

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

**EKONOMICKÁ FAKULTA**

**Katedra účetnictví a financí**

---

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Účtování v maloobchodní organizaci zabývající  
se prodejem potravinářského zboží a výrobou  
produktů studené kuchyně.**

Vedoucí bakalářské práce:

**doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.**

Autor:

**Dušková Alena**

---

České Budějovice

2007

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Alena DUŠKOVÁ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku - pro české firmy**

Název tématu: **Účtování v maloobchodní organizaci zabývající se prodejem potravinářského zboží a výrobou produktů studené kuchyně**

**Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :**

**Cíl práce:**

Výroba a obchod potravinářským zbožím má své specifické stránky zejména dané omezením trvanlivosti, obratem výrobků a zboží. Cílem práce je identifikace všech souvisejících účetních a daňových operací v této oblasti a jejich diskuze.

**Osnova:**

1. Problematika potravinářského zboží jako součásti zásob.
2. Skladová evidence výrobků a zboží.
3. Účetní evidence a daňové souvislosti.
4. Identifikace vznikajících problémů a jejich řešení.

Rozsah práce: 30 - 40 stran  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Louša, F.: Vydané publikace autora k problematice zásob 1996 - 2006  
Němec, V.: Řízení a ekonomika firmy, Grada, Praha 1998  
Swoboda, P.: Kalkulace nákladů a cenová politika v tržní ekonomice,  
Linde, Praha 1992  
Daňová evidence a Účetnictví, ASPI, Praha 2006  
České účetní standardy  
Zákon o účetnictví  
Zákon o dani z příjmu  
Zákon o DPH  
Odborné časopisy  
www stránky

Vedoucí bakalářské práce:

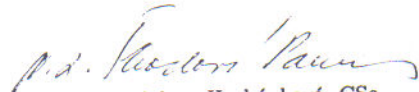
doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

27. března 2006

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2007

  
prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.  
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA  
studijní oddělení  
Studentská 13  
370 05 České Budějovice

  
prof. Ing. František Střeleček, CSc.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 27. března 2006

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Účtování v maloobchodní organizaci zabývající se prodejem potravinářského zboží a výrobou produktů studené kuchyně,“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích, 10. 4. 2007

*Alena Dušková*  
.....

Alena Dušková

### **Poděkování**

Děkuji touto cestou doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za odborné vedení, připomínky, náměty a cenné rady. Dále děkuji Ing. Miroslavu Gajanovi za všestrannou pomoc, vstřícnost a zapůjčení materiálů pro tuto práci.

<b>1</b>	<b>ÚVOD</b>	<b>3</b>
1.1	ÚVOD	3
1.2	CÍL A METODIKA PRÁCE	4
1.3	LITERÁRNÍ PŘEHLED	4
<b>2</b>	<b>VÝVOJ OBCHODNÍ STRUKTURY V ČESKÉ REPUBLICE</b>	<b>6</b>
<b>3</b>	<b>HISTORIE A SOUČASNOST ÚČETNICTVÍ</b>	<b>6</b>
3.1	CÍLE A FUNKCE ÚČETNICTVÍ	7
3.2	BILANČNÍ PRINCIP A ROZVAHA	8
3.3	PODVOJNOST A SOUVZTAŽNOST ÚČETNÍCH ZÁPISŮ	10
3.3.1	PŘEDVAHA	10
3.3.2	INVENTARIZACE	11
<b>4</b>	<b>SPECIFICKÉ OBLASTI V ÚČTOVÁNÍ U MALOOBCHODNÍ JEDNOTKY ZABÝVAJÍCÍ SE VÝROBOU A PRODEJEM POTRAVINÁŘSKÉHO ZBOŽÍ</b>	<b>12</b>
4.1	DLOUHODOBÝ MAJETEK	12
4.2	ZÁSoby	12
4.2.1	VYMEZENÍ POJMU ZÁSoby	12
4.2.2	OCEŇOVÁNÍ	13
4.2.3	OCEŇOVÁNÍ ZÁSoby	14
4.2.4	ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ	15
4.2.5	ÚČTOVÁNÍ POŘÍZENÍ ZÁSoby	16
4.2.6	SLEVY NA NAKOUPENÉ ZÁSoby	18
4.2.7	REKLAMACE PŘI POŘÍZENÍ A PRODEJI ZÁSoby	20
4.2.8	ÚČTOVÁNÍ PŘI VYSKLADŇOVÁNÍ	20
4.2.8.1	Prodej nepotřebného materiálu a zboží	20
4.2.8.2	Přesun výrobků do vlastní prodejny	21
4.2.8.3	Vyřazení důsledkem zničení, ztráty nebo poškození	21
4.2.9	OBALY	22
<b>5</b>	<b>PROBLEMATIKA POTRAVINÁŘSKÉHO ZBOŽÍ</b>	<b>24</b>
5.1	DEFINICE POTRAVIN	24
5.2	POVINNOSTI PROVOZOVATELE POTRAVINÁŘSKÉHO PODNIKU, KTERÝ UVÁDÍ POTRAVINY DO OBĚHU:	24
5.3	UVÁDĚNÍ POTRAVIN DO OBĚHU	25
5.4	DOBA POUŽITELNOSTI, MINIMÁLNÍ DOBA TRVANLIVOSTI A ZÁRUČNÍ LHŮTA	25
5.4.1	DOBA POUŽITELNOSTI (DP, ANGLICKY “USED BY DATE“)	25
5.4.2	DATUM MINIMÁLNÍ TRVANLIVOSTI (DMT, ANGLICKY “BEST BEFORE“)	26
5.4.3	ZÁRUČNÍ LHŮTA	27
5.5	FALŠOVÁNÍ POTRAVIN	28
<b>6</b>	<b>SPECIFIKA ÚČTOVÁNÍ V KONTRÉTNÍ MALOOBCHODNÍ JEDNOTCE</b>	<b>29</b>
6.1	ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA FIRMY	29

<b>6.2</b>	<b>SYSTÉM ZPRACOVÁNÍ ÚČETNICTVÍ</b>	<b>31</b>
<b>6.3</b>	<b>ÚSCHOVA ÚČETNÍCH PÍSEMNOSTI</b>	<b>32</b>
<b>6.4</b>	<b>HMOTNÝ DLOUHODOBÝ MAJETEK</b>	<b>32</b>
6.4.1	DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK V EVIDENCI ÚČETNÍ JEDNOTKY	32
6.4.2	DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DROBNÝ V EVIDENCI ÚČETNÍ JEDNOTKY	33
6.4.3	LEASINGOVÝ MAJETEK	33
6.4.4	REZERVY	33
<b>6.5</b>	<b>ZÁSoby</b>	<b>34</b>
6.5.1	NÁKUPY ZÁSOb OD JINÝCH SUBJEKTŮ:	34
6.5.2	ZÁSObY VLASTNÍ VÝROBY	34
6.5.3	EVIDENCE ZÁSOb	35
6.5.3.1	Evidence vyrobených výrobků	36
6.5.3.2	Podklady o výrobě	37
6.5.4	NORMY PŘIROZENÝCH ÚBYTKŮ A ZTRATNÉ	39
<b>7</b>	<b>DAŇOVÉ SOUVISLOSTI</b>	<b>40</b>
<b>8</b>	<b>ZÁVĚR</b>	<b>42</b>

Abstrakt	44
Abstrakt	45
Přehled použité literatury	46
Seznam příloh	47

# 1 ÚVOD

## 1.1 Úvod

Maloobchodní jednotky zabývající se výrobou a prodejem potravinářského zboží zaujímaly již minulosti značnou část trhu, v současné době je to ještě větší podíl. V takovémto podniku tvoří nedílnou součást oběžného majetku zásoby. Oblast zásob představuje sama o sobě specifickou část každého podniku. Potraviny a suroviny na výrobu potravin jsou ještě stěžejnější oblastí. Výrobní a technologický proces u firem zabývajících se výrobou a prodejem potravinářského zboží má své zvláštnosti, zejména dané riziky, vyplývajícími z vlastností předmětu podnikání a neustále se zpřísňující legislativy. Realizace opatření na úseku produkce a zejména obchodování s potravinami vstupuje do ekonomiky podniku a do jeho řízení. To představuje i aktualizující se požadavky na evidenci vstupující i do daňové a účetní problematiky. Ty je třeba respektovat vedle obecně platných postupů. V podnicích s tímto předmětem podnikání může dojít k porušení závadnosti potravin ať vlastním přičiněním nebo jiným, což může vést až k uzavírání provozoven, nebo celých podniků. To se v poslední době stalo několika potravinářským podnikům kvůli nebezpečné bakterii *Listeria monocytogenes*. Kontrolu kvality potravin provádí Státní zemědělská a potravinářská inspekce ve spolupráci s ostatními státními orgány.

Úkolem této práce je tyto zvláštnosti identifikovat, popsat, analyzovat a diskutovat o tom, jaký mají dopad v účetnictví a daních.

Považuji proto za zajímavé a potřebné poukázat na tyto stránky výroby a obchodování s potravinářským zbožím, které je omezeno hlavně svoji trvanlivostí a bezpečností, na konkrétním podniku s tímto předmětem podnikání. Dále pak se zaměřit na největší problematiku těchto podniků, což je evidence zásob, která je naprosto nezbytná a současně i náročná. Její odraz v účetních a daňových operacích lze spatřovat například ve způsobech pořízení, účtování, oceňování a vyskladňování zásob.



## 1.2 Cíl a metodika práce

Cílem této práce je zaměřit se na účtování v maloobchodní jednotce zabývající se výrobou potravinářského zboží a identifikovat všechny související účetní a daňové operace v této oblasti. První část práce je zaměřena na historii a současnost účetnictví, jeho cíle, funkce a podstatu. Další část se věnuje oblastem účtování v maloobchodních organizacích zabývajících se výrobou a prodejem potravinářského zboží. Největší těžiště účetních prací je v oblasti zásob, (způsoby oceňování, pořízení a účtování). Dále pak následuje oblast potravin, jejich charakteristika, označování (dobou použitelnosti a minimální dobou trvanlivosti) a uvádění do oběhu.

Při vypracovávání praktické části jsem nejdříve sbírala potřebné informace o konkrétním podniku, který se zabývá výrobou a prodejem potravinářských produktů. Důraz jsem kladla především na charakter potravin, způsoby pořizování, oceňování a vyskladňování zboží, dále pak na způsob evidence zásob, použité metody a způsoby účtování. Po získání těchto informací jsem se věnovala jejich seřídění, analýze a poté začala zpracovávat vlastní práci.

Nedílnou součástí této práce je také daňová problematika související hlavně s nákupem a prodejem zásob a vznikajícími škodami.

## 1.3 Literární přehled

Při vypracování bakalářské práce jsem vycházela zejména z této uvedené literatury, spolu s podklady podniku, které byly k dispozici.

### Podvojný účetnictví (Grada Publishing 2006)

Publikace obsahuje historii a současnost účetnictví. Dále pak vysvětlení principů podvojného účetnictví a základních účetních operací. Z této knihy byla použita kapitola týkající se oblasti zásob.

### Ochrana spotřebitele – ÚZ podle stavu k 9.10.2006

Z této publikace jsou čerpány informace ze Zákona č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích. Především definici potravin, povinnosti provozovatele potravinářského podniku, způsob označování potravin a uvádění potravin do oběhu.

### Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním (Louša, 2005)

Tato příručka komplexně zpracovává účtování a oceňování zásob. Autor objasňuje na velkém množství praktických a názorných příkladů nejen běžně se vyskytující účetní operace, ale řeší i složité případy. Z této knihy byly tedy získány informace o způsobu pořízení, účtování, oceňování a vyskladňování zásob. Dále pak o obalech a poskytovaných slevách při nákupu zboží.

### Podvojně účetnictví a účetní závěrka (Ryneš, 2007)

Publikace předkládá ucelený pohled na podvojně účetnictví pro podnikatele v roce 2007, včetně souvislostí a vazeb mezi zákonem o účetnictví, vyhláškou, Českými účetními standardy v návaznosti na daňové předpisy a obchodní právo. Publikace nabízí popis a řešení všech problémových oblastí, se kterými se podnikatelské subjekty mohou v praxi setkat, slouží současně jako kniha souvztažností a poskytuje návod k sestavení a prezentaci účetní závěrky za účetní období roku.

### České účetní standardy (Svatošová, 2006)

Knihy obsahuje vyhlášku č.500/2002 Sb., kterou jsou prováděna některá ustanovení Zákona o účetnictví, pro podnikatele účtující v soustavě podvojněho účetnictví. Dále obsahuje České účetní standardy a zákon č. 563/1991 Sb, o účetnictví.

Oblast zásob upravuje standard číslo 015. Stanovuje základní postupy účtování a oceňování zásob vlastní výroby a nakupovaných zásob.

## 2 VÝVOJ OBCHODNÍ STRUKTURY V ČESKÉ REPUBLICE

Tento vývoj není bez zajímavosti, neboť potraviny jako předmět každodenní potřeby představovaly vždy významný podíl na trhu.

Začátkem 30. let bylo v českých zemích více než 170 tisíc prodejen, kde pracovalo více než 340 tisíc osob. Podíl potravinářských prodejen se pohyboval kolem 55%. Převážně šlo o malé prodejny se třemi pracovníky. Kromě toho existovaly prodejny spojené s výrobou jako pekařství, cukrářství, řeznictví, bylo jich asi 35 tisíc. Jedna obchodní provozovna připadala zhruba na 52 obyvatel, hustší síť byla ve městech.

Válečné a poválečné období přineslo změny v četnosti obchodní sítě, ale ne ve struktuře a kvalitě. Byly opuštěny a likvidovány české obchodní provozovny. Konce roku 1945 bylo v českých zemích 82 tisíc prodejen, z čehož 76 tisíc provozovali soukromí podnikatelé, dále pak družstva (4,7 tis.) a státní organizace (1,2 tis.). Od roku 1948 probíhalo zestátnění soukromých obchodních živností a dál se snižoval jejich počet.

Od začátku 30.let do roku 1953 se snížil počet prodejen přibližně o 70% a do roku 1989 došlo k dalšímu snížení asi o dalších 10% z původního stavu. Úbytek počtu prodejen byl celosvětovým trendem, tzv. racionalizace v socialistickém období, znamenala však snížení nejen rozsahu, ale i kvality na rozdíl od západní Evropy.

V současné době je velké množství maloobchodních prodejen s potravinami, ale i supermarketů a hypermarketů.

## 3 HISTORIE A SOUČASNOST ÚČETNICTVÍ

*„Účty a knihy obchodní vedou se k tomu účelu, aby obchodník, průmyslník, řemeslník anebo kterýkoliv jiný podnikatel seznal stav svého jmění, aby věděl, z jakých částí se jeho jmění skládá, zdali mu ubývá nebo přibývá, vydělal-li či prodělal, aby povždy měl přehled veškerého svého jednání obchodního, aby v každé chvíli věděl u koho má co pohledávati a komu je co dlužen, aby měl vědomost' o tom, jaké jsou jeho zásoby, mnoho-li má mítí a mnoho-li skutečně má hotových peněz. Poskytuje tedy účetnictví věrný obraz činnosti obchodníkovi vůbec a přehled veškerých obchodních případův... Bez pořádného vedení knih, nikdy nelze obchodníku prospívati, kdyby výdělky jeho byly sebeznačnější.“*  
Citace z knihy P. Kheil: Jednoduché účetnictví, vydal Bursík a Kohout, Praha 1897.

Poprvé bylo účetnictví písemně popsáno v roce 1494 v knize italského mnicha Luca Pacioliho. Lze ale předpokládat, že se v praxi používalo, postupně vyvíjelo a zdokonalovalo v italských městských státech již po dvě století před uvedeným datem.

### **3.1 Cíle a funkce účetnictví**

Důvodem vzniku zřejmě byla podpora a rozšíření paměti podnikatele a to písemnou formou – vedením soustavných záznamů o podnikatelské činnosti.

Účetnictví poskytuje informace o činnosti podniku a jeho výdělečných schopnostech. Informace jsou důležité pro rozhodování o budoucích investicích a řízení podniku.

Účetnictví tedy vzniklo z praktické potřeby obchodníků jako důležitý nástroj pro zjišťování informací o průběhu hospodaření podniku. Při jakémkoliv podnikání je nezbytně nutné mít přehled o výši a skladbě vložených prostředků a dosažených výsledcích, o míře zhodnocení a znehodnocení prostředků za určité období. Prvotní zaměření účetnictví bylo pouze pro potřeby podnikatele.

Postupně docházelo k situacím, kdy měl zájem o informace z podnikatelské činnosti i někdo jiný než samotný podnikatel. Typickým příkladem je, že účetnictví sloužilo jako důkazní prostředek při vedení sporů, zejména při uznávání a ochraně práv věřitele před dlužníkem a dlužníka před věřitelem. Přednost byla dávana těm obchodníkům, kteří si vedli řádné záznamy.

Dále účetnictví slouží také pro účely daňové. Finanční a daňové orgány začaly mít zájem o řádné vedení účetnictví. Proto byla zakotvena povinnost řádného vedení účetních knih a povinná lhůta uschovávání těchto knih do obchodních (živnostenských) zákoníků. V 19. století kupci museli uchovávat své obchodní knihy po dobu 10 let od doby, co do nich zapsali první záznam.

Postupem času podniky začaly růst, prosazuje se podnikání formou akciové společnosti, kde je možno soustředit velký objem kapitálu. Takové společnosti řídí odborníci a dále jsou zde akcionáři – majitelé. Pro akcionáře je účetnictví formou kontroly a ochrany jejich majetku, který svěřili odborníkům.

Účetnictví tedy musí plnit různé funkce, například poskytovat informace, ale nejen majiteli. Na požadavky ostatních stran je účetnictví rozděleno na dvě větve: finanční a manažerské.

Manažerské účetnictví je tvořeno informacemi potřebnými k efektivnímu řízení podniku. Patří sem například účtování o nákladech z různých pohledů, kalkulace nákladu, atd.. Je plně v kompetenci podniku, není právně upravováno, mohou být užívány jakékoli postupy a metody.

Finanční účetnictví poskytuje ucelený soubor informací o skutečnostech. Jsou v něm zachyceny vztahy podniku jako celku k vnějšímu okolí (dodavatelé, odběratelé, banky). Zahrnuje převážně nákupy materiálu a prodej výrobků, prací a služeb. Dále všechny daňové operace s tím spojené. Podléhá právní regulaci (Obchodní zákoník, Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., Vyhláška MF, České účetní standardy).

Ve finančním účetnictví je nutno dodržovat určité postupy a metodické prvky, jejichž výsledkem je propojený systém podvojného účetnictví, vždy se účtuje v peněžních jednotkách. Bilanční princip, doložení všech účetních operací doklady, používání dvoustranných účtů, podvojnost a souvztažnost účetních zápisů jsou základní metodické prvky podvojného účetnictví.

### **3.2 Bilanční princip a rozvaha**

Účetnictví sleduje majetek podniku ze dvou pohledů:

- strukturu majetku,
- zdroje z nichž byl majetek pořízen.

Platí zde základní bilanční rovnice:

Majetek podniku = vlastní zdroje + cizí zdroje podniku

Aktiva podniku – dluhy podniku = vlastní jmění podniku

#### Struktura majetku

Druhovú strukturu odpovídá tomu, co podnik vlastní, tedy aktiva, která jsou definována jako položky podniku, které:

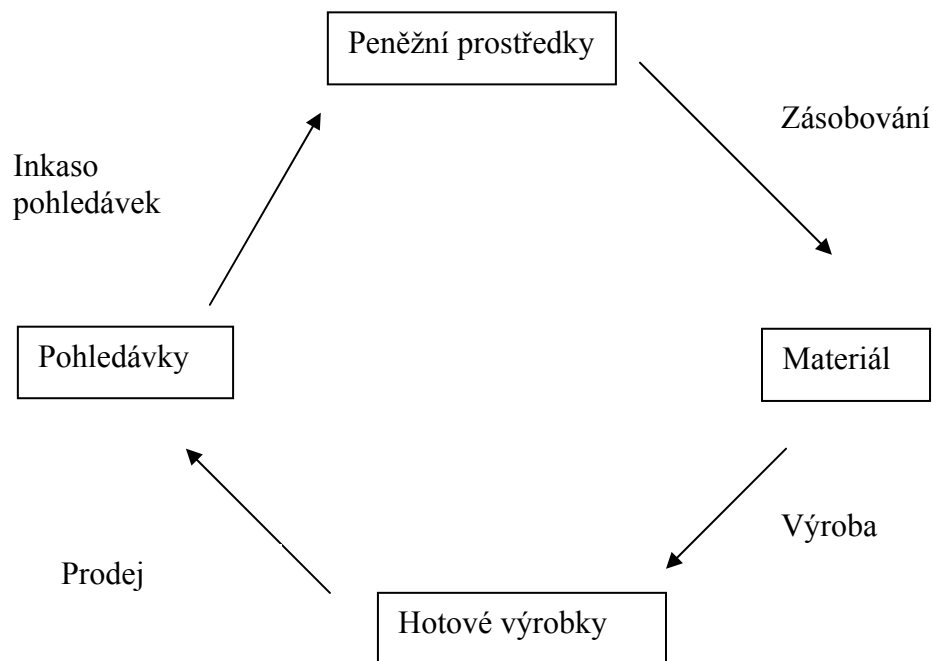
- představují budoucí ekonomický užitek pro podnik, který patří výhradně jen jemu,
- očekávání budoucího ekonomického užitku musí být dostatečně spolehlivé a prokazatelné,
- jsou důsledkem hospodářských operací uskutečněných v minulosti,
- musí být dostatečnou mírou spolehlivě ocenitelné, vyjádřené v penězích.

Budoucí ekonomický prospěch z aktiv může podnik získat různými způsoby:

- směnou aktiva za jiný aktivum,
- rozdělení mezi vlastníky podniku,
- samostatné nebo kombinované využití s jinými aktivy při výrobě výrobků či poskytování služeb.

Podnik tedy svá aktiva využívá především k výrobě výrobků či poskytování služeb, které uspokojují přání zákazníka.

Patří sem například – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, Dlouhodobý finanční majetek, Krátkodobý finanční majetek, Zásoby, Peněžní prostředky.



**Obr. 1 Schématické znázornění koloběh aktiv (oběžných)**

### Dluhy podniku

V minulosti jim nebyla věnována dostatečná pozornost. Zájem se spíše soustředil na podniková aktiva, jeho náklady, výnosy a výsledek hospodaření. Dělíme je na krátkodobá a dlouhodobá.

- Představují pravděpodobné budoucí úbytky ekonomického prospěchu podniku,

- jsou současnými závazky podniku, které jsou výsledkem operací uskutečněných v minulosti (dluhy podniku vůči dodavatelům, bance a pracovníkům),
- lze je vyjádřit v peněžních jednotkách,
- v určitém budoucím okamžiku musí být uhrazeny.

Průměrná cena, kterou podnik platí za tyto zdroje, je zároveň kritériem minimální výnosnosti, které by chtěl podnik dosáhnout investováním do aktiv.

### Vlastní kapitál

Vlastní kapitál podniku je představováno zdroji vloženými do podniku jeho vlastníky, popřípadě zdroji získanými úspěšnou činností podniku.

Na jeho výši působí čtyři základní druhy hospodářských operací:

- vklady kapitálu vlastníka do podniku,
- výběry vlastníka podniku,
- náklady a výnosy podniku.

## **3.3 Podvojnost a souvztažnost účetních zápisů**

Hospodářská operace, která souvisí s podnikatelskou činností je předmětem účetnictví představující pohyb, změnu ve struktuře majetku. Každá taková operace je zachycena v účetnictví a má dvě stránky, dvojitý vliv. Například při nákupu surovin za hotové peníze dochází k přírůstku surovin na skladě a úbytku peněz v pokladně. Z toho tedy vyplývá, že každá účetní operace se zachycuje na dva různé účty stejnou částkou, jednou na stranu Má dáti a druhou na stranu Dal. Obě změny, ke kterým došlo, jsou stejně velké, promítají se na dva různé účty, stejnou částkou, v tom spočívá podvojnost. Přímou součástí účetnictví jsou kontrolní prostředky na bázi podvojnosti.

### Kontrolní prvky:

#### **3.3.1 Předvaha**

- ta je sestavena z počátečních zůstatků všech účtů, obrátů Má dáti i Dal a konečných zůstatků všech používaných účtů,

- není ale schopná odhalit některé chyby, jako je zaúčtování na nesprávně zvolené účty, nesprávná částka nebo nezaúčtování hospodářské operace.

### 3.3.2 Inventarizace

- účelem inventarizace je ověření průkaznosti účetnictví (dle §8 odst.4 Zákona o účetnictví),
- jejím předmětem je veškerý majetek a závazky,
- cílem je ověření stavu aktiv a závazků vykázaných v účetnictví, zda skutečně existují,
- zahrnuje:
  - a) zjištění skutečného stavu kontrolované položky fyzickou (u hmotného majetku) nebo dokladovou (u pohledávek a závazků) inventurou,
  - b) porovnání skutečného stavu se stavem vykazovaným v účetnictví,
  - c) vyčíslení rozdílů, jejich vypořádání a odstranění. (Podvojně účetnictví, Grada Publishing, 2006)

Maloobchodní jednotky s různým předmětem podnikání se musí zabývat různými oblastmi majetku a zdroji krytí podnikání. Ty jsou pak specifikovány a podrobněji řešeny podle činnosti konkrétního podniku. Jsou to hlavně tyto oblasti:

- Dlouhodobý majetek
- Zásoby
- Finanční účty – peníze v pokladně nebo na bankovních účtech, bankovní úvěry, finanční výpomoci, atd.
- Zúčtovací vztahy – ty zahrnují pohledávky, závazky, zúčtování se zaměstnanci, daně a dotace, atd.
- Kapitálové účty a dlouhodobé závazky – základní kapitál, rezervy, fondy ze zisku, atd.
- Náklady a výnosy
- Účetní závěrka - to je sestavení rozvahy, výkazu zisků a ztrát a přílohy. Někdy je potřeba sestavovat výkaz o peněžních tocích.



## 4 SPECIFICKÉ OBLASTI V ÚČTOVÁNÍ U MALOOBCHODNÍ JEDNOTKY ZABÝVAJÍCÍ SE VÝROBOU A PRODEJEM POTRAVINÁŘSKÉHO ZBOŽÍ

Účetní činnosti se týkají všech vyjmenovaných oblastí v předchozí kapitole, ale u některého druhu majetku či zdrojů krytí jsou určité specifikace pro danou oblast podnikání. Největší specifika jsou u dlouhodobého majetku a zásob.

### 4.1 Dlouhodobý majetek

- nehmotný majetek se nijak neodlišuje od ostatní účetních jednotek,
- hmotný majetek je specifický u každé jednotky podle předmětu podnikání.

V potravinářství jsou třeba speciální zařízení (fritézy, nože, balicí stroje, atd.), které musí být z nerezové oceli, zdravotně nezávadné, podle hygienických požadavků a závazných předpisů, které se však často mění.

### 4.2 Zásoby

#### 4.2.1 Vymezení pojmu zásoby

Jednotlivé složky zásob jsou přesně vyčleněny v § 9 Vyhlášky v položkách.

Položka C.I.1. **Materiál** obsahuje:

- Suroviny
- Pomocné látky
- Látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky (paliva, mazadla, atd.)
- Náhradní díly
- Obaly a obalové materiály
- další movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění

Položka C.I.2. **Nedokončená výroba a polotovary** obsahuje:

- Nedokončená výroba - produkty, které nejsou již materiálem a neprošly ještě všemi výrobními postupy, zatím tedy nejsou hotovými výrobky,
- Polotovary – produkty, které neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny do hotových výrobků v dalším výrobním procesu.

Položka C.I.3. **Výrobky**

Položka C.I.4. **Zvířata**

Položka C.I.5. **Zboží** – sem patří movité věci nabyté za účelem prodeje. Dále taky obsahuje výrobky vlastní výroby, které byly předány do vlastních prodejen.

Položka C.I.6. **Poskytnuté zálohy** – zahrnují krátkodobé a dlouhodobé zálohy na pořízení zásob. (Podvojný účetnictví a účetní závěrka, Ryneš 2007)

#### 4.2.2 Oceňování

Zásoby oceňujeme podle § 25 Zákona o účetnictví a § 49 Vyhlášky č.500, pořizovacími, reprodukčními cenami nebo u zásob vlastní výroby vlastními náklady. Úbytky můžeme například oceňovat váženým aritmetickým průměrem nebo metodou FIFO.

Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a náklady související s jejich pořízením, například přeprava, provize, clo a pojistné. Nepatří sem ale úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb sem zahrnujeme jen přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností a patří do nich náklady přímé a nepřímé. Co je přímým nákladem není stanoveno přesným předpisem. Ale řadíme do nich přímý materiál a přímé mzdy včetně zdravotního a sociálního pojištění. Jsou to hlavně ty náklady, které lze zjistit přímo na jednotku výrobku. Do nepřímých nákladů se zahrnují odpisy, spotřeba energie, opravy. Do přímých a nepřímých nákladů nemůžeme zahrnovat sankční platby, bez ohledu na to, zda jsou či nejsou uplatnitelné do základu daně z příjmu.

Zásoby pořízené bezplatně, nalezené a zbytkové produkty se oceňují reprodukční pořizovací cenou.

Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ceně váženého aritmetického průměru z pořizovacích cen (je nutné ho počítat nejméně jednou za měsíc) nebo vlastních nákladů.

Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle dokladů.

Pořizovací cenu je vhodné si rozdělit na analytických účtech na cenu pořízení a pořizovací náklady. Náklady na pořízení zásob se shromáždí na účtu pořízení

a na základě příjemky se přeúčtují na sklad, přičemž ty náklady, co souvisejí s pořízením zásob, jsou rozpuštěny do cen jednotlivých skladových položek. Výhodou je, že náklady související s pořízením a pořizovací cena téměř přesně odpovídají skutečným nákladům na jejich pořízení. Otázkou je, jak je tato cena aktuální při vyskladňování zásob. To je závislé na době, která uplynula mezi pořízením a vyskladněním.

### **4.2.3 Oceňování zásob**

#### **A. FIFO**

„První do skladu, první ze skladu“. To znamená, že první se vyskladňuje ta zásoba, která je ve skladu nejdéle. Je třeba mít záznam pořadí dodávek a jejich ceny.

#### **B. LIFO**

„ První do skladu, poslední ze skladu“. Při zvyšování cen nakupovaného materiálu je výhodná. Do spotřeby se zahrnují vyšší částky a na skladě zůstává nejstarší materiál ocenění nejnižší cenou. Tato technika v současné době není povolena.

#### **C. Vážený průměr**

Při každém pořízení zásob je vypočítáván vážený aritmetický průměr, který je pak použit při výdeji a znova se spočítá nový průměr.

#### **D. Pevná skladová cena**

Jak má tato cena vypadat není stanoveno žádným předpisem. Proto se musíme řídit obecnými pravidly, abychom co nejdříve zobrazili skutečnost. Obvykle bývá stanovena na úrovni předpokládaných pořizovacích cen, nebo na úrovni cen známých v momentu pořízení.

#### **E. Ve skutečných pořizovacích cenách**

To je výhodné tehdy pokud se cena delší dobu nemění. U přírůstků na sklad zjistíme cenu z faktury. Problémy nastávají při vyskladňování zboží.

## **F. Oceňovací odchylky**

Ty vznikají v případě, kdy oceňujeme pevnou skladovou cenou. Rozdíl mezi pevnou cenou a skutečnou pořizovací cenou se nazývá oceňovací odchylka. Tato odchylka je zaúčtována na samostatný analytický účet.

## **G. Kontrola korunou**

Nakoupené zásoby v pořizovací ceně, jsou při převzetí na sklad oceňovány prodejní cenou a v té jsou i evidovány.

V účetních jednotkách provozujících maloobchodní činnost, při které je technicky obtížné vedení skladních karet podle jednotlivých položek zásob (např. při prodeji potravin), se záznamy o zásobách považují za vhodné způsoby, které prokazují celkový stav zásob. Zvolený způsob záznamů o zásobách účetní jednotka srozumitelně popíše a popis uloží jako účetní písemnost.

### **4.2.4 Způsoby účtování**

Podnikatel má možnost volby mezi dvěma způsoby účtování, způsob A a B.

#### a) Způsob A

Tento způsob byl do roku 1992 jediným přípustným v podvojném účetnictví. Podle způsobu A se provádějí souběžné zápisy na skladových kartách a na účtech zásob v hlavní knize. Na skladových kartách musí být zásoby vedeny v jednotkách množství a ocenění. Účtujeme podle skladových karet, dodavatelských faktur nebo jiných dokladů, dokazujících splnění dodávky. Případné rozdíly mezi oceněním zásob jsou zjišťovány na účtu pořízení zásob. Pokud máme zásoby vlastní výroby, účtujeme dle interních dokladů na účet aktivace.

Takovýto způsob účtování se v potravinářství moc nepoužívá. Možná v případě potravinářských výrobků, které se skládají z malého počtu surovin.

#### b) Způsob B

Při účtování způsobem B se musí během roku vést skladová evidence, ale při nákupu účtujeme přímo do nákladů. Skladová evidence plní funkci analytické evidence, je možné ji vést jen v jednotkách množství. Na účtu Zásoby se účtuje pouze koncem roku. U zásob

vlastní výroby se v průběhu roku účtují jen vynaložené náklady na výrobu. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy zásob převedou z účtu skupiny 12 do skupiny 61.

Způsob B se v potravinářství využívá velice často. V tomto oboru je to jednodušší, jelikož se zde vyskytuje široký sortiment potravin a surovin.

#### 4.2.5 Účtování pořízení zásob

##### a) Nákupem

Tyto zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou. To je skutečná cena pořízení a pořizovací náklady. Do nich můžeme zahrnout přepravné, provize, clo, poštovné nebo skladné v meziskladech. Pokud si dopravujeme zásoby vlastními prostředky může to vyvolat určité problémy. Mohou nastat tyto případy:

- je možné vyčlenit vozidla, jejichž hlavním úkolem bude doprava nakupovaných zásob,
- takováto vozidla vyčleněna nejsou, ale dopravu provádí speciální dopravní středisko,
- dopravu provádí jakékoliv vozidlo účetní jednotky, případně jsou dopravovány soukromými vozy zaměstnanců či podnikatele.

Pro srovnání účtování způsobem A a B je uveden:

##### 1. případ účtování pořízení zásob

Podnikatel A si nakoupil zásoby od dodavatele z EU. Obdržel fakturu za 1 190 Kč (včetně DPH). Dopravu mu poskytl neplátce za 400 Kč.

1. Faktura od dodavatele v Kč z EU	1000
2. Doprava	400
3. DPH	190
4. Převzetí na sklad	1400

	<u>Způsob A</u>	<u>Způsob B</u>
1. 1000	1x1/321	50x/321
2. 400	1x1/321	50x/321
3. 190	343/379	343/379
4. 1190	1x2.I/1x1	

## 2. případ – vážený průměr

1. Zůstatek	100ks	15 Kč/ks	1500 Kč
2. Přírůstek	10ks	13 Kč/ks	130 Kč
3. Výdej	10 ks	14,81 Kč/ks	148,10 Kč

Průměrná cena pro 1 ks:  $(100 \cdot 15 + 10 \cdot 13) / (100 + 10) = 14,81$

Rozdíl ze zaokrouhlení:  $110 \cdot 14,81 = -0,90$  Kč

Používá se v případech vyskladňování zboží u firem, které používají tento způsob.

	<u>Způsob A</u>	<u>Způsob B</u>
1. 1500	1x2/701	50X/701
2. 130	1x2.I/321	50x/321
3. 0,90	1x2.I/1x2.II	50x/50x

## **Účtování - clo**

Týká se dovozu zboží ze států mimo Evropské unie. Výše cla je odvislá od státního orgánu, ne od účetní jednotky. Je tedy povinné zahrnovat ho do skladové ceny. Clo účtujeme obvykle na účet pořízení. Pokud neznáme výši cla, tak ho účtujeme na dohadnou položku. Po zjištění skutečné výše cla by měl být rozdíl zaúčtován na oceňovací odchylky a případně opravena skladová cena. Další možností je místo použití dohadné položky, použití pevného ocenění dovozního cla. Potom to také přeúčtovat na oceňovací rozdíly.

## 3. případ - účtování cla pomocí dohadné položky

1. faktura (v Kč)	150
2. clo - odhad (ze země mimo EU)	5
3. Převzetí na sklad	155
4. Clo (dle celnice)	7
5. Zúčtování rozdílu na oceňovací odchylky	2

	<u>Způsob A</u>	<u>Způsob B</u>
1. 150	1x1/321	50x.I/321
2. 5	1x1/389	50x.I389
3. 155	1x2.I/1x1	
4. 7	389/379	389/379
5. 2	1x2.II/389	50x.II/389

Velmi důležitou oblastí je vnitropodnikový systém. Pro správné účtování je potřeba správné stanovení přímých a nepřímých nákladů. Co nejpřesněji zabezpečit směrování přímých nákladů do výrobků, kterých se skutečně týkají. Je vhodné vytvořit si vnitřní směrnici, která by sloužila pro kontrolu. Zde by měly být vyjmenovány náklady, které se považují za přímé, výrobní a správní. Dále by měla obsahovat pravidla pro vyskladňování.

#### **4.2.6 Slevy na nakoupené zásoby**

**Bonus** – jde o slevu, která je poskytnuta za odběr určitého množství zboží. Bonus může dodavatel poskytnout na základě předem uzavřené smlouvy nebo na základě své obchodní politiky.

Může být poskytnut okamžitě při dodávce určitého množství zboží. Pak je nutné slevu přiřadit k jednotlivým položkám a rozpustit ji do jejich ocenění. Sleva z prodejní ceny vstupuje do základu daně z přidané hodnoty.

Nebo až po odebrání určitého množství dodatečně. V účetnictví se to může projevit ve formě:

- a. naturálního plnění
  - pokud oceňujeme průměrnou cenou, tak se dodávky projeví poklesem průměrné ceny. V případě, že používáme pevnou skladovou cenu, účtujeme na oceňovací odchylky,
- b. peněz
  - pokud je bonus poskytován na základě předem uzavřené smlouvy za překročení určitého smluveného objemu a tento objem je překročen do konce

účetního období být účtování v daném období. Pokud k vypořádání bonusu dojde až v následujícím období, musí být využito účtu 385 – Příjmy příštích období nebo 388 – Dohadné účty aktivní.

**Skonto** – je sleva z konečné částky faktury, kterou dodavatel poskytuje za zaplacení faktury před stanovenou lhůtou splatnosti nebo při placení v hotovosti.

Rozlišuje se případ kdy je skonto:

- a) cenovou podmínkou. Je to sleva z ceny zdanitelného plnění, pokud je uplatněna před vystavením daňového dokladu. Pokud je sleva poskytnuta po vystavení daňového dokladu, je oprava základu daně provedena formou dobropisu.
- b) platební podmínkou. Je to odměna za dřívější zaplacení faktury, ale není zdanitelným plněním. Původní sjednaná cena se nemění a nevzniká tedy důvod pro opravu základu daně. (pokyn D-210 MF)

#### **b) Vlastní výrobou**

- zásoby vlastní výroby jsou velmi důležitou částí vnitropodnikového systému. Podstatné je správné stanovení přímých a nepřímých nákladů. Je vhodné si vytvořit vnitřní směrnici, ve které budou napsány, které náklady jsou považovány za přímé, které za výrobní a které za správní režii. Dále oceňování nedokončené výroby, polotovarů a výrobků. Pokud účetní jednotka používá systém přírážek výrobní a správní režii, musí též stanovit způsob jejich stanovení.
- zásoby vlastní výroby mohou vznikat jak ve výrobním procesu, tak při poskytování služeb. (Zásoby, Louša, 2005)

#### **Možnosti účtování**

##### Způsob A:

1. Spotřeba materiálu	100	501/112
2. Mzdy	20	521/331
3. Pojištění	10	524/336
4. Hotové výrobky	130	123/613
5. Prodej	150	311/601
6. Vyskladnění	130	613/123



### Způsob B:

U tohoto způsobu je problematické vést evidenci, protože na nákladové účty se účtuje již při nákupu. Účetní jednotka si stanoví normy spotřeby na jeden výrobek. Výroba a vyskladnění výrobků se v průběhu roku vede v podrozvahové evidenci. O změnách účtů vlastní výroby se účtuje při účetní uzávěrce na základě inventarizace.

#### **4.2.7 Reklamace při pořízení a prodeji zásob**

Důležitá je příčina reklamace. Například při špatně vypočtené částce na faktuře, není možné fakturu stornovat, je třeba vystavit opravný doklad – dobropis či vrubopis. Při odlišnosti smluvené a vyfakturované částky, či při dodání špatného množství se postupuje stejným způsobem.

#### **4.2.8 Účtování při vyskladňování**

Zásoby jsou vyskladňovány nejčastěji z těchto důvodů:

- prodej nepotřebného materiálu nebo zboží,
- přesun výrobků do vlastní prodejny,
- vyřazení důsledkem zničení nebo ztráty,
- inventurní manko (je daňově uznatelné).

##### **4.2.8.1 Prodej nepotřebného materiálu a zboží**

U způsobu A je úbytek zásob účtován do nákladů a zároveň výnos z prodeje proti pohledávkám nebo tržba v hotovosti.

Výdejka zásob	100	542/112
Tržba z prodeje zásob	120	315/642

U způsobu B jsou nakupované zásoby účtovány přímo do nákladů (501,504). Pokud dojde k prodeji takových zásob je třeba zásoby převést na účet 542, například pomocí vnitřního zúčtování (účet 395). O výnosech z prodeje se účtuje běžně v okamžiku vzniku pohledávky.

#### 4.2.8.2 Přesun výrobků do vlastní prodejny

Pro tuto operaci se používá účet 621 – Aktivace materiálu a zboží

Příklad:

1. Výroba výrobků ve vlastních nákladech	100	123/613
2.a) přesun do prodejny	100	132/123
b) zúčtování aktivace	100	621/613

#### 4.2.8.3 Vyřazení důsledkem zničení, ztráty nebo poškození

Účetní jednotka si obvykle stanovuje normy přirozených úbytků. Pokud je úbytek do této normy, tak účtujeme obvyklým způsobem jako spotřebu zásob. Takovéto úbytky vyplývají z přirozených vlastností zásob.

Dojde-li k výrobě zmetků, ať je to z technologických příčin nebo neschopností pracovníka, tak účtujeme na účet 549 – Manka a škody. Pokud bylo prokázáno úmyslné zavinění, tak lze vymáhat náhradu škody, kterou zaúčtujeme na účet 648 – Ostatní provozní výnosy. V těchto případech je škoda daňově uznatelná do výše náhrad.

Pokud je škoda způsobena živelnou pohromou (např. nezaviněný požár, blesk, vichřice, povodeň, atd.), je tato škoda též daňově uznatelná. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmu § 24 odst.2, písm.l).

Příklad z praxe: U podnikatele, fyzické osoby, která vede účetnictví a provozuje prodejnu mražených potravin došlo vlivem poruchy elektrického zařízení (jedna z lednic přestala chladit) ke znehodnocení potravin asi za 80 000 Kč. Podnikatel proti takovýmto škodám není pojištěn. Chtěl by uplatnit škodu do výdajů a zboží prodat pouze za symbolickou cenu. To je možné v případě, že zásoby prodá například zemědělskému podnikateli k výkrmu zvířat. (časopis Účetnictví v praxi, 12/2006)

## 4.2.9 Obaly

Podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., §9, jsou obaly a obalové materiály považovány za zásoby pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží.

Když dodavatel pořizuje obaly proto, aby je zároveň prodával ze zbožím nebo jako zboží, představují pro něj zboží. Pokud ale obal není zbožím a je pro dlouhodobější použití, představuje pro účetní jednotku dlouhodobý majetek.

Problémy s obaly nastávají, u těch podniků, které zboží nakupují od plátců i neplátců a prodávají ho odběratelům, kteří jsou též plátcí či neplátcí. Většinou se to řídí podle dodavatelů.

Problémy s obaly lze řešit tím, že si odběratel zajistí takové množství vratných obalů, které mu umožní je vrátit ve stejném množství dodavateli.

### Pravidla pro společné účtování u dodavatele i odběratele:

Všechny obaly, které nejsou dlouhodobým majetkem, by měly být před jejich prvním použitím sledovány jako materiál na skladě nebo pokud jsou prodávány jako zboží, tak na účtu Zboží na skladě.

Vratné obaly, které zůstávají v majetku dodavatele jsou evidovány na účtu 112, je vhodné zavést si analytický účet 112100 - Obaly u zákazníků, při jejich použití.

Při vyskladnění obalů se používá takový nákladový účet, který odpovídá účelu skladování obalu. Pokud je účtujeme jako zboží, tak účet 504 nebo 542. Pokud byl obal použitý na zabalení výrobků nebo zboží, tak účet 501. A to bez ohledu na to, zda byly obaly evidovány na účtu 112 nebo 132.

Pokud si dodavatel sám vyrábí obaly, tak je to sledováno na účtu 123 až do jeho prvního použití. Při jejich prvním použití mohou být přeúčtovány do zásob 613/123 nebo 132/621 a poté do spotřeby 504/132 nebo 504/132 a následně 132/621, pokud se vyrobené obaly neskladují.

### **a) Nevratné obaly**

- mohou sloužit:

- pro vlastní potřebu, ty by měly být sledovány na 112, vyskladňování je přes účet 501 – Spotřeba materiálu
- pro zabalení dodávky zboží nebo materiálu.

## **b) Vratné obaly**

Obal splňuje podmínku vratnosti, pokud je to stanoveno ve smlouvě, ve které je zároveň závazek obaly vrátit.

Lze rozlišit následující situace:

- dodavatel prodává zboží i obaly a zároveň se zavazuje obaly odkoupit zpět,
- dodavatel při dodání zboží obal neprodává a požaduje jeho vrácení,
- dodavatel při dodání zboží obal pronajímá a požaduje nájemné.

Provozovatel potravinářského podniku označí vnější obaly, ve kterých uvádí potravinu do oběhu (zejména obaly přepravní a skupinové) názvem potraviny, datem minimální trvanlivosti nebo datem použitelnosti, údajem o ošetření potraviny ionizujícím zářením, třídou jakosti (pokud je stanovena vyhláškou), s výjimkou vnějších obalů a způsobu balení, umožňující bez jejich porušení zjistit uvedené údaje přímo na obalu potraviny určeném pro spotřebitele. Datum minimální trvanlivosti nebo datum použitelnosti se nemusí uvádět na vnějších obalech s potravinami v případech, kdy je tak stanoveno vyhláškou.

Pokud potravina v obalu určeném pro spotřebitele je uváděna do oběhu před prodejem konečnému spotřebiteli (případně distributorovi nebo velkoskladu) nebo provozovně stravovacích služeb, nemusí být obal označen povinnými údaji. Tyto údaje však musí být uvedeny v průvodní dokumentaci, která je předána současně s touto potravinou nebo ještě před jejím dodáním.

## **5 PROBLEMATIKA POTRAVINÁŘSKÉHO ZBOŽÍ**

Základním právním předpisem, který upravuje oblast potravin je Zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích, v platném znění. Tento zákon stanovuje povinnosti provozovatelů potravinářských podniků a osob, které vyrábějí nebo uvádějí do oběhu potraviny a tabákové výrobky. Dále zákon upravuje státní dozor nad dodržováním tohoto zákona a bezprostředně závazných předpisů ES. Zákon též stanovuje povinnosti podnikatelů ohlásit zásoby potravin nebo zemědělských výrobků v souladu se závaznými předpisy ES a upravuje dozor v této oblasti. Zákon se nevztahuje na pokrmy a pitnou vodu. Podmínky výroby a zásobování pitnou vodou a podmínky výroby pokrmů a jejich uvádění do oběhu stanoví zákon č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví, ve znění pozdějších předpisů a příslušné vyhlášky.

### **5.1 Definice potravin**

Potraviny jsou látky určené ke spotřebě člověkem v nezměněném nebo upraveném stavu jako jídlo nebo nápoj (nejde-li o léčiva a omamné nebo psychotropní látky). Za potravinu se považují i přídatné látky, látky pomocné a látky určené k aromatizaci, které jsou určeny k prodeji spotřebiteli za účelem konzumace.

V oblasti účetnictví potraviny mohou představovat jak suroviny, tak zboží či výrobky vlastní výroby.

### **5.2 Povinnosti provozovatele potravinářského podniku, který uvádí potraviny do oběhu:**

- skladovat potraviny nebo suroviny v prostorách za podmínek, které umožňují uchovat jejich zdravotní nezávadnost a jakost,
- vyloučit přímý styk potravin nebo surovin s látkami nepříznivě ovlivňujícími zdravotní nezávadnost a jakost,
- uchovávat potraviny a suroviny při teplotách stanovených vyhláškou nebo určených výrobcem,
- oddělit a zřetelně označit potraviny určené k jinému než původnímu použití a potraviny s prošlým datem minimální trvanlivosti,

- pokud byla potravina rozbalena za účelem prodeje jednotlivých částí, je třeba s ohledem na povahu potraviny přiměřeně zkrátit datum minimální trvanlivosti uvedené na obalu potraviny,
- potraviny určené pro zvláštní výživu a doplňky stravy uvádět do oběhu pouze balené. (Zákon o ochraně spotřebitele č. 100/1997 Sb.)

### 5.3 Uvádění potravin do oběhu

Do oběhu je zakázáno uvádět potraviny:

- jiné než zdravotně nezávadné,
- klamavě označené nebo nabízené ke spotřebě klamavým způsobem,
- s prošlým datem použitelnosti,
- neznámého původu,
- překračující nejvyšší přípustné úrovně kontaminace radionuklidy stanovené zvláštním právním předpisem.

### 5.4 Doba použitelnosti, minimální doba trvanlivosti a záruční lhůta

Spotřebitel si při nákupu může všimnout, že na etiketách je napsáno, že doba, do které se má výrobek spotřebovat, bývá označena dvěma způsoby: slovy „Datum použitelnosti“ a „Datum minimální trvanlivosti“. Zákazník často vůbec netuší, jaký je mezi těmito daty rozdíl. Když se k tomu ještě přiřadí pojem „záruční doba“ popř. „lhůta“ neboli „záruka“ začíná být v pojmech velký zmatek.

#### 5.4.1 Doba použitelnosti (DP, anglicky “Used by Date“)

Toto datum se uvádí slovy „Spotřebujte do ...“ v předepsaném pořadí – **den, měsíc a rok** ukončení této doby. Je-li potravina takto označena, musí výrobce na obal doplnit i údaje o podmínkách skladování. Doba použitelnosti se používá pro potraviny, které podléhají rychlé zkáze a proto musí být rychle spotřebovány, například jogurty a jiné mléčné výrobky, ryby, výrobky studené kuchyně atd.

Potraviny s **prošlou dobou použitelnosti** se považují za **zdravotně závadné** a nesmí se v žádném případě uvádět na trh.

## 5.4.2 Datum minimální trvanlivosti (DMT, anglicky "Best before")

Datum minimální trvanlivosti se uvádí slovy "Minimální trvanlivost do..." a opět následuje uvedení **dne, měsíce a roku**. Pokud je:

- DMT kratší než 3 měsíce nemusí být na obale uveden rok,
- DMT delší než 3 měsíce, ale nepřesahuje 18 měsíců, nemusí být na obale uveden den,
- DMT delší než 18 měsíců, nemusí být uveden ani den ani měsíc.

DMT se většinou označují potraviny, které se rychle nekazí. Příkladem mohou být konzervy, sušenky, čokoláda, nápoje, těstoviny atd.

Potraviny s **prošlou dobou minimální trvanlivosti lze uvádět do oběhu pouze pokud jsou zdravotně nezávadné a pokud jsou jako prošlé označeny a odděleně umístěny.** (Označení slovem "sleva", "akce" není v žádném případě dostačující).

Po ukončení DMT výrobce nezaručuje chuťové a výživové kvality výrobku. Odpovědnost za zdravotní nezávadnost potraviny s prošlou dobou minimální trvanlivosti přebírá prodejce.

Jestliže za slovy "**Spotřebujte do**" nebo "**Minimální trvanlivost do**" nebude následovat datum, musí zde být uvedeno, kde je toto datum na obale vyznačeno.

### Nejčastější problémy v souvislosti s DP a DMT

- Datum bývá přeškrtnuto cenovkou nebo bývá uvedeno příliš malým písmem,
- datum bývá vyjádřeno např. ve formě 020306 a spotřebitel tak neví, co údaj znamená,
- datum bývá nečitelné (např. tvarohy ve staniolové fólii nebo výrobky typu sýr
- v "salámovém" balení s kovovou sponou, uzeniny, datum umístěné ve svaru sáčku
- atd.),
- špatná orientace v informacích uvedených na obale v souvislosti
- s několikajazyčnými údaji (slovenské Spotřebujte do... znamená Dobu minimální trvanlivosti nikoli české Spotřebujte do..).

**Potraviny, které nemusí být označeny datem minimální trvanlivosti ani datem použitelnosti**

Existují potraviny, které nemusí být označeny datem minimální trvanlivosti ani datem použitelnosti. Jedná se o čerstvé ovoce a zeleninu, nijak neupravené konzumní brambory, naklíčená semena, konzumní líh, lihoviny a ostatní alkoholické nápoje s obsahem alkoholu nad 10 objemových procent (výjimku tvoří emulzní likéry), víno, pekařské a cukrářské výrobky, které se spotřebují do 24 hodin po výrobě, jedlá sůl, přírodní sladidla v pevné formě, neplněné nečokoládové cukrovinky obsahující pouze cukry a barviva a látky určené k aromatizaci, žvýkačky a kvasný ocet, limonády, ovocné šťávy a nektary a alkoholické nápoje balené v nádobách nad 5 litrů, které nejsou určeny pro běžné spotřebitele a jednotlivé porce nebalené zmrzliny.

### 5.4.3 Záruční lhůta

Kromě data použitelnosti a data minimální trvanlivosti existuje ještě **záruční lhůta**. To je doba, po jakou může spotřebitel zakoupený výrobek, tedy i potravinu, reklamovat. Při prodeji **potravin** je **záruční doba osm dní**.

Záruční doby začínají běžet od převzetí věci kupujícím. Podle **občanského zákoníku** prodávající odpovídá kupujícím za to, že **prodávaná věc je při převzetí kupujícím ve shodě s kupní smlouvou**, zejména, že je bez vad. Shodou s kupní smlouvou se rozumí, že prodávaná věc má jakost a užité vlastnosti požadované, prodávajícím, výrobcem nebo jeho zástupcem popisované, nebo na základě jimi prováděné reklamy očekávané.

Práva z odpovědnosti za vady u **potravin, které se rychle kazí**, musí spotřebitel **uplatnit nejdéle v den následující po koupi**, jinak práva zaniknou. Práva z odpovědnosti za vady věci, pro které platí záruční doba, zaniknou, nebyla-li uplatněna v záruční době.

Prodávající nebo jím pověřený pracovník rozhoduje o reklamaci ihned, ve složitých případech může rozhodnutí trvat až 3 dny. Reklamacе včetně odstranění vady musí být vyřízena bez zbytečného odkladu, nejpozději do 30 dnů ode dne, kdy byla reklamacе uplatněna. Prodávající se ale může se spotřebitelem dohodnout na delší lhůtě. (SZPI)

Potraviny použitelné k jinému než původnímu použití mohou být uváděny do oběhu, pouze jsou-li zdravotně nezávadné a je-li na nich nebo při nich zřetelně označen doporučený způsob použití.



## 5.5 Falšování potravin

Zákon o potravinách č. 110/1997 Sb., který nabyl účinnosti v září 1997, pojem **"falšovaná potravina"** či **"falšování"** přímo nedefinuje. § 10 tohoto zákona však uvádí, že do oběhu je zakázáno uvádět potraviny jiné než zdravotně nezávadné, klamavě označené, s prošlým datem použitelnosti a potraviny neznámého původu. Za porušení povinnosti uvedené v tomto paragrafu může Česká zemědělská a potravinářská inspekce (ČZPI) uložit podnikateli pokutu až do výše 3 milionů korun.

Falšování potravinářských výrobků, tj. nedodržení složení, udávání nesprávného původu a stáří u zboží, výrobek vydávaný záměrně za výrobek jiný apod., je trvalým problémem výroby potravin. Snaha ošidit spotřebitele nebo stát se táhne od počátku výroby potravin. Falšování potravinářských surovin a potravin postihuje všechny komodity potravinářských výrobků, zejména drahé produkty anebo produkty, které se vyrábějí ve větších objemech, neboť jejich falšování může přinést nepoctivému výrobcí odpovídající zisk.

Na základě zkušeností inspekčních orgánů z celého světa se toto řeší zejména u olejů, tuků, mléka a mléčných výrobků, ovocných nápojů, masa a masných výrobků, vína, lihovin, koření, medu a kávy.

V případě falšování koření se může jednat o falšování papriky přidáváním sušené mleté mrkve či prášku z cihel a o vydávání jednoletého kmínu s menším obsahem silic za aromatictější kmín dvouletý.

V případě falšování masa a masných výrobků dochází nejčastěji k záměně druhu masa. Zejména v zahraničí dochází k falšování mořských ryb, nejčastěji se jedná o vydávání levnějšího druhu ryby za dražší druh, například o záměny různých druhů tresky (treska skvrnitá, treska aljašská atd.) nebo o vydávání tresky za platýze.

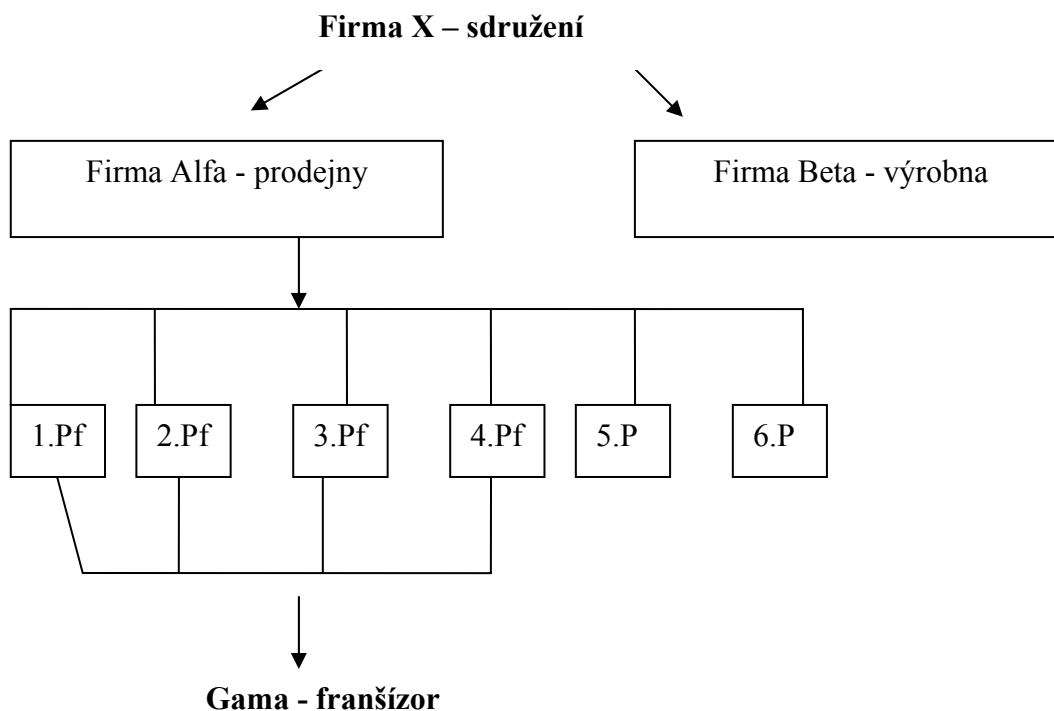
## 6 SPECIFIKA ÚČTOVÁNÍ V KONKRÉTNÍ MALOOBCHODNÍ JEDNOTCE

### 6.1 Základní charakteristika firmy

#### Firma X

je sdružení jehož součástí je Firma Alfa a Beta (viz obr.2). Svoji činnost zahájila 30.6.1991, je zapsaná v živnostenském rejstříku a je měsíčním plátcem DPH. Má šest prodejen a jednu výrobnou. Průměrný stav zaměstnanců je 36.

**Firma Alfa** je maloobchodní jednotka zabývající se nákupem potravinářského zboží za účelem dalšího jeho prodeje a hostinskou činností. Dále je ve sdružení firma Beta, od které firma Alfa odebírá výrobky. Firma Beta je výrobnou výrobků studené kuchyně (různé druhy salátů, chlebičků, plněných baget, pomazánek, atd.). Navíc některé prodejny mají uzavřenou franšízovou smlouvu s firmou Gama (pekárna), ve které se zavazují odebírat pečivo, užívat know-how, obchodní jméno, etikety, logo atd.



**Obr. 2** Charakteristika firmy

Legenda: Pf – prodejna, která vlastní franšízu

## **Firma Beta - výroba**

Výrobky studené kuchyně nazýváme lahůdky, v dnešní době jsou to hlavně výrobky v aspiku, studené omáčky, saláty, pěny, paštiky, obložené chlebičky apod. Základním požadavkem je estetický vzhled a řádné vychlazení.

Existují však také zásady, které se musí dodržovat při výrobě lahůdek. Jsou to zejména požadavky na čištění a dezinfekci strojního a výrobního zařízení.

Dále pak suroviny, které se k výrobě používají musí být zdravotně nezávadné a veškeré zpracované suroviny musí být použity ve stanovených lhůtách. Například k výrobě obložených chlebiček je možno použít jen čerstvé bílé večky a vejce vařená natvrdo, se po oloupaní omývají prudkým proudem studené vody, atd.

Požadavky na teploty – časy: kompletace musí být plynulá a vzájemně navazující. Smí se uskutečňovat výhradně v den expedice. Den před výrobou se mohou připravit některé polotovary, které musí být však uskladněny maximálně při teplotě +5 °C v chladících zařízeních. Výrobní proces musí být u jednotlivých výrobků ukončen nejdéle během 6h, s výjimkou obložených chlebiček, jejichž výroba má být ukončena během 3h.

Hotové výrobky se expedují při teplotě +5 °C v čistých, zdravotně nezávadných přepravních obalech, tak aby nedošlo k znehodnocení výrobků. Musí být označeny názvem výrobku, výrobcem a datem výroby.

Každá prodejna má otevřeno do 18h. Pokud se blíží konec otevírací doby a např. prodejna A má zboží, které se musí prodat ještě ten den a je zřejmé, že už se tak nestane. Je zboží rozvezeno do jiných vlastních prodejen, kde je pravděpodobnost prodeje vyšší.

Účetnictví této jednotce zpracovává externí účetní firma.

Firma má tyto druhy zaměstnanců:

- Vedoucí provozu,
- prodavačky,
- výrobářky.

Vedoucí provozu a prodavačky jsou odměňovány hodinovou mzdou a výrobářky měsíční mzdou. Dále pak dostávají různé prémie a odměny dle mzdového řádu.

## 6.2 Systém zpracování účetnictví

Řídí se příslušným ustanovením Zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláškou č.500/2002 Sb., pro podnikatele a Českými účetními standardy pro podnikatele.

Jak již bylo zmíněno, účetnictví tomuto podniku vede specializovaná externí firma, která musí dostávat veškeré účetní doklady týkající se činnosti podniku, znát podrobnosti týkající se účetní jednotky.

### Účtový rozvrh

Obsahuje syntetické a analytické účty a je vytvořen s ohledem na potřeby řízení a kontroly účetní jednotky s ohledem na ustanovení Zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmu, tj. analytické rozčlenění položek nákladů na daňově uznatelné a daňově neuznatelné

Účtový rozvrh se po celé účetní období doplňuje a jeho konečná písemná podoba je součástí materiálů roční účetní závěrky.

### Účetní knihy

V účetní jednotce se vyhotovují tyto účetní sestavy:

- A. Hlavní kniha
- B. Obratová předvaha
- C. Účetní deník
- D. Rozvaha
- E. Výkaz zisků a ztrát
- F. Příloha – stručné informace o účetní jednotce

### Značení dokladů

<u>Název dokladu</u>	<u>Zkratka</u>
Příjmový pokladní doklady	PPD
Výdajový pokladní doklad	VPD
Faktura vydaná	VF
Faktura přijatá	DF
Bankovní výpis	VBÚ
Interní doklady	ID

### 6.3 Úschova účetních písemností

Řídí se příslušným ustanovením Zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví.

Účetní písemnosti ukládá účetní jednotka odděleně od ostatních písemností do archivu a uschovává je po dobu stanovenou zákonem. Před uložením do archivu musí být písemnosti uspořádány a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození.

### 6.4 Hmotný dlouhodobý majetek

- majetek s pořizovací cenou nižší než jsou 3 000,- je účtován na účet 501,
- majetek s pořizovací cenou 3 000 – 40 000 Kč se vede v podrozvahové evidenci, jako drobný hmotný majetek a je účtován na účet 501,
- podle Zákona o DPH je to takový majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a s pořizovací cenou vyšší než 40 000 Kč,
- Pořízení hmotných investic, účet 042 – na něj se účtuje dlouhodobý hmotný majetek do doby uvedení do užívání včetně výdajů spojených s jeho pořízením. Převod hmotného majetku se účtuje na základě Protokolu o zařazení hmotného investičního majetku, na účet 022 – Dlouhodobý hmotný majetek.

#### Odpisování

- řídí se příslušným ustanovením Zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, Českými účetními standardy pro podnikatele a Zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.
- účetní odpisy se rovnají daňovým
- metodu odpisování si volí podle potřeby, většinou je to zrychlené odpisování

#### 6.4.1 Dlouhodobý hmotný majetek v evidenci účetní jednotky

- Garáž – pořízen koupí 10.10. 1995 v pořizovací ceně 85 000 Kč, v odpisové skupině 5, odpisy rovnoměrné,
- mrazicí truhla Igloo – pořízena koupí 6.8.1998 v pořizovací ceně 48 500 Kč, v odpisové skupině 2, odpisy zrychlené,
- tiskárna – pořízena koupí 25.9.2001 v pořizovací ceně 40 000 Kč, v odpisové skupině 1, odpisy zrychlené,
- chladicí box – pořízen koupí 26.9.2001 v pořizovací ceně 78 000 Kč, v odpisové skupině 2, odpisy zrychlené,

- chladicí vitrína A. - pořízena koupí 31.5.2005 v pořizovací ceně 48 500 Kč, v odpisové skupině 2, odpisy zrychlené,
- nápojový automat – pořízen na leasing, do majetku zařazen 4.2.2003 v pořizovací ceně 3 600 Kč, v odpisové skupině 2, odpisy rovnoměrné,
- chladicí vitrína B. - pořízen na leasing, do majetku zařazen 29.8..2003 v pořizovací ceně 12 200 Kč, v odpisové skupině 2, odpisy rovnoměrné.

#### **6.4.2 Dlouhodobý hmotný majetek drobný v evidenci účetní jednotky**

- takovýto typ majetku má v evidenci ve velkém množství, například:

- kancelářská sestava (PC 4 800 Kč),
- chladnička (PC 17 000 Kč),
- kamerový systém (PC 29 000 Kč),
- fritéza (PC 4 800 Kč),
- kuchyňský robot (PC 7 500 Kč), atd.

#### **6.4.3 Leasingový majetek**

- Balící stroj s příslušenstvím – začátek 10.3. 2004 – konec leasingu 10.3.2007,
- osobní automobil - začátek 21.12. 2004 – konec leasingu 21.12. 2007.

#### **6.4.4 Rezervy**

Účetní jednotka tvoří rezervy v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.pokud je určen k likvidaci,

Výši rezervy si účetní jednotka stanovuje sama podle majetku určeného k opravě a podle charakteru opravy.

Účetní jednotka tvoří rezervy na opravy tohoto majetku:

- ve 3. odpisové skupině - velká chladicí vitrína,
- ve 2. odpisové skupině - váhy, malé chladicí vitríny, kuchyňské stroje, chladicí boxy a pece.

## 6.5 Zásoby

- účtování pořízení zásob a úbytku provádí způsobem B

### 6.5.1 Nákupy zásob od jiných subjektů:

- v průběhu účetního období se nakupované zásoby účtují do účtových skupin 50x – Spotřebované nákupy, souvztažně na příslušných účtech zúčtovacích vztahů nebo na finančních účtech,
- náklady související s pořízením zásob se účtují na příslušném analytickém účtu 501 nebo 504 a souvztažně na účty skupiny 62x – Aktivace,
- prodej zboží je zachycen na účtu 604 – Tržby za zboží a souvztažně na účtech pohledávek nebo finančních účtech,
- při uzavírání účetních knih se počáteční stavy účtů 112 – Materiál na skladě, účet 132 – Zboží na skladě převedou na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a účet 504 – Prodané zboží,
- dále má stanoveny normy přirozených úbytků. O mankách a škodách do normy účtuje do spotřeby na účet 501.300 – Spotřeba materiálu,
- manka nad normu přirozených úbytků jsou zachyceny na účet 549 – Manka a škody,
- přebytky zásob se účtují na účet 688 – Ostatní mimořádné výnosy.

### 6.5.2 Zásoby vlastní výroby

- suroviny potřebné k výrobě výrobků účtuje v průběhu účetního období na účet 501.200 – Suroviny na výrobu,
- hotové výrobky jsou předány do vlastních prodejen, to je zachyceno v interních dokladech takto: 504/395.200 – vlastní předání pomocí účtu 395 – Vnitřní zúčtování a 392.200/ 601, účet 601 – Tržby za výrobky,
- na konci roku, podle inventarizace se účtuje na příslušných účtech účtových skupin 12x – Zásoby vlastní výroby, souvztažně na účtech účtových skupinách 61x – Změny stavu vnitropodnikových zásob,
- manka nad normu přirozených úbytků se zachytí na účet 549 – Manka a škody,
- přebytky se účtují v účtových skupinách 61x – Změny stavu vnitropodnikových zásob.

### 6.5.3 Evidence zásob

Tuto povinnost stanovuje účetní standard číslo 015. Účetní jednotka používá metodu pro oceňování zboží „kontrolu korunou“.

#### a) Suroviny

- Příjem je oceněn v pořizovacích cenách do souhrnné příjemky, která se dělá jednou za měsíc. V případě bezúplatného nabytí je oceněn reprodukční pořizovací cenou.
- Výdej je v pořizovacích cenách metodou váženého aritmetického průměru, dle výrobních listů, které se vyhotovují jednou za měsíc.
- Při likvidaci nepoužitelných surovin vystaví účetní jednotka likvidační protokol, podle kterého účetní jednotka účtuje.

Druh zásob	Operace	Hlavní kniha	Účetní doklady	Kniha zásob – karta zásob	Úč. doklady pro evidenci v kartě zásob
Suroviny pro výrobu studené kuchyně	Nákup	504/321	VPD, VBÚ, faktura	Přírůstek v souhrnné kartě zásob pro příslušnou sazbu DPH	Souhrnná příjemka
	Výrobní spotřeba	X	X	Úbytek v souhrnné kartě zásob pro příslušnou sazbu DPH	Výrobní list
Spotřební materiál	Nákup	501/321	VPD, VBÚ, faktura	X	X

**Tabulka 1: Evidence a účtování surovin**



## b) Zásoby vlastní výroby

Výrobky jsou předměty vlastní výroby určené k realizaci mimo účetní jednotku, popřípadě ke spotřebě uvnitř účetní jednotky. Oceňují se na základě vlastních nákladů a prodej v prodejních cenách.

Druh výrobků	Operace	Hlavní kniha	Účetní doklady	Kniha zásob	Úč. Doklady pro evidenci v kartě zásob
Výrobky studené kuchyně	Výroba	X	X	X	X
	Prodej	311/601 311/343	PPD, VBÚ, faktura	X	X
	Převod do prodejen	X	Dodací list	Přírůstek v souhrnné kartě zásob pro příslušnou sazbu DPH	Výrobní list, převodka

**Tabulka 2: Evidence a účtování výrobků**

### 6.5.3.1 Evidence vyrobených výrobků

Pro každý výrobek studené kuchyně se vypracovává norma spotřeby surovin, která je zároveň kalkulačním listem pro ocenění výrobku. V normě se uvádí druh surovin, spotřebované množství, hmotnost surovin celkem, ztráty hmotnosti a hmotnost hotového výrobku. Dále se uvádí cena spotřebovaných surovin a cena výrobku celkem. Norma spotřeby se aktualizuje při změně receptury, z důvodu aktualizace cen minimálně jednou ročně.

Proces výroby studené kuchyně je zachycen ve výrobním listu, který je zároveň dokladem o aktivaci a odbytu výrobku. Výrobní list obsahuje počet vyrobených výrobků podle jednotlivých druhů a spotřebovaný materiál na jejich výrobu v pořizovací ceně. Výrobní list dále obsahuje údaje o převodu výrobků studené kuchyně do prodejen a o dodávkách cizím odběratelům.

Prodej výrobků studené kuchyně na fakturu je zachycen v dodacích listech.

Převod výrobků do vlastních prodejen je zachycen v převodkách.

Skladové karty pro jednotlivé druhy výrobků se nezavádí, hotové výrobky

se v kartách výrobků neevidují. Vzhledem ke svému charakteru musí být všechny výrobky, které byly toho dne vyrobeny, v tomto dni také spotřebovány. Stav výrobků je tedy možné zjistit z následujících dokladů:

- Dodací listy – zde je zaznamenán stav výrobků, které byly prodány mimo provozovnu,
- Výrobní list – zde je zaznamenán stav výrobků studené kuchyně a jejich přesun do vlastních prodejen.

### **6.5.3.2 Podklady o výrobě**

Při zahájení výroby nového výrobku se nejdříve musí zpracovat norma spotřeby surovin výrobky. Stávající normy spotřeby se v případě změn mohou aktualizovat.

Denně se musí zaznamenávat vyrobené množství jednotlivých výrobků a měsíční přehled (výrobní list) se předává k zaúčtování.

Pro každý převod výrobků do vlastních prodejen se vystavuje převodka, která se také předává k zaúčtování.

Pro každý prodej výrobků se vystavuje dodací list, jehož originál se dodává se zbožím odběrateli a kopie se předává k zaúčtování.

Pokud dojde ke zkažení zboží, nebo projde doba minimální trvanlivosti musí se vyplnit likvidační protokol v pořizovací ceně zásoby, který na konci roku účtujeme na účet 549 – Manka a škody. V průběhu roku je toto zachyceno v podrozvahové evidenci na kartě surovin. Vyskladňování do vlastních prodejen probíhá v cenách váženého aritmetického průměru. Tato cena je pak přepočítána zvoleným koeficientem na cenu prodejní.

#### **c) Zboží**

Zboží se eviduje v souhrnných kartách. Souhrnná karta se zavádí pro každou sazbu DPH a pro každou prodejnu zvlášť.

Pohyb zboží do souhrnných karet se zaznamenává z následujících dokladů:

- a) Souhrnná příjemka pro nakoupené zboží – její součástí jsou dodací listy, kde je přírůstek, který se udává v nákupní i prodejní ceně
- b) Výrobní list studené kuchyně (a převodka) pro výrobky předané do vlastních prodejen
- c) Výrobní list

- d) Převedka na zboží převáděné mezi vlastními středisky
  - e) Přehled tržeb za prodané zboží
  - f) Protokol o přecenění zboží
  - g) Likvidační protokol
- Při nákupu je zboží označeno prodejní cenou (oceňování metodou: kontrola korunou) a sepíše se příjemka dle dodacích listů pro každý den. Jednou za měsíc se tyto příjмки přepíší do karty zásob.
  - Při výdeji zásob dle tržeb, se výdej zaznamená do karty zásob v prodejní ceně, dále se tam zapisují převody do jiných provozoven.
  - Přeceňované zboží se zaznamenává do přeceňovacího protokolu (druh, měrná jednotka, množství a cena). Označí se štítkem s novou prodejní cenou včetně daně a sazby daně.
  - Likvidace nepotřebného (neprodejného) zboží – likvidované zboží se zaznamená do likvidačního protokolu (druh, měrná jednotka, množství, cena). V tomto protokolu je uveden důvod neprodejnosti a zda k tomu došlo/nedošlo zaviněním majitele nebo zaměstnance firmy. Zboží se musí fyzicky zlikvidovat a tento způsob musí být popsán v likvidačním protokolu, který je pak předán k zaúčtování.

Operace	Hlavní kniha	Účetní doklady	Kniha zboží	Úč. doklady pro evidenci v kartě zboží
Nákup	504/321 343/321	VPD, VBÚ, faktura	Přírůstek v souhrnné kartě zásob	Souhrnná příjemka zboží
Příjem z vlastní výroby	X	X	Přírůstek v souhrnné kartě zásob pro příslušnou sazbu DPH	Převedka
Prodej	311/604 311/343	PPD, VBÚ, faktura	Úbytek v souhrnné kartě zásob pro příslušnou sazbu DPH	Přehled tržeb
Přecenění	X	X	Změna prodejní ceny v souhrnné kartě pro příslušnou sazbu DPH	Protokol o přecenění
Likvidace	X	X	Úbytek v souhrnné kartě pro příslušnou sazbu DPH	Protokol o likvidaci

**Tabulka 3: Evidence a účtování zboží**

#### 6.5.4 Normy přirozených úbytků a ztratné

Na zásobách zboží, surovin a výrobků mohou vzniknout úbytky jejich množství nebo jakosti i při zachování obecně požadované péče a opatrnosti. Přípustné příčiny úbytků jsou například:

- při skladování – sušení, vypaření, vyschnutí, vychlazení...
- při manipulaci – krájení, řezání, rozbití, zaviněním nepřesností měřících a vážících zařízení.

Neodhalené krádeže a ztráty vlivem volného přístupu k zásobám jsou považovány za ztratné.

Výpočet přirozených úbytků se provádí z ceny nákupu příslušného druhu zboží mezi inventurami.

Přirozené úbytky zásob lze zaúčtovat jako ztrátu v rámci norem (tj. jako spotřeba materiálu) jen byl když úbytek při fyzické inventuře skutečně zjištěn a vykázán v inventurním zápisu. Ztráty přesahující stanovenou normu přirozených úbytků se zaúčtují jako manko.

## 7 DAŇOVÉ SOUVISLOSTI

Při účtování **nakupovaných zásob** (zboží, materiál) **způsobem B**, například při jejich nákupu, se daná operace zaúčtuje do nákladů, který ale ve skutečnosti není vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nákupem si tedy zvyšujeme výdaje a stav zásob na skladě, čímž si neoprávněně snižujeme základ daně. Zde vzniká nesoulad mezi účetnictvím a daněmi, který je odstraněn při uzavírání účetních knih na základě skladové evidence.

Počáteční stavy příslušných účtů (11-Materiál a 13-Zboží) se převedou na účty spotřeby materiálu nebo prodaného zboží. Stav zásob dle skladové evidence se zaúčtuje na příslušný účet určený ke sledování materiálu na skladě (nebo sledování zboží na skladě a v prodejnách) a souvztažně na účty spotřebovaných nákupů (účtová skupina 50)

U **zásob vlastní výroby** se v průběhu roku účtují pouze vynaložené náklady na výrobu na účty v účtové skupině 5.

Při uzavírání účetních knih se počáteční stav zaúčtuje na příslušné účty účtových skupin 12 (Zásoby vlastní výroby) a souvztažně na příslušný účet účtové skupiny 61 (Změny stavu zásob). Stav zásob dle inventarizace se zaúčtuje na vrub účtové skupiny 12 souvztažně s příslušným účtem účtovém skupiny 61.

V praxi maloobchodní organizace zabývající se výrobou a prodejem potravinářského zboží může docházet ke **škodám na zásobách**. Mohou vznikat tehdy, kdy daný výrobek není prodán ve stanovené době použitelnosti a tím se stává neupotřebitelným. Nebo v důsledku živelních pohrom, škod způsobených podle potvrzení policie neznámým pachatelem. Škody jsou daňově uznatelné do výše uznaných náhrad. Za živelnou pohromu je považován nezaviněný požár, výbuch, blesk, vichřice, povodeň atd. (dle Zákona o daních z příjmu §24 odst.10).

Téměř všechny potraviny jsou ve snížené sazbě DPH, kromě alkoholických a tabákových výrobků. Účetní jednotka tedy zboží a suroviny nakupuje i prodává většinou ve snížené sazbě. Při hostinské činnosti ale podnik zásoby nakupuje ve snížené sazbě a prodává ve zvýšené, což představuje daňovou nevýhodu. Ovšem obchodní a konkurenční politika si vyžaduje.

U poskytování **bonusů** je třeba rozlišovat tyto případy. Vznik:

- přímo při uskutečnění dodávky

Při poskytnutí bonusu v penězích, sleva vstupuje do základu daně do některé z fakturovaných položek nebo do fakturované hodnoty celkem.

Pokud je sleva v naturálním plnění, cena za poskytnuté zboží bude nulová a základ daně bude tvořit cena obvyklá.

- dodatečně po překročení určitého množství dodávky

Pokud je poskytován v penězích, není předmětem daně. To platí i v případě, že peníze nejsou vráceny. Projeví se jako položka snižující částku k úhradě v některé z faktur vystavených po splnění podmínek pro jeho poskytnutí.

Dodatečné poskytnutí zboží za překročení určitého množství je bráno jako dar, jak pro účely DPH tak i daně z příjmů. (Zásoby, Louša, 2005)

U poskytovaných **skont** jako důsledek smlouveného dřívějšího zaplacení než je u dodavatele obvyklé a promítnuté přímo do ceny na faktuře, ať již jako sleva u jednotlivých položek nebo na fakturu jako celek, vstupuje do základu daně.

Skonto poskytnuté dodatečně není zdanitelným plněním. Obojí platí se stejného důvodu, který byl uveden u bonusu. (Zásoby, Louša, 2005)

## 8 ZÁVĚR

Cílem této práce bylo identifikovat specifika v účetnictví maloobchodní jednotky zabývající se prodejem potravinářského zboží a výrobou výrobků studené kuchyně.

K jejímu vypracování bylo zapotřebí soustředit materiál a informace z oblasti potravinářství, což se nejvíce týkalo problematiky trvanlivosti zboží a s tím spojená rizika. Pokud je na výrobku uvedeno: „Spotřebujte do“ je to tzv. doba použitelnosti a je značena v pořadí: den, měsíc rok. Pokud tato doba pomine, potravina je zdravotně závadná. Dále pak potraviny mohou být značeny datem minimální trvanlivosti, to je uvedeno slovy: „Minimální trvanlivost do...“. Tam může být uveden jen rok nebo měsíc, to záleží na konkrétní době trvanlivosti. Pokud tato doba projde, potraviny nejsou zdraví škodlivé, jen mohou ztratit chuťovou a výživovou kvalitu.

Dále pak zpracovat stručně a přehledně oblast zásob. Od způsobu jejich pořízení, přes oceňování a účtování, až po vyskladnění.

Při zpracování praktické části, bylo nezbytně nutné vytvoření ucelené představy o účetnictví, daních a ekonomické oblasti podniku, což vedlo až po znalost konkrétního provozu. Práce byla soustředěna na jednotlivé složky majetku a jejich účtování, dále pak především na oblast zásob. Nalezená specifika v oblasti zásob v konkrétní účetní jednotce jsou dána určitými východisky.

U obchodu s potravinářským zbožím je to velký sortiment a obrat zboží. Snahou účetní jednotky je pak co nejvíce zjednodušit evidenci zásob a to do přijatelné normy pracnosti.

U výroby výrobků studené kuchyně výrobce může garantovat záruku zpravidla 24 hodin, což znamená, že veškerá denní produkce musí být ve stejný den i vyexpedována, pokud není, dochází ke značným ztrátám. V konkrétní účetní jednotce to je průměrně 1% za měsíc.

Navíc část sortimentu se vyznačuje krátkou spotřebitelskou lhůtou nebo rizikem rychlé změny vlastností, například vlivem mikroorganismů. To představuje obchodní riziko.

Při respektování uvedených východisek lze specifika účetnictví sledované účetní jednotky charakterizovat tak, že těžiště účetních prací je v evidenci zásob. Při evidenci zásob zboží se používá metoda, co nejméně závislá na obratu a sortimentu skladových položek, což je metoda „kontrola korunou“. Důležitou oblast tvoří přečtení

skladových položek z důvodů blížícího se konce doby použitelnosti. Důsledkem toho může být vznik škod z důvodu neprodejných zásob zboží. Evidenci zásob není třeba provádět u výrobků.

Každá účetní jednotka s touto podnikatelskou činností si musí zvolit způsob účtování a oceňování, tak aby co nejlépe splňovala jejich požadavky. Výchozím bodem je tedy zvolení správného způsobu účtování a metody oceňování podle velikosti sortimentu zboží a jeho obratu. Nezbytnou součástí je přesná a přehledná evidence zásob.



## **Abstrakt**

Bakalářská práce je zaměřena na specifika účetnictví maloobchodní jednotky zabývající se výrobou a prodejem potravinářského zboží. Cílem této práce je identifikovat tyto specifika, které se vyznačují hlavně dobou trvanlivosti, která se promítá do účtování o zásobách a do problematiky evidence zásob, která je v tomto oboru nejdůležitější a dále pak promítání do daňové oblasti.

Teoretická část se zabývá historií a současností účetnictví, jeho podstatou a funkcemi. Dále pak oblastí zásob, která je velice náročná a potřebná. Jsou zde různé způsoby účtování, pořizování a oceňování zásob.

Praktická část je věnována účetnictví konkrétní maloobchodní jednotky. Dále pak její popis, systém zpracování účetnictví, dlouhodobý hmotný majetek a zásoby. Zásoby zabírají značnou část práce, protože jejich evidence je náročná a nezbytně nutná. V obchodě s potravinářským zbožím jsou zvláštností hlavně velký sortiment a obrat zboží, který vyžaduje přesnou a jednoduchou evidenci. Stěžejní oblastí v této podnikatelské činnosti je tedy evidence zásob. Při evidenci zásob by se měla používat metoda, co nejméně závislá na obratu a sortimentu skladových položek.

### Klíčová slova:

Účetnictví, potraviny, maloobchod, zásoby, oceňování, prodejní cena, nákupní cena, evidence zásob

## **Abstract**

Bachelor thesis is focused on retail accounting specificity concerning sale groceries and producing delicatessen. The aim of this work is the identification of specificity which defines mainly expiration date, which shows stocks accounting, problem of stocks record and tax problems.

Theoretical part deals with the accounting history and present time, its gist and functions, with stocks recording which is very demanding and useful. There are various ways of stocks accounting, acquisition and evaluation.

Practical part is aimed at particular retail accounting, its description, processing system of accounting long term property and stocks. Stocks include great part of this thesis, because its record is demanding and needed. In retail with grocery specialties, big range and high turnover of goods are essentials exact and simple stocks recording.

By delicatessen production the producer guarantees specifics of groceries mostly 24 hours. It means that all of production must be dispatched in the same day. If not it can get to big losses which decrease profit. The internal part of business is stocks recording. By stock recording a method which does not depend on turnover and assortment of store items should be used. The great part of stock recording forms goods overevaluation, in case, expiration date finish off.

## Key words:

Accounting, groceries, retail, inventories, evaluation, selling price, purchase price, stock recording

## PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

- [1] Podvojně účetnictví – 13. vydání Grada Publishing, 2007,  
ISBN 978-80-247-2088-3
- [2] Ochrana spotřebitele – ÚZ podle stavu k 9.10.2006
- [3] Louša, F..Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Praha: Grada  
Publishing, 2005. ISBN 80-247-1043-9
- [4] Ryneš, P.. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. 7. vydání Praha: Anag, 2007,  
ISBN: 978-80-7263-368-5
- [5] Svatošová, J., Trávníčková, J.. České účetní standardy. Praha: Anag, 2006,  
ISBN 80-7263-312-0
- [5] Časopis Účetnictví v praxi. Praha:Aspi. ISSN 1211-7307

Dostupný z www:

- [6][http://www.szpi.gov.cz/cze/informace/article.asp?id=54129&chapter=4&cat=2192&pre  
view=&ts=5ec69\)](http://www.szpi.gov.cz/cze/informace/article.asp?id=54129&chapter=4&cat=2192&preview=&ts=5ec69)
- [7] [http://www.syba.cz/legislativa\\_CR.html](http://www.syba.cz/legislativa_CR.html)
- [8] <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/spotrebitel/>
- [9] <http://www.spotrebitel.info/kartoteka/index.php?page=0422.htm>

## **SEZNAM PŘÍLOH**

1. Ukázka výrobků studené kuchyně
2. Stvrzenka příjmů denních tržeb
3. Výdejka – převodka
4. Příjemka zboží pro souhrnnou evidenci
5. Souhrnná příjemka zboží
6. Přeceňovací protokol
7. Inventurní seznam
8. Denní výkaz zásob zboží
9. Protokol likvidace zásob
10. Protokol o uvedení majetku do používání
11. Protokol o vyřazení majetku





Účetní jednotka:

**STVRZENKA PŘÍJMŮ  
DENNÍCH TRŽEB č.**

ze dne \_\_\_\_\_

Přijato od \_\_\_\_\_

Přijatá částka:

Kč \_\_\_\_\_

hal \_\_\_\_\_

Slovy Kč \_\_\_\_\_

Tržba v hotovosti:

Kč \_\_\_\_\_

Tržba v ceninách:

Kč \_\_\_\_\_

Tržba celkem:

Kč \_\_\_\_\_

Sazba DPH 22 %:

Základ Kč \_\_\_\_\_

daň Kč \_\_\_\_\_

Sazba DPH 5 %:

Základ Kč \_\_\_\_\_

daň Kč \_\_\_\_\_

Sazba DPH 0 %:

Základ Kč \_\_\_\_\_

daň Kč \_\_\_\_\_

Příloha:

Páska z kontrolní pokladny

Podpis příjemce: \_\_\_\_\_

Firma (razítko)

**VÝDEJKA - PŘEVODKA**

Číslo

Druh výdaje		Odebírající útvar		Má dátí			
		Vydávající útvar		Dal			
Účel							
Poř. čís.	Kód podle platné JK	Název	MJ	Množství		Cena za MJ	Celkem Kč
				žádané	vydané		
Poznámka o zápise do skladní karty		Vyhotovil	Vydal	Přijal	Schválil	Kontroloval	
		Datum, podpis	Datum, podpis	Datum, podpis	Datum, podpis	Datum, podpis	





Datum:

## SOUHRNNÁ PŘÍJEMKA ZBOŽÍ

Provozovna:

Firma:

Poř.čís.	Dodavatel	Číslo DL nebo převodky *)	Druh zboží	Nákupní cena bez daně			Prodejní cena včetně daně			Zboží přijal a označil	Číslo došlé faktury nebo pokl. dokladů
				DPH 19 %	DPH 5 %	DPH 0 %	DPH 19 %	DPH 5 %	DPH 0 %		
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
11											
12											
13											
14											
15											
16											
17											
Příloha: Dodací listy, příjemky a převodky				Součet:						Vypracoval:	

## POZNÁMKY:

Do souhrnné příjemky se uvádějí veškeré příjmy zboží do prodejny (nákup, převod z firemní výroby, převod z ostatních firemních prodejen). Jestliže při přijímce zboží není k dispozici dodací list nebo převodka, vyplní přijímající pověřený pracovník příjemku. V příjemce je nutno uvést nákupní cenu.

Po převzetí zboží do prodejny pověřený pracovník do průvodního dokladu (dodacího listu, převodky nebo příjemky) ke každé převzaté položce vepíše prodejní cenu za kus (za jednu měrnou jednotku) a prodejní cenu za položku celkem. Dále vypočte nákupní cenu bez daně a prodejní cenu včetně daně pro každou sazbu daně za celý dodací list.

Převzaté zboží pověřený pracovník označí vypočtenou prodejní cenou včetně daně podle průvodního dokladu a uloží. Zboží v sazbě DPH 5 % se označuje cenovkou bílé barvy nebo černým popisem, zboží v sazbě 22 % se označuje cenovkou jiné než bílé barvy nebo barevným popisem.

Schválil:

Zaúčtoval:





Označení provozovny:		DENNÍ VÝKAZ ZÁSLOB ZBOŽÍ			Datum:	
Předcházející prodejní den	Stav zásob zboží v prodejní ceně včetně daně				Přílohy	
		Sazba 19 %	Sazba 5 %	Sazba 0 %	Název	Počet stran
Počáteční denní stav zboží <small>(přenos z předcházejícího prodejního dne)</small>					XXX	XXX
Příjem zboží (+)					Souhrnná příjemka	
Prodej zboží (-)					Stvrzenka příjmů	
Převod zboží do vlastních provozoven (-)					Výdejka - převodka	
Přecenění zboží <small>(+) zvýšení ceny (-) snížení ceny</small>					Přečtovací protokol	
Likvidace zboží (-)					Likvidační protokol	
Konečný denní stav zboží (=)					XXX	XXX
Zpracovali (jména a podpisy):		Schválil:			Zaúčtoval:	

Označení provozovny:		DENNÍ VÝKAZ ZÁSLOB ZBOŽÍ			Datum:	
Předcházející prodejní den	Stav zásob zboží v prodejní ceně včetně daně				Přílohy	
		Sazba 19 %	Sazba 5 %	Sazba 0 %	Název	Počet stran
Počáteční denní stav zboží <small>(přenos z předcházejícího prodejního dne)</small>					XXX	XXX
Příjem zboží (+)					Souhrnná příjemka	
Prodej zboží (-)					Stvrzenka příjmů	
Převod zboží do vlastních provozoven (-)					Výdejka - převodka	
Přecenění zboží <small>(+) zvýšení ceny (-) snížení ceny</small>					Přečtovací protokol	
Likvidace zboží (-)					Likvidační protokol	
Konečný denní stav zboží (=)					XXX	XXX
Zpracovali (jména a podpisy):		Schválil:			Zaúčtoval:	

Označení provozovny:		DENNÍ VÝKAZ ZÁSLOB ZBOŽÍ			Datum:	
Předcházející prodejní den	Stav zásob zboží v prodejní ceně včetně daně				Přílohy	
		Sazba 22 %	Sazba 5 %	Sazba 0 %	Název	Počet stran
Počáteční denní stav zboží <small>(přenos z předcházejícího prodejního dne)</small>					XXX	XXX
Příjem zboží (+)					Souhrnná příjemka	
Prodej zboží (-)					Stvrzenka příjmů	
Převod zboží do vlastních provozoven (-)					Výdejka - převodka	
Přecenění zboží (+ nebo -)					Přečtovací protokol	
Likvidace zboží (-)					Likvidační protokol	
Konečný denní stav zboží (=)					XXX	XXX
Zpracovali (jména a podpisy):		Schválil:			Zaúčtoval:	

Firma:

**PROTOKOL č.** .....

**LIKVIDACE ZÁSOB**

Druh zásob: .....

Poř.čís.	Kód	Název	Měrná jednotka	Množství	Cena za jednotku	Cena celkem
Celkem cena						
Důvod likvidace:						
Způsob likvidace:						
Poznámky:	Zpracoval:		Schválil:		Zaúčtoval:	

Účetní jednotka:

# PROTOKOL O UVEDENÍ MAJETKU DO POUŽÍVÁNÍ

Číslo dokladu:

Název a popis dlouhodobého majetku:

Přídělné inventární číslo:

Výrobní číslo:

Datum zahájení výstavby:

Soupis příslušenství:

Datum ukončení výstavby:

Způsob pořízení:

Odpisová skupina:

Způsob odpisování:

Záznam o instalaci na místo:

Składba vstupní ceny:

Datum

Text

Částka

Záznam o připojení k elektrické síti:

Záznam o připojení k vodovodní síti a odpadu:

Záznam o připojení k vzduchotechnice:

Záznam o splnění hygienických norem:

Záznam o splnění speciálních norem:

Vstupní cena celkem:

Poznámky:

Datum vyhotovení dokladu:

Vyhotovil

Schválil:

Zaúčtoval:

Účetní jednotka	<b>PROTOKOL O VYŘAZENÍ MAJETKU</b>	Číslo dokladu			
<b>UDAJE O MAJETKU</b>					
Název a popis dlouhodobého majetku					
Přidělené inventární číslo	Výrobní číslo:				
Datum uvedení do užívání	Soupis příslušenství				
Způsob pořízení					
Odpisová skupina					
Způsob odpisování					
Vstupní cena					
Zůstatková cena					
<b>ZAZNAM O VYRAZENÍ</b>					
Důvod vyřazení					
Způsob vyřazení					
<b>VYZISK MATERIALU Z FYZIČKE LIKVIDACE</b>					
Pol. čís	Kód	Název	MJ	Množství	Částka
Poznámky					
Datum vyhotovení Vyhotovil			Schválil	Zaúčtoval	