

Inventarizácia majetku, záväzkov a vlastného imania

Vykonaním inventarizácie majetku, záväzkov a vlastného imania sa zabezpečí splnenie zásady preukázateľnosti účtovníctva.

Inventarizáciou sa overuje:

- či stav majetku, záväzkov a vlastného imania v účtovníctve zodpovedá skutočnosti,
- či ocenenie majetku, záväzkov a vlastného imania zodpovedá skutočnosti.

Právna úprava inventarizácie

Základnou právnou normou z oblasti účtovníctva, ktorá upravuje inventarizáciu majetku a záväzkov, je zákon o účtovníctve.

V zákone o účtovníctve je:

- ustanovená v § 6 ods. 3 **povinnosť inventarizovať** majetok, záväzky a rozdiel majetku a záväzkov,
- ustanovený **spôsob vykonania inventarizácie** v § 29 a § 30 zákona,
- ustanovené v § 8 ods. 4, že **vykonaním inventarizácie sa zabezpečuje preukázateľnosť účtovníctva**.

Podľa ustanovenia § 29 zákona o účtovníctve inventarizáciou overuje účtovná jednotka (škola ako právny subjekt), či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Škola vykonáva inventarizáciu ku dňu, ku ktorému zostavuje riadnu alebo mimoriadnu účtovnú závierku. *Pri hmotnom majetku okrem zásob a peňažných prostriedkov v hotovosti môže účtovná jednotka vykonať inventarizáciu v inej lehote ako ku dňu zostavenia účtovnej závierky, ktorá však nesmie prekročiť dva roky. Peňažné prostriedky v hotovosti musí účtovná jednotka inventarizovať najmenej štyrikrát za účtovné obdobie.*

Inventúra a inventarizácia

Hneď v úvode je potrebné upozorniť na pojmovú odlišnosť slov **inventúra** a **inventarizácia**. Inventúrou sa všeobecne rozumie zistenie skutočného stavu majetku a záväzkov k určitému dňu (napr. inventúra tovaru na sklade k 31. 12.). Inventúra majetku a záväzkov môže byť fyzická alebo dokladová.

Pojem **inventarizácie** zahŕňa celý súbor prác spojený s prípravou zistenia skutočného stavu majetku a záväzkov, s vyhotovením inventúrnych súpisov, inventarizačných zápisov a prehľadu inventarizačných rozdielov a s vypracovaním návrhu na vysporiadanie týchto rozdielov.

Inventúra je len časťou inventarizačných prác, ale časťou významnou. Na jej riadnom vykonaní závisí vierohodnosť a pravdivosť zisteného skutočného stavu majetku a záväzkov a následne i správnosť evidenčného stavu týchto veličín, s ktorými prechádza účtovníctvo do ďalšieho účtovného obdobia.

Fyzická inventúra

Fyzická inventúra majetku sa vykonáva počítaním, meraním, vážením, technickým prepočtom pri voľne uloženom materiáli (napr. potraviny v školskej jedálni), pričom sa vychádza z jednotiek množstva používaných v účtovníctve (v skladovej evidencii).

Fyzickou inventúrou by sa mal overiť napríklad:

- dlhodobý hmotný majetok,
- dlhodobý finančný majetok – pokiaľ fyzicky existuje, hotovosť v pokladnici a ceniny,
- zásoby (materiál) a podobne.

Zákon o účtovníctve berie do úvahy i prípad, kedy z určitých dôvodov sa nedá vykonať fyzická inventúra u hmotného majetku a umožňuje ju nahradiť inventúrou dokladovou.

Dokladová inventúra

Základ dokladovej inventúry je v tom, že sa zisťuje, respektíve overuje alebo preukazuje skutočný stav príslušného druhu majetku a záväzkov pomocou rôznych písomností, účtovných dokladov, listín a zmlúv a podobne. Pri dokladovej inventúre sa preveruje správnosť stavu (zostatkov) príslušného účtu, t. j. účtu syntetického, analytického alebo podsúvahového.

Dokladová inventúra by sa mala vykonávať napríklad u:

- dlhodobého nehmotného majetku (zisťovanie i fyzickou inventúrou napr. ocenené práva) ak sú v listinnej podobe,
- dlhodobého finančného majetku (ak je vedený v listinnej podobe),
- pohľadávok,
- záväzkov,
- opravných položiek,
- rezerv,
- časového rozlíšenia nákladov a výnosov,
- rozdielu majetku a záväzkov. Vlastné imanie = základné imanie, fondy, výsledky hospodárenia v predchádzajúcich rokoch a podobne.

Vzor/ **pomôcku na vykonanie dokladovej inventúry** uvádzam v prílohe.

Podľa ustanovenia § 30 zákona o účtovníctve skutočný stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov sa zisťuje inventúrou. Pri majetku hmotnej povahy a nehmotnej povahy sa skutočný stav zisťuje fyzickou inventúrou; pri záväzkoch, rozdieli majetku a záväzkov a pri tých druhoch majetku, pri ktorých nemožno vykonať fyzickú inventúru, sa skutočný stav zisťuje dokladovou inventúrou; ak je to možné, používa sa kombinácia fyzickej a dokladovej inventúry.

Ustanovenia § 29 a § 30 upravujú len hlavné zásady. Preto môžu vzniknúť niektoré problémy alebo otázky s jej interpretáciou a uplatnením v konkrétnych podmienkach škôl. Ako prvou je otázka týkajúca sa členenia inventarizácií, termínov a spôsobov jej vykonania.

Inventarizácii podlieha

- a) majetok a záväzky s vlastníckym alebo iným právom,
- b) majetok a záväzky sledované na podsúvahových účtoch,
- c) majetok a záväzky, ktoré nie sú vo vlastníctve účtovnej jednotky, nesledujú sa ani na podsúvahových účtoch, ale v čase vykonávania inventarizácie sa nachádzajú v účtovnej jednotke.

Druhy inventarizácií

Inventarizácie sa môžu členiť na **povinné** (obligatórne), resp. zákonné, ktoré škola musí vykonať podľa zákona o účtovníctve a na **dobrovoľné** (fakultatívne). Povinné inventarizácie sa z hľadiska jej väzby na účtovnú závierku členia na inventarizáciu riadnu a mimoriadnu. Povinné inventarizácie majú zákonom určenú úlohu a termín ich vykonania.

Fakultatívne (dobrovoľné) sú v plnej kompetencii účtovnej jednotky z hľadiska úlohy, obsahu a termínu jej vykonania. Fakultatívne inventarizácie slúžia účtovnej jednotke nielen k overeniu údajov sledovaných v účtovníctve, ale i k overeniu údajov účtovaných mimo účtovníctva, a to v priebehu účtovného obdobia a ku ktorémukoľvek dátumu.

Termíny vykonania inventarizácie

Legislatíva neupravuje podrobne systém uskutočnenia inventarizácie, harmonogram inventarizácie je potrebné vypracovať v internom predpise školy. Vzhľadom na to, že hlavnou úlohou povinnej inventarizácie majetku a záväzkov je overiť verné zobrazenie skutočnosti v účtovníctve, má ich vykonanie zmysel len vtedy, ak sú vykonané, respektíve smerované ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Preto sú zákonom o účtovníctve stanovené termíny, ku ktorým musí účtovná jednotka vykonať inventarizáciu, a to:

- a) ku dňu zostavenia účtovnej závierky, ktorým je posledný deň účtovného obdobia, t. j. 31. december kalendárneho roka,
- c) ku dňu zostavenia mimoriadnej účtovnej závierky, ktorým je deň vzniku účtovnej jednotky (v prípade škôl napr. pri zlúčení školy s materskou školou).

Inventarizácia hmotného majetku

Vo vzťahu k termínu inventarizácie je potrebné vedieť to, že fyzickú inventúru hmotného majetku, ktorú nie je možné vykonať ku dňu účtovnej závierky (napr. k 31. 12. kalendárneho roka), je možné ju pri splnení stanovených podmienok vykonať v priebehu posledných troch mesiacov účtovného obdobia (t. j. októbra, novembra, decembra), prípadne v prvom mesiaci nasledujúceho účtovného obdobia (január). Napr. škola má účtovné obdobie kalendárny rok

a vykoná inventarizáciu k 30. 11., potom stav zistený k tomuto dátumu musí upraviť o prírastky a úbytky za mesiac december tak, aby bol vykázaný stav inventarizácie ku dňu zostavenia účtovnej závierky, teda k 31. 12. kalendárneho roka. *Inventarizačné rozdiely zistené v mesiaci január musí účtovná jednotka zaúčtovať do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku a záväzkov, ak bude inventarizáciu vykonávať v prvom mesiaci nasledujúceho roka.*

Inventarizácia zásob

Fyzickú inventúru zásob môže účtovná jednotka vykonávať kedykoľvek v priebehu účtovného obdobia. Pritom sa musí preukázať stav hmotného majetku ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, údajmi fyzickej inventúry upravenými o prírastky a úbytky uvedeného majetku za dobu od skončenia fyzickej inventúry do konca účtovného obdobia, prípadne za dobu od začiatku nasledujúceho účtovného obdobia do dňa skončenia fyzickej inventúry v prvom mesiaci tohto účtovného obdobia. *Inventarizácia zásob vždy musí byť vykonaná aj ku dňu zostavenia účtovnej závierky, to znamená, že účtovná jednotka musí upraviť stav zásob zistený priebežnou inventarizáciou o prírastky a úbytky tak, aby bol stav zásob vykázaný aj ku dňu zostavenia účtovnej závierky.*

Inventarizácia peňažných prostriedkov v hotovosti

U peňažných prostriedkov v hotovosti musí škola vykonať inventarizáciu najmenej štyrikrát ročne, z toho však jedenkrát vždy ku dňu, ku ktorému zostavuje účtovnú závierku. *Rozloženie inventarizácie hotovosti v priebehu kalendárneho roka zákon o účtovníctve ponecháva na účtovných jednotkách, vrátane určenia dňa, ku ktorému sa vykoná. Je to plne v právomoci riaditeľa školy, aby určil ich termín.*

Predĺženie termínu na vykonanie inventarizácie

Zákon dovoľuje predĺženie inventarizačného obdobia, ak to umožňuje povaha hmotného majetku, môžu účtovné jednotky vykonať inventarizáciu v dlhšej lehote, ktorá však nesmie prekročiť dva roky (okrem zásob a peňažných prostriedkov v hotovosti). To znamená, že ak účtovným obdobím je kalendárny rok, účtovné jednotky vykonávajú inventarizáciu k 31. 12. každý druhý rok. *Škola môže využiť túto úľavu len u hmotného majetku odpisovaného i neodpisovaného (napr. u pozemkov, stavieb, strojného zariadenia, dopravných prostriedkov). V prípade mimoriadnej účtovnej závierky sa táto tzv. úľava nesmie použiť.*

Postup prác pri inventarizácii

A) PRED ZAČATÍM INVENTARIZÁCIE:

1. stanovenie zodpovedných pracovníkov

je nutné špecifikovať a presne určiť, kto vykoná jednotlivé kroky inventarizácie, písomne poveriť každého z členov **inventarizačnej komisie** a určiť rozsah a **harmonogram prác** pri inventúre.

2. zoznámenie zodpovedných pracovníkov s úlohou a s cieľom celej inventarizácie, pokiaľ jednotlivé kroky a postupy nevyplývajú z písomného poverenia, je vhodné osobne oboznámiť pracovníkov s tým, čo sa od nich očakáva a aké sú ich úlohy.

3. preverenie platnosti dohôd o hmotnej zodpovednosti.

pred začatím inventúry je vhodné prekontrolovať platnosť zmlúv a stav všetkých dohôd. Dohoda o hmotnej zodpovednosti musí byť uzavretá písomne, inak je neplatná.

B) VYKONANIE VLASTNEJ INVENTÚRY:

1. zistenie skutočných stavov,

a) dlhodobý hmotný majetok:

- u budov, hál a stavieb je treba posúdiť celkový stav s účtovnou hodnotou a prípadne navrhnúť vytvorenie opravných položiek,
- u strojov, prístrojov, zariadení, dopravných prostriedkov a inventára zistiť technický stav a navrhnúť riešenie (oprava, vyradenie a podobne),

b) dlhodobý nehmotný majetok:

- u nehmotného majetku, napr. u softvéru je treba venovať pozornosť legálnemu nadobudnutiu,

c) zásoby:

- zásoby nakupované – materiál na ceste, typická dokladová inventúra, kde účtovná jednotka musí mať prehľad o dôvodoch nedodania materiálu k stanovenému dňu,

e) peňažné prostriedky:

- pokladničná hotovosť – účtovná jednotka si určí, k akým termínom bude overovať peňažnú hotovosť, ceniny a šeky,
- bankové účty – preveriť doloženie posledného bankového výpisu v danom účtovnom období; týmto sa overujú otvorené účty.

f) pohľadávky a záväzky:

- u týchto skupín by malo dochádzať nielen k posudzovaniu správnosti údajov v účtovníctve, ale i k návrhu na vytváranie opravných položiek či návrhom na odpis pohľadávky, je potrebné preveriť i zálohy,

g) rezervy a účty časového rozlíšenia a podsúvahová evidencia:

- rezervy – posudzovať výšku a opodstatnenosť tvorby v zmysle zákona o účtovníctve a postupov účtovania,
- účty časového rozlíšenia – ide o dokladové inventúry jednotlivých účtov časového rozlíšenia,
- podsúvahová evidencia – majetok vo výpožičke, ktorý sa eviduje povinne na podsúvahových účtoch školy v zmysle uzatvorených zmlúv (napr. od ÚIPŠ, atď.)

2. vypracovanie inventúrnych súpisov,

zákon o účtovníctve definuje inventúrne súpisy, na ktorých je účtovná jednotka povinná zaznamenať skutočné stavy majetku a záväzkov zistené pri fyzickej a dokladovej inventúre.

3. porovnanie fyzického stavu s účtovným stavom,

skutočne zistené stavy majetku a záväzkov zistené inventúrou sa porovnajú so stavmi účtovnými a rozdiely sa vyčíslia v peňažných jednotkách, prípadne v jednotkách množstva.

4. kontrola zistenia ochrany majetku,

súčasťou preverovania majetku by mala byť i kontrola zaistenia ochrany majetku.

5. zistenie riadneho udržiavania a opráv,

inventarizačná komisia by mala preveriť udržiavanie a opravy majetku a individuálne upozorniť na nedostatky a žiadať nápravu daného stavu.

6. zistenie rozpracovaného dlhodobého majetku, na ktorom sa nebude pokračovať,

úlohou inventúr je aj vyhľadávanie zabudnutých investičných akcií, ktoré sa dostali do určitej fázy rozpracovania, a potom bola prerušená alebo i ukončená ich realizácia.

7. zistenie nevyužiteľného majetku,

inventarizáciou by sa mal zistiť stav nevyužiteľného majetku (materiál, zásoby alebo dlhodobý majetok) a navrhnúť aj spôsob, akým sa s takýmto majetkom naloží.

8. doloženie a evidencia pohľadávok,

pohľadávky sa preverujú dokladovou inventúrou, pričom je potrebné skúmať dobu splatnosti, dôvody oneskoreného inkasa pohľadávok, dôvody nevykonalnosti pohľadávok a podobne.

9. doloženie a evidencia rezerv,

rezervy sa preverujú dokladovou inventúrou, pričom je potrebné preskúmať interné smernice, na základe ktorých boli vytvorené a preskúmať opodstatnenosť a výšku tvorby rezerv.

10. doloženie a evidencia opravných položiek

opravné položky sa preverujú dokladovou inventúrou, pričom je potrebné preverovať opodstatnenosť ich tvorby.

C) ZÁVEREČNÉ ÚLOHY:

1. zistenie a vyčíslenie inventarizačných rozdielov,

u všetkých mánk a prebytkov sa musia zodpovední zamestnanci vyjadriť k ich vzniku. V návrhoch na vysporiadanie inventarizačných rozdielov je treba u zistených mánk uviesť, či sú zavinené alebo nezavinené, či ide o prirodzené úbytky v rámci noriem, ktoré si účtovná jednotka ustanovila alebo ide o manko nad normu.

2. vysporiadanie inventarizačných rozdielov – návrh,

Inventarizačná komisia by mala navrhnúť:

- a) spôsob zúčtovania,*
- b) rozhodnúť o vymáhaní mánk (od osôb s hmotnou zodpovednosťou),*
- c) rozhodnúť o spôsobe náhrad škôd zistených inventarizáciou.*

3. vypracovanie inventarizačného zápisu

inventarizačné komisie by mali vypracovať akúsi rekapituláciu svojej práce. Obsah inventarizačného zápisu určuje zákon o účtovníctve, ktorý by mal zodpovedať veľkosti, zameraniu a potrebám účtovnej jednotky.

Inventarizačné rozdiely

Inventarizačným rozdielom môže byť manko alebo prebytok.

Manko vzniká vtedy, ak zistený skutočný stav je nižší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom (účtovným dokladom); pri peňažných prostriedkoch a ceninách sa označuje ako schodok, to znamená, že mankom sa rozumejú chýbajúce predmety dlhodobého hmotného majetku, materiálu, drobných predmetov, tovaru a podobne, teda majetok evidovaný v účtovníctve, ktorý však v skutočnosti podľa zistenej inventúry chýba.

Prebytok vzniká vtedy, ak zistený skutočný stav je vyšší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom (účtovným dokladom). Prebytok teda znamená, že v skutočnosti je vyšší stav niektorého majetku, napr. materiálu, peňazí v hotovosti a podobne než eviduje účtovníctvo.

Manká a prebytky predstavujú inventarizačné rozdiely, ktoré sa zisťujú porovnávaním skutočného stavu majetku a záväzkov zisteného fyzickou alebo dokladovou inventúrou so stavom zisteným v účtovníctve.

Rozdiel je ďalej potrebné posudzovať na základe príslušných ustanovení o zodpovednosti za škodu podľa Občianskeho a Obchodného zákonníka a Zákonníka práce.