, 2012. ISBN 978-80-7208-895-9.
- 5) *Průběh vyhlášení.* Ostrava: Sagit, a.s., 2012. ISBN 978-80-7208-895-9.
- 6) *České účetní standardy.* Ostrava: Sagit, a.s., 2012. ISBN 978-80-7208-895-9.
- 7) VALDER, Antonín. *Účetnictví I.* Praha, 2008. ISBN 978-80-213-1771-0.