

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Inventarizace majetku a závazků

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Hana MAŠOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Radka VEJMELKOVÁ**

Znojmo, 2020

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Inventarizace majetku a závazků zpracovala samostatně pod odborným vedením vedoucí Ing. Radky Vejmelkové bakalářské práce a že veškeré použité zdroje jsem uvedla v Seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 03.02.2020

.....

Hana Mašová

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí Ing. Radce Vejmelkové za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce. Dále děkuji rodině za trpělivost.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Hana MAŠOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Inventarizace majetku a závazků
Název (v angličtině)	Inventory of assets and liabilities

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem práce je vyhodnocení průběhu inventur majetku a závazků v konkrétní mikro obchodní společnosti na základě teoretických informací. Navrhnout úpravu postupů při inventarizaci majetku a závazků.

Postup práce:

1. Provedení literární rešerše týkající se inventarizace.
2. Inventarizační postupy a vnitropodnikové předpisy ve vybrané účetní jednotce.
3. Analýza výstupu z provedené inventarizace obchodní společnosti.
4. Vyhodnocení výsledných dat a informací.
5. Návrh na úpravu postupu při procesu inventarizace a konkrétní doporučení.

Metody: Analýza, syntéza, pozorování, literární rešerše.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. LOUŠA, František. *Zásoby*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012, 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4
2. RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka. Průvodce podvojným účetnictvím* k 1. 1. 2019. 19. vyd. Olomouc: Anag, 2019, 1080 s. ISBN 978-80-7554-192-5
3. SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace praktický průvodce*. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2018, 480 s. ISBN 978-80-7554-124-6
4. VYHLÁŠKA č. 270/2010 Sb., o INVENTARIZACI MAJETKU A ZÁVAZKŮ.
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: duben 2019

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2020



Mašová
Hana MAŠOVÁ
student

Radka Vejmelková
Ing. Radka VEJMELKOVÁ
vedoucí bakalářské práce

3/1
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
garant studijního oboru

3/1
doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
rektorka SVŠE Znojmo

ABSTRAKT

Pro svou bakalářskou práci jsem si vybrala téma Inventarizace majetku a závazků. Ve své práci se zabývám inventarizací, jejíž definice je stanovena v Zákoně o účetnictví a platí pro všechny účetní jednotky. Cílem mé práce je vyhodnotit proces inventarizace na základě teoretických poznatků o procesu, čemuž bude předcházet důkladná analýza. V práci se budu zabývat zákonem stanovenými povinnostmi, účtování inventarizačních rozdílů u jednotlivých druhů majetku a závazků a také specifikací vnitřních směrnic a analýzou průběhu inventarizace. Teoretické poznatky budu aplikovat u vybrané mikro firmy, která se věnuje rozmanité obchodní činnosti.

Klíčová slova: účetnictví, inventura, manko, přebytek, průkaznost

ABSTRACT

I chose Assets and Liabilities Inventorying as a topic for my bachelor's thesis. I am going to communicate about inventorying, which is defined in the Accounting Law and which is valid for all accounting units. The goal of my thesis is to evaluate the process of inventorying based on theoretical knowledge of the process preceded by proper analysis. The thesis deals with legally stated liabilities, accounting for inventorying differences with individual kinds of assets and liabilities and also internal regulation specifications and inventorying process analysis. Theoretical knowledge will be applied with a selected micro company, which deals with various business activities.

Key words: bookkeeping, inventorying, deficit, surplus, provability

OBSAH

1	ÚVOD.....	9
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	10
3	TEORETICKÁ ČÁST.....	11
3.1	POJEM INVENTARIZACE.....	11
3.2	INVENTARIZACE VE VZTAHU K ZÁKONU O ÚČETNICTVÍ.....	12
3.3	VYMEZENÍ § 29 A § 30 ZoÚ	13
3.4	INVENTURA A JEJÍ DŮLEŽITOST.....	15
3.4.1	Fyzická inventura	16
3.4.2	Dokladová inventura.....	16
3.5	DRUHY INVENTARIZACE.....	17
3.6	POVINNOSTI PŘI INVENTARIZACI.....	18
3.7	INVENTARIZAČNÍ ROZDÍL	19
3.8	INVENTARIZAČNÍ MANKA A PŘEBYTKY – JEJICH ZÚČTOVÁNÍ A DAŇOVÉ UPLATNĚNÍ..	20
3.9	DRUHY CEN V OCEŇOVÁNÍ.....	21
3.9.1	Pořizovací cena.....	21
3.9.2	Reprodukční pořizovací cena	24
3.9.3	Vlastní náklady.....	25
3.9.4	Ve výši 1 Kč.....	25
3.9.5	Reálná hodnota	25
3.10	OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	25
3.11	OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB	25
3.11.1	Oceňování zásob pořizovací cenou	26
3.11.2	Oceňování zásob vlastními náklady	26
3.11.3	Oceňování zásob při výdeji ze skladu.....	27
3.12	OCEŇOVÁNÍ K OKAMŽIKU SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY (K ROZVAHOVÉMU DNI) ..	28
3.13	ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ O ZÁSOBÁCH.....	29
3.13.1	Způsob A účtování o zásobách.....	29
3.13.2	Způsob B účtování o zásobách.....	29
3.14	UKLÁDÁNÍ A ÚSCHOVA ÚČETNÍCH PÍSEMNOSTÍ.....	30
3.15	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	33
4	PRAKTICKÁ ČÁST	34
4.1	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	34
4.2	HISTORIE SPOLEČNOSTI.....	34
4.3	SOUČASNÉ POJETÍ A KONCEPCE FIRMY	36
4.4	OBECNÉ ÚČETNÍ METODY.....	36

4.5	OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A ZÁSOB VE SPOLEČNOSTI	37
4.6	INVENTARIZACE VYBRANÉHO PODNIKU	38
4.7	VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE.....	38
4.7.1	Vybrané vnitřní předpisy sledované obchodní společnosti.....	39
4.8	PRŮBĚH INVENTARIZACE	41
4.8.1	Fyzická inventura	41
4.8.2	Dokladová inventura.....	42
4.9	ZÁVAZKY A POHLEDÁVKY.....	43
4.10	INVENTURNÍ SOUPIS	44
4.10.1	Výsledek, zjištění a zachycení inventarizačních rozdílů	45
4.11	NÁVRHY A DOPORUČENÍ.....	45
5	ZÁVĚR.....	47
6	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	48
6.1	MONOGRAFIE	48
6.2	SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ	48
7	SEZNAM TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ	50
8	SEZNAM ZKRATEK	51
9	PŘÍLOHY	52

1 ÚVOD

Téma bakalářské práce jsem si sama nevybrala, shodou okolností na mě zbylo. I přesto je to téma velice zajímavé a beru ho jako výzvu. Inventarizace nepatří ve spoustě účetních jednotek k činnostem, kterým je věnována odpovídající pozornost, přitom ovlivňuje nejen průkaznost účetnictví, ale i správnost jeho údajů potřebných pro finanční analýzu a daňové účely. Inventarizace jako nezbytná součást účetnictví se totiž podílí na pravdivém obrazu stavu a struktury majetku, čistého obchodního jmění, výsledcích podnikatelské činnosti a finanční situaci podniku.

K inventarizaci je nutno přistupovat zodpovědně, jde tedy o to, aby inventarizace majetku a závazků byla provedena včas a řádně, aby se vycházelo z reálných a hodnověrných údajů, které pracovník pověřený inventarizací zjistí a zdokumentuje. Nejenže zákon ukládá povinnost účetním jednotkám inventarizaci provést, zásadní roli hraje i to, že inventarizace je jedním z podkladů pro hodnocení činnosti účetní jednotky. Nezodpovědný přístup k inventarizaci by mohl vést až k vytvoření negativního obrazu o účetní jednotce.

Ve své bakalářské práci se zabývám konkrétní mikro firmou, která působí na trhu již přes deset let a během tohoto období prošla různými podobami, postupně se vyvíjela a získala zkušenosti z několika obchodních činností. Proměnlivost obchodních činností této firmy byla způsobena variabilitou požadavků tržního hospodářství.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem práce je vyhodnotit proces inventarizace v konkrétní vybrané mikro obchodní společnosti na základě teoretických poznatků, zjistit, zda společnost používá správné, zákonem dané postupy, a v případě zjištění rozporu navrhnout této společnosti úpravy inventarizačních postupů.

Bakalářská práce se skládá ze dvou částí – teoretické a praktické. Teoretické poznatky jsem získala z literatury uvedené v seznamu a uvedla jsem je v teoretické části své práce.

Praktickou částí bude sledování procesu inventarizace, její analýza a vyhodnocení procesu inventarizace.

3 TEORETICKÁ ČÁST

V teoretické části popisují důležité pojmy jako je inventarizace, druhy inventarizace, inventarizační rozdíly, druhy cen v oceňování, oceňování zásob a jejich způsoby účtování. Dále také vymezím důležité paragrafy ze zákona o účetnictví, které jsou nedílnou součástí této problematiky.

Jednu kapitolu věnuji úschově účetních záznamů a ostatních dokumentů, v další rozeberu dva způsoby konkrétního zaúčtování zásob. Také se zabývám inventarizací mank a přebytků a jejich zaúčtováním.

3.1 Pojem inventarizace

Inventarizace majetku a závazků představuje důležitý nástroj pro zajištění průkaznosti účetnictví a jejím smyslem je především ověření, jestli účetní stavy majetku a závazků odpovídají jejich skutečným stavům. Jenže řada účetních jednotek její důležitost podceňuje. Dle mých poznatků a zkušeností vidím především rozdíl mezi velkými firmami, a naopak menšími a středními, které mají tendence důležitost inventarizace podceňovat. Velké množství těchto firem inventarizaci provádí pouze formálně, nebo ji nedělají vůbec.

Pokud například podnikatel vede svoji firmu sám, nemá žádné zaměstnance, nedělá závratné obraty, nedisponuje s velkým majetkem a je za všechno sám sobě zodpovědný, může si být téměř jist, že veškeré fyzické položky sedí s dokumentací vedenou v účetnictví. Takový podnikatel si téměř nepřipouští ani možné odchylky od vedených záznamů.

Zatímco velká společnost zaměstnávající menší či větší počet pracovníků, s daleko větším objemem výroby nebo prodeje již není samozřejmě schopna udržet přehled nad svým majetkem a hospodařením společnosti.

Proces inventarizace je nezbytné v účetní jednotce důsledně naplánovat, stanovit ve vnitřním předpisu účetní jednotky přesný časový sled jednotlivých fází procesu inventarizace, odpovědné osoby, inventarizační komise, způsoby provádění inventarizace a další konkrétní postupy. (Březinová, 2013, s. 137)

Hlubkové provedení inventarizace je činnost, která předpokládá i běžné přerušení klasické činnosti účetní jednotky, někdy vede i k uzavření provozovny, jelikož jde o časově velice náročnou záležitost.

Pokud se jedná o větší účetní jednotku je zapotřebí součinnosti větší části pracovníků, proto může nastat i problém s prováděním a zabezpečením běžné činnosti firmy.

3.2 Inventarizace ve vztahu k zákonu o účetnictví

Povinnost inventarizovat majetek, závazky, jiná aktiva, jiná pasiva a skutečnosti zaúčtované v knize podrozvahových účtů (dále jen inventarizace) ukládá §29 a § 30 ZoÚ. (Svobodová, 2018, str. 62)

Ustanovení zákona o účetnictví v § 1 odst. 1 mimo jiné vymezuje, že jmenovaný zákon stanoví také požadavky na průkaznost účetnictví. Odstavec 2 téhož paragrafu stanoví, na které účetní jednotky se ustanovení zákona o účetnictví vztahuje. (Svobodová, 2018, s. 62)

Inventarizace se provádí k rozvahovému dni – tato periodická inventarizace může být zahájena nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a dokončena nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. (Martínková,2016)

Podle § 30 odst. 7 zákona o účetnictví musí být vytvořen inventurní soupis s předepsanými náležitostmi. Inventarizaci je nutné doložit pět let od jejího uskutečnění.

Pokud je skutečný stav vyšší než účetní, jedná se o přebytek, naopak, když je skutečný stav nižší než ten účetní, jde o manko nebo schodek.

Stát zastoupený příslušnými správci daně vyžaduje po účetních jednotkách přesně provedenou a zaznamenanou inventarizaci a v případě jakýchkoliv nejasností nebo nesplnění povinnosti bere úřad účetnictví jako neprůkazné. Pokud je inventarizace provedena správně, většinou se objeví větší množství nedostatků v účetnictví jednotky, v lepším případě se zjistí, že stav v evidenci je shodný se skutečností.

Na základě směrné účtové osnovy a uspořádání a označování podrozvahových účtů (viz § 47 vyhlášky č. 410/2009 Sb.) a případného členění na analytické účty příslušná vybraná účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž uvede syntetické, analytické a podrozvahové účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů, k sestavení účetní závěrky a k přenosu účetních záznamů podle vyhlášky č. 383/2009 Sb. (Svobodová, 2018, s. 64)

Účetní závěrku vymezuje § 18 ZoÚ jako nedílný celek, který tvoří rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu

zisku a ztráty, zejména naplněním § 7 odst. 3 až 5 a § 19 odst. 5 a 6 ZoÚ. Účetní závěrka dále obsahuje přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě hodnoty uvedené v § 20 odst. 1 písm. c) bodech 1 a 2 ZoÚ. Pro některé vybrané účetní jednotky stanoví prováděcí právní předpis závazné vzory jednotlivých částí účetní závěrky (vyhláška č. 410/2009 Sb.). (Svobodová, 2018, s. 65)

3.3 Vymezení § 29 a § 30 ZoÚ

Tyto paragrafy se přímo týkají provádění inventarizací účetními jednotkami a jejich výkladem můžeme pochopit důležité prvky inventarizace.

§ 29

(1) Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3. 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.

(2) Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

(3) Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

(4) Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace u vybraných účetních jednotek, včetně bližších podmínek inventarizace položek jiných aktiv a jiných pasiv stanoví prováděcí právní předpis.

§ 30

- (1) Účetní jednotky zjišťují při inventarizaci skutečné stavy majetku a závazků a zaznamenávají je v inventurních soupisech. Tyto stavy zjišťují
- a) fyzickou inventurou u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci, nebo
 - b) dokladovou inventurou u závazků a majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci, a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.
- (2) Účetní jednotky při inventarizaci postupují tak, že provádějí jednu nebo více inventur a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví.
- (3) Účetní jednotky mohou při fyzické inventuře zjišťovat skutečný stav majetku počítáním, měřením, vážením a dalšími obdobnými způsoby, případně mohou využívat účetní záznamy, které prokazují jeho existenci.
- (4) Při periodické inventarizaci mohou účetní jednotky při zjišťování skutečného stavu stanovit den, ke kterému skutečný stav zjišťují a který předchází rozvahovému dni (dále jen „rozhodný den“), a mohou dokončit zjišťování skutečného stavu podle účetních záznamů, které prokazují přírůstky a úbytky majetku a závazků, které nastaly mezi tímto dnem a rozvahovým dnem.
- (5) Při průběžné inventarizaci se odstavec 4 použije obdobně.
- (6) Účetní jednotky při periodické inventarizaci
- a) mohou zahájit inventuru nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem,
 - b) ukončí inventuru nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.
- (7) Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat
- a) skutečnosti podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,
 - b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,
 - c) způsob zjišťování skutečných stavů,
 - d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
 - e) ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,

- f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

(8) Při průběžné inventarizaci mohou být inventurní soupisy podle odstavce 7 nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

(9) Pro inventarizaci kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů se ustanovení odstavců 1 až 8 použijí pouze v rozsahu, v jakém je účetní jednotka schopna zajistit inventarizaci tohoto majetku společně s plněním zvláštních povinností o zjišťování skutečného stavu tohoto majetku. Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů stanoví prováděcí právní předpis.

(10) Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy

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

(11) Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

(12) Ustanovení týkající se inventarizace majetku a závazků se použijí i pro inventarizaci jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů. 6)

3.4 Inventura a její důležitost

Inventura je vlastně taková podmnožina inventarizace a ukazuje nám fyzický nebo dokladový nově zjištěný skutečný stav, je jedním z ukazatelů funkčnosti skladu a je nedílnou součástí každého podnikání. Můžeme ji také popsat jako fyzické počítání a kontrolu položek nacházejících se ve skladu nebo např. v obchodě. Na inventuru bychom se ale neměli dívat pouze jako na nutnou a povinnou záležitost, ale měli bychom v ní vidět i příležitost k novému rozvoji firmy, dále je možné zjistit, zda konkrétní zásoby nejsou zbytečně předimenzované a není potřeba zmenšit nebo zvýšit optimální stav zásob, tím pádem i přehodnotit např. stav

pracovníků při skladových operacích. (Vesecký, 2014)

3.4.1 Fyzická inventura

Fyzickou inventurou používáme v případech, kdy majetek umožňuje vizuální ověření, např. pokladní hotovost, ceniny, stroje, zařízení, auta, zboží na prodejnách, materiál na skladě apod.

Skutečné stavy se při fyzické inventuře zjišťují přepočtením, převážením, přeměřením. Ve výjimečných případech lze při fyzické inventuře použít při zjišťování stavů i technický propočít, při tomto způsobu zjišťování stavů se vychází z jednotek množství použitých v účetnictví. (Svobodová, 2018, s. 168)

Lidský faktor se vysoce podílí na průběhu procesu inventarizace. I přes vysokou míru využívání automatizace, je nutné klást vysoké nároky na přesnost a zodpovědnost každého účastníka inventarizace.

V průběhu inventury je také nutné zorganizovat změny spojené s tímto procesem, které mohou nastat. Jde především o narušení klasického provozu podniku, kdy by neměl být ohrožen např. vztah k zákazníků a dodavatelským subjektům. Správnému provedení inventury může také přispět praktické a logické uskladnění zboží a materiálu na přehledných místech a v nemalé míře i pořádek ve skladech nebo na provozovnách. Nedílnou součástí je také naplánování pravidelných přestávek a občerstvení pro pracovníky. (Douděra, 2013)

3.4.2 Dokladová inventura

Dokladovou inventuru využíváme u majetku, u kterého již nelze úplně zjistit stav vizuálně. Jde např. o stav pohledávek, stav na bankovních účtech, dále ji použijeme u závazků, jiných aktiv a jiných pasiv a u podrozvahových účtů.

Podstata dokladové inventury spočívá v tom, že se při ní skutečný stav příslušného druhu majetku a závazků zjišťuje, ověřuje či prokazuje jen pomocí různých písemností, např. pomocí účetních dokladů, listin, spisů a smluv nebo různé korespondence čili inventurou dokladovou se skutečný stav zjišťuje zkontrolováním existence a úplnosti dokladů, tzn. Porovnáním účetního stavů účtů s doklady dokládajícími tyto skutečnosti (např. pohledávky, závazky apod.). (Svobodová, 2018, s. 169)

Z výše uvedených způsobů vyplývá (Svobodová, 2018, s. 169-170):

Fyzickou inventurou se zjišťují stavy u majetku hmotné povahy, popř. nehmotné povahy, a to zejména u:

- dlouhodobého nehmotného majetku,
- dlouhodobého hmotného majetku
- zásob,
- hmotného majetku vedeného na podrozvahových účtech.

Dokladovou inventurou se zjišťují stavy u závazků a ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru, a to zejména u (Martínková, 2016):

- nehmotných výsledků výzkumu a vývoje,
- cenných papírů a podílů,
- peněžních prostředků na bankovních účtech,
- materiálu a zboží na cestě,
- pohledávek,
- závazků,
- rezerv,
- přechodných účtů aktivních a pasivních,
- ostatního majetku a závazků, které jsou vedeny na podrozvahových účtech,
- ostatních aktiv a pasiv, u kterých nelze provést fyzickou inventarizaci.

3.5 Druhy inventarizace

Ke dni účetní závěrky se provádí inventarizace **řádná**, která je promítnuta jako výsledek hospodaření a může být provedena během posledních čtyř měsíců účetního období, nebo v prvním měsíci příštího účetního období. Velký význam má i **mimořádná** inventura. K té dochází například při určitých změnách v organizaci jako je např. zavedení nového účetního systému nebo změna ve vedení společnosti. Většinou je určena pro vnitřní potřeby firmy. Při **periodické** nebo **průběžné** inventarizaci si může účetní jednotka stanovit rozhodný den, ke kterému skutečný stav zjišťuje. Průběžná inventarizace, v praxi známá též jako kontinuální, se provádí u zásob, u kterých se účtuje podle druhů nebo jejich umístění a u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který nemá v účetní jednotce trvalé místo a neustále se pohybuje. V některých případech je povinností firmy přizvat externího auditora, který v závěru potvrdí správnost výsledku inventury. (Douděra, 2013)

3.6 Povinnosti při inventarizaci

V průběhu provádění fyzické či dokladové inventury je nutné (Svobodová, 2018, s. 170-171):

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

Inventurní soupisy jsou průkazné důležité účetní záznamy a musí mimo jiné obsahovat (Lukášová, 2012):

- okamžik sestavení účetní závěrky,
- dobu zahájení a ukončení inventury,
- způsob, jakým byl zjištěn skutečný stav
- ocenění majetku a závazků k rozvahovému nebo rozhodnému dni, pokud je účetní jednotkou stanoven, vymezení určitého majetku a závazků, které jsou předmětem inventarizace a podpisy osob zodpovědných za správnost provedení inventury v konkrétních úsecích účetní jednotky.

3.7 Inventarizační rozdíl

Výsledkem jakékoliv inventury je v ideálním případě stav, který je fyzicky a dokladově téměř vyrovnaný, bohužel se s ním většina větších účetních jednotek téměř nesetkává. Zpravidla dochází k následujícím skutečnostem (Martínková, 2016):

- skutečný stav je nižší než stav v účetnictví, rozdíl označujeme jako **manko** (u pokladní hotovosti a cenin se používá termín **schodek**),
- skutečný stav je vyšší než v účetnictví, rozdíl označuje jako **přebytek**.

Inventura funguje jako dobrý ukazatel kvality práce. Špatný výsledek inventury může být známkou toho, že zaměstnanci nevhodně pracují s materiálem nebo různými komponenty, případně může jít i o rozkrádání majetku. Takový výsledek inventury je příležitostí k nutným změnám v organizaci, které mohou zabránit zbytečným ztrátám. (Vesecký, 2014)

Samozeřejmě musíme na druhé straně pamatovat i na to, že při skladování některých surovin a materiálu může dojít k jejich přirozeným úbytkům. V těchto případech je nutné, aby účetní jednotka stanovila normu, která tento stav ošetří. Hovoříme o tzv. **normách přirozených úbytků**. U skladování zásob může dojít např. k vysychání, vypařování nebo k hnilobě zásob. Při manipulaci se zásobami se něco rozbije, otluče, vylije. V maloobchodních jednotkách může dojít k drobným krádežím. Není jednoduché takovou normu adekvátně stanovit. V některých případech si nechávají společnosti vypracovat i znalecké posudky, ale ne ve všech případech lze normy uplatnit, např. u výše uvedených ztrátách při krádežích. V některých případech může dojít i k neúmyslné záměně určitých druhů zásob. (Chlada, 2014)

3.8 Inventarizační manka a přebytky – jejich zúčtování a daňové uplatnění

Tabulka 1 Inventarizační manka a přebytky – jejich zúčtování a daňové uplatnění

Druh majetku	Zjištění	Zúčtování	Daňová uznatelnost
Zásoby na skladě	Odpis pro ztrátu hodnoty	549/11x 549/12x 549/13x	
Zásoby na skladě	Prodej znehodnocených zásob	542/11x 61x/12x 504/13x	pokud byly prodány třeba i za nepatrnou cenu
Zásoby na skladě	Škoda v důsledku živelní pohromy	582/11x 582/12x 582/13x	§ 24,2,1 § 24,10
Zásoby na skladě	Úbytek v rámci norem	501/11x 61x/12x 504/13x	§ 25, 2
Zásoby na skladě	Přebytek	11x/648**) 12x/61x 13x/648	je dle ČÚS účtován do výnosů, a proto vstupuje do daňového základu*)
Zásoby na skladě	Manko	549/11x 549/12x 549/13x	§ 25, 1, n
Zásoby na skladě	Přechodná ztráta hodnoty	559/19x	
Zásoby na skladě	Obnovení hodnoty	19x/559	

Zdroj: Louša, 2012, s. 164

*) Ocenění přebytků v účetnictví musí být provedeno dle § 25 Zákona a ustanovení Postupů účtování pro podnikatele třída 1, čl. IV, odst. 4, tj. reprodukční cenou. Toto ocenění platí i pro daňové účely. K ocenění majetku v účetnictví stačí odborný odhad, který nemusí být proveden soudním znalcem. Pokud toto ocenění ovlivní základ daně, musí být ovšem účetní jednotka schopna dokázat správci daně správnost jeho výše. (Louša, 2012, s. 164)

**) Může nastat situace, že se má oprávněně za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění, účtuje se ve prospěch účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. (Louša, 2012, s.164)

V posledním sloupci tabulky jsou uváděny paragrafy zákona o daních z příjmů (ZDP), dle kterých při splnění podmínek v nich stanovených příslušný inventarizační rozdíl vstupuje do základu daně, ať to znamená jeho snížení či zvýšení. Když není v tomto sloupci nic uvedeno, pak příslušné zjištění nevstupuje do daňového základu. (Louša, 2012, s. 164)

Pokud je majetek, na který byla vytvořena opravná položka, vyřazován ať důsledkem škody nebo z jiné příčiny, musí být též rozpuštěna opravná položka, a to zásadně prostřednictvím příslušného nákladového účtu zápisem na straně Dal, případně i minus MD. (Louša, 2012, s. 165)

Pokud jsou inventarizační rozdíly považovány za škodu dle § 25 odst. 3 ZDP a nejsou to případy dle § 24 odst. 21) téhož zákona, pak jsou daňově neuznatelné, ledaže by byla zúčtována náhrada škody. Škoda je pak daňově uznatelná dle § 25 odst. 1 písmeno n) až do výše předepsané náhrady. To platí i pro případy, na které je v tabulce odkazováno v poznámkách dle následujících čísel. (Louša, 2012, s. 165)

3.9 Druhy cen v oceňování

Pro oceňování dlouhodobého majetku se v souladu se zákonem o účetnictví používají tyto druhy ocenění (Svobodová, 2018, s. 184):

- pořizovací cena,
- reprodukční pořizovací cena,
- vlastní náklady,
- jmenovitá hodnota,
- ve výši 1 Kč,
- reálná hodnota

3.9.1 Pořizovací cena

Pořizovací cena je vlastně cena, za kterou jsme majetek pořídili. Do této ceny zahrnujeme i další náklady, které s pořízením zboží bezprostředně souvisí. Tato cena se používá u majetku, který pořídíme za určitou úplatou. Je to nejčastěji používaná forma v oceňování dlouhodobého majetku.

Ustanovení § 55 až 58 vyhlášky č. 410/2009 Sb. (Svobodová, 2018, s.184-187):

§ 55

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do okamžiku stanoveného v § 11 odst. 5 nebo § 14 odst. 12 jsou zejména náklady na

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- c) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- d) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- e) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- f) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nebo pachtýři nemovitě věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- g) úhradu podílu na oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu; účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu; účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
- h) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce,

která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, pokud je účetní jednotka oprávněna k takovéto úhradě nákladů,

- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vzniknou-li při zkouškách tohoto majetku použitelné výrobky nebo výkony, snižuje ocenění těchto výrobků nebo výkonů náklady související s pořízením tohoto majetku; další náklady na tyto výrobky a výkony nejsou součástí nákladů souvisejících s pořízením tohoto majetku, nýbrž nákladem z činnosti účetní jednotky,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů,
- k) zrušeno

§ 56

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů

Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

§ 57

Způsob oceňování zásob a vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob

Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a zápůjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

Náklady na úpravu skladovaného materiálu nebo zboží se považují za náklady související s pořízením zásob a zvyšují ocenění zásob.

V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění.

Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

§ 58

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny za právní pomoc a provize.

Pořizovací cenu můžeme zvýšit o případné technické zhodnocení. Řadíme sem modernizace a rekonstrukce, dále stavební úpravy, nástavby a přístavby.

Rekonstrukcí vyjadřuje určité zásahy do majetku, kterými změním účel jeho užívání nebo technických parametrů, jde o zásah do majetku.

Modernizací rozumíme rozšíření použitelnosti nebo jeho vybavení. Pro příklad uvádím pořízení klimatizace do osobního automobilu.

3.9.2 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je vlastně cena pořízeného majetku v době, kdy o něm účtujeme. Nepoužívá se příliš často.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje (Svobodová, 2018, s. 187):

- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý darováním,
- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady,
- dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu v případech, kdy využití finančního leasingu dovolují příslušné právní předpisy,
- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (např. inventarizační přebytek),
- vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Pro potřebu účetní jednotky stačí odborný odhad pro stanovení reprodukční pořizovací ceny, nebo si ji může účetní jednotka stanovit sama, pokud např. u zvířat nelze cena zjistit.

3.9.3 Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují (Svobodová, 2018, s. 188):

- nehmotný majetek vytvořený vlastní činností,
- hmotný majetek vytvořený vlastní činností,
- zásoby vytvořené vlastní činností,
- příchovky zvířat.

Vlastními náklady rozumíme přímé náklady, které vynaložíme na výrobu a činnosti s ní spojenou – materiál, mzdy zaměstnanců, související služby, dále přiřadíme i nepřímé náklady, které se k této výrobě nebo činnosti vztahují – režijní náklady. Za přímé náklady považujeme pořizovací cenu materiálu a ostatních spotřebovaných výkonů. Zařadíme sem i náklady, které nám bezprostředně vzniknou při výrobě určitých daných výrobků. Tenhle druh ocenění používáme u majetku, který vytvoříme vlastní činností.

3.9.4 Ve výši 1 Kč

Podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) ZoÚ se kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena, oceňují ve výši 1 Kč. (Svobodová, 2018, s. 188)

3.9.5 Reálná hodnota

Reálná hodnota je ocenění, které odráží současnou tržní situaci, částka, za kterou společnost může prodat svá aktiva nebo jde o vypořádání závazku mezi dvěma stranami, které transakci realizují.

3.10 Oceňování dlouhodobého majetku

Pro posouzení finanční situace účetní jednotky a pro finanční analýzu konkrétní společnosti je ocenění dlouhodobého majetku velice důležitou operací. Majetek oceňujeme pořizovací cenou, majetek pořízený vlastní činností oceňujeme vlastními náklady a v případě bezúplatného získání – reprodukční pořizovací cenou.

3.11 Oceňování zásob

Zásoby se oceňují v souladu se zákonem takto (Svobodová, 2018, s. 189):

- a) nakoupené zásoby pořizovacími cenami,
- b) zásoby vytvořené vlastní činností včetně přírůstku zvířat vlastními náklady,
- c) příchovky zvířat se oceňují vlastními náklady, nelze-li zjistit, tak reprodukčními pořizovacími cenami, které si účetní jednotka stanoví sama v souladu s ustanoveními zákona o účetnictví.
- d) Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem pořizovacích cen nebo vlastních nákladů nebo způsobem, kdy se první cena pro ocenění přírůstku zásob použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob.

Je to metoda k ocenění výstupu (First in, First out = FIFO). Má četné výhody, zejména v tom, že permanentně vylučuje nejstarší nákupy nebo jiné přírůstky materiálu a tím aktualizuje jejich ceny, třebaže s časovým odstupem. Vážený aritmetický průměr je nutné počítat nejméně jednou za měsíc. (Svobodová, 2018, s. 189)

3.11.1 Oceňování zásob pořizovací cenou

Zásoby oceňujeme nejčastěji pořizovacími cenami, pokud je pořídíme za určitou úhradu. Pořizovací cena je částka, za kterou jsme zásoby nakoupili a zahrnuje náklady, které přímo s jejich pořízením souvisí. Další součástí pořizovací ceny zásob mohou být i náklady vzniklé při jejich pořízením jako je clo, pojistné, přeprava a provize.

3.11.2 Oceňování zásob vlastními náklady

Vlastní náklady považujeme za přímé náklady, které jsou vynaloženy na výrobu nebo jinou činnost, např. materiál, mzdy zaměstnanců, k vlastním nákladům můžeme přiřadit i nepřímé náklady, které bezprostředně souvisí s výrobou nebo jinou činností. Přímé náklady obsahují cenu pořízení materiálu a ostatních spotřebovaných výkonů, dále může jít i o různé přidružené náklady vznikající při konkrétní výrobě.

Vlastní náklady zásob, které jsou vytvořeny vlastní činností oceňujeme ve skutečné výši pořízení nebo také na základě kalkulace jejich výroby. Mezi vlastní náklady patří přímé náklady, ale také mohou obsahovat určitou část fixních a variabilních nepřímých nákladů. Tyhle se mohou vztahovat na více druhů a typů výkonů. Prodejní náklady se do těchto nákladů ale nezahrnuje.

3.11.3 Oceňování zásob při výdeji ze skladu

Zásoby stejného druhu lze na skladě oceňovat (Březinová, 2016, s. 44)

- metodou FIFO (First-in, First-out) – první do skladu, první ze skladu nebo
- cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo
- cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem periodickým nebo
- pevnou cenou a odchylkou od této pevně stanovené ceny.

Metoda LIFO (Last-in, First-out) – metoda „poslední do skladu, první ze skladu“ je v České republice zakázána.

Tabulka 2 - Ocenění majetku a závazků v návaznosti na ustanovení § 24 až § 28 ZoÚ

Požizovací cenou	a) hmotný majetek kromě zásob s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností, b) zásoby s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností, c) podíly, cenné papíry a deriváty, d) pohledávky při nabytí za úplatou nebo vkladem, e) nehmotný majetek kromě pohledávek s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností
Vlastními náklady	a) hmotný majetek kromě zásob s vytvořený vlastní činností, b) zásoby vytvořené vlastní činností, c) nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností, d) příchovky zvířat
Jmenovitou hodnotou	a) peněžní prostředky a ceniny, b) pohledávky při vzniku, c) závazky
Reprodukční pořizovací cenou	Majetek v případech bezúplatného nabytí, s výjimkou majetku uvedeného v § 25 odst. 1 pod písm. e) a písm. g), nebo majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit nebo jsou tyto náklady vyšší než reprodukční pořizovací cena tohoto majetku.
Reálnou hodnotou	Z jednotlivých složek majetku a závazků k okamžiku ocenění podle § 24 odst. 2 písm. b) se reálnou hodnotou oceňují: a) cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování, cenných papírů představujících účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou, b) deriváty, c) finanční umístění, s výjimkou dluhopisů držených do splatnosti, jejichž emitentem je členský stát Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj a jejichž hodnocení bylo alespoň dvěma mezinárodně uznávanými ratingovými agenturami stanoveno na úrovni České republiky nebo vyšší, nejedná-li se o finanční umístění vztahující se k závazkům ze životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník, a technické rezervy u účetních jednotek, které provozují činnost pojištění nebo zajištění podle zvláštních právních předpisů, kromě veřejného zdravotního pojištění,

	<p>d) majetek a závazky v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis, to neplatí v případech uvedených v odst. 3,</p> <p>e) část majetku a závazků zajištěná deriváty,</p> <p>f) pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování</p> <p>g) závazky vrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a do okamžiku ocenění je nezískala zpět,</p> <p>h) u vybraných účetních jednotek majetek určený k prodeji s výjimkou zásob.</p>
Ve výši 1 Kč	Kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena.
Předpokládanou výši ocenění	Podrozvahových účtů, v případě skutečností, o kterých účetní jednotky účtují v souvislosti s budoucím přírůstkem nebo úbytkem majetku nebo jiného aktiva, závazku nebo jiného pasiva, ke kterému může dojít na základě stanovené podmínky nebo podmínek.
Majetek v případech bezúplatného nabytí	Reprodukční pořizovací cena se nepoužije v případě bezúplatné změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěřeni majetku do správy podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami; v těchto případech účetní jednotka při ocenění majetku navazuje na výši ocenění v účetnictví účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala.

Zdroj: Svobodová, 2018, s. 190-191

Zásoby pořízené bezplatně, nalezené (přebytky zásob), odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení podle odborného odhadu jejich užitné hodnoty. (Svobodová, 2018, s. 189)

Nevyfakturované dodávky zásob se ocení podle uzavřené smlouvy, popř. i odborným odhadem. (Svobodová, 2018, s. 189)

3.12 Oceňování k okamžiku sestavení účetní závěrky (k rozvahovému dni)

Pokud k rozvahovému dni oceňujeme určité složky majetku, používáme metodu oceňování v reálné hodnotě a ocenění ekvivalencí. Reálnou hodnotu lze považovat za částku, za kterou lze prodat aktiva nebo vypořádat závazky mezi dvěma stranami, prakticky jde o ocenění při současné tržní situaci. Reálnou hodnotou oceňujeme např. cenné papíry, deriváty, technické rezervy, pohledávky, majetek určený k prodeji atd. Při ocenění ekvivalencí jde o odraz vlastního kapitálu účetní jednotky. Pokud tuhle metodu společnost použije, musí ji dodržet i pro ocenění ostatních podílů. Aktiva a závazky, které jsou účtovány v cizí měně se přepočítají k rozvahovému dni na českou měnu dle kurzem stanoveným ČNB.

Opatrný je v účetnictví ten, kdo při oceňování k rozvahovému dni (Březinová, 2016, s. 24)

- zahrnuje jen zisky, které byly dosaženy,
- bere v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků,
- bere v úvahu všechna snížení hodnoty.

Mezi základní zásady účetnictví je zásada **věrného obrazu účetnictví**. Hodnoty v účetnictví by teda měly odpovídat reálné skutečnosti v daném okamžiku. U majetku používáme opravné položky ke změně ocenění, pokud zjistíme, že k němu došlo na přechodnou dobu. Rozeznáváme **dočasné snížení hodnoty** aktiv a **trvalé snížení hodnoty** aktiv, které vyjadřujeme pomocí odpisu. Příkladem dočasně snížené hodnoty aktiv může být ve výrobní oděvní firmě letní kolekce plavek v zimě hůře prodejných. Mezi trvale snížené hodnoty aktiv řadíme např. odpis užitkového vozu.

3.13 Způsoby účtování o zásobách

Účetní jednotka si může zvolit postup účtování o zásobách. Rozeznáváme dva typy účtování o zásobách. Prvním způsobem je účtování průběžné – způsob A, nebo účtování periodicky – způsob B.

3.13.1 Způsob A účtování o zásobách

Výhodou způsobu účtování A je rychlý přehled o všech prostředcích, které jsou vloženy do určitých druhů zásob, jelikož se k evidenci při pořizování zásob používají účty třídy 1, ze kterých průběžně přechází do spotřeby na základě jejich vyskladnění. Stav zásob a jejich pohyb se tak eviduje v průběhu celého účetního období.

Účetní jednotka pořizuje materiál, aby jej spotřebovala při výrobě svých výkonů. Úbytek aktiva představuje náklad. Pro zaúčtování spotřeby materiálu ve výrobě se používá syntetický účet 501 – Materiál na skladě. Tento účet se používá také v případě, pokud se při inventarizaci zjistí rozdíl mezi účetním stavem a skutečným stavem, který odpovídá normě přirozených úbytků (rozprášení sypkého materiálu, jeho vysychání, shnití, nedodržení míry u tekutin aj.). (Březinová, 2016, s. 48)

3.13.2 Způsob B účtování o zásobách

U způsobu B účtování o zásobách se v průběhu celého účetního roku účtují náklady vynaložené na pořízení zásob rovnou do spotřeby na nákladové účty. Až na konci účetního období se na základě provedené inventury zaúčtuje přesně zjištěný stav zásob. Tím pádem se v praxi často stává, že účetní jednotka nemá během roku k dispozici žádné údaje o stavu konkrétních zásob. Účetní předpisy ale naopak obsahují důležitou podmínku při použití způsobu B, která stanovuje prokázání stavu zásob včetně jejich ocenění.

Účetní jednotka celkovou částku pořizovací ceny účtuje rovnou na vrub příslušného nákladového účtu. Při koupi materiálu se jedná o účet 501 – Spotřeba materiálu, při koupi zboží o účet 504 – Prodané zboží. (Březinová, 2016, s. 54)

3.14 Ukládání a úschova účetních písemností

Úschova a archivace příslušných dokladů a písemností není příliš v účetních jednotkách oblíbená záležitost, neboť obnáší starosti s hledáním vhodného místa k uložení i další náklady spojené s archivací dokladů. Některé firmy tenhle problém řeší využitím externích prostor nebo využívají služeb jiných společností. Po skončení povinnosti archivace je vhodné doklady zlikvidovat. Protože jde o citlivé interní informace firem, je dobré záznamy skartovat.

Následně je nutné připomenout, že ukládání a úschova účetních písemností je řešena v § 31 a § 32 ZoÚ a je rovněž podmínkou průkaznosti účetnictví a inventarizace majetku a závazků. K ukládání a úschově jsou stanoveny uschovací doby pro jednotlivé druhy účetních písemností a rovněž je stanoveno, jakým způsobem se s těmito písemnostmi naloží při zániku účetní jednotky. (Svobodová, 2018, s. 263)

Jednoznačně je stanovena povinnost předávat účetní písemnosti na právní nástupce při zániku právnických osob bez likvidace. Pokud končí účetní jednotka likvidací, musí uschovávat účetní písemnosti alespoň po dobu, než dojde k vypořádání jejího majetku a závazků (Svobodová, 2018, s. 263-264):

§ 31

(1) Účetní jednotky jsou povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou v odstavci 2 nebo 3. Nestanoví-li tento zákon jinak, platí pro nakládání s nimi zvláštní právní předpisy.

(2) Účetní záznamy se uschovávají, pokud v § 32 není stanoveno jinak,

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účetní knihy, odpisový plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví (§ 33), po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

Povinnosti spojené s uschováním účetních záznamů, jakož i povinnosti podle § 33 odst. 3 přecházejí u účetních jednotek uvedených v

- a) § 1 odst. 2 písm. a) až c) na právního nástupce této účetní jednotky, a není-li ho, na likvidátora či insolvenčního správce nebo jinou osobu podle zvláštních právních předpisů,
- b) § 1 odst. 2 písm. d) až h) v případě úmrtí na dědice, převezme-li věci, práva či jiné majetkové hodnoty, náležející k účetní jednotce; případně-li dědictví nebo jeho část zahrnující věci, práva či jiné majetkové hodnoty, které náleží k účetní jednotce, státu, přecházejí uvedené povinnosti na příslušnou organizační složku státu, která vyrozumí státní archiv.

V případech, které nejsou uvedeny v odstavci 3, je povinna účetní jednotka podle § 1 odst. 2 písm. a) a c) před svým zánikem a účetní jednotka podle § 1 odst. 2 písm. b), d) až l) před zánikem povinnosti vést účetnictví zajistit povinnosti spojené s uschováním účetních záznamů a o způsobu tohoto zajištění prokazatelně informovat státní archiv.

§ 32

Použijí-li účetní jednotky účetní záznamy i pro jiný účel než uvedený v § 31 odst. 1, a to zejména pro účely trestního řízení, opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, správního řízení, občanského soudního řízení, daňového řízení, výběru archiválií ve skartačním řízení nebo mimo něj, nebo pro účely sociálního zabezpečení, veřejného zdravotního pojištění anebo pro účely ochrany autorských práv, postupují po uplynutí dob úschovy uvedených v § 31 odst. 2 dále tak, aby byly zajištěny požadavky vyplývající z jejich použití pro uvedené účely; v případě, kdy účetní jednotky použijí účetní záznamy k těmto účelům, platí všechny ustanovení tohoto zákona týkající se účetních záznamů obdobně.

Účetní jednotka může jako účetní záznamy použít zejména mzdové listy, daňové doklady nebo

jinou dokumentací vyplývající ze zvláštních právních předpisů. Takto použitá dokumentace musí splňovat požadavky kladené tímto zákonem na účetní záznamy. Tuto dokumentaci uschovávají účetní jednotky po dobu stanovenou v § 31 odst.2 podle toho, jakou funkci plní při vedení účetnictví, nejde-li o případ podle odstavce 1.

Pokud záruční lhůta nebo reklamační řízení je delší než lhůta podle § 31 odst. 2, uschovává účetní jednotka doklady a jiné účetní záznamy po dobu, po kterou tato lhůta běží nebo toto řízení trvá; pokud se účetní záznam vztahuje k nezaplacené pohledávce či nesplněnému závazku ve lhůtě podle § 31 odst. 2, uschovává účetní jednotka tento účetní záznam do konce prvního účetního období následujícího po účetním období, v němž došlo k zaplacení pohledávky nebo ke splnění závazku.

Knihy analytické evidence pohledávek a závazků, účetní doklady a jiné účetní písemnosti, které vyplývají z přímého styku s cizinou z doby před 1. lednem 1949, a účetní závěrku vztahující se k převodu majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby provedenému podle zvláštních právních předpisů uschovávají účetní jednotky, dokud ministerstvo nedá samo nebo na žádost účetní jednotky souhlas k vyřazení těchto písemností.

Tabulka 3 - Přehled úschovy účetních záznamů a ostatních dokumentů

Účetní záznam a další dokumenty	Povinnosti uschovávání vyplývající z § 31 § 32 ZoÚ a dalších zvláštních právních předpisů
Účetní závěrky a výroční zprávy	po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
Doklady prokazující nárok na státní příspěvek penzijních fondů pro účastníky	po dobu 10 let následujících po podání žádosti o státní příspěvek
Účetní záznamy o údajích potřebných pro stanovení a odvod státního sociálního zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti	po dobu 10 let následujících po roce, kterého se týkají
Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy	po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
Účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají formu vedení účetnictví (§33 odst. 2)	po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají
Doklady prokazující nárok na dávky penzijního připojištění	po dobu 3 let následujících po výplatě poslední dávky penzijního připojištění
Mzdové listy nebo účetní záznamy o údajích potřebných pro účely důchodového pojištění	po dobu 30 let následujících po roce, kterého se týkají

Zdroj: Svobodová, 2018, s. 264-265

Závěrem lze konstatovat, že je nutné stanovit, dodržet a kontrolovat příslušnou vnitřní směrnici o inventarizaci, tak aby byly dodrženy příslušné právní předpisy. (Svobodová, 2018, s. 265)

3.15 Shrnutí teoretické části

V teoretické části jsem rozebrala základní pojmy, jako je inventarizace, její druhy a povinnosti při inventarizaci, a to vše v souladu se zákonem o účetnictví.

Další kapitolu jsem podrobněji věnovala oceňování zásob variabilními způsoby, které mohou v účetní jednotce nastat a dále jsem popsala různé druhy cen při oceňování majetku společnosti.

Poslední kapitolou, kterou teoretická část obsahuje je ukládání a úschova účetních písemností jako důležitá a povinná součást celého procesu.

4 PRAKTICKÁ ČÁST

Před psaním praktické části jsem se rozhodovala mezi představením velké nadnárodní společnosti, ve které pracuji, nebo maličkou obchodní firmou, která je mi také velice blízká. Nakonec to za mě vyřešil negativní přístup a nevstřícnost kompetentních osob velké firmy k podávání informací ohledně hospodaření a výsledků společnosti, takže bylo rozhodnuto. Vybrala jsem si malou firmu, která působí a svoji podnikatelskou činnost rozvíjí především na venkově.

4.1 Představení společnosti

Společnost Patriot s.r.o. vznikla k 1. 3. 1998 a jako právnická osoba byla zapsána do obchodního rejstříku. Právní forma obchodní společnosti, která je upravená českým právním řádem je společnost s ručením omezeným. Základní kapitál podle společenské smlouvy činí 100. 000,- Kč a byl splacen peněžítým vkladem 100. 000,- Kč na účet zřízený k tomuto účelu. V souvislosti se vznikem společnosti nebyly vynaloženy žádné výdaje. Zakládající člen a jediný majitel firmy byl stanoven společenskou smlouvou jako jednatel společnosti. V současné době se společnosti zabývá maloobchodním prodejem krmiv a chovatelskými potřebami, druhým podnikatelským záměrem je hostinská činnost.

4.2 Historie společnosti

Majitel společnosti Patriot s.r.o. žil několik let v zahraničí, kde pracoval a sbíral zkušenosti. Především získal kapitál potřebný k zahájení podnikatelské činnosti a k následnému financování a investování do zařízení nutného k samotné činnosti.

Prvotním plánem byla výroba a prodej limonádových a energetických nápojů, později majitel získal koncesi k výrobě a prodeji alkoholických nápojů. V Brně byly pronajaty menší prostory, kde výroba probíhala. V této pronajaté provozovně se nápoje zároveň plnily do plastových či skleněných lahví, následovalo polepení etiketami a balení. Veškerou výrobní činnost prováděl majitel sám, což nebylo zrovna efektivní. Chyběla marketingová strategie, větší propagace a protlačení výrobků do větších řetězců a restaurací. Zboží se většinou distribuovalo pouze do lokálních provozoven a obchodů. Velkým konkurentem byly samozřejmě zavedené a známé značky, dodávající podobný typ nápojů, které navíc dokázaly zajistit lepší servis a v neposlední řadě zajímavější akční ceny. Pan jednatel byl sice velice houževnatý a pracovitý, ale tuto rozsáhlou činnost sám nemohl zvládat. Navíc pronajaté prostory v centru města nebyly příliš

výhodné.

Velkou změnou a vítanou příležitostí bylo přesunutí výroby několik desítek kilometrů od města, do vlastních prostor. Zároveň s touto změnou byli přijati do zaměstnaneckého poměru dva pracovníci. Pár let probíhala výroba stále ve stejném režimu, ale velkou výzvou byla velká poptávka po zřízení občerstvovacího zařízení, které v dané lokalitě chybělo. Výhodou byla i skvělá lokalita blízko přírody, větší koncentrace turistů a v neposlední řadě i skutečnost, že přes obec vede cyklostezka. Firma se příležitosti chytila a po dvou letech příprav a tvrdé práce se otevřel útulný hostinec s rodinnou atmosférou. Ještě před jeho otevřením se ukončila činnost výroby a prodeje nealkoholických a alkoholických nápojů, neboť nové předpisy a mimořádná situace té doby přinášely naší společnosti nemalé problémy a další investice.

Hostinská činnost byla hlavním předmětem podnikání, po otevření provozovny navíc velice úspěšná. Podnik si našel klientelu ze širokého okolí, neboť nová koncepce podniku zaměřená kromě jiného i na rodiny s dětmi byla dobrým strategickým nápadem. Prostředí s jedinečnou atmosférou a sortimentem bylo navíc doplněno různými motivačními akcemi zaměřenými na sport a zábavu.

V roce 2018 se podnikání rozšířilo o maloobchodní prodej chovatelských potřeb a krmiv pro zvířata, mezi nabízené zboží patří i hospodářské potřeby a hnojiva.

Obrázek 1 – Provozovna firmy Patriot, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zdroj autora

4.3 Současné pojetí a koncepce firmy

Současné pojetí firmy je stále ve stejném „duchu“ – hostinská činnost a maloobchodní prodej. Minulý rok byl pořízen zmrzlinový automat s výrobníkem, tím se rozšířil sortiment o točenou zmrzlinu, jde ovšem o sezónní záležitost využívanou pouze v teplém ročním období.

Novou strategií účetní jednotky je otevření rychlého občerstvení podle typu rychlého stravování – „FAST FOOD“. Nápad je založen na přípravě a prodeji smaženého kuřecího masa v různých podobách. Tato vize je zatím stále ve fázi příprav a budování nové provozovny.

Zde vidím ze strany majitele společnosti zbrklé jednání a chaos, který rozdílné činnosti přináší. Propojením těchto různorodých aktivit se stává, že se nelze věnovat stoprocentně všemu a to se projevuje na celkovém chodu a obrazu účetní jednotky.

Obrázek 2 – Vnitřní část prodejny



Zdroj: Vlastní zdroj autora

4.4 Obecné účetní metody

Společnost Patriot s.r.o. vede účetnictví na základě zákona o účetnictví, v souladu se všeobecnými účetními zásadami a principy českého státu. Účetním obdobím je kalendářní rok. Účetní jednotka vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu včetně sestavení účetní závěrky. Byl sestaven účetní rozvrh, ve kterém jsou uvedeny pouze účtové skupiny. Analytické účty se vedou dle jednotlivých druhů majetku.

Zásoby jako oběžná aktiva společnosti jsou průběžně účtovány způsobem A. Při pořízení zboží

nepoužívá účetní jednotka kalkulační účet 131, ale veškeré pořízení účtuje na účet 132 – Zboží na skladě na stranu MD oproti účtům 211 – Pokladna a 321 – Dodavatelé na stranu D. Drobný materiál, čisticí prostředky apod. jsou účtovány rovnou do spotřeby na účet 501 – Spotřeba materiálu. Prodej zboží se účtuje na vrub nákladového účtu 504.

Tabulka 4 - Vzor pořízení a prodej zboží – způsob A

Doklad	Účetní případ	MD	D
FAP	Nákup zboží na sklad – cena bez daně	132	321
	DPH	343	321
FAP	Vedlejší výdaje – cena bez daně	132	321
	DPH	343	321
VPD	Hotovostní úhrada faktury za nákup zboží, vedlejší výdaje	321	211
PPD	Tržba za prodej zboží – bez daně	211	604
	DPH	211	343
VÚD	Úbytek prodaného zboží ze skladu	504	132

Zdroj: ŠTOHL. Finanční účetnictví, 2018, s. 9-11

Opravné položky ke zboží se ve společnosti tvoří z důvodu malého prodeje, kdy během roku nedošlo téměř k žádnému prodeji. Stává se velmi častou skutečností, že je zboží prodejné pouze za nižší cenu, a tím je nutné dočasně sníženou hodnotu změnit na trvalou. Z důvodu blízké expirace se zboží prodává se slevou, někdy i za symbolickou částku, tím pádem je pořizovací cena daňovým nákladem v plné výši.

Tabulka 5 - Ukázka účtování opravné položky ke zboží

Doklad	Účetní případ	MD	D
VÚD	Dočasné snížení hodnoty zásob-tvorba opravné položky	559	196
	Rozpuštění opravné položky	196	559

Zdroj: ŠTOHL. Finanční účetnictví, 2018, s. 11

4.5 Oceňování majetku a zásob ve společnosti

Oceňování majetku se provádí v pořizovací ceně, za kterou byly zásoby a majetek pořízeny. Dlouhodobý hmotný majetek je oceňován pořizovací cenou, tzn. cenou, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související. Dodavatelské faktury za zboží jsou placeny většinou hotovostním způsobem při převzetí zásob. Zboží tvoří většinu zásob účetní jednotky, materiál je zatím zastoupen pouze malou částí z celkového podílu. Jedná se například o suché směsi na výrobu zmrzliny.

Dlouhodobý nehmotný majetek (např. software) je podobně jako zásoby oceňován pořizovací cenou.

4.6 Inventarizace vybraného podniku

Inventarizace se v účetní jednotce provádí jednou za účetní období, a to k rozvahovému dni, který je stanoven na 31.12. Vzhledem k velikosti firmy a absenci zaměstnanců provádí majitel společnosti inventarizaci sám a podle fyzické kontroly porovnává skutečný stav se stavem účetním. Veškerá dokumentace a programové vybavení je v jeho kompetenci. Pokladní systém je nastaven tak, aby při prodeji jakéhokoliv zboží vystavil výdejku ze skladu, ve kterém je zboží při pořízení naskladněno.

Veškeré zboží se nachází v prodejně provozovny a většinou je situováno v prodejních regálech nebo leží na zemi v přilehlých místnostech.

Inventura je rozdělená na dvě části. První část zahrnuje maloobchod s krmivou a průmyslovým zbožím, druhá kontroluje část s občerstvením, kde je realizován odlišný způsob skladování různých nápojů a pochutin. Jsou vytištěny listiny se seznamy veškerého zboží.

Inventarizace dlouhodobého majetku, kdy se zjišťuje, zda skutečný stav odpovídá stavu účetnímu, není v téhle firmě příliš náročná, neboť seznam obsahuje pouze pár položek, které se většinou také v provozovně nacházejí, a lze je velice dobře fyzicky zkontrolovat.

4.7 Vnitropodniková směrnice

Vnitropodniková směrnice vznikla při založení společnosti, ale již byla minimálně dvakrát aktualizována a přizpůsobena systému a momentálně probíhajícím změnám v účetní jednotce. Byla vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Je zpracována ve stručném a výstižném rozsahu. Jelikož jde o mikro společnost tmelenou pouze jedním zaměstnancem (a tím je zároveň jednatel a majitel společnosti), jde převážně o formální dokument.

Poslední směrnice nabyly účinnosti dne 1.1.2018 a za její tvorbu je zodpovědný majitel účetní jednotky. Neobsahuje zbytečné oblasti, které se ve společnosti nevyskytují.

4.7.1 Vybrané vnitřní předpisy sledované obchodní společnosti

1. Zásoby a jejich evidence

Účetní jednotka účtuje pořízení a úbytek zásob způsobem A. Zásobami ve společnosti Patriot jsou:

- skladované zboží
- skladovaný materiál určený k dalšímu zpracování
- drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti 1 rok

1.1. Oceňování zásob

Společnost Patriot účtuje zásoby pořizovacími cenami. Do nákladů s pořízením zásob se účtují náklady spojené s pořízením a dopravné.

1.2. Inventarizace zásob

Inventarizace zásob se provádí k rozvahovému dni, tzn. k poslednímu dni účetního období, vždy k 31.12.

1.3. Normy přirozených úbytků

Z povahy zboží vyplývající z podnikatelské činnosti mohou vzniknout technologické úbytky a úbytky jiného charakteru. Tato směrnice stanovuje tyto normy přirozených úbytků:

- zásoby – maloobchodní prodej má stanovenou normu přirozených úbytků ve výši 3 % z tržeb
- zásoby – sudové pivo má stanovenou normu přirozených úbytků ve výši 5 % z tržeb

2. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

- drobný dlouhodobý nehmotný majetek – software, pořízený nákupem
- vstupní cena nehmotného majetku je nižší nebo rovna 60.000, - Kč bez DPH
- doba použitelnosti je delší než jeden rok

2.1.Dlouhodobý hmotný majetek

- vstupní cena movité věci je vyšší než 40.000, - Kč bez DPH
- doba použitelnosti je delší než jeden rok

2.2.Drobný dlouhodobý hmotný majetek

- vstupní cena movité věci je nižší nebo rovna 40.000, - Kč bez DPH
- doba použitelnosti movité věci je delší než jeden rok

Oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku je dáno pořizovací cenou.

2.3.Odpisový plán dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

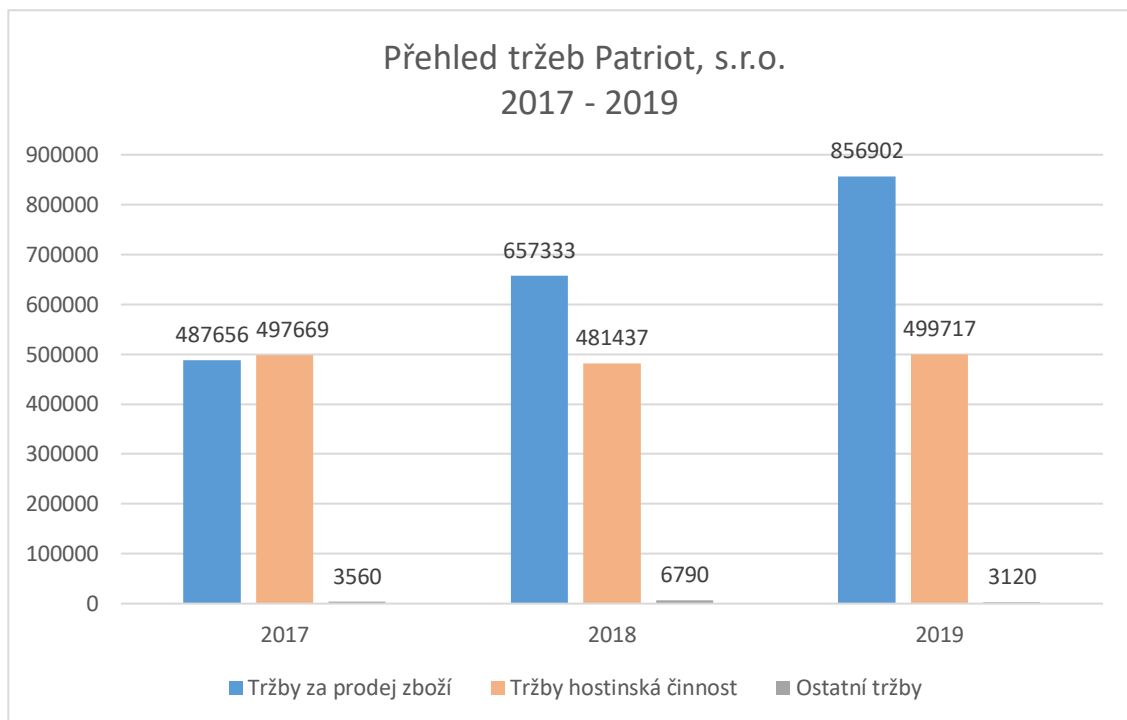
Daňové odpisy se provádí v souladu s §26 až 33 zákona o daních z příjmů. Ve společnosti Patriot se daňové odpisy rovnají odpisům účetním. Společnost používá pouze rovnoměrné daňové odpisování.

Tabulka 6 - Přehled tržeb Patriot, s.r.o. ve vybraném období

	2017	2018	2019
Tržby za prodej zboží v Kč	487656	657333	856902
Tržby hostinská činnost v Kč	497669	481437	499717
Ostatní tržby v Kč	3560	6790	3120
Součet tržeb v Kč	990902	1147578	1361758

Zdroj: Účetní systém firmy Patriot, s.r.o.

Graf 1 – Přehled tržeb v Kč společnosti Patriot, s.r.o. v roce 2017-2019



Zdroj: Účetní systém firmy Patriot, s.r.o.

4.8 Průběh inventarizace

4.8.1 Fyzická inventura

Samotná fyzická inventura v účetní společnosti začíná přípravou podkladů a sestav evidovaného majetku do papírové podoby. Jak bylo již uvedeno, veškeré zboží se nachází přímo v prodejních prostorách provozovny a je uloženo v několikapatrových prodejních regálech. Zboží je vyskládáno systematicky dle druhů jednotlivých výrobků a u každého je označení s cenovkou. Zásoby jsou skladovány v původních obalech. Kontrola se provádí přepočítáváním jednotlivých kusů. V některých případech je nutné zboží převážít, jelikož se jedná o směsi prodávané na váhu.

Při fyzické inventuře se využívá technika. Velkým pomocníkem jsou čárové kódy, které byly zavedeny příchodem nové technologie. Jakékoliv zboží (pokud je správně označeno a naskladněno) lze ihned identifikovat a lze u něj zjistit vše o jeho množství, případně ceně.

Už v průběhu inventarizace některý stav obalového materiálu naznačuje poškození vnitřního obsahu. Jelikož jde vesměs o krmné směsi pro zvířata, láká to různé hlodavce, kteří se do prodejny dostanou otevřenými dveřmi a větracími šachtami. Dalším problémem je například

i hmyz, který se do zboží dostane již u výrobce a během určitého období se rozmnoží a rozšíří se i do ostatních výrobků. Boj proti těmto škůdcům je složitý a nekonečný, neustále je potřeba vykonávat různá opatření.

Druhá část fyzické inventury se zabývá přepočítáváním zboží náležícího do výčepu. Zásoby se nacházejí většinou v chladících a mrazících zařízeních, ostatní nápoje a sudy s pivem stojí v suterénu domu.

Důležitou součástí fyzické inventury je přepočet hotovosti v pokladně. Stav pokladny se porovnal se zůstatkem v účetnictví. Určitá poměrná část hotovosti se pravidelně převádí na bankovní účet, neboť podstatná část tržeb je realizována v hotovosti. Ceniny účetní jednotka neviduje.

Nakonec proběhla kontrola hmotného majetku, který se v provozovně nachází také a je označen inventárním čísly. Mezi tento majetek patří regálové sestavy, dřevěné vitríny, chladící a mrazící zařízení apod. Žádný majetek nebyl vyřazen z evidence. Stav kontrolovaného majetku odpovídal stavu vedeného v účetnictví.

Výsledky fyzické inventury, tedy skutečný stav, jsou připraveny k porovnání se stavem účetním. Příklad inventurního soupisu zásob je uveden v příloze č.1.

Tabulka 7 - Inventarizační rozdíl u zboží v rámci norem přirozených úbytků

Doklad	Účetní případ	MD	D
VÚD	Úbytek zboží na skladě-norma přirozených úbytků	504	132

Zdroj: ŠTOHL. Finanční účetnictví, 2018, s. 11

4.8.2 Dokladová inventura

Dokladová inventura se již druhým rokem provádí v novém systému, který bylo nutné pořídit při zavedení EET pokladny. Skutečný stav majetku, u kterého nelze provést fyzickou inventuru, se zjišťuje na základě různých dokumentů. U sledované společnosti jde například o dlouhodobý nehmotný majetek – software, součástí nehmotného majetku jsou i ocenitelná práva, která společnost vlastní.

Při dokladové inventuře je důležité zmínit kontrolu bankovních účtů. Tato revize se vlastně provádí periodicky každý měsíc při zadávání elektronického výpisu do systému. Zároveň se zjišťuje, zda všechny proběhlé platby souhlasí se skutečností. Při téhle příležitosti je nutná

kontrola transakcí, které proběhly platební kartou. Je to druhý možný způsob placení zboží v provozovně. Částky připsané na účet společnosti se zkontrolovaly s částkami, které prochází pokladním systémem. Hodnota je snížena o poplatky, které si bankovní dům strhává za poskytované platební služby. Stržená částka je finančním nákladem účetní jednotky.

Při inventarizaci účtů v účtové třídě 2 se zároveň zkontroloval účet 261 – Peníze na cestě. Tento účet správně nevykazoval ke konci roku žádný zůstatek.

V účtové třídě 3 účetní jednotka především zachycuje hlavně závazky vůči zaměstnancům a pohledávky a závazky vůči státu, ke kterému má povinnosti z hlediska daňové povinnosti a odvodů za sociální a zdravotní pojištění. Více o téhle třídě v samostatné kapitole Závazky a pohledávky.

Formalitou při inventuře byla například kontrola základního kapitálu se stavem zapsaným v obchodním rejstříku.

Tabulka 8 – Příklad zaúčtování v účtové třídě 3

Doklad	Účetní případ	MD	D
VÚD	Hrubé mzdy	521	331
	Zdravotní pojištění sražené z mezd	331	336.1
	Sociální pojištění sražené z mezd	331	336.2
	Daň z příjmů ze závislé činnosti – záloha	331	342
VÚD	ZP podniku za zaměstnance	524	336.1
	SP podniku za zaměstnance	524	336.2
VBÚ	Výplata mezd zaměstnancům	331	211
	Odvod zdravotního pojištění	336.1	221
	Odvod sociálního pojištění	336.2	221
	Odvod daně z příjmů ze závislé činnosti – záloha na daň	342	221

Zdroj: ŠTOHL. Finanční účetnictví, 2018, s.148

4.9 Závazky a pohledávky

Krátkodobé závazky z obchodního styku účetní jednotka účtuje v účtové skupině 32. Jde především o účet 321 – Dodavatelé, který společnost většinou využívá při účtování periodických služeb, u kterých neprobíhá platba hotově.

Dalšími z účtů používaných při zúčtování vztahů je účet 331 – Zaměstnanci a účet 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění.

V účtové skupině 34 společnost používá účet 341 – Daň z příjmů, 342 – Ostatní přímé daně a jelikož je účetní jednotka plátcem DPH, je pro ni důležitý účet 343 – Daň z přidané hodnoty, na kterém je účtována daň na vstupu, výstupu a daňové povinnosti, buď kladné nebo záporné.

Pohledávky z obchodního styku vůči odběratelům společnosti žádné nevznikly, jelikož jde o maloobchodní prodej a zákazníci zde platí hotově nebo platební kartou.

Tabulka 9 - Přehled použitých způsobů inventarizace jednotlivých skupin majetku a závazků sledované společnosti

Účtová skupina	Položka	Verze inventury
01	Nehmotný dlouhodobý majetek (software)	Dokladová inventura
02	Hmotný odpisovaný majetek	Fyzická inventura
21	Peníze v pokladně	Fyzická inventura
08	Oprávkky k dlouhodobému hmotnému majetku	Dokladová inventura
09	Opravné položky k dlouhodobému majetku	Dokladová inventura
22	Bankovní účty	Dokladová inventura
26	Převody mezi finančními účty	Dokladová inventura
31	Pohledávky	Dokladová inventura
32	Krátkodobé závazky	Dokladová inventura
33	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	Dokladová inventura
34	Zúčtování daní a dotací	Dokladová inventura
37	Jiné pohledávky a závazky	Dokladová inventura
47	Dlouhodobé závazky	Dokladová inventura
1	Zásoby (zboží na skladě)	Fyzická inventura

Zdroj: Vlastní zdroj autora

4.10 Inventurní soupis

Na základě zjištění skutečného stavu majetku a závazků byl vytvořen inventurní soupis. Je to doklad o provedení inventury. Tento výsledek inventury bude evidován následujících pět let od jejího provedení.

4.10.1 Výsledek, zjištění a zachycení inventarizačních rozdílů

Porovnáním skutečného stavu majetku a závazků se zůstatky jednotlivých účtů majetku a závazků nastala již očekávaná a předpokládaná situace, kdy skutečný stav je nižší než účetní.

U zboží sypké povahy jde především o již zmiňovaný „přirozený“ úbytek způsobený hlodavci a hmyzem, ale jde i o přirozené technologické úbytky, které při skladování a manipulaci se zbožím vznikly – například seschnutím, úbytek obsahu způsobený poškozením obalu, vysypáním nebo jiným způsobem. Ve vnitřní směrnici účetní jednotky je pro tento stav zásob uveden metodický postup pro vyčíslení úbytků v procentech. Jelikož jde o daňově uznatelný náklad, je nutné v případě kontroly tento krok obhájit.

Dalším zjištěným nedostatkem byl skutečný stav sudového piva. Byl zjištěn nižší stav, který je způsoben zejména přirozeným úbytkem při narážení sudu a nutným odtočením tekutiny, drobné ztráty jsou možné i během dalšího čepování. Osobně vidím problém i v nekontrolované osobní spotřebě, která není nikde evidována.

Nedokonalost je zjevná i v používaném softwarovém systému. Účetní jednotka používá dva rozdílné systémy, které bohužel nelze propojit, a je nutné určité operace zadávat z jednoho do druhého ručně. Společnost dlouhodobě používá účetní program Pohoda, se kterým je spokojená. Nový pokladní systém, který obsahuje celé skladového hospodářství, nelze s účetním programem integrovat a někdy těmito nedostatky dochází zbytečně k určitým nesrovnalostem.

4.11 Návrhy a doporučení

Jelikož se jedná o velmi malou společnost, ve které především pracuje majitel sám, nebo maximálně využívá sezónní výpomoc, nejsou v plné míře nastavena přesná a obsáhlejší pravidla ve vnitřních směrnících účetní jednotky. Nemyslím si, že by to přinášelo téhle firmě nějaký konkrétní problém.

Hlavní nedostatek vidím v nedokonalosti softwarového systému účetní jednotky, kde by se měla data ze skladové evidence automaticky přenášet do hlavního účetního systému. Při inventarizačním procesu byl problém při kontrole dokladů a písemností a jejich vyhledávání, neboť se muselo nahlížet do dvou rozdílných systémů. Mým návrhem pro společnost je zajistit odborníka a odstranit technické nedostatky, aby se celý proces urychlil.

Dalším bodem je určitá benevolentnost při spotřebě sudového piva a vybraných nápojů. Přístup pana jednatele, kdy se vůbec neeviduje určité množství spotřebovaných tekutin, není profesionální, a proto doporučuji změnit „zaměstnaneckou spotřebu“ a evidovat ji. Navrhuji předělat vnitřní směrnici, která stanovuje normy přirozených úbytků, více ji specifikovat, aby byla v souladu se zákonem o účetnictví. Celkově by se měla upravit směrnice týkající se inventarizace majetku a závazků, neboť udává nedostačující informace.

Posledním a neméně důležitým doporučením je zaměstnat na trvalý nebo částečný pracovní poměr aspoň jednoho stálého zaměstnance, který by převzal zodpovědnost za konkrétní povinnosti ve firmě a plnil úkoly, na které nemá majitel společnosti ve vysokém pracovním nasazení čas. Činnost by byla delegována na někoho jiného a nevznikal by „boj s nedostatkem času“, kdy například není zboží několik dní naskladněno, protože je nutné obsluhovat zákazníky a vykonávat další pracovní povinnosti. Samozřejmě by se urychlila celá procedura spojená s fyzickou inventurou, kdy je nutné kontrolovat a počítat celé množství sortimentu, které má společnost ve svém portfoliu.

Dalším zajímavým zjištěním při sledování účetní jednotky byl například rozdíl ve výši tržeb během účetního období. Pokles tržeb byl markantní především v zimních měsících a nastal zhruba v listopadu. Před vánočními svátky se příjem opět zvýšil, ale další pokles nastal v lednu a trval zhruba do března. Projevila se sezónní nerovnost a rozdílnost příjmů účetní jednotky, způsobená utlumením sezónních činností, ale i uzavřením zahrádky určené k občerstvení. Možná by stálo za to, popřemýšlet o vyplnění „horšího“ ekonomického období a vymyslet zajímavou podnikatelskou aktivitu, aby propad tržeb nebyl tak výrazný.

5 ZÁVĚR

Cílem mojí práce bylo posoudit průběh inventarizace vybrané účetní jednotky, analyzovat výsledky zjištěné během tohoto procesu, navrhnout a doporučit případné změny a konkrétní opatření.

V teoretické části bakalářské práce jsem se snažila vysvětlit a popsat základní pojmy důležité pro fungování obchodní společnosti a pojmy týkající se pochopení celého procesu inventarizace

Při rekapitulaci celého průběhu inventarizace se ještě jednou vrátím k celkovému dojmu. Výsledky se příliš nelišily od předešlých období a vše proběhlo bez větších komplikací. Dokladová inventura nevykázala žádné rozdíly mezi skutečným a účetním stavem, u fyzické inventury byly zjištěny úbytky zboží, které jsou zohledněny ve vnitropodnikové směrnici. V tomhle vnitřním předpisu vidím problém, neboť zde nejsou přesně vymezeny náležitosti vztahující se k inventarizačním povinnostem.

Připomínku mám ještě k četnosti provádění inventur ve společnosti. Účetní jednotka provádí inventarizaci majetku a závazků pouze jednou ročně k datu účetní závěrky. Doporučila bych ještě jeden periodický termín během roku, aby stav veškerého majetku firmy byl více pod kontrolou a případné úbytky a ztráty na zásobách bylo možno co nejdříve odhalit.

Věřím, že navrhované změny a doporučení, které jsem uvedla v předešlé kapitole, budou pro zkoumanou společnost přínosem a impulsem pro další ekonomický rozvoj firmy a pomohou více zefektivnit podnikatelskou činnost a zlepšit celkovou koncepci a organizaci účetní jednotky.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

6.1 Monografie

BŘEZINOVÁ, Hana, 2013. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 151 s. ISBN 978-80-87314-37-1.

BŘEZINOVÁ, Hana, 2016. *Finanční účetnictví*. 1. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 158 s. ISBN 978-80-87314-82-1.

LOUŠA, František, 2012. *Zásoby*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012, 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2018. *Inventarizace praktický průvodce*. 8. vyd. Olomouc: Anag, 2018, 280 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

ŠTOHL, Pavel, 2018. *Finanční účetnictví: pracovní sešit: dle právního stavu k 1.1.2018*. 4. vydání. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická, 176 s. ISBN 978-80-87314-93-7.

6.2 Seznam internetových zdrojů

DOUDĚRA, Jiří, 2013. Inventura skladu: nutné zlo, nebo přínos pro kvalitu služeb? In: *m.systemonline.cz* [online]. Systém OnLine, 21. 11. 2013 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <http://m.systemonline.cz/it-pro-logistiku/inventura-skladu-nutne-zlo-nebo-prinos-pro-kvalitu-sluzeb.htm>

HONZÍKOVÁ, Klára, 2016. Jak se připravit na inventuru zásob? Fučík a Partneři, auditoři – daňoví poradci. In: *fucik.cz* [online]. MEDIA FACTORY, 1. 12. 2016 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/jak-se-pripravit-na-inventuru-zasob/>

HÚRKA, Petr, 2003. Výše náhrady škody. In: *iHNed.cz/archiv.ihned.cz* [online]. Praha: Economia, 13. 2. 2003 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://archiv.ihned.cz/c1-12322320-vyse-nahrady-skody>

CHLADA, Jaromír, 2014. Kontrola účetnictví před účetními závěrkami – 2. část. In: *portal.pohoda.cz* [online]. Jihlava: STORMWARE. 10. 11. 2014 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kontrola-ucetnictvi-pred-ucetnimi-za>

[verkami-%E2%80%93-2-ca/](#)

LUKÁŠOVÁ, Miriam, 2012. Jak na inventarizaci při účetní závěrce? Tady je návod. In: *Podnikatel.cz* [online]. Internet Info, 6. 11. 2012 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/inventarizace-soucast-ucetni-zaverky/>

MARTÍNKOVÁ, Michaela, 2016. Inventarizace – na co bychom neměli zapomenout? In: *portal.pohoda.cz* [online]. Jihlava: STORMWARE. 9. 11. 2016 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/inventarizace-%E2%80%93-na-co-bychom-nemeli-zapomenout/>

NEUWIRT, Tomáš, 2014. Poradna: Společná odpovědnost zaměstnanců za schodek. In: *Novinky.cz* [online]. Borgis. 14. 10. 2014 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://www.novinky.cz/kariera/clanek/poradna-spolecna-odpovednost-zamestnancu-za-schodek-244839>

NOVOTNÝ, Radek, 2017. Stresu z inventur se lze snadno vyhnout. In: *iHNed.cz/logistika.ihned.cz* [online]. Praha: Economia, 1. 9. 2017 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://ihned.cz/c1-65861320-stresu-z-inventur-se-lze-snadno-vyhnout>

Služby pro retail a sklady. In: *dantem.cz* [online]. DANTEM 2017 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://www.dantem.cz/cz/sluzby-pro-retail-a-sklady/>

VESECKÝ, Zdeněk, 2014. Inventura není jen nutné zlo. Může výrazně zlepšit hospodářství i služby. In: *Podnikatel.cz* [online]. Podnikatel.cz, 10. 12. 2014 [cit. 2020-02-25]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/inventura-neni-jen-nutne-zlo-muze-vyrazne-zlepsit-hospodarstvi-i-sluzby/>

7 SEZNAM TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Seznam tabulek

Tabulka 1 Inventarizační manka a přebytky – jejich zúčtování a daňové uplatnění	20
Tabulka 2 - Ocenění majetku a závazků v návaznosti na ustanovení § 24 až § 28 ZoÚ	27
Tabulka 3 - Přehled úschovy účetních záznamů a ostatních dokumentů.....	32
Tabulka 4 - Vzor pořízení a prodej zboží – způsob A	37
Tabulka 5 - Ukázka účtování opravné položky ke zboží	37
Tabulka 6 - Přehled tržeb Patriot, s.r.o. ve vybraném období	40
Tabulka 7 - Inventarizační rozdíl u zboží v rámci norem přirozených úbytků	42
Tabulka 8 – Příklad zaúčtování v účtové třídě 3	43
Tabulka 9 - Přehled použitých způsobů inventarizace jednotlivých skupin majetku a závazků sledované společnosti.....	44

Seznam obrázků

Obrázek 1 – Provozovna firmy Patriot, s.r.o.	35
Obrázek 2 – Vnitřní část prodejny	36

Seznam grafů

Graf 1 – Přehled tržeb v Kč společnosti Patriot, s.r.o. v roce 2017-2019.....	41
---	----

8 SEZNAM ZKRATEK

FAP faktura přijatá

PPD příjmový pokladní doklad

VPD výdajový pokladní doklad

VÚD vnitřní účetní doklad

VBÚ výpis běžného účtu

9 PŘÍLOHY

Příloha I: Inventurní soupis

INVENTURNÍ SOUPIS

majetku a závazků

z inventarizace provedené ke dni 31.12.2019

v souladu s §29-30 zákona č. 563/1991 Sb. v platném znění

Druh provedené inventury: fyzická

Způsob zjišťování skutečných stavů: počítáním

Okamžik zahájení inventury: 31.12.2019 v 7.30 hod.

Okamžik ukončení inventury: 31.12.2019 16.30 hod.

Druh inventarizovaného majetku /závazků: zboží

Číslo účtu:	Účetní stav v Kč: (vykázáno v hlavní knize)	Inventurní stav v Kč: (zjištěný fyzický stav)	Rozdíl v Kč:
132	329.097,- Kč	311.776,- Kč	-17.321,- Kč

Dne 31.12.2019

Podpis



Název OJ: PATRIOT, s.r.o.

INVENTURNÍ SOUPIS

č. 1 DHM

Způsob zjišťování skutečných stavů: **FYZICKÁ inventura**

Inventární číslo	Popis majetku nebo závazku	Umístění	Ocenění k okamžiku inventury	Poznámka
007	Chladicí vitrína	1	3.200,- Kč	
009	Chladicí vitrína	1	0	
010	Mrazicí box	1	4.800,- Kč	
013	Mrazicí box	1	1.400,- Kč	
014	Soustava regálů	1	7.800,- Kč	
015	Dřevěná vitrína	1	800,- Kč	
016	Dřevěná vitrína	1	800,- Kč	
017	Dřevěná skříň	1	0	
018	Dřevěná skříň	1	0	
020	Dřevěný stůl	1	0	
022	Sedací souprava	1	0	
023	Dřevěný prodejní pult	1	9.200,- Kč	
024	Kovový regál	1	0	
026	16 ks dřevěné židle	1	0	
027	4 ks dřevěné stoly	1	0	
028	Elektrická trouba	1	0	
030	Soustava nerezových dřezů	1	600,- Kč	

Datum:

31. 12. 2019

Podpis člena IK:

Podpis osoby odpovědné za uvedený majetek: