

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Vytvoření metodického postupu k provádění  
inventarizace majetku a závazků u konkrétní organizace**

**Bc. Petra Černíková**

© 2019 ČZU v Praze

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Petra Černíková

Podnikání a administrativa

Název práce

**Vytvoření metodického postupu k provádění inventarizace majetku a závazků u konkrétní organizace**

Název anglicky

**Proposal of Methodical Procedure of Property and Payables Inventory in Particular Organization**

---

### Cíle práce

Hlavním cílem práce je vytvořit metodický pokyn k inventarizaci majetku a závazků u vybrané organizace. Dílčím cílem je uvést základní právní předpisy vztahující se k problematice a základní postup při provádění inventarizace, která je nedílnou součástí účetní uzávěrky každé účetní jednotky.

### Metodika

Na základě prostudované odborné literatury, právních předpisů a dalších zdrojů bude vypracována literární rešerše. Následně bude proveden sběr informací u vybraného podnikatelského subjektu. V praktické části práce bude představen podnikatelský subjekt a zobrazen zaběhlý postup inventarizace majetku a závazků. Z komparace zjištěného postupu u této vybrané účetní jednotky s teoretickými poznatky a právními předpisy budou vyvozena doporučení. Výsledkem celého procesu bude návrh metodického pokynu k provádění inventarizace u dané účetní jednotky. K sestavení závěru práce bude použita metoda indukce.

## Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

## Klíčová slova

účetnictví, inventarizace, inventura, účetní jednotka, majetek, závazky

---

## Doporučené zdroje informací

ČESKO. ZÁKONY ATD. *Účetnictví podnikatelů 2016 : novelizovaný zákon, vyhláška a standardy od 1.1.2016 ; Audit : redakční uzávěrka k 1.1.2016*. Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-142-8.

DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech : snadno a rychle*. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1882-8.

HRUŠKA, V. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty aneb průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-247-5805-3.

CHALUPA, R. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014*. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-862-8.

NOVOTNÝ, P. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2016*. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5803-9.

RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2016*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-994-6.

VALDER, A. *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008. ISBN 978-80-7353-388-1.

---

## Předběžný termín obhajoby

2018/19 ZS – PEF (únor 2019)

## Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek, Ph.D.

## Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

## Konzultant

Ing. Ladislav Seidl

---

Elektronicky schváleno dne 20. 11. 2019

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 21. 11. 2019

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 26. 11. 2019

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vytvoření metodického postupu k provádění inventarizace majetku a závazků u konkrétní organizace" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce, s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů 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 28.11.2019 \_\_\_\_\_

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala panu Ing. Pavlu Štáfkovi, Ph.D. za jeho trpělivost, odborné vedení, cenné rady a vstřícný přístup při zpracovávání celé práce. Dále bych ráda poděkovala rodině a přátelům za jejich plnou podporu po celou dobu studia.

# Vytvoření metodického postupu k provádění inventarizace majetku a závazků u konkrétní organizace

## Souhrn

Téma diplomové práce se zabývá inventarizací majetku a závazků u konkrétní organizace. Podle českých právních předpisů má povinnost každá účetní jednotka zpracovávat účetní závěrku, jejíž velmi důležitou částí je právě inventarizace. Z tohoto důvodu bude dané téma vždy aktuálně probíranou problematikou. V literární rešerši jsou popsány kroky, které jsou nedílnou součástí inventarizace a nesmějí být před provedením účetní závěrky opomenuty. Patří mezi ně v první řadě řádná příprava inventarizace a následná inventura, na jejímž základě je účetnictví porovnáváno se skutečnými stavy. Zjištěné rozdíly je poté důležité správně vypořádat a odstranit. Literární rešerše je zakončena kapitolou o oceňování majetku a závazků v podniku. V analytické části jsou získané poznatky aplikovány na konkrétní podnikatelský subjekt. Postupně je popsán celý proces inventarizace. Všechny kroky jsou porovnány s právními předpisy České republiky a s teoretickými poznatky. Posléze jsou navržena doporučení, která pomohou odstranit zjištěné nedostatky inventarizace vybraného podnikatelského subjektu. Konkrétně se jedná o změnu složení inventarizační komise, řádné proškolení všech osob podílejících se na procesu inventarizace, změnu vedoucího dílčí inventarizační komise, dodržení postupů při výpočtech skladovaných zásob, zhodnocení technického stavu budov, strojů a pozemků, vyhotovení postupů při zjištění nezaplacených pohledávek a při tvorbě opravných položek k zásobám. Součástí diplomové práce je návrh metodického pokynu k inventarizaci vybraného podnikatelského subjektu, který obsahuje všechny důležité instrukce pro předcházení nalezených nedostatků.

**Klíčová slova:** účetnictví, inventarizace, inventura, účetní jednotka, majetek, závazky

# **Proposal of Methodical Procedure of Property and Payables Inventory in Particular Organization**

## **Summary**

The thesis is focused on inventory of property and payables for a particular organization. According to the Czech law, the entity is obliged to make the financial statements whose the inventory like a very important part is. For this reason, given topic will always be discussed. The review describes the steps that are an integral part of the inventory and must not be omitted before the financial statements are presented. That consists firstly the preparation of the inventory followed by physical inventory, on its basis the accounting is compared with actual states. Later it is important to resolve and correct the identified differences. Literary reviews concluded with a chapter on valuation of assets and liabilities in the company. In the analytical part the results are applied to a specific business entity. The whole inventory process is gradually described. All steps are compared to legal regulations of the Czech Republic and with theory. Finally, recommendations are proposed, which help to remove the given shortcomings of inventory of the selected business entity. Specifically, there is a change of the inventory committee, training of all persons involved in the inventory process, change of the head of the inventory committee, treatment of stock investigation, condition of technical state of buildings conclusion, machinery and land, adopting procedures for identifying outstanding receivables and creating provisions for inventories. As a part of the thesis there is a proposal of a methodical guideline for the inventory of a selected business entity, which contains all the important instructions for preventing identified shortcomings.

**Keywords:** accounting, physical inventory, inventory, accounting unit, property, liabilities

## Obsah

<b>1 Úvod .....</b>	<b>10</b>
<b>2 Cíl práce a metodika.....</b>	<b>11</b>
2.1 Cíl práce .....	11
2.2 Metodika .....	11
<b>3 Literární rešerše.....</b>	<b>12</b>
3.1 Charakteristika inventarizace .....	12
3.1.1 Druhy inventarizace .....	13
3.1.2 Právní úprava inventarizace.....	13
3.1.3 Inventarizační písemnosti .....	14
3.2 Postup inventarizace.....	15
3.2.1 Příprava inventarizace.....	16
3.2.2 Inventura .....	17
3.2.3 Inventarizační rozdíly .....	20
3.2.4 Vypořádání a odstranění rozdílů.....	21
3.2.5 Inventarizační zpráva .....	21
3.2.6 Archivace dokumentů .....	21
3.3 Ocenění majetku a závazků.....	21
3.3.1 Opravné položky.....	23
3.3.2 Odpis pohledávek .....	24
3.3.3 Tvorba rezerv .....	24
<b>4 Analytická část .....</b>	<b>26</b>
4.1 Charakteristika podniku .....	26
4.1.1 Interní směrnice o inventarizaci.....	27
4.2 Proces inventarizace v podniku.....	29
4.2.1 Příprava inventarizace.....	29
4.2.2 Inventura .....	33
4.2.3 Inventurní soupisy.....	35
4.2.4 Informace z inventurních soupisů vybraného majetku .....	38
4.2.5 Inventarizační rozdíly .....	48
4.2.6 Vypořádání a odstranění rozdílů.....	48
4.2.7 Inventarizační zpráva .....	49
4.2.8 Archivace dokumentů .....	50
4.3 Ocenění majetku a závazků.....	50
4.3.1 Opravné položky.....	51
4.3.2 Odpis pohledávek .....	52
4.3.3 Tvorba rezerv .....	52



<b>5</b>	<b>Zhodnocení výsledků .....</b>	<b>53</b>
5.1	Zhodnocení procesu inventarizace .....	53
5.2	Doporučená opatření .....	55
5.3	Návrh metodického pokynu k inventarizaci .....	56
<b>6</b>	<b>Přílohy.....</b>	<b>65</b>
<b>7</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>69</b>
<b>8</b>	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>70</b>
8.1	Tištěné zdroje .....	70
8.2	Elektronické zdroje .....	70
<b>9</b>	<b>Přílohy.....</b>	<b>72</b>

## Seznam obrázků

Obrázek 1 - Inventurní soupis z řádné inventury.....	36
Obrázek 2 - Inventurní soupis peněžních prostředků v Kč.....	37
Obrázek 3 - Náčrt výpočtu kukuřičné siláže.....	42
Obrázek 4 - Zápis k ukončené inventarizaci společnosti ZD – DP za účetní období 2018.....	49
Obrázek 5 - Schéma organizační a řídicí struktury družstva .....	73
Obrázek 6 - Prohlášení odpovědného pracovníka za inventarizaci majetku .....	74

## Seznam tabulek

Tabulka 1 - Účtování o inventarizačních rozdílech .....	20
Tabulka 2 - Účtování o opravných položkách .....	23
Tabulka 3 - Účtování o rezervách.....	25
Tabulka 4 - Normy ztrát v % při uskladnění .....	29
Tabulka 5 - Seznam účtů (skladů) vč. druhu inventury, termínu, místa a odpovědné osoby za provedení inventury.....	30
Tabulka 6 - Soupis zvířat .....	40
Tabulka 7 - Naturální výsledky sklizně vybraných plodin .....	43
Tabulka 8 - Zaúčtování inventarizačního rozdílu .....	48
Tabulka 9 - Konečné stavy a ocenění mladých zvířat v podniku .....	51
Tabulka 10 - Konečné stavy a ocenění dospělých zvířat v podniku.....	51
Tabulka 11 - Konečné stavy a ocenění vybraných zásob v podniku .....	51
Tabulka 12 - Objemové hmotnosti vybraných produktů a materiálu .....	75

# 1 Úvod

Diplomová práce pojednává o procesu inventarizace. Tato problematika je jednou z nejdůležitějších součástí nejen vedení účetnictví, ale také úspěšného vedení podniku. Přináší totiž cenné informace o majetku a závazcích účetní jednotky.

Předpokladem úspěšného řízení podniku v podmínkách tržního hospodářství jsou kvalitní a bezchybné informace, které je možné v mnoha případech nalézt v účetnictví. Pomocí včasného a řádného provedení inventarizace majetku a závazků lze ověřit správnost těchto informací, díky čemuž je zároveň možné majetek účetní jednotky chránit a mít o něm všeobecný přehled.

Inventarizace ovšem neslouží pouze pro potřeby majitelů podniků, ale také pro potřeby státu a orgánů, které dohlíží na dodržování zákonů, jelikož přímo Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví přímo účetním jednotkám ukládá povinnost tuto činnost v podniku provádět.

Jedním ze základních podkladů pro hodnocení činnosti účetní jednotky je rozvaha. Je důležité, aby údaje v ní obsažené byly reálné a odpovídaly skutečnosti. V mnohých případech tomu tak není. Při důkladnějších analýzách je možné zjistit, že je na vině neúplné nebo nezodpovědné provádění inventarizace majetku a závazků. Nejen, že tento fakt nesplňuje podmínky, které ukládá zákon, ale poškozuje především účetní jednotku, pro kterou je důležité mít přehled o stavu svého majetku a závazků. Tím může zajistit správné fungování podniku a vedoucím pracovníkům zjednodušit rozhodování o budoucích krocích. Pokud účetní jednotka podléhá auditu, může mít také značné potíže se schválením roční účetní závěrky. Chyby způsobené inventarizací mohou vést dokonce k tomu, že musí být celá inventarizace provedena znovu. Proces inventarizace je zejména ve velkých podnicích dlouhý a velmi nákladný, protože je potřeba zaměstnat mnoho osob.

Velmi důležitým článkem procesu inventarizace je samotná příprava. Díky důkladné přípravě, do které je možné zařadit například správné proškolení pracovníků podílejících se na organizování a provádění inventarizace, je možné předejít mnoha nepříjemným situacím a ušetřit čas i nemalé finanční prostředky.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Hlavním cílem diplomové práce je vytvořit metodický pokyn k inventarizaci majetku a závazků u vybrané organizace. Dílčím cílem je uvést základní právní předpisy vztahující se k problematice a základní postup při provádění inventarizace. Dalším dílčím cílem je navrhnout taková doporučení, aby byl proces inventarizace proveden v souladu s právními předpisy vztahující se k dané problematice, a aby byly odstraněny nedostatky celého procesu.

### **2.2 Metodika**

Před zpracováním diplomové práce je nejdříve nastudována potřebná odborná literatura a další zdroje, na jejichž základě je utvářena dílčí část diplomové práce, literární rešerše, vztahující se k problematice daného tématu. V úvodní kapitole je charakterizována samotná inventarizace a její právní úprava. Dále jsou vyjmenovány druhy inventarizací a písemnosti, které k ní náleží. V další kapitole je rozebrán celý postup inventarizace, do kterého patří příprava inventarizace, inventura, zjištění inventarizačních rozdílů, jejich vypořádání a archivace dokumentů spojených s celým procesem. Poslední kapitola literární rešerše se zabývá oceňováním majetku a závazků.

Posléze je proveden sběr informací u konkrétní organizace. Získané poznatky jsou použity v analytické části diplomové práce. Nejdříve je představen podnikatelský subjekt. Dále jsou popsány kroky provedení inventarizace u tohoto subjektu. Z komparace dostupných informací s teoretickými poznatky a právními předpisy je vyvozen závěr a jsou navržena doporučení, která pomohou odstranit zjištěné nedostatky týkající se dané problematiky. Vše je zastřešeno návrhem metodického pokynu k inventarizaci, který obsahuje všechny důležité instrukce pro předcházení nalezených nedostatků.

K sestavení závěru práce je použita metoda indukce.

### 3 Literární rešerše

#### 3.1 Charakteristika inventarizace

*„Inventarizaci rozumíme odsouhlasení skutečného stavu majetku a závazků se stavem zachyceným v účetnictví a vypořádání případných inventarizačních rozdílů.“*  
(Svobodová, 2013).

Inventarizace je proces, při kterém účetní jednotky zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků. Tento skutečný stav následně ověřují se stavem vedeným v účetnictví. V některých případech se mohou objevit důvody pro účtování o přechodném snížení hodnoty majetku zejména účtováním o opravných položkách. Tímto porovnáním je možné zjistit rozdíly a důvody, proč tyto rozdíly vznikly. Následně je opraven stav zjištěného majetku v účetnictví, tzn. věcné i účetní vypořádání s případnými rozdíly mezi skutečným a účetním stavem. Dále se pomocí inventarizace ověřují zůstatky účtů, které mají hmotnou povahu (zásoby, dlouhodobý majetek), ale také zůstatky rozvahových účtů, které mají nehmotnou povahu (pohledávky, stavy účtů časového rozlišení, rezerv, dohadných účtů) (Ryneš, 2013).

Při inventarizaci hmotného majetku je nutné jej fyzicky vidět, díky čemuž je možné také zjistit a zhodnotit jeho technický stav, ze kterého může vyplynout nezbytnost provedení oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení majetku. Dále také jeho upotřebitelnost či využití (Svobodová, 2013).

Inventarizace majetku a závazků představuje proces, který je z mnoha pohledů velmi náročný. Ve středních a velkých podnicích může zaměstnat velmi mnoho pracovníků, z nichž se někteří musí této činnosti věnovat dokonce i během roku. Náročná je také organizace celé inventarizace. Je velmi důležité zajistit hladký průběh celého procesu, tak aby nedošlo k narušení řádného chodu podniku (Schiffer, 2006).

Inventarizace se orientuje na 2 základní cíle (Skálová, 2016):

1. Ověření stavů aktiv a závazků (zda aktiva a závazky skutečně existují)
2. Ověření reálného ocenění aktiv a závazků

### 3.1.1 Druhy inventarizace

Inventarizaci členíme podle několika hledisek (Štohl, 2011):

1. Podle rozsahu
  - a) dílčí inventarizace – provádí se pouze u některých druhů majetku a závazků
  - b) úplná – provádí se u všech druhů majetku a závazků
2. Podle vyžadované situace
  - a) řádná – na konci účetního období
  - b) mimořádná – při různých mimořádných situacích

Členění v bodě 2 se také jinak nazývá **inventarizací periodickou**. Je možné ji použít u všech druhů majetku a závazků a vyhotovuje se ke dni řádné účetní závěrky (resp. mimořádné účetní závěrky) (Schiffer, 2005).

Inventarizaci lze provádět také v průběhu účetního období. V tomto případě se jedná o **průběžnou inventarizaci**. Tu lze provést pouze u zásob, které jsou rozlišovány podle druhů, podle míst jejich uložení či podle hmotně odpovědných osob (Svobodová, 2013).

### 3.1.2 Právní úprava inventarizace

Jednou z účetních zásad podle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 7 odst. 1) musí být zajištěno, aby byl obraz věrný skutečnosti, což znamená, že položky účetní závěrky musí odpovídat skutečnému stavu. Skutečný stav je zjišťován pomocí inventury, což je součástí inventarizace (Březinová, 2014).

Podle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 8 odst. 4) musí být zajištěno, aby bylo účetnictví průkazné. Inventarizace je právě jedním z prvků k dosažení tohoto nařízení (Skálová, 2016).

Dále Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 6 odst. 3) stanoví, že jsou účetní jednotky povinny inventarizovat majetek a závazky podle § 29 a 30 (Schiffer, 2006).

Právní úprava inventarizace je obsažena v Zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 29). Tento zákon mimo jiné říká, že: „*Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (dále jen "periodická inventarizace"). V případech uvedených v odstavci 2 účetní jednotky mohou*

*provádět inventarizaci i v průběhu účetního období (dále jen "průběžná inventarizace"). Ustanovení o provádění inventarizací podle zvláštních právních předpisů nejsou tímto dotčena.“*

Ani České účetní standardy tuto problematiku neopomíjejí. Konkrétně Český účetní standard pro podnikatele č. 007, který obsahuje informace o inventarizačních rozdílech.

Další právní úpravou je Vyhláška č. 210/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která stanovuje požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků, včetně bližších podmínek inventarizace jiných aktiv a pasiv.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví přímo neukládá účetní jednotce povinnost zřizovat vnitřní předpisy. Pokud se účetní jednotka rozhodne směrnicí o inventarizaci vytvořit, doporučuje se uvést tyto položky (Svobodová, 2013):

- přesné vymezení předmětu inventarizace majetku a závazků,
- stanovení orgánů v účetní jednotce zajišťující inventarizaci (zřízení inventarizační komise),
- stanovení povinností a pravomocí těchto orgánů,
- stanovení termínů inventarizací, časového harmonogramu prací a lhůty jejího ukončení,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury,
- rozvahový den, ke kterému se inventarizace provádí,
- stanovení zodpovědnosti pracovníků příslušné komise,
- stanovení způsobu provádění inventarizace a způsobu zaznamenávání stavů v inventurních soupisech,
- stanovení způsobu projednávání výsledků inventarizace,
- stanovení provádění mimořádných inventur,
- stanovení způsobu úschovy účetních písemností o inventarizaci.

### **3.1.3 Inventarizační písemnosti**

Do inventarizačních písemností patří zejména inventurní soupisy. Při jejich vyhotovení je nutné respektovat charakter a druh inventarizovaného majetku a závazků s ohledem na průkaznost a věrohodnost zápisu. Na závěr inventarizace je vhodné vyhotovit tzv. inventarizační sumář (soubor jednotlivých inventurních soupisů) (Svobodová, 2013).

## **Inventurní soupisy**

Stavy majetku jsou zapisovány do inventurních soupisů, které jsou následně srovnávány se stavy účetními. Tyto inventurní soupisy musí pro svoji průkaznost obsahovat tyto položky (Ryneš, 2013):

- jednoznačné určení inventarizačního majetku a závazků včetně jeho množství,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění stavu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni nebo ke dni ukončení inventury,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

### **3.2 Postup inventarizace**

Inventarizace je proces, během kterého je potřeba provést několik úkonů. Je důležité zabezpečit úplné a správné zjištění skutečných stavů majetku a závazků tak, aby přitom nebyla pokud možno narušena hospodářská činnost podniku (Schiffer, 2006).

Základní části inventarizačního procesu jsou tyto (Skálová, 2016):

1. Inventura – proces, kdy se zjišťuje skutečný stav
2. Porovnání skutečného stav se stavem účetním
3. Vyčíslení rozdílů
4. Vypořádání a odstranění rozdílů

Novotný (2016) konkretizuje postup inventarizace jako souhrn těchto prací:

1. Příprava inventarizace, viz kapitola 3.2.1 Příprava inventarizace
2. Inventura jako hlavní část inventarizace, viz kapitola 3.2.2 Inventura
3. Porovnání skutečných stavů majetku a závazků se stavy vykázanými v účetnictví
4. Zjištění inventarizačních rozdílů
5. Zjištění příčin inventarizačních rozdílů
6. Vypracování návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů

7. Posouzení ocenění majetku vzhledem k jeho možné prodejní ceně (tvorba opravných položek, rezerv, provedení odpisů)
8. Vyhodnocení celého procesu inventarizace, zejména jeho výsledků, návrhy na vyřazení nevyužitého, nefunkčního a poškozeného majetku
9. Zaúčtování výsledků inventarizace
10. Zajištění archivace dokumentů prokazujících provedení celého procesu inventarizace

### **3.2.1 Příprava inventarizace**

Správnou přípravou inventarizace je možné předejít mnoha nepříjemným situacím a ušetřit čas i nemalé finanční prostředky.

Nejprve je potřeba vymezit majetek a závazky podléhající inventarizaci. K tomu nejlépe poslouží účtový rozvrh účetní jednotky. Ten obsahuje syntetické účty, analytické účty a podrozvahové účty, které účetní jednotka používá v souladu se směrnou účtovou osnovou (Svobodová, 2013).

Dále je vhodné vypracovat inventarizační směrnici (viz kapitola 3.1.3 Inventarizační písemnosti), pokyny a jiné příkazy týkající se inventarizace. S těmito dokumenty také souvisí vnitřní předpisy, které stanovují základní pravidla v podniku. V souvislosti se změnou odpovědného pracovníka by měl být vždy vyhotoven předávací protokol obsahující např. údaje o předávaných věcech, stav hotovosti, popis stavu skladů, apod. (Svobodová, 2013).

Do přípravné fáze dále patří stanovení inventarizačních komisí. Po tomto kroku je důležité proškolení pracovníků (Svobodová, 2013).

#### **Inventarizační komise**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví přímo neupravuje počet osob, které by se měly na inventarizaci podílet. Pouze v § 30 odst. 7 se zmiňuje o inventurních soupisech, které musí obsahovat podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury. Z tohoto ustanovení je zřejmé, že inventarizaci může provádět pouze jediná osoba bez ohledu na její vztah k inventarizovanému majetku (např. sám majitel podniku).



I přesto, že zákon přímo neurčuje osoby, které mají inventarizaci provádět, je výběr pracovníků inventarizační komise velmi důležitý. Z tohoto důvodu je vhodné, aby účetní jednotky určovaly (Schiffer, 2006):

- a) ústřední inventarizační komisi,
- b) dílčí inventarizační komise (pouze pokud je to nutné s ohledem na rozsah prováděné inventarizace a velikost podniku).

### **Ústřední inventarizační komise**

Jedná se o řídicí, poradní a kontrolní orgán složený z pracovníků ekonomického, právního i technického oddělení, který vedení účetní jednotky předkládá výsledky inventury s návrhem na vypořádání inventarizačních rozdílů (Schiffer, 2006).

### **Dílčí inventarizační komise**

Jedná se orgány výkonné, jejichž úkolem je značná část inventarizačního procesu (fyzické zjištění skutečného stavu majetku). Je doporučeno, aby alespoň jeden člen této komise znal odborně inventarizovaný majetek. Tato osoba by zároveň neměla být na prováděné inventuře majetku nijak subjektivně zainteresována. Hlavními úkoly těchto komisí jsou příprava a provedení fyzické inventury majetku a závazků v příslušných útvarech organizace. Tento proces musí být vždy prováděn podle charakteru majetku a nesmí dojít k jeho poškození či zničení (Schiffer, 2006).

## **3.2.2 Inventura**

Inventura je základní částí inventarizačního procesu. Odvíjí se od ní výsledek celé inventarizace. Jedná se jednu z nejdůležitějších částí celého procesu (Novotný, 2016).

Důvody, proč je inventura důležitá (6 reasons why your business needs regular stocktakes, 2015):

1. Odhalení krádeže
2. Objevení poškozených zásob
3. Zajištění plnění podnikových cílů
4. Zjištění nepotřebných zásob
5. Vylepšení procesu objednávání zásob
6. Nalezení nedostatků v cenových strategiích

Dělí se na dva druhy:

- 1) **Fyzická inventura** – tato inventura se používá u hmotného majetku, který lze spočítat, převážít, přeměřit apod. Převážně se týká dlouhodobého hmotného majetku, některého dlouhodobého nehmotného majetku (např. licence k softwaru), zásob a složek finančního majetku (hotovost, ceniny). Ne vždy je možné vše zvážit či spočítat (např. u loženého materiálu nebo uzavřených krabic). Slovo odhad ale průkazné účetnictví nezná. Je tedy nutné použít různé matematické výpočty objemů nebo zjistit počet podle údajů obsažených na obalech (Novotný, 2016).
- 2) **Dokladová inventura** – tato inventura se používá u majetku, kde nelze použít fyzickou inventuru. Týká se zejména nehmotného majetku, cenných papírů, peněžních prostředků na bankovních účtech, materiálu a zboží na cestě, pohledávek, závazků, rezerv apod. Je ale možné ji provést také u majetku hmotné povahy, který je na jiném místě než prováděná inventura, např. dopravní prostředky. Skutečný stav se zde prokazuje pouze pomocí příslušných písemností, jako jsou smlouvy, účetní doklady, spisy, apod. (Svobodová, 2013).

V průběhu inventury je nutné zjistit skutečné stavy majetku a závazků, ověřit ocenění majetku, způsoby odpisování, vyhotovit inventurní soupis (viz kapitola 3.1.3 Inventarizační písemnosti), zjistit přebytečný a nevyužitý majetek, zajistit ochranu majetku, jeho údržbu a opravy. Dále také zkontrolovat veškerý stav pohledávek, dobu po splatnosti a navrhnout je k příslušnému řízení včetně opravné položky. Níže jsou popsány vybrané druhy majetku a závazků se stručným popisem inventury (Svobodová, 2013).

### **Inventura pozemků**

Zde se provádí fyzická i dokladová inventura. Fyzicky je potřeba zjistit stav pozemků, jejich řádné vyznačení, způsob využívání, jejich ochrana či napáchané škody. Je také potřeba zkontrolovat záznamy v evidenci katastru nemovitostí (Svobodová, 2013).

### **Inventura staveb**

U staveb je inventura téměř totožná jako u pozemků. Navíc je zde potřeba přezkoumat evidenci přístaveb a zvážit rekonstrukci či opravu (Svobodová, 2013).

### **Inventura strojů a dopravních prostředků**

Fyzickou inventurou se zjišťuje řádné označení, jejich údržba a využití. Majetek a jeho příslušenství musí být jednoznačně identifikovatelný. U dopravních prostředků se zjišťuje také stav pohonných hmot a skutečný stav najetých kilometrů (Svobodová, 2013).

### **Inventura zvířat**

Při fyzické inventuře se inventarizují mladá zvířata hovězího dobytku podle jejich čísel nebo jiných znaků (pohlaví, barva) (Svobodová, 2013).

### **Inventura zásob**

U zásob se provádí fyzická inventura. Je velmi důležité, jakým způsobem je o zásobách vedena evidence. Všechny pohyby ve skladech musejí být řádně zaznamenány pomocí výdejek a příjemek, které by měly obsahovat především název zásob, měrnou jednotku, vydané či přijaté množství, cenu za jednotku, datum a podpis. U zboží je kladen důraz na kontrolu správnosti všech měřidel, množství a jakosti zboží (Svobodová, 2013).

### **Inventura pokladní hotovosti**

Všechny pohyby pokladní hotovosti se zaznamenávají do pokladní knihy. Při této inventuře se fyzicky spočítá pokladní hotovost a porovná se se stavem v pokladní knize. Za rozdíly je považováno vše, co není doloženo dokladem (Svobodová, 2013).

### **Inventura peněžních prostředků na bankovních účtech**

Zde se provádí dokladová inventura, kdy se porovná konečný účetní zůstatek příslušného bankovního účtu s konečným zůstatkem na bankovním výpise (Svobodová, 2013).

### **Inventura pohledávek a závazků**

Inventura pohledávek a závazků se zjišťuje dokladovou inventurou. Kontrolují se veškeré vydané a přijaté faktury a jejich splatnost. U pohledávek je pak nutné zvážit, zda by nebylo lepší je odepsat či vytvořit opravnou položku podle platných právních předpisů (Svobodová, 2013).

### 3.2.3 Inventarizační rozdíly

Teoreticky by měla nastat shoda skutečného stavu se stavem v účetním. To však v praxi neplatí. Z tohoto důvodu vznikají inventarizační rozdíly (Novotný, 2016).

Rozdíly mezi účetním a skutečným stavem mohou mít různý charakter a různé důvody. U materiálu, který mění svoji podobu, aniž by se tomu dalo zabránit (vysychání, rozprašování, vypařování) je důležité stanovit vnitropodnikovou normu, která určuje, do jaké míry je úbytek možné považovat za úbytek do či nad normu přirozeného úbytku (Ryneš, 2013). Český účetní standard pro podnikatele č. 007 přímo uvádí: „*Mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající například rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu – jde o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.*“

Při inventarizaci mohou vzniknout tyto rozdíly (Novotný, 2016):

- a) přebytek – vzniká ve chvíli, kdy je skutečný stav vyšší než stav evidovaný v účetnictví,
- b) manko – vzniká ve chvíli, kdy je skutečný stav nižší než stav evidovaný v účetnictví (v pokladní hotovosti se tento rozdíl nazývá schodek).

Vzniklé inventarizační rozdíly je potřeba řádně zaúčtovat v souladu se zákonem vždy do účetního období, za které se ověřuje stav majetku a závazků. Skutečný stav má před stavem účetním přednost, tzn., že se upravuje účetnictví podle skutečnosti, a nikoli skutečnost podle účetnictví. Aby byly všechny rozdíly vyčísleny správně, je důležité oceňovat skutečný stav majetku a závazků stejným způsobem jako při oceňování stejných položek v účetnictví (Schiffer, 2005).

Tabulka 1 - Účtování o inventarizačních rozdílech

Účetní případ	MD	D
Přirozený úbytek zásob v rámci norem	501	112
Manko u zásob	549	112
Předpis náhrady manka zaměstnanci	335	648
Přebytek u zásob	112	648

Zdroj: (Štohl, 2011)

### **3.2.4 Vypořádání a odstranění rozdílů**

Před vyčíslením inventarizačních rozdílů je důležité zjistit příčiny jejich vzniku, protože jejich vypořádání se může velmi dotknout odpovědných pracovníků i celé účetní jednotky (Schiffer, 2005).

Zde je důležité rozlišit, zda se jedná o manko (úbytek) do normy. V takovém případě se ztráta nijak nenahrazuje, jelikož se jedná o přirozený úbytek, který nelze nijak ovlivnit.

Pokud se jedná o manko (úbytek) nad normu, je potřeba zjistit příčiny těchto rozdílů a podle nich manko vypořádat. Příčiny inventarizačních rozdílů mohou být objektivní či subjektivní. Objektivní příčiny nastanou při neúmyslné záměně při prodeji nebo vyskladňování, u stejných druhů materiálu apod. Subjektivní příčiny jsou zejména důsledkem nedodržení technologických postupů, nedůsledností odpovědných pracovníků, nezúčtování prvotních nákladů apod. Zde záleží na vedení účetní jednotky, jak posoudí míru zavinění odpovědných osob, kterým je následně předepsáno manko k úhradě (Novotný, 2016).

### **3.2.5 Inventarizační zpráva**

Podle Vyhlášky č. 210/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků se inventarizační zprávou rozumí shrnutí všech podstatných skutečností o všech provedených inventurách, včetně informace o všech inventarizačních rozdílech.

### **3.2.6 Archivace dokumentů**

Archivace dokumentů spojených s inventarizací je přímo nařizováno zákonem. Uchování dokumentů splňuje také podmínku průkaznosti účetnictví. Pro jednotlivé druhy účetních písemností jsou stanoveny různé doby úschovy a jak s nimi naložit při jejich likvidaci. Inventurní soupisy se musejí podle zákona uchovávat po dobu **5 let** počínajících koncem účetního období, do kterého spadají (Svobodová, 2013).

## **3.3 Ocenění majetku a závazků**

Oceňování majetku přímo upravuje Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 24 – § 28). Každý druh majetku má jiná pravidla pro oceňování. Způsob, který účetní jednotka použije, velmi ovlivňuje výsledky inventarizace. Z tohoto důvodu je oceňování majetku

a závazků velmi složitou problematikou. Níže jsou popsány vybrané druhy majetku a závazků a jejich možný způsob oceňování (Svobodová, 2013).

### **Oceňování dlouhodobého hmotného majetku**

Dlouhodobý hmotný majetek je možné oceňovat několika druhy ocenění (Svobodová, 2013):

- pořizovací cena – cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů souvisejících s pořízením (např. doprava, pojištění, aj.),
- reprodukční pořizovací cena – cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (např. pokud je majetek obdržen darem),
- vlastní náklady – jedná se o náklady, které byly vynaloženy na vlastní výrobu majetku,
- ve výši 1 Kč – pouze u kulturních památek či předmětů kulturní povahy,
- reálná hodnota – pro ocenění majetku určeného k prodeji.

### **Oceňování zásob**

U zásob se také rozlišuje několik způsobů ocenění s ohledem na jejich získání. Nakoupené zásoby se oceňují pořizovací cenou, zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady včetně přírůstků zvířat (popř. reprodukční pořizovací cenou). Zásoby stejného druhu lze ocenit pomocí váženého aritmetického průměru pořizovacích cen nebo metodou FIFO. Při použití této metody se vždy nejdříve použije první cena pro ocenění přírůstku zásob a taktéž při úbytku zásob (Svobodová, 2013).

### **Ocenění peněžních prostředků a cenin**

Zde se vždy použije jejich jmenovitá hodnota (Svobodová, 2013).

### **Oceňování pohledávek a závazků**

U pohledávek záleží, ve kterém okamžiku je oceňujeme. Při jejich vzniku se do účetnictví dostává jejich jmenovitá hodnota, při nabytí za úplatu či vkladem se pohledávky oceňují pořizovací cenou. Závazky se vždy oceňují jmenovitou hodnotou (Svobodová, 2013).

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví dále stanovuje tyto pravidla:

*„Účetní jednotky oceňují majetek k okamžiku pořízení nebo ke konci rozvahového dne.“*

*„Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným ČNB.“*

*„Pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena snížená o náklady spojené s prodejem je nižší, než cena použitá v účetnictví, zásoby se ocení nižší cenou.“*

*„Pokud se při inventarizaci zjistí, že hodnota závazků je vyšší (resp. nižší), než jejich výše v účetnictví, ocení se nově zjištěnou hodnotou.“*

### 3.3.1 Opravné položky

Opravné položky jsou upraveny Českým účetním standardem č. 5. Používají se ve chvíli, kdy je skutečná hodnota majetku nižší než účetní hodnota a snížení hodnoty je pouze přechodného rázu. Pokud se jedná o trvalé snížení, použije se jednorázový odpis majetku (Dušek, 2018).

Opravné položky je důležité tvořit zejména k zásobám, kde je očekávána změna hodnoty. Jedná se především o pomalu obrátkové, poškozené či zastaralé zásoby. U těchto zásob stále existuje šance, že se cena vrátí na původní hodnotu. Účetní jednotka sama určí a uvede ve vnitropodnikových směrnících, které druhy zásob a kdy se budou opravné položky k těmto zásobám tvořit. Veškerá tvorba opravných položek k zásobám je daňově neúčinná (Chalupa, 2014).

V určitých případech lze tvořit tzv. daňové opravné položky pohledávek. Tyto opravné položky jsou upraveny Zákonem č. 593/1992 Sb. o rezervách. Toto ustanovení říká, že lze tvořit opravné položky pro pohledávky, které jsou splatné od 1.1.1995, nejsou promlčené (promlčecí lhůta je 3 roky), jsou vedeny v účetnictví ve výnosech včetně DPH, jsou zdaněny běžnou daní z příjmů. Existují také výjimky, ke kterým opravné položky tvořit nelze. Patří mezi ně zejména cenné papíry, úvěry, zálohy, pokuty či penále (Dušek, 2018).

Tabulka 2 - Účtování o opravných položkách

Účetní případ	MD	D
Tvorba opravné položky	559	391
Zrušení opravné položky	391	559
Tvorba daňově uznatelné opravné položky	558	391
Zrušení daňově uznatelné opravné položky	391	558

Zdroj: (Účtování opravné položky, 2018)

### 3.3.2 Odpis pohledávek

Odpis pohledávek se řídí Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (§ 24). Pro odpis pohledávky se používá účet 546 – Odpis pohledávky souvztažně s rozvahovým účtem, na kterém je pohledávka evidována. V okamžiku zaúčtování klesá výše pohledávky v rozvaze. Aby byla pohledávka daňově uznatelná, musí být splněny určité podmínky dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (§ 24 odst. 2 písm. y) (Daňové a účetní souvislosti pohledávek a závazků, 2009):

- soud zrušil konkurz dlužníka pro nedostatek majetku,
- dlužník je v úpadku nebo mu úpadek hrozí,
- dlužník (FO) zemřel, dlužník (PO) zanikl bez právního nástupce,
- na majetek dlužníka byla vyhlášena veřejná dražba,
- na majetek dlužníka, ke kterému se pohledávka váže, je vydána exekuce.

### 3.3.3 Tvorba rezerv

*„Rezervami lze rozumět dlouhodobé cizí zdroje majetku podniku, které se vytvářejí na krytí dlouhodobě existujících rizik spojených s činností účetní jednotky (Mrkosová, 2015).“*

Rezervy slouží k pokrytí závazků nebo nákladů. Lze je tvořit, pokud jsou splněny tyto podmínky: Je znám jejich účel, ale není známé období, kdy přesně dané prostředky budou potřeba, a zároveň není známa částka (Mrkosová, 2015).

Rozlišují se tyto rezervy (Ryneš, 2013):

#### a) Zákonné rezervy

Způsob tvorby a čerpání zákonných rezerv vymezuje a stanovuje zákon č. 593/1993 Sb., o rezervách. Jedná se o rezervy na opravy dlouhodobého hmotného majetku, rezervy na pěstební činnost, rezervy na odbahnění rybníka, rezervy finančních prostředků na sanaci pozemků dotčených těžbou, rezervy na vypořádání důlních škod, rezervy na technické rekultivace a sanace skládek, rezervy podle zákona o odpadech a další rezervy podle zvláštních zákonů.



b) Účetní rezervy

Účetní rezervy jsou podle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví určeny především na rizika a ztráty, na daň z příjmů, na důchody a na restrukturalizaci.

Tabulka 3 - Účtování o rezervách

Účetní případ	MD	D
Tvorba zákonné rezervy	552	451
Čerpání (zrušení) zákonné rezervy	451	552
Tvorba ostatních rezerv	554	459
Čerpání (zrušení) ostatních rezerv	459	554

Zdroj: (Účet 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů, 2019)

## 4 Analytická část

### 4.1 Charakteristika podniku

Účetní jednotka, která je v analytické části rozebírána, se nazývá ZD – DP<sup>1</sup>. Právní forma účetní jednotky je družstvo. Zabývá se několika předměty podnikání mezi které patří výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů, opravy silničních vozidel, zemědělská výroba, kovářství, podkovářství, výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických směsí a prodej chemických látek a chemických směsí klasifikovaných jako vysoce toxické a toxické, silniční motorová doprava - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí, - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny a výroba elektřiny. Do obchodního rejstříku byla zapsána 1. květná 1976. Základní kapitál činí 50 000 Kč.

Účetní jednotka zaměstnává celkem 49 zaměstnanců, a to v administrativě, v rostlinné a potravinářské výrobě.

Účetnictví vedou v informačním systému ZEIS od společnosti PROFEX AM s.r.o. Tato společnost je schopná vytvořit jednotlivé moduly na míru, díky čemuž má účetní jednotka komplexní řešení ekonomického a informačního systému bez ohledu na velikost a obor podnikání. Všechny moduly umožňují členění nákladů a výnosů až do 7 úrovní (např. závod, středisko, výkon, zakázka, pracoviště, atd.).

Družstvo ZD - DP sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu a má taktéž povinnost ověřit účetní závěrku auditorem.

Účetní jednotka je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen DPH).

Rozvahovým dnem pro účetní závěrku účetního období v roce 2018 je 31.12.2018.

---

<sup>1</sup> Jelikož nechce být účetní jednotka v diplomové práci jmenována, je použit fiktivní název ZD – DP. Jedná se o zkratku Zemědělské družstvo – diplomová práce.

#### 4.1.1 Interní směrnice o inventarizaci

Družstvo ZD – DP vytvořilo interní směrnici o inventarizaci k 5.11.2018. V podniku tuto směrnici vytváří ekonom, který ji následně předloží na poradě, kde jsou všechny její body projednány a následně schváleny ředitelem podniku. Důležitou součástí této porady je předání kompetencí, zodpovědnosti a povinností osobám, které jsou zvoleny do dílčích inventarizačních komisí (dále jen DIK). Níže jsou popsány činnosti, které interní směrnice o inventarizaci obsahuje.

Interní směrnice o inventarizaci obsahuje na základě zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů a českých účetních standardů pro podnikatele příkaz ředitele k provedení řádné inventarizace majetku, závazků ve vlastnictví nebo sledovaného na podrozvahových účtech a veškerého majetku a závazků, které nejsou ve vlastnictví družstva, avšak v době konání inventarizace se nacházejí v družstvu k rozvahovému dni 31.12.2018.

Zaměstnanci jmenovaní do inventarizačních komisí a ostatní zaměstnanci, v jejichž přímé odpovědnosti se inventarizovaný majetek nachází, jsou povinni zúčastnit se prací souvisejících s přípravou inventarizace.

Dále se v interní směrnici o inventarizaci nachází popis, jakým způsobem se ověřuje, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví (viz kapitola 4.2.2 Inventura) a povinnosti zaznamenání skutečného stavu v inventurních soupisech (viz kapitola 4.2.3 Inventurní soupisy).

Bezprostředně před zahájením inventarizace musí hmotně odpovědný pracovník odevzdat předsedovi DIK písemné prohlášení o tom, že všechny doklady týkající se stavu a pohybu majetku jím spravovaného, odevzdal k zúčtování. Pokud tak hmotně odpovědný pracovník neučiní, je povinen odevzdat vedoucímu DIK dosud nepředané doklady před zahájením inventarizace (seznam dokladů bude uveden v příloze tiskopisů prohlášení odpovědných pracovníků). Prohlášení pracovníků je nedílnou přílohou inventarizačních soupisů.

Při inventarizaci je nutné kromě skutečného stavu majetku a závazků uvést:

- a) neupotřebitelný, popřípadě přebytečný a nevyužitý hmotný majetek a návrh, jak s ním má být naloženo (s uvedením důvodů),

- b) poškozené nebo znehodnocené zásoby, jakož i příčiny jejich poškození nebo znehodnocení,
- c) rizikové pohledávky a pohledávky k odepsání a upozornění na nutnost jejich odepsání,
- d) posouzení účetní ceny s cenou reálnou (tržní).

Na základě těchto zjištění lze vytvořit opravné položky či rezervy. Při inventarizaci se též DIK přesvědčí o tom, zda je stanovena hmotná odpovědnost za hospodářské prostředky, zda je zajištěna jejich ochrana a zda je řádně udržováno jejich označení.

Osoby odpovědné za svěřený majetek předají písemné prohlášení vedoucímu DIK.

Skutečné stavy majetku a závazků zapíše DIK do inventarizačních soupisů. Pokud za inventurní soupis slouží sestava výpočetní techniky, provede se odsouhlasení jednotlivých položek inventarizovaného majetku s touto sestavou a zaznamenají se do ní případné rozdíly (přebytky, manka). U všech mank a přebytků se musí pracovníci odpovědní za majetek vyjádřit k jejich vzniku. V návrzích na vypořádání inventarizačních rozdílů je třeba u zjištěných mank uvést, zda jsou zaviněná či nezaviněná, u zjištěných mank zásob je třeba uvést, zda jde o přirozené úbytky v rámci norem nebo nad normu (manko).

V případě, že se inventarizace majetku a závazků neprovádí ke konci rozvahového dne závěrky, ale k rozhodnému dni (den, ke kterému se skutečný stav zjišťuje), který předchází rozvahovému dni, může se dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky nebo úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi rozvahovým a rozhodným dnem.

Inventarizační rozdíly musí být vyúčtovány do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku, závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech.

V interní směrnici o inventarizaci se dále nachází informace, že vypracované a řádně podepsané inventurní soupisy s přílohami budou předány ekonomovi družstva. Ekonom je následně předloží ústřední inventarizační komisi.

Ve vnitropodnikové směrnici pro účetnictví za rok 2018 se nachází tabulka norem ztrát zásob v % při uskladnění.

**Tabulka 4 - Normy ztrát v % při uskladnění**

Druh zásoby	Norma ztrát v % při době uskladnění		Příčina ztráty	Způsob uskladnění	Materiálový základ
	do 3 měsíců	přes 3 měsíce			
Obiloviny	0,5	0,7	vyschnutí, rozprach	volně ložené	průměrný stav zásob
	0,7	1	vyschnutí, rozprach	silá	průměrný stav zásob
Řepka	1,7	1,7	vyschnutí, rozprach	silá	průměrný stav zásob
Seno luční	10	10	vyschnutí, rozprach	seník	průměrný stav zásob
Siláž kukuřice	30	30	hniloba, vsáknutí	silážní žlab	průměrný stav zásob
Senáž	20	20	hniloba, vsáknutí	silážní žlab	průměrný stav zásob

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

## 4.2 Proces inventarizace v podniku

### 4.2.1 Příprava inventarizace

Zahájení inventarizace předchází příkaz ředitele k provedení inventarizace majetku, závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech za rok 2018. Tento příkaz je součástí interní směrnice o inventarizaci (viz kapitola 4.1.1 Interní směrnice o inventarizaci). Dále je určena ústřední a dílčí inventarizační komise a jejich kompetence, zodpovědnost a povinnosti (viz odstavec Inventarizační komise v této kapitole). Součástí soupisu dílčích inventarizačních komisí je seznam všech účtů (skladů), na kterých je v roce 2018 evidovaný majetek a závazky včetně určení, jakým druhem inventury, kdy, kde a kým bude zjištěn skutečný stav. Podle kapitoly 4.2.2 Inventura je použita inventura fyzická (dále jen F) a inventura dokladová (dále jen D). Pro potřeby diplomové práce nejsou uváděna jména osob zodpovědných za provedení inventury.

Jedná se o tyto účty (sklady):

**Tabulka 5 - Seznam účtů (skladů) vč. druhu inventury, termínu, místa a odpovědné osoby za provedení inventury**

Číslo účtu (skladu)	Název účtu	Druh inventury	Termín	Místo provedení	Odpovědná osoba
013	Software	D	od 10.12.2018 do 18.1.2019	kancelář ZD <sup>2</sup>	ekonom
073	Oprávky k softwaru	D	od 10.12.2018 do 18.1.2019	kancelář ZD	ekonom
021	Budovy, haly a stavby	F, D	od 7.12.2018 do 22.1.2019	areál ZD	vedoucí RV <sup>3</sup>
081	Oprávky k budovám	D	od 7.12.2018 do 22.1.2019	kancelář ZD	vedoucí RV
022	Stroje, přístroje a zařízení	F	od 7.12.2018 do 22.1.2019	areál ZD	vedoucí RV
082	Oprávky ke strojům	D	od 7.12.2018 do 22.1.2019	kancelář ZD	vedoucí RV
026	Dospělá zvířata a jejich skupiny	F	od 30.11.2018 do 10.1.2019	areál ZD	zootechnik
086	Oprávky ke zvířatům	D	od 30.11.2018 do 10.1.2019	kancelář ZD	zootechnik
124	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	F	od 30.11.2018 do 10.1.2019	areál ZD	zootechnik
031	Pozemky	F, D	od 7.12.2018 do 26.1.2019	areál ZD	skladník
041	Pořízení DLNEHM <sup>4</sup>	D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	ekonom
042	Pořízení DLHM <sup>5</sup>	F, D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	ekonom
052	Poskytnuté zálohy na DLHM	D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	ekonom
063	Realizované CP <sup>6</sup> a podíly	D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	ekonom
09x	Opravné položky k DM <sup>7</sup>	D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	ekonom
112	Materiál na skladě	F	od 7.12.2018 do 25.1.2019	sklady materiálů	agronom
123	Vlastní výrobky	F	od 7.12.2018 do 25.1.2019	areál ZD	agronom
191	Opravné položky k zásobám	D	od 7.12.2018 do 25.1.2019	kancelář ZD	agronom
sklad č. 100	Rostlinná výroba	F	od 7.12.2018 do 25.1.2019	areál ZD	agronom
sklad č. 200	Živočišná výroba	F	od 21.12.2018 do 15.1.2019	areál ZD	vedoucí ŽV <sup>8</sup>
sklad č. 320	Stavební materiál	F	od 28.11.2018 do 15.1.2019	areál ZD	vedoucí RV
sklad č. 400	Mísírna	F	od 30.11.2018 do 15.1.2019	areál ZD	zootechnik
sklad č. 521	Náhradní díly	F	od 3.12.2018 do 15.1.2019	sklad ND	hlavní účetní
sklad č. 541	Chemické ochranné prostředky	F	od 28.11.2018 do 15.1.2019	sklad chem. prostředků	ekonom
sklad č. 551	Hnojiva	F, D	od 28.11.2018 do 15.1.2019	sklad hnojiv	hlavní účetní

<sup>2</sup> Zemědělské družstvo

<sup>3</sup> Rostlinná výroba

<sup>4</sup> Dlouhodobý nehmotný majetek

<sup>5</sup> Dlouhodobý hmotný majetek

<sup>6</sup> Cenné papíry

<sup>7</sup> Dlouhodobý majetek

<sup>8</sup> Živočišná výroba

<b>sklad č. 581</b>	Nakoupená osiva, ostatní materiál	F	od 28.11.2018 do 15.1.2019	sklad osiv	ekonom
<b>sklad č. 585</b>	Ochranné prostředky	F	od 28.11.2018 do 15.1.2019	sklad ochr. pomůcek	hlavní účetní
<b>121</b>	Nedokončená výroba	F, D	od 28.12.2018 do 29.1.2019	areál ZD	ekonom
<b>211</b>	Pokladna	F	od 28.12.2018 do 8.1.2019	kancelář ZD <sup>9</sup>	ekonom
<b>213</b>	Ceniny	F	od 28.12.2018 do 8.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>221</b>	Bankovní účty	D	od 28.12.2018 do 8.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>231</b>	Krátkodobé úvěry	D	od 28.12.2018 do 8.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>461</b>	Úvěry	D	od 28.12.2018 do 8.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>150</b>	Poskytnuté zálohy na zásoby	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>311</b>	Pohledávky z obchodních vztahů	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>314</b>	Poskytnuté provozní zálohy	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>321</b>	Závazky z obchodních vztahů	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>324</b>	Přijaté provozní zálohy	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>331</b>	Zaměstnanci	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>335</b>	Pohledávky za zaměstnanci	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>336</b>	Zúčtování s institucemi SZ <sup>10</sup> a ZP <sup>11</sup>	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>341</b>	Daň z příjmů právnických osob	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>342</b>	Ostatní přímé daně, srážková daň	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>343</b>	Daň z přidané hodnoty	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>345</b>	Ostatní daně a poplatky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>346</b>	Dotace ze státního rozpočtu	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>364</b>	Závazky ke společníkům při rozdělení zisku	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>366</b>	Závazky ke společníkům a členům družstva	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>373</b>	Závazky z pevných termínových operací	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>378</b>	Jiné pohledávky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>379</b>	Jiné závazky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	hlavní účetní
<b>381</b>	Náklady příštích období	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>383</b>	Výdaje příštích období	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>384</b>	Výnosy příštích období	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>385</b>	Příjmy příštích období	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom

<sup>9</sup> Zemědělské družstvo

<sup>10</sup> Sociální zabezpečení

<sup>11</sup> Zdravotní pojištění

388	Dohadné účty aktivní	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
389	Dohadné účty pasivní	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
391	Opravné položky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
411	Základní kapitál	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
413	Ostatní kapitálové fondy	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
414	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
422	Nedělitelný fond	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
423	Statutární fondy	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
427	Ostatní statutární fondy	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
428	Nerozdělený zisk z minulých let	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
451	Rezervy zákonné	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
479	Jiné dlouhodobé závazky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
481	Odložený daňový závazek a pohledávka	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
<b>Podrozvahové účty:</b>					
750	Drobný hmotný majetek	F	od 30.11.2018 do 30.1.2019	areál ZD	skladník
753	Pozemky jiných vlastníků	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	areál ZD	ekonom
754	Materiál na skaldech CO	F, D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	sklady materiálů	ekonom
758	Odepsané pohledávky a závazky	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
781	Valutové pokladny evidované v cizí měně	F, D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom
782	Euro účet	D	od 28.12.2018 do 30.1.2019	kancelář ZD	ekonom

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

## Inventarizační komise

Podle interní směrnice o inventarizaci jmenuje **ústřední inventarizační komisi** ředitel podniku. Tato komise má na starosti:

- zajištění vystavení příkazu k provedení inventarizace podle jednotlivých dílčích inventarizačních komisí, předání potřebných tiskopisů,
- kontrolu dodržování termínů provedení inventarizací a práci DIK,
- posuzování návrhů DIK na vypořádání výsledků inventarizace a předkládá závěrečnou zprávu o průběhu inventarizace spolu s návrhy na řešení zjištěných inventarizačních rozdílů nebo další návrhy řediteli družstva.



**Dílčí inventarizační komise** se podílí na těchto úkonech:

- provádí vlastní inventarizaci jednotlivých druhů majetku, závazků a podrozvahových účtů,
- zaznamenává skutečný stav majetku a závazků do inventurních soupisů,
- vedoucí DIK je zodpovědný za provedení inventury a inventurní soupisy.

Podle získaných informací jsou členy inventarizačních komisí osoby na těchto pozicích: ředitel, sekretářka ředitele, předseda představenstva, ekonom, agronom, hlavní účetní, mzdová účetní, vedoucí rostlinné výroby, vedoucí živočišné výroby, zootechnici a skladník. Z průběhu inventarizace vyplývá, že některé odpovědné osoby za inventuru majetku a závazků mají zároveň odpovědnostní vztah k inventarizovanému majetku. Při porovnání inventarizačních komisí předešlých let je zjištěno, že jsou každý rok do inventarizačních komisí jmenováni stejní pracovníci.

Pro docílení bezchybného provedení inventur majetku a závazků je nežádoucí, aby odpovědná osoba za inventuru měla k inventarizovanému majetku zároveň odpovědnostní vztah, jelikož taková osoba ovlivňuje spravovaný majetek v průběhu celého účetního období, za které se inventarizace provádí. V takovém případě se provedená inventura stává neprůkaznou. Z tohoto důvodu je navržena změna odpovědné osoby za inventuru u tohoto majetku: software, stroje, přístroje a zařízení, dospělá zvířata a jejich skupiny, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zásoby na skladě č. 200 – živočišná výroba, drobný hmotný majetek. Zároveň je nutné, aby v inventarizační komisi byla vždy osoba, která má kompetenci a odborné znalosti pro posouzení stavu inventarizovaného majetku.

#### **4.2.2 Inventura**

Podle interní směrnice o inventarizaci se v podniku provádí tyto druhy inventury:

- a) Fyzická inventura (F) – u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci, tj. u majetku hmotného popř. nehmotného počítáním, měřením, vážením, apod. v technických jednotkách, ve kterých jsou prostředky vedeny v účetnictví. U volně skladovaných zásob např. sena, slámy, siláže, obilí, písku, hnojiv atd. je nutno skutečný stav zjistit technickým propočtem (objem x specifická váha, výpočet objemu je třeba doložit obrázkem s rozměry). Do inventurních soupisů

se uvede všechen zjištěný majetek (bez ohledu na to, zda byl nebo nebyl uveden v předem sestaveném inventurním soupisu).

Postup při výpočtu skladovaných zásob:

1. Zjištění rozměrů plochy konkrétního druhu zásoby
  2. Výpočet objemu podle zjištěných rozměrů
  3. Zjištění hmotnosti měřeného druhu zásoby z účetní sestavy Skladová evidence
  4. Vypočtení objemové hmotnosti zásoby
  5. Porovnání vypočtené objemové hmotnosti s tabulkami (viz Příloha č. 3)
- b) Dokladová inventura (D) – u závazků a majetku včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů, u nichž nelze provést fyzickou inventuru. Provede se prověřením správnosti stavu příslušného účtu nebo stavu podle zápisu operativní evidence na základě dokladů, které ověřují jednotlivé položky. Nedílnou součástí inventurních soupisů jsou kopie dokladů, rozhodujících pro prokázání skutečného stavu jednotlivých druhů majetku, závazků a podrozvahových účtů.
- c) U hmotného dlouhodobého majetku se zjistí také technický stav a závažné případy poškození. U strojů a dopravních prostředků se překontroluje i úplnost jejich příslušenství (podklad pro plán oprav).
- d) Při inventuře pozemků se zjišťuje jejich skutečný stav podle listinné dokumentace majtkoprávních poměrů organizace.

Podle získaných informací z inventurních soupisů (viz kapitola 4.2.4 Informace z inventurních soupisů vybraného majetku) je možné konstatovat, že inventarizační komise neprovedla všechny úkony spojené s inventurou některých druhů majetku. V metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) jsou určeny sankce při nedodržení správného postupu inventarizace.

U hmotného dlouhodobého majetku není zřejmé, zda byl zjištěn jeho technický stav, popř. závažné poškození. U strojů a dopravních prostředků chybí informace o stavu příslušenství, které jsou nezbytné pro vytvoření plánu oprav. Absence těchto informací značí, že součástí inventarizační komise není osoba, která by byla způsobilá k hodnocení technického stavu takového majetku, nebo že inventarizační komise tento

krok zcela vynechala. Z tohoto důvodu je navrženo přeskupení složení inventarizační komise.

#### 4.2.3 Inventurní soupisy

Skutečný stav jsou pracovníci DIK povinni zaznamenat v inventurních soupisech. Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které podle interní směrnice o inventarizaci musí obsahovat:

- a) druh a účet inventarizovaného majetku, závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech, místo konání inventury,
- b) druh inventury – zda byla provedena fyzická nebo dokladová inventura
- c) podpis osoby odpovídající za zjištění skutečnosti, podpis osoby odpovědné za provedení inventury, podpis hmotně odpovědné osoby,
- d) způsob zjišťování skutečných stavů (přepočtením, vážením, technickým propočtem, atd.)
- e) ocenění majetku a závazků při inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej družstvo stanovilo (např. pořizovací cena, cena pořízení)
- f) ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej družstvo stanovilo,
- g) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- h) rozhodný den, pokud jej družstvo stanovilo,
- i) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury,
- j) počet vyhotovených inventurních soupisů a příloh,
- k) úhrn zjištěných inventarizačních rozdílů, jejich příčiny (přebytky, manka – zaviněná, nezaviněná),
- l) návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů a vyjádření odpovědného pracovníka.

Takto vypadá nynější podoba inventurních soupisů:

**Obrázek 1 - Inventurní soupis z řádné inventury**

<b>Inventurní soupis z řádné inventury v Zemědělském družstvu</b>	
Rozvahový den : 31.12.2018	
Druh a účet inventarizovaného majetku, závazků :	
Místo konání inventury :	
Druh inventury : fyzická - dokladová	
Způsob zjišťování skutečných stavů (přepočtením, vážením, technický propočet atd.)	
Způsob ocenění (např. pořizovací cena, cena pořízení) :	
Rozhodný den :	
Datum zahájení inventury :	
Datum ukončení inventury :	
Počet listů příloh inventurního soupisu :	
Zjištěné inventarizační rozdíly (manka a přebytky) v množství a v Kč :	
Vyjádření pracovníků odpovědných za majetek k příčinám vzniku inventarizačních rozdílů :	
Návrh DIK na vypořádání invent. rozdílů (s uvedením částek zaviněných mank) :	
Další návrhy DIK k odstranění nedostatků zjištěných při inventarizaci :	
a) ke stanovení hmotné odpovědnosti	
b) k zajištění ochrany a využívání majetku	
c) ke stavu a kvalitě majetku (např. poškozený, znehodnocený majetek, nedobytné pohledávky)	
d) k ocenění inventarizovaného majetku (závazků) :	
Datum:	
Členové DIK : Jméno, příjmení	Podpis

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů společnosti ZD – DP

Podoba inventurního soupisu je velmi zjednodušená. Součástí nového metodického pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) je navržena nová podoba inventurního soupisu.

Obrázek 2 - Inventurní soupis peněžních prostředků v Kč

Inventurní soupis peněžních prostředků k rozvahovému dni					
Ke dni :	31. 12. 2018	Místo :	pokladna družstva		
Měna :	Kč				
Účet v účetnictví :					
Druh inventury :	řádná				
Způsob zjišťování skutečného stavu :	fyzicky počítáním				
Zahájení inventury dne :		Ukončení inventury dne :			
Nominále bankovek a mincí :	Počet Ks	Stav pokladní hotovosti :			
	5 000,00				
	2 000,00				
	1 000,00				
	500,00				
	200,00				
	100,00				
	50,00				
	20,00				
	10,00				
	5,00				
	2,00				
	1,00				
Pokladní hotovost celkem :					
Zjištění stav je / není shodný se stavem vedeným v pokladní knize :					
Další zjištění :					
Členové DIK :					
Jméno, příjmení :	Datum :	Podpis :			
Funkci pokladní vykonává - jméno, příjmení	Datum :	Podpis :			

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů společnosti ZD – DP

#### 4.2.4 Informace z inventurních soupisů vybraného majetku

Na základě provedení inventur u všech druhů majetku byly vyhotoveny soupisy, ze kterých vyplývají tyto informace:

##### Software

- místo provedení: kancelář ZD<sup>12</sup>
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 4.1.2019 do 22.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – software
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav softwaru k 1.1.2018 byl 1 620 tis. Kč. Jeho hodnota byla během roku snížena pomocí odpisů o 169 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 1 451 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

##### Budovy, haly a stavby

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 7.12.2018 do 22.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – stavby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav všech staveb v podniku k 1.1.2018 byl 126 673 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 192 840 tis. Kč. Jejich hodnota byla snížena pomocí odpisů o 74 004 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 118 836 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

---

<sup>12</sup> Zemědělské družstvo

## **Stroje, přístroje a zařízení**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 7.12.2018 do 22.1.2019
- doklad: hlavní kniha evidence majetku
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Patří mezi ně např. zabezpečovací kamerový systém, navigační systémy, zvedací rampa, sušičky, rozmetače, kombajny, luční válce, traktory různých velikostí, pluhy, žací stroje, secí stroje, veškeré příslušenství ke strojům, klece na dobytek, soustruh, pila, přívěsy, čerpadla, cisterny, apod.

Počáteční stav hmotných movitých věcí a jejich souborů v podniku k 1.1.2018 byl 69 560 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 195 817 tis. Kč. Jejich hodnota byla snížena pomocí odpisů o 133 433 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 63 384 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

## **Zvířata**

- místo provedení: stáje ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 13.12.2019
- doklad: prohlášení odpovědných pracovníků  
za evidenci a správu inventarizovaného  
majetku,  
obratová soupiska zvířat za podnik
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Všechna zvířata jsou evidována dle zákona v Centrální evidenci zvířat, kterou provozuje Českomoravská společnost chovatelů, a.s. Narozené tele má průměrnou váhu 35 kg. Narození býci jsou cca po 2 měsících prodáváni. Stavby zvířat jsou uvedeny v tabulce.

**Tabulka 6 - Soupis zvířat**

<b>Druh zvířete</b>	<b>Počet (ks)</b>
Telata savá	148
Dojnice	524
Býci plemenní	0
Vysokobřezí jalovice	6
Jalovice do 1 roku	123
Jalovice do 2 let	254

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

Počáteční stav dospělých zvířat a jejich skupin (dojnice a býci) v podniku k 1.1.2018 byl 10 699 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 20 401 tis. Kč. Jejich hodnota byla snížena pomocí odpisů o 11 215 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 9 186 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018 a tabulka č. 10 – Konečné stavy a ocenění dospělých zvířat v podniku). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

Počáteční stav mladých zvířat a jejich skupin (telata, jalovice) v podniku k 1.1.2018 byl 12 883 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 14 639 tis. Kč. Jejich hodnota nebyla snížena, jelikož se jedná o oběžný majetek, tudíž jejich konečný stav k 31.12.2018 činí stále 14 639 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018 a tabulka č. 9 – Konečné stavy a ocenění mladých zvířat v podniku). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

### **Pozemky**

- místo provedení: kancelář ZD, areál ZD
- způsob provedení: dokladově, fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 7.12.2018 do 26.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – pozemky, evidence z katastru nemovitostí
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav všech pozemků v podniku k 1.1.2018 byl 27 418 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 28 601 tis. Kč. Pozemky jsou vyloučeny z odpisování, tudíž jejich konečný stav k 31.12.2018 činí stále 28 601 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.



### Účet 042, 052, 063, 09x

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 25.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – zálohy
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Na těchto účtech jsou evidovány zálohy na stavbu nové dojírny, zálohy na pořízení nové váhy, zálohy na stavbu nového senážního žlabu a zálohy na přístroje sloužící k dojení a chlazení mléka.

Počáteční stav poskytnutých záloh na DHM<sup>13</sup> k 1.1.2018 byl 0 Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 1 550 tis. Kč. (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

### Sklad č. 100

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 2.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 100, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Sklad č. 100 slouží ke skladování pšenice, žita, řepky a kukuřice.

### Sklad č. 200 – sklad objemových krmiv

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 31.12.2018 do 2.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 200,

---

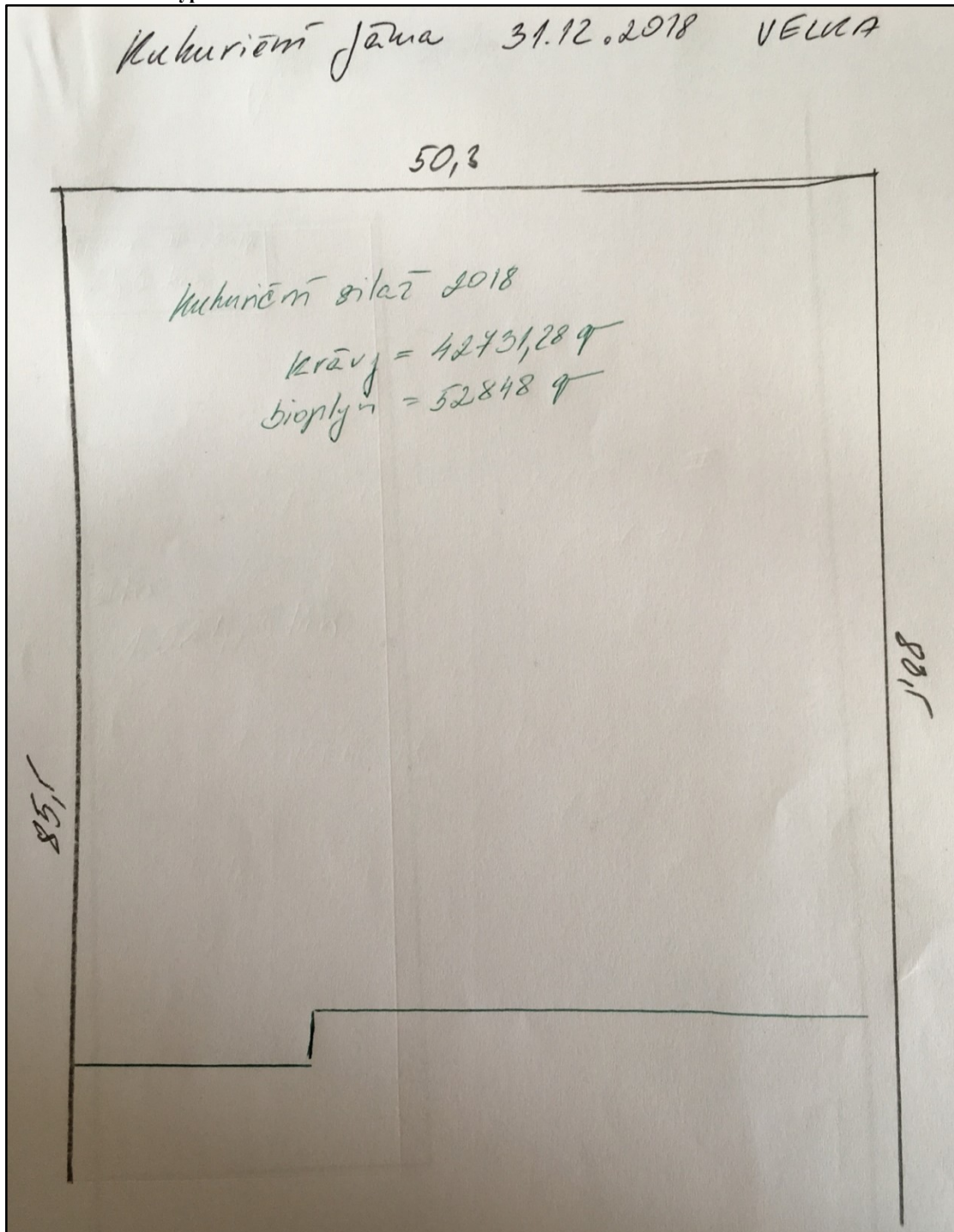
<sup>13</sup> Dlouhodobý hmotný majetek

soupis stavů majetku na skladě + pohyby  
nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

▪ závěr:

Sklad č. 100 slouží ke skladování senáže, kukuřice, melasy a cukrovarských řízků. Výpočet se provádí podle rozměrů skladu. Jako příklad je uveden náčrt výpočtu kukuřičné siláže, viz Obrázek č. 3.

Obrázek 3 - Náčrt výpočtu kukuřičné siláže



Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

Z příloženého nákresu nejsou známy všechny potřebné rozměry pro výpočet skladovaného objemu kukuřičné siláže. V metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) jsou uvedené informace, které by měl náčrt obsahovat, a dále je navržen postup pro stanovení objemu zásob.

V tabulce je uveden objem sklizených plodin za účetní období 2018:

**Tabulka 7 - Naturální výsledky sklizně vybraných plodin**

Název plodiny	Plocha sklizně v ha	Celkem sklizeno v q
Pšenice ozimá	368,73	22 792,00
Pšenice jarní	169,89	7 941,00
Ječmen ozimý	43,35	2 640,00
Cukrovka	120,52	75 497,80
Řepka	207,46	6 255,00
Kukuřice zrno	156,14	6 493,00
Kukuřice na zeleno	370,74	110 694,00

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

#### **Sklad č. 320 – sklad stavebního materiálu**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 2.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 320, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

#### **Sklad č. 400 – mísírna, šrot**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 2.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 400, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

#### **Sklad č. 521 – náhradní díly**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky

- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: od 5.12.2018 do 6.12.2018
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 521, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: zjištěno manko v hodnotě 6,86 Kč
- návrh na vypořádání: oprava chybného zaúčtování náhradních dílů v účetnictví

#### **Sklad č. 541 – chemické ochranné prostředky**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 30.11.2018
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 541, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

#### **Sklad č. 551 – hnojiva**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 30.11.2018
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 551, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

#### **Sklad č. 581 – nakoupená osiva**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 30.11.2018
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 581, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

### **Sklad č. 585 – ochranné prostředky**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: pořizovací cena
- období provádění inventury: 3.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – sklad č. 585, soupis stavů majetku na skladě + pohyby
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Patří sem např. holínky, pracovní kabáty, kalhoty, gumové rukavice, pracovní obuv, šátky, reflexní vesty, apod.

Počáteční stav zásob v podniku k 1.1.2018 byl 62 364 tis. Kč. Zůstatková cena na konci roku činila 57 504 tis. Kč. Jejich hodnota byla snížena pomocí opravné položky o 1 642 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí 55 862 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav neodpovídá stavu účetnímu. Ve skladu č. 521 – náhradní díly vzniklo manko ve výši 6,86 Kč. Manko je vyrovnáno opravou chybného zaúčtování v účetnictví (viz kapitola 4.2.6 Vypořádání a odstranění rozdílů).

### **Nedokončená výroba**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: **neuvedeno**
- období provádění inventury: od 28.12.2018 do 29.1.2019
- doklad: sestava z účetního systému – nedok. výroba
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav nedokončené výroby v podniku k 1.1.2018 byl 4 866 tis. Kč. Konečný stav k 31.12.2018 činí stále 6 388 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

### **Pokladna, ceniny, bankovní účty**

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: fyzicky
- způsob ocenění: **neuvedeno**
- období provádění inventury: od 21.12.2018 do 8.1.2019

- doklad: soupis cenin,  
výpisy z bankovních účtů,  
výpisy z úvěrových účtů,  
kurzy devizového trhu,  
inventurní soupis peněžních prostředků podle  
nominální hodnoty bankovek a mincí
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav peněžních prostředků v podniku k 1.1.2018 byl 24 737 tis. Kč. Konečný stav na konci roku činí 29 236 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

#### **Soupis účtů 150, 311, 314, 321, 324**

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: **neuveđeno**
- období provádění inventury: od 28.12.2018 do 30.1.2019
- doklad: seznam záloh,  
faktury k zálohám,  
seznam pohledávek a závazků
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Počáteční stav pohledávek v podniku k 1.1.2018 byl 31 200 tis. Kč. Konečný stav na konci roku činí 40 018 tis. Kč. Počáteční stav dlouhodobých závazků v podniku k 1.1.2018 byl 57 597 tis. Kč. Konečný stav na konci roku činí 43 097 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

#### **Soupis účtů 331, 335, 336, 341, 342, 343, 345, 346, 364, 366, 373, 378, 379**

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: **neuveđeno**
- období provádění inventury: od 28.12.2018 do 30.1.2019
- doklad: souhrn příjmů a srážek všech zaměstnanců,  
vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti,  
rozpis účtů ZP a SZ,

přiznání k dani z příjmů právnických osob,  
vyúčtování daně vybírané srážkou podle  
zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob,  
přiznání k dani z přidané hodnoty,  
přiznání nároku na vrácení spotřební daně  
z minerálních olejů,  
přiznání k silniční dani,  
přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí,  
přiznání k dani ze zemního plynu, pevných  
paliv a elektřiny,  
dotační rozhodnutí,  
soupis penzijního a životního pojištění  
nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

▪ závěr:

Počáteční stav krátkodobých závazků v podniku k 1.1.2018 byl 25 486 tis. Kč. Konečný stav na konci roku činí 20 332 tis. Kč (viz Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018). Inventurou zjištěný stav odpovídá stavu účetnímu.

#### **Soupis účtů 381, 383, 385, 388, 389, 391, 395, 411, 413, 414, 422, 423, 427, 431, 479, 481**

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: **neuvedeno**
- období provádění inventury: od 28.12.2018 do 29.1.2019
- doklad: faktury,  
doklady o pojistných plněních,  
nájemní smlouvy
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

#### **Drobný hmotný majetek**

- místo provedení: areál ZD
- způsob provedení: fyzický
- způsob ocenění: **neuvedeno**
- období provádění inventury: od 30.11.2018 do 30.1.2019
- doklad: seznam drobného hmotného majetku
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

## Soupis účtů 753, 754, 758, 760, 761, 770, 778, 780, 781, 782

- místo provedení: kancelář ZD
- způsob provedení: dokladově
- způsob ocenění: **neuvedeno**
- období provádění inventury: od 28.12.2018 do 30.1.2019
- doklad: seznam podrozvahových účtů a jejich zůstatky,  
seznam pronajatých pozemků,  
sumář smluv podle katastru
- závěr: nezjištěny žádné inventarizační rozdíly

Položky označené červeně nejsou v inventurních soupisech uvedeny, i přesto, že jsou nedílnou součástí obsahu každého inventurního soupisu. Osobou odpovědnou za informace v inventurních soupisech je vedoucí dílčí inventarizační komise. Z tohoto důvodu je navrženo změnit vedoucího dílčí inventarizační komise, aby nedocházelo ke zjištěným nedostatkům. V metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) jsou určeny sankce při nedodržení správného postupu inventarizace.

### 4.2.5 Inventarizační rozdíly

Účetní jednotka ZD – DP při inventarizaci za rok 2018 zjistila tyto skutečnosti:

Inventarizační rozdíl vznikl u náhradních dílů (sklad č. 521). Jedná se o manko ve výši 6,86 Kč. Inventurní rozdíl vznikl záměnou skladových položek. Inventarizační rozdíly byly zaúčtovány v roce 2018.

### 4.2.6 Vypořádání a odstranění rozdílů

Jelikož inventarizační rozdíl uvedený v kapitole 4.2.5 vznikl záměnou skladových položek, je tento rozdíl vypořádán opravou chybného zaúčtování náhradních dílů v účetnictví. V tabulce č. 8 je uvedeno, jakým způsobem byla tato oprava zaúčtována.

Tabulka 8 - Zaúčtování inventarizačního rozdílu

Účetní případ	Částka (Kč)	MD	D
<b>Gufero 52-72-12 GP</b>	- 22,14	501	112
<b>Gufero 50-72-12 GP</b>	26,15	501	112
<b>Závlačka CL2EZ</b>	2,85	501	112

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

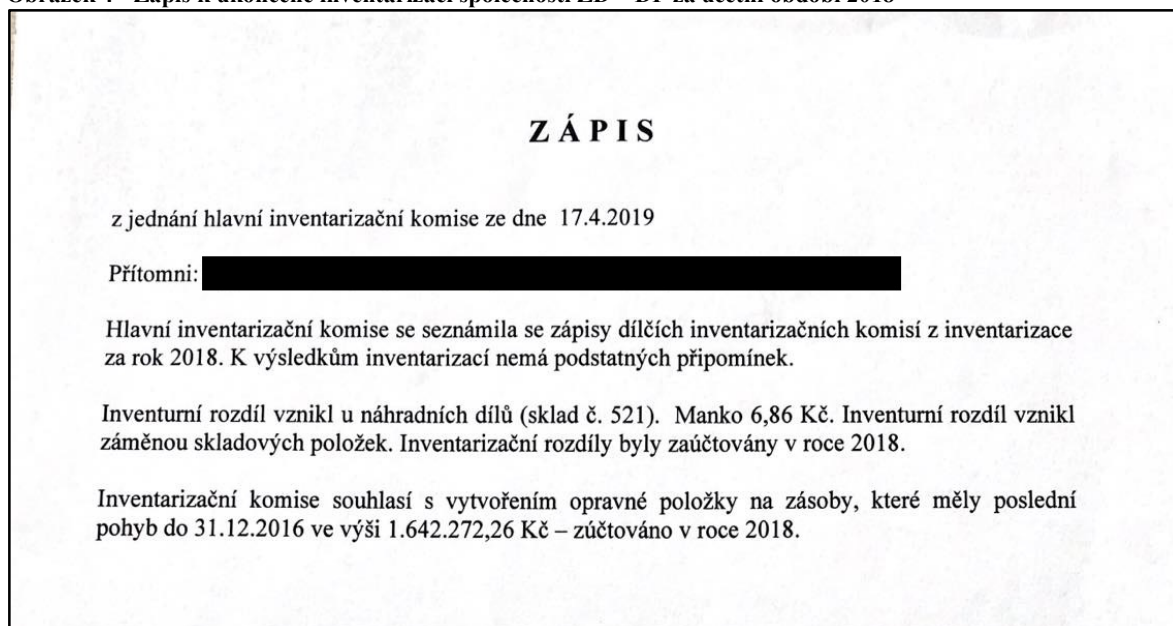


#### 4.2.7 Inventarizační zpráva

Ústřední inventarizační komise je povinna předložit řediteli podniku závěrečnou inventarizační zprávu o průběhu inventarizace spolu s návrhy na řešení zjištěných inventarizačních rozdílů nebo další návrhy týkající se majetku a závazků družstva.

Po provedení inventarizace za účetní období 2018 byl vyhotoven tento zápis:

**Obrázek 4 - Zápis k ukončené inventarizaci společnosti ZD – DP za účetní období 2018**



Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

Podoba inventarizačního zápisu je velmi jednoduchá a má značné nedostatky. Z inventarizačního zápisu není jasné, jakým způsobem bylo zaúčtováno manko vzniklé u náhradních dílů. Vytvoření opravné položky vytvořené k zásobám s posledním pohybem do 31.12.2016 ve zprávě jednoznačně zdůvodněno. Pro lepší orientaci a zjištění všech důležitých informací týkajících se provedené inventarizace je navrženo, aby inventarizační zpráva obsahovala tyto náležitosti:

- a) název společnosti,
- b) datum zahájení a ukončení inventarizace,
- c) způsob provedení inventur,
- d) počet příloh zprávy,
- e) rozpis inventarizačních komisí, jména a podpisy členů ústřední inventarizační komise,
- f) soupis zjištěných inventarizačních rozdílů včetně návrhů na jejich vypořádání,

- g) poznámky k provedení inventarizace,
- h) datum vyhotovení zprávy.

Součástí metodického pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) je příloha s návrhem podoby inventarizační zprávy.

#### **4.2.8 Archivace dokumentů**

Účetní jednotka ZD – DP archivuje veškeré dokumenty spojené s inventarizací podle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tedy po dobu 5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají. V tomto případě musí podnik uchovat veškeré dokumenty spojené s inventarizací za rok 2018 v archivu do 31.12.2024. Jedná se především o inventurní soupisy, účetní doklady a účetní knihy, které dokazují celý průběh a výsledky inventarizace.

K tomuto účelu slouží v podniku dva archivy. První z nich se nazývá příruční archiv. Jak už sám název napovídá, jedná se o místnost, která se nachází v blízké dostupnosti účetních kanceláří z důvodu rychlého a bezproblémového vyhledání dokumentu v případě potřeby. V tomto archivu jsou dokumenty uschovány po dobu 3 let. Klíče má k dispozici pouze hlavní účetní, která za archiv také zodpovídá. Dále se v administrativní budově podniku nachází velký hlavní archiv, kde jsou uchovávány dokumenty po zbylou dobu. Od tohoto archivu má klíče pouze ekonom, který společně s hlavní účetní za archiv zodpovídá. Obě místnosti splňují všechny podmínky, které ukládá mezinárodní norma ČSN ISO 11799 Informace a dokumentace – Požadavky na ukládání archivních a knihovních dokumentů.

Jelikož je při archivaci použit správný postup, nejsou zde navrženy žádné změny.

### **4.3 Ocenění majetku a závazků**

Účetní jednotka oceňuje veškerý majetek pořizovacími cenami. U zvířat a zásob vytvořených vlastní činností oceňuje vlastními náklady a vytváří k nim vždy na začátku účetního období pomocné kalkulace výroby v družstvu.

V tabulkách jsou uvedeny konečné stavy a ocenění zvířat a zásob v podniku za účetní období 2018.

**Tabulka 9 - Konečné stavy a ocenění mladých zvířat v podniku**

Druh zvířete	Konečný stav			Průměrná cena za kg (Kč)
	ks	kg	Kč	
Telata savá	148	15 538	2 701 739	173,88
Jalovice do 1 roku	123	28 051	2 772 603	98,84
Jalovice do 2 let	254	135 949	8 949 069	65,83
Vysokobřezí jalovice	6	neuvádí se*	215 553	neuvádí se*
<b>Mladá a ostatní zvířata CELKEM</b>	<b>531</b>		<b>14 638 964</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

**Tabulka 10 - Konečné stavy a ocenění dospělých zvířat v podniku**

Druh zvířete	Konečný stav			Průměrná cena za ks (Kč)
	ks	kg	Kč	
Dojnice	524	neuvádí se*	9 186 165	17 530,00
Býci plemenní	0	0	0	0,00
<b>Dospělá zvířata CELKEM</b>	<b>524</b>		<b>9 186 165</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

\* U vysokobřezích jalovic a dojnic se nesledují přírůstky, tzn., že ocenění nepřipadá na kila, ale na kusy. U těchto zvířat se sledují krmné dny v měsíci.

**Tabulka 11 - Konečné stavy a ocenění vybraných zásob v podniku**

Druh zásoby	Konečný stav		Průměrná cena za q (Kč)
	q	Kč	
Stelivová sláma	6 329	177 215	28
Hnůj skotu	266	8 246	31
Digestát	74 870	748 700	10
Pšenice ozimá	7 023	2 106 900	300
Pšenice jarní	5 070	1 521 000	300
Ječmen ozimý	2 274	682 200	300
Řepka ozimá	6 255	5 004 000	800
Kukuřice zrno	7 109	2 132 676	300

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů ze společnosti ZD - DP

#### 4.3.1 Opravné položky

Na základě inventarizace zásob je zjištěno, že podnik vlastní zásoby, které měly poslední pohyb do 31.12.2016. Jelikož se zastaráním snižuje hodnota, je k nim vytvořena opravná položka na zásoby ve výši 1 642 272,26 Kč – zúčtováno v roce 2018.

Snížení hodnoty majetku pomocí opravných položek je pouze dočasné řešení. V tomto případě se jedná o zásoby, které nebyly použity během posledních dvou let, a

do budoucna se jejich použití také nepředpokládá. Z tohoto důvodu je účetní jednotce doporučen v příštím účetním období prodej těchto nepotřebných zásob.

Tvorba opravných položek k zásobám je upravena v metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci).

#### **4.3.2 Odpis pohledávek**

Účetní jednotka ZD – DP žádné pohledávky neodepisuje, jelikož spolupracuje pouze s dlouhodobými a důvěrnými zákazníky, kteří své závazky vždy včas vyrovnají.

Z uvedené informace o důvěrných zákaznících je zřejmé, že podnik nepředpokládá situaci, kdy nebude pohledávka vyrovnána, a tudíž není na tento případ připraven. Z tohoto důvodu je v metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) zmíněno, jakým způsobem postupovat při nezaplacených pohledávkách.

#### **4.3.3 Tvorba rezerv**

Účetní jednotka ZD – DP žádné rezervy nevytváří. Z tohoto důvodu navržený metodický pokyn neobsahuje pravidla pro tvorbu rezerv.

## 5 Zhodnocení výsledků

### 5.1 Zhodnocení procesu inventarizace

Zahájení inventarizace předchází příkaz ředitele podniku k provedení inventarizace majetku a závazků. Následuje porada, na které jsou projednány všechny body příkazu a předány kompetence a povinnosti osobám, které jsou zvoleny do inventarizačních komisí. Celé poradě předsedá ředitel družstva. Dalším krokem před zahájením samotné inventarizace je odevzdání písemného prohlášení o tom, že všechny doklady týkající se stavu a pohybu majetku byly řádně zúčtovány. Toto prohlášení odevzdává vždy hmotně odpovědný pracovník za daný majetek předsedovi inventarizační komise.

Hlavní částí procesu inventarizace je provedení inventury, kterou je možné provést dokladově či fyzicky, podle typu kontrolovaného majetku. Všechny skutečnosti zjištěné v průběhu inventury jsou zapsány do inventurních soupisů. Pokud jsou zjištěny inventarizační rozdíly či jiné skutečnosti týkající se majetku a závazků družstva, jsou podniknuty takové kroky, které všechny nesrovnalosti vypořádají a odstraní. Součástí těchto kroků je vytvoření opravné položky k nepoužívaným zásobám. V tomto případě je postup tvorby opravných položek správný, avšak účetní jednotka nemá tuto problematiku upravenou žádným vnitřním předpisem. Tvorba opravných položek je proto upravena v metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci).

Celý proces je zakončen archivací všech dokladů týkajících se inventarizace po dobu 5 let. Při archivaci je použit správný postup.

Při komparaci teoretických poznatků s vlastním průběhem inventarizace ve vybraném podniku lze konstatovat, že na sebe všechny kroky správně navazují, avšak byla zjištěna určitá rizika, která naznačují, že nebyla inventarizace provedena ideálním způsobem.

Jedním z velkých nedostatků je **složení inventarizační komise**. Inventarizaci provádí ekonomičtí pracovníci a provozní pracovníci pouze dodají nákresy s množstvím krmení a počty zvířat v jednotlivých kategoriích. Některé odpovědné osoby za inventuru majetku a závazků mají zároveň odpovědnostní vztah k inventarizovanému majetku. Navíc jsou každý rok do inventarizačních komisí nominováni stejní pracovníci.

S tím souvisí také **chybějící zaškolení osob podílejících se na procesu inventarizace** a jejich nedostatečná motivace. Podle slov ekonoma neberou důležitost celého procesu příliš vážně. Hlavní část inventarizace, inventuru, vnímají jako každoroční zbytečnou povinnost, která jim pouze přiděluje práci navíc. Z toho vyplývá, že vlastní činnost při provádění inventur není důsledná a může být často i formální.

Dále byla po prostudování všech **inventurních soupisů** zjištěna jejich **neúplnost** v zápisech. Na některých soupisech chybí některé předepsané informace, které nelze ve vyplňování vynechat (viz kapitola 4.2.4 Informace z inventurních soupisů vybraného majetku).

V neposlední řadě je nutné poukázat na **nepřehledné nákresy výpočtů objemu zásob**, ze kterých není jednoznačně poznat, jakým způsobem bylo dosaženo výsledku (viz Obrázek č. 3). Na nákresu chybí potřebně rozměry plochy, na které se zásoba skladuje. Dále chybí celkový výpočet, je znám pouze výsledek.

Z průběhu inventarizace je zřejmé, že u budov, strojů a pozemků byla sice provedena fyzická inventura, ale již **chybí informace o zhodnocení technického stavu tohoto majetku**. Tyto informace jsou důležité pro plánování oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení majetku. Jednalo se tedy pouze o kontrolu existence majetku. Jednou z účetních zásad je, že musí být zajištěno, aby byl obraz věrný skutečnosti, což znamená, že položky účetní závěrky musí odpovídat skutečnému stavu. Pokud však inventarizační komise nezohledňuje technický stav budov, strojů a pozemků, není tato zásada splněna.

V tuto chvíli nemá účetní jednotka ZD – DP problém s neplátcími zákazníky/odběrateli, avšak tato situace může kdykoliv nastat. V takovém případě je možné, že **nebude podnik řádně připraven pohledávku vymáhat či odepsat**, jelikož nemá pro tyto činnosti jasně určená pravidla.

Za účetní období byla vytvořena opravná položka k zásobám, u kterých nebyl v posledních dvou letech zaregistrován žádný pohyb. **Tvorba opravných položek k zásobám však není v podniku upravena žádnou interní směrnicí.**

## **5.2 Doporučená opatření**

V návaznosti na zjištěné nedostatky popsané v kapitole 5.1 Zhodnocení procesu inventarizace jsou podniku doporučena tato opatření:

### **1) Přeskupení složení inventarizační komise**

Jelikož se členové inventarizační komise každý rok opakují, již si neuvědomují důležitost procesu inventarizace, s čímž vzniká riziko, že bude inventarizace provedena pouze formálně. Z tohoto důvodu je navrženo přeskupení inventarizační komise. Je potřeba, aby se složení komise netýkalo převážně pouze ekonomických pracovníků, ale i pracovníků z jiných částí podniku. Je doporučeno, aby alespoň jeden člen této komise znal odborně inventarizovaný majetek. Tato osoba zároveň nesmí mít odpovědnosti vztah k inventarizovanému majetku. Pokud se na inventurách podílejí také provozní pracovníci, je důležité, aby v průběhu kontroly stavu majetku se členy inventarizační komise souběžně spolupracovali.

### **2) Školení pracovníků podílejících se na procesu inventarizace**

Před zahájením samotné inventarizace neprobíhá žádné zaškolení všech osob, které se na celém procesu podílejí, s čímž vzniká riziko, že nebude dodržen správný postup při provádění inventarizace. Z toho vyplývá jedno z dalších doporučení. Pro řádné zaškolení je navrženo použít externí firmu, která se touto problematikou zabývá. Aby si pracovníci uvědomili vážnost provádění inventarizace, je velmi důležité je motivovat. V tomto případě může být jako motivace použita finanční odměna.

### **3) Změna vedoucího dílčí inventarizační komise**

Za provedení inventury a tedy za vyplnění inventurních soupisů zodpovídá vedoucí dílčí inventarizační komise. Při neúplném vyplnění inventurních soupisů vzniká riziko, že budou některé podstatné informace týkající se inventarizace opomenuty, z čehož vyplývá, že položky účetní závěrky nebudou odpovídat skutečnosti. Jelikož byly nalezeny nedostatky v inventurních soupisech, je podniku navrženo změnit odpovědného pracovníka za provedení inventury, aby byly dodrženy všechny náležitosti inventurních soupisů a jejich následná kontrola. V metodickém pokynu k inventarizaci (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci) jsou určeny sankce při nedodržení správného postupu inventarizace.

#### **4) Dodržení postupu při výpočtu skladovaných zásob (viz kapitola 4.2.4)**

Z dostupných nákresů je zřejmé, že nebyl dodržen postup, který podnik pro výpočet skladovaných zásob v minulosti používal. Vzniká tedy riziko nesprávného výpočtu skladovaných zásob a s tím chybné zaúčtování jejich hodnoty. Z tohoto důvodu by bylo vhodné opatřit všechny sklady dokumentací, kde bude jasně popsáno, jakým způsobem se má výpočet provádět. Součástí této dokumentace by měl být také podrobný nákres skladovacích prostor.

#### **5) Zhodnocení technického stavu budov, strojů a pozemků**

Při inventarizaci není pouze důležité zjistit existenci majetku, ale také v jakém stavu se nachází, zda nepotřebuje opravit či zda je v podniku vybraný majetek vůbec potřebný. Pokud není např. včas zjištěn technický stav vozidla, hrozí podniku nejen riziko úrazu, ale také znehodnocení majetku a jeho následná absence, která může mít vliv na celkové hospodaření. Tento stav by měla hodnotit osoba, která je odborně způsobilá a zná veškeré technické informace inventarizovaného majetku. Všechny zjištěné skutečnosti je potřeba řádně zapsat do inventurních soupisů a následně z nich vyvodit důsledky, mezi které patří například úprava odpisového plánu, vytvoření opravné položky, plány rekonstrukce, prodej nepotřebného majetku, apod.

#### **6) Vyhotovení postupu pro nezaplacené pohledávky**

Aby účetní jednotka zabránila nepřípravenosti na neplatící dlužníky, je vhodné vytvořit určitý plán, ve kterém bude popsáno, jakým způsobem postupovat, pokud bude v evidenci zaznamenána nezaplacená vydaná faktura po datu splatnosti (viz kapitola 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci).

#### **7) Vyhotovení postupu pro tvorbu opravných položek k zásobám**

Jelikož podnik disponuje velkým množstvím zásob, u kterých se velmi rychle mění jejich hodnota, je vhodné k nim tvořit opravné položky. Tím bude zajištěn věrný a poctivý obraz účetnictví při sestavení účetní závěrky. Pravidla pro tvorbu opravných položek k zásobám jsou uvedena v kapitole 5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci.

### **5.3 Návrh metodického pokynu k inventarizaci**

Na základě doporučených opatření je společností ZD – DP navržen nový metodický pokyn k inventarizaci, který obsahuje všechny důležité instrukce pro předcházení nalezených nedostatků. Zde je podoba celého návrhu:



# **METODICKÝ POKYN K INVENTARIZACI VE SPOLEČNOSTI ZD – DP**

Tento metodický pokyn k inventarizaci je určen Zemědělskému družstvu (dále jen ZD), jehož inventarizace je podrobně popsána v této diplomové práci, a vymezuje pravidla týkající se inventarizace majetku a závazků.

## **ČÁST PRVNÍ OBECNÁ USTANOVENÍ**

### **Článek 1**

#### **Právní předpisy upravující inventarizaci majetku a závazků**

(1) Při provádění inventarizace se ZD řídí těmito předpisy:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č.410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
- Českými účetními standardy.

## **ČÁST DRUHÁ INVENTARIZAČNÍ ČINNOSTI**

### **Článek 2**

#### **Příprava inventarizace**

(1) Ředitel ZD vydá příkaz k inventarizaci, kterým:

- a) zřídí inventarizační komise a jejich složení, povinnosti a pravomoci jejich členů,
- b) určí osobu zodpovědnou za provedení inventarizace a její průběh,
- c) stanoví způsob vedení dokumentace o průběhu a výsledku inventarizace,
- d) stanoví druhy majetku a závazků, které budou předmětem inventarizace,
- e) stanoví datum zahájení a ukončení inventarizace,
- f) stanoví časový plán průběhu inventarizace,
- g) stanoví plán inventur.

(2) Všichni pracovníci podílející se na průběhu inventarizace jsou povinni zúčastnit se školení, o kterém ředitel včas informuje pomocí informační tabule v podniku. Vyvěšený dokument musí obsahovat předmět školení, specifikaci osob, kterých se školení týká, datum, čas a místo školení. Členové inventarizačních komisí a všechny osoby odpovědné za inventarizovaný majetek jsou povinni zúčastnit se přípravy inventarizace.

(3) Školení zajišťuje předem domluvená externí firma, která se touto problematikou zabývá. Členové inventarizačních komisí a další osoby, které se školení zúčastní, potvrdí svou účast na školení podpisem na prezenční listině. Vzor prezenční listiny je součástí příloh tohoto metodického pokynu k inventarizaci.

(4) Inventura musí proběhnout za účasti osoby odpovědné za svěřené inventarizační položky (např. inventura skladu č. 100 proběhne za skladníka, který je za tento sklad zodpovědný). Tato osoba musí před zahájením inventury inventarizační komisi předat veškeré doklady k zaúčtování. Odpovědná osoba stvrdí svým podpisem, že se inventura konala za její účasti.

### Článek 3

#### **Plán inventur**

(1) K zajištění inventarizačních činností vyhotovuje ZD plán inventur.

(2) Plán inventur musí obsahovat údaje o:

- a) soupis druhů majetku,
- b) termín provedení jednotlivých inventur,
- c) místo provedení jednotlivých inventur,
- d) odpovědné osoby za provedení inventur,
- e) seznam inventurních soupisů, které budou sestavovány.

### Článek 4

#### **Inventarizační komise**

(1) Provedení jednotlivých inventur na majetku a závazků zajišťují inventarizační komise, které ZD zřizuje nejpozději do okamžiku zahájení inventury, jejíž provedení komise zajišťují.

(2) Ředitel ZD zřizuje nejpozději do okamžiku zahájení první inventury v daném účetním období ústřední inventarizační komise (dále jen UIK). UIK ve spolupráci s dílčí inventarizační komisí (dále jen DIK) zajišťuje provedení inventarizace, řídí a kontroluje veškeré činnosti týkající se inventarizace a sestavuje inventarizační zprávu.

(3) Vedoucím komise musí být osoba bez odpovědnostního vztahu za inventarizovaný majetek.

(4) S pravomocí, odpovědností a povinnostmi vedoucího a členů komise musí být seznámeny všechny osoby, které se na přípravě a provedení inventarizace podílí.

(5) Jedním ze členů DIK musí být osoba, která je odborně způsobilá zhodnotit stav inventarizovaného majetku.

## Článek 5

### Fyzická inventura

(1) Fyzická inventura zjišťuje skutečný stav majetku, jehož existenci lze fyzicky zjistit.

(2) Způsob provedení fyzické inventury závisí na charakteru inventarizační položky. Skutečný stav majetku lze prověřit počítáním, měřením, vážením, pořízením fotodokumentace apod.

(3) Součástí fyzické inventury je prověření technického stavu majetku a jeho upotřebitelnost v podniku.

(4) Fyzickou inventuru majetku lze zahájit nejdříve dva měsíce před rozvahovým dnem, a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

(5) Závěrečným krokem fyzické inventury je vyhotovení inventurních soupisů.

Postup při výpočtu objemu skladovaných zásob:

(6) Při výpočtu volně ložených zásob, mezi které především zásoby sypké povahy, musí inventarizační komise dodržet tento postup:

1. Zjištění rozměrů plochy, na které se zásoba nachází
2. Výpočet objemu podle zjištěných rozměrů
3. Zjištění hmotnosti měřeného druhu zásoby z účetní sestavy Skladová evidence
4. Vypočtení objemové hmotnosti zásoby

5. Porovnání vypočtené objemové hmotnosti s tabulkovými hodnotami technologických normativních ukazatelů pro zemědělství

(7) Pro tento výpočet je v každém skladu k dispozici podrobný nákres skladové plochy, který obsahuje rozměry objektu. Podle tohoto nákresu se vyhotovuje náčrt skladované zásoby, který musí obsahovat rozměry objektu, přesné rozměry plochy, na které je zásoba složena, vzorec pro výpočet celkového objemu zásoby, podrobný výpočet objemu zásoby a výsledek.

Zjišťování stavu majetku:

(8) Jedním ze členů DIK musí být osoba, která je odborně způsobilá zhodnotit stav inventarizovaného majetku. Tato osoba nejprve zhodnotí, zda je majetek způsobilý provozu. Dále zkontroluje jeho technický stav. V případě potřebné opravy informuje odpovědnou osobu za inventarizovaný majetek, která vyhotoví plán oprav. Veškeré informace následně předá v ekonomickém oddělení, kde příslušné osoby zhodnotí, zda je potřeba snížit hodnotu majetku. Inventarizační komise zapíše všechny zjištěné skutečnosti do inventarizačních soupisů.

(9) Součástí hodnocení stavu majetku je také zhodnocení jeho upotřebitelnosti v podniku. Inventarizační komise zjistí, jakým způsobem a jak často je inventarizovaný majetek v podniku využíván. V případě jeho nevyužití po dobu delší 5 let, navrhne vedoucímu ekonomického oddělení jeho prodej. Zjištěné skutečnosti zapíše do inventarizačních soupisů.

## Článek 6

### Dokladová inventura

(1) Dokladová inventura zjišťuje stav u závazků a majetku, jehož existenci nelze fyzicky zjistit (např. u peněžních prostředků na bankovních účtech, materiálu na cestě apod.), a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů. Skutečný stav se zjišťuje, ověřuje a prokazuje pomocí různých písemností (např. pomocí účetních dokladů, smluv, spisů) v porovnání se stavem v účetnictví.

(2) Při inventuře pohledávek a závazků inventarizační komise kontroluje věcnou správnost a splatnost pohledávek a závazků na základě vydaných a přijatých faktur

nebo jiných dokladů. Pokud je zjištěna nezaplacená faktura po datu splatnosti, řeší vymáhání pohledávek a úhradu závazků.

**(3)** Dokladovou inventuru majetku lze zahájit nejdříve dva měsíce před rozvahovým dnem, a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

**(4)** Závěrečným krokem dokladové inventury je vyhotovení inventurních soupisů.

## Článek 7

### **Inventurní soupis**

**(1)** Zjištěný stav majetku se zaznamenává v inventurních soupisech, které slouží jako doklady o provedené inventuře.

**(2)** Inventurní soupis musí obsahovat:

- a) název společnosti,
- b) druh a účet inventarizovaného majetku,
- c) druh provedení inventury,
- d) místo konání inventury,
- e) datum zahájení a ukončení inventury,
- f) způsob ocenění majetku,
- g) rozhodný a rozvahový den,
- h) počet příloh soupisu,
- i) soupis inventarizovaného majetku,
- j) inventarizační rozdíly, příčiny těchto rozdílů a návrh na jejich vypořádání,
- k) stav inventarizovaného majetku,
- l) jméno a podpis odpovědné osoby za provedení inventury,
- m) jména a podpisy členů inventarizační komise.

## Článek 8

### **Inventarizační zpráva**

**(1)** UIK odpovídá za provedení shrnutí výsledků inventarizačních činností a za podání inventarizační zprávy řediteli ZD včetně návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů.

(2) Inventarizační zpráva představuje souhrn všech podstatných skutečností o všech provedených inventurách, včetně informací o všech inventarizačních rozdílech a způsobu jejich vypořádání.

(3) Inventarizační zpráva musí obsahovat:

- a) název společnosti,
- b) datum zahájení a ukončení inventarizace,
- c) způsob provedení inventur,
- d) počet příloh zprávy,
- e) rozpis inventarizačních komisí, jména a podpisy členů ústřední inventarizační komise,
- f) soupis zjištěných inventarizačních rozdílů včetně návrhů na jejich vypořádání,
- g) poznámky k provedení inventarizace,
- h) datum vyhotovení zprávy.

(4) Příloha inventarizační zprávy obsahuje seznam všech inventurních soupisů.

(5) Zprávu podepisují všichni členové UIK a vedoucí dílčí inventarizační komise.

(6) Vzor inventarizační zprávy je součástí příloh tohoto metodického pokynu k inventarizaci.

## Článek 9

### **Inventarizační rozdíly**

(1) Inventarizačními rozdíly se dle § 30 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb. rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, kdy:

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

(2) Manko (schodek) nevzniká, jestli-že se jedná o ztrátu do normy přirozených úbytků. Tabulka norem ztrát je uvedena ve vnitropodnikové směrnici.

(3) Dílčí inventarizační komise provede zjištění skutečného stavu majetku a závazků a vyhotoví inventurní soupis včetně zachycení porovnání skutečného stavu majetku a závazků se stavem v účetnictví a zjištěných inventarizačních rozdílů.

(4) DIK předá vyhotovené inventurní soupisy ke schválení a zpracování inventarizační zprávy UIK.

(5) Inventarizační zprávu včetně návrhu na vypořádání inventarizačních rozdílů předává UIK řediteli ZD.

(6) Inventarizační rozdíly vyúčtuje ZD do účetního období, za které je inventarizace prováděna.

(7) Pokud zaměstnanec uzavřel dohodu o odpovědnosti za svěřený majetek (hotovost, ceniny, zboží, zásoby, materiál, apod.), je povinen nahradit manko (schodek) vzniklý nad normu přirozených úbytků.

## Článek 10

### **Uchovávání záznamů inventarizace**

(1) ZD je povinno uchovávat dokumenty spojené s provedenou inventarizací majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

## ČÁST TŘETÍ

### **ÚPRAVA OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb**

## Článek 11

### **Tvorba opravných položek k zásobám**

(1) Opravné položky k zásobám je možné tvořit při zjištění nižší hodnoty inventarizovaných zásob než je jejich hodnota v účetnictví. Zároveň se musí jednat pouze o dočasné snížení této hodnoty, tzn., že se v budoucnu předpokládá její opětovné navýšení.

(2) Inventarizační komise zhodnotí pohyb a ocenění všech zásob a zapíše veškeré skutečnosti do inventurního soupisu.

(3) K zásobám, u kterých nedošlo během 360 dní k žádnému pohybu, vytvoří účetní jednotka opravnou položku ve výši 50 % hodnoty zásoby. K zásobám, u kterých nedošlo během 720 dní k žádnému pohybu, vytvoří účetní jednotka opravnou položku ve výši 100 % hodnoty zásoby.

## Článek 12

### Vypořádání pohledávek

(1) Inventarizační komise kontroluje splatnost pohledávek na základě vydaných faktur nebo jiných dokladů. O všech nezaplacených pohledávkách po datu splatnosti provede zápis v inventurním soupisu. Pokud je zjištěna nezaplacená faktura po datu splatnosti, řeší účetní jednotka vymáhání pohledávek tímto způsobem:

1. 10 dní po datu splatnosti vyhotoví první upomínku s výzvou k zaplacení, kterou zašle odběrateli.
2. 30 dní po datu splatnosti vyhotoví druhou upomínku s výzvou k zaplacení, kterou zašle odběrateli (v upomínce je nutné oznámit, že v případě nezaplacení do 30 dnů bude pohledávka vymáhána soudní cestou).
3. 60 dní po datu splatnosti vyrozumí účetní jednotka soud a zašle dlužníkovi předžalobní výzvu – následně je pohledávka vymáhána soudní cestou.
4. Pokud je pohledávka shledána nevymahatelnou podle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (§ 24), postupuje dále účetní jednotka podle tohoto zákona, kdy je možné vytvořit odpis k pohledávce.

(2) Při vymáhání pohledávky do 20 tis. Kč není pohledávka vymáhána soudní cestou, jelikož by náklady na soudní řízení mohly převýšit hodnotu pohledávky. Pokud je u takové pohledávky doba po splatnosti 720 dní, vytvoří účetní jednotka odpis pohledávky.

## ČÁST ČTVRTÁ

### ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

## Článek 13

### Sankce při nedodržení pokynů k inventarizaci

(1) Všechny osoby podílející se na provádění inventarizace majetku a závazků jsou povinné dodržovat veškeré pokyny obsažené v tomto dokumentu. V případě zjištění nedodržení těchto pokynů hrozí pracovníkovi sankce v podobě odebrání prémie a předpisu náhrady škody způsobené nedodržením těchto pokynů.

(2) Výše požadované náhrady škody způsobené z nedbalosti nesmí přesáhnout u jednotlivého zaměstnance částku rovnající se čtyřapůlnásobku jeho průměrného



měsíčního výdělku před porušením povinnosti, kterým způsobil škodu. Toto omezení neplatí, byla-li škoda způsobena úmyslně, v opilosti, nebo po zneužití jiných návykových látek.

**(3)** Zaměstnanec není povinen nahradit škodu, kterou způsobil při odvracení škody hrozící zaměstnavateli nebo nebezpečí přímo hrozícího životu nebo zdraví, jestliže tento stav sám úmyslně nevyvolal a počínal si přitom způsobem přiměřeným okolnostem.

## Článek 14

### **Závěrečné ustanovení**

Podle tohoto pokynu je ZD povinna postupovat při nadcházející inventarizaci, tj. k rozvahovému dni 31.12.2019.

## **6 Přílohy**

- A. Inventurní soupis
- B. Inventarizační zpráva
- C. Prezenční listina



Příloha B – Vzor inventarizační zprávy

<b>Inventarizační zpráva</b>			
Název společnosti			
Způsob provedení inventur			
Místo konání inventury			
Datum zahájení inventarizace		Datum ukončení inventarizace	
Počet příloh			
Rozpis inventarizačních komisí	Jméno	Příjmení	Podpis
Ústřední inventarizační komise			
Předseda			
Člen			
Člen			
Člen			
Dílčí inventarizační komise			
Předseda			
Člen			
Člen			
Člen			
Inventarizační rozdíly			
Návrh na vypořádání rozdílů			
Poznámky			
Datum vyhotovení zprávy			



## 7 Závěr

Cílem diplomové práce je vytvořit metodický pokyn k inventarizaci majetku a závazků u vybrané organizace a navrhnout taková doporučení, aby byl proces inventarizace proveden v souladu s právními předpisy vztahující se k dané problematice, a aby byly odstraněny nedostatky celého procesu.

Po zhodnocení problematiky inventarizace u konkrétní organizace je zjištěno, že inventarizace prokazuje nedostatky, které je nutné odstranit. Jedná se o nesprávné složení inventarizační komise, chybějící zaškolení všech osob podílejících se na procesu inventarizace, neúplnost inventurních soupisů, nepřehledné nákresy výpočtů objemu zásob, chybějící informace o zhodnocení technického stavu strojů, budov a pozemků, absence postupu při vymáhání či odepisování pohledávek a neupravená pravidla pro tvorbu opravných položek k zásobám.

Na základě zjištěných nedostatků jsou navržena doporučení pro odstranění zjištěných nesrovnalostí, čímž je splněn jeden z dílčích cílů diplomové práce. Vybranému podnikatelskému subjektu je doporučeno přeskupit složení inventarizační komise, jelikož v nich chybí osoby způsobilé k hodnocení stavu majetku. Proto, aby byla inventarizace provedena bezchybně, je nutné před jejím zahájením řádně proškolit všechny osoby podílející se na celém procesu. Dále je účetní jednotce doporučeno změnit vedoucího dílčí inventarizační komise u vybraných druhů majetku, jelikož nesmí být odpovědně zainteresován s inventarizovaným majetkem. Ze současných nákresů pro výpočet objemu zásob není jednoznačné, jakým způsobem byl objem vypočítán. Z tohoto důvodu je důležité, aby účetní jednotka dodržela postupy při výpočtech skladovaných zásob. Pro dodržení účetní zásady zobrazení obrazu věrného skutečnosti je nutné zhodnotit technický stav budov, strojů a pozemků, díky čemuž je následně možné snížit jejich hodnotu v účetnictví. Ze stejného důvodu je potřeba vytvářet opravné položky k zásobám. V metodickém pokynu k inventarizaci je upraveno, jakým způsobem postupovat. Pro prevenci nepřípravenosti podniku na neplatící odběratele je v metodickém pokynu k inventarizaci uvedeno, jak v takovém případě postupovat.

Součástí práce je vypracovaný návrh metodického pokynu k inventarizaci pro vybranou organizaci, čímž je splněn hlavní cíl diplomové práce. Pokyn je navržen takovým způsobem, aby v budoucnu zabránil opakování zjištěných nedostatků.

## 8 Seznam použitých zdrojů

### 8.1 Tištěné zdroje

1. BŘEZINOVÁ, Hana. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-640-2.
2. DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0867-1.
3. CHALUPA, Rostislav. Abeceda účetnictví pro podnikatele. Olomouc: ANAG, 2003. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-862-8.
4. MRKOSOVÁ, Jitka. Účetnictví 2015: učebnice pro SŠ a VOŠ. 1. vyd. Brno: Edika, 2015. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-0623-9.
5. NOVOTNÝ, Pavel. Účetnictví pro úplné začátečníky 2016. Praha: GradaPublishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5803-9.
6. RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. Olomouc: ANAG, 2013. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-793-5.
7. SCHIFFER, Vladimír. Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů. Praha: BOVA POLYGON, 2005. ISBN 80-727-3117-3.
8. SCHIFFER, Vladimír. Inventarizace v praxi. Praha: Grada, 2006. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 80-247-1921-5.
9. SKÁLOVÁ, Jana. Podvojně účetnictví 2016. Praha: Grada, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0031-6.
10. SVOBODOVÁ, Jaroslava. Inventarizace. Olomouc: ANAG, 2013. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-783-6.
11. ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví 2011. Znojmo: Pavel Štohl, 2011. ISBN 978-80-87237-36-6.

### 8.2 Elektronické zdroje

12. Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 15.05.2019]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

13. Vyhláška č. 270/2010 Sb. o inventarizaci majetku a závazků. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění[online]. Copyright © [cit. 15.05.2019]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2010-270>
14. Zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Zákony pro lidi - Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění [online]. Copyright © [cit. 07.06.2019]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>
15. Profex AM, spol. s.r.o. Profex AM, spol. s.r.o. [online]. Copyright © [cit. 07.06.2019]. Dostupné z: <http://www.zeis.cz/index.php?idstr=8>
16. Daňové a účetní souvislosti pohledávek a závazků. Účetní kavárna [online]. 2012 [cit. 2019-07-12]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7995v10648-danove-a-ucetni-souvislosti-pohledavek-a-zavazku/>
17. Účtování opravné položky. Účtování.net - Účetnictví jasně a srozumitelně [online]. [cit. 2019-10-07] Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-opravne-polozky&idc=331>
18. Účet 552 Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů. Účtování.net - Účetnictví jasně a srozumitelně [online]. [cit. 2019-10-07] Dostupné z: [https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet\\_c=552&popis=Tvorba-a-zuctovani-rezerv-podle-zvlastnich-pravnich-predpisu&i=244](https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=552&popis=Tvorba-a-zuctovani-rezerv-podle-zvlastnich-pravnich-predpisu&i=244)
19. 6 reasons why your business needs regular stocktakes. PrognoStore [online]. Copyright © 2019 Prognostore [cit. 08.11.2019]. Dostupné z: <https://www.prognostore.com/blog/why-stocktaking-important>

## **9 Přílohy**

Příloha č. 1 – Schéma organizační a řídicí struktury družstva

Příloha č. 2 – Prohlášení odpovědného pracovníka za inventarizaci majetku

Příloha č. 3 – Vybrané hodnoty technologických normativních ukazatelů pro zemědělství

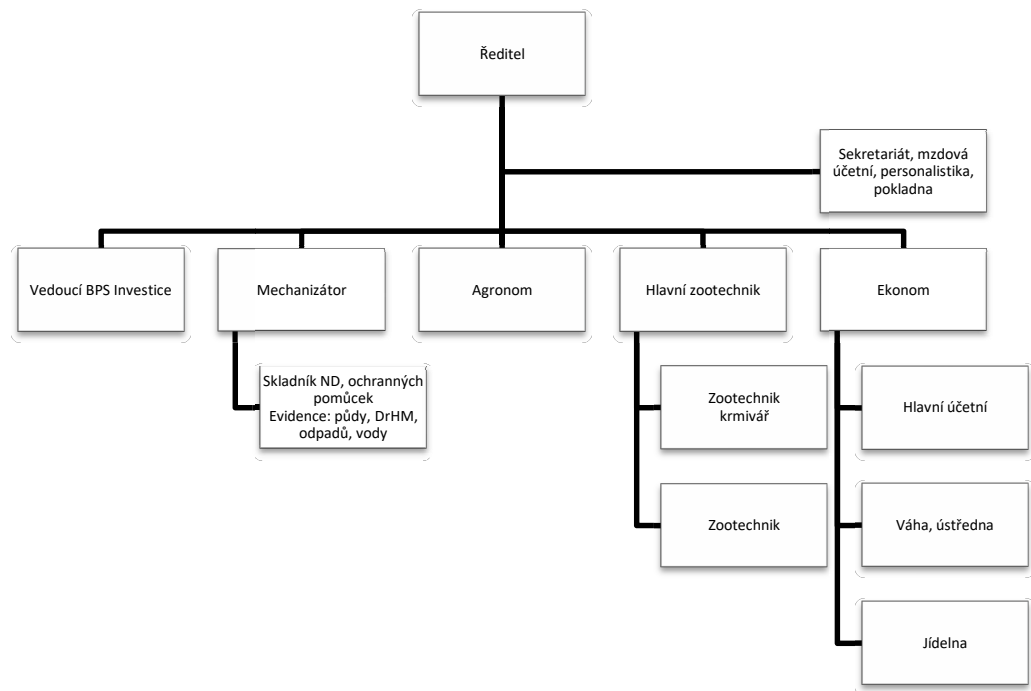
Příloha č. 4 – Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018

Příloha č. 5 – Výkaz zisku a ztráty společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018



Příloha č. 1 – Schéma organizační a řídicí struktury družstva

Obrázek 5 - Schéma organizační a řídicí struktury družstva



Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů společnosti ZD – DP

## Příloha č. 2 – Prohlášení odpovědného pracovníka za inventarizaci majetku

**Obrázek 6 - Prohlášení odpovědného pracovníka za inventarizaci majetku**

<h1>Prohlášení</h1>	
pracovníka (ů) odpovědných za evidenci a správu inventarizovaného majetku	
Druh inventarizovaného majetku :	
Inventarizace k rozhodnému dni :	
Prohlašuji, že jsem do zahájení inventarizace majetku a závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech :	
a) odevzdal(a) k zaúčtování (popř. k zaevidování) veškeré doklady, týkající se evidence stavu a pohybu mnou spravovaného majetku, závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech,	
b) zachytil(a) v analytické evidenci (účetnictví) veškeré přírůstky nebo úbytky mnou spravovaného majetku, závazků a skutečností účtovaných na podrozvahových účtech a nic jsem nezatajil(a)	
c) fyzická nebo dokladová inventura všeho majetku, za který jsem odpovědný(á), proběhla za mé účasti	
V [ ] dne :	
Jméno a příjmení odpovědného pracovníka :	Podpis :
.....	.....
.....	.....
.....	.....

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů společnosti ZD – DP

Příloha č. 3 – Vybrané hodnoty technologických normativních ukazatelů pro zemědělství

Tabulka 12 - Objemové hmotnosti vybraných produktů a materiálu

Druh produktu nebo materiálu	Objemová hmotnost (kg/m <sup>3</sup> )		Skladovací prostor (m <sup>3</sup> /t)	
	Od	Do	Od	Do
Řepa krmná	500	700	2,0	1,4
Hnůj čerstvý	700	800	1,4	1,3
Hnůj uleželý	800	900	1,3	1,1
Hnojiva kapalná	1050	1200	1,0	0,8
Mléko	1030	1035	1,0	1,0
Močůvka	1060	1100	0,9	0,9
Cukrovarské řízky sušené	320	350	3,1	2,9
Melasa	1350	1450	0,7	0,7
Siláž (20 až 25 % sušiny)	600	750	1,7	1,3
Seno dlouhé	70	120	14,3	8,3
Sláma stelivová dlouhá	40	80	25	12,5
Žito	640	760	1,6	1,3
Ječmen	600	750	1,7	1,3
Kukuřice	700	850	1,4	1,2
Pšenice	720	830	1,4	1,2
Řepka	600	710	1,7	1,4

Zdroj: ANDRT, Miroslav. Zemědělská výroba v tabulkách a číslech: technologické, technické a ekonomické normativní ukazatele pro zemědělství ČR. 3. přeprac. vyd. Praha: Ministerstvo zemědělství ČR, 1998. ISBN 80-213-0455-3.

Příloha č. 4– Rozvaha společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018

ROZVAHA V PLNÉM ROZSAHU  
ke dni 31/12/2018  
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

IČ

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Označ.	AKTIVA	řá- dek	Běžné účetní období			Minulé úč.
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	001	575328	-220819	354509	355985
A.	Pohledávky za upsaný zákł.kapit	002				
B.	Dlouhodobý majetek	003	447892	-219177	228715	237177
B.I.	Dlouhodobý nehmot.majetek (DNM)	004	1620	-169	1451	
B.I.1.	Nehm.výsledky výzkumu a vývoje	005				
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	1620	-169	1451	
2.1.	Software	007	1620	-169	1451	
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008				
B.I.3.	Goodwill	009				
B.I.4.	Ostat.dlouhodobý nehmot.majetek	010				
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na DNM a nedokončený DNM	011				
5.1.	Poskytnuté zálohy na DNM	012				
5.2.	Nedokončený dlouhod.nehm.majet.	013				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)	014	446226	-219008	227218	237131
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	221441	-74004	147437	154091
1.1.	Pozemky	016	28601		28601	27418
1.2.	Stavby	017	192840	-74004	118836	126673
B.II.2.	Hmot.movit.věci+jejich soubory	018	195817	-133433	62384	69560
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému maj	019				
B.II.4.	Ostatní dlouhod.hmotný majetek	020	20401	-11215	9186	10699
4.1.	Pěstelské celky trval. porostů	021				
4.2.	Dospělá zvířata a jej. skupiny	022	20401	-11215	9186	10699
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	023				
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM	024	8567	-356	8211	2781
5.1.	Poskytnuté zálohy na DHM	025	1550		1550	
5.2.	Nedokončený dlouhod.hm.majetek	026	7017	-356	6661	2781
B.III.	Dlouhodob.finanční majetek (DFM)	027	46		46	46
B.III.1.	Podíly-ovládaná nebo ovládající osoba (OOS)	028				
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - OOS	029				
B.III.3.	Podíly-podstatný vliv (PV)	030				
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstat.vliv	031				
B.III.5.	Ostat.dlouhod.cenn.pap.a podíly	032	46		46	46
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	033				
B.III.7.	Ostatní dlouhod.finanč.majetek	034				
7.1.	Jiný dlouhodob.finanční majetek	035				
7.2.	Poskytnuté zálohy na DFM	036				



Označ.	AKTIVA	Řá- dek	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
a	b	c				
C.	Obežná aktiva	037	126758	-1642	125116	118301
C.I.	Zásoby	038	57504	-1642	55862	62364
C.I.1.	Materiál	039	6135	-1642	4493	5592
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	6388		6388	4866
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	27410		27410	35640
3.1.	Výrobky	042	27410		27410	35640
3.2.	Zboží	043				
C.I.4.	Mladá a ostat.zvířata+jej.skup.	044	14639		14639	12883
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045	2932		2932	3383
C.II.	Pohledávky	046	40018		40018	31200
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047	45		45	28
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048				
1.2.	Pohledávky-ovládaná nebo ovládající osoba	049				
1.3.	Pohledávky-podstatný vliv	050				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	051				
1.5.	Pohledávky - ostatní	052	45		45	28
1.5.1.	Pohledávky za společníky	053				
1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	054	45		45	28
1.5.3.	Dohadné účty aktivní	055				
1.5.4.	Jiné pohledávky	056				
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	39973		39973	31172
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	19417		19417	21108
2.2.	Pohledávky-ovládaná nebo ovládající osoba	059				
2.3.	Pohledávky-podstatný vliv	060				
2.4.	Pohledávky - ostatní	061	20556		20556	10064
2.4.1.	Pohledávky za společníky	062				
2.4.2.	Sociál.zabezp.+zdrav.pojištění	063				
2.4.3.	Stát-daňové pohledávky	064	2988		2988	1213
2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	104		104	66
2.4.5.	Dohadné účty aktivní	066	13366		13366	7018
2.4.6.	Jiné pohledávky	067	4098		4098	1767
C.III.	Krátkodobý finanč.majetek (KFM)	068				
C.III.1.	Podíly-ovládaná nebo ovládající osoba	069				
C.III.2.	Ostatní krátkodob.finanč.majet.	070				
C.IV.	Peněžní prostředky	071	29236		29236	24737
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	84		84	55
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	073	29152		29152	24682
D.	Časové rozlišení aktiv	074	678		678	507
D.1.	Náklady příštích období	075	458		458	460
D.2.	Komplexní náklady příšt.období	076				
D.3.	Příjmy příštích období	077	220		220	47



Označ.	PASIVA	řá- dek c	Stav v běžném účetním období 1	Stav v minulém účetním období 2
a	b			
C.II.	Krátkodobé závazky	123	20332	25486
C.II.1.	Vydané dluhopisy	124		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125		
1.2.	Ostatní dluhopisy	126		
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	127	13734	13734
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128	18	18
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	129	3445	4340
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130		
C.II.6.	Závazky-ovládaná nebo ovládající osoba	131		
C.II.7.	Závazky-podstatný vliv	132		
C.II.8.	Závazky ostatní	133	3135	7394
8.1.	Závazky ke společníkům	134	602	534
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	937	871
8.4.	Závazky ze sociál.zabezpeč. a zdrav.pojištění	137	931	866
8.5.	Stát-daňové závazky a dotace	138	286	4300
8.6.	Dohadné účty pasivní	139	214	24
8.7.	Jiné závazky	140	165	799
D.	Časové rozlišení pasiv	141	58	105
D.1.	Výdaje příštích období	142	58	105
D.2.	Výnosy příštích období	143		

Sestaveno dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
03.05.2019	
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání
družstvo	zemědělská výroba



*Handwritten signature*

Příloha č. 5 – Výkaz zisku a ztráty společnosti ZD – DP ke dni 31.12.2018

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY V PLNÉM ROZSAHU  
ke dni 31/12/2018  
(v celých tisících Kč)  
DRUHOVÉ ČLENĚNÍ

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

██████████

IČ

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

██████████

Označ.	TEXT	Řá- dek c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
a	b			
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	82722	81777
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba	03	66275	59296
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	05	41066	43035
A.3.	Služby	06	25209	16261
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	5153	-12717
C.	Aktivace (-)	08	-7283	-8636
D.	Osobní náklady	09	27494	26072
D.1.	Mzdové náklady	10	20090	19024
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	7404	7048
D.2.1	Náklady na sociál.zabezpeč. a zdrav.pojištění	12	6709	6377
D.2.2	Ostatní náklady	13	695	671
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	22548	21113
E.1.	Úpravy hodnot dlouhod. nehmot.a hmotn.majetku	15	22510	21023
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouh.nehm.a hm.majetku-trvalé	16	22406	20919
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouh.nehm.a hm.majetku-dočasné	17	104	104
E.2.	Úpravy hodnot zásob	18	38	90
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy	20	64693	54352
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	11183	4414
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	22	111	56
III.3.	Jiné provozní výnosy	23	53399	49882
F.	Ostatní provozní náklady	24	9047	6837
F.1	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku	25	5969	3442
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	3	9
F.3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	27	584	565
F.4.	Rezervy v prov. oblasti a komplexních nákladů příštích období	28		
F.5.	Jiné provozní náklady	29	2491	2821
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	24181	44164



IV.	Výnosy z dlouhodob.finančního majetku-podíly	31		
VII.1.	Výnosy z podílů-ovládaná nebo ovládající osob	32		
VII.2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhod.finančního majetku	35		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhod.finančního majetku ovládaná nebo ovládající osoba	36		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhod.finanč.maj	37		
H.	Náklady související s ost.dlouh.fin.majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	3	16
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	3	16
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	1443	1808
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	1443	1808
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	39	391
K.	Ostatní finanční náklady	47	54	63
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-1455	-1464
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	22726	42700
L.	Daň z příjmu	50	4259	8154
L.1.	Daň z příjmu splatná	51	4013	7106
L.2.	Daň z příjmu odložená (+/-)	52	246	1048
***	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	18467	34546
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	18467	34546
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II+III+IV.+V.+VI.+VII.	56	147457	136536

Sestaveno dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
03.05.2019	
Právní forma účetní jednotky	Předmět podnikání
družstvo	zemědělská výroba

