

**SLOVENSKÁ POĽNOHOSPODÁRSKA UNIVERZITA
V NITRE**

Rektor: prof. Ing. Mikuláš Látečka, PhD.

FAKULTA EKONOMIKY A MANAŽMENTU

Dekan: Dr. h. c. prof. Ing. Peter Bielik, PhD.

Zásada preukázateľnosti v účtovníctve podnikateľov
Bakalárska práca

Katedra informačných systémov
Vedúci katedry: doc. Ing. Milan Kučera, CSc.

Vedúci práce: doc. Ing. Žofia Hacherová, PhD.

Michal Bartovič

Nitra 2008

SUMMARY

One of the main aims of all commercial companies is to make profit. The success of company in market economy depends on decisions of management. They need a lot of important information for making decisions. The basic source of information is accounting.

Accounting is an important component for private business, serving tax purposes and giving vital information about the property and employment status of businesses.

The Slovak accounting system for legal entities is based on the principle of double-entry accounting, which is consistent with the accounting systems of other European countries.

The Act on Accounting, No. 431/2002 Coll. is effective from 1st January 2003. The objective of this act is to approximate European Union Law and establish the conditions for using internationally recognized accounting standards.

The Act encompasses many of the qualitative characteristics for the administration of accounting. The accounting must be true and accurate, complete, documented, correct, understandable and the permanence of the accounting records must be guaranteed.

The main aim of the work is to present true picture of object of accounting. This presentation is mainly oriented to applying documented accounting during accounting period and arranging statement of finances.

The inventory control is very important part of accounting. The task of inventory control is verifying if the property state, amounts payable and the differences between property state and payables correspond to the accounting state.

The business entity chosen to be used for practical purposes of this work is Joint Stock Company. This company did not agree with publication of business name and seat. Base data were obtained from annual reports from years 2004, 2005 and 2006.

Practical part of work assesses internal regulation of inventory control. There are some improvement proposals and upgrading, which the company should incorporate into new internal regulation.

Key words:

accounting – účtovníctvo

documented - preukázateľný

inventory control – inventarizácia

property – majetok

amount payable – závazok

internal regulation – interná smernica

ČESTNÉ VYHLÁSENIE

Čestne vyhlasujem, že som bakalársku prácu vypracoval samostatne, a že som uviedol všetku použitú literatúru súvisiacu so zameraním bakalárskej práce.

Nitra

.....

Touto cestou vyslovujem poďakovanie pani doc. Ing. Žofii Hacherovej, PhD. za pomoc, odborné vedenie, cenné rady a pripomienky pri vypracovaní mojej bakalárskej práce.

Nitra

.....

POUŽITÉ OZNAČENIE

ÚJ – účtovná jednotka

PO – právnická osoba

FO – fyzická osoba

D z P – daň z príjmov

r. – rok

vl. – vlastné

tis. – tisíc

HČ – hospodárska činnosť

Sk – Slovenská koruna

DHM – dlhodobý hmotný majetok

DNM – dlhodobý nehmotný majetok

MF SR – Ministerstvo financií Slovenskej republiky

OBSAH

Summary	2
Použité označenie	6
Obsah	7
Úvod	8
1. Prehľad o súčasnom stave riešenej problematiky	9
2. Cieľ práce	19
3. Metodika práce	20
3.1. Charakteristika podniku	20
3.2. Štruktúra práce	22
3.3. Spôsoby získania údajov a ich zdroje	23
3.4. Použité metódy hodnotenia a interpretácie výsledkov	24
4. Výsledky práce	25
4.1. Obsahové a metodické princípy zásady preukázateľnosti	25
4.1.1. Účtovníctvo a užívatelia jeho informácii	25
4.1.2. Preukázateľnosť účtovného záznamu	27
4.1.3. Inventarizácia majetku a záväzkov	28
4.2. Aplikačná časť	31
4.2.1. Posúdenie internej smernice	31
4.2.2. Námety na aktualizácie, doplnenie a rozšírenie	32
5. Záver	34
6. Použitá literatúra	36
7. Prílohy	40
7.1. Príloha 1 – Pridaná hodnota	40
7.2. Príloha 2 – Vybrané ekonomické ukazovatele	40
7.3. Príloha 3 – Interná smernica pre vykonanie inventarizácie	41

ÚVOD

Podnik je ekonomicky a právne samostatná hospodárska jednotka, ktorá produkuje na trh výrobky alebo služby. Jedným z cieľov každého podniku je dosiahnutie zisku.

Nároky na vstup podnikateľských subjektov na trhy sa neustále zvyšujú. Ide hlavne o zvyšovanie spoločenských požiadaviek na rast podnikateľskej výkonnosti, kapitálovej a trhovej výnosnosti podnikov. To znamená, aby si podnik udržal na trhu výhodnú pozíciu, musí prispôbovať svoju činnosť podmienkam a požiadavkám trhu.

Na splnenie tohto cieľa potrebuje podnik dostatok vierohodných a stále aktuálnych informácií o situácii na trhu. A preto informačné systémy sa stávajú dôležitou súčasťou každého podniku. Sú zdrojom informácií pre úspešné riadenie podniku.

Základným informačným systémom podniku je účtovníctvo. Poskytuje informácie o stave a pohybe majetku, záväzkov a rozdiel majetku a záväzkov, o výnosoch, nákladoch a výsledku hospodárenia. Aby manažment podniku mohol zodpovedne využívať podklady z účtovníctva pri strategickom, taktickom i operatívnom rozhodovaní, musia byť všetky informácie vierohodné.

Vypovedacia schopnosť informácií z účtovníctva je závislá na splnení všetkých legislatívnych zásad pri vyhotovovaní a spracovaní účtovných záznamov. Hlavnou zásadou je pravdivé a verné zobrazenie všetkých skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva. Nezastupiteľným kritériom vedenia účtovníctva je jeho preukázateľnosť, ktorá je daná účtovaním účtovných prípadov na základe preukázateľných účtovných dokladov a vykonaním inventarizácie majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov.

Inventarizáciu možno všeobecne charakterizovať ako porovnanie skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov s jeho účtovným stavom. Za účelom správneho vykonania inventarizačných prác je potrebné vypracovať kvalitnú internú smernicu, ktorá usmerní komplex týchto prác.

Inventarizácia predstavuje nástroj nielen vnútornej, ale aj vonkajšej kontroly účtovníctva a má v trhovej ekonomike, ako je i slovenská ekonomika, nezastupiteľnú úlohu.

1. PREHLAD O SÚČASNOM STAVE RIEŠENEJ PROBLEMATIKY

Podnik je podľa **Alexyho J. – Sivák, R. (2005)** ekonomicky a právne samostatná podnikateľská jednotka, založená za účelom podnikania. Podnik sa považuje za základný článok ekonomiky.

Podobne charakterizuje podnik **Koščo, T. a kol. (2006)** ako právne a ekonomicky samostatnú plánovite organizovanú hospodársku jednotku produkujúcu výrobky a služby na trh.

Pastierik, V. (2007) konštatuje, že všeobecnú povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu ustanovuje pre podnikateľov § 35 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov. Týmto osobitným zákonom je zákon o účtovníctve, ktorý v ustanoveniach § 1 vymedzuje svoju pôsobnosť tak, že platí pre:

- právnické osoby, ktoré majú sídlo na území Slovenskej republiky,
- zahraničné osoby, ak na území Slovenskej republiky podnikajú alebo vykonávajú inú činnosť podľa osobitných predpisov,
- fyzické osoby, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov fyzických osôb.

Účtovníctvo sa podľa **Šlosára, R. – Šlosárovej, A. – Majtána, Š. (2002)** prvotne chápalo ako záznam určitých javov a jeho hlavnou funkciou bolo uchovávať tieto javy. Postupne sa údaje z účtovníctva začali celkom prirodzene používať ako nástroj riadenia. Účtovníctvo sa tak stalo základným prvkom informačného systému podniku a často sa označuje ako účtovný informačný systém.

Internetový portál **www.ec.europa.eu** definuje účtovníctvo ako proces zaznamenávania a vykazovania finančných operácií, vrátane vzniku operácie, jeho potvrdenia, rozoznávania, spracovania a zhrnutia vo finančných správach.

Účtovníctvo poskytuje informácie, ktoré rôznym používateľom umožňujú prijímať správne rozhodnutia. Účtovné informácie majú podľa **Patakyho, J. – Hacherovej, Ž. – Kočnera, M. (2006)** v zásade dvojaké určenie pre:

- interných používateľov v podnikateľskom subjekte (riadiaci pracovníci podnikateľského subjektu, zamestnanci podniku)

- externých používateľov (vlastníci podniku, vládne orgány, finančné orgány, rôzni veritelia, dodávatelia, audítori, ostatní externý používatelia)

Soukupová, B. – Šlosárová, A. – Baštincová, A. (2001) charakterizujú účtovníctvo ako relatívne uzatvorený a vnútorne usporiadaný systém informácií, ktorý poskytuje informácie v peňažnom vyjadrení o hospodárskej činnosti podniku a o výsledku tejto činnosti, t. j. poskytuje informácie o majetku podniku, vlastnom imaní, záväzkoch, nákladoch, výnosoch a výsledku hospodárenia.

V tomto sa zhodujú aj **Hvoždarová, J. – Šlosárová, A. – Užík, J. (1999)**, ktorí tvrdia, že predmet účtovníctva možno charakterizovať v užšom slova zmysle ako sledovanie stavu a pohybu majetku, záväzkov a rozdielu medzi majetkom a záväzkami a osobitne nákladov, výnosov a rozdielu medzi nákladmi a výnosmi – výsledku hospodárenia.

Podľa **Šlosára, R. – Šlosárovej, A. – Majtána, Š. (2002)** majetkom rozumieme všetky hospodárske prostriedky, ktoré vlastní alebo má právo ich používať pri svojej činnosti. Majetok podnikateľskej účtovnej jednotky sa člení na dlhodobý a krátkodobý.

Majetek je forma duševného alebo fyzického statku vlastneného určitou konkrétnou osobou alebo firmou, s ktorým môže skutočný majiteľ ľubovoľne zaobchádzať. Medzi majetok patria ako fyzické predmety, napríklad výrobné stroje, automobily alebo priestory, tak aj peniaze, či patentované technologické postupy alebo duševné vlastníctvo chránené autorským zákonom uvádza internetový portál cs.wikipedia.org.

Pataky, J. – Hacherová, Ž. – Kočner, M. (2006) konštatujú, že podľa zákona o účtovníctve je majetok

- výsledkom minulých udalostí,
- je pravdepodobné, že v budúcnosti zvýši ekonomické úžitky účtovnej jednotky,
- dá sa spoľahlivo oceniť,
- vykazuje sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.

Eisler, J. (2003) charakterizuje záväzok iným spôsobom a to ako právnu a účtovnú formu hospodárskych vzťahov medzi subjektmi, ktoré vznikajú pri výmene tovarov a služieb, pri investičných dodávkach podobne ako vznikajú pri spotrebe v domácnosti, kde nie je podmienený akt kúpy a predaja okamžitým (bezhotovostným) platením.

V záujme verného a pravdivého obrazu predmetu účtovníctva, ako uvádza **Pastierik, V. (2007)**, je účtovná jednotka povinná viesť účtovníctvo tak, aby malo nižšie uvedené tri základné znaky, t. j. aby účtovníctvo bolo:

- Správne, ak účtovná jednotka vedie účtovníctvo podľa zákona o účtovníctve a ostatných osobitných predpisov, táto požiadavka sa tiež dá interpretovať ako požiadavka zákonnosti. Toto ustanovenie dáva priestor určitej tvorivosti a individuálnemu prístupu v prípade neštandardných okolností účtovného prípadu – pri dodržaní zásady verného a pravdivého obrazu predmetu účtovníctva, t. j. stavu majetku, záväzkov, vlastného imania a výsledku hospodárenia.
- Úplné, ak účtovná jednotka zaúčtovala v účtovnom období v účtovných knihách všetky účtovné prípady. Ďalej, ak za toto účtovné obdobie zostavila individuálnu účtovnú závierku, prípadne konsolidovanú účtovnú závierku, vyhotovila výročnú správu, prípadne konsolidovanú výročnú správu, zverejnila údaje a má o týchto skutočnostiach všetky účtovné záznamy.
- Preukázateľné, ak všetky účtovné záznamy (v rámci toho aj účtovné doklady) sú preukázateľné a účtovná jednotka vykonala inventarizáciu. Na tomto mieste poznamenáme, že v praxi sa nedoceňuje dôsledná inventarizácia všetkých položiek majetku, záväzkov a vlastného imania podľa § 29 a § 30 zákona, respektíve povinnosť archivácie výsledkov inventarizácie počas 5 rokov.

Hacherová, Ž. – Bojňanský, J. – Dobišová, M. (2006) konštatujú, že hospodárska operácia je každá zmena v stave majetku, zdrojov, nákladov a výnosov. Účtovné operácie predstavujú len technický zápis, napr. opravy chybné zaúčtovaných prípadov, uzávierka účtov. Hospodárska operácia i účtovná operácia musí byť preukázateľná účtovným dokladom.

Šlosára, R. – Šlosárovej, A. – Majtána, Š. (2002) zhodne konštatujú, že účtovníctvo sa vedie preukazne, ak účtovná jednotka účtovné prípady a účtovné zápisy o nich doložila alebo preukázala predpísaným spôsobom a inventarizovala majetok a záväzky.

Podobne tvrdí **Cenigová A. (2004)**, že účtovníctvo účtovnej jednotky je preukázateľné, ak všetky účtovné záznamy sú preukázateľné a účtovná jednotka vykonala inventarizáciu. Za preukázateľný sa považuje iba taký účtovný záznam,

- a) ktorého obsah priamo dokazuje skutočnosť alebo
- b) ktorého obsah dokazuje skutočnosť nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov.

Máziková, K. (2006) rozumie účtovným záznamom údaj, ktorý je nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia. Účtovnými záznamami sú účtovné doklady, účtovné zápisy, účtovné knihy, odpisový plán, inventúrne súpisy,

účtovný rozvrh, účtovná závierka a výročná správa. Významným účtovným záznamom je účtovný doklad, ktorý dokumentuje skutočnosť, preukazuje jej vznik, podstatu a súvislosti a súčasne dokladá zápis v účtovných knihách.

Účtovné obdobie sa podľa **Cenigovej, A. (2004)** končí uzavieraním účtovných kníh k poslednému dňu kalendárneho roka alebo hospodárskeho roka, ak nejde o osobitné prípady uzavierania účtovného obdobia.

Podľa **Szászová, R. – Szász, M. (2006)** na konci každého účtovného obdobia účtovná jednotka bilancuje výsledky svojej činnosti, aby mohla prostredníctvom účtovnej závierky poskytnúť používateľom informácii z účtovníctva informácie o finančnej situácii ku dňu, ku ktorému zostaví účtovnú závierku a výnosnosti činnosti vykonávanej v končiacom sa účtovnom období. Súhrn všetkých prác, ktoré účtovná jednotka musí vykonať na konci účtovného obdobia, a výsledkom ktorých je vypracovaná účtovná závierka sa označuje účtovná uzávierka.

Základným predpokladom zostavenia účtovnej závierky je mať správne, úplne a preukázateľne vedené priebežné účtovníctvo tak, ako to požadujú ustanovenia § 8 zákona o účtovníctve, konštatujú **Kardoš, Š. – Pastierik, V. (2008)**. Podstatné je zaznamenať všetky účtovné prípady a tieto doložiť účtovnými dokladmi podľa § 10 zákona o účtovníctve. Nevyhnutné podklady, z ktorých je potrebné pri zostavovaní účtovnej závierky a prác s tým spojených vychádzať sú najmä základné dokumenty spoločnosti (zakladacie listiny, stanovy, spoločenská zmluva, výpis z obchodného registra a pod.), hlavná kniha za celé účtovné obdobie (obsahuje všetky účtovné zápisy podľa vecného, systematického hľadiska), evidencia majetku (registre), výsledky inventarizácie, interné účtovné smernice.

Zákon stanovuje, že účtovné jednotky inventarizáciou overujú, či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti a inventarizačné rozdiely zaúčtujú do obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov, uvádzajú **Hacherová, Ž. – Pataky, J. – Latečková, A. (2006)**.

Podľa **Kareša, L. a kol. (2007)** inventarizáciu účtovná jednotka vykonáva ku dňu, ku ktorému zostavuje riadnu alebo mimoriadnu účtovnú závierku, pričom:

- a) riadna inventarizácia znamená overenie stavu majetku a záväzkov v rámci tzv. uzávierkových prác vedúce k zostaveniu ročnej účtovnej závierky, t. j. k 31. 12.

bežného roka alebo k inému dňu, pokiaľ sa účtovná zvierka zostavuje na základe nahláseného/určeného hospodárskeho roka,

- b) mimoriadna inventarizácia znamená overenie stavu majetku a záväzkov v rámci mimoriadnej účtovnej zvierky, t. j. k inému dňu ako k 31. 12. bežného roka alebo k inému dňu hospodárskeho roka.

Cenigovej, A. (2004) dopĺňa, že inventarizácia je ucelený komplex prác na seba nadväzujúcich, ktoré zahŕňajú:

- a) zistenie skutočného stavu majetku, záväzkov a vlastného imania vykonaním fyzickej alebo dokladovej inventúry, príp. kombináciou oboch a zapísaných skutočností do inventúrnych súpisov,
- b) porovnanie skutočného a účtovného stavu jednotlivých zložiek majetku, záväzkov a vlastného imania a vyčíslenie inventarizačných rozdielov,
- c) analýza príčin inventarizačných rozdielov a miery zodpovednosti hmotne zodpovedných osôb,
- d) zaúčtovanie inventarizačných rozdielov do účtovníctva,
- e) posúdenie ocenenia majetku a záväzkov v účtovníctve vo vzťahu k § 26 a § 27 zákona za účelom úpravy ocenenia
- f) vyhotovenie inventarizačného zápisu, v ktorom sa uvedú zistené inventarizačné rozdiely a výsledky vyplývajúce z posúdenia reálnosti ocenenia majetku a záväzkov podľa § 26 a § 27 zákona,
- g) zaúčtovanie úpravy ocenenia majetku a záväzkov na základe výsledkov inventarizácie uvedených v inventarizačnom zápise.

Organizovanie inventarizácie majetku, vlastného imania a záväzkov spadá do kompetencie riaditeľa pre ekonomiku (spoločníka, konateľa), ktorý v dostatočnom predstihu stanoví inventarizačné komisie (ich počet je individuálny u každej účtovnej jednotky, v závislosti od organizačnej štruktúry, množstva majetku). **Kareš, L a kol. (2007)** tvrdí, že riaditeľ pre ekonomiku ukladá povinnosť vykonať inventarizáciu členom inventarizačných komisií na základe príkazu na vykonanie inventarizácie.

Pre vykonanie inventarizácie je potrebné vytvorenie harmonogramu inventarizačných prác. **Schiffer, V. (2000)** považuje každoročné vypracovanie harmonogramu uskutočňovania inventarizačných prác nielen ako spoľahlivú cestu ku kázni pracovníkov účtovnej jednotky, ale i ako vypracovanie dôležitého nástroja k riadnemu zabezpečeniu všetkých inventarizačných prác, zahrňujúcich predovšetkým poctivé zistenie skutočného stavu

majetku a záväzkov, zistenie a vypracovanie prípadných inventarizačných rozdielov, zistenie opravných položiek k príslušným druhom majetku a využitie poznatkov z inventarizácie ku zlepšeniu ochrany majetku.

S celkovým harmonogramom by malo byť zoznámené celé vedenie účtovnej jednotky, ústredná inventarizačná komisia, poprípade ďalší vybraní pracovníci, ktorí môžu uskutočnenie príslušného druhu inventarizácie významne ovplyvniť. S čiastkovými úkonmi stanovenými harmonogramom je potom treba riadne zoznámiť predsedu a členov čiastkových inventarizačných komisií pri ich inštruktáži v rámci prípravy na prevedenie príslušnej inventarizácie.

Je možné odporučiť vedľa názvu účtovnej jednotky a názvu a dátumu vydania tohto dokumentu, uvedenia mena a funkcie toho, kto tento dokument schválil, nasledujúce údaje a informácie, ktoré budú tvoriť obsah harmonogramu:

- predmet fyzickej inventúry,
- číselné označenie príslušného syntetického alebo analytického účtu,
- vyznačenie miesta alebo miest, kde sa príslušný majetok nachádza,
- dátum, ku ktorému sa fyzická inventúra uskutoční,
- dátum začatia a ukončenia fyzickej inventúry, dátum vyhodnotenia jej výsledkov,
- dátum odovzdania inventarizačných písomností ústrednej inventarizačnej komisii, resp. predsedovi tejto komisie,
- meno predsedu a členov čiastkových inventarizačných komisií.

Vypracovanie časového plánu uskutočnenia inventarizačných prác je náročnou úlohou v každej účtovnej jednotke, má však svoj zmysel a poslanie. Všeobecne platný dokument v tomto smere neexistuje, a preto všetko zostáva na zodpovedných pracovníkov účtovných jednotiek, ich názorov a prístupoch.

Szászová, R. – Szász, M. (2006) konštatujú, že inventarizácia sa vykonáva vždy ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, a to buď riadna, mimoriadna alebo aj priebežná. Pri zostavovaní riadnej a mimoriadnej účtovnej závierky sa musí vykonať inventarizácia v plnom rozsahu podľa zákona o účtovníctve. Pri zostavovaní priebežnej účtovnej závierky sa vykoná inventarizácia len na účely ocenenia majetku a záväzkov v účtovnej závierke so zohľadnením predpokladaných rizík a strát, ktoré sú známe ku dňu zostavenia priebežnej účtovnej závierky.

Podľa **Cenigovej, A. (2004)** predmetom inventarizácie je:

- a) dlhodobý nehmotný a dlhodobý hmotný majetok, s výnimkou dlhodobého hmotného majetku, ktorý možno inventarizovať raz za dva roky,
- b) dlhodobý finančný majetok,
- c) zásoby,
- d) pohľadávky,
- e) peniaze v hotovosti a v bankách,
- f) krátkodobý finančný majetok,
- g) náklady budúcich období a príjmy budúcich období,
- h) vlastné imanie,
- i) rezervy,
- j) záväzky,
- k) bankové úvery a výpomoci,
- l) výdavky budúcich období a výnosy budúcich období.

Predmetom inventarizácie sú tiež iné aktíva a iné pasíva, ktoré nespĺňajú podmienku účtovania na účtoch hlavnej knihy a nevykazujú sa v účtovnom výkaz „Súvaha“ a ktoré sa sledujú na podsúvahových účtoch a vykazujú v účtovnej závierke v poznámkach.

Šulovská, M. (2006) tvrdí, že podľa § 30 zákona o účtovníctve je inventúra činnosť, pri ktorej sa zisťuje skutočný stav majetku, záväzkov a vlastného imania v peňažných jednotkách. Ak to vyžaduje charakter majetku, aj v jednotkách množstva. Skutočný stav majetku, záväzkov a vlastného imania sa môže zisťovať fyzickou inventúrou, dokladovou inventúrou alebo ich kombináciou.

Skutočné stavy majetku, záväzkov zistené inventúrou sa zaznamenávajú v inventúrnych súpisoch, dodávajú **Soukupová, B. – Šlosárová, A. – Baštincová, A. (2001)**. Inventúrny súpis sa môže zostaviť osobitne za každý druh majetku alebo záväzku. Zosumarizovaním čiastkových inventúrnych súpisov dostaneme inventúrny súpis majetku a záväzkov.

Zhodne píše **Farkaš, R. (2006)**, že z vykonanej inventúry sa robí inventúrny súpis. Je to účtovný záznam, ktorý zabezpečuje preukázateľnosť účtovníctva. Inventúrny súpis musí mať náležitosti predpísané zákonom o účtovníctve.

Podľa **Šulovská, M. (2006)**, ak sa skutočný stav majetku, záväzkov a vlastného imania zistený inventúrou nezhoduje so stavom zaznamenaným v účtovníctve na syntetických a analytických účtoch a tento rozdiel účtovná jednotka nie je schopná preukázať účtovným záznamom, vzniká inventarizačný rozdiel. Inventarizačný rozdiel účtovná jednotka účtuje

do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov. Inventarizačný rozdiel môže mať dvojaký charakter:

- a) manko, ak zistený skutočný stav je nižší ako stav v účtovníctve, pri peňažných prostriedkoch a ceninách sa označuje ako schodok,
- b) prebytok, ak zistený skutočný stav je vyšší ako stav v účtovníctve.

Pastierik, V. (2007) poukazuje na skutočnosť, že inventarizačné rozdiely zaúčtujú účtovné jednotky do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, záväzkov a vlastného imania. Účtovanie inventarizačných rozdielov upravuje § 11 Postupov účtovania. Inventarizačné rozdiely (manko, prebytok) sa zaúčtujú, okrem výnimiek, na príslušný účet nákladov alebo výnosov (nie do mimoriadneho výsledku). Úbytok zásob do normy prirodzených úbytkov nie je mankom, ale bežnou spotrebou zásob.

Šuláková, E. (2004) konštatuje, že najčastejšími chybami pri inventarizácii sú:

1. inventarizácia sa prevádza iba u niektorého majetku, zabúda sa napríklad na podsúvahové účty,
2. nevykonávajú sa dokladové inventúry,
3. nie je zaistená dostatočná príprava a organizácia priebehu inventúr,
4. nie sú dodržané termíny fyzických inventúr hmotného majetku,
5. nevykonáva sa hodnotenie inventarizačných rozdielov (často sa jedná iba o chyby v účtovaní, ktoré nie sú inventarizačným rozdielom),
6. inventarizačné rozdiely nie sú zúčtované do obdobia, v ktorom sa overuje stav majetku a záväzkov,
7. vykonávajú sa kompenzácie manka a prebytkov,
8. nie sú doložené inventúrne súpisy alebo nemajú náležitosti podľa zákona o účtovníctve

Podstatu účtovnej závierky tvoria účtovné výkazy, ktoré spracúvajú do jednotnej formy výstupné informácie systému účtovníctva. **Šostroneková, M. a kol. (2005)** tvrdia, že účtovnú závierku podnikateľských subjektov – účtovných jednotiek, ktoré účtujú v sústave podvojného účtovníctva, tvorí:

- Súvaha
- Výkaz ziskov a strát
- Poznámky

Podľa **Kardoša, Š. – Pastierika, V. (2008)** jednou z najčastejších chýb pri zostavovaní výkazov účtovnej závierky je nesprávne vykazovanie údajov korekcií (oprávky, opravné položky), ako saldo príslušnej majtkovej položky v stĺpci brutto v Súvahe.

Zákonná úprava účtovníctva pri oceňovaní majetku vyžaduje uplatňovanie zásady nepretržitého pokračovania činnosti podniku a zásady opatrnosti. **Pataky, J. – Hacherová, Ž. – Kočner, M. (2006)** konštatujú, že princíp zásady opatrnosti spočíva v tom, aby sa majetok nenadhadnocoval, aby sa prihliadalo na možné riziká, aby sa majetok vykázal čo v najnižšej cene. Funkciu prechodného zníženia hodnoty majetku plnia v účtovníctve opravné položky. Predstavujú kladný rozdiel medzi ocenením majetku v účtovníctve, ktoré je vyššie ako predajná cena. Tvorba opravných položiek je pre podnik nákladom, ovplyvňuje výsledok hospodárenia. Trvalé zníženie hodnoty dlhodobého nehmotného a dlhodobého hmotného majetku vyjadrujú odpisy.

Sedláček, J. (2005) konštatuje, že opravné položky umožňujú premietnuť do účtovníctva očakávané zníženie majetku podniku tak, aby jeho ocenenie lepšie odpovedalo vernému a pravdivému zobrazeniu skutočnosti. Vytvárajú sa pri uzatváraní účtovných kníh len v prípade, keď zníženie hodnoty konkrétneho aktíva nie je trvalého charakteru a prevádzajú sa z roka na rok. Ak sa nedokáže pri inventarizácii opodstatnenosť výšky opravných položiek, tak sa opravné položky znížia, prípadne zrušia vyúčtovaním v prospech nákladov.

Zhodne tvrdí **Mintál, J. (2006)**, že opravné položky by sa mali tvoriť len v takej výške, aká je podľa odborného posúdenia účtovnej jednotky potrebná na zohľadnenie prechodného zníženia majetku. Opravné položky sa vytvárajú spravidla odhadom. Ak bola opravná položka vytvorená na dlhšie časové obdobie, alebo sa tvorí v dlhšom časovom období, je potrebné v rámci inventarizácie posúdiť oprávnenosť jej výšky a súčasne posúdiť jej dostatočnosť vo vzťahu k možnému riziku.

Cenigová, A. (2007) chápe oprávky k dlhodobému nehmotnému a hmotnému majetku ako trvalú korekciu ocenenia dlhodobého majetku, vyjadrujúcu jeho opotrebenie. Trvalé znižovanie hodnoty dlhodobého majetku počas jeho používania sa prenáša prostredníctvom odpisov do nákladov. Kým odpisy predstavujú ročnú mieru opotrebenia, oprávky vyjadrujú narastajúcim spôsobom veľkosť opotrebenia počas celej doby používania dlhodobého majetku.

Farkaš, R. (2007) dodáva, že novela postupov účtovania z decembra 2006 zmenila spôsob účtovania opravných položiek, ktorý sa zaviedol novelou zo 14. decembra 2005, a to:

- boli zavedené nové účty pre tvorbu a zúčtovanie jednotlivých druhov opravných položiek,
- špecifický prípad: používanie účtu 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov pre účtovanie prechodného zníženia hodnoty cenných papierov a podielov,
- zúčtovanie (= zníženie) opravnej položky z dôvodu vyradenia majetku z účtovníctva sa účtuje na ťarchu príslušných súvahových účtov opravných položiek a v prospech príslušného účtu majetku, pri dlhodobom majetku v prospech príslušného účtu oprávok k dlhodobému majetku,
- zúčtovanie (= zrušenie) nepotrebnéj časti opravnej položky sa neúčtuje ako výnos, ale ako zníženie nákladu.

Podľa **postupov účtovania** dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok sa odpisuje na základe odpisového plánu nepriamo prostredníctvom účtovných odpisov. Zostatková hodnota sa zisťuje pomocou oprávok k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku

Rezervy ako záväzky s neurčitým časovým vymedzením alebo výškou charakterizujú **Szászová, R. – Szász, M. (2006)**. Účtujú sa počas účtovného obdobia alebo ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Z hľadiska účelu tvorby sa rezervy členia na rezervy na obstaraný majetok, rezervy na vykonané služby, rezervy na riziká a straty, ktorých vznik účtovná jednotka očakáva v budúcnosti.

Podľa **Mintála, J. (2006)** vychádzajúc zo zásad verného a pravdivého zobrazenia majetku v účtovníctve a zásady opatrnosti rezervy by sa mali tvoriť len v takej výške, aká je podľa odborného posúdenia účtovnej jednotky potrebná na krytie očakávaného zníženia majetku. Výška rezerv sa môže stanoviť individuálne (pri tvorbe rezerv sa individuálne posudzuje každý jednotlivý prípad) alebo paušálne (tvorba rezervy sa vzťahuje na veľké množstvo rovnakých prípadov).

2. CIEĽ PRÁCE

Účtovníctvo je základným zdrojom informácií potrebných pre riadenie podniku. Poskytuje verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sa uskutočnili v rámci činnosti podniku a sú predmetom účtovníctva. Účtovná jednotka je podľa zákona o účtovníctve povinná viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Zásada preukázateľnosti je dodržaná vtedy, ak všetky účtovné záznamy sú preukázateľné a bola vykonaná inventarizácia. Touto zásadou sa zabezpečuje vypovedacia schopnosť účtovných informácií.

Súčasťou zásady preukázateľnosti je inventarizácia. Inventarizáciou účtovná jednotka overuje, či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Inventarizácia je vymedzená zákonom o účtovníctve iba čiastočne. Je nutné, aby účtovná jednotka vypracovala vnútropodnikový predpis (smernicu), ktorou sa zabezpečí organizačná stránka inventarizácie.

Hlavným cieľom práce je prezentácia verného zobrazenia predmetu účtovníctva v zmysle zákonnej úpravy účtovníctva s akcentom na aplikáciu zásady preukázateľnosti počas účtovného obdobia a ku dňu zostavenia účtovnej závierky.

K splneniu hlavného cieľa slúžia čiastkové ciele:

- spracovanie názorov, výsledkov a stanovísk autorov k predmetnej problematike,
- analýza účtovných zásad v zmysle platnej právnej úpravy,
- vymedzenie obsahu zásady preukázateľnosti vo väzbe na ostatné účtovné zásady,
- účtovné doklady – základné účtovné záznamy pri plnení zásady preukázateľnosti,
- inventarizácia majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov,
- posúdenie internej smernice pre vykonanie inventarizácie a návrhy na jej doplnenie, aktualizáciu.

3. METODIKA PRÁCE

3.1 CHARAKTERITIKA PODNIKU

Deň vzniku: 1.8.2004

Spoločnosť vznikla transformáciou zo spoločnosti s ručením obmedzením

Právna forma: akciová spoločnosť

Hlavná činnosť:

1. Vykonávanie bytových a občianskych stavieb, priemyselných stavieb, inžinierskych stavieb,
2. stavebné stolárstvo, tesárstvo, zámočníctvo, klampiarstvo,
3. prípravné práce pre stavbu,
4. vnútorné stavebné práce,
5. čistenie dopravných komunikácií, čistenie a údržba miestnych komunikácií,
6. neverejná cestná osobná doprava, cestná nákladná doprava,
7. činnosť stavbyvedúceho a stavebného dozoru pre pozemné stavby,
8. inžinierska činnosť v stavebníctve,
9. výroba a montáž plastových rámov, dverí, okien a konštrukcií.

Základné imanie: 10 482 000,-- Sk

Základné charakteristiky podniku (tis. Sk)

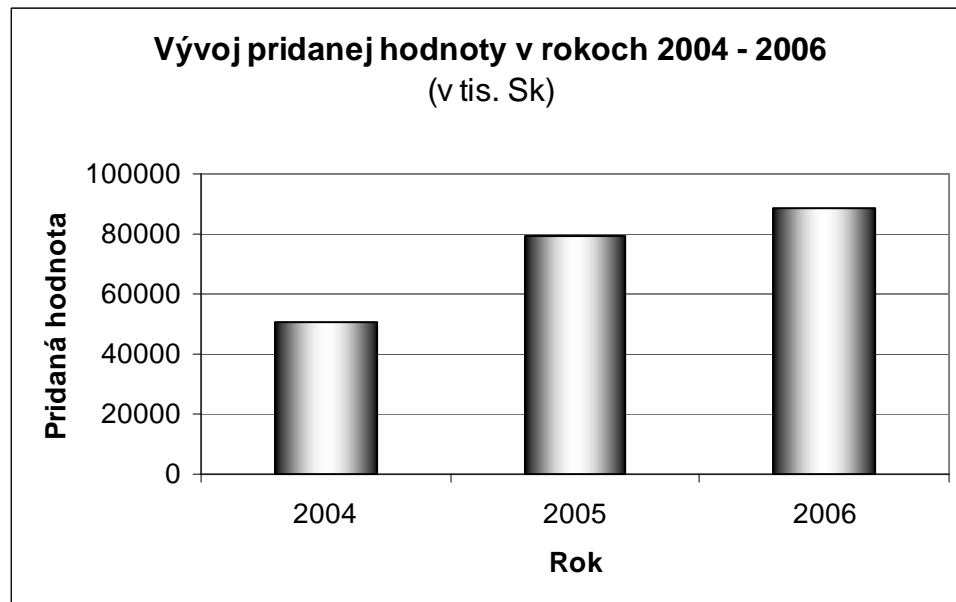
Tabuľka č. 1

Položka	2004	2005	2006	2006/2004
Spolu majetok	82 378	118 289	115 499	1,40
Pohľadávky za upísané VI	0	0	0	0
Neobežný majetok	25 221	31 686	41 329	1,64
Obežný majetok	55 487	85 943	9 636	0,17
Časové rozlíšenie	1 670	660	1 648	0,98
Spolu VI a záväzky	82 378	118 289	115 499	1,40
Vlastné imanie	16 373	25 648	35 158	2,14
Záväzky	65 030	88 577	78 262	1,20
Časové rozlíšenie	955	4 064	2 073	2,17
Tržby za vlastné výkony a tovar	175 060	280 256	282 824	1,62
Zmena stavu vnútroorganizačných zásob	- 3 962	1 160	- 479	0,13
Výnosy pri aktivácii nákladov	9 365	21 219	18 571	1,98

Pokračovanie tabuľky č. 1

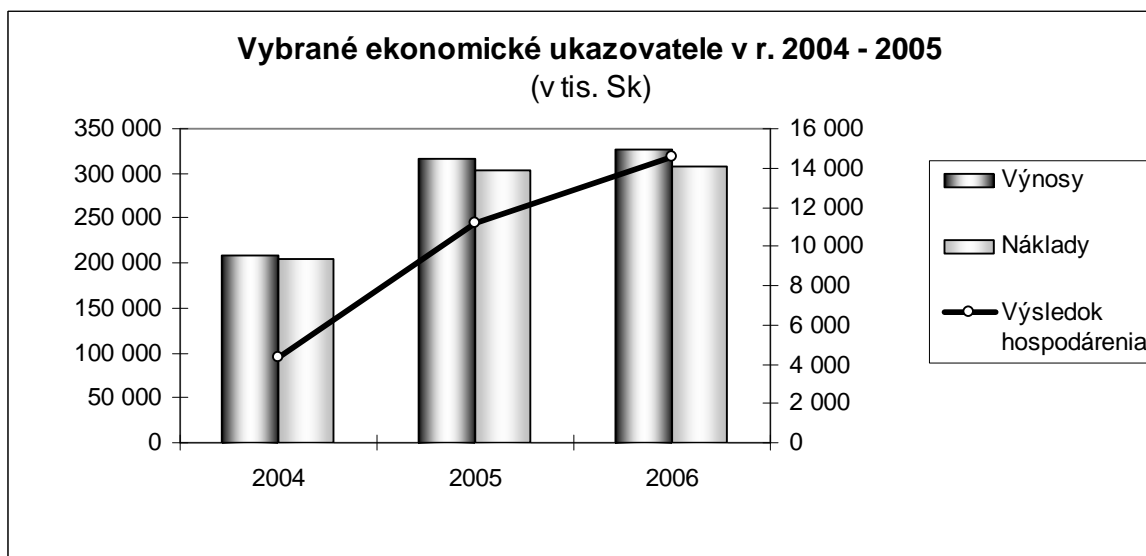
Ostatné výnosy z HČ	28 334	14 396	23 939	0,84
Finančné výnosy	83	211	964	11,61
Mimoriadne výnosy	0	0	0	0
Náklady za poskytnuté služby	73 361	115 521	112 623	1,54
Spotreba materiálu	56 228	107 843	99 634	1,77
Osobné náklady	44 633	55 645	65 173	1,46
Dane a poplatky	1 719	1 432	1 574	0,92
Odpisy	2 762	3 130	4 397	1,59
ZC predaného DHM a materiálu	16 642	3 934	3 319	0,19
Tvorba rezerv	2 768	10 633	9 694	3,50
Tvorba opravných položiek	1 521	507	3 415	2,24
Ostatné náklady na HČ	3 569	4 565	4 081	1,14
Finančné náklady	1 564	1 348	2 766	1,76
Mimoriadne náklady	0	0	0	0

Graf č. 1



Pridaná hodnota podniku výrazne vzrástla v roku 2005 oproti roku 2004 až o 56 %. V ďalšom roku rast pridanej hodnoty pokračoval, ale nebol až taký výrazný. Dosiahol úroveň 12 %. Presná výška pridanej hodnoty v jednotlivých rokoch je uvedená v prílohe č. 1.

Graf č. 2



Z grafu č. 2 možno vidieť, že podnik dosiahol vo všetkých troch rokoch zisk. Tento zisk vzrástol výrazne v roku 2005 oproti roku 2004. Tento nárast pokračoval aj v roku 2006, ale nedosiahol už také rýchle tempo. Graf je zostavený na základe údajov uvedených v prílohe č. 2.

Vybrané ukazovatele výkonnosti

Tabuľka č. 2

	2004	2005	2006	2005/2004	2006/2005
Počet zamestnancov	203	200	208	0,98	1,04
Zisk na zamestnanca (tis. Sk)	21,5	55,7	70,1	2,59	1,26
Tržby za vl. výkony a tovary na zamestnanca (tis. Sk)	862	1 401	1 359	1,63	0,97

Z tabuľky č. 2 vyplýva, že rok 2005 bol pre spoločnosť úspešný z pohľadu rastu tržieb za vlastné výkony a tovary. Takisto rástol aj zisk. V roku 2006 vzrástol síce zisk na zamestnanca, ale tržby za vlastné výkony a tovary na zamestnanca naopak klesli. Rast zisku bol pravdepodobne zabezpečený hlavne vyššími ostatnými výnosmi z hospodárskej činnosti.

3.2 ŠTRUKTÚRA PRÁCE

Úvod ako prvá časť obsahuje syntetické okruhy problematiky vyjadrujúce ustanovené princípy obsahu účtovníctva súvisiace s témou práce

Prehľad o súčasnom stave riešenej problematiky tvorí súbor spracovaných vedeckých a odborných zahraničných i domácich literárnych zdrojov viažucich sa k téme práce.

Prezentované sú poznatky, výsledky, stanoviská a názory citovaných autorov. Ide o porovnanie názorov autorov k daným tematickým okruhom.

V **cieľi** je určený hlavný cieľ a čiastočné ciele, ktoré sú potrebné na jeho dosiahnutie.

Metodika práce obsahuje metódy a postupy použité pri vypracovaní bakalárskej práce a tiež pramene, z ktorých sa čerpal pre potreby aplikačnej časti.

Vlastná práca je rozdelená do dvoch častí. Teoretická časť sa venuje zásade preukázateľnosti vo všeobecnej rovine na základe vedeckej a odbornej literatúry a platnej legislatívy. V aplikačnej časti sa daná problematika rieši v podmienkach vybranej účtovnej jednotky.

V **závere** sú zhrnuté dosiahnuté výsledky k stavenému cieľu, ktoré vo väzbe na názov práce predstavujú alternatívne dopracovanie internej smernice pre vykonanie inventarizácie.

Zoznam použitej literatúry obsahuje zoznam bibliografických odkazov použitých v prehľade súčasného stavu riešenej problematiky a teoretickej časti.

Prílohy obsahujú materiály, ktoré obsahom a faktografickými údajmi dopĺňajú obsahovú stránku záverečnej práce.

Súčasťou práce sú aj obsah, zoznam použitých skratiek, abstrakt v cudzom jazyku.

3.3 SPÔSOB ZÍSKANIA ÚDAJOV A ICH ZDROJE

Pre vypracovanie práce poskytol podnik písomné materiály a iné písomnosti:

- individuálna účtovná závierka, ktorá obsahuje súvahu, výkaz ziskov a strát, poznámky
- vnútropodniková smernica
- inventúrny súpis
- inventarizačný zápis
- príkaz generálneho riaditeľa – Harmonogram vykonania inventarizácie majetku a záväzkov
- výročná správa

Údaje boli poskytnuté za obdobie rokov 2004 – 2006.

Hodnotená akciová spoločnosť nedala súhlas na zverejnenie obchodného mena a sídla podnikania.

3.4 POUŽITÉ METÓDY HODNOTENIA A INTERPRETÁCIE VÝSLEDKOV

Metóda selekcie – použitá v 1. časti pri výbere literárnych prameňov obsahovo korešpondujúcich so zameraním práce a pri hodnotení vecnej stránky ustanovených účtovných zásad vo väzbe na tému záverečnej práce,

Analýza – hodnotenie teoretických okruhov problematiky, vybraných ukazovateľov,

Komparácia – použitá v prvej časti a pri vyhodnocovaní výsledkov v porovnaní internej smernice, či vyhovuje zákonným ustanoveniam,

Štatistické metódy – medziročné a bázičné indexy pri hodnotení úrovne vývoja vybraných ukazovateľov, pomerové ukazovatele,

Grafické metódy výstupov riešenia

Tabuľkové prehľady spracovaných výsledkov – pri porovnaní výsledkov podniku v jednotlivých rokoch,

Metóda priameho rozhovoru – pri hodnotení jednotlivých častí problematiky s manažmentom ekonomického oddelenia obchodnej spoločnosti,

Syntéza – čiastkových výsledkov, ale hlavne v záverečnej časti práce pri formulácii námetov a poznatkov,

Ukazovatele výkonnosti - použité pri charakteristike podniku:

$$\text{Zisk na zamestnanca} = \frac{\text{zisk}}{\text{počet zamestnancov}}$$

$$\text{Tržby za vl. výkony a tovary na zamestnanca} = \frac{\text{tržby za vl. výkony a tovary}}{\text{počet zamestnancov}}$$

4. VÝSLEDKY PRÁCE

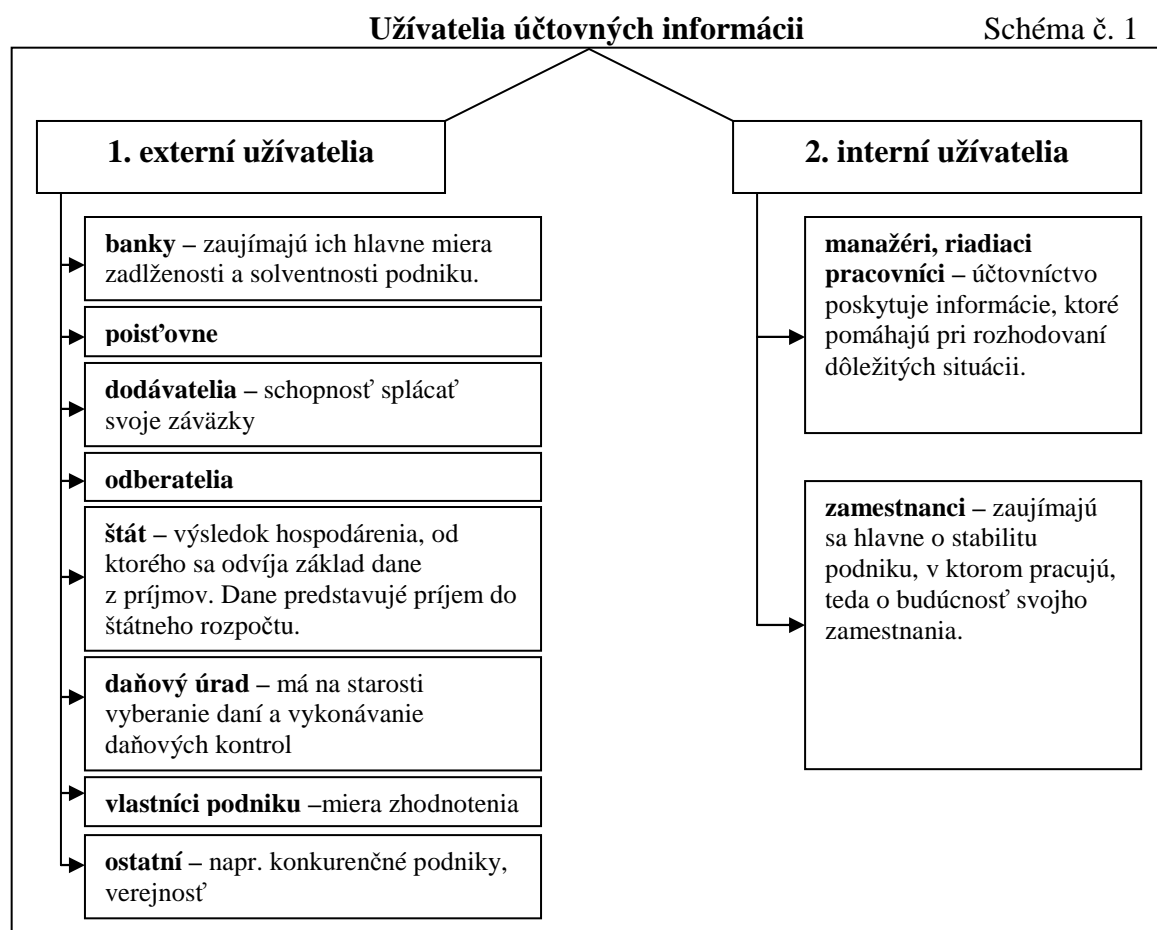
4.1 OBSAHOVÉ A METODICKÉ PRINCÍPY ZÁSADY PREUKÁZATEĽSNOTI

4.1.1 ÚČTOVNÍCTOV A UŽÍVATELIA JEHO INFORMÁCIÍ

Účtovníctvo predstavuje systém zaznamenávania všetkých skutočností, ktoré vyplývajú z činnosti podniku a ktoré uspokojujú potreby tých, ktorí s nimi pracujú. Účtovníctvo je podstatnou zložkou informačného systému podniku, ktorý slúži pre potreby riadenia manažmentu s cieľom zabezpečenia dlhodobého a efektívneho fungovania podniku.

Poskytuje informácie o majetku, záväzkoch a rozdielu majetku a záväzkov, o nákladoch a výnosoch a o dosiahnutom výsledku hospodárenia. Údaje vypovedajú o stave, pohybe a štruktúre týchto ukazovateľov. Okrem toho sú predmetom účtovníctva aj iné aktíva a iné pasíva, ktoré sa vykazujú v účtovnej závierke v poznámkach.

Informácie získané z účtovníctva sú významné pre mnohých rôznych užívateľov. Týchto **užívateľov účtovných informačných informácií** môžeme rozdeliť do dvoch skupín tak, ako to znázorňuje schéma č. 1.



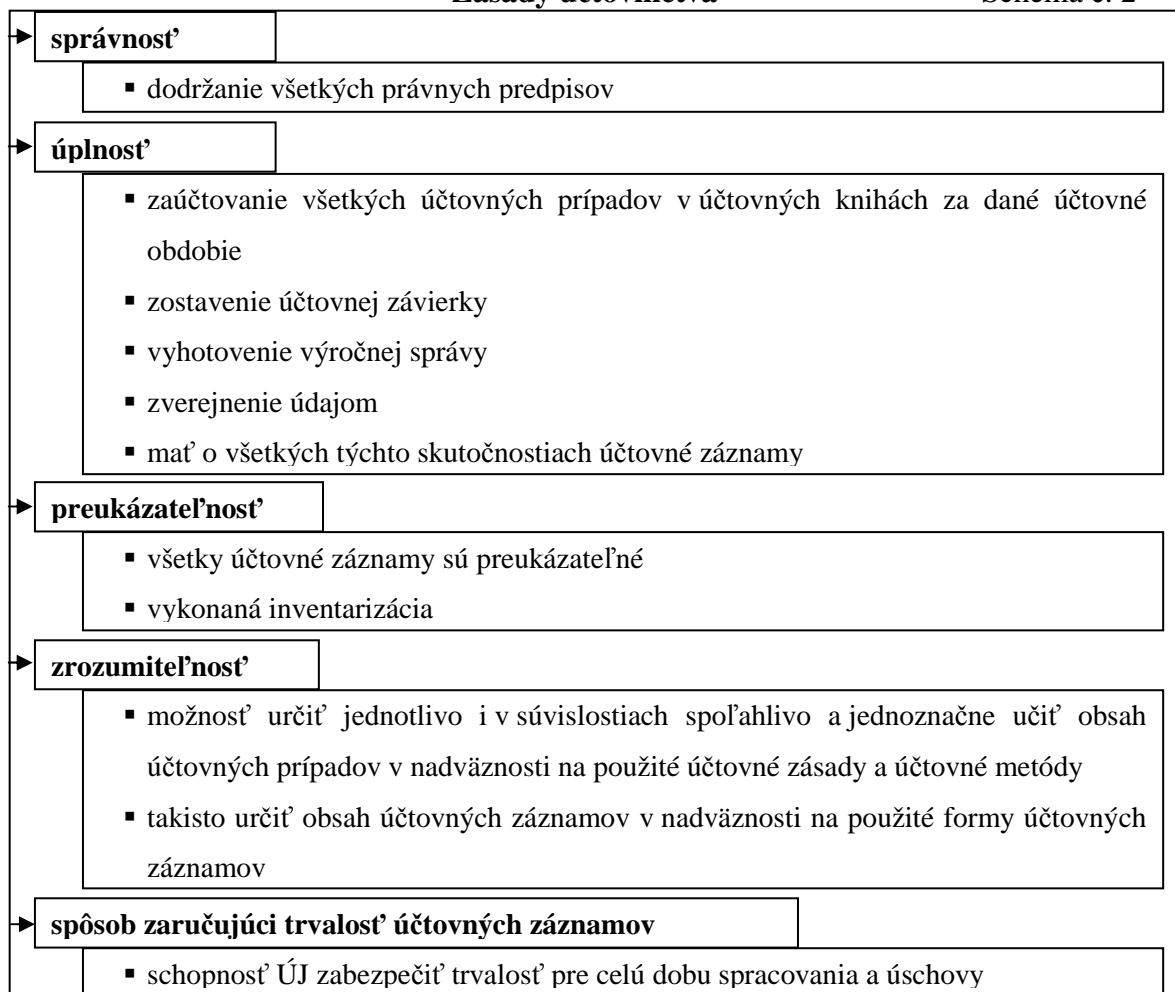
Všetky uvedené skupiny užívateľov účtovných informácií vyžadujú, aby účtovníctvo uspokojovalo ich potreby. Preto musí podnik viesť účtovníctvo v súlade s platnou legislatívou. **Základnými právnymi predpismi vedenia účtovníctva** podnikateľov v Slovenskej republike sú:

1. Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov
2. Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave PÚ v znení neskorších predpisov,
3. Opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave PÚ v znení neskorších predpisov.

Účtovná jednotka je podľa zákona o účtovníctve povinná viesť účtovníctvo podľa určitých **zásad**, ktoré sú uvedené v schéme č. 2.¹

Zásady účtovníctva

Schéma č. 2



¹ § 8 zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov

Ako vyplýva z názvu práce, hlavnú pozornosť budeme venovať **zásade preukázateľnosti**. Účtovná jednotka môže vedenie svojho účtovníctva zveriť inej fyzickej alebo právnickej osobe. To však neznamená, že sa týmto krokom zbaví zodpovednosti. Naopak, zákon o účtovníctve tvrdí, že aj keď účtovná jednotka poverí vedením účtovníctva niekoho iného, nezabaví sa tým zodpovednosti za vedenie účtovníctva, zostavenie a predloženie účtovnej závierky a za preukázateľnosť celého účtovníctva.²

Zásadu preukázateľnosti možno rozdeliť na dve základné oblasti, a to na preukazovanie pomocou účtovných záznamov a na vykonanie inventarizácie.

4.1.2 PREUKÁZATEĽNOSŤ ÚČTOVNÉHO ZÁZNAMU

Účtovným záznamom je údaj, ktorý je nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia. Takýmto záznamom je účtovný doklad, účtovný rozvrh, interná smernica, odpisový plán, inventúrne súpisy a ďalšie.

Z § 32 zákona o účtovníctve vyplýva, že preukázateľným účtovným záznamom je iba ten, ktorého:

- obsah priamo dokazuje skutočnosť,
- obsah dokazuje skutočnosť nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov.

Toto platí aj pri prenášaných účtovných dokladoch.

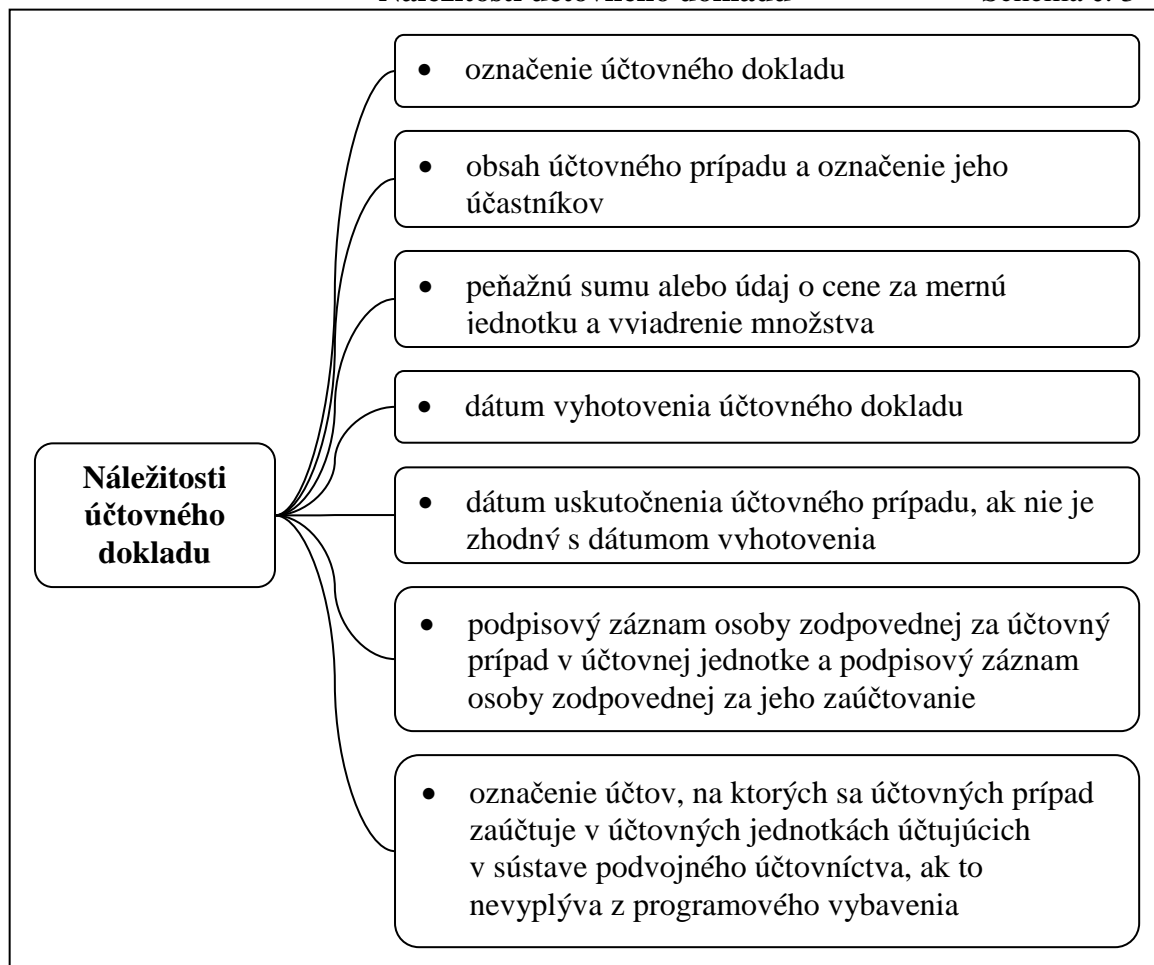
Všetky účtovné prípady musia byť zaúčtované predpísaným spôsobom a musia byť doložené účtovnými dokladmi alebo iným preukazným spôsobom, ktorý je uvedený v projektovo – programovej dokumentácii. Na základe toho sa účtovný prípad zaúčtuje v účtovných knihách.

Účtovný doklad je podľa zákona o účtovníctve preukázateľný účtovný záznam, ktorý musí obsahovať náležitosti uvedené v schéme č. 3.³

Súčasná zákonná úprava teda neustanovuje formu účtovného dokladu, ale stanovuje jeho minimálny obsah.

² § 5 zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov

³ § 10 zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov



Súčasťou účtovných dokladov sú písomnosti potvrdzujúce správnosť peňažných údajov alebo údajov o množstve napr. rôzne potvrdenia.

Z uvedeného vyplýva, že každý účtovný zápis musí byť doložený účtovným dokladom, ktorý obsahuje všetky náležitosti. Ak chýba čo i len jedna z náležitostí, účtovný doklad nie je možné použiť.

4.1.3 INVENTARIZÁCIA MAJETKU A ZÁVÄZKOV

Druhým prvkom preukázateľnosti účtovníctva je **inventarizácia majetku a záväzkov**. Pod pojmom inventarizácia je ustanovené zistenie skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov a následné porovnanie s účtovným stavom.

Inventarizácia sa môže vykonávať ako:

- riadna inventarizácia (ku dňu riadnej účtovnej závierky)

- mimoriadna inventarizácia (v súvislosti s mimoriadnou účtovnou závierkou, v súvislosti so vznikom mimoriadnych udalostí, pri uzatvorení dohody o hmotnej zodpovednosti,...)

Skutočný stav sa zisťuje **inventúrou**, ktorá môže byť:

- fyzická inventúra pri majetku hmotného a nehmotného charakteru,
- dokladová inventúra pri záväzkoch, rozdieloch majetku a záväzkov a pri tých druhoch majetku, kde nie je možné vykonať fyzickú inventúru (napr. pohľadávky),
- kombinácia fyzickej a dokladovej inventúry.

Výsledky inventúry sa zaznamenávajú do **inventúrneho súpisu**, ktorým sa zabezpečuje preukázateľnosť. Musí obsahovať nasledovné údaje:⁴

- a) obchodné meno, alebo názov účtovnej jednotky, PO uvedú sídlo, FO bydlisko a miesto podnikania, ak sa líši od miesta bydliska,
- b) deň začatia inventúry, deň, ku ktorému bol inventúra vykonaná a deň skončenia inventúry,
- c) stav majetku s uvedením jednotiek množstva a ceny podľa § 25,
- d) miesto uloženia majetku,
- e) meno, priezvisko a podpisový záznam hmotne zodpovednej osoby za príslušný druh majetku,
- f) zoznam záväzkov a ich ocenenia podľa § 25,
- g) zoznam skutočného stavu rozdielu majetku a záväzkov,
- h) odporúčania na posúdenie reálnosti ocenenia majetku a záväzkov k dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, zistené pri vykonávaní inventúry na účely úpravy ocenenia majetku a záväzkov podľa § 26 a 27, ak sú takéto skutočnosti známe osobám, ktoré vykonali inventúru,
- i) meno, priezvisko a podpisový záznam osôb zodpovedných za zistenie skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov,
- j) poznámky.

Porovnanie skutočného stavu, zisteného na základe inventúry, a účtovného stavu sa robí v inventarizačnom zápise, ktorý zabezpečuje vecnú správnosť. **Inventarizačný zápis** mu obsahovať:⁵

⁴ § 30 zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov

⁵ § 30 zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov

- a) obchodné meno alebo názov ÚJ, PO uvedú sídlo, FO bydlisko a miesto podnikania, ak sa líši od miesta bydliska,
- b) výsledky vyplývajúce z porovnania skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov s účtovným stavom,
- c) výsledky vyplývajúce z posúdenia reálnosti ocenenia majetku a záväzkov
- d) meno, priezvisko a podpisový záznam osoby alebo osôb zodpovedných za vykonanie inventarizácie v ÚJ

Výsledkom tohto porovnania môže byť:

- 1) skutočný stav sa zhoduje s účtovným stavom,
- 2) skutočný stav sa nezhoduje s účtovným stavom, teda vzniká inventarizačný rozdiel:
 - a) manko, ak skutočný stav je nižší ako účtovný stav,
 - b) prebytok, ak zistený skutočný stav je vyšší ako účtovný stav.

Celý proces inventarizácie riadi **inventarizačná komisia** v súlade s internou smernicou, harmonogramom a príkazom na vykonanie inventarizácie. Inventarizačná komisia schvaľuje návrhy na vysporiadanie inventarizačných rozdielov a navrhuje zmeny v ocenení. Súčasťou inventarizácie je teda aj posúdenie ocenenia majetku a záväzkov na účely zúčtovania opravných položiek a rezerv.

Opravná položka sa tvorí na základe zásady opatrnosti, ak je opodstatnené predpokladať, že nastalo dočasné zníženie hodnoty majetku oproti jeho oceneniu v účtovníctve. Predpoklad zníženia hodnoty majetku je opodstatnený, ak nastala skutočnosť, ktorá je dôvodom na odhad zníženia budúcich ekonomických úžitkov z tohto majetku. Opravné položky vytvorené v predchádzajúcich účtovných obdobiach je potrebné v rámci inventarizácie prehodnotiť z dôvodu opodstatnenosti ich existencie a výšky. V prípade neopodstatnenosti opravnej položky je potrebné ju zrušiť, prípadne zmeniť jej výšku.

Trvalé zníženie hodnoty majetku vyjadrujú **odpisy**. Účtovná jednotka si zostavuje odpisový plán, v ktorom vyjadruje skutočné opotrebenie majetku a na základe ktorého vykonáva odpisovanie tohto majetku. Metóda odpisovania nie je stanovená právnym predpisom, preto si ju musí účtovná jednotka stanoviť internou smernicou.

Inventarizácia slúži aj k spresneniu výšky záväzkov - **rezerv**, ktoré sa tvoria na základe zásady opatrnosti na riziká a straty. Rezerva sa vytvára vtedy, ak nie je známa a presná výška tohto záväzku. Spôsob tvorby a používania rezerv sa stanovuje vo vnútropodnikovom predpise.

4.2 ALIKAČNÁ ČASŤ

Aplikačná časť pozostáva z dvoch podkapitol. Prvá obsahuje posúdenie internej smernice na vykonanie inventarizácie z hľadiska jej obsahu a štruktúry. Interná smernica sa nachádza v časti prílohy. Druhá časť predkladá námety na aktualizáciu, doplnenie, respektíve rozšírenie internej smernice.

4.2.1 POSÚDENIE INTERNEJ SMERNICE

Interná smernica na vykonanie inventarizácie sa skladá zo siedmych častí:

- charakteristika inventarizácie,
- účtovanie inventarizačných rozdielov,
- zodpovednosť za vykonanie inventarizačných prác,
- inventúrne súpisy,
- inventarizačné zápisy,
- archivácia,
- záverečné informácie.

V rámci **charakteristiky inventarizácie** ide o definovanie samotnej inventarizácie, možností jej vykonania ako i jednotlivých fáz jej priebehu. Inventarizácia sa vykonáva na základe príkazu generálneho riaditeľa, ktorého súčasťou je harmonogram vykonania inventarizácie majetku a záväzkov. Tento harmonogram určuje pre jednotlivé podnikové útvary zodpovedných pracovníkov, predsedu a členov inventarizačných komisií.

Na začiatku časti **účtovanie** je definícia manka, prebytku a škody. Nasleduje vymedzenie potrebných účtov na zaúčtovanie inventarizačných rozdielov jednotlivých druhov majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov.

Zodpovednosť za vykonanie inventarizačných prác určuje osoby zodpovedné za vykonanie inventarizácie, inventarizačné komisie a tiež ich povinnosti a právomoci. Hodnotená spoločnosť využíva pri organizovaní inventarizácie hlavnú inventarizačnú komisiu, ktorá plní funkciu organizátora a kontrolóra priebehu inventarizácie a schvaľuje úpravu ocenenia majetku a záväzkov, a čiastkové inventarizačné komisie, ktorých hlavnou úlohou je vykonanie jednotlivých inventarizácií. Rozhodnutia o vysporiadaní vyčíslených, preukazujúcich a overených inventarizačných rozdieloch vykonáva škodová komisia, ktorú určuje generálny riaditeľ. Avšak funkcia škodovej komisie môže byť presunutá na hlavnú inventarizačnú komisiu. Na čele každej inventarizačnej komisie (hlavnej, čiastkovej,

škodovej) stojí predseda, ktorého úlohou je riadiť príslušnú inventarizačnú komisiu a predkladať potrebné doklady.

Interná smernica vymedzuje náležitosti **inventúrneho súpisu a inventarizačného zápisu**, ktoré sú stanovené v súlade so zákonom o účtovníctve. Rovnako stanovuje pokyny pri zhotovovaní týchto účtovných dokladov. Vzory inventúrneho súpisu a inventarizačného zápisu má účtovná jednotka uvedené v prílohách internej smernice.

V internej smernici je tiež uvedená potrebná doba archivácie dokladov súvisiacich s inventarizáciou. Túto oblasť má však podnik podrobnejšie rozpracovanú v inej internej smernici.

Posledná časť poskytuje nasledovné informácie:

- dátum, od ktorého je interná smernica platná,
- vymedzenie platnosti internej smernice (všetky organizačné zložky podniku),
- osoba, ktorá internú smernicu vyhotovila,
- osoba, ktorá schválila internú smernicu,
- osoba zodpovedná za dodržiavanie internej smernice.

4.2.2 NÁMETY NA AKTUALIZÁCIE, DOPLNENIE A ROZŠÍRENIE

Hodnotená interná smernica stanovuje zásady vykonania inventarizácie na pomerne vyhovujúcej úrovni. Obsahuje prílohy potrebné na stanovenie termínov vykonania inventarizácie, zloženie inventarizačných komisií, zodpovedné osoby a ďalšie oblasti. Vykazuje však aj určité slabé stránky.

- Takýmto nedostatkom je nedostatočné stanovenie **druhov inventúr**. V rámci internej smernice je primerane metodicky a obsahovo ustanovená fyzická a dokladová inventúra. Chýba tu kombinovaná inventúra, ktorú podnik určite využíva vzhľadom na štruktúru jeho majetku. Je potrebné stanoviť metodiku vykonávania tohto druhu inventúr vrátane potrebných podkladov a vyhodnocovania prípadných inventarizačných rozdielov.
- Vzhľadom na štruktúru a charakter zásob, ktorými podnik disponuje, je treba priebežne venovať pozornosť k vypracovaniu **noriem prirodzených úbytkov** zásob ako aj možným stratám pri výrobe.

- V časti, ktorá sa zaoberá **účtovaním** inventarizačných rozdielov, navrhujem podrobnejšie rozpracovať celé účtovanie inventarizačných rozdielov pri jednotlivých druhoch majetku a záväzkov od ich zistenia až po úhradu určenú inventarizačnou komisiou.
- Žiada sa aktualizovať internú smernicu pre vykonanie inventarizácie v oblasti **zúčtovania inventarizačných rozdielov**, vo väzbe na novelizáciu metodiky účtovania (napr. prebytok neodpisovaného DHM sa neúčtuje v prospech účtu 413 – Ostatné kapitálové fondy, ale v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti; podobne prebytky odpisovaného DHM a DNM, ktorých účtovanie si tiež vyžaduje novelizovať).
- Postup vykonania samotnej inventarizácie obsahuje tri kroky, a to inventúru, porovnanie skutočných a účtovných stavov a rozhodnutie o vysporiadaní inventarizačných rozdielov. Vymedzenie inventarizačných prác neobsahuje **posúdenie oceňovania majetku a záväzkov**, ktoré vyplýva zo zákona o účtovníctve. Správne ocenenie je nevyhnutným základom pre tvorbu opravných položiek. V internej smernici by mala byť aj metodika oceňovania nevyfakturovaných dodávok, nedokončenej výroby, určenia hodnoty predpokladaných budúcich ekonomických úžitkov u dlhodobého hmotného majetku, a tiež metodika zisťovania čistej realizačnej hodnoty u zásob. Žiada sa doplniť aj o posúdenie a návrhy na nevyužívanie, respektíve vyradenie nepotrebného majetku. Tvorba a účtovanie opravných položiek je v hodnotenom podniku súčasťou inej internej smernice, preto nie je potrebné rozvádzať tento postup aj v tejto smernici.
- Pri inventarizácii je treba mať na zreteli aj zostatkovú dobu splatnosti záväzkov a pohľadávok a vplyv na daňový základ nákladov a výnosov. Preto by toto hľadisko malo byť podrobne rozpracované v rámci internej smernice na vykonanie inventarizácie.
- Povinnosť **archivácie**, ktorú ukladá smernica v podobe piatich rokov, je síce v súlade so zákonom o účtovníctve. Keďže firma je platcom dane z pridanej hodnoty a má certifikát ISO 9002, kde je potrebná archivácia po dobu desať rokov, navrhujem zmeniť túto dobu na desať rokov.

5. ZÁVER

V dnešnej dobe je účtovníctvo oveľa voľnejšie, ako bolo v minulých rokoch. V mnohých prípadoch umožňuje účtovným jednotkám rozhodnúť sa. Väčšie právomoci však znamenajú aj väčšiu zodpovednosť za rozhodovanie. Preto je potrebné dodržiavanie platnej legislatívy, ktorá stanovuje zásady vedenia účtovníctva.

Jednou z hlavných zásad, stanovenou v zákone o účtovníctve, je zásada preukázateľnosti. Vykonanie inventarizácie je jednou z podmienok preukaznosti účtovníctva. Ak nemáme vykonanú inventarizáciu v súlade so zákonom o účtovníctve, nemáme preukázateľné účtovníctvo.

Inventarizáciou overujeme, či stav majetku a záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Skutočnosť je daná a účtovníctvo je iba obrazom tejto skutočnosti. My inventarizáciou overujeme, či tento obraz je správny. Ak nie je, musíme zmeniť účtovníctvo. Postup inventarizácie aplikovaný na špecifické podmienky konkrétneho podniku je stanovený v internej smernici.

Interná smernica by mala zabezpečiť aktívnu spoluprácu štatutárov s ekonomickým oddelením a inými zodpovednými zamestnancami. Samotný účtovník nemá informácie na určenie výšky OP a rezerv, pretože nevie určiť očakávané ekonomické úžitky. Mnohé informácie, potrebné na vykonanie inventarizácie, má len ten, kto je zodpovedný za firmu – štatutár.

Slovenský trh poskytuje široký výber účtovných softvérov, ktoré sa odlišujú svojou kvalitou i cenou. Kvalitný softvér zabezpečuje automatizované spracovanie údajov. Väčšina softvérov poskytuje svojim používateľom podklady na vykonanie inventúry v súlade s platnou legislatívou. Takéto riešenia prinesú vo väčších podnikoch výraznú úsporu času.

Internú smernicu môžeme rozdeliť na dve časti. Každá z týchto častí je iná vzhľadom na potrebu vykonania aktualizácie. Prvú tvoria základné pravidlá vykonávania inventarizácie, ktoré sa zväčša menia len pri zmene legislatívy. Druhou časťou je stavenie termínov a zodpovedných osôb, ktoré je potrebné aktualizovať každý rok pred začatím samotnej inventarizácie. Z uvedeného vyplýva, že kvalitná smernica musí byť aktualizovaná minimálne jedenkrát za účtovné obdobie.

Cieľom práce bolo aj posúdenie internej smernice na vykonanie inventarizácie hodnotenej akciovej spoločnosti. Výsledkom bolo zistenie, že internú smernicu síce stanovuje základné princípy vykonania inventarizácie, ale je potrebné ju aktualizovať, nakoľko rozpracovanie vo viacerých oblastiach bolo nepostačujúce alebo nebolo vykonané vôbec. Navrhované odporúčenia sú uvedené v štvrtej kapitole.

6. POUŽITÁ LITERATÚRA

1. ALEXY, J. – SIVÁK, R.: Ekonomika podniku. Bratislava: IRIS, 2005, s.4, ISBN 80-89018-82-3
2. CENIGOVÁ, A.: Individuálna účtovná závierka podnikateľov v sústave podvojného účtovníctva. Bratislava: IBIPRINT, 2004, s. 7-19, ISBN 80-969247-9-6
3. CENIGOVÁ, A.: Podvojný účtovníctvo podnikateľov. Bratislava: IBIPRINT, 2007, s. 102, ISBN 978-80-969696-0-9
4. EC.EUROPA.EU: http://ec.europa.eu/budget/other_main/glossary_en.htm [online], 2008-03-20
5. EISLER, J.: Výkladový ekonomický slovník podnikateľa. Žilina: Poradca, 2003, s. 177, ISBN 80-88927-53-6
6. FARKAŠ, R.: Účtovná závierka obchodných spoločností v Slovenskej republike. Bratislava: Iura Edition, 2006, s. 29, ISBN 80-8078-114-1
7. FARKAŠ, R.: Zmeny v účtovných predpisoch v decembri 2006. In Newsflash. KPMG Slovensko, január 2007, Dostupné na internete: http://www.kpmg.sk/dbfetch/52616e646f6d495601e7f6e23f38733f781919796aae48687a0d073bd245dbdb/newsflash_january_2007_sk.pdf
8. HACHEROVÁ, Ž. – BOJŇANSKÝ, J. – DOBIŠOVÁ, M.: Okienko do podnikania II. Nitra: SPU, 2006, s. 42, ISBN 80-8069-816-3
9. HACHEROVÁ, Ž. – PATAKY, J. – LÁTEČKOVÁ, A.: Účtovníctvo podnikateľov. Nitra: Vydavateľstvo SPU, 2006, s. 65, ISBN 80-8069-772-8
10. HVOŽDAROVÁ, J. – ŠLOSÁROVÁ, A. – UŽÍK, J.: Rukoväť účtovníctva podnikateľov. Bratislava: Súvaha, 1999, s. 5, ISBN 80-88727-20-0

11. KARDOŠ, Š. – PASTIERIK, V.: Účtovná závierka za rok 2007 pre podvojnú účtovníctvo podnikateľa. In Hospodárske noviny. 2008, Dostupné na internete: <http://hn.hnonline.sk/c1-22854120-uctovna-zavierka-za-rok-2007-pre-podvojne-uctovnictvo-podnikatela>
12. KAREŠ, L. a kol.: Účtovné súvzťažnosti od A do Z. Bratislava: Verlag Dashöfer, 2007, časť Inventarizácia , s. 2-7
13. KOŠČO, T. a kol.: Podnikové financie. Nitra: Vydavateľstvo SPU, 2006, s. 7, ISBN 80-8069-725-6
14. MÁZIKOVÁ, K. a kol.: Účtovníctvo. Bratislava: Edícia Ekonóm, 2006, s. 14, ISBN 80-8078-088-9
15. MINTÁL, J.: Uzávierkové účtovné operácie v podvojnom účtovníctve. In Dane a účtovníctvo v praxi, 2006, č. 12, s. 23
16. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov
17. Opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave PÚ v znení neskorších predpisov.
18. PASTIERIK, V.: Podvojnú účtovníctvo pre podnikateľov a dane v praxi. Žilina: Poradca podnikateľa, 2007, s. 39-78, ISBN 978-80-88931-69-0
19. PATAKY, J. – HACHEROVÁ, Ž. – KOČNER, M.: Základy účtovníctva. Nitra: SPU, 2006, s. 16-38, ISBN 80-8069-668-3

20. SEDLÁČEK, J. A kol.: Základy finančního účetnictví. Praha: Ekopress, 2005, s. 10-89, ISBN 80-86119-95-5
21. SCHIFFER, V.: Několik poznámek k vypracování časového plánu (harmonogramu) provedení periodické inventarizace. In Účetnictví, 2000, č. 5
22. SOUKUPOVÁ, B. – ŠLOSÁROVÁ, A. – BAŠTINCOVÁ, A.: Účtovníctvo. Bratislava: IURA EDITION, 2001, s. 11, 111, ISBN 80-89047-01-7
23. SZÁSZOVÁ, R. – SZÁSZ, M.: Účtovná závierka podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva 2005. In Poradca, 2006, č. 5-6, s. 416-426
24. ŠLOSÁR, R. – ŠLOSÁROVÁ, A. – MAJTÁN, Š.: Výkladový slovník ekonomických pojmov. Bratislava: Slovenské pedagogické nakladateľstvo, 2002, s. 104, 209-210, ISBN 80-08-03334-7
25. ŠULÁKOVÁ, E.: Inventarizace majetku a závazků – jedna z hlavních podmínek zabezpečujících průkaznost účetnictví. In Zpravodaj, 2004, č. 11, s. 1, Dostupné na internete: http://extranet.kr-vysocina.cz/zpravodaj/2004/zpravodaj_11_04.pdf
26. ŠOSTRONEKOVÁ, M. a kol.: Podvojně účtovníctvo podnikateľov po vstupe do EÚ s príkladmi. Bratislava: EPOS, 2005, s. 339, ISBN 80-8057-639-4
27. ŠULOVSKÁ, M.: Inventarizácia ako základ uzávierkových prác v účtovníctve podnikateľa. In Dane a účtovníctvo v praxi, 2006, č. 12, s. 35
28. Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov
29. <http://cs.wikipedia.org/wiki/Majetek>
30. www.bilance.cz
31. www.zbieka.sk

32. www.porada.sk

33. www.suvaha.sk

7. PRÍLOHY

7.1 PRÍLOHA 1 – Pridaná hodnota

Pridaná hodnota (tis. Sk)

Tabuľka č. 3

	2004	2005	2006	2006/2004
Pridaná hodnota	50 666	79 083	88 482	1,75

7.2 PRÍLOHA 2 – Vybrané ekonomické ukazovatele

Vybrané ekonomické ukazovatele (tis. Sk)

Tabuľka č. 4

	2004	2005	2006	2006/2004
Výnosy	208 820	317 234	325 832	1,56
Náklady	204 976	303 808	307 792	1,50
D z P PO	- 524	2 284	3 457	- 6,60
Výsledok hospodárenia	4 368	11 142	14 583	3,34

7.3 PRÍLOHA 3 – Interná smernica pre vykonanie inventarizácie

Inventarizácia majetku a záväzkov je neoddeliteľnou súčasťou účtovnej uzávierky, vyplývajúcou zo zákona.

Inventarizácia predstavuje vecnú kontrolu účtovných zápisov, ktorá sa vykonáva porovnávaním účtovných zápisov so skutočnými stavmi majetku a záväzkov.

VYKONÁVANIE INVENTARIZÁCIE :

1. **Riadna inventarizácia** - ku dňu riadnej účtovnej závierky
 - pri zásobách najmenej raz za rok
 - pri hmotnom majetku najmenej raz za rok
 - pri peniazoch v hotovosti najmenej 4 x ročne
2. **Mimoriadna inventarizácia** - v súvislosti s mimoriadnou účtovnou závierkou
 - v súvislosti so vznikom mimoriadnych udalostí (vlámanie, živelná pohroma, krádež, . . .)
 - pri uzatvorení dohody o hmotnej zodpovednosti

Inventarizácia sa vykonáva na základe príkazu generálneho riaditeľa.

Inventarizácia zahŕňa

1. Inventúru
2. Porovnanie účtovného stavu so skutočným a vyčíslenie rozdielov
3. Rozhodnutie o rozdieloch

1. Inventúra - fyzická predstavuje zisťovanie skutočného stavu majetku vážením, meraním, prepočítaním, obhliadkou a pod. Zistený stav majetku sa zapisuje do **inventúrnych súpisov** – zoznamov podľa jednotlivých druhov majetku. Fyzická inventúra sa vykonáva mimo prevádzkovej doby. Ak nie je možné zabezpečiť úplné prijímanie alebo vydávanie inventarizovaného majetku, treba aspoň pohyb majetku obmedziť na minimálne nevyhnutnú mieru.

- d o k l a d o v á predstavuje zisťovanie skutočného stavu majetku záväzkov podľa dokladov. Vykonáva sa napríklad pri zisťovaní skutočného stavu pohľadávok, záväzkov, stavu peňazí na bankových účtoch, stavu majetku, pri ktorom nie je možné uskutočniť fyzickú inventúru.

Inventarizačnej komisii môže byť uložené vykonať aj ďalšie zisťovanie, ako :

- neupotrebitelný, prebytočný alebo nevyužitý majetok
- poškodenie alebo znehodnotenie majetku
- príčiny a spôsob poškodenia majetku
- prechodné zníženie hodnoty majetku
- úžitková hodnota investičného majetku
- predajná cena zásob
- posúdenie rizika neuplatnenia pohľadávok zo strany dlžníkov
- vzniknuté, prípadne predpokladané znehodnotenia, riziká a straty

2. Porovnanie skutočných stavov zistených inventúrou so stavom, ktorý je uvedený v účtovníctve. Slúži na zistenie schodkov alebo prebytkov majetku. Inventarizačné rozdiely zistené bezprostredným porovnaním stavov treba považovať za **predbežné**. Aby mohli byť označené za **definitívne**, treba overiť správnosť a preukaznosť účtovného stavu (použitie ceny, účtovné chyby). Inventarizačné rozdiely sa vyjadrujú v cenách používaných na ocenenie majetku ku dňu inventúry.

3. Rozhodnutie o usporiadaní vyčíslených, preukazujúcich a overených inventarizačných rozdieloch vykoná **škodová komisia**. Určí ju generálny riaditeľ firmy.

Po zistení definitívnych inventarizačných rozdielov je možné schodky a prebytky **vzájomne kompenzovať**, pričom je dôležité rešpektovať nasledujúce podmienky :

- vzájomné vyrovnanie sa môže robiť iba pri zásobách, a to iba vtedy, ak sa evidencia zásob vedie podľa druhov
- vzájomné vyrovnanie sa môže robiť iba v rámci toho istého inventúrneho obdobia,
- vzájomné vyrovnanie sa môže týkať tej istej hmotne zodpovednej osoby, alebo toho istého pracovného tímu, ktorý má podpísanú kolektívnu hmotnú zodpovednosť,
- vzájomné vyrovnanie sa môže uskutočniť iba vtedy, ak sa nezistí, že schodok alebo prebytok vznikol úmyselnou zámenou,
- ku vzájomnému vyrovnaniu musí dať súhlas škodová komisia.

Škodová komisia urobí o usporiadaní inventarizačných rozdielov zápis, ktorý je podkladom pre ich zaúčtovanie v účtovníctve. Predseda škodovej komisie zodpovedá za vyhotovenie zápisu v termíne určenom v príkaze generálneho riaditeľa.

ÚČTOVANIE

Definícia základných pojmov : **manko** – skutočný stav je nižší, ako stav

v účtovníctve a nemožno ho preukázať účtovným záznamom. Pri peňažných prostriedkoch a ceninách sa označuje ako **schodok**.

prebytok - skutočný stav je vyšší, ako stav v účtovníctve a nemožno ho preukázať účtovným záznamom.

škoda – neodstrániteľné poškodenie, alebo zničenie majetku.

Inventarizačné rozdiely sa vyúčtujú do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku a záväzkov.

1. Na príslušné účty nákladov alebo výnosov sa účtujú inventarizačné rozdiely, okrem :

- a) chýbajúcich cenných papierov, kedy sa vykáže ich úbytok na analytickom účte
Cenné papiere v umorovacom konaní a ak sa začne umorovacie konanie,
- b) prebytku odpisovaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku, ktorý sa účtuje na ľarchu účtu majetku a v prospech účtu oprávok,
- c) schodok peňažných hotovostí a cenín, ktorý sa účtuje ako pohľadávka voči hmotne zodpovednej osobe

2. Nakupované zásoby: **549** – Manká a škody
 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti

3. Zásoby vlastnej výroby: **549** – Manká a škody
 61 – Zmeny stavu vnútro podnikových zásob

4. Dlhodobý hmotný a nehmotný majetok :

Manko : **549** – Manká a škody

Prebytok odpisovaného dlhodobého majetku : na ľarchu účtu majetku a v prospech účtu oprávok (bez vplyvu na HV)

Prebytok neodpisovaného dlhodobého majetku : na ľarchu účtu majetku v prospech účtu
413 – Ostatné kapitálové fondy

Na účte **582** – Manká a škody sa budú účtovať len škody a to len v mimoriadnych prípadoch, napr. v prípade živelnej pohromy.

5. Úbytky zásob do výšky stanovenej normy prirodzených úbytkov sa účtujú podľa charakteru na účet **501** – Spotreba materiálu, **504** – Predaný tovar, alebo na účty účtovnej skupiny – Zmena stavu vnútropodnikových zásob.

ZODPOVEDNOSŤ ZA VYKONANIE INVENTARIZAČNÝCH PRÁC.

Na vykonanie inventarizácie určuje generálny riaditeľ:

1. osoby zodpovedné za vykonanie inventarizácie, ktoré :

- zodpovedajú za zistený skutočný stav majetku a záväzkov (inventúru) , musia podpísať inventúrne súpisy, v ktorých sa zaznamenávajú skutočné stavy majetku a záväzkov
- zodpovedajú za ďalšie nadväzujúce úkony – za vykonanie inventúrnych súpisov, zistenie inventarizačných rozdielov, zistenie príčin vzniku týchto rozdielov, za návrhy na ich vysporiadanie v rámci zákonných predpisov
- navrhujú úpravu ocenenia majetku a záväzkov

2. inventarizačné komisie:

Hlavnú inventarizačnú komisiu, ktorá :

- plní funkciu organizátora a kontrolóra priebehu inventarizácie v celej firme
- schvaľuje úpravu ocenenia majetku a záväzkov

Predseda hlavnej inventarizačnej komisie riadi hlavnú inventarizačnú komisiu a predkladá škodovej komisii inventarizačné zápisy tých organizačných jednotiek, u ktorých boli zistené inventarizačné rozdiely.

Ak nie je určená škodová komisia, plní jej funkciu hlavná inventarizačná komisia.

Čiastkové inventarizačné komisie, ktoré uskutočňujú :

inventarizovanie konkrétneho druhu majetku, resp. inventarizovanie majetku zvereného do konkrétnej hmotnej zodpovednosti. Povinnosťou členov inventarizačnej komisie je zistiť skutočný stav majetku a záväzkov (inventúru). Členovia pri fyzickej inventúre osobne musia vážiť, merať, či prepočítať inventovaný majetok. Táto komisia taktiež overuje, či je stanovená zodpovednosť za majetok, či je zabezpečená ochrana majetku, napr. z hľadiska bezpečnostných predpisov a či je majetok riadne udržiavaný.

Inventarizačná komisia vypracuje **inventúrne súpisy** v termíne určenom príkazom generálneho riaditeľa na vykonanie inventúr.

Po vyhodnotení účtovných stavov zásob ku dňu inventarizácie vypracuje člen inventarizačnej komisie, poverený predsedom čiastkovej inventarizačnej komisie **inventariačný zápis.**

Predseda čiastkovej inventarizačnej komisie riadi činnosť čiastkovej inventarizačnej komisie, zodpovedá za overenie inventúrnych súpisov a za zistenie definitívnych inventarizačných rozdielov a zodpovedá za vypracovanie inventarizačného zápisu, ktorý predkladá predsedovi hlavnej inventarizačnej komisie.

INVENTÚRNE SÚPISY musia obsahovať:

1. obchodné meno a sídlo účtovnej jednotky
2. deň začatia, deň skončenia inventúry a deň, ku ktorému bola inventúra vykonaná
3. názov majetku a jeho číselné označenie
4. skutočný stav majetku v merných jednotkách a cene
5. miesto uloženia majetku
6. meno, priezvisko a podpis hmotne zodpovednej osoby za príslušný druh majetku
7. zoznam záväzkov a ich ocenenie podľa § 25 zákona o účtovníctve
8. zoznam skutočného stavu rozdielu majetku a záväzkov
9. odporúčania na posúdenie reálnosti ocenenia majetku a záväzkov k dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, zistené pri vykonávaní inventúry na účely ocenenia majetku a záväzkov podľa § 26 a 27 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, ak sú takéto skutočnosti známe osobám, ktoré vykonali inventúru.
10. meno, priezvisko a podpis osoby zodpovednej za vykonanie inventarizácie (predseda čiastkovej inventarizačnej komisie) a osôb zodpovedných za zistenie skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdiel majetku a záväzkov (členovia inventarizačnej komisie)
11. poznámky

Inventúrne zoznamy musia umožniť kedykoľvek identifikovať inventarizovaný majetok.

Zistené stavy majetku a záväzkov uvedené v inventúrnych súpisoch treba spočítať v takom členení, ktoré bude totožné s účtovným rozvrhom použitých analytických a syntetických účtov účtovnej jednotky.

Inventúrne zoznamy sa vyhotovujú v potrebnom a nevyhnutnom počte výtlačkov. Pri priebežnej inventarizácii stačia dva výtlačky .Napri. pri odovzdávaní a preberaní majetku

hmotne zodpovednými pracovníkmi je potrebné vyhotoviť najmenej 3 výtlačky : pre odovzdávajúcu osobu, pre preberajúcu osobu a pre účtovnú evidenciu.

Pri mimoriadnych inventarizáciách je potrebné vyhotoviť viacero výtlačkov. Napr. pri vlámaní a krádeži musia mať k dispozícii výtlačky inventúrnych zoznamov aj orgány činné v trestnom konaní.

INVENTARIZAČNÉ ZÁPISY

Po ukončení inventarizácie zabezpečí osoba zodpovedná za inventarizáciu vyhotovenie zápisu o vykonanej inventarizácii. Prílohou k inventarizačnému zápisu sú inventúrne súpisy a ďalšie doklady, preukazujúce iné skutočnosti, napr. účtovný stav, inventúrne rozdiely a pod.

Inventarizačný zápis obsahuje :

1. obchodné meno a sídlo účtovnej jednotka
2. výsledky vyplývajúce z porovnania skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov s účtovným stavom
3. výsledky vyplývajúce z posúdenia reálnosti ocenenia majetku a záväzkov podľa § 26 a 27 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve
4. mená, priezviská podpisy osôb zodpovedných za vyrovnanie inventarizácie
5. dátum (obdobie) vykonania inventarizácie
6. deň začiatku a deň uskutočnenia fyzickej inventúry
7. použité spôsoby zisťovania skutočného stavu majetku pri fyzickej inventúre
8. zoznam príloh, ktoré sú potrebného na vyčíslenie inventarizačných rozdielov
9. vyčíslenie zistených schodkov a prebytkov pri inventarizácii
10. návrh na vyrovnanie schodkov a prebytkov, prípadne návrhy hmotne zodpovedných osôb na usporiadanie schodkov a prebytkov
11. návrhy inventarizačných komisií na usporiadanie neupotrebitel'ného alebo nevyužívaného majetku (zníženie ocenenia majetku, ktoré má trvalý charakter)
12. návrhy na tvorbu opravných položiek (pri znížení ocenenia majetku, ktoré nemá trvalý charakter)
13. ďalšie návrhy, týkajúce sa využívania a ochrany majetku
14. mená a podpisy členov inventarizačných komisií, prípadne ďalších osôb, ktoré sa zúčastnili na inventarizácii

15. podpis osoby zodpovednej za inventarizáciu a osoby ktorá, inventarizačný zápis vyhotovila
16. označenie inventarizácie)riadna, mimoriadna – pri akej príležitosti
17. označenie vnútro podnikového dokumentu (príkazu), ktorým bolo vykonanie inventarizácie určené
18. špecifikácia inventarizovaného majetku podľa mesta uloženia a podľa hmotne zodpovedných osôb

ARCHIVÁCIA

Doklady o inventarizácii (inventúrne zápisy a inventarizačné zápisy) sa archivujú po dobu 5 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Schválil :

generálny riaditeľ

Dátum :
Platnosť smernice : *pre všetky organizačné zložky*
Za dodržiavanie zodpovedá : *námestník dopravy a zásobovania*
Vyhotovila : *vedúca IS;*