

Účtovanie inventarizačných rozdielov v podvojnóm účtovníctve

Všeobecne účtovanie inventarizačných rozdielov ustanovuje § 11 opatrenia MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v z. n. p. (ďalej len „Postupy účtovania v PÚ“), podľa ktorého sa inventarizačné rozdiely účtujú na príslušné účty nákladov alebo výnosov okrem:

- chýbajúcich cenných papierov, keď sa vykáže ich úbytok na analytickom účte Cenné papiere v umorovacom konaní a ak sa začne umorovacie konanie,
- schodku peňažných hotovostí a cenín, ktorý sa účtuje ako pohľadávka voči hmotne zodpovednej osobe.

Podľa § 30 ods. 7 zákona č. 431/2002 o účtovníctve v z. n. p. (ďalej len „zákon o účtovníctve“) inventarizačným rozdielom môže byť **manko** alebo **prebytok**.

Manko predstavuje úbytok aktív (majetku) a účtuje sa so súvzťažným zápisom na ťarchu nákladov, nakoľko ide o vyjadrenie úbytku majetku. Účtovanie manka závisí od druhu majetku, rámcová účtovná osnova ustanovuje účty 549 – *Manká a škody* alebo 569 – *Manká a škody na finančnom majetku*.

Tak ako je uvedené, na ťarchu nákladov sa neúčtuje schodok peňažných prostriedkov, v prípade existencie zmluvy zamestnanca o hmotnej zodpovednosti za zverený majetok. V tomto prípade účtovanie manka znamená vznik pohľadávky voči hmotne zodpovednej osobe, od ktorej sa bude očakávať vyrovnanie (uhradenie) tohto rozdielu. Na ťarchu nákladov sa tiež neúčtujú chýbajúce cenné papiere, ktorých úbytok je potrebné vykázať na príslušnom analytickom účte a začať umorovacie konanie.

Prebytok predstavuje prírastok aktív a jeho účtovanie závisí od charakteru majetku. Ustanovenia § 11 a § 21 Postupov účtovania v PÚ upravujú účtovanie:

- prebytku zásob vlastnej výroby vrátane zvierat, ktorý sa účtuje na príslušné účty zmeny stavu vnútroorganizačných zásob (účtová skupina 61),
- prebytku nakupovaných zásob, ktorý sa účtuje v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*,
- prebytku neodpisovaného dlhodobého majetku, ktorý sa účtuje na ťarchu účtu majetku a v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*,
- odpisovaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku novo zisteného pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachyteného. Takýto majetok sa ocenení reálnou hodnotou a účtuje sa na ťarchu príslušného účtu majetku so súvzťažným zápisom v prospech účtu 384 – *Výnosy budúcich období* a tieto sa rozpúšťajú rovnakým spôsobom ako dotácie podľa § 56 ods. 12 Postupov účtovania v PÚ, tzn. v nadväznosti na účtovanie odpisov sa rozpustia výnosy budúcich období do výnosov.

Prehľad účtovných súvzťažností účtovania inventarizačných rozdielov (bez zásob)

Inventarizovaná Položka	Manko		Schodok		Prebytok	
	MD	D	MD	D	MD	D
DNM odpisovaný	549	07x			01x	384
DHM odpisovaný	549	08x			02x	384
DHM neodpisovaný	549	031, 032			031, 032	648
Obstarávaný DM	549	041, 042			041, 042	648
Cenné papiere	25xA 06xA*	25xA 06xA*			25x, 06x	668
Peniaze a ceniny			335, 569	211, 213 211, 213	211, 213	668
Pohľadávky	546	3xx, 06x			3xx, 06x	644, 645, 648

Legenda: * Chýbajúce cenné papiere, ak začalo umorovacie konanie, sa účtujú na analytický účet k účtu cenných papierov (25x, 06x), a to s označením cenné papiere v umorovacom konaní.

Príklad č. 1:

Účtovná jednotka s účtovným obdobím kalendárny rok vykoná v decembri 2021 inventarizáciu dlhodobého hmotného majetku za rok 2021, pri ktorej zistí majetok doteraz v účtovníctve nezachytený, a to osobný počítač, ktorý ocení reálnou hodnotou vo výške 2 000 €.

Podľa § 30 ods. 7 zákona o účtovníctve je účtovná jednotka povinná inventarizačný rozdiel zaúčtovať do účtovného obdobia, za ktoré sa inventarizáciou overuje stav majetku, z uvedeného dôvodu účtovná jednotka zaúčtuje k 31. 12. 2021 inventarizačný prebytok na odpisovanom dlhodobom hmotnom majetku účtovným zápisom MD 022 D 384. V internej smernici k odpisovaniu má účtovná jednotka stanovené, že majetok sa začína účtovne odpisovať v mesiaci uvedenia do užívania majetku, z toho dôvodu prvý mesačný odpis bude zaúčtovaný za mesiac december 2021 v súlade s odpisovým plánom; zároveň v mesiaci december 2021 rozpustí príslušnú časť výnosov budúcich období (rovnajúcu sa výške mesačného odpisu) z účtu 384 do výnosov bežného účtovného obdobia, t. j. na účet 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*.

Inventarizácia zásob

Osobitne Postupy účtovania v PÚ v § 43 ustanovujú účtovanie inventarizačných rozdielov a prirodzených úbytkov zásob, a to v závislosti od spôsobu účtovania zásob a druhu zásob.

Prehľad účtovania manka, prirodzených úbytkov a prebytku zásob v zmysle § 43 postupov účtovania v PÚ

Ustanovenie postupov účtovania v PÚ	Spôsob účtovania zásob	Účtovanie manka/prebytku	Účtovné súvzťažnosti	
			MD	D
§ 43 ods. 2 písm. d)	Spôsob A – nakupované zásoby	Manko: na ťarchu účtu 549 – Manká a škody	549	112,132
		Prirodzené úbytky: na ťarchu účtovnej skupiny 50 – Spotrebované nákupy	501 504	112 132
		Prebytok: v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	112,132	648
§ 43 ods. 3 písm. b)	Spôsob A – zásoby vlastnej výroby	Manko: na ťarchu účtu 549 – Manká a škody	549	12x
		Prirodzené úbytky: na ťarchu účtovnej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob	61x	12x
		Prebytok: v prospech účtovnej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob	12x	61x
§ 43 ods. 4 písm. b)	Spôsob B – nakupované zásoby	Manko: na ťarchu účtu 549 – Manká a škody	549	501,504
		Prebytok: v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	112,132	648
§ 43 ods. 5 písm. b)	Spôsob B – zásoby vlastnej výroby	Manko: na ťarchu účtu 549 – Manká a škody	549	61x
		Prebytok: súvzťažne s príslušným účtom účtovnej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob	12x	61x

Keďže výsledkom inventarizácie je aj overenie toho, či ocenenie majetku (teda aj zásob) zodpovedá skutočnosti, v § 23 Postupov účtovania v PÚ sú samostatne upravené podrobnosti o postupoch účtovania pri oceňovaní zásob ku dňu inventarizácie a pri uzavieraní účtovných kníh. Pri inventarizácii zásob je potrebné zistiť **úžitkovú hodnotu zásob**. Ak sa pri inventarizácii zistí, že úžitková hodnota zásob nezodpovedá ich oceneniu v účtovníctve, prírastky hodnoty sa neúčtujú a úbytky hodnoty sú predmetom analýzy a ak nie je zníženie hodnoty definitívne,

vytvára sa opravná položka. **Pri nakupovaných zásobách**, ak obstarávacia cena je vyššia ako budú ekonomické úžitky z ich predaja alebo použitia pre vlastné potreby účtovnej jednotky, napríklad v dôsledku nepotrebnosti, nadbytočnosti, poklesu ich predajnej ceny, vytvára sa opravná položka k týmto zásobám vo výške rozdielu medzi ich ocenením v účtovníctve a ich čistou realizačnou hodnotou. **Čistou realizačnou hodnotou** sa rozumie predpokladaná predajná cena znížená o predpokladané náklady súvisiace s ich predajom.

Pri zásobách vlastnej výroby, ak vlastné náklady zásob sú vyššie ako budú ekonomické úžitky z ich predaja alebo použitia pre vlastné potreby účtovnej jednotky, napríklad v dôsledku nepotrebnosti, nadbytočnosti, poklesu ich predajnej ceny alebo v dôsledku toho, že sa zvýšili náklady potrebné na ich dokončenie, vytvára sa opravná položka k týmto zásobám vo výške rozdielu medzi ich ocenením v účtovníctve a ich čistou realizačnou hodnotou. K surovinám a k pomocným látkam sa opravná položka vytvára, ak je pravdepodobné, že hotové výrobky, na výrobu ktorých budú tieto suroviny a pomocné látky použité, sa predajú so stratou.

Ocenenie zásob po zohľadnení zníženia ich hodnoty nie je vyššie ako predpokladaná suma, ktorá by sa dosiahla ich predajom alebo ich použitím pre vlastné potreby účtovnej jednotky.

Príklad č. 2:

Účtovná jednotka má na sklade tovar v nasledovnom ocenení:

Obstarávacia cena (OC)	Obchodná prirážka	Predajná cena	Zľava z ceny, úprava predajnej ceny	Upravená predajná cena (ČRH)	Tvorba OP (ČRH – OC)
50 000	20 %	60 000	50 %	30 000	20 000
80 000	22 %	97 600	50 %	48 800	31 200
70 000	25 %	87 500	50 %	43 750	26 250
200 000		245 100		122 550	77 450

Keďže ekonomické úžitky z predaja zásob sú nižšie ako obstarávacia cena zásob, je potrebné, aby účtovná jednotka vytvorila opravnú položku vo výške medzi čistou realizačnou hodnotou zásob a ich obstarávacou cenou.

Účtovný prípad	€	MD	D
Tvorba opravnej položky k tovaru	77 450	505A	196A

V nasledujúcom účtovnom období boli dosiahnuté tržby z predaja zo zlacneného tovaru v sume 110 550 eur, čo predstavuje 90 % zo zlacnených zásob. Je potrebné zúčtovať opravnú položku k týmto predaným zásobám vo výške 90 %.

Účtovný prípad	€	MD	D
Tržba z predaja	110 295	211	604
Zúčtovanie OP (90 % zo 77 450 €)	69 705	196A	505A
Vyradenie majetku z účtovníctva	180 000	504	132

V čase pandémie je potrebné dôsledne pristupovať k inventarizácii. Ak dôjde k znehodnoteniu zásob z dôvodu uplynutia doby expirácie vplyvom uzatvorenia prevádzok na základe nariadenia vlády, nejde o manko a expirované zásoby, ktoré sa likvidujú sa účtujú na ľarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť*.

Porovnanie účtovania zásob, ktoré sú po dobe expirácie a majetku, ktorý je poškodený, resp. chýbajúci uvádzame v tabuľke

	Zásoby po uplynutí doby expirácie	Poškodený majetok, chýbajúci majetok nad rámec prirodzených úbytkov (manko)
Ďalší krok	Likvidácia zásob.	Samostatná identifikácia poškodeného majetku a majetku chýbajúceho nad rámec

		prirodených úbytkov, množstvo a tiež hodnota v eurách.
Účtovný záznam	Interný účtovný doklad s odkazom na inventúrny súpis a zápisnicu o likvidácii.	Interný účtovný doklad. Ak sa vykonáva fyzická likvidácia, aj zápisnica.
Účtovanie	Likvidácia na účet 548.	O mankách a škodách (549,569).
Časový aspekt účtovania	Likvidácia sa účtuje v období, v ktorom je vykonaná.	Ku dňu, ku ktorému bola vykonaná inventarizácia

Inventarizácia záväzkov

Podľa § 18 ods. 15 Postupov účtovania v PÚ, ak sa pri inventarizácii záväzkov zistí (dokladovou inventúrou), že ich suma je iná ako je ich suma v účtovníctve, ich zvýšenie alebo zníženie sa účtuje priamo na účte záväzkov so súvzťažným zápisom na ľarchu príslušného účtu nákladov alebo v prospech príslušného účtu výnosov, napríklad, ak nie je záväzok splatený alebo splácaný včas a podľa zmluvy vzniká povinnosť platiť úroky z omeškania alebo penále (zvýšenie sumy záväzku).

Často vznikajú prípady, keď dodávateľ, ktorý dodal napr. tovar, zanikol a záväzok k súvahovému dňu nie je možné inventarizovať. Takáto situácia deklaruje stav, keď suma záväzkov v účtovníctve je vyššia, ako je suma záväzkov v skutočnosti. Záväzok sa zaúčtuje v prospech príslušného účtu výnosov. Napríklad záväzok za prijatý tovar sa zaúčtuje účtovným zápisom MD 321 D 648.

Inventarizovaná položka	Suma záväzkov v účtovníctve je vyššia ako v skutočnosti		Suma záväzkov v účtovníctve je nižšia ako v skutočnosti	
	MD	D	MD	D
Záväzky	3xx, 4xx	648, 668	544, 545, 548	3xx, 4xx

Pri inventarizácii záväzkov je potrebné dôsledne sledovať dohodnutú lehotu (dobu) splatnosti, a to v nadväznosti na:

- Členenie záväzkov na krátkodobé a dlhodobé podľa zostatkovej doby splatnosti (ide o dobu, ktorá sa rovná rozdielu medzi dohodnutou dobou splatnosti a súvahovým dňom) na účely správneho vykázania záväzkov v súvahe.

Poznámka: Rovnako podľa zostatkovej doby splatnosti je potrebné členiť pohľadávky, rezervy a účty časového rozlíšenia.

- Vyčíslenie základu dane, ktorý je potrebné upraviť podľa § 17 ods. 27 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p. (ďalej len „ZDP“). Už pri inventarizácii záväzkov by malo byť zrejmé, ktoré záväzky sú po lehote splatnosti, aká doba uplynula od lehoty splatnosti a aká suma zo záväzkov bude tvoriť pripočítateľnú položku k základu dane podľa podmienok ustanovených v § 17 ods. 27 ZDP.

Podľa § 17 ods. 27 ZDP daňovník základ dane zistený z výsledku hospodárenia zisteného z podvojného účtovníctva alebo z výsledku hospodárenia podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby upraví o výšku záväzku (alebo neuhradenej časti záväzku) prislúchajúceho k výdavku (nákladu), ktorý je podľa § 19 ZDP daňovým výdavkom tak, aby zvýšenie základu dane:

- predstavovalo v úhrne najmenej 20 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, ak od dohodnutej lehoty splatnosti záväzku uplynula doba dlhšia ako 360 dní,
- predstavovalo v úhrne najmenej 50 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, ak od dohodnutej lehoty splatnosti záväzku uplynula doba dlhšia ako 720 dní,
- predstavovalo v úhrne najmenej 100 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, ak od dohodnutej lehoty splatnosti záväzku uplynula doba dlhšia ako 1 080 dní.

Uvedené platí aj pre záväzok, ktorý prislúcha k odpisovanému a neodpisovanému majetku, zásobám, finančnému majetku a inému majetku, pri ktorom vzniká výdavok (náklad) pri jeho zaradení alebo vyradení zo spotreby alebo z používania. Tiež sa uplatní pre záväzok, ktorý sa účtoval ako zníženie výnosu (príjmu). Percento zvýšenia základu dane sa počíta z menovitej hodnoty záväzku (suma, na ktorú záväzok znie, t. j. aj vrátane DPH) alebo jeho nesplatennej časti. Zvýšenie základu dane daňovník vykoná na r. 180 tlačiva daňového priznania v rámci položiek zvyšujúcich výsledok hospodárenia.

Zdanenie nesplatených záväzkov sa nevzťahuje na daňovníka:

- zriadeného podľa zákona č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v z. n. p.,
- zriadeného podľa zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p.,
- na ktorého bol vyhlásený konkurz,
- v reštrukturalizácii, a to na záväzky, ktoré sú obsiahnuté v reštrukturalizačnom pláne potvrdenom súdom.

Inventarizácia pohľadávok

Aj pohľadávky musí účtovná jednotka inventarizovať. Konečné zostatky na pohľadávkových účtoch sa preverujú dokladovou inventúrou (faktúrami, zmluvami a inými účtovnými dokladmi). Tak ako pri záväzkoch, aj pri pohľadávkach je potrebné dôsledne sledovať dohodnutú lehotu (dobu) splatnosti, a to v nadväznosti na:

- členenie pohľadávok na krátkodobé a dlhodobé podľa zostatkovej doby splatnosti (ide o dobu, ktorá sa rovná rozdielu medzi dohodnutou dobou splatnosti a súvahovým dňom) na účely správneho vykázania pohľadávok v súvahe;
- účely vytvorenia opravných položiek k pohľadávkam. Opravná položka k pohľadávke sa tvorí najmä k pohľadávke, pri ktorej je opodstatnené predpokladať, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí. Zaúčtovanie opravných položiek k pohľadávkam, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, je jednou zo základných podmienok na ich daňovú uznateľnosť podľa § 20 ZDP. Podľa § 20 ods. 14 ZDP tvorba opravnej položky k pohľadávke, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov, alebo ak ide o daňovníka, ktorý vykonáva obchodnú činnosť spočívajúcu v poskytovaní spotrebiteľských úverov, aj tvorba opravnej položky na časť pohľadávky vzťahujúcej sa na istinu a úrok zahrnutý do príjmov zo spotrebiteľského úveru, ak od splatnosti pohľadávky uplynula doba dlhšia ako:
 - 360 dní, sa zahrnie do výdavkov do výšky 20 % menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej nesplatennej časti bez príslušenstva,
 - 720 dní, sa zahrnie do výdavkov do výšky 50 % menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej nesplatennej časti bez príslušenstva,
 - 1 080 dní, sa zahrnie do výdavkov do výšky 100 % menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej nesplatennej časti bez príslušenstva.

Tvorba opravnej položky k pohľadávke, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov, sa môže zahrnúť do výdavkov u mikrodaňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva v súlade so zákonom o účtovníctve.

Uvedené skutočnosti o daňovo uznaných opravných položkách sa nevzťahujú na pohľadávky nadobudnuté postúpením alebo pohľadávky, ktoré možno vzájomne započítať so splatnými záväzkami voči dlžníkovi.

Osobitná úprava pohľadávok sa týka **dlhodobých pohľadávok na ich súčasnú hodnotu**. Podľa § 18 ods. 8 postupov účtovania v PÚ, podľa ktorého opravná položka k dlhodobej pohľadávke, ak je zostatková doba splatnosti tejto pohľadávky dlhšia ako jeden rok, upravuje hodnotu tejto pohľadávky na jej súčasnú hodnotu, napríklad metódou efektívnej úrokovej miery. V tomto prípade sa opravná položka tvorí vo výške rozdielu medzi účtovnou hodnotou dlhodobej pohľadávky a jej súčasnou hodnotou.

Súčasná hodnota pohľadávky sa vypočíta nasledovne:

$$\text{Súčasná hodnota pohľadávky} = \frac{\text{Hodnota pohľadávky (po x rokoch)}}{(1 + \text{úroková miera v \% / 100})^n}$$

Legenda: n – je počet rokov do splatnosti pohľadávky.

Príklad č. 3:

Účtovná jednotka má k 31. 12. 2021 vo svojom účtovníctve evidovanú dlhodobú pohľadávku za dodanie tovaru v hodnote 50 000 €. Splatnosť pohľadávky je o 3 roky (v roku 2024). Odhadovaná úroková miera je 10 %.

Rok 2021

$$\text{Súčasná hodnota v roku 2021} = \frac{50\,000 \text{ €}}{(1 + 0,10)^3} = 37\,566 \text{ €}$$

Súčasná hodnota pohľadávky v roku 2021 je 37 566 €. K predmetnej pohľadávke (zaúčtovanej na účte 311 – Odberatelia v hodnote 50 000 €) účtovná jednotka vytvorí k 31. 12. 2021 opravnú položku v sume 12 434 € (rozdiel medzi účtovnou hodnotou pohľadávky 50 000 € a jej súčasnou hodnotou 37 566 €) a zaúčtuje účtovným zápisom MD 547 / 391 D.

Nasledujúce roky 2022 – 2024

V nasledujúcich rokoch účtovná jednotka vždy k 31. 12. prehodnotí výšku opravnej položky (bude počítat' súčasnú hodnotu pohľadávky pre príslušný rok), čo znamená, že sa súčasná hodnota pohľadávky bude zvyšovať, tzn. hodnota opravnej položky znižovať. Účtovne sa upraví výška pohľadávky postupným rozpustením opravnej položky účtovným zápisom MD 391/ 547 D až v roku 2015 bude mať pohľadávka hodnotu 50 000 € (opravná položka bude mať hodnotu 0 €).

Rok 2022

$$\text{Súčasná hodnota v roku 2022} = \frac{50\,000\ \text{€}}{(1 + 0,10)^2} = 41\,322\ \text{€}$$

Súčasná hodnota pohľadávky v roku 2022 je 41 322 €.

Účtovná jednotka rozpustí opravnú položku vo výške 3 756 € (rozdiel medzi súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2021 a súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2022, t. j. 37 566 € – 41 322 €) účtovným zápisom MD 391 / 547 D.

Rok 2023

$$\text{Súčasná hodnota v roku 2023} = \frac{50\,000\ \text{€}}{(1 + 0,10)^1} = 45\,455\ \text{€}$$

Súčasná hodnota pohľadávky v roku 2023 je 45 455 €.

Účtovná jednotka rozpustí opravnú položku vo výške 4 133 € (rozdiel medzi súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2022 a súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2023, t. j. 41 322 € – 45 455 €) účtovným zápisom MD 391 / 547 D.

Rok 2024

$$\text{Súčasná hodnota v roku 2024} = \frac{50\,000\ \text{€}}{(1 + 0,10)^0} = 50\,000\ \text{€}$$

Súčasná hodnota pohľadávky v roku 2024 je 50 000 €.

Účtovná jednotka rozpustí opravnú položku vo výške 4 545 € (rozdiel medzi súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2023 a súčasnou hodnotou pohľadávky z roku 2024, t. j. 45 455 € – 50 000 €) účtovným zápisom MD 391 / 547 D.

Prehľad súm opravnej položky k pohľadávke k príkladu:

Rok	Menovitá hodnota pohľadávky zaúčtovaná na účte 311 – Odberatelia v €	Účtovanie tvorby a rozpustenia opravnej položky k pohľadávke		Súčasná hodnota pohľadávky v €
		Suma v €	MD/D	
2021	50 000	12 434	547/391	37 566
2022	50 000	3 756	391/547	41 322
2023	50 000	4 133	391/547	45 455
2024	50 000	4 545	391/547	50 000

Inventarizácia účtov časového rozlíšenia a účtov rezerv

Predmetom dokladovej inventúry sú aj:

- účty časového rozlíšenia (§ 5 ods. 7 Postupov účtovania v PÚ) – vykonáva sa dokladová inventúra, pričom sa posudzuje súvislosť s účtovným obdobím a správnosť výšky zostatku na týchto účtoch a tiež sa preukazuje opodstatnenosť existencie týchto účtov. Na týchto účtoch sa preverujú jednotlivé prípady podľa zásad časového rozlíšenia, najmä splnenie kritérií na účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia, a to skutočnosť, že je známy ich vecný obsah, suma a je určené obdobie, ktorého sa týkajú.
- rezervy (§ 19 ods. 6 Postupov účtovania v PÚ) – rezervy sú predmetom dokladovej inventúry a pri inventarizácii sa posudzuje ich výška a odôvodnenosť.

Inventarizácia vlastného imania

Tak ako je uvedené v úvode tohto príspevku, účtovná jednotka inventarizuje aj rozdiel majetku a záväzkov, tzn. vlastné imanie. Ide o inventarizáciu účtov účtových skupín 41 až 43. Tieto účty podliehajú dokladovej inventúre, napr.:

- pri základnom imaní (účet 411 a s ním súvisiaci účet 419) sa konečný zostatok porovnáva s výpisom z obchodného registra, prípadne s návrhom na zmenu základného imania, ktoré odsúhlasuje valné zhromaždenie,
- pri účte 413 – *Ostatné kapitálové fondy* sa preveruje spoločenská zmluva, rozhodnutia valného zhromaždenia o tvorbe kapitálového fondu z príspevkov
- pri fondoch tvorených zo zisku (účet 421 – *Zákonný rezervný fond*, 423 – *Štatutárne fondy*, 427 – *Ostatné fondy*, 428 – *Nerozdelný zisk minulých rokov*, 429 – *Nerozdelená strata minulých rokov*) sa preveruje rozhodnutie valného zhromaždenia, ale aj účtovanie na účte 428 alebo 429 v nadväznosti na ustanovenia postupov účtovania v PÚ, ktoré upravujú účtovanie na týchto účtoch.

Pripravila: Ing. Monika Adamíková, Finančné riaditeľstvo SR