

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií



Diplomová práce

**Návrh vnitropodnikové směrnice pro inventarizaci ve
zvolené příspěvkové organizaci**

Hana Nusková

© 2011 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Hana Nusková

obor Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Most

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze čl. 17 odst. 2 určuje tuto diplomovou práci.

Název práce: **Návrh vnitropodnikové směrnice pro inventarizaci ve zvolené příspěvkové organizaci**

Osnova diplomové práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Význam inventarizace v organizaci
4. Charakteristika SOŠ Hamr
5. Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr
6. Návrh nové směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr
7. Závěr
8. Seznam použitých zdrojů
9. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 60 - 80 stran

Doporučené zdroje:

PEŠTULKA, J. Zákon o účetnictví. Praha: Eurounion, 2009. ISBN 978-80-7317-078-3.

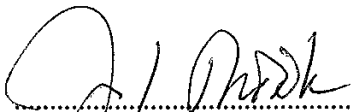
STROUHAL, J., autorský kolektiv. Účetní uzávěrka a závěrka. Praha: Aspi, 2005. ISBN 80-7357-113-7.

SVOBODOVÁ, J., kolektiv. Abeceda účetnictví. 4.vydání. Olomouc: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-457-6.

SVOBODOVÁ, J. Inventarizace praktický průvodce. 5.vydání. Olomouc: Anag, 2008. ISBN 978-80-7263-476-7.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Lenka Kopecká**

Termín odevzdání diplomové práce: duben 2011


Vedoucí katedry




Děkan

V Praze dne: 15. 1. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Návrh vnitropodnikové směrnice pro inventarizaci ve zvolené příspěvkové organizaci" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové 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 diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 24. listopadu 2011

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala paní Ing. Lence Kopecké a panu doc. Ing. PhDr. Karlu Šrédlovi CSc, za jejich klidný a vřelý přístup a odbornou pomoc při vypracování mé diplomové práce.

Návrh vnitropodnikové směrnice pro inventarizaci ve zvolené příspěvkové organizace

Draft Guidelines for Stocktaking in Subsidized Organization

Souhrn

Diplomová práce se zabývá procesem inventarizace v příspěvkové organizaci Střední odborné školy.

Součástí této práce je i praktická ukázka inventarizace v příspěvkové organizaci Střední odborné školy v Hamru. Cílem práce je nejen teoretická část práce o inventarizaci jako takové, ukázka inventarizace přímo ve vybrané příspěvkové organizaci, ale stěžejním je návrh vnitropodnikové směrnice ve zvolené organizaci.

Summary

The thesis focuses on the stocktaking process in a subsidized organization of a vocational school.

It also includes a practical example of the stocktaking in the subsidized organization of the Vocational School in Hamr. The thesis is broken down into a theoretical part that deals with the stocktaking in general, a practical part showing the stocktaking in the selected subsidized organization, and, most importantly, a part containing draft guidelines for the stocktaking in a subsidized organization.

Klíčová slova: inventarizace, inventura, příspěvková organizace, směrnice, oceňování, majetek, závazky

Keywords: stocktaking, inventory check, subsidized organization, guidelines, assessment, assets, liabilities

Obsah

1	Úvod.....	8
2	Cíl a metodika práce	9
3	Účetnictví.....	10
3.1	Charakteristika a význam účetnictví.....	10
3.2	Účetní závěrka	16
4	Význam inventarizace v organizaci.....	20
4.1	Právní úprava inventarizace.....	20
4.2	Charakteristika inventarizace a inventur.....	21
4.3	Příprava inventarizace.....	22
4.3.1	Vypracování inventarizační směrnice, pokynu, příkazu a podobně	23
4.3.2	Stanovení inventarizačních komisí	25
4.3.3	Výběr pracovníků do dílčích inventarizačních komisí	27
4.3.4	Proškolení pracovníků z vnitřního předpisu o inventarizaci majetku a závazků 28	
4.3.5	Povinnosti inventarizačních komisí	29
4.4	Inventarizační písemnosti	30
4.5	Druhy inventarizací.....	31
4.5.1	Způsoby zjišťování stavu majetku a závazků	32
4.6	Způsob oceňování inventarizovaného majetku a závazků.....	34
4.6.1	Druhy cen v oceňování	36
4.6.2	Oceňování dlouhodobého majetku	37
4.6.3	Oceňování zásob	37
4.6.4	Oceňování ostatního majetku a závazků.....	37
4.7	Termíny inventarizací	38
4.8	Charakteristika výsledků inventarizačních prací a vyčíslení inventarizačních rozdílů 41	
4.8.1	Kontrola správnosti zjištěných inventarizačních rozdílů.....	43
4.8.2	Opravy účetních chyb před konečným vyčíslením mank a přebytků	44
4.8.3	Ztráty v rámci norem	47
4.8.4	Vypořádání inventarizačních rozdílů.....	49
4.8.5	Účtování inventarizačních rozdílů	50
4.9	Ukládání a úschova účetních písemností	52
5	Charakteristika Střední odborné školy Litvínov	55
6	Inventarizace v SOŠ Hamr	56
6.1	Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr	56
6.2	Příkaz ředitelky k provedení inventarizace majetku a závazků za kalendářní rok 2010 59	
7	Návrh nové směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr.....	61
8	Závěr	67
9	Seznam použitých zdrojů.....	68
10	Seznam příloh	70

1 Úvod

Téma diplomové práce jsem si vybrala, neboť pracuji v příspěvkové organizaci – Střední odborné škole jako učitelka ekonomických předmětů, kde probíhá inventarizace každý rok v rámci účetní uzávěrky a závěrky a i já se podílím na jejím zpracování.

Účetnictví a tím tedy i inventarizace se řídí zejména zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tento zákon o účetnictví ve znění pozdějších předpisů nahradil mimo jiné tyto dříve platné právní předpisy, které se více či méně vztahovaly k inventarizaci:

1. Nařízení vlády ČSSR č. 136/1998 Sb., o informační soustavě organizací
2. Vyhlášku Federálního ministerstva financí č. 155/1971 Sb., o inventarizacích hospodářských prostředků
3. Vyhlášku Federálního ministerstva financí č. 21/1990 Sb., o kalkulaci
4. Vyhlášku Federálního ministerstva financí č. 23/1990 Sb., o účetnictví

Obsahem mé práce je teoretický i praktický postup inventarizace v příspěvkové organizaci Střední odborné školy v Hamru spolu s návrhem směrnice pro danou inventarizaci.

2 Cíl a metodika práce

Cílem mé práce je nastínit teoretický i praktický postup inventarizace na Střední odborné škole v Litvínově spolu s návrhem vnitropodnikové směrnice pro inventarizaci.

Úvodní část práce jsem věnovala teoretickým poznatkům vyplývajících ze zákona o účetnictví, navazujících vyhlášek a odborné literatury. Dále jsem naznačila teoretický postup zpracování inventarizace u této organizace. Na vnitropodnikovou směrnici navazuje příkaz ředitelky školy, který je součástí teoretické části. Praktická část vychází z vnitropodnikových předpisů, zákona o účetnictví a vlastních poznatků. V příloze uvádím návrh osobních karet odpovědných pracovníků a další formuláře, které pomohou a usnadní práci při inventarizaci.

Ve své práci se zaměřuji na inventarizaci, která bude provedena v účetním období 2012.

3 Účetnictví

3.1 Charakteristika a význam účetnictví

Účetnictví tvoří metodicky ucelený systém informací o činnosti účetní jednotky ve finančním vyjádření. Účetnictví tedy obsahuje údaje o činnosti účetní jednotky v peněžních jednotkách. Účetnictví by mělo být věcné a poctivě zobrazovat ekonomickou stránku účetní jednotky, tzn. její skutečnou majetkovou, finanční situaci. Vývoj účetnictví lze charakterizovat jako proces, při kterém dochází k určitým změnám a úpravám, avšak podstata, základní principy a základní poslání účetnictví zůstávají zachovány.

Účetnictví plní zejména funkce:

- **Informační** –účetní závěrka by měla přehledně informovat uživatele o účetní jednotce,
- **Registrační** - vedením soustavných zápisů o dějích, jevech, skutečnostech, které se v účetní jednotce dějí, uskutečňují, nastávají,
- **Kontrolní** – např. při hospodaření se svěřeným majetkem,
- **Důkazního prostředku při vedení sporů** – např. ve vztazích mezi věřitelem a dlužníkem,
- **Základu pro vyměření daňových povinností**

Základ účetních systémů jednotlivých zemí (států) tvoří obecné účetní zásady. V rámci Evropské unie se předpokládá vytvoření a uplatňování závazných pravidel pro všechny členské státy v oblasti právních předpisů týkajících se účetnictví. Závazná pravidla jsou nástrojem, sjednocování účetních právních předpisů v jednotlivých členských státech.

Tato závazná pravidla se zejména zaměřují na:

- Účetní závěrku, tzn. rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu účetní závěrky,
- Způsoby oceňování,
- Způsoby zveřejňování,
- Ověřování správnosti závěrky.¹

Účetnictví je tedy systém, jehož hlavním cílem je podat hospodářskému vedení účtujícího subjektu a jeho vlastníkům co nejpřesnější informace o tom, jaký je stav majetku, závazků

¹ SVOBODOVÁ,J., KOLEKTIV., ABECEDA účetnictví, s.16

a výsledek hospodaření příslušné účetní jednotky a díky čemu bylo dosaženo vykazovaného stavu. Informace získané z účetnictví využívají, či mohou využívat též investoři, úvěrující osoby, zaměstnanci, dodavatelé a zákazníci, vláda a její orgány i obecná veřejnost. Tyto osoby jsou nazývány uživateli účetnictví. Mezi tyto uživatele můžeme zahrnout též menšinové akcionáře, kteří nemohou či nejsou schopni se jiným způsobem seznámit s hospodařením společnosti. Všem těmto uživatelům, kteří mají zájem o ekonomické informace příslušné účetní jednotky, jsou tyto předávány prostřednictvím účetních výkazů. Manažeři a vlastníci mají možnost získat všechny potřebné informace i bez účetní závěrky, a proto ti se mezi uživatele obvykle nezahrnují.

Současný zákon o daních z příjmu předpokládá, že základ daně se odvíjí od výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví. I když byla zrušena soustava jednoduchého účetnictví (určitým účetním jednotkám byla tato možnost zachována), zůstal zachován systém různého zdanění, nyní podnikatelských účetních jednotek a podnikatelů, kteří nejsou účetní jednotkou a těch, co vedou účetnictví.²

Zákon stanoví, co vše je potřebné pro správné vedené účetnictví. V § 4 odst. 8 je předepsáno při vedení účetnictví dodržovat směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek a účetní metody. V § 8 odst. 3 je stanoveno, že účetnictví je úplné, pokud je, mimo jiné, sestavena účetní závěrka a výroční zpráva. Pod pojmem vedení účetnictví si lze pak představit veškerou činnost s účetnictvím přímo související a popsanou v Zákoně, tj. především vystavování účetních dokladů a jejich zapisování do účetních knih včetně sestavování účetní závěrky. Do vedení účetnictví patří vedení skladové evidence, sestavování různých přehledů s účetnictvím souvisejících, finanční analýzy informací získaných účetnictvím atd. Součástí vedení účetnictví je jistě i oceňování majetku a závazků jak před jejich zapsáním do účetních knih, tak i k rozvahovému dni. Inventarizace je jistě součástí vedení účetnictví, i když není uvedena ve výčtu toho, co tvoří účetnictví úplným, protože její neprovedení má za důsledek neprůkaznost účetnictví. Je sporné, zda do vedení účetnictví patří i archivace, ale vzhledem k ustanovení Zákona bychom i tuto činnost mohli považovat za její součást.

V širším pojetí pak do vedení účetnictví patří sestavování předběžných a výsledných kalkulací a dokonce i tzv. manažerské účetnictví, v kterém se sestavují podklady pro

² LOUŠA, E., Zákon o účetnictví v praxi, s.7

manažerská rozhodování. Tyto věci ale již nejsou upraveny tímto Zákonem, protože jeho účelem je zajistit takové zpracování účetnictví, které je zaměřeno na účetní závěrku určenou investorům a jiným osobám stojícím mimo účetní jednotku.

Zvýraznění stanovení požadavků na průkaznost účetnictví v předmětu Zákona jistě není nevýznamné.³

Co máme rozumět větou, že účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem skutečnosti týkajících se vedení účetnictví. Pojem data nelze chápat pouze jako číselné údaje, ale spíše obecně jako jakoukoli informaci, která je uvedena dle § 33 odst. 2 buď v písemné nebo technické formě, a která popisuje předmět účetnictví. Zákon v zájmu naprosté jistoty rovněž obsahuje i obrácené ustanovení a to, že všechny informace týkající se vedení účetnictví mohou být zaznamenány pouze pomocí účetních záznamů. To je ještě zopakováno jinými slovy v §6 Zákona, kde je uvedeno, že každý účetní případ musí být zachycen účetním dokladem. Mohli bychom proto říci naopak, že všechny dokumenty, na kterých je zachycen předmět účetnictví, jsou účetním záznamem.

Jednotlivé záznamy mohou být seskupovány; takovýmto souhrnným záznamem je např. účetní doklad, pokud je na něm účetní záznam více účetních případů (skutečností, které jsou předmětem účetnictví). Tímto ustanovením je možno jakékoliv sdružování účetních případů na jeden dokument. Je i upravena povinnost vést tyto záznamy v rozsahu stanoveném tímto Zákonem, z něhož opět není jasné, co to má znamenat, protože to může znamenat jak rozsah druhů těchto záznamů, tak i dodržení všech povinností, daných pro účetní záznamy.⁴

Nejednoznačnost spočívá v tom, že v Zákoně není vyčerpávajícím způsobem stanoveno, co všechno je účetním záznamem. Přitom samozřejmě platí, že existující účetní záznamy musí splňovat podmínky dané Zákonem. Z těch, které platí obecně, by bylo možno vyjmenovat především povinnost:

- Zaručit jejich trvalost, a to dle ustanovení §8, odst. 1 a 6. To znamená, že účetní záznamy je třeba vést takovými prostředky, které mají životnost alespoň po dobu předepsané archivace. Není proto přípustný záznam obyčejnou tužkou nebo na termopapíru.
- Zajistit přehledné uspořádání těchto záznamů (§ 8 odst. 3)
- Dokumentovat dle § 33 a jejich průkaznost (§ 8 odst. 4)

³ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 11

⁴ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 22

- Vyhotovovat účetní záznamy tak, aby bylo možno zjistit jejich obsah (§ 8 odst. 5)
- Zajistit, aby účetní doklady obsahovaly skutečnosti (náležitosti) stanovené v § 11 odst. 1 a inventurní soupisy náležitosti stanovené v § 30 odst. 2.⁵

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat

- a) označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu a jeho účastníky,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- d) okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d),
- f) podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisová záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Jsou upraveny podmínky pro uznání dokumentu, na základě kterého má být účtováno, za účetní doklad. Tyto podmínky byly dříve nazývány náležitosti, nyní skutečnosti.

Protože § 6 umožňuje zaznamenávat účetní případy a provádět zápisy do účetních knih pouze na základě účetních dokladů, jsou ustanovení § 11 velmi významná.

Co je označení dokladu Zákon nikterak nespecifikuje. Lze se proto domnívat, že takovýmto označením je název, z kterého lze jednoznačně určit, že příslušný dokument je účetním dokladem. Pak by bylo možné považovat za účetní doklad např. přijatou fakturu, aniž by na ní bylo výslovně uvedeno, že je účetním dokladem. Rovněž, pokud tak bude uvedeno ve výše uvedeném seznamu, by mohla být jakákoliv výstupní sestava z počítače označena za účetní doklad, pochopitelně i v tomto případě pouze tehdy, pokud bude obsahovat nebo bude doplněna o vyjmenované skutečnosti uvedené v písmenech b) – f). Uvedené skutečnosti nemusí být přímo na dokumentu označeném jako účetní doklad, ale mohou být i na jiných písemnostech, účetních záznamech. Je jen otázkou, v jaké časové frekvenci by takové sestavy měly být vystavovány. Zákon v § 11 stanoví, že je třeba účetní doklad vystavovat bez zbytečného odkladu.

Je zde ještě jedna otázka číslování účetních dokladů. Požadované označení účetního dokladu jistě nelze chápat jako jeho číslování. Proto je možné tvrdit, že číslování účetních dokladů není předepsáno, pokud účetní doklad obsahuje všechny předepsané náležitosti (skutečnosti).

⁵ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 23

Obsah účetního případu lze na účetním dokladu často popsat pouze stručně, jestliže obsah účetních případů vyplývá z účetních záznamů, kterými je účetní doklad doložen, případně na kterých jsou umístěny některé náležitosti účetního dokladu. Např. účetní doklad, kterým jsou zaúčtovávány vystavené faktury za určité období, je podložen těmito fakturami a ty zase dodacími listy apod., drobný nákup ze dne toho a toho je podložen jednotlivými paragony a podobně. Jinak tomu bývá u interních dokladů, u kterých není leckdy obsah účetního případu po několika měsících jasný ani výstavci účetního dokladu, protože obsah není na dokladu popsán a přílohy též nejsou. Stejně tomu bývá u opravných dokladů, kde důvod opravy taktéž není leckdy popisován.

Označení účastníků je dáno na jedné straně názvem účetní jednotky, která doklad vystavuje, a na druhé straně příslušným partnerem. V případě přijatých faktur bude označení účastníků vyplývat z příslušných faktur, které jsou proúčtovávány. U interních dokladů, jako např. u zúčtování odpisů, bude pochopitelně pouze jeden účastník. Pokud by označení účastníků nevyplývalo z jiných účetních záznamů, pak je třeba je určit jednoznačně tak, aby nemohlo dojít k omylu.

O potřebě uvedení peněžních informací na účetním dokladu jistě nebude pochyb. Možnost uvádět údaje o množství a ceně asi nebude tak často využívána, snad v případě skladových pohybů.

Požadavek vyznačení data byl nahrazen slovem okamžik. Míní se časový úsek, v kterém je účetní případ završen nebo vystaven účetní doklad. Je třeba vzít v úvahu i ustanovení § 35 odst. 4, dle kterého je třeba dbát na to, aby nejistota v určení času neměla za důsledek nejistotu v určení obsahu účetního případu. Z tohoto důvodu bude často možné za okamžik vzniku účetního případu považovat i měsíc. Za okamžik vyhotovení účetního dokladu je třeba vždy označit den, výjimečně i hodinu jeho skutečného vystavení.⁶

Poslední požadovanou skutečností jsou podpisové záznamy. Protože účetní doklad je průkazný, pokud odpovídá ustanovením obsaženým v § 33a, a významnou součástí průkaznosti účetního dokladu jsou právě podpisy, je podrobný rozbor pravidel platných pro podpisový účetní záznam proveden u tohoto paragrafu.⁷

Jedním účetním dokladem může být proúčtováno více účetních případů. Takový doklad ale musí informovat o jejich obsahu, okamžicích jejich uskutečnění, jejich účastnících a

⁶ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s.38

⁷ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi s. 39

obsahovat informace o částkách, které mají být proúčtovány. Toto ustanovení umožňuje vystavovat souhrnné (sdružené) účetní doklady, dříve získávané pomocí tzv. deníku-sborníku. To ježkově uspořádání účetních zápisů, z kterého zjistíme celkové hodnoty účetních operací uskutečněných za delší období, rozdělené dle účetních stran a účtů. Na jednotlivé účty se pak nezapisují jednotlivé účetní případy, ale celková hodnota zjištěná v tomto sborníku. Stejně tak lze tohoto ustanovení využít i pro výše využití počítačové sestavy jako účetního dokladu. Je ale potřebné učinit opatření, která umožní přiřadit jednotlivé písemnosti osvědčující účetní případy k účetnímu dokladu, kterým jsou proúčtovány. Zákon požaduje označit příslušné doklady a podklady identifikátorem. Tím bude obvykle číslo dokladu.

Účetní doklady účetní jednotka vystavuje po zjištění skutečností, které jsou jimi zachycovány. Jaké události to jsou, je stanoveno především v § 2 a 3, protože v nich se uvádí, co je předmětem účetnictví a do jakého období mají být sledované skutečnosti zaznamenány.

Ze všech ustanovení je zřejmé, že nastalé skutečnosti, účetní případy, je třeba účtovat do období, s kterým věcně a časově souvisí, pokud nejde o nevýznamné či pravidelně se opakující případy, bez ohledu na to, zda jsou dokumentovány přijatými či vystavenými fakturami, případně jinými písemnostmi vystavenými vnějšími osobami. Podstatné je, že pokud příslušná skutečnost nastala, má účetní jednotka povinnost bez zbytečného odkladu vystavit účetní doklad a účetní případ zaúčtovat.⁸

Účetními zápisy se přenášejí účetní případy zachycené účetními doklady do účetních knih. Účetní jednotky jsou povinny zaznamenávat účetní zápisy průběžně po vyhotovení účetních dokladů.⁹

Deník je účetní kniha, v které se zaznamenávají účetní zápisy z časového hlediska a jeho úkolem je prokázat zaúčtování všech účetních případů. Tento průkaz o zaúčtování všech účetních případů lze chápat tak, že pokud se vyskytl účetní případ, tak musí být účetní jednotka schopna prokázat jeho proúčtování tím, že ho najde v deníku.¹⁰

Hlavní knihou je účetní záznam, v kterém jsou uspořádány všechny účetní zápisy věcně, tj. dle jednotlivých účtů. Knihy analytických účtů jsou obdobou hlavní knihy, členění je dle účtů, kterými se podrobněji rozvádí zápisy syntetických účtů. Jsou to jak analytické účty,

⁸ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s.40

⁹ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 41

¹⁰ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi s. 43

např. jednotlivých skladů, tak i skladové karty, karty dlouhodobého majetku atp. v tomto pojetí je skladová soupiska, tj. sestavení stavů a pohybů na jednotlivých druzích zásob, tj. jednotlivých skladových karet, knihou analytického účtu konkrétního skladu, saldokonto knihou analytického účtu pohledávek, karty dlouhodobého majetku knihou analytického účtu dlouhodobého majetku atd.

Do výčtu účetních knih patří od roku 2002 též knihy podrozvahových účtů, které se staly jednoznačně součástí účetnictví.¹¹

Účetní jednotka nesmí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy, tj. zákaz tajného účetnictví. Účetnictví účetní jednotky musí být vedeno jako jeden celek (§ 4) a z toho důvodu nemohou existovat jakékoliv účty týkající se předmětu účetnictví téže účetní jednotky mimo její účtový rozvrh a její účetní knihy.¹²

3.2 Účetní závěrka

Účetní jednotky sestavují v případech stanovených tímto zákonem účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji:

- a) rozvaha (balance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v částech uvedených v bodě a) a b), příloha též obsahuje informace o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a o výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů.

Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrka musí obsahovat:

- a) jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky¹³,
- b) identifikační číslo osoby, pokud je má účetní jednotka přiděleno
- c) právní formu účetní jednotky
- d) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena),
- e) rozvahový den, nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,

¹¹ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 44

¹² LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 45

¹³ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 54

f) okamžik sestavení účetní závěrky.

Účetní závěrka je nedílný celek, což znamená, že pouze taková závěrka, která obsahuje všechny předepsané části, může být považována za účetní závěrku dle Zákona. Proto je též v § 37 uvedena možnost pokutování za její nesestavení, tak za sestavení k jinému datu nebo její neúplné sestavení.

Účetní závěrka je sestavována ke stavu, který je na konci rozvahového dne, což je stanoveno v § 19. Účetní závěrku tvoří dva výkazy (rozvaha a výkaz zisku a ztráty) a příloha. Příloha je stále nedoceněný dokument, ale dá se předpokládat, že její význam bude u podnikatelů neustále stoupat a to proto, že je jako součást účetní závěrky povinně ukládán do sbírky listin obchodního rejstříku. Kdokoli si může požádat o opis listiny uložené v této sbírce listin a kdokoli si může kteroukoli listinu zde uloženou prohlédnout pomocí Internetu, pokud si vyhledá stránku www.justice.cz a zadá obchodní firmu či IČO příslušné účetní jednotky. I když neuložení povinně zveřejňované listiny může být pokutováno a dokonce může být i trestným činem, přesto mnoho účetních jednotek tuto svou povinnost neplní.

Účetní závěrka může obsahovat i přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu. Zákon stanoví povinnost sestavení těchto dvou výkazů jen pro účetní jednotky dotčené účetnictvím státu. Pro ostatní účetní jednotky to není povinností, § 4 pouze stanoví, že prováděcí předpisy upraví rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu.¹⁴ Vyhláška upravuje náplň a formu těchto výkazů, pro případ, že jsou sestavovány. Proto záleží na rozhodnutí účetní jednotky, zda chce tyto výkazy sestavit, pokud ano, bude se řídit metodikou upravenou příslušnou prováděcí vyhláškou.

Zákon též stanoví, že účetní jednotky, které nesplňují podmínky pro povinný audit, mohou sestavit závěrku ve zjednodušeném rozsahu. To neplatí pro akciové společnosti, které musí sestavit účetní závěrku v plném rozsahu.

Od účetní závěrky za rok 2002 není na výkazech uváděn den jejich odeslání, ale okamžik jejich sestavení. Tím je okamžik, v kterém bude k účetní závěrce připojen podpisový záznam statutárního orgánu. Statutární orgán musí být podepsán způsobem, který je uveden v obchodním rejstříku.¹⁵

¹⁴ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s.54

¹⁵ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 55

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy. Řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období a v ostatních případech sestavují mimořádnou účetní závěrku. Rozvahu jako zahajovací k prvnímu dni účetního období. Účetní jednotky jsou povinny uvádět v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne.¹⁶ Účetní jednotky sestavují rozvahu tak, aby počáteční zůstatky účtů, které obsahuje rozvaha (dále jen rozvahové účty), jimiž se otevírá účetní období, navazovaly na konečné zůstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo, toto ustanovení platí i pro podrozvahové účty. Za období počínající koncem rozvahového dne a končící okamžikem sestavení účetní závěrky jsou účetní jednotky povinny uvést v příloze v účetní závěrce rovněž informace o :

- a) skutečnostech, které poskytují další informace o podmínkách či situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne,
- b) skutečnostech, které jako nejisté podmínky či situace existovaly ke konci rozvahového dne, a jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.

Povinností je též v příloze uvést informace o skutečnostech, které jsou koncem účetního období nejisté a které by mohly negativně, v budoucnu ovlivnit významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.¹⁷

Informace musí být spolehlivé, což znamená, že musí podávat věrný a poctivý obraz o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví. Jinými slovy, pokud není zabezpečen věrný obraz, nejsou informace podávané účetní závěrkou spolehlivé. Při tom musí být informace podávané úplné a včasné.

Informace v účetní závěrce musí být dále srovnatelné a srozumitelné, což se posuzuje z hlediska významnosti.¹⁸

Účetní jednotky jsou povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu:

¹⁶ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 56

¹⁷ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 58

¹⁸ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 59

- a) účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let počínající koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví, po dobu 5 let počínající koncem účetního období, kterého se týkají.¹⁹

Základní lhůty pro úschovu účetních záznamů jsou stanoveny v druhém odstavci § 31 Zákona. Ve třetím odstavci jsou obsažena ustanovení zabezpečující povinnosti spojené s úschovou dokladů v případě zániku účtujících subjektů. Je třeba též nezapomenout na povinnosti archivace dle jiných zákonů, např. zákona o dani z přidané hodnoty, a zákona o archivnictví. Je též třeba rozeznat, kdy jsou účetní záznamy pouze záznamy v režimu Zákona, a kdy jsou zároveň i daňovými či jinými doklady.²⁰

¹⁹ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 103

²⁰ LOUŠA, F., Zákon o účetnictví v praxi, s. 104

4 Význam inventarizace v organizaci

4.1 Právní úprava inventarizace

Povinnost inventarizovat majetek a závazky ukládá ustanovení §29 a §30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví). S prováděním inventarizace souvisí i další ustanovení zákona o účetnictví zejména §1 odst.1, §6 odst.3, §8 odst.4, §17, §18, §19, §24, §25, §26, §27, §29, §30, §31, §32, §33a, §35, §37. Ustanovení §6 odst.3 zákona o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost inventarizovat majetek a závazky podle §29 a §30.

Účetnictví účetní jednotky je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné (§33a) a účetní jednotka provedla inventarizaci. Mezi předpoklady průkaznosti a věrohodnosti účetnictví nesporně patří i povinnost inventarizovat majetek a závazky účetní jednotky. Provedení inventarizace majetku a závazků je tedy jednou z činností, která přispívá k úplnosti, průkaznosti a správnosti údajů v účetnictví.²¹

Paragrafem 29 je účetním jednotkám stanovena povinnost provést inventarizaci veškerého majetku a závazků, tzn.zjistit skutečný stav veškerého majetku a závazků, a tento zjištěný stav poměřit (porovnat) se stavem příslušného majetku a závazků, zaúčtovaných na syntetických nebo podrozvahových účtech. U účetních jednotek, které jsou příspěvkovými organizacemi je nutné zdůraznit, že inventarizace majetku musí být provedena i u majetku, který není zachycen v účetnictví, ale ve zvláštní evidenci účetní jednotky (tzn.mimo účetnictví). Tuto evidenci si v návaznosti na ustanovení §7 odst. 3 a §8 odst.6 vyhlášky č.505/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, které jsou příspěvkovými organizacemi, ve znění pozdějších předpisů účetní jednotky stanovily a vymezily svým vnitřním předpisem (tzn.u drobného dlouhodobého nehmotného majetku a drobného dlouhodobého hmotného majetku pod stanovenou hranici).²²

Z §29 a §30 zákona o účetnictví vyplývá povinnost inventarizovat majetek a závazky velice stručně, neřeší technické ani organizační otázky pro vedení inventarizací, např. existenci inventarizačních komisí, zjišťování stavů jednotlivých složek majetku a závazků, způsob a termíny projednávání inventarizačních rozdílů, to vše je plně v kompetenci účetních jednotek.

²¹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.45

²² SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 46

4.2 Charakteristika inventarizace a inventur

Inventarizací rozumíme odsouhlasení skutečného stavu majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví a vypořádání případných inventarizačních rozdílů. Inventarizace zahrnuje soubor činností obsahující:

- zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke stanovenému datu (ke dni inventarizace), záznam tohoto stavu do inventurních soupisů tak jak stanoví zákon o účetnictví v §30 odst.1, tato činnost se nazývá inventarizace,
- vyčíslení rozdílů mezi skutečným stavem a účetním stavem a objasnění příčin rozdílů (např. poškození, ztráta, krádež a chyba v zaúčtování). Pro úplnost je nutné zdůraznit, že zjistí-li se prokazatelně neúmyslné chyby v účetních zápisech, je nutné samozřejmě tyto chyby opravit na podkladě řádných účetních dokladů, a to ještě před vyčíslením konečných inventarizačních rozdílů,
- stanovení způsobů vypořádání zjištěných rozdílů, to znamená schodků, přebytků nebo mank proti stavům zachyceným v účetnictví,
- promítnutí upřesněných údajů v účetnictví (např. záměny materiálu, apod.),
- zhodnocení technického stavu majetku účetní jednotky, z kterého může vyplynout nezbytnost provedení oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení majetku,
- zhodnocení upotřebitelnosti a využití inventarizovaného majetku,
- další činnosti stanovené účetní jednotkou (např. zjištění poškozeného majetku, zabezpečení proti ztrátě apod.).

Je vhodné upozornit na pojmovou odlišnost slov inventura a inventarizace.²³ Zatímco inventurou se obecně rozumí zjištění skutečného stavu majetku a závazků k určitému dni u jednotlivých složek (např. inventura materiálu na skladě ke dni 31.12.), zahrnuje pojem inventarizace celý soubor prací, spojený s přípravou na zjištění skutečného stavu, s provedenou inventurou, tzn. zjištění skutečného stavu majetku a závazků a vyhotovení inventurních soupisů a přehledu inventarizačních rozdílů, s vyšetřením příčin vzniku inventarizačních rozdílů a s vypracováním návrhu na vypořádání těchto rozdílů pro vedení účetní jednotky.

²³ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace - praktický průvodce, s.54

Přitom za ukončení inventarizace lze považovat den, kdy vedoucí účetní jednotky (a zpravidla jen on nebo jeho statutární zástupce) rozhod o vypořádání inventarizačních rozdílů a odsouhlasení provedené inventarizace. Tak tomu bude nesporně při inventarizacích prováděných z vlastního rozhodnutí účetní jednotky nad rámec povinností stanovených zákonem o účetnictví, například u inventarizací prováděných v průběhu roku z důvodů kontrolních, předávání funkcí či odpovědnosti za svěřený majetek a podobně, kdy si účetní jednotka sama zvolí či určí den ukončení inventarizace.

Jinak však zákon o účetnictví (pokud jde o den ukončení inventarizace) neobsahuje bližší podrobnosti. Stanoví pouze, že se inventarizací ověřuje ke dni řádné a ke dni mimořádné účetní závěrky, zda svat v majetku a závazků odpovídá skutečnosti, a že inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Je proto možno považovat za nejvhodnější, aby den ukončení inventarizace se ztotožňoval se dnem, k němuž se „povinně“ podle zákona ověřuje skutečný stav majetku a závazků.

Slovo inventarizace je obsahově širší pojem, jež zahrnuje též inventuru, které však není zákonem o účetnictví blíže určeno a je nutno jej tedy interpretovat podle dosavadních praktických zkušeností a poznatků.

Inventura je tedy jen částí inventarizačních prací, avšak částí významnou, neboť na jejím řádném provedení především závisí věrohodnost a pravdivost zjištěného skutečného stavu majetku a závazků a odvozeně či následně věrohodnost s pravdivost těchto údajů, s nimiž přechází účetnictví do dalšího účetního období. Na řádném provedení inventury, tzn. zjištění skutečného stavu majetku a závazků, závisí i správné odpovědi na mnoho dalších otázek, zejména pak na otázku, jak hodnotit činnost pracovníků odpovědných za svěřený majetek, i na otázku, jak je zajištěna ochrana tohoto majetku, jeho údržba, využívání, apod.²⁴

4.3 Příprava inventarizace

Oblast organizace přípravy, postupů a prací před zahájením, v průběhu, provádění a po skončení inventarizace, je plně v pravomoci a odpovědnosti účetní jednotky. Účetní jednotky by tedy měly ošetřit organizaci inventarizace majetku vzhledem k: objemu majetku a závazků, umístění majetku a počtu pracovníků účetní jednotky.

²⁴ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.55

Vymezení majetku a závazků podléhajících inventarizaci

Pro vymezení majetku a závazků podléhajících inventarizaci v účetní jednotce je možné vycházet z účtového rozvrhu, který je sestaven v návaznosti na příslušnou směrnou účtovou osnovu. Směrná účtová osnova obsahuje účtovou třídu, účtovou skupinu a jednotlivé syntetické účty.²⁵

4.3.1 Vypracování inventarizační směrnice, pokynu, příkazu a podobně

Vnitřní organizační směrnice o inventarizaci majetku a závazků musí konkretizovat provedení inventarizace majetku a závazků v účetní jednotce s cílem splnit příslušná ustanovení zákona o účetnictví, nejen zajistit průkaznost stavu, reálnost (správné ocenění) stanovených cen, ale zajistit i funkci ochrany majetku a odpovědnosti za něj.

Vnitřní směrnice by měla zejména obsahovat:

- přesné vymezení předmětu inventarizace, tj. majetku a závazků v účetní jednotce, to znamená jednotlivých složek dlouhodobého majetku, jednotlivých druhů zásob, pohledávek a závazků, zúčtovacích vztahů a podrozvahových účtů,
- stanovení orgánů v účetní jednotce zajišťujících inventarizaci majetku a závazků, např. zřízení ústřední inventarizační skupiny (komise), dílčích inventarizačních skupin (komisí) včetně počtu a jejich konkrétního (jmenovitého) složení,
- stanovení povinností a pravomocí orgánů v účetní jednotce zajišťujících inventarizaci,
- stanovení termínů inventarizací majetku a závazků v účetní jednotce, časového harmonogramu prací, obsahující název inventarizovaného majetku a závazků, okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury, rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se inventarizace provádí, zodpovědnost stanovenou určitému pracovníkovi příslušné dílčí inventarizační komise, časový plán průběhu inventarizace a lhůtu jejího ukončení,²⁶
- stanovení způsobu provádění inventarizace, způsobu zaznamenávání zjištěných inventurních stavů v inventurních soupisech,

²⁵ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.56

²⁶ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.74

- stanovení způsobu projednávání výsledků inventarizace, včetně zhodnocení skutečností, které vyplynou z výsledků inventarizace (případných osobních a pracovních dopadů na odpovědné pracovníky i na hospodaření účetní jednotky),
- stanovení provádění mimořádných inventur v účetní jednotce například při změně osoby hmotně odpovědné za svěřený majetek,
- stanovení způsobu úschovy účetních písemností o inventarizaci.

V souvislosti s prováděním inventarizací je nutné zdůraznit vnitřní předpisy účetní jednotky, které stanovují základní pravidla pro způsob a postupy v oblastech hospodaření a vedení účetnictví a které bezprostředně souvisí s inventarizací.

Jedná se zejména o tyto vnitřní předpisy:

- Způsob podepisování účetních dokladů a stanovení odpovědných osob.
- Účtový rozvrh a přehled analytických účtů včetně podrozvahových účtů.
- Rozhodnutí účetní jednotky ve věci drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a definování způsobu vedení tohoto majetku v účetnictví.
- Oceňovací metody použité pro vedení účetnictví.
- Stanovení norem přirozených úbytků zásob, podle charakteru zásob.
- Zásady pro tvorbu rezerv, jejich druhy a jejich čerpání a pro ověřování oprávněnosti jejich zůstatku.
- Postup při inventarizaci majetku a závazků včetně odpovědnosti.
- Způsob úschovy účetních písemností.
- Způsob stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu.
- Způsob používání devizových kurzů.
- Stanovení norem pro poskytování náhrad za ochranné pomůcky, mycí a čisticí prostředky, náradí.
- Dohody o hmotné odpovědnosti za majetek a věci, uzavřené se zaměstnanci.

K dohodám o hmotné odpovědnosti je nutno přistupovat odpovědně a přesně a specifikovat ve vnitřní směrnici, jakého majetku se týkají.²⁷ Účetní jednotka, vzhledem k ochranně a zabezpečení svého majetku, může uzavřít se zaměstnancem, kterému svěřila například peněžní hotovost, ceniny, zásoby materiálu nebo jiné hodnoty, dohodu o hmotné odpovědnosti.²⁸

²⁷ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.75

²⁸ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.76

Pokud používá osobních karet zaměstnanců na svěřené prostředky účetní jednotka určí ve svém vnitroorganizačním předpise, měla by též stanovit její obsah.

V souvislosti se změnou hmotně odpovědného pracovníka je nutné upozornit účetní jednotky na nutnost provedení mimořádné inventarizace, jejíž součástí bude i předávací protokol.²⁹

4.3.2 Stanovení inventarizačních komisí

Zákon o účetnictví ponechává otázku výběru pracovníků k provádění inventarizace majetku a závazků zcela v pravomoci jednotlivých účetních jednotek. Sestavování inventarizačních skupin komisí je možno zejména ve větších a velkých účetních jednotkách, majících řadu útvarů, neboť provádění inventarizačních prací skupinou či skupinami pracovníků má své nesporné výhody. Tyto skupiny pracovníků označujeme názvem „inventarizační komise“.

Sestavování inventarizačních komisí

I. Malá organizace – malý objem majetku a závazků

Je možné sestavit jen jednu inventarizační komisy, např. v tomto členění:

- inventarizační komise – předseda,
- člen komise.

II. Střední organizace – střední objem majetku a závazků

Je možno sestavit více inventarizačních komisí, např. v tomto členění

a) Inventarizační komise, která provede fyzickou inventarizaci hmotného a nehmotného majetku:

- předseda
- člen komise
- člen komise

b) inventarizační komise, která provede dokladovou inventarizaci u závazků:

- předseda
- člen komise
- člen komise

c) inventarizační komise, která provede inventarizaci u ostatního majetku a závazků, který není předmětem inventarizačních komisí uvedených v bodech a) a b):

²⁹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.79

- předseda
- člen komise
- člen komise.

III. Velká organizace – velký objem majetku a závazků

Je možno sestavit více inventarizačních komisí , např. v tomto členění:

- Hlavní inventarizační komisy (HIK), jako poradní orgán vedoucího organizace pro tyto účely, její označení není nikde přesně určeno, takže se může jmenovat např. i centrální inventarizační komise (CIK), ústřední inventarizační komise (ÚIK) apod.
- Pro konkrétní provádění inventarizací si podle povahy a potřeby organizace můžeme stanovit dílčí inventarizační komise (DIK), místní inventarizační komise (MIK) apod. na jednotlivé druhy inventarizace, např.:
 - dlouhodobý majetek,
 - zásoby,
 - stavy účtů,
 - cizí majetek,
 - ostatní – apod.

Statutární zástupce účetní jednotky stanoví k organizování, řízení a provádění inventarizace majetku a závazků jednu nebo více inventarizačních komisí, určí jejich členy a jmenuje jejich předsedy (vedoucí) a podle potřeby stanoví i dobu činnosti těchto komisí. Je třeba, aby pracovníci účetní jednotky jmenovaní za členy (vedoucí, předsedy) inventarizačních komisí přistupovali s ohledem na význam a poslání inventarizací k plnění všech úkolů zodpovědně.

Zákon o účetnictví nebrání tomu, aby účetní jednotky i nadále rozlišovaly a určovaly v rámci inventarizačních orgánů:

- dílčí inventarizační komise, které v praxi představují orgány výkonné, neboť na nich spočívá značný objem inventarizačních prací, souvisejících s fyzickým zjištěním skutečného stavu majetku a s provedením dokladové inventury příslušných druhů majetku a závazků,
- ústřední inventarizační komisi jako orgán řídicí a současně poradní a kontrolní, který též předkládá vedoucímu či vedení účetní jednotky k rozhodnutí a ke

schválení výsledky inventur, s případným návrhem na vypořádání inventarizačních rozdílů.

Je však nutné dodat, že podrobností, které je nutné v souvislosti se zřizováním inventarizačních komisí v praxi individuálně řešit podle konkrétních podmínek, je celá řada. A právě na jejich řešení často závisí další „osud“ inventarizace majetku a závazků v jednotlivých účetních jednotkách.³⁰

Pokud jde o dílčí inventarizační komise, vznikají některé otázky:

- koho do této komise vybrat či určit,
- o co opřít volbu konkrétních pracovníků z hlediska správného výběru (např. odbornost apod.).
- jak pracovníky, určené pro práci v inventarizační komisi, odměňovat,
- jaký má být počet komisí, jak členy a vedoucí inventarizačních komisí instruovat,
- čím je nutno tuto práci vybavit, jak často složení těchto komisí obměňovat.

Řádné sestavení a fungování inventarizačních komisí je prvořadým předpokladem k zabezpečení inventarizace majetku a závazků v mnoha účetních jednotkách. Řádné provedení inventarizace je důležité zejména v době, kdy dochází ke změnám v účetních jednotkách, to znamená v případě jejich rozdělování, slučování, při vzniku nových právních subjektů a při případné likvidaci.³¹

4.3.3 Výběr pracovníků do dílčích inventarizačních komisí

Alespoň jeden člen inventarizační komise by měl mít odborné znalosti o inventarizovaném majetku. Je podstatné, aby pracovník hmotně odpovědný za inventarizovaný majetek měl i odborné znalosti týkající se inventarizovaného majetku.

Jmenování či určení zaměstnance účetní jednotky do dílčí inventarizační komise, tedy k výkonu práce, který je odlišný od sjednaného při uzavírání pracovního poměru, vychází pouze z pravomoci vedoucího organizace, respektive pověřeného vedoucího pracovníka. I zde je nutné opět zdůraznit, že inventarizace jsou svou podstatou činnostmi kontrolní a často i fyzicky namáhavou a nesporně odpovědnou.

Pokud jde o počet dílčích inventarizačních komisí, lze říci, že je to především otázka racionálního a efektivního provádění inventarizací v návaznosti na objem majetku a

³⁰ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.83

³¹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.84

umístění majetku účetní jednotky. Je nesporné, že čím větší počet dílčích komisí, tím je i kratší doba nutná k řádnému provedení fyzické nebo dokladové inventury a tím i příslušné inventarizace. Zvláště výrazné zkrácení doby potřebné k provedení inventury, při větším počtu komisí, se projeví při inventarizaci dlouhodobého majetku a materiálu na skladě.³²

Je nutné zvážit určité odůvodněné obavy, že opakovaně shodné složení inventarizační komise může vést k zneužití vytvořené situace, a naopak výhody z toho plynoucí, kdy při plně odpovědném přístupu všech členů inventarizační komise se umožňuje například využít zkušeností a znalostí z dřívějších inventarizací.

V případě stanovení počtu a složení inventarizačních skupin, v návaznosti na celou organizaci inventarizací v účetní jednotce, doporučujeme, aby účetní jednotky vycházely z těchto skutečností:

- objemu majetku účetní jednotky
- počtu pracovníků účetní jednotky
- umístění majetku účetní jednotky

4.3.4 Proškolení pracovníků z vnitřního předpisu o inventarizaci majetku a závazků

Zákon o účetnictví povinnost proškolení pracovníky neukládá. Je nutné ale respektovat zákoník práce.

Hlavní náplní instruktáže je proškolení směrnice o inventarizacích a dalších s tím spojených potřebných vnitřních norem. Je vhodné sepsat zápis o proškolení, ovšem forma ani obsah nejsou obecně stanoveny. Zápis z instruktáže může být velmi důležitý pro vedení účetní jednotky v případě, že nesprávné provedení inventarizací mělo za následek neprůkaznost účetnictví u některých druhů majetku nebo závazků. Zápis z instruktáže je tedy důležitým dokladem, z něhož by mělo být patrné, co bylo předmětem instruktáže, kdo se jí zúčastnil, kdy byla provedena a jak dlouho trvala.

Inventarizační komise by měla být rovněž vybavena potřebnými pomůckami, přístroji, nástroji a náradím, aby bylo možno zjistit, s ohledem na povahu druhů majetku, jejich skutečný fyzický stav převážáním, přeměřením, přepočítáním, apod. Dílčí inventarizační komise by měla být rovněž vybavena vhodně upravenými tiskopisy inventarizačních písemností, tzn. tiskopisy, obsahujícími potřebné identifikační údaje a formulace

³² SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.85

potřebného textu, které lze snadno doplnit o konkrétní údaje a podpisové záznamy inventarizační komise a odpovědných pracovníků za svěřené druhy majetku tak, aby se zjednodušila a sjednotila administrativní náročnost inventarizací. Jde např. o inventurní soupisy, zápisy, sumáře, prohlášení pracovníka odpovědného za svěřený majetek.³³

4.3.5 Povinnosti inventarizačních komisí

Zpravidla se v účetních jednotkách, v návaznosti na velikost a rozsah, zřizuje ústřední inventarizační komise, která jmenuje jednotlivé dílčí inventarizační komise.

Činnost ústřední komise se specializuje na řízení, koordinování a na kontrolu jednotlivých (dílčích) inventarizačních komisí. Z pohledu postupu jednotlivých prací je úkolem ústřední inventarizační komise zejména:

- spolupracovat na tvorbě pokynů k provádění inventarizací
- sestavit organizační a časový harmonogram inventarizačních prací
- sestavit seznam všech míst (pracovišť), kde se inventarizace bude provádět
- navrhopvat statutárnímu zástupci účetní jednotky členy dílčích inventarizačních komisí
- určit okruh působnosti dílčích inventarizačních komisí
- provést instruktáž dílčích inventarizačních komisí
- průběžně odstraňovat nedostatky vzniklé v průběhu provádění inventarizací
- zasahovat ve sporných a nejasných případech
- vést evidenci o činnosti a výsledcích práce dílčích inventarizačních komisí
- posoudit písemné návrhy jednotlivých dílčích komisí včetně jejich návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů
- vést evidenci o plnění lhůt provedených jednotlivých inventarizací
- informovat o výsledních inventarizačních prací statutárního zástupce účetní jednotky.

Pro konkrétní provádění inventarizací jsou určeny dílčí inventarizační komise a jejich úkoly:

- před započatím inventarizací zahájit přípravné práce:
 - zkontrolovat správnost všech používaných vah a měř

³³ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 87

- vyžádat si od hmotně odpovědných pracovníků písemné prohlášení o tom, že k počátku inventury byly všechny příjmové, výdajové, popř. jiné doklady předány účtárně účetní jednotky.
- zajistit včasné a správné provedení inventur:
 - zkontrolovat skutečný stav předmětu inventarizace
 - zachytit zjištěné skutečné stavy v inventurních soupisech
 - provést ve spolupráci s účetními pracovníky porovnání skutečně zjištěných stavů se zápisy o stavech v účetnictví
 - zjistit a na místě vyšetřit případné inventarizační rozdíly
 - sestavit inventurní soupisy, případně zápisy s návrhy na vypořádání inventarizačních rozdílů
 - předat včas veškeré písemnosti související s provedenými inventarizacemi ústřední inventarizační komisi spolu s písemnou zprávou o ukončení prací, která by měla obsahovat: zhodnocení přípravy a provedení inventarizace, informace o pořádku uložení, skladování a stavu předmětu inventarizace, popis zjištěných závad, vyčíslení případných mank a škod s určením odpovědných osob, zhodnocení dalších zjištěných závad, návrhy opatření k odstranění zjištěných závad včetně návrhu na opravy, vyřazení, likvidace, případně prodeje.³⁴

4.4 Inventarizační písemnosti

Zákon o účetnictví v §30 odst.1 stanoví, že zjištěné stavy se zaznamenávají v inventurních soupisech. Zároveň je zde uvedený nutný obsah těchto soupisů:

- a) skutečnosti podle odst.1 tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit,
- b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečnosti podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- c) způsob zjišťování skutečných stavů,
- d) ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účel podle §26 odst.3,

³⁴ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.89

e) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.³⁵

Zároveň se doporučuje rozšířit inventurní soupis o další informace:

- název a adresu účetní jednotky
- místo provádění inventury (dílna, sklad, kancelář)
- druh inventarizace (řádná, mimořádná)
- datum a čas zahájení a ukončení inventury
- název majetku nebo závazků, jehož stav je ověřován
- způsob provedení inventury (fyzická, dokladová)
- jméno a podpis osob odpovědné za tento majetek
- jméno a podpis osob odpovědné za provedení inventury
- pořadové číslo listu inventurního soupisu
- číslo inventarizovaného předmětu (katalogové, evidenční, inventární, výrobní)
- název položky (druh, rozměr, barva, provedení)
- měrnou jednotku (kus, metr, kilogram)
- zjištěné množství
- cena za měrnou jednotku v Kč
- zjištěný fyzický stav v Kč
- účetní stav v Kč
- zjištěný rozdíl v Kč i v měrných jednotkách
- počet stran inventurního soupisu.

Dílčí inventurní komise předávají ústřední inventarizační komisi účetní jednotky inventarizační soupisy, které slouží mimo jiné k vypracování závěrečné zprávy o průběhu inventarizace. Součástí závěrečné zprávy jsou i navrhovaná opatření v oblasti majetku a závazků účetní jednotky.³⁶

4.5 Druhy inventarizací

Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou.

Podle §29odst.2 zákona o účetnictví mohou provádět účetní jednotky inventarizaci i v průběhu účetního období. V tomto případě se takto prováděná inventarizace nazývá

³⁵ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.93

³⁶ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 95

„průběžnou inventarizací“. Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů, nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží.

Z výše uvedeného vyplývá, že se inventarizace rozlišuje podle okamžiku, ke kterému se inventarizace provádí. V souvislosti se sestavením účetní závěrky jako žádné nebo mimořádné se provádí inventarizace majetku a závazků, tzv. periodická inventarizace. V případech stanovených v odst.2 tohoto paragrafu mohou účetní jednotky provádět tzv. průběžnou inventarizaci.

Periodickou inventarizaci tedy rozlišujeme podle okamžiku provedení inventarizace majetku a závazků. V první řadě se jedná o inventarizaci, kterou účetní jednotky provádějí v souvislosti s řádnou účetní závěrkou, to znamená ke konci účetního období. V druhé řadě se jedná o inventarizaci, kterou jsou účetní jednotky povinny provést v souvislosti s mimořádnou účetní závěrkou.

Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět i v průběhu účetního období, ovšem pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů, nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. U průběžné inventarizace si její termín stanoví účetní jednotka sama, s ohledem na majetek, kterého se průběžná inventarizace se týká, a vzhledem ke svým specifickým potřebám. Pokud účetní jednotka využívá možnosti dané zákonem o účetnictví, je nutné u průběžné inventarizace dodržet povinnost jí stanovenou v §29 odst. 2, tzn. že tento majetek musí být inventarizován alespoň jednou za účetní období.³⁷

Dále inventarizace můžeme rozlišit podle způsobu provádění inventur. Inventura se provádí podle povahy inventarizovaného druhu majetku a závazků dvěma způsoby, a to fyzicky nebo dokladově.

4.5.1 Způsoby zjišťování stavu majetku a závazků

Účetní jednotky jsou povinny skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky při inventarizaci zjišťovat:

³⁷ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.98

- fyzickou inventurou u hmotného majetku, popřípadě u nehmotného majetku nebo
- dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru.

Přehled majetku a závazků podléhajících inventarizaci u příspěvkových organizací je uveden v příloze č. 1.

V průběhu provádění fyzické či dokladové inventury je nutné:

- zjistit skutečné stavy majetku a závazků, ověřit ocenění ve vztahu k §25 a způsoby odpisování podle §28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jakož i všechny rizika, ztráty a znehodnocení, které se týkají inventarizovaného majetku a závazků
- vyhotovit inventurní soupis, respektive soupisy inventarizovaných druhů majetku a závazků v potřebném počtu jejich vyhotovení, a to čitelně ve všech požadovaných údajích včetně vlastnoručních podpisů členů dílčích inventarizačních komisí i odpovědného či odpovědných pracovníků za inventarizovaný majetek a závazky
- zjistit nepotřebné, popř. přebytečné a nevyužité druhy majetku (strojů, zařízení, inventáře a zásob) a navrhnout, jakým způsobem bude nebo má být s tímto majetkem naloženo
- zjistit, zda a jakým způsobem je zajištěna ochrana inventarizovaných druhů majetku z hlediska jejich zcizení a zda jejich uložení je v souladu s bezpečnostními předpisy, apod.
- zjistit, zda jsou inventarizované druhy majetku řádně udržovány a opravovány
- zjistit dlouhodobý majetek, u kterého se nebude pokračovat (stavba), a navrhnout, jak má být nebo bude s tímto majetkem naloženo. V tomto případě je nutné znát odborné stanovisko a vyjádření zřizovatele, eventuálně dalších orgánů
- zjistit druhy a objemy nevyužitých, poškozených nebo znehodnocených zásob (materiálu, potravin, zboží, nedokončených výrobků a výrobků) i příčiny jejich nevyužívání, poškození nebo znehodnocení a navrhnout nápravná opatření k tomuto stavu
- zjistit, zda pohledávky zamotané v účetnictví účetní jednotky je možno doložit příslušnými doklady, zjistit pohledávky po lhůtě splatnosti a navrhnout je k příslušnému řízení včetně případného vytvoření opravné položky podle platných

právních předpisů. U zaniklých pohledávek je třeba zjistit příčiny jejich zániku, resp. promlčení

- zjištěné případy, které nebyly ještě vyúčtovány, řádně vyúčtovat.

Po ukončení fyzické či dokladové inventury je nezbytné:

- sesouhlasit zjištěné skutečné stavy majetku a závazků s jejich stavy v účetnictví
- sepsat případné inventarizační rozdíly a vyšetřit příčiny jejich vzniku
- vypracovat návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů
- sepsat inventarizační soupis, opatřený datem jeho vypracování a podpisy všech členů inventarizační komise včetně pracovníka odpovědného za příslušný druh majetku. Řádně vypracovaný inventarizační soupis předá vedoucí dílčí inventarizační komise spolu s ostatními inventarizačními písemnostmi, tzn. s inventurními soupisy s prohlášením hmotně odpovědného pracovníka a s účetními doklady, které se týkají pohybu příslušných druhů majetku, odpovědnému pracovníkovi určenému inventarizačním předpisem, a to do stanoveného termínu.

Z výše uvedeného vyplývá, že by měla každá účetní jednotka pamatovat na důkladné propracování úkolů, která mají dílčí inventarizační komise splnit, samozřejmě diferencovaně podle povahy konkrétních druhů majetku a závazků, i když zákon v tomto směru nemá žádné konkrétní požadavky a účetním jednotkám „jen“ ukládá v §29 odst.3: „...prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5let po jejím provedení.“³⁸

4.6 Způsob oceňování inventarizovaného majetku a závazků

Použitý způsob ocenění majetku a závazků přímo ovlivňuje inventarizovaný majetek a závazky a samozřejmě i údaje účetnictví a účetní závěrky.

Oceňování představuje zásadní problém nejen inventarizací, ale i účetnictví vůbec, proto se řešení otázek oceňování v účetnictví zabývá i zákon o účetnictví.

Z hlediska oceňování majetku a závazků je nutné upozornit na část – Způsoby oceňování zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zahrnují §24 až §28. Z citace části čtvrté je zřejmé, že jejich obsah je důležitý i ve vztahu k otázkám správného oceňování z hlediska inventarizací.³⁹

³⁸ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 102

³⁹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 103

Oceňování majetku a závazků a jeho způsoby jsou základním metodickým prvkem účetnictví, který ovlivňuje věcný obsah výsledku hospodaření účetní jednotky, a tím ovlivňuje i správnost účetnictví a správnost jeho údajů potřebných pro finanční analýzy a daňové účely.

Územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu oceňují majetek podle výše uvedených ustanovení zákona o účetnictví a v souladu s ustanoveními vyhlášky č.505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů:

- dlouhodobý majetek v souladu s ustanoveními §7, §8, §9, §10, §26, §27, §30, §31, §32 a §34 vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- zásoby v souladu s ustanoveními §11 a §28 vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Jak vyplývá z §24 odst.2písm.a) zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, účetní jednotky oceňují majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle §27, rovněž toto ocenění je účetní jednotka povinna zaznamenávat v účetních knihách.

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu příslušnými stanovenými kurzy.

Jednotlivé složky majetku a závazků se oceňují závaznými způsoby uvedenými v §25.

V §26 se stanoví postup oceňování při inventarizaci majetku a závazků. Ustanovení tohoto paragrafu určuje povinnost účetním jednotkám respektovat při oceňování majetku a závazků v účetnictví a v účetní závěrce zásadu opatrnosti, toto ustanovení se týká jen účetních jednotek, které jsou podnikatelskými subjekty ve smyslu obchodního zákoníku.

Ustanovení §28 stanoví povinnosti, které se týkají odpisování majetku v návaznosti na jeho oceňování.⁴⁰

⁴⁰ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.109

4.6.1 Druhy cen v oceňování

Správné řešení otázek oceňování ve finančním účetnictví je činitelem, který především rozhoduje o tom, jak daný účetní systém plní své základní funkce ve vztahu k potřebám různých kategorií uživatelů účetních informací.

Pro oceňování dlouhodobého majetku se v souladu se zákonem o účetnictví používají tyto druhy ocenění:

- Pořizovací cena – pro účely zákona o účetnictví (viz §25 odst.4písm.a)) se rozumí pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s pořízením související. Ustanovení §26 až §29 vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů vymezuje náklady související s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, cenných papírů a podílů, zásob a pohledávek.

Pořizovací 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.

Rekonstrukcí se rozumí zásah do majetku, který má za následek změnu účelu použití nebo technických parametrů.

Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.⁴¹

- Reprodukční cena – reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Z hlediska účetnictví stačí pro stanovení reprodukční pořizovací ceny u zásob odborný odhad jejich užitné hodnoty. Reprodukční pořizovací cenu si může stanovit v souladu s ustanovením zákona účetní jednotka sama.⁴²
- Vlastním náklady se oceňují: nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností, zásoby vytvořené vlastní činností a příchovky zvířat. Pro účely zákona o účetnictví se rozumí (viz §25 odst.4 písm. c) a d)) vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popř. i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo jiné činnosti, vlastními náklady u hmotného majetku (kromě zásob) a nehmotného majetku (kromě pohledávek) vytvořeného vlastní činností přímé náklady

⁴¹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.111

⁴² SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 113

vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.⁴³

4.6.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se oceňuje pořizovacími cenami, reprodukčními cenami nebo vlastními náklady.

4.6.3 Oceňování zásob

Zásoby se oceňují v souladu se zákonem takto:

- a) nakoupené zásoby pořizovacími cenami
- b) zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady
- c) příchovky zvířat se oceňují vlastními náklady

Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem pořizovacích cen nebo vlastních nákladů nebo způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob.

Je to metoda k ocenění výstupu (First in, first out = FIFO). Má četné výhody, zejména v tom, že permanentně vylučuje nejstarší nákupy nebo jiné přírůstky materiálu, a tím aktualizuje jejich ceny, třebaže s časovým odstupem. Vážený aritmetický průměr je nutné počítat nejméně jednou za měsíc.

Zásoby pořízené bezplatně, nalezené (přebytky zásob), odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení podle odborného odhadu jejich užitné hodnoty.

Nevyfakturované dodávky zásob se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě i odborným odhadem.

4.6.4 Oceňování ostatního majetku a závazků

K celkovému přehledu oceňování je vhodné ještě zdůraznit, že majetek a závazky se oceňují:

- Hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami.
- Hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností vlastními náklady.
- Zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností pořizovacími cenami.

⁴³ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 114

- Zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady.
- Peněžní prostředky a ceniny jejich jmenovitými hodnotami.
- Podíly, cenné papíry a deriváty pořizovacími cenami.
- Pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplatu nebo vkladem pořizovací cenou, závazky jmenovitou hodnotou.
- Nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami.
- Nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností vlastními náklady.
- Příchovky zvířat vlastními náklady.
- Majetek v případech bezúplatného nabytí, s výjimkou majetku uvedeného pod písm.e) § 25 zákona odst.1o účetnictví, anebo majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, reprodukční pořizovací cenou.⁴⁴

4.7 Termíny inventarizací

Za významné opatření zákona o účetnictví ve vztahu k termínu provádění inventarizace lze považovat, že fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze při splnění stanovených podmínek (§30 odst.4 zákona o účetnictví) provádět v průběhu posledních 4 měsíců účetního období, to znamená září, října, listopadu a prosince, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavu fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od skončení fyzické inventury do konce účetního období, popřípadě za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.

Lze konstatovat, že i měsíc leden je ve většině účetních jednotek využíván k provádění či dokončování inventarizačních prací. V této souvislosti je nutné zdůraznit, že inventarizační rozdíly, zjištěné i v měsíci lednu, musí účetní jednotka zaúčtovat do toho účetního období, za které inventarizací ověřovala stav majetku a závazků.

U peněžních prostředků v hotovosti jsou účetní jednotky povinny v souladu s ustanovením §29 odst.1 provést inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako

⁴⁴ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 115

řádnou nebo mimořádnou. To znamená, že v případě peněžních prostředků v hotovosti účetní jednotky provádějí periodickou inventarizaci.

Pokud se účetní jednotka rozhodne provádět inventuru peněžních prostředků v hotovosti i v průběhu účetního období, je nutné, aby rozložení inventarizací u peněžních prostředků v průběhu účetního období včetně stanovení dne, ke kterému se provedou, účetní jednotka stanovila ve svém vnitřním předpise o inventarizaci.

Termíny provádění řádných inventarizací, které vyplývají ze zákona o účetnictví a povinnosti pro účetní jednotky vyplývají z §29 a §30 k provedení inventarizace majetku a závazků jsou přehledně a stručně znázorněny v následující tabulce.⁴⁵

Předmět inventarizace	Povinnost provedení inventarizace stanovená zákonem
Peněžní prostředky v hotovosti	K okamžiku, kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace)
Zásoby a) sledované v účetnictví podle způsobu A b) sledované v účetnictví podle způsobu A c) sledované v účetnictví podle způsobu B	Lze provádět v průběhu účetního období, účetní termín této inventarizace si účetní jednotka stanoví sama (průběžná inventarizace) za podmínky, že zásoby účtují podle druhů nebo míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob. K okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace), pokud není stanovena průběžná inventarizace. K okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace).
Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek včetně drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (fyzickou inventuru	K okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace).

⁴⁵ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.116

<p>hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních 4měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období)</p> <p>Dlouhodobý hmotný movitý majetek, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo kam náleží.</p>	<p>Lze provádět v průběhu účetního období, účetní termín této inventarizace si účetní jednotka stanoví sama (průběžná inventarizace).</p>
<p>Ostatní majetek a závazky (včetně hodnot sledovaných na podrozvahových účtech).</p>	<p>K okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace).⁴⁶</p>

Tab.č.1 Termíny provádění řádných inventarizací

Zákon o účetnictví stanoví povinnost inventarizovat majetek a závazky všem účetním jednotkám. Inventarizace majetku a závazků se provádí v souladu s ustanoveními zákona o účetnictví u všech účetních jednotek.

Tento výklad se ovšem dotýká zejména níže uvedených účetních jednotek, kterými jsou:

- podnikatelé
- organizační složky státu
- územní samosprávné celky
- příspěvkové organizace
- ostatní nevýdělečné organizace.

Jmenované účetní jednotky postupují při vedení účetnictví podle ustanovení zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a příslušného prováděcího předpisu, tj.:

- Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., č. 397/2005 Sb., a vyhlášky č. 349/2007 Sb.
- Vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 53/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, kterou

⁴⁶ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace- praktický průvodce, s.117

sou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění vyhlášky č. 477/2003 Sb., č. 549/2004 Sb., č. 401/2005 Sb., č. 576/2006 Sb., vyhlášky č. 353/2007 Sb.

- Vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 476//2003 Sb., č. 548/2004 Sb. a vyhlášky č. 400/2005 Sb.

Podrobné vymezení předmětu inventarizace je nejen prvořadým úkolem účetní jednotky, ale i úkolem, jehož řádné splnění je ve vlastním zájmu účetní jednotky, neboť je základním předpokladem řádně provedené inventarizace, a tím i ověření skutečnosti zobrazené v účetnictví. S maximální předností a podrobností by měla proto předmět inventarizace vymežit sama účetní jednotka.⁴⁷ Rozvedení předmětu inventarizace v konkrétní účetní jednotce vyžaduje naprosto perfektní přehled o druhovém složení majetku a závazků, sledovaných na účtech rozvahových i na podrozvahových účtech i v orientaci, kde se tento majetek nachází.

Předmět inventarizace majetku a závazků umožňuje rámcově vymežit uspořádání a označování položek rozvahy, které je stanoveno v jednotlivých prováděcích právních předpisech výše uvedených. Například uspořádání a označování položek rozvahy je stanoveno v příloze č. 1 vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů.⁴⁸

4.8 Charakteristika výsledků inventarizačních prací a vyčíslení inventarizačních rozdílů

Posláním inventarizací majetku a závazků je zjistit skutečný stav a stav uvést do souladu s údaji zachycenými v účetnictví.

Výsledkem inventarizačních prací přitom mohou být nejen inventarizační rozdíly, zjištěné z porovnání skutečnosti s údaji vedenými v účetnictví, ale i chyby, které je nutno před vyčíslením konečného inventarizačního rozdílu odstranit.

⁴⁷ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.118

⁴⁸ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.120

Výsledkem inventarizačních prací však jsou nebo mohou být i jiné skutečnosti a poznatky, na něž často účetnictví nereaguje a ani reagovat nemůže (např. na nutnost provedení opravy budovy či poškození strojů a zařízení nebo že v majetku účetní jednotky jsou evidovány již zmařené projekty pro výstavbu).

Ne vždy tedy bude výsledkem inventarizačních prací jen číselné vyjádření rozdílu v množství a peněžních jednotkách mezi inventarizací zjištěnou skutečností a údaji v účetnictví.

Pokud jde o inventarizační rozdíly a jejich vypořádání, lze říci, že se jedná o důležitou část, a to nejen z hlediska inventarizací, ale z hlediska věrohodnosti účetnictví.

Proto zákon o účetnictví upravuje tuto otázku v §30 odst.6, v němž stanoví: Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizaci ověřuje stav majetku a závazků.

Rozdíly zjištěné při inventarizaci majetku a závazků jsou:

- a) inventarizační rozdíly vymezené v §30 odst.5 zákona o účetnictví a
- b) ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, které nejsou podle ustanovení §30 odst.5 písm.a) zákona o účetnictví mankem, jedná se o technologické a technické ztráty vzniklé např. rozprachem nebo vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu do výše ekonomicky zdůvodnitelné normy stanovené účetní jednotkou. Normy přirozených úbytků zásob pro příslušné účetní období účetní jednotka stanoví ve svém vnitřním předpisu.⁴⁹

Podle §30 odst.5 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se inventarizačními rozdíly rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy skutečný stav je:

- a) nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popř. schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo
- b) vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.

Český účetní standard pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 506 – Rozdíly zjištěné při inventarizaci obsahově vymezuje rozdíly zjištěné při inventarizaci a stanovuje postupy účtování inventarizačních rozdílů u jednotlivých druhů majetku a závazků.

⁴⁹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 147

Z výše uvedeného je možno shrnout, že mankem se rozumějí chybějící majetek povahy dlouhodobého hmotného majetku, materiálu, zboží, potravin a podobně, tedy majetek vykazovaný v účetnictví.

Přebytek naopak znamená, že ve skutečnosti je vyšší stav některého majetku, například materiálu, peněz v hotovosti, potravin apod., než vykazuje účetnictví.

Manka, schodky a přebytky tedy představují inventarizační rozdíly, které se zjišťují porovnáním skutečného stavu majetku a závazků, zjištěného fyzickou či dokladovou inventurou, se stavem zachyceným v účetnictví.

Toto porovnání skutečností a účetnictví se provádí, jak již bylo dříve uvedeno, v inventurních soupisech graficky vhodně upravených, nebo ve srovnávacích tabulkách apod.

V této souvislosti je vhodné zdůraznit, že skutečný stav zjištěný inventurou se porovnává se stavem účetním a skutečnost je vždy rozhodující. Upravuje se stav v účetnictví podle skutečnosti, a nikoliv skutečnost podle účetnictví.

I když by se mohlo zdát, že problematika inventarizačních rozdílů je celkem jasná a není třeba k tomu nic dodávat, není tomu tak, neboť jsou zde ještě některé požadavky, jež musí být splněny, aby inventarizační rozdíly byly správně a všestranně kvalitně zjištěny.⁵⁰

4.8.1 Kontrola správnosti zjištěných inventarizačních rozdílů

Kontrola zjištěných inventarizačních rozdílů znamená v podstatě prověření správnosti výše zjištěných inventarizačních rozdílů.

Je nutné prověřit zejména:

1. použití při ocenění inventarizačních rozdílů stejného způsobu ocenění, jakým byl příslušný majetek oceněn v účetnictví,
2. přesnost a správnost zachycení veškerého majetku a závazků v účetnictví při dodržení principu věrného a poctivého zobrazení skutečnosti,
3. zda byl porovnán zjištěný stav majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví ke stejnému okamžiku, tímto okamžikem je především den, k němuž se sestavuje roční účetní závěrka v návaznosti na §17 odst. 3,4,5 a odst.6 zákona o účetnictví,

⁵⁰ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 148

4. zda byly vyčísleny inventarizační rozdíly v jednotkách množství a v peněžních jednotkách.

Pokud jde o časové hledisko vyúčtování inventarizačních rozdílů, zákon o účetnictví pouze jednoznačně vyžaduje tyto rozdíly vyúčtovat do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Protože účetním obdobím je, podle §3 odst. 2 zákona o účetnictví, kalendářní rok nebo hospodářský rok, znamená to, že na jedné straně se požaduje, aby do příslušného účetního období byly účtovány i výsledky inventur, prováděných v dovolených případech ještě v prvním měsíci následujícího účetního období, což je pochopitelné, má-li být řádná účetní závěrka věrohodná.

Zákon nestanoví, že inventarizační rozdíly se vyúčtují k poslednímu dni účetního období, ale do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků, což je podstatný rozdíl. Proto inventarizační rozdíly, ať manka či přebytky, se mohou vyúčtovat již v měsíci, kdy se zjistí, bez zbytečného odkladu a v souladu s Českým účetním standardem pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 501 – účty a zásady účtování na účtech, který v bodu 5.2. vymezuje, že účetní zápisy se provádějí k okamžiku uskutečnění účetního případu.

Okamžikem uskutečnění účetního případu, pokud jde o inventarizační rozdíly, je den ukončení inventarizace, kdy bylo zjištěno manko, schodek nebo přebytek. Proto není třeba vyčkávat s vyúčtováním například schodku pokladní hotovosti, zjištěného k 30.6. až do závěru roku, tedy ke dni sestavování roční účetní závěrky, neboť v daném případě je okamžikem uskutečnění účetního případu den 30.6., v němž má být též proučtován zjištěný schodek.⁵¹

4.8.2 Opravy účetních chyb před konečným vyčíslením manka a přebytků

V průběhu účetního období, kdy dochází například u materiálu či zboží k mnoha příjmům a výdajům na jednom skladu, může dojít k chybě či zaúčtování. V těchto případech se v podstatě jedná o chyby, které v případě, že nebudou objeveny, vyjasněny a opraveny, zvýší konečnou částku manka či přebytku, a to se všemi důsledky.

Proto tyto chyby, které např. vznikly prokazatelně tím, že vydaný materiál byl dodatečně vrácen do skladu a jeho příjem nebyl řádně zaúčtován, je nutné na základě řádně

⁵¹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 150

vystaveného účetního dokladu před vyčíslením konečných inventarizačních rozdílů opravit.

Opravy inventurních rozdílů zásob vzniklých neúmyslnou záměnou

Vedle již uvedených oprav účetních chyb je vhodné se věnovat neúmyslné záměně při výdeji nebo příjmu některých druhů zásob. K těmto chybám dochází například tím, že skladník vydá na řádně vyhotovenou výdejku omylem jiný materiál, vzhledem k jejich značné podobnosti. Tím se stane, že podle výdejky je odepsán ze skladní karty materiál, který nebyl vydán, zatímco omylem vydal materiál, jež není evidenčně podchycen a při inventuře způsobí manko.

V současné době je upraven ustanovením §36 vyhlášky č.505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje vzájemné zúčtování podle §4 odst.8 a §7 odst.6 zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní jednotka by měla ošetřit možnost neúmyslných záměn ve svém interním předpisu, to znamená, že interní předpis bude jasně specifikovat případy, kdy se jedná o prokazatelně neúmyslnou záměnu zásob, a způsob účtování oprav těchto neúmyslných záměn.

Náprava účtování neúmyslných záměn by měla být provedena ještě před definitivním vyčíslením výše inventarizačních rozdílů.⁵²

Je vhodné vymezit, že neúmyslná záměna a její případná náprava je možná pouze:

- a)u zásob stejného nebo podobného druhu
- b)když neúmyslná záměna zásob se týká téhož odpovědného pracovníka
- c)když tyto rozdíly zásob vznikly ve stejném inventarizačním období
- d)v případě, že uvedené rozdíly zásob vznikly neúmyslnou záměnou jejich jednotlivých druhů
- e)vzájemné zúčtování zásob lze uskutečnit jen na základě schválení vedoucího účetní jednotky či jiného pověřeného pracovníka.

Aby se mohla přesně vzájemně porovnávat chybějící a přebývající množství jednotlivých druhů zásob, musí se jejich skutečný fyzický stav, vyjádřený v příslušné měrné jednotce, zjišťovat přepočtením, převážením, přeměřením, ohledáním apod. Nelze tedy neúmyslnou záměnu uznávat na případy, kdy se skutečné množství, například volně ložného hromadného materiálu a tekutých látek v nádržích, zjišťuje technickým propočtem. Rovněž nelze uznat neúmyslnou záměnu zásob v případě, že se skutečné množství zásob zjišťuje

⁵² SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 151

dokladovou inventurou, protože zde chybí možnost přesného zjištění skutečného stavu zásob.

Uznání či neuznání neúmyslné záměny zásob je výlučně vnitřní záležitostí účetní jednotky a souvisí úzce s ochranou jejího majetku. Proto též vedoucí účetní jednotky, popř. jím pověřený jiný vedoucí pracovník může nejlépe posoudit, jaké možnosti neúmyslné záměny jednotlivých druhů zásob mohou v příslušné účetní jednotce nastat s ohledem na sortimentní složení zásob, možnosti jejich vizuálního rozlišení, způsob balení a celkovou organizaci hospodaření se zásobami. Může též posoudit, zda se za prohlašovanou neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů zásob neskrývá předem promyšlená akce, umožňující, resp. sledující získávání neoprávněného prospěchu pro některé pracovníky.

Toto opatření má naopak odstranit tvrdost, k níž by mohlo v některých případech dojít vůči hmotně odpovědnému pracovníkovi.

Z praxe je totiž známo, že i při pečlivě prováděné manipulaci se zásobami a při pečlivém vedení příslušných záznamů o zásobách může docházet k neúmyslným záměnám jednotlivých druhů zásob pro jejich velmi velkou podobnost.

Je proto na vedoucím účetní jednotky či jiném pověřeném pracovníkovi, aby posoudil, zda se v konkrétním případě jedná o skutečnou záměnu u stejného druhu zásob.

Druhovou evidenci zásob je nutné zajistit účetním sledováním jednotlivých druhů zásob ve smyslu postupů účtování, a to na samostatných skladních kartách nebo na sestavách z počítačů, které tvoří analytické účty zásob.

Musí jít o dokladově prokazatelné údaje o stavu a pohybu zásob v jednotkách množství i v peněžních jednotkách, aby bylo možno přesně zjistit inventarizační rozdíly u jednotlivých druhů zásob a provést přesně porovnání chybějícího a přebývajícího množství a jeho peněžního vyjádření.⁵³

Z důvodu neúmyslné záměny nelze totiž logicky opravovat manko, vzniklé u jednoho pracovníka přebytkem vzniklým u jiného, i když se jedná o zásoby.

K neúmyslné záměně při běžné manipulaci se zásobami může docházet jen u takových druhů zásob:

- které plní v činnosti organizace stejnou funkci
- které mají podobný tvar, rozměry či balení
- u nichž se pro vyjádření množství používá stejné měrné jednotky.

⁵³ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 152

Pokud jde o konkrétní postup odstraňování, respektive opravování chyb, k nimž došlo v důsledku neúmyslné záměny zásob, lze zásadně použít jen stejné množství chybějících a přebývajících druhů zásob, oceněných jejich skladovou cenou.

Účetní odstranění této chyby je třeba provést průkazným způsobem, a to znamená:

- na chybějící množství v důsledku neúmyslné záměny, například konkrétního materiálu, je nutno vyhotovit řádnou výdejku, obsahující nejen množství, ale i cenu za jednotku i celkovou cenu v Kč „chybně vydaného“ materiálu ze skladu, tato výdejka bude proúčtována do spotřeby a současně jako úbytek zásob,
- u přebývajících množství v důsledku neúmyslné záměny, například jiného konkrétního materiálu, je nutno vyhotovit současně řádnou příjemku materiálu, obsahující nejen množství, ale i cenu za jednotku a celkovou cenu v Kč „vráceného“ materiálu na sklad, tato příjemka bude zaúčtována jako storno spotřeby a současně jako přírůstek zásob.

Neúmyslné záměny zásob při jejich vydání by tedy měly být odstraněny a opraveny před definitivním vypočtením a vyčíslením výsledných mank a přebytků.

V zájmu průkaznosti provedené nápravy je potřebné, aby informace o jejich provedení byly uvedeny v samostatné příloze k inventurnímu soupisu.⁵⁴

4.8.3 Ztráty v rámci norem

Je především v zájmu účetní jednotky, aby co nejpečlivěji vymezila objektivní kritéria pro uplatňování těchto norem a možnost jejich následné kontroly a odpovědně též určila přesné druhy či položky zásob, u nichž dochází k přirozeným úbytkům či ztrátám při jejich skladování.⁵⁵

Pro stanovení norem lze vycházet z technologických a technických úbytků vyplývajících z přirozených vlastností zásob vznikajících například rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu, ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou pro účely zákona hmotným majetkem, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztratného.

⁵⁴ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 153

⁵⁵ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s. 153

Účetní jednotka by měla dodržovat především následující pravidla:

- schopnost kdykoliv prokázat, že se jedná o technologické nebo technické ztráty, které jsou součástí operativních norem spotřeby materiálu,
- odpovědně stanovit normy ztrát přirozených úbytků zásob tak, aby byly ve smyslu výše citovaného zákona o daních z příjmů jednoznačně prokazatelné co do účelu i jejich výše,
- v interních předpisech používat pro vyhlášené normy označení „ztráty“ nebo „úbytky“ a důsledně se vyhýbat slovům „manko“ či „manka“.

V souvislosti se změněnými podmínkami v účetní jednotce je vhodné stanovené normy prověřit a případně aktualizovat.

V interních pokynech účetní jednotky je vhodné vymežit především:

- a) vybrané druhy zásob, eventuálně jednotlivé položky, a stanovit v procentech, eventuálně jiným způsobem, normu přirozeného úbytku,
- b) účel stanovených norem se určuje například u zásob, u kterých delším skladováním dochází k vyschnutí, vypaření, zkažení, rozpadu, prosakování, ulpění na stěnách nádob, apod.
- c) event. další podmínky, za kterých je možno normy úbytků uplatnit.

Pro celkový přehled je třeba uvést i případy, na které se normy ztrát nevztahují:

- na zboží a jiné zásoby, přejímané nebo dopravované bez vážení v kusech nebo ve výrobním balení,
- na úředně zjištěné ztráty zkažením, vyřazením vadného zboží v důsledku nehod, krádeží, apod.
- na zboží a jiné zásoby, které procházejí skladem jen evidenčně, aniž by tam byly uskladněny,
- zásoby vrácené dodavatelům,
- zboží a jiné zásoby odepsané do škod například podle protokolu o škodě.⁵⁶

Problematika přirozených úbytků zásob čili úbytky zásob z přirozených vlastností je citlivá především ve vztahu k pracovníkům, kteří převzali hmotnou odpovědnost za svěřené zásoby, popř. tuto odpovědnost mají teprve převzít.

Z praxe je známo, že jen na základě zohlednění přirozených úbytků příslušných zásob ze strany zaměstnavatele jsou tito pracovníci ochotni za ně převzít odpovědnost se všemi důsledky.

⁵⁶ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.154

4.8.4 Vypořádání inventarizačních rozdílů

Z poslání inventarizace vyplývá, že umožňuje „napravit“ účetní stav majetku a závazků o inventarizační rozdílů proti skutečnému stavu, to znamená o manka a přebytky, pokud byly při inventurách zjištěny a po řádném vyšetření též s konečnou platností vyčísleny.

Inventarizace by měla přinést další poznatky a informace. Jde především o :

- zjištění příčin vzniku manka a přebytků, neboť se jedná v obou případech o nežádoucí rozdílů,
- zjištění, která manka vznikla zaviněně či nezaviněně,
- zjištění případných škod či poškození majetku, nutnost provedení oprav příslušného druhu hmotného majetku.

Důležité jsou též informace, týkající se:

- solventnosti dlužníků,
- vyčíslení nedobytných pohledávek,
- úrovně ochrany majetku v účetní jednotce,
- nevyužitelného hmotného majetku,
- neupotřebitelnosti zásob,
- a další informace získané při inventarizaci potřebné pro činnost účetní jednotky.

Je pochopitelné, že vypovídající schopnost inventarizace v mnohém záleží pouze na iniciativě účetní jednotky při inventarizaci.

Jednoznačnou povinností účetní jednotky je, aby zjištěné výsledky inventarizační rozdílů, doložené především příslušnými inventurními soupisy, byly řádně opraveny účetní stavy majetku a závazků, vykázané na jednotlivých syntetických a analytických účtech ke dni řádné účetní závěrky, tj. k poslednímu dni účetního období, popř. ke dni mimořádné účetní závěrky.⁵⁷

To v podstatě znamená, aby zjištěné inventarizační rozdílů byly řádně zaúčtovány. Příslušné účetní zápisy se provádějí na podkladě zvláště k tomu vyhotovených účetních dokladech.

Pokud jde o vlastní vypořádání inventarizačních rozdílů, stručný návod v tomto směru přináší postupy účtování, neboť upozorňují, že inventarizační rozdílů představují:

⁵⁷ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.155

- a) manko, popř. schodek, které se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku, zákoníku práce o odpovědnosti za škodu,
- b) přebytek, jenž se posuzuje mimo jiné v souladu s příslušnými ustanoveními občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné, majetkovém prospěchu.

Posuzování inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání je především právní záležitostí, a proto vyžaduje i právní znalosti, které řeší zejména občanský a obchodní zákoník a zákoník práce.

Závěrem je nutné zdůraznit již zmíněné ustanovení §29 odst.3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve kterém se stanoví: „Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5let po jejich provedení“.

4.8.5 Účtování inventarizačních rozdílů

Zúčtování přebytků, mank nebo schodků u organizačních složek státu a územních samosprávných celků

	MD	D
▪ manka u dlouhodobého nehmotné majetku	901	01.
▪ manka u dlouhodobého hmotného majetku	901	02.
▪ přebytek u dlouhodobého nehmotného maj.	01.	901
▪ přebytek u dlouhodobého hmotného maj.	02.	901
▪ manko u materiálových zásob (způsob A)	460	112
▪ přebytek materiálových zásob (způsob A)	112	211
▪ manko u materiálových zásob (způsob B)	460	112
▪ přebytek materiálu (způsob B)	112	211
▪ manko u zásob vlastní výroby (způsob A)	460	123
▪ přebytek zásob vlastní výroby (způsob A)	123	211
▪ manko u zásob vlastní výroby (způsob B)	460	123
▪ přebytek zásob vlastní výroby (způsob B)	123	211
▪ schodek v pokladně (předpis viníkovi)	335	261
▪ přebytek v pokladně	261	215
▪ schodek na ceninách (předpis viníkovi)	335	263
▪ přebytek cenin	263	215

Zúčtování přebytků, mank nebo schodků u příspěvkových organizací

	MD	D
• manka u dl.nehmotného majetku	901	01.
zúčtování zůstatkové ceny	548	07.
• manka u dl.hmotného majetku	901	02.
zúčtování zůstatkové ceny	548	08.
• přebytek u dl.nehmotného majetku	01.	07.
• přebytek u dl.hmotného majetku	02.	08.
• manko u materiálu (způsob A)	548	112
• přebytek materiálu (způsob A)	112	649
• manko u materiálu (způsob B)	548	112
• přebytek materiálu (způsob B)	112	649
• manko u zásob vl.výroby (způsob A)	548	123
• přebytek zásob vl.výroby (způsob A)	123	613
• manko zásob vl.výroby (způsob B)	548	123
• přebytek zásob vl.výroby (způsob B)	123	613
• manko v pokladně (předpis viníkovi)	335	261
• přebytek v pokladně	261	649
• manko na ceninách (předpis viníkovi)	335	263
• přebytek cenin	263	649

Zúčtování přebytků, mank nebo schodků u podnikatelských subjektů

	MD	D
• manka u dl.nehmotného majetku	07.	01.
zúčtování zůstatkové ceny	582	07.
• manka u dl.hmotného majetku	08.	02.
zúčtování zůstatkové ceny	582	08.
• přebytek u dl.nehmotného majetku	01.	07.
• přebytek u dl.hmotného majetku	02.	08.
• manko u materiálu (způsob A)	582	112

• přebytek materiálu (způsob A)	112	688
• manko u materiálu (způsob B)	582	112
• přebytek materiálu (způsob B)	112	688
• manko u zásob vl.výroby (způsob A)	582	123
• přebytek zásob vl.výroby (způsob A)	123	613
• manko zásob vl.výroby (způsob B)	582	123
• přebytek zásob vl.výroby (způsob B)	123	613
• manko v pokladně (předpis viníkovi)	335	211
• přebytek v pokladně	211	649
• manko na ceninách (předpis viníkovi)	335	213
• přebytek cenin	213	688

U plátců DPH a spotřební daně je nutné předepsat u zásob ještě k úhradně odpovědnému pracovníkovi odpovídající příslušnou daň.

Je nutné upozornit, že před definitivním vyčíslením inventarizačních rozdílů, ať již mank nebo přebytků, je třeba důkladně vyšetřit příčiny vzniku těchto rozdílů, protože jejich vypořádání může mít i vážné osobní a pracovní dopady na odpovědné pracovníky i na hospodaření účetní jednotky.⁵⁸

4.9 Ukládání a úschova účetních písemností

Následně je nutné připomenout, že ukládání a úschova účetních písemností je řešena §31 a §32 zákona o účetnictví a je rovněž podmínkou průkaznosti účetnictví a inventarizace majetku a závazků. K ukládání a úschově jsou stanoveny uschovací doby pro jednotlivé druhy účetních písemností a rovněž je stanoveno, jakým způsobem se s těmito písemnostmi naloží při zániku účetní jednotky.

Jednoznačně je stanovena povinnost předávat účetní písemností na právní nástupce při zániku právnických osob bez likvidace. Pokud končí účetní jednotka likvidací, musí uschovávat účetní písemnosti alespoň po dobu, než dojde k vypořádání jejího majetku a závazků.

⁵⁸ SVOBODOVÁ, J. Inventarizace – praktický průvodce, s. 159

Účetní záznam a další dokumenty	Povinnosti uschování vyplývající z §31 a §32 tohoto zákona a dalších zvláštních právních předpisů
<p>Účetní závěrka a výroční zpráva</p> <p>Doklady prokazující nárok na státní příspěvek penzijních fondů pro účastníky.</p> <p>Účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod státního sociálního zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.</p>	<p>Po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.</p> <p>Po dobu 10 let následujících po podání žádosti o státní příspěvek.</p> <p>Po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají.</p>
<p>Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy.</p> <p>Účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví.</p>	<p>Po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.</p> <p>Po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.</p>
<p>Doklady prokazující nárok na dávky penzijního připojištění.</p>	<p>Po dobu 3let následujících po výplatě poslední dávky penzijního připojištění.</p>
<p>Mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění.</p>	<p>Po dobu 30let následujících po roce, kterého se týkají.</p>

Tab.č.2 Přehled úschovy účetních záznamů a ostatních dokumentů

Závěrem lze konstatovat, že je nutné stanovit, dodržet a kontrolovat příslušnou vnitřní směrnici o inventarizaci, tak aby byly dodrženy příslušné právní předpisy, a to zejména:

- zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- prováděcí právní předpisy pro příslušné druhy účetních jednotek, například vyhláška č. 505/2002Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů,

- České účetní standardy pro příslušné druhy účetních jednotek, například České účetní standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č.501 až č.522, které byly zveřejněny pod pořadovým číslem 50 ve Finančním zpravodaji č.11-12/2/2003, pod pořadovým číslem 67 Finanční zpravodaj č. 12/3/2004, pod pořadovým číslem 65 Finanční zpravodaj, č. 12/2/2005, pod pořadovým číslem 31 Finanční zpravodaj č. 10/2007,
- platné právní předpisy související s hospodařením, případně financováním příslušných účetních jednotek.⁵⁹

⁵⁹ SVOBODOVÁ, J., Inventarizace – praktický průvodce, s.162

5 Charakteristika Střední odborné školy Litvínov

Střední odborná škola v Litvínově-Hamru je středně velkou školou zřizovanou Ústeckým krajem s třicetiletou tradicí zaměřenou na přípravu budoucích absolventů oborů řemesel a služeb. Kromě nosných tříletých učebních oborů Truhlář, Umělecký truhlář, Tesař, Čalouník, Krejčí, Aranžér, Prodavač a Kadeřník má škola navazující nástavbové studium pro absolventy svých oborů. V roce 2006 škola zahájila výuku nového čtyřletého maturitního oboru Operátor dřevařské a nábytkářské výroby. Od roku 2007 se začal na škole vyučovat nový maturitní obor Propagační výtvarník. Kapacitu školy do 550 žáků doplňují účastníci kurzů Úřadu práce v Mostě, případně dalších obecně prospěšných společností.

I přes nepříznivý demografický vývoj je počet žáků školy stabilní. Výhodou školy je její poloha mezi centrem města a jeho největším sídlištěm a zároveň velmi dobrá dopravní obslužnost.

Základním posláním školy je výchova kvalifikovaných odborníků v oblasti řemesel a služeb, stálá modernizace budov a zařízení školy a péče o estetické prostředí pro žáky. Škola pořádá sama nebo přijímá pozvání na mnoho soutěží, přehlídek, sportovních turnajů a kulturních akcí. V regionálních i celostátních soutěžích výborně reprezentují truhláři, umělečtí truhláři, kadeřnice, aranžérky a krejčí. Po stránce odborné se daří škole zajistit prostřednictvím projektů Evropské unie dostupnost kvalitní techniky, technologie a materiálů a poskytovat tak žákům poznatky na vysoké úrovni.

Po dvanáct let se škola zapojuje do mezinárodní spolupráce, a to především se školami a institucemi v Sasku. Po ukončení realizace projektů CBC Phare a INTERREGN III. se škola zaměřuje na nový projekt Cíl 3 a projekty Leonardo. Obsahem spolupráce jsou týdenní reciproční výměnné stáže žáků a učitelů, společné výstavy a semináře na obou stranách hranice.

Vedení školy také systematicky pracuje na zakomponování celoživotního vzdělávání do vzdělávací nabídky školy – projekt UNIV, akreditace modelů vzdělávání dospělých, rekvalifikace, kurzy.

Učební a studijní obory jsou velmi náročné na kvalitní pedagogický sbor a moderní materiální a technické zázemí. V letošním školním roce zaznamenala škola rekordní zájem žáků o přijetí na školu a mizivý počet absolventů školy v evidenci úřadu práce, což svědčí o tom, že zvolený trend rozvoje školy je správný.

6 Inventarizace v SOŠ Hamr

6.1 Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr

Střední odborná škola, směrnice 4/2010, inventarizace majetku a závazků.

Schválila: ing. Alena Příbylová, ředitelka školy

Zpracovala: ing. Jitka Francírková, hlavní ekonomka

Platnost: od 1.1.2010

Úvodní ustanovení

Na základě zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění (§29,§30), se touto směrnici stanovují jednotné zásady pro inventarizaci majetku a závazků ve Střední odborné škole, Litvínov – Hamr. Cílem inventarizace je podat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví.

Inventarizaci podléhá veškerý majetek a závazky s vlastnickým nebo svěřeným právem užívání, majetek sledovaný na podrozvahových účtech, majetek, který není ve vlastnictví SOŠ ani k němu nemá zřizovatelem svěřené právo hospodaření, nesleduje se ani na podrozvahové evidenci, avšak v době provádění inventarizace se nachází v organizaci.

Ředitelka každoročně vydá příkaz o provedení inventarizace v SOŠ. V tomto příkazu bude vymezen rozsah inventarizace majetku a závazků, stanoven harmonogram vlastní inventarizace a jmenován hlavní a dílčí inventarizační komise včetně jmenovitého určení osob pověřených k provedení inventur.

Základní pojmy

Fyzická a dokladová inventura

Zjišťování skutečného stavu majetku a závazků se v SOŠ ke stanovenému datu provádí:

- inventurou fyzickou – zjišťováním skutečného stavu majetku hmotné povahy přepočítáním, zvážením, změřením, atd.
- inventurou dokladovou – zjišťováním skutečného stavu kontrolou existence a úplností dokladů, tj. porovnání účetního stavu s doklady, týkajícími se těchto skutečností.

Okamžik provedení inventarizace

Inventarizace v SOŠ může být vyhlášena jako:

- řádná – inventarizuje se majetek a závazky ke dni řádné účetní závěrky, která se provádí každoročně k 31.12.
- mimořádná – provádí se pouze u vybraného druhu majetku při uzavření dohody o hmotné odpovědnosti s pracovníkem, při zániku dohody o hmotné odpovědnosti s pracovníkem, při skončení pracovního poměru pracovníka, který měl uzavřenu dohodu o hmotné odpovědnosti, po mimořádných událostech (např. živelná pohroma, vloupání, zpronevěra).

Fyzické inventury se musí zúčastnit pracovník odpovědný za svěřený majetek. Jde-li o inventuru při změně odpovědného pracovníka, musí se jí zúčastnit pracovník funkci odevzdávající i přejímající. Pokud se fyzické inventury nemůže odpovědný pracovník zúčastnit a nikoho za sebe před stanoveným zahájením inventury neurčil, provede se inventura za účasti pracovníka, kterého určí ředitelka organizace.

Pro každý inventarizovaný druh majetku bude stanovena dílčí inventarizační komise (DIK). Vedoucí DIK je odpovědný za správné a poctivé provedení inventury. Členem DIK musí být pracovník odpovědný za svěřený majetek.

Provádění vlastních inventur

Postup provádění jednotlivých inventur

- Inventarizace dlouhodobého majetku – budovy, pozemky – dokladová inventura, tato inventarizace je prováděna ve spolupráci se zřizovatelem a na jím zaslaných formulářích.
- Inventarizace dlouhodobého majetku – ostatní majetek – fyzická inventura, skutečné stavy dlouhodobého majetku zjištěné fyzickou inventurou provedenou k 31.12. porovná DIK s počítačovou sestavou, ve které bude promítnut účetní stav k 31.12. Na originál sestavy (kopii si ponechá vedoucí DIK) doplní podpisové záznamy osoby odpovědné za zjištěné skutečnosti a podpisové záznamy osob odpovědných za provedení inventarizace (DIK).
- Inventarizace zásob – inventura materiálu a hotových výrobků – fyzická inventura, k 31.12. provede pověřená DIK fyzickou inventuru materiálu sled kladů jednotlivých hospodářských středisek. Fyzicky zjištěné stavy budou zaznamenávány do inventurních soupisů. Po provedení fyzické inventury budou zjištěné stavy porovnány s účetním stavem k datu inventarizace.

- Inventarizace pokladní hotovosti a cenin - fyzická inventura, inventura pokladny se provádí k 31.12. Předmětem inventarizace jsou peněžní prostředky a ceniny. Zjištěné výsledky inventury jsou zapisovány do inventarizačních soupisů pro pokladnu.
- Inventura účtových tříd 2,3,4 a skupin 07,08,99 – dokladová inventura uvedených tříd a skupin se provádí k 31.12. Inventura bankovních účtů se porovná s účetním zůstatkem. Rozpisy nákladů a výnosů příštích období a přechodné účty aktiv a pasiv musí být ověřeny a interně podloženy. Inventura podrozvahové skupiny 99 musí být zdůvodněna

V příloze č. 2 je uveden harmonogram průběhu řádné inventarizace hmotného majetku a závazků r. 2010.

Vypracování inventurních soupisů a zjištění inventarizačních rozdílů

Majetek a závazky uvádí DIK v inventurních soupisech s označením podle používaných inventurních čísel, případně číselníků v jednotkách množství a v ocenění, a to v souladu se způsobem vedení majetku a závazků v účetnictví.

Inventurní soupisy se v SOŠ vyhotovují dvakrát, z toho se originál předává hlavní inventarizační komisi. Kopie se ponechává vedoucímu DIK.

Skutečně zjištěné stavy majetku a závazků, zjištěné fyzickou nebo dokladovou inventurou jednotlivé DI porovnají se zápisy v účetnictví. Jestliže zjistí rozdíly, vyčíslí je v peněžních jednotkách (inventarizační rozdíly), popř. v jednotkách množství.

Hlavní účetní ověří správnost stavů a případně proúčtuje inventarizační rozdíl do účetního období.

SOŠ nestanovuje normu přirozených úbytků a ztrát.

Inventarizační zápis

Vedoucí HIK sepíše po ukončení všech procesů včetně vypořádání inventarizačních rozdílů inventarizační zápis. Tento předá k odsouhlasení ředitelce SOŠ.

Inventarizační zápisy a soupisy jsou uloženy u hlavní ekonomky.⁶⁰

⁶⁰ Francírková, J., Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr, z roku 2010

6.2 Příkaz ředitelky k provedení inventarizace majetku a závazků za kalendářní rok 2010

K řádnému průběhu inventarizace účetního období 2010 jmenuji:

a) Hlavní inventarizační komisi (HIK) ve složení:

Předsedkyně	Ing.J.Francírková	hlavní ekonomka
Členky	V. Henzlová	vedoucí účetní
	L.Zimanová	skladová referentka
	L.Petrášová	pokladní
	J.Navrátilová	mzdová účetní

b) Dílčí inventarizační komisi (DIK) – viz. tabulka

Členky DIK jsou odpovědné za řádně a v termínu provedenou inventarizaci veškerého majetku. Odpovídají za řádné odsouhlasení účetních stavů se stavem fyzickým. Vyčíslené inventurní rozdíly je nutné řádně zdůvodnit a připojit vyjádření odpovědného pracovníka. Rovněž po zvážení okolností, které vedly ke vzniku inventarizačních rozdílů, je nutné podat návrh na vypořádání rozdílů.

Inventarizační soupisy budou zpracovány ve dvojím vyhotovení z nichž jedno vyhotovení si ponechá odpovědný pracovník a jedno odevzdá předseda DIK do účetny nejpozději do pěti pracovních dnů po uplynutí stanoveného termínu k inventarizaci.

Na zvláštních soupisech budou sepsány nepotřebné věci a nevyužité zásoby.

DIK prověří řádné očíslování majetku a v případě nesrovnalostí provede spolu s hmotně odpovědným pracovníkem nápravu. Údaje o stavu majetku budou podkladem pro předání přehledů paní Petrášové a Navrátilové, které jsou pověřené jeho účetní a operativní evidencí.

Pro hmotný majetek lze využít ustanovení §30 odst.4 zákona 563/1991 Sb., a potom platí, že jeho stavy ověřené fyzickou inventurou musí DIK korigovat ke konci rozvahového dne o případné úbytky a přírůstky. Platí pouze pro hmotný majetek.

Postup provádění jednotlivých inventur

Inventarizace dlouhodobého majetku a majetku v operativní evidenci. Skutečné stavy dlouhodobého majetku zjištěné fyzickou inventurou provedenou k 31.12.2010 porovná dílčí inventarizační komise s počítačovou sestavou, ve které budou promítnuty účetní stavy k 31.12.2010. Po provedení fyzické inventury budou zjištěné stavy porovnány s účetním stavem k datu inventarizace.

Inventarizace zásob

- Inventura materiálu – k 31.12. provede pověřená DIK fyzickou inventuru materiálu dle skladů jednotlivých hospodářských středisek. Fyzické stavy budou zaznamenány do formulářů – inventurní soupisy. Po provedení fyzické inventury budou zjištěné stavy porovnány s účetním stavem k datu inventarizace.
- Inventura hotových výrobků – k 31.12. provede pověřená DIK fyzickou inventuru hotových výrobků umístěných v centrálním skladu. Fyzicky zjištěné stavy budou zaznamenávány do formulářů – inventurních soupisů. Po provedení fyzické inventury budou zjištěné stavy porovnány s účetním stavem k datu inventarizace.

Inventura pokladní hotovosti a ceniny

Předmětem inventarizace jsou peněžní prostředky v hlavní pokladně a ceniny. Zjištěné výsledky inventury jsou zapisovány do inventarizačních soupisů pro pokladní hotovost, valutovou pokladnu a ceniny.

Inventura dokladová

Předmětem inventarizace je prověřit správnost zůstatku příslušného účtu, tj. účtu syntetického, analytického nebo podrozvahového. Týká se všech účtů rozvahových i podrozvahových, u kterých nelze provést fyzickou inventuru. Půjde o účtové třídy některých účtů 0,2,3.

Inventura dovolených

Bude provedena k datu 31.12. za hospodářské středisko 709 Ing. Marie Haraštová, za hospodářské středisko 702 pan Miroslav Findeis, za hospodářské středisko 705,706,707 Mgr. Bohumil Černý, za hospodářské středisko 701 Ing. Jitka Francírková.

Předsedkyně HIK vypracuje harmonogram uzávěrkových prací týkajících se účetních postupů. Práce budou vykonány tak, aby organizace včas odevzdala výstupy pro roční uzávěrku i svému zřizovateli.⁶¹

⁶¹ Příbylová, A., Příkaz ředitelky k provedení inventarizace majetku a závazků za kalendářní rok 2010

7 Návrh nové směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr

Nový vzor Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr

Střední odborná škola, Mládežnická 236, Litvínov - Hamr

Směrnice č. 5/2011, inventarizace majetku a závazků

Platnost od: 1.1.2012

Úvodní ustanovení

Inventarizační práce budou prováděny v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a to především podle §26,29a 30. Zároveň je nutné respektovat vyhlášku č. 500/2002 Sb., kterou jsou prováděna ustanovení tohoto zákona, především §16,55,57a 58, odst.1c)a českého účetního standardu č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty z norem přirozených úbytků zásob.

Inventarizaci podléhá veškerý majetek a závazky ve vlastnictví školy a zároveň majetek se svěřeným právem užívání. Tento majetek je sledovaný na podrozvahových účtech, neboť majitelem je zřizovatel.

Ředitelka vydá každý rok příkaz o provedení inventarizace v SOŠ. V příkazu je vymezen rozsah inventarizace majetku a závazků, harmonogram prací, členové komise a odpovědné osoby.

Okamžik provedení inventarizace

Řádná inventarizace – prováděná ke dni řádné účetní závěrky, která se provádí každoročně k 31.12.

Mimořádná inventarizace – prováděná u vybraného druhu majetku, při zániku dohody o hmotné odpovědnosti, při skončení pracovního poměru pracovníka, po mimořádných událostech (např. živelná pohroma, vloupání, krádež).

Zaměstnanec odpovědný za svěřený majetek musí být přítomen fyzické inventury. Při změně odpovědného pracovníka, musí být přítomen pracovník odevzdávající i převírací funkci. V případě, že se zaměstnanec nemůže účastnit fyzické inventury, pověří ředitelka školy jiného pracovníka.

Členem dílčí inventarizační komise musí být pracovník odpovědný za svěřený majetek.

Inventarizační komise

Za provedení inventarizačních prací, dodržení výše uvedených předpisů odpovídá inventarizační komise. Předseda inventarizační komise: Ing. Jitka Francírková

Členové inventarizační komise: Libuše Petrášová (sekretářka ředitelky), Jindřiška Navrátilová (mzdová účetní), Věra Henzlová (účetní), Mgr. Bohumil Černý(zástupce ředitelky pro odbornou výcvik) a Lucie Zimanová (skladová referentka).

Dílčí inventarizační komise pro jednotlivé druhy majetku

Dílčí inventarizační komise jsou jmenovány podle místa uložení a odpovědných osob.

Majetek	Odpovědná osoba	Člen dílčí inventarizační komise
BUDOVA 1		
Obor Truhlář místnost č:sklad, dílna	Miroslav Findeis	Lucie Zimanová
Obor Čalouník místnost č:sklad, dílna	Miroslav Findeis	Lucie Zimanová
BUDOVA 2		
Obor Podnikání místnost č:70, 69,99, 39	Bc. Hana Nusková	Libuše Petrášová
Obor Čalouník místnost č:62, 63, 61	Monika Krajčiková	Jindřiška Navrátilová
Obor Prodavač místnost č:55, 87, 54	Mgr. Pavla Zdeňková	Libuše Petrášová
Obor Kadeřnice místnost č:68, 56,66, 60, 18	Věra Kaftanová	Libuše Petrášová
Obor Aranžérka místnost č:67,64, 92,93,84	Pavla Kroupová	Mgr. Bohumil Černý
Obor propagační výtvarník místnost č:71, 103,101,96	MgA. Eva Pírová	Věra Henzlová
Obor Truhlář místnost č:95, 98, 86,88	Jan Turzo	Mgr. Bohumil Černý
Obor Dámská krejčová místnost č:33, 31, 30	Mgr. Šárka Fléglová	Věra Henzlová
Sekretariát, kanceláře místnost č:100,97,37,36,35,32,21,22	PhDr. Eva Wolfová	Jindřiška Navrátilová
tělocvičny místnost č: 65, 2x tělocvična, úschovna pomůcek	Mgr. Růžena Šulcová	Věra Henzlová

Tab.č.3 Dílčí inventarizační komise

Termíny inventarizace

Z důvodů každodenního přesunu majetku během výuky (učební pomůcky), probíhá inventarizace v době vánočních prázdnin. Inventura majetku je stanovena na jeden den tohoto období.

Druh majetku	Termín, rok 2012	Odpovědná osoba
Hmotný dlouhodobý majetek – budova 1	31.12.	Ing. Jitka Francírková
- budova 2	31.12.	Lucie Zimanová
Nehmotný dlouhodobý majetek	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Nedokončené investice	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Finanční investice	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Fyzická inventura zásob	31.12.	Jindřiška Navrátilová
Dokladová inventarizace zásob	31.12.	Lucie Zimanová
Dlouhodobé pohledávky	31.12.	Věra Henzlová
Krátkodobé pohledávky	31.12.	Věra Henzlová
Finanční majetek	31.12.	Libuše Petrášová
Přechodné účty aktiv	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Rezervy	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Dlouhodobé závazky	31.12.	Věra Henzlová
Krátkodobé závazky	31.12.	Věra Henzlová
Bankovní úvěry a výpomoci	31.12.	Ing. Jitka Francírková
Přechodné účty pasiv	31.12.	Věra Henzlová
Podrozvahové účty	31.12.	Ing. Jitka Francírková
- svěřený majetek		

Tab.č.4 Termíny inventarizace

Inventury

Za provedení inventur a dodržení ustanovení této směrnice odpovídají určené osoby (viz. tab.č.3). Předseda komise dohlíží na jejich činnost a provádí náhodnou kontrolu. Za srovnání inventurou zjištěných stavů s účetním stavem odpovídá účetní Věra Henzlová. Termín pro fyzickou inventuru majetku pro rok 2012 je 27.12. a termín pro srovnání rozdílů při inventuře je 29.12.

Odpovědnost za inventarizaci

Za celý proces inventarizace, podle zákona o účetnictví v §29, odst.1, odpovídá Ing. Jitka Francírková.

Za předepsaný obsah inventurních soupisů jednotlivých inventur a za odstranění nedostatků odpovídá Věra Henzlová.

Osoby odpovědné za svěřený majetek předají před zahájením inventurních prací předsedovi inventurní komise nebo jím pověřené osobě všechny doklady týkající stavu či pohybu majetku, které nebyly do tohoto momentu předány k zaúčtování, a podepsané prohlášení, že všechny takovéto doklady byly odevzdány. Toto prohlášení bude připojeno inventurní dokumentaci. Za toto odpovídá ing. Jitka Francírková.

Ing. Jitka Francírková odpovídá za to, že všechny osoby, které jsou v této směrnici určeny jako odpovědné osoby za kteroukoli fázi inventarizace či za splnění jiných úkolů spojených s inventarizací, budou seznámeny se všemi svými povinnostmi obsaženými v zákoně o účetnictví, této směrnici a v předpisech v této směrnici uvedených. Na důkaz toho připojí jmenované odpovědné osoby svůj podpis na dokument, v kterém potvrdí převzetí těchto odpovědností.

Inventurní soupisy musí obsahovat zjištěné skutečnosti, tj. inventární či jiné identifikační číslo, název majetku, počet, cenu, způsob zjištění skutečných stavů, množství, podpis odpovědného pracovníka. Inventurní soupis se provádí na základě podkladů k inventarizaci (např. osobní karta za svěřený majetek). Každá strana seznamu bude očíslována. Pokud nebude zjištěn rozdíl proti množství uvedenému v předepsaném seznamu, bude v příslušném sloupci uvedeno shodné množství s množstvím uvedeným v soupise. Při zjištěném rozdílu bude uveden zjištěný stav. Položky, u kterých nebude zjištěn žádný stav, budou v údajích pro množství proškrtnuty. Odpovědnou osobou je Ing. Jitka Francírková. Této inventarizaci podléhá nespotřebovaný materiál na zakázky v hodnotě nedokončené výroby. Odpovídá Miroslav Findeis.

Všechny inventurní soupisy za svěřenou oblast musí být podepsány osobami odpovědnými za provedení inventury. Osoby, kterým byl majetek svěřen do užívání, inventurní soupis rovněž podepíší zároveň připojí prohlášení, že majetek uvedený v soupise převzaly a jsou si vědomi své odpovědnosti za řádnou péči o něj a za jeho ochranu před poškozením. Odpovědnými osobami jsou zaměstnanci dle tabulky č.3.

Bude-li fyzická inventura provedena k jinému, než stanovenému datu, pak musí být k tomuto dni stav ověřen dokladovou inventurou. Osobou odpovědnou za tuto dokladovou inventuru je Věra Henzlová.

Inventurní zápis – protokol o provedení inventarizace je nedílnou součástí inventurních soupisů, a proto k nim bude připojen. Zápis musí obsahovat případné nedostatky, které byly zjištěny v ošetřování, skladování či v jiné péči o svěřené prostředky. Zároveň bude obsahovat návrhy a požadavky odpovědných osob nebo inventurní komisy na opatření ke zvýšení péče o ochranu svěřeného majetku. Pokud vlastní inventurní soupis obsahuje pouze zjištěné jednotky množství, je součástí inventurního soupisu skladová soupiska nebo ceník. Dále bude v tomto dokumentu uvedena rekapitulace zjištěných stavů v porovnání s účetními stavy a přehled zjištěných inventurních rozdílů s jejich hodnotovou rekapitulací. Osoby odpovědné za majetek připojí k soupisu zdůvodnění vzniku rozdílů. Pokud je třeba, připojí svůj komentář i inventurní komise. Jestliže vznikly závady chybným provedením nebo neprovedením účetních případů, je nutno též uvést čísla dokladů, kterými byly nedostatky způsobeny, pokud je to možné. Je třeba rozlišit administrativní nedostatky od skutečných manka a přebytků. Pokud jsou zjištěny manka či přebytky, je nutno v zápise uvést návrh na jejich vypořádání.

Paní Věra Henzlová odpovídá za stav zjištěný dokladovou a fyzickou inventurou, porovnání stavu s účetním stavem a zjištění rozdílů.

Při inventuře zásob je třeba zjistit zásoby bez pohybu nebo s pohybem výrazně malým ve srovnání se zásobou příslušné položky.

Je též třeba ověřit stav vytvořených rezerv na opravy vzhledem k současnému stavu majetku a cen a případně navrhnout změnu jejich konečné výše. Tím také jejich tvorbu. I takováto zjištění musí být součástí inventarizačního soupisu. Nutné je ověřit i stav všech ostatních vytvořených rezerv z hlediska jejich současné potřeby.

Osoby, které jsou odpovědné za provedení inventarizace musí podepsat zápis o provedení inventarizace, který je nedílnou součástí inventurních soupisů.

Inventarizační komise odpovídá za provedení rekapitulace všech výsledků inventarizačních prací a za podání souhrnné zprávy zřizovateli včetně návrhu na vypořádání případných manka a přebytků, a to do 15 dnů po termínu pro odevzdání zpráv dílčích komisí.

Před vyčíslením mank a přebytků je nutné zjistit, zda nemohlo dojít k neúmyslným záměnám. Stalo-li se tomu tak, je třeba zaměněné položky dokumentovat. Odpovídá Ing. Jitka Francírková.

Paní Věra Henzlová odpovídá za zaúčtování zjištěných mank a škod do běžného účetního období. Provedení oprav zjištěných inventurních rozdílů, přebytků, mank a administrativních nedostatků musí být řádně dokumentováno a také doplněn přehled inventurních rozdílů o čísla dokladů, kterými bylo provedeno jejich zúčtování. Též odpovídá paní Věra Henzlová.

Dodatečně budou k inventurní dokumentaci doloženy zprávy příslušných pracovníků o tom, jak bylo naloženo s podněty odpovědných pracovníků a inventurních komisí, které směřují k lepší péči o majetek. Odpovědná osoba je Ing. Jitka Francírková.

Též návrhy na vyřazení inventarizovaného majetku předkládá společně s inventurními soupisy Ing. Jitka Francírková.

Jestliže se osoba odpovědná za svěřený majetek nemůže osobně zúčastnit fyzické inventury, může sama písemně určit osobu, která ji zastoupí. Totéž platí i v případě inventury majetku, na který byla podepsána smlouva o hmotné odpovědnosti. Pokud tato osoba za sebe nikoho nestanoví, určí jejího zástupce Ing. Jitka Francírková. To ovšem neplatí pro majetek krytý smlouvou o hmotné odpovědnosti. Pokud v tomto případě daná osoba nikoho za sebe nezplnomocní, musí se provést inventura tohoto majetku v náhradním termínu. Není-li možné provést inventuru ani v náhradním termínu, pak se situace bude řešit na základě návrhu právníka.

Inventarizační dokumentace podléhá archivaci po dobu pěti let po jejím provedení a za tuto skutečnost odpovídá paní Jindřiška Navrátilová .

Za dodržování této směrnice odpovídá Ing. Jitka Francírková.

8 Závěr

Pro zpracování inventarizace majetku a závazků existují závazná pravidla, která vychází ze Zákona o účetnictví č. 563/1991Sb., z vyhlášky č. 155/1971 Sb., 21/1990 Sb., 23/1990 Sb., a Českých účetních standardů.

Podle těchto pravidel se řídí všechny účetní jednotky, včetně příspěvkových organizací. Střední odborná škola je příspěvkovou organizací zřízenou Ústeckým krajem a tudíž má povinnost, kromě výše uvedených pravidel, respektovat i směrnice vydané krajem. Výše jmenovaná škola má vlastní interní směrnice, podle kterých se při provádění inventarizace řídí.

Ústecký kraj pravidelně každé pololetí kontroluje průběžné výsledky inventarizace. Ty jsou v elektronické podobě zasílány zřizovateli, včetně komentářů. V současné době se provádí nástavba, tzn. technické zhodnocení budovy školy, kdy se tedy mění hodnota majetku a proto je tedy nutné sledovat průběžně navýšení ceny budovy. Minimálně jednou ročně probíhá kontrola celého hospodaření školy, včetně účetní závěrky (součástí je inventarizace majetku a závazků), uzávěrky, pracovníky Krajského úřadu. Výsledky kontroly jsou shrnuty v zápise, který je součástí účetní závěrky jako audit.

Aby škola byla schopna zpracovat jednotlivé účetní výkazy a sestavit účetní závěrku, musí zpracovat účetní uzávěrku. Jako nejdůležitější a nejnáročnější součástí uzávěrky je provedení inventarizace. Složitost spočívá v časové náročnosti a fyzické proveditelnosti. V předchozích letech se prováděla fyzická inventura během několika dní v průběhu účetního období. Tento postup se ukázal jako nevyhovující z důvodu velkého přesunu majetku (učebních pomůcek) během výuky. Proto je v praktické části inventura soustředěna jen do jednoho dne, kdy výuka ve škole neprobíhá a zaměstnanci školy se mohou plně věnovat jen fyzické inventuře. Dalším nedostatkem při provádění inventarizace se ukázal velký počet odpovědných pracovníků a tudíž nepřehlednost a časová náročnost při inventurách. Tyto vznikající komplikace odstraňuje nový návrh směrnice.

9 Seznam použitých zdrojů

Knižní publikace

HINKE, J. Účetnictví podle IAS/IFRS. Praha: Kernberg Publishing, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903962-1-0

International Accounting Standards Board: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Praha: HZ Praha, 2003. ISBN 80-238-7854-9

KRUPOVÁ, L., VAŠEK, L., ČERNÝ M. R. IAS/IFRS Principy, metodologie, interpretace. Praha: VOX a.s., 2005. ISBN 80-86324-44-3

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 5. vydání. Praha: Grada, 2008. 113 s. ISBN 978-80-247-2576-5

LOUŠA, F. Zákon o účetnictví v praxi. 5. vydání. Praha: Grada, 2011. 139 s. ISBN 978-80-247-3848-2

MUNZAR, V., MUZIKÁŘOVÁ, L. Příklady z účetnictví a jejich řešení. Praha: Fortuna, 1996. 235 s. ISBN 80-7168-340-X

PEŠTUKA, J. Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Praha: Eurounion Praha s.r.o., 2009. 307 s. ISBN 978-80-7317-078-3

PODHORSKÝ, J. Účtová osnova a postupy účtování, výkazy, vzorové příklady a účetní závěrka. Olomouc: ANAG, 2000. 255 s. ISBN 80-7263-052-0

STROUHAL, J. Účetní závěrka 2005. Praha: ASPI ,a.s., 2005. 318 s. ISBN 80-7357-113-7

SVOBODOVÁ, J., a kolektiv. ABECEDA účetnictví. 4. vydání. Praha: ANAG, 2008. 500 s. ISBN 978-80-7263-457-6

SVOBODOVÁ, J. Inventarizace praktický průvodce. 5. vydání. Praha: ANAG, 2008. 227 s. ISBN 978-80-7263-476-7

ŠRÁMKOVÁ, A., JANOUŠKOVÁ, M. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – praktická aplikace. 2. Vydání. Praha: ISU, 2006. 124 s. ISBN 80-86716-28-7

VESELÝ, R. Maturitní otázky z účetnictví. Třebíč: Radek Veselý, 1998. 106 s. ISBN 902473-1-4

Metodický materiál vnitropodnikový

FRANCÍRKOVÁ, J., Směrnice pro inventarizaci SOŠ Hamr, rok 2010

PŘIBYLOVÁ, A., Příkaz ředitelky k provedení inventarizace majetku a závazků za kalendářní rok 2010

10 Seznam příloh

- Příloha č. 1 Přehled majetku a závazků podléhajících inventarizaci u příspěvkových organizací
- Příloha č. 2 Harmonogram průběhu řádné inventarizace hmotného majetku a závazků r. 2010
- Příloha č. 3 Osobní karta za svěřený majetek
- Příloha č. 4 Inventurní soupis
- Příloha č. 5 Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku
- Příloha č. 6 Zápis o výsledku inventarizace v účetní jednotce

Příloha č. 1

Přehled majetku a závazků podléhajících inventarizaci u příspěvkových organizací

Druh majetku a závazků	Skupina majetku a závazků	Předmět inventarizace	Číselné označení účtu	Druh inventury	
STÁLÁ AKTIVA	Dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012	Di, Fi	
		Software	013	Di,Fi	
		Ocenitelná práva	014	Di,Fi	
		Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	Di,Fi	
		Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019	Di,Fi	
		Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	041	Di	
		Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051	Di	
	Dlouhodobý hmotný majetek	Pozemky	031	Fi	
		Umělecká díla a předměty	032	Fi	
		Stavby	021	Fi	
		Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022	Fi	
		Pěstitelské celky trvalých porostů	025	Fi	
		Základní stádo a tažná zvířata	026	Fi	
		Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	Fi	
		Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029	Fi	
		Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	042	Fi	
		Zálohy poskytnuté na dlouhodobý hmotný majetek	052	Di	
	Dlouhodobý finanční majetek	Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	061	Di,Fi	
		Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	062	Di,Fi	
		Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	063	Di,Fi	
		Půjčky podnikům ve skupině	066	Di	
		Ostatní dlouhodobé půjčky	067	Di	
		Ostatní dlouhodobý finanční majetek	069	Di	
		Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	043	Di	
	Oběžná aktiva	Zásoby	Materiál na skladě	112	Fi
			Materiál na cestě	119	Di
			Nedokončená výroba	121	Di,Fi
Polotovary vlastní výroby			122	Fi	
Výrobky			123	Fi	
Zvířata			124	Fi	
Zboží na skladě			132	Fi	
Zboží na cestě			139	Di	
Pohledávky		Odběratelé	311	Di	

		Směnky k inkasu	312	Di,Fi
		Pohledávky za eskontované cenné papíry	313	Di
		Poskytné provozní zálohy	314	Di
		Pohledávky za rozpočtové příjmy	315	Di
		Ostatní pohledávky	316	Di
		Pohledávky za zaměstnanci	335	Di
		Pohledávky z titulu sociálního zabezpečení	336	Di
		Pohledávky z titulu daně z příjmů	341	Di
		Pohledávky z titulu osattních přímých daní	342	Di
		Pohledávky z titulu daně z přidané hodnoty	343	Di
		Pohledávky z titulu ostatních daní a poplatků	345	Di
		Pohledávky za účastníky sdužení	358	Di
		Pohledávky z vydaných dluhopisů	375	Di
		Jiné pohledávky	378	Di
	Finanční majetek	Základní běžný účet	231	Di
		Běžné účty peněžních fondů	236	Di
		Běžné účty finančních fondů	225	Di
		Běžné účty státních fondů	224	Di
		Běžný účet	241	Di
		Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	243	Di
		Ostatní běžné účty	245	Di
		Majetkové cenné papíry k obchodování	251	Di,Fi
		Dlužné cenné papíry k obchodování	253	Di,Fi
		Pokladna	261	Fi
		Peníze na cestě	262	Di
		Ceniny	263	Fi
	Přechodné účty aktivní	Náklady příštích období	381	Di
		Příjmy příštích období	385	Di
		Kursově rozdíly aktivní	386	Di
		Dohadné účty aktivní	388	Di
CIZÍ ZDROJE	Rezervy	Rezervy zákonné	941	Di
	Dlouhodobé závazky	Vydané dluhopisy	953	Di
		Závazky z pronájmu	954	Di
		Dlouhodobé přijaté zálohy	955	Di
		Dlouhodobé směnky k úhradě	958	Di
		Ostatní dlouhodobé závazky	959	Di
	Krátkodobé závazky	Dodavatelé	321	Di
		Směnky k úhradě	322	Di
		Přijaté zálohy	324	Di
		Ostatní závazky	325	Di
Závazky vůči zaměstnancům		331	Di	

		Ostatní závazky vůči zaměstnancům	333	Di
		Závazky ze sociálního zabezpečení	336	Di
		Závazky vyplývající z daně z příjmů	341	Di
		Závazky vyplývající z ostatních přímých daní	342	Di
		Závazky vyplývající z daně z přidané hodnoty	343	Di
		Závazky vyplývající z ostatních daní a poplatků	345	Di
		Jiné závazky	379	Di
	Bankovní úvěry a půjčky	Dlouhodobé bankovní úvěry	951	Di
		Krátkodobé bankovní úvěry	281	Di
		Eskontované krátkodobé dluhopisy	282	Di
		Vydané krátkodobé dluhopisy	283	Di
		Jiné krátkodobé finanční výpomoci	289	Di
	Přechodné účty pasivní	Výdaje příštích období	383	Di
		Výnosy příštích období	384	Di
		Kursově rozdíly pasivní	387	Di
		Dohadné účty pasivní	389	Di

Příloha č. 2 Harmonogram průběhu řádné inventarizace hmotného majetku a závazků r. 2010

majetek	termín	vedoucí DIK	členové DIK
Dlouhodobý majetek	Od 45.týdne, k 31.12.2010	V.Henzlová	Budova školy II.NP – Francírková, Henzlová, Navrátilová Budova školy I. NP – Francírková, Henzlová, Navrátilová Budova dílen – Petrášová, Zimanová Budova tělocvičen – Henzlová, Navrátilová Budova školy – přízemí a suterén – Navrátilová, Henzlová, Francírková
Drobný majetek	Od 45.týdne, k 31.12.2010	L.Petrášová	Budova školy II.NP – Francírková, Henzlová, Navrátilová Budova školy I. NP – Francírková, Henzlová, Navrátilová Budova dílen – Petrášová, Zimanová Budova tělocvičen – Henzlová, Navrátilová Budova školy – přízemí a suterén – Navrátilová, Henzlová, Francírková
Operativní evidence	Od 45.týdne, k 31.12.2010	J.Navrátilová	

Sklad materiálu	Od 45.týdne, k 31.12.2010	L.Zimanová	HS 702 truhláři – J.Francírková, M.Findeis HS 703 čalouníci – M.Krajčiková,K.Novotný HS 705 krejčová – L.Jedináková,M.Tvrzníková HS 706 kadeřnice – R.Řurčová,P.Přibylová
Sklad výrobků	Od 45.týdne, k 31.12.2010	L.Zimanová	HS 717 – V.Henzlová, J.Francírková
Pokladní hotovost, ceniny	Od 45.týdne, k 31.12.2010	V.Henzlová	L.Petrášová, J.Francírková
Fond učebnic	Od 45.týdne, k 31.12.2010	J.Navrátilová	J.Francírková
Dokladová inventarizace	1.týden 2011	V.Henzlová	J.Francírková

Zaměstnanci SOŠ byli s Příkazem ředitelky seznámeni i na poradách učitelů dne 26.10.2010 a učitelů odborné výchovy dne 27.10.2010. Ostatní zaměstnanci byli s Příkazem seznámeni dne 21.10.2010.

Příloha č. 4

INVENTURNÍ SOUPIS					
Název a sídlo účetní jednotky			Dlouhodobý hmotný majetek Druh provedení inventarizace: Inventarizace provedená ke dni: Syntetický účet: Analytický účet: Číslo stránky:		
Útvar:					
Číslo řádku	Inventární číslo	Výrobní číslo dodavatele	Název - typ	Pořizovací Cena v Kč	Poznámka
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
7.					
8.					
10.					
11.					
12.					
13.					
14.					
15.					
16.					
17.					
Celkem					
Doba provedení inventury:			jména a podpisy pracovníků		
Začátek dne:			provádějících inventuru		
Ukončení dne:				
				
				
Poznámka:					

Příloha č. 5

Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

Organizace		Zápis o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku	
Útvar:			
Název dlouhodobého hmotného majetku		Inventární číslo:	
Výrobce:		Výrobní číslo:	
Technický stav:		Rok výroby:	
		Hmotnost v kg:	
Důvod vyřazení:			
Způsob vyřazení:			
Schválil – likvidační komise		Vedoucí účetní jednotky	
Datum, podpisy:		Datum, podpis:	
Vyjádření zřizovatele:		Datum zahájení likvidace:	
		Datum ukončení likvidace:	
Pořizovací(reprodukční cena)	Částka v Kč	Poznámka	
Zůstatková cena			
Náklady na vyřazení			
Náklady spojené s převodem			
Cena získaného materiálu			
Náhrada škody, event. manka			
Zúčtovací předpis	Kč	MD	D
Zúčtování zůstatkové ceny			
Vyřazení z účetnictví			
Zúčtování získaného materiálu			
Vyhotožil:		Schválil vedoucí účetní jednotky:	
Datum:	Podpis:	Datum:	Podpis:

Příloha č. 6

Zápis o výsledku inventarizace v účetní jednotce

Na základě pokynu (příkazu) vedoucího (vlastníka) účetní jednotky
(doplnit číslo pokynu nebo příkazu nebo datum v případě, že pokyn nebo příkaz nemá číslo) byla provedena řádná (mimořádná) inventarizace
(doplnit druh majetku a závazků, kterého se inventarizace týkala, např. u řádné inventarizace: veškerý majetek a závazky v souladu s ustanoveními § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví; v případech mimořádné inventarizace např. pouze některého druhu majetku např. dlouhodobého hmotného majetku, drobného dlouhodobého majetku, dlouhodobého nehmotného majetku, drobného dlouhodobého nehmotného majetku, zásob, zboží apod.) v nebo na.....
(uvést, kde se inventarizace konala, např. hospodářské středisko, dílna, závod, podnik, účetní jednotka, pracoviště apod.)

Inventarizace byla provedena ke dni..... Inventarizační komise ve složení:

Příjmení a jméno

Vedoucí komise

Členové komise:

.....

.....

.....

Za inventarizovaný majetek hmotně odpovídá:

(doplnit druh majetku a závazků, kterého se inventarizace týkala)

Průběh inventarizace

Inventarizace zahájen dne:

Inventarizace byla ukončena:

Prohlášení pracovníka hmotně odpovědného za inventarizovaný majetek

- a) všechny doklady týkající se inventarizačního majetku
(doplnit druh majetku a závazků, kterého se inventarizace týkala) jsem odevzdal
(a) k inventarizaci,
- b) všechny přírůstky a úbytky do zahájení inventarizace jsem předal (a) k proúčtování
a nic jsem nezatajil (a).

.....

Datum	Příjmení a jméno	Podpis
-------	------------------	--------

Způsob provedení inventarizace

- a) fyzická
- b) dokladová

(označit způsob provedení inventarizace v souladu s provedením)

Výsledek inventarizace

	Počet (množství)	Kč
a) skutečný stav podle inventarizace
b) Stav podle účetnictví:
c) Rozdíl: manko(-)
přebytek (+)
d) výsledky inventarizace jsou uvedeny v příloze tohoto zápisu a obsahují(uvede se počet listů) inventurního soupisu(doplnit druh majetku a závazků, kterého se inventura týkala)		

Vyjádření hmotně odpovědného pracovníka ke vzniku inventarizačních rozdílů

.....

Datum	Podpis
-------	--------

Vyjádření inventarizační komise

a) k zjištěným inventarizačním rozdílům (zda jde o zaviněná nebo nezaviněná manka, přebytky, a vyjádření ke způsobu zúčtování inventarizačních rozdílů, např. zjištěné inventarizační manko bude předepsáno k úhradě hmotně odpovědnému pracovníkovi):

b) k dodržování předepsaných postupů o majetku a závazků a účetních postupů:

c) opatření k odstranění nedostatků

- v průběhu inventarizace uložená:

- navrhovaná po skončení inventarizace:

Prohlášení inventarizační komise

- a) inventarizace byla provedena v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a pokynem (příkazem) č.(nebo ze dne) k provedení inventarizace.
- b) Jsme si vědomi možných následků za nesprávné provedení inventarizace.

.....

Datum

.....

vedoucí inventarizační komise (podpis)

.....

.....

.....

.....

Členové inventarizační komise (podpis)

S výsledky inventarizace byl hmotně odpovědný pracovník seznámen

.....

Datum

.....

Podpis

Schvaluji inventarizační zápis a způsob proúčtování inventarizačních rozdílů

.....

Datum

.....

předseda ÚIK

.....

Statutární orgán
(ředitel) účetní jednotky

