



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Evidence a řízení zásob ve vybrané účetní jednotce

Vypracovala: Lucie Škarydová

Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.

České Budějovice 2020

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Lucie ŠKARYDOVÁ**
Osobní číslo: **E17196**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Téma práce: **Evidence a řízení zásob ve vybrané účetní jednotce**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování

Cílem práce je analyzovat a zhodnotit evidenci a účtování zásob ve vybrané účetní jednotce, zhodnotit jejich současný stav se zaměřením na jejich oceňování a navržení optimálního řízení zásob ve vazbě na minimalizaci nákladů.

Osnova:

1. Úvod.
2. Charakteristika a členění zásob.
3. Oceňování a způsob účtování zásob.
4. Řízení zásob podniku.
5. Analýza zásob ve vybrané účetní jednotce.
6. Zhodnocení řízení zásob ve vybrané účetní jednotce, návrhy optimalizačních řešení.
7. Závěr.
8. Přehled použité literatury.
9. Přílohy.

Rozsah pracovní zprávy: **40-50 stran**

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

- Chalupa, R. et al. (2018). *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. Olomouc: ANAG.
Louša, F. (2012). *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. Praha: Grada.
Ryneš, P. (2018). *Podvojná účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2018*. Olomouc: ANAG.
Tomek, G., Vávrová, V. (2014). *Integrované řízení výroby: Od operačního řízení výroby k dodavatelskému řetězci*. Praha: Grada Publishing
Verma, M. (2015). Inventory Management Accounting for Obsolete Inventory. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 24 (2), 55-60.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 16. ledna 2019
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2020

V Českých Budějovicích dne 16. ledna 2019


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to – v nezkrácené podobě – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 15. dubna 2020

.....

Lucie Škarydová

Poděkování

Nejdříve bych ráda poděkovala mé vedoucí bakalářské práce paní Ing. Miroslavě Vlčkové, Ph.D. za odborné rady, ochotu a vstřícnost během psaní této práce. Dále bych chtěla poděkovat analyzované účetní jednotce za všechny poskytnuté informace a podklady, díky kterým jsem zpracovala praktickou část bakalářské práce. Veliké poděkování náleží i mé rodině za podporu během celého studia.

Obsah

1	Úvod.....	4
2	Zásoby.....	6
2.1	Charakteristika zásob.....	6
2.2	Členění zásob.....	6
2.2.1	Materiál	7
2.2.2	Nedokončená výroba a polotovary.....	8
2.2.3	Výrobky.....	8
2.2.4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	8
2.2.5	Zboží	8
2.2.6	Poskytnuté zálohy na zásoby	9
3	Oceňování zásob	10
3.1	Oceňování zásob při pořízení	10
3.1.1	Pořizovací cena	10
3.1.2	Vlastní náklady.....	11
3.1.3	Reprodukční pořizovací cena	11
3.2	Oceňování zásob při vyskladnění	12
3.2.1	Metoda váženého aritmetického průměru	12
3.2.2	Metoda FIFO.....	12
3.2.3	Metoda LIFO.....	13
3.2.4	Pevná cena.....	13
4	Inventarizace zásob.....	14
5	Evidence zásob	15
6	Účtování zásob.....	16
6.1	Účtování způsobem A	16
6.1.1	Pořízení zásob nákupem.....	17
6.1.2	Aktivace vnitropodnikových služeb.....	17
6.1.3	Pořízení zásob vlastní činností	17
6.2	Účtování způsobem B.....	18
6.2.1	Pořízení zásob nákupem.....	18
6.2.2	Aktivace vnitropodnikových služeb.....	19
6.2.3	Pořízení zásob vlastní činností	19

6.3	Specifické typy účtování zásob	19
6.3.1	Zásoby na konci účetního období	19
6.3.2	Inventarizační rozdíly.....	20
6.3.3	Opravná položka k zásobám	21
7	Řízení zásob	22
7.1	Optimalizace stavu zásob	22
7.1.1	Optimální velikost dodávky	22
7.2	Další metody řízení zásob	24
7.2.1	Metoda ABC	24
7.2.2	Metoda Just in Time (JIT).....	24
8	Finanční analýza zásob	26
8.1	Finanční ukazatele zásob	26
8.1.1	Podíl zásob na celkových aktivech	26
8.1.2	Podíl zásob na oběžných aktivech.....	26
8.1.3	Rychlost obratu zásob	26
8.1.4	Doba obratu zásob.....	27
8.1.5	Pohotová likvidita	27
9	Zásoby z pohledu manažerského účetnictví	28
9.1	Vztah manažerského a finančního účetnictví	28
9.2	Kalkulace	28
9.2.1	Struktura nákladů v kalkulaci.....	28
9.2.2	Základní druhy kalkulací.....	29
10	Metodika	31
11	Charakteristika vybrané účetní jednotky	33
11.1	Základní informace.....	33
11.2	Stručná historie	33
12	Členění zásob ve vybraném podniku	35
13	Oceňování zásob	37
13.1	Oceňování zásob při pořízení	37
13.2	Oceňování zásob při vyřazení	37
13.2.1	Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou FIFO	37
13.2.2	Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou váženého aritmetického průměru	39

13.2.3 Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou pevné ceny s odchylkou	39
13.2.4 Zhodnocení jednotlivých metod oceňování	41
14 Evidence zásob	43
14.1 Syntetická a analytická evidence	43
14.2 Program QTREE-BP C/S	43
14.3 Skladování	45
15 Inventarizace zásob	47
16 Účtování zásob	48
16.1 Pořízení zásob nákupem	48
16.2 Pořízení zásob vlastní činností	51
16.3 Nevyfakturované dodávky zásob a zásoby na cestě	53
16.4 Inventarizační rozdíly	54
17 Řízení zásob	56
17.1 Řízení zásob metodou JIT	56
17.2 Řízení zásob metodou ABC	57
17.3 Zhodnocení možných způsobů řízení zásob	58
18 Finanční analýza zásob	59
18.1 Podíl zásob na oběžných aktivech	59
18.2 Podíl zásob na celkových aktivech	60
18.3 Rychlost obratu zásob	61
18.4 Doba obratu zásob	62
18.5 Pohotová likvidita	63
18.6 Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech	65
18.7 Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech	66
18.8 Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech	67
19 Závěr	68
20 Summary and keywords	71
21 Přehled použité literatury	72
Seznam zkratk	74
Seznam tabulek a grafů	75
Přílohy	77

1 Úvod

Problematika zásob je řešena v téměř každé společnosti (výrobní i nevýrobní). Zásoby při hospodářské činnosti mění svou formu a jsou určeny zejména ke spotřebě (materiál) či k prodeji (zboží). V nevýrobních společnostech zásoby tvoří malou část aktiv. Naopak ve výrobních společnostech jsou zásoby velmi podstatnou částí oběžných aktiv, a proto je důležité jim věnovat náležitou pozornost, ač tomu tak ve skutečnosti často není. Je velmi důležité správně se zásobami hospodařit a efektivně řídit jejich procesy.

Cílem bakalářské práce je analyzovat i zhodnotit evidenci a účtování zásob ve vybrané účetní jednotce, zaměřit se na metody oceňování zásob a navrhnout jejich optimální řešení pro řízení s co nejnižšími náklady. Práce se skládá z teoretické a praktické části.

V teoretické části je uvedena základní charakteristika zásob a jejich možné členění dle různých hledisek. Další část je věnována metodám oceňování při pořízení a při vyskladnění zásob, které ovlivňují výsledek hospodaření. Je zcela na účetní jednotce, jakou metodu oceňování zvolí. Dále je popsána inventarizace a evidence zásob. Podstatnou částí je kapitola účtování zásob. Účetní jednotka si dle Českých účetních standardů může vybrat účtování způsobem A či způsobem B. U každého způsobu je uvedeno účtování zásob při nákupu od dodavatele, aktivace vnitropodnikových služeb a pořízení zásob vlastní činností. Dále je popsáno specifické účtování zásob – nevyfakturované dodávky, zásoby na cestě, inventarizační rozdíly a opravné položky k zásobám. Tyto operace v účetních jednotkách nenastávají často, nicméně pokud však nastanou, tak musí být řádně zachyceny. Další kapitola je věnována řízení stavu zásob, jehož hlavním cílem je zajistit plynulý chod výroby a udržet takovou výši zásob, jež přinese minimální náklady. Oblasti financí je také věnována finanční analýza zásob. Poslední část zaujímají zásoby z pohledu manažerského účetnictví, zejména kalkulace v oblasti zásob.

V praktické části bakalářské práce je nejdříve představena vybraná účetní jednotka, jejíž zásoby jsou v bakalářské práci zachyceny z pohledu finančního účetnictví a z pohledu financí. Další část je věnována vymezení zásob v podniku. Poté následuje oceňování zásob. Na základě získaných dat a informací je provedena aplikace možných metod oceňování zásob při vyřazení, které jsou následně porovnány a zhodnoceny. Dále je uvedena evidence a inventarizace zásob ve vybrané účetní jednotce. Další část se zabývá účtováním zásob. Zde jsou představeny vybrané účetní případy na základě zvoleného způsobu účtování dané společnosti. V neposlední řadě je analyzováno řízení zásob

a navržen vhodnější způsob řízení. Za pomoci vybraných poměrových ukazatelů týkajících se zásob je provedena finanční analýza zásob. V závěrečné části bakalářské práce je zhodnocen současný stav zásob ve vybrané účetní jednotce. U nedostatků jsou navrženy možné změny, které by mohly vést ke zlepšení v oblasti zásob.

2 Zásoby

2.1 Charakteristika zásob

Zásoby se vyznačují svou jednorázovou spotřebou v průběhu výrobního procesu (Ry-
neš, 2018). Zásoby jsou součástí oběžných aktiv, která jsou v účetní jednotce držena krát-
kodobě. Tímto obdobím se rozumí maximálně dvanáct měsíců. Všechny druhy zásob
se nachází ve směrné účtové osnově v první účtové třídě (Brychta a kol., 2018).

2.2 Členění zásob

Základní vymezení zásob je uvedeno v § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a dále v Českém
účetním standardu 015 – Zásoby (Chalupa a kol., 2018).

Dle § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., se zásoby člení na:

- materiál,
- nedokončená výroba a polotovary,
- výrobky,
- mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny,
- zboží,
- poskytnuté zálohy na zásoby.

Zásoby lze také rozdělit na tři základní kategorie:

- nakupované zásoby – materiál a zboží,
- zásoby vytvořené vlastní činností – nedokončená výroba, polotovary vlastní
výroby a hotové výrobky,
- zvířata – zvířata a jejich skupiny včetně jatečných zvířat (Chalupa a kol., 2018).

Dále je možnost členit zásoby podle jejich výše na:

- minimální zásobu – představuje výši zásob před dodáním další dodávky (Vá-
chal, Vochozka a kol., 2013),
- maximální zásobu – udává nejvyšší stav zásob, kterého je dosaženo v oka-
mžiku dodávky,
- průměrnou zásobu – udává průměrný stav zásob na skladě za určité časové
období (Režňáková a kol., 2010).

Zásoby se z důvodu jejich řízení člení dle funkčního hlediska na:

- obratovou (běžnou) zásobu – používá se ke krytí v období mezi dvěma dodávkami,
- pojistnou zásobu – kryje výkyvy při dodávkách či spotřebě,
- technickou zásobu – slouží ke krytí nezbytných technologických požadavků zásob před jejich použitím ve výrobním stupni,
- sezónní zásobu – vytváří se v případě, že lze zásobu doplňovat pouze v daném období či pokud je spotřeba zásoby sezónní záležitostí,
- spekulativní zásobu – vytváří se za účelem dosažení mimořádného zisku za výhodných podmínek nákupu (Váchal, Vochozka a kol., 2013).

2.2.1 Materiál

Materiál se nachází v účtové skupině 11 – Materiál, na účtu 112 – Materiál na skladě. Mezi materiál patří:

- suroviny – jedná se o základní materiál, který při výrobě přechází do zhotoveného výrobku a tvoří jeho podstatu,
- pomocné látky – rovněž přechází při výrobě do výrobku, ale jeho podstatnou část však netvoří,
- látky – provozovací látky, které jsou potřebné k zajištění provozu účetní jednotky (Kovanicová, 2012),
- náhradní díly – jedná se o předměty, které slouží k uvedení majetku do původního stavu,
- obaly – slouží zejména k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků (Chalupa a kol., 2018),
- další movité věci – jedná se o předměty s dobou použitelnosti jeden rok a méně bez ohledu na jejich vstupní cenu,
- drobný hmotný majetek – jedná se o majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok; účetní jednotka rozhodla, že ho povede jako zásoby a zároveň tento majetek dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. není součástí dlouhodobého majetku,
- pokusná zvířata.

2.2.2 Nedokončená výroba a polotovary

Nedokončenou výrobou se rozumí zhotovené výrobky, které prošly jedním či několika výrobními procesy. Tyto výrobky nejsou materiálem, ale ani hotovými výrobky. Obdobně se může jednat o nedokončené činnosti, tedy o výkony jiných, nevýrobních činností, při kterých nevznikají hmotné produkty, např. nedokončené práce na poskytované službě. Polotovary se liší od nedokončené výroby tím, že jsou výsledkem uzavřeného výrobního procesu. Produkty jsou určeny nejen k dokončení v dalším výrobním stupni do podoby hotových výrobků, ale také se mohou již samostatně prodávat (Kovanicová, 2012). Nedokončená výroba a polotovary se nachází v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní činnosti, na účtu 121 – Nedokončená výroba a na účtu 122 – Polotovary.

2.2.3 Výrobky

Výrobky se rozumí hotové produkty vlastní výroby, které jsou určeny k prodeji nebo ke spotřebě dané účetní jednotky. Výrobky se nachází v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní činnosti, na účtu 123 – Výrobky (Brychta a kol., 2018).

2.2.4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

Jedná se o všechna zvířata, která se nevykazují v dlouhodobém hmotném majetku (Chalupa a kol., 2018). Mezi mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny patří:

- mladá chovná zvířata,
- zvířata ve výkrmu,
- kožešinová zvířata,
- ryby,
- včelstva,
- hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm (Landa, 2008).

Tuto složku zásob nalezneme v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní činnosti, na účtu – 124 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.

2.2.5 Zboží

Za zboží se považují movité věci, včetně zvířat, nabyté za účelem prodeje, jestliže účetní jednotka s nimi obchoduje. Dále výrobky vlastní činnosti aktivované a předané do vlastních prodejen, a zvířata vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji (s výjimkou jatečných zvířat). Mezi zboží náleží též nemovité věci

pořízené za účelem prodeje (účetní jednotka tyto nemovitosti nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení). Zboží se nachází v účtové skupině 13 – Zboží, na účtu 132 – Zboží na skladě a v prodejnách (Brychta a kol., 2018).

2.2.6 Poskytnuté zálohy na zásoby

Dle § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. tato položka obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky poskytnuté na pořízení zásob. Poskytnuté zálohy a závdavky na zásoby představují částky, které při pořízení zásob účetní jednotka zaplatí ještě před tím, než jsou jí zásoby dodány. Nalezneme je v účtové skupině 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby, na účtu 151 – Poskytnuté zálohy na materiál, 152 – Poskytnuté zálohy na zvířata, 153 – Poskytnuté zálohy na zboží (Brychta a kol., 2018).

3 Oceňování zásob

Pravidla pro ocenění zásob nalezneme v ČÚS 015 Zásoby, bod 3, který rozvádí ustanovení § 25 Zákona o účetnictví a § 49 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. (Louša, 2012). Pravidelné oceňování zásob je důležitou činností každého podniku. Pro účely účetnictví existují různé metody (Verma, 2015). Oceňování zásob se provádí:

- při pořízení,
 - pořizovací cenou,
 - vlastními náklady,
 - reprodukční pořizovací cenou,
- při vyskladnění,
 - metodou váženého aritmetického průměru,
 - metodou FIFO,
 - metodou LIFO – v České republice se nesmí používat,
 - pevnou cenou (Chalupa a kol., 2018).

3.1 Oceňování zásob při pořízení

3.1.1 Pořizovací cena

Pořizovací cenou se oceňují nakupované zásoby, a proto je to nejčastěji používaný způsob oceňování. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady související s pořízením zásob, např. dopravné (interní i externí), provize či pojistné. Cena pořízení zahrnuje jednotkovou cenu (fakturační cenu), ale také clo, spotřební daň, daň z přidané hodnoty u neplátců DPH a u plátců DPH daň na vstupu, kterou později není možné uplatňovat jako nárok na odpočet (Ryneš, 2018).

K zaúčtování pořizovací ceny používáme kalkulační účty účtové skupiny 11, účet 111 – Pořízení materiálu a účet 131 – Pořízení zboží. Na tyto účty zaúčtujeme cenu zásob a vedlejší náklady související s jejich pořízením. Posléze podle druhu konkrétní zásoby přeúčtujeme pořízení zásob na účet 112 – Materiál na skladě nebo na účet 132 – Zboží. Pořizovací cenu jednotlivých druhů zásob lze také na analytických účtech rozdělit na cenu pořízení a na náklady, které s pořízením bezprostředně souvisí (Chalupa a kol., 2018).

3.1.2 Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností, tedy nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby či hotové výrobky. Oceňují se buď ve skutečné výši vlastních nákladů, nebo dle kalkulace výroby (kalkulačního vzorce), kterou si stanovila účetní jednotka. Při výběru metody ocenění musí daná účetní jednotka respektovat povinnosti stanové zákonem, zejména musí dodržovat princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Mezi vlastní náklady patří přímé náklady vynaložené na výrobu a poměrná část variabilních a fixních nepřímých nákladů příčinně přiřaditelných danému výkonu. Fixní nepřímé náklady jsou náklady, jež se se změnou objemu výroby nemění. Variabilní náklady se se změnou objemu výroby mění.

Pro ocenění zásob vytvořených vlastní činností se obvykle používá tradiční kalkulační vzorec:

1. Přímý materiál
 2. Přímé mzdy
 3. Ostatní přímé náklady
 4. Výrobní režie
-
- = Vlastní náklady výroby zásob** (1)

(Ryneš, 2018)

3.1.3 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou bychom předmět pořídili v tomto stavu, v jakém je v době získání. Ze Zákona o účetnictví není jasný způsob, jakým má být cena stanovena, ale lze předpokládat, že cena může být dána znaleckým posudkem nebo odborným odhadem (Louša, 2012). Reprodukční pořizovací cenou oceňujeme:

- bezúplatně získané zásoby,
- zvířata vlastního odchovu (jestliže nejsou oceněna vlastními náklady),
- zásoby vlastní výroby (jestliže vlastní náklady jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena),
- nově nalezené zásoby (jedná se o přebytky zásob nalezených při inventarizaci zásob),

- odpad a zbytkové produkty, které jsou vrácené z výroby či jiné činnosti (Chalupa a kol., 2018).

3.2 Oceňování zásob při vyskladnění

3.2.1 Metoda váženého aritmetického průměru

Rozlišují se dvě varianty ocenění vyskladněných zásob pomocí váženého aritmetického průměru:

- **vážený průměr proměnlivý** – pro něj je charakteristické to, že po každém novém přírůstku zásob je aktualizována skladová cena pro ocenění úbytku zásob a lze ho vypočítat následovně:

Cena

$$= \frac{\text{hodnota materiálu na skladě v Kč} + \text{hodnota posledního přírůstku v Kč}}{\text{množství materiálu na skladě} + \text{množství posledního přírůstku}} \quad (2)$$

- **vážený průměr periodický** – vyznačuje se tím, že skladová cena není přepočítávána při každém nákupu zásob, ale je vypočtena za stanovenou periodu (nejdéle za měsíc); lze ho vypočítat následovně:

Cena

$$= \frac{\text{hodnota mat.}^1 \text{ na skladě v Kč (poč. obd.}^2) + \text{hodnota přírůstku za období v Kč}}{\text{množství materiálu na skladě (poč. obd.)} + \text{množství přírůstku za období}}$$

(3)

(Líbal, 2018)

3.2.2 Metoda FIFO

Metoda FIFO vychází z anglické zkratky „first in, first out“, což v překladu znamená „první do skladu, první ze skladu“. Vyskladňované položky jsou oceňovány cenou, za kterou byly pořízeny nejstarší skladované zásoby. Cílem tohoto ocenění je co nejvíce přiblížit rozvahové ocenění zásob současným cenám na trhu (Louša, 2012). Většina společností používá metodu FIFO, protože je jednoduchá a má za následek vyprodání

¹ mat. = materiálu

² poč. obd. = počátek období

starších zásob, které nelze použít jako suroviny pro výrobky nebo prodat jako hotové výrobky. Metoda FIFO také snižuje možnost odepsání zastaralých zásob (Verma, 2015).

3.2.3 Metoda LIFO

Metoda LIFO vychází z anglické zkratky „last in, first out“, která v překladu znamená „poslední do skladu, první ze skladu“. Pomocí této metody rozvahové ocenění zásob nejvíce odpovídá současným cenám na trhu. Od roku 2003 je metoda LIFO v České republice zakázána (Louša, 2012).

3.2.4 Pevná cena

Oceňování zásob pomocí pevných cen je vhodné použít tehdy, jestliže pořizovací cena nevykazuje velké výkyvy při nákupu jednotlivých druhů zásob. Pořizovací cena je stanovena na úrovni předem stanovené pevné ceny, vedlejších nákladů na pořízení a cenové odchylky od pevné ceny při reálném nákupu. Oceňovací rozdíly (odchylky) se dle vnitřních směrnic účetní jednotky rozpouští do nákladů (Chalupa a kol., 2018).

K výpočtu odchylky (oceňovacího rozdílu) používáme následující vzorec:

$$\text{Procento odchylky} = \frac{\text{počáteční stav rozdílu} + \text{přírůstek rozdílu}}{\text{počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob}} * 100 \quad (4)$$

$$\text{Výše odchylky} = \text{spotřeba zásob} * \% \text{ odchylky} \quad (5)$$

(Líbal, 2018)

4 Inventarizace zásob

V průběhu inventarizace účetní jednotky zjišťují skutečný stav majetku a závazků a dále ověřují, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 29 odst. 1). V rámci inventarizace je také nutno zjistit, zda ocenění zásob v účetnictví není vyšší než jejich tržní cena, a pokud tomu tak je, musí se stanovit, zda se jedná o trvalý či přechodný rozdíl zásob (Chalupa a kol., 2018).

Inventarizace je prováděna k okamžiku sestavení účetní závěrky, tzv. periodická inventarizace, nebo může být provedena i v průběhu účetního období, tzv. průběžná inventarizace. Průběžnou inventarizaci lze provádět pouze u zásob, u kterých účetní jednotka účtuje podle druhů nebo podle místa jejich uložení, nebo podle hmotně odpovědných osob. Účetní jednotka si sama stanoví termín provedení této inventarizace (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 29 odst. 1, 2).

Inventuru lze členit na:

- fyzickou inventuru – provádí se zpravidla přepočtením, přeměření, ohledáním či převážením,
- dokladovou inventuru – provádí se u majetku, který nemá hmotnou podstatu a nelze u něho provést to, co je uvedeno u inventury fyzické (Chalupa a kol., 2018).

Při provedení inventarizace se může účetní a skutečný stav zásob rovnat, nebo naopak vzniká inventarizační rozdíl. V případě zásob rozlišujeme dva druhy inventarizačních rozdílů:

- přebytek – skutečný stav je vyšší než stav účetní,
- manko – skutečný stav je nižší než stav účetní,
 - manko do normy – jedná se o technické či technologické ztráty, které vznikají například rozprachem a vyschnutím (Brychta a kol., 2018),
 - manko nad normu – jestliže rozdíl skutečného a účetního stavu nelze prokázat způsobem dle Zákona o účetnictví; nejedná se o technické či technologické ztráty (Chalupa a kol., 2018).

5 Evidence zásob

V účetní jednotce je evidence zásob zachycena v 1. účtové třídě – Zásoby, která se dále člení na účtové skupiny:

- 11 – Materiál,
- 12 – Zásoby vlastní činnosti,
- 13 – Zboží,
- 15 – Poskytnuté zálohy,
- 19 – Opravné položky k zásobám (ČÚS 015).

V případě pořízení materiálu je vhodné použít syntetický účet 111 – Pořízení materiálu, v případě pořízení zboží je to účet 131 – Pořízení zboží. Jedná se o kalkulační účty, které slouží ke zjištění pořizovací ceny materiálu či zboží. Tyto účty na konci účetního období při uzavírání účetních knih nesmí vykazovat žádný zůstatek (Skálová a kol., 2019).

Dle Kovanicové (2012) lze u zásob vést analytické účty, se zohledněním předmětu činnosti dané účetní jednotky, podle:

- druhů či skupin zásob v evidenci o zásobách (na skladních kartách) nebo v datových souborech počítače (u zásob zboží v maloobchodní činnosti je možno tyto účty vést alespoň podle hmotně odpovědných osob či podle míst uložení),
- potřeb finančního řízení podniku (z hlediska struktury zásob, likvidity zásob apod.).

Analytické účty zásob slouží k jejich identifikaci; obsahují například:

- označení,
- datum pořízení,
- datum vyskladnění,
- ocenění,
- údaje o množství (ČÚS 015).

6 Účtování zásob

Účetní jednotka si může vybrat mezi dvěma možnými způsoby vedení účetních záznamů. Tyto způsoby nalezneme v Českém účetním standardu 015. Jedná se volbu mezi způsobem A – označován též jako způsob průběžný, či způsobem B – označován též jako způsob periodický (Chalupa a kol., 2018).

6.1 Účtování způsobem A

Účtování způsobem A znamená, že vynaložené výdaje na pořízení zásob (nákupem i vlastní výrobou) jsou zaznamenány na příslušných majetkových účtech zásob (účetová skupina 11, 12 a 13). Zásoby se vyúčtují do nákladů až v okamžiku jejich faktické spotřeby či pohybu v důsledku dokončení či prodeje (Ryneš, 2018). Způsob A umožňuje zjistit stav zásob na skladě kdykoliv v průběhu roku. Skutečný stav zásob se musí povinně jednou za účetní období porovnávat se stavem účetním, a to k okamžiku sestavení účetní závěrky (Chalupa a kol., 2018).

Tabulka 1: Příklad na účtování zásob způsobem A v průběhu účetního období

Účetní případ	Text	Má dáti	Dal
1	FAP – pořízení materiálu	111	321
2	VPD – doprava materiálu	111	211
3	VBÚ – úhrada závazku	321	221
4	Příjemka – materiál na sklad	112	111
5	Výdejka – spotřeba materiálu	501	112
6	FAP – nákup zboží	131	321
7	Příjemka – zboží na sklad	132	131
8	VBÚ – úhrada závazku	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2: Příklad na účtování zásob způsobem A na konci účetního období

Účetní případ	Text	Má dáti	Dal
1	Inventarizace		
-	manko zboží do normy	504	132
-	manko materiálu nad normu	549	112
-	přebytek výrobků	123	583
2	Nevyfakturovaný materiál	112	389

Zdroj: Vlastní zpracování

6.1.1 Pořízení zásob nákupem

V průběhu účetního období pořizovací ceny nakupovaných zásob účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na kalkulační účet 111 – Pořízení materiálu, popřípadě na účet 131 – Pořízení zboží, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové třídy 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky nebo na účet účtové třídy 3 – Zúčtovací vztahy. Poté účetní jednotka zaúčtuje převzetí nakupovaných zásob na sklad na stranu Má dáti na účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě 132 – Zboží na skladě a v prodejnách, souvztažným zápisem na stranu Dal na příslušný kalkulační účet podle druhu zásoby. Spotřebu nakupovaných zásob účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na příslušný účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě na účet 132 – Zboží na skladě a v prodejnách. V případě prodaného materiálu účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady, konkrétně na účet 542 – Prodaný materiál, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 112 – Materiál na skladě (ČÚS 015).

6.1.2 Aktivace vnitropodnikových služeb

„Aktivace obsahuje snížení nákladů v provozní oblasti zejména z titulu vytvoření zásob nebo dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činnosti; o nákladech souvisejících s vytvořením těchto aktiv je účtováno jako o snížení nákladů ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 58–Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Tato položka má zápornou hodnotu“ (Vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Aktivaci materiálu a zboží ve smyslu vnitropodnikových služeb účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na účet příslušné zásoby souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 58 – Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace (Chalupa a kol., 2018).

6.1.3 Pořízení zásob vlastní činností

Pořízení zásob vlastní činností účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na příslušný účet zásob účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 58 – Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Vyskladnění těchto zásob účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 58 – Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti (Ryneš, 2018).

6.2 Účtování způsobem B

Účtování způsobem B znamená, že všechny výdaje vynaložené na pořízení zásob (nákupem či vlastní činností) se v průběhu účetního období účtují na příslušné účty nákladů (Ryneš, 2018). Příjem a výdej zásob je sledován pouze na skladových kartách. Stav zásob a náklady spojené s prodejem zásob se v účetnictví promítnou až na konci účetního období, kdy účetní jednotka provede fyzickou inventuru zásob a porovná se skladovou evidencí, která se vede povinně jako u způsobu A (Chalupa a kol., 2018).

Tabulka 3: Příklad na účtování zásob způsobem B v průběhu účetního období

Účetní případ	Text	Má dáti	Dal
1	FAP – pořízení materiálu	501	321
2	VPD – doprava materiálu	501	211
3	VBÚ – úhrada závazku	321	221
4	Příjemka – materiál na sklad	Neúčtuje se.	Neúčtuje se.
5	Výdejka – spotřeba materiálu	Neúčtuje se.	Neúčtuje se.
6	FAP – nákup zboží	504	321
7	Příjemka – zboží na sklad	Neúčtuje se.	Neúčtuje se.
8	VBÚ – úhrada závazku	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4: Příklad na účtování zásob způsobem B na konci účetního období

Účetní případ	Text	Má dáti	Dal
1	Inventarizace		
-	převod počátečních stavů materiálu	501	112
-	převod počátečních stavů zboží	504	132
-	převod počátečních stavů výrobků	583	123
-	převod konečných stavů materiálu	112	501
-	převod konečných stavů zboží	132	504
-	převod konečných stavů výrobků	123	583
2	Nevyfakturovaný materiál	112	389

Zdroj: Vlastní zpracování

6.2.1 Pořízení zásob nákupem

Při použití způsobu B se v průběhu účetního období pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy souvztázným zápisem na stranu Dal na účet účtové třídy 2 – Krátkodobý finanční majetek

a peněžní prostředky či na účet účtové třídy 3 – Zúčtovací vztahy. Příjemky a výdejky se v průběhu účetního období neúčtují. Na konci účetního období, při uzavírání účetních knih, účetní jednotka zaúčtuje počáteční stavy zásob na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákup souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 11 – Materiál a 13 – Zboží. Posléze zaúčtuje skutečný stav zásob podle skladové evidence na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 11 – Materiál a 13 – Zboží souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy (ČÚS 015).

6.2.2 Aktivace vnitropodnikových služeb

Aktivace materiálu a zboží ve smyslu vnitropodnikových služeb se účtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace (Chalupa a kol., 2018).

6.2.3 Pořízení zásob vlastní činností

Při pořízení zásob vlastní činností v průběhu účetního období účetní jednotka v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní výroby neprovádí žádné účetní zápisy, ale účtuje pouze náklady, které souvisí s výrobou, konkrétně na účty účtové třídy 5 – Náklady. Na konci účetního období účetní jednotka převede počáteční stavy zásob (zaúčtované na účtech účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby) na stranu Má dáti na účty účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Posléze podle provedené inventarizace účetní jednotka zaúčtuje skutečný stav zásob na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace (ČÚS 015).

6.3 Specifické typy účtování zásob

6.3.1 Zásoby na konci účetního období

Na konci účetního období mohou v účetní jednotce nastat dvě specifické situace. První zvláštní situace nastává v případě, kdy nakupované zásoby do účetní jednotky fyzicky dorazí, ale účetní jednotka nedostane patřičné doklady – fakturu přijatou nebo dodací list. Druhá zvláštní situace nastává v případě, kdy účetní jednotka na konci účetního období obdrží doklady, ale zásoby fyzicky nedorazí. Obě tyto situace je důležité v účetnictví řádně podchytit.

Nevyfakturované dodávky zásob

Nevyfakturované dodávky zásob představují situaci, kdy účetní jednotka obdrží dodávku zásob, ale fakturu přijatou či dodací list již do konce účetního období neobdrží. Tento stav účetní jednotka na konci účetního období zaúčtuje v dohadné výši na stranu Má dáti na účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě na účet 132 – Zboží na skladě a v prodejnách, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 389 – Dohadné účty pasivní. V příštím účetním období, jakmile účetní jednotka obdrží předmětné doklady, je zaúčtovaný dohad zúčtován na straně Má dáti na účtu 389 – Dohadné účty pasivní souvztažným zápisem na straně Dal na účtu 321 – Dodavatelé.

Zásoby na cestě

Zásoby na cestě představují situaci, kdy účetní jednotka na konci účetního období obdrží přijatou fakturu za dodávku zásob, ale fyzicky fakturované zásoby neobdrží. Fakturu přijatou účetní jednotka zaúčtuje obvyklým způsobem. Posléze účtuje na stranu Má dáti na účet 119 – Materiál na cestě, popřípadě 139 – Zboží na cestě, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě 132 – Zboží na skladě a v prodejnách (jestliže je při pořízení zásob využíván kalkulační účet, je nutné ho nejdříve ošetřit krokem převedení na majetkový účet a poté zaúčtovat zásoby na cestě). V následujícím účetním období se dodávka zásob na základě příjemky převede z účtu 119 – Materiál na cestě (nebo 139 – Zboží na cestě) na účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě 132 – Zboží na skladě a v prodejnách (Chalupa a kol., 2018).

6.3.2 Inventarizační rozdíly

Inventarizační rozdíly vznikají tehdy, jestliže se neshoduje skutečný stav zásob se stavem účetním. Mohou nastat dvě situace – manko (jestliže skutečný stav zásob je nižší než stav účetní) nebo přebytek (jestliže skutečný stav zásob je vyšší než stav účetní) (ČÚS 007).

Manko:

- manko do normy u nakupovaných zásob účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy (na účet podle druhu zásoby) souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 112 – Materiál na skladě, nebo na účet 132 – Zboží na skladě a v prodejnách. U zásob vytvořených vlastní činností účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny

58 – Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti,

- manko nad normu se zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 112 – Materiál na skladě, nebo na stranu Dal na účet 132 – Zboží na skladě a v prodejnách, a u zásob vytvořených vlastní činností na účet v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní činnosti (Líbal, 2018).

Přebytek:

- přebytek nakupovaných zásob účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na příslušný účet zásob souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 648 – Ostatní provozní výnosy. U zásob vytvořených vlastní činností se účtuje na stranu Má dáti na příslušný účet zásob vytvořených vlastní činností souvztažným zápisem na stranu Dal na účet v účtové skupině 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace (Ryneš, 2018).

6.3.3 Opravná položka k zásobám

Problematika opravných položek k zásobám je řešena v Českém účetním standardu 005 – Opravné položky. Opravná položka se tvoří především k zásobám, které jsou poškozené, nebo které se týkají zrušené výroby. Jejím vytvořením dává účetní jednotka najevo přechodné snížení hodnoty skladové zásoby, přičemž existuje možnost, že se hodnota zásoby vrátí na svou původní cenu (Chalupa a kol., 2018).

Tvorbu opravné položky k zásobám účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na účet účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů souvztažným zápisem na stranu Dal na účet účtové skupiny 19 – Opravné položky k zásobám. Snížení či rozpuštění opravné položky se zaúčtuje opačným způsobem, než je zaúčtována její tvorba. Při prodeji zásob se opravná položka k nim vytvořená vyúčtuje na stranu Dal na účet účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů (ČÚS 005).

7 Řízení zásob

Štůsek (2007) říká, že řízení zásob lze chápat jako soubor činností, které jsou zaměřené na prognózování, analyzování, plánování a operativní řízení jednotlivých skupin zásob, ale i celkových zásob, za účelem splnění podnikových cílů s minimálními náklady spojenými se zásobami. Kvalita řízení zásob má velký vliv na hospodaření provozu.

Hlavním cílem řízení stavu zásob je zajistit takovou výši zásob, v takové struktuře a kvalitě, která zabezpečí plynulý i bezporuchový chod podnikatelských procesů v účetní jednotce, a to ve správné době, na potřebném místě a také s minimálními náklady (Landa, 2007). Dalším cílem řízení zásob je zvyšování rentability podniku, předvídání dopadu podnikových strategií na stav zásob a snižování celkových nákladů logistických činností při uspokojování požadavků zákaznického servisu (Drahotský & Řezníček, 2003). Ke splnění cílů řízení zásob lze použít různé systémy a jim odpovídající metodické postupy, které vyjadřují technická řešení, pomocí nichž je možno určit optimální výši zásob, frekvenci dodávek nebo velikost dodávek (Štůsek, 2007).

7.1 Optimalizace stavu zásob

Stav zásob v účetní jednotce by měl být nízký, ale zároveň takový, aby spotřeba materiálu mohla být vždy pokryta nákupem daného materiálu v přiměřeném časovém úseku. Základním kritériem při uplatňování optimalizačních metod je minimalizace celkových nákladů na pořízení zásob a jejich udržování. Běžná a pojistná zásoba je často udržována na takové úrovni, která vyvolává co nejmenší náklady na pořizování zásob, jejich skladování a udržování a dále náklady vyvolané při nekrytí potřeb ze zásoby či při opožděném krytí těchto potřeb. Náklady na tvorbu a využití zásob lze rozdělit do těchto skupin:

- náklady na objednávku, dodávku a převážku,
- náklady na udržování, skladování a správu zásob,
- náklady nedostatku (Martinovičová, Konečný & Vavřina, 2019).

7.1.1 Optimální velikost dodávky

Optimální velikost dodávky je taková velikost, při níž za určitých podmínek spotřeby jsou celkové náklady spojené se zásobami minimální. Velké dodávky snižují pořizovací náklady na jednotku dodávky, ale vytvářejí však vysoké zásoby, se kterými se zvyšují náklady na skladování. Malé dodávky mají opačné důsledky. Optimální velikost dodávky

musí též vycházet z objemu celkové potřeby dodávek na plánované časové období. Ke stanovení celkové potřeby dodávek konkrétního druhu materiálu za plánované časové období lze použít tento vztah:

$$D = S + K - P \quad (6)$$

kde:

D = celková potřeba dodávky (nákup),

S = výrobní spotřeba,

K = požadovaná zásoba na konci období,

P = zásoba na začátku období.

Pro určení optimální velikosti dodávky je nejvíce rozšířen model, který se nazývá Harris – Wilsonův model optima. Tento model vychází z předpokladu, že budoucí spotřeba a její průběh jsou známé a že rozhodují nákladové vlivy. Pro výpočet se používá následující vztah:

$$D_o = \sqrt{\frac{2 * D * N_d}{N_s * T}} \quad (7)$$

kde:

D_o = optimální velikost dodávky v naturálních jednotkách,

D = předpokládaná celková potřeba dodávek v naturálních jednotkách,

N_d = náklady na jednu dodávku (včetně s vypracováním a umístěním objednávky),

N_s = náklady na skladování a udržování zásob vyjádřené v Kč na jednotku zásob,

T = délka plánovacího období ve dnech, vzhledem k celkové potřebě dodávek (D).

Délka dodávkového cyklu je určena dobou mezi dvěma po sobě následujícími dodávkami, výpočet vychází z optimální velikosti dodávky:

$$c = T / (D / D_o) \quad (8)$$

kde:

c = délka dodávkového cyklu ve dnech,

T = délka plánovaného období ve dnech, vzhledem k celkové potřebě dodávek (D),

D_o = optimální velikost dodávky v naturálních jednotkách,

D = předpokládaná celková potřeba dodávek v naturálních jednotkách.

Z výše uvedených vztahů lze zjistit optimální počet dodávek za plánované období.

$$d_{opt} = \frac{D}{D_o} = \frac{T}{c} \quad (9)$$

kde:

d_{opt} = počet dodávek za období,

D = předpokládaná celková potřeba dodávek v naturálních jednotkách,

D_o = optimální velikost dodávky v naturálních jednotkách,

T = délka plánovaného období ve dnech, vzhledem k celkové potřebě dodávek (D),

c = délka dodávkového cyklu ve dnech (Martinovičová, Konečný & Vavřina, 2019).

7.2 Další metody řízení zásob

7.2.1 Metoda ABC

V oblasti řízení zásob je metoda ABC nejvíce používanou metodou, která vychází z Paretova principu³ 20/80 (Režňáková a kol., 2010). Při použití této metody účetní jednotka rozčlení jednotlivé složky zásob do tří skupin dle jejich podílu na hodnotě vyjádřené spotřeby zásob, podílu tržeb, zisku či jejich zastupitelnosti ve výrobě.

- Skupina A – do této skupiny náleží položky, které tvoří vysoký podíl na hodnotě vyjádřené spotřeby zásob (60–80 %) při relativně malém podílu na celkovém počtu položek (5–20 %); podnik této skupině věnuje největší pozornost.
- Skupina B – do této skupiny řadíme položky tak, aby jejich podíl na hodnotě vyjádřené spotřeby zásob odpovídal podílu na celkovém počtu položek (podíl činí zhruba 10–20 %); podnik se této skupině věnuje méně často.
- Skupina C – zde se nachází ostatní položky, které tvoří malý podíl na hodnotě vyjádřené spotřeby zásob (5–20 %) při velkém podílu na celkovém počtu skladovaných položek (60–80 %); podnik této skupině věnuje nejmenší pozornost (Kislingerová a kol., 2010).

7.2.2 Metoda Just in Time (JIT)

Metoda Just in Time je přístup považovaný za tzv. moderní. Začala se nejdříve používat v Japonsku pod názvem Kanban, posléze v USA a v západní Evropě. Podstata této metody spočívá v tom, že dva sousedící články (odběratel a dodavatel) zásobovacího

³ Paretoův princip říká, že 20 % příčin (položek) způsobuje 80 % následků (obratu).

řetězce si časově i prostorově vyhovují. Odběratel dostává materiál, zboží či výrobek v okamžiku, kdy ho potřebuje a vzhledem k tomu, že dodavatel plní tyto požadavky právě včas, není potřeba vytvářet zásobu (Kislingerová a kol., 2010).

Mezi výhody systému JIT patří:

- pokles skladovacích nákladů (odpadá skladování mezi výrobními stupni),
- přímé dodávky snižují spotřeby času spojeného s dodáním a skladováním,
- zkrácení průběžné doby výroby,
- zrychlení pohybu oběžného kapitálu,
- možnost přizpůsobení dodávek denní potřebě apod.

Mezi nevýhody systému JIT patří:

- vysoké zatížení dopravního systému (zásoby místo skladu jsou fakticky v dopravních prostředcích na silnicích),
- možnost zastavení výrobního procesu (jestliže jeden z dodavatelů není schopen plnit svůj denní závazek) apod. (Tomek & Vávrová, 2014).

8 Finanční analýza zásob

Finanční analýzou se rozumí systematický rozbor získaných dat, jež jsou obsažena zejména v účetních výkazech – v rozvaze, ve výkazu zisku a ztráty apod. Jejím důležitým úkolem je připravit podklady pro rozhodování o fungování daného podniku (Růčková, 2019). Tvorba analýzy je v kompetenci finančního manažera a vrcholového vedení podniku. Provádí se zejména před investičním a finančním rozhodováním podniku. Finanční analýza zkoumá minulost, současnost a také se zabývá dalším vývojem podniku a jeho budoucími kroky. Jejím hlavním přínosem je porovnání jednotlivých finančních ukazatelů v čase i prostoru (Vochozka, 2011).

8.1 Finanční ukazatele zásob

8.1.1 Podíl zásob na celkových aktivech

Do finanční analýzy lze zařadit ukazatel vyjadřující podíl zásob na celkových aktivech, který vyjadřuje, kolika procenty se zásoby podílejí na celkových aktivech v dané účetní jednotce. Tento ukazatel vypočteme tak, že zásoby vydělíme celkovými aktivy.

8.1.2 Podíl zásob na oběžných aktivech

Další ukazatel, jenž se vztahuje k zásobám, je podíl zásob na oběžných aktivech, který vyjadřuje, kolika procenty se zásoby podílejí na oběžných aktivech v dané účetní jednotce. Tento ukazatel vypočteme tak, že zásoby vydělíme oběžnými aktivy.

8.1.3 Rychlost obratu zásob

Ukazatel rychlosti obratu zásob nalezneme mezi ukazateli aktivity. Tento ukazatel vypočteme tak, že tržby vydělíme průměrným stavem zásob všeho druhu.

„Výsledkem výpočtu je absolutní číslo, které znamená počet obrátek, jinak řečeno, kolikrát se přemění zásoby v ostatní formy oběžného majetku až po prodej hotových výrobků a opětný nákup zásob.“ (Valach a kol., 1999)

Jestliže rychlost obratu vyjde vyšší, než je oborový průměr, nasvědčuje to k tomu, že daný podnik nemá přebytné nelikvidní zásoby, které by se musely nadbytečně financovat. Jestliže rychlost obratu vyjde nižší, lze předpokládat, že v daném podniku existují zastaralé zásoby, jejichž reálná hodnota je nižší než hodnota uvedená v účetních výkazech (Sedláček, 2011).

8.1.4 Doba obratu zásob

Ukazatel doby obratu zásob nalezneme taktéž mezi ukazateli aktivity.

„Doba obratu zásob je ukazatel vyjadřující průměrný počet dnů, po které jsou zásoby vázány v podniku do doby jejich spotřeby či do doby jejich prodeje.“ (Vochozka, 2011)

Jestliže se jedná o výrobky či zboží, tak tento ukazatel je považován za indikátor likvidity, který udává počet dnů, za něž se zásoba promění v hotovost či pohledávku (Sedláček, 2011). Vochozka (2011) říká, že dobu obratu zásob vypočteme tak, že zásoby vydělíme výší tržeb, jež jsou zároveň vydělené počtem dní.

8.1.5 Pohotová likvidita

Pohotová likvidita (též označována jako likvidita II. stupně, quick ratio nebo acid test) je v účetní jednotce zjišťována za účelem odstranění nejméně likvidní části oběžných aktiv, tedy zásob, z ukazatele běžné likvidity (Valach, 1999). Výpočet pohotové likvidity je podobný jako výpočet běžné likvidity, ale pohotová likvidita v čitateli nezahrnuje zásoby. Čítec by měl být také upraven o nedobytné pohledávky. Doporučená hodnota pohotové likvidity je v intervalu 0,7 – 1,0. Je-li likvidita rovna jedné, lze usuzovat, že daný podnik je schopný dostát svým závazkům bez toho, aniž by prodal své zásoby. Jestliže je ukazatel pohotové likvidity příliš vysoký, pak lze usuzovat, že daný podnik váže mnoho svých aktiv ve formě pohotových prostředků, které přinášejí minimální úrok (Vochozka, 2011).

9 Zásoby z pohledu manažerského účetnictví

9.1 Vztah manažerského a finančního účetnictví

Účetnictví je potřeba rozlišovat podle uživatelů účetních informací a podle toho, pro jaké rozhodovací úlohy účetnictví slouží.

Pro finanční účetnictví a sestavení účetních výkazů je důležité dodržovat daná pravidla, která zaručují úplnost vykazovaných informací, jejich spolehlivost či jejich srovnatelnost v čase i mezi podniky. Finanční účetnictví poskytuje informace zejména externím uživatelům (státním orgánům, akcionářům apod.), kteří se zajímají o finanční situaci celého podniku (Fibírová a kol., 2015).

Finanční účetnictví nesleduje řízení účetních jednotek jako celku, nesleduje řízení jejich nižších organizačních složek a ani neřeší, jak získat údaje o množství a ceně vyprodukovaných (nerealizovaných) zásob, jež podnik vytvořil vlastní činností. Z těchto důvodů je potřeba v podniku vytvořit evidenci, která tuto funkci splňuje, tzv. vnitropodnikové účetnictví, které sleduje hospodaření uvnitř dané účetní jednotky podle jednotlivých vnitropodnikových útvarů či podle jednotlivých podnikových výkonů. Vnitropodnikové účetnictví zjišťuje pro finanční účetnictví stav a změny stavu zásob vytvořených vlastní činností, zajišťuje podklady pro vyjádření aktivace vlastních výkonů a pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností. Tato evidence musí poskytovat údaje o výši nákladů na jednotlivé výrobky a poskytované služby, o hospodářských výsledcích vnitropodnikových útvarů (tzv. hospodářských středisek) a také porovnává předem stanovené náklady s náklady skutečně vynaloženými (Lazar, 2012).

9.2 Kalkulace

Fibírová a kol. (2015) definuje kalkulaci jako zjištění či stanovení nákladů, marže, zisku, ceny či jiné hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu (kalkulační jednici), kterou se rozumí výrobek, práce nebo služba. Nejvíce využívaná forma kalkulace je ta, která přiřazuje náklady externím výkonům – tzn. výkonům, které jsou prodávány externím zákazníkům.

9.2.1 Struktura nákladů v kalkulaci

Struktura nákladů je v každé účetní jednotce stanovena individuálně pomocí tzv. kalkulačního vzorce, který vypadá takto:

1. Přímý materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie (provozní režie)

Vlastní náklady výroby (provozu)

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu

6. Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu

7. Zisk (ztráta)

Cena výkonu (základní)

(10)

(Král a kol., 2015)

Kalkulace výkonu daného podniku se nejčastěji vyjadřuje pomocí tzv. retrogradního kalkulačního vzorce, jehož hlavním cílem není stanovení nákladů na kalkulační jednici, ale zjištění přínosu (marže, zisku) tohoto výkonu. Základní podoba vzorce je následující:

1. Prodejní cena výkonu
2. - Variabilní náklady výkonu

Marže výkonu

3. - Podíl fixních nákladů na jednotku výkonu

Zisk výkonu

(11)

Retrogradní kalkulační vzorec se sestavuje od prodejní ceny výkonu a účetní jednotka sleduje, kolik nákladů je cena schopna uhradit (Fibírová a kol., 2015).

9.2.2 Základní druhy kalkulací

Lze provádět dva základní druhy kalkulací – kalkulace plných nákladů a kalkulace variabilních nákladů.

Kalkulace plných nákladů přiřazuje výkonu náklady, které souvisí s vytvořením konkrétního výkonu. U této metody se rozlišují přímé náklady (lze je stanovit na kalkulační jednici) a nepřímé náklady (nelze je stanovit na kalkulační jednici). Ke konkrétně definovanému výkonu se přidávají také fixní náklady (součet přímých a nepřímých

nákladů), u kterých se nemusí řešit jejich vznik ve srovnání s variabilními náklady. Nevýhoda této metody spočívá ve vypovídací schopnosti, protože výše plných nákladů je zjištěna s určitým zpožděním. Naopak výhodou je to, že kalkulace plných nákladů slouží jako měřítko konkurenceschopnosti podniku a umožňuje posoudit ziskovost konkrétních výkonů.

Kalkulace variabilních nákladů odstraňuje nedostatky metody plných nákladů a je pro ni důležité členění nákladů na variabilní a fixní. Tato metoda se zabývá řešením příčin vzniku nákladů, odlišením variabilních nákladů (vyvolané konkrétním výkonem) a fixních nákladů (vyvolané časem).

Obě výše uvedené metody kalkulace se vzájemně doplňují (Fibířová a kol., 2015).

10 Metodika

Cíl práce

Cílem práce je analyzovat a zhodnotit evidenci a účtování zásob ve vybrané účetní jednotce, zhodnotit jejich současný stav se zaměřením na jejich oceňování a navržení optimálního řízení zásob ve vazbě na minimalizaci nákladů.

Použité metody:

- sběr dat – získané informace od zaměstnanců podniku o členění, oceňování, evidenci, inventarizaci, účtování a řízení zásob,
- analýza dat,
- srovnávací analýza,
- aplikace oceňovacích metod:
 - metoda FIFO,
 - aritmetický průměr proměnlivý,

Cena

$$= \frac{\text{hodnota materiálu na skladě v Kč} + \text{hodnota posledního přírůstku v Kč}}{\text{množství materiálu na skladě} + \text{množství posledního přírůstku}} \quad (12)$$

- pevná ceny s odchylkou,

$$\text{Koeficient odchylky} = \frac{\text{počáteční stav rozdílů} + \text{přírůstek rozdílů}}{\text{počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob}} \quad (13)$$

$$\text{Výše odchylky} = \text{spotřeba zásob} * \text{koeficient odchylky} \quad (14)$$

- metody řízení zásob – JIT a ABC,
- analýza finančních ukazatelů zásob:

- Podíl zásob na celkových aktivech = $\frac{\text{Zásoby}}{\text{Aktiva celkem}}$ (15)

- Podíl zásob na oběžných aktivech = $\frac{\text{Zásoby}}{\text{Oběžná aktiva}}$ (16)

- Rychlost obrátu zásob = $\frac{\text{Tržby}}{\text{Zásoby}}$ (17)

- Doba obrátu zásob = $\frac{\text{Zásoby}}{\text{Tržby}/360}$ (18)

- Pohotová likvidita = $\frac{\text{Oběžná aktiva} - \text{Zásoby}}{\text{Krátkodobé závazky}}$ (19)

$$\begin{aligned} & \circ \text{ Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech} \\ & = \frac{\text{Spotřeba materiálu}}{\text{Celkové náklady}} \end{aligned} \quad (20)$$

$$\begin{aligned} & \circ \text{ Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech} \\ & = \frac{\text{Tržby z prodeje výrobků a služeb}}{\text{Celkové výnosy}} \end{aligned} \quad (21)$$

$$\begin{aligned} & \circ \text{ Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech} \\ & = \frac{\text{Tržby za prodej zboží}}{\text{Celkové výnosy}} \end{aligned} \quad (22)$$

- srovnání a analýza vybraných poměrových ukazatelů zásob v období 2014-2018.

Zdroje informací:

- odborná literatura zabývající se problematikou zásob,
- interní data analyzované účetní jednotky,
- účetní závěrky analyzované účetní jednotky v letech 2014-2018 (rozvahy, výkazy zisku a ztráty),
- České účetní standardy pro podnikatele č. 015 - Zásoby, Vyhláška č. 500/2002 Sb., Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

11 Charakteristika vybrané účetní jednotky

11.1 Základní informace

Analyzovaná účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. se řadí mezi nezávislé regionální pivovary v České republice, které jsou stále vlastněné českým majitelem. Společnost sídlí v Havlíčkově Brodě a svou činnost realizuje především v Kraji Vysočina. Samotný pivovar má za sebou dlouholetou historii výroby piva a na trhu působí pod obchodní značkou Rebel už více jak 50 let. Za celou dobu své existence si vybudoval stabilní pozici nejenom v Kraji Vysočina, ale také v ostatních krajích České republiky a v některých zahraničních zemích. Pivovar získává řadu pravidelných prestižních tuzemských i zahraničních ocenění, a to zejména díky tradičnímu postupu výroby piva.

Společnost byla zapsaná do obchodního rejstříku 24. 1. 1995. Předmětem její činnosti je pivovarnictví, sladovnictví, hostinská činnost a také výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Základní kapitál činí 116 148 000 Kč. Jménem společnosti Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. jedná předseda představenstva, jímž je pan Bohumil Řebík. V pivovaru pracuje celkem 95 zaměstnanců. Mezi nejdůležitější obchodní partnery patří Rusko, Francie, Slovensko, USA, Finsko, Slovinsko, Chorvatsko, Srbsko, Polsko a Itálie. V Královéhradeckém kraji společnost prodává výrobky pod vlastní ochrannou známkou piv – Hradecký Votrok a Hradecká desítka. Havlíčkobrodský pivovar má čtyři vlastní značkové restaurace, dvě v Havlíčkově Brodě, jednu v Praze a ve Žďáře nad Sázavou. Dále také vlastní dva sklady. Jeden sklad se nachází přímo v areálu pivovaru, tedy v Havlíčkově Brodě, a druhý (distribuční sklad) je zřízen v Hradci Králové.

11.2 Stručná historie

Vaření piva v Havlíčkově Brodě se datuje již od 14. století, kdy v roce 1333 udělil městu král Jan Lucemburský právo várečné. Nejdříve si každý občan vařil pivo sám, ale později se právovárečníci začali sdružovat a společně zakládat větší pivovary. Výroba piva postupně vzkvétala. V 18. století byly ve městě již dva pivovary. Bohužel jeden z nich v roce 1834 vyhořel a druhý byl zrušen. Z tohoto důvodu byla dne 18. října 1834 zakoupena dnešní budova pivovaru, a tím je tento den pokládán za den založení pivovaru. Kvůli vysoké poptávce byla kapacita pivovaru nedostačující, a proto došlo k velké rekonstrukci pivovaru. Další rekonstrukce probíhaly na přelomu 19. a 20. století. Válečná léta

hodně omezila výrobu piva, zejména kvůli nedostatkům pracovníků a také surovin. V roce 1948 byl pivovar znárodněn. V roce 1964 vzniká název piva Rebel a v roce 1990 došlo k otevření podnikové prodejny. Až v roce 1995 dochází k navrácení pivovaru potomkům původních majitelů, kteří zakládají dne 24. 1. 1995 společnost Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s.

V roce 2008 byla v pivovaru uvedena do provozu nová stáček linka, která slouží pro výrobu sudového piva. Došlo k vybudování nové haly, skladu sudového piva a kanceláře pro oddělení expedice. Od roku 2018 začíná pivovar vyrábět také pivo v plechovém obalu a v roce 2019 dochází ke sjednocení designu etiket pro všechna piva značky Rebel.

12 Členění zásob ve vybraném podniku

V účetní jednotce Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. nalezneme téměř všechny druhy zásob, které jsou členěny následovně:

- materiál, který se dále člení na:
 - základní materiál na výrobu piva – jedná se o hlavní suroviny, ze kterých je vyráběno pivo, tj. chmel, slad, ječmen, cukr,
 - pomocný materiál – jedná se o korunkové uzávěry, etikety, plechovky, nevratné obaly, láhve, sudy, lepidla,
 - materiál na údržbu – výčepní kohouty, redukční ventily, adaptéry, nárazěče, odkapové misky,
 - sanitační materiál – jedná se o sanitační prostředky na čištění pivního vedení,
 - režijní materiál – mezi tento typ materiálu patří všechny úklidové prostředky,
 - propagační materiál – např. sklenice, čepice, sluchátka, propisky, tácky,
 - ochranné pracovní oděvy a pomůcky – obuv, rukavice, vesty, zástěry, montérky a další,
 - chemie – jedná se o různé kyseliny, barviva či hydroxidy,
- nedokončená výroba a polotovary,
 - do nedokončené výroby patří rozpracované pivo a rozpracovaný slad,
 - mezi polotovary patří slad vlastní výroby, který se již od druhé poloviny roku 2019 nevyrábí,
- výrobky a zboží,
 - mezi výrobky patří jednotlivé druhy piva,
 - mezi zboží patří různé limonády.

Podíly jednotlivých druhů zásob lze vidět na následujícím grafu, který se týká struktury zásob k 31. 12. 2018 ve vybraném podniku.

Graf 1: Struktura zásob k 31. 12. 2018 v Měšťanském pivovaru v Havlíčkově Brodě



Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. 2018, vlastní zpracování

Největší podíl na zásobách pivovaru má materiál (zejména tedy základní materiál na výrobu piva), protože se nakupuje ve velkém množství kvůli nasmlouvaným cenám materiálu, tzn. že pivovar musí od dodavatele odebrat určité množství materiálu, aby ho nakoupil za výhodnější cenu. Druhou položkou s největším podílem na zásobách je nedokončená výroba a polotovary. Nejmenší podíl zásob tvoří výrobky a zboží. Vzhledem k tomu, že pivovar vyrábí nejvíce v sezóně (od dubna do září), ke konci účetního období nemá tak velkou zásobu výrobků a zboží, ale materiál drží stále ve velkém objemu.

13 Oceňování zásob

13.1 Oceňování zásob při pořízení

Vybraná účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. oceňuje nakupované zásoby pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení zásob a dále náklady související s pořízením. Související náklady tvoří pouze doprava, všechny ostatní náklady (tj. manipulační náklady) účetní jednotka účtuje na příslušné nákladové účty a tyto náklady nevstupují do pořizovací ceny zásob.

Zásoby vlastní činnosti (nedokončenou výrobu, hotové výrobky) účetní jednotka oceňuje vlastními náklady. Do první poloviny roku 2019 pivovar také vlastními náklady oceňoval slad vlastní výroby, tedy polotovary. Jelikož v druhé polovině roku 2019 došlo ke zrušení sladovny (z kapacitních důvodů), pivovar od této doby vlastní slad nevyrábí, tzn. že v současné době se polotovary v pivovare neobjevují.

13.2 Oceňování zásob při vyřazení

Pro oceňování vyskladněných nakupovaných zásob (materiál, suroviny, zboží) používá účetní jednotka metodu FIFO („první do skladu, první ze skladu“). Dříve byly nakupované zásoby (materiál, suroviny, zboží) oceňovány pomocí váženého aritmetického průměru, ale od 1. 1. 2011 účetní jednotka přešla na nový informační systém KARAT a z tohoto důvodu také změnila metodiku oceňování nakupovaných zásob.

Pro oceňování vlastních výrobků a nedokončené výroby (pivo a slad) jsou používány pevné kalkulační ceny, které zahrnují přímé materiálové a osobní náklady. V roce 2018 daná účetní jednotka tedy použila pro ocenění zásob vlastní výroby pevné kalkulační ceny, jež vycházely ze skutečných nákladů na výrobu.

13.2.1 Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou FIFO

V účetní jednotce Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. je nejvíce nakupován materiál, zejména hlavní suroviny – chmel a slad. Pořizování zásob, tedy nákup zásob, má na starost pověřená osoba obchodního oddělení. Ta objedná konkrétní zásobu a její požadované množství na základě pokynů pověřených pracovníků výroby. Úlohu pověřeného pracovníka zastává sládek a podsládková, protože ti mají největší přehled o současných potřebách zásob a mají také nejlepší praktické znalosti o surovinách používaných k výrobě piva.

Pro ukázkou oceňování vyskladněného materiálu je zvolena typická základní surovina, kterou je chmel (neboli chmelové granule) Žatecký poloraný červeňák. Pivovar používá několik druhů chmelu, ale tento druh je při výrobě piva používán nejvíce. Počet objednávek za účetní období není nikterak velký, protože každá objednávka chmelu obsahuje větší množství, které vydrží na delší časové období. Největší množství chmelu (i dalších surovin na výrobu piva) se odebírá na sezónu, tedy na období od dubna do září. S dodavatelem je uzavřena smlouva na odběr určitého množství za určitou cenu v konkrétním časovém úseku. Pořizovací cena chmelu se tedy málokdy mění. Nejčastěji změna ceny nastává na začátku účetního období, nebo v případě, že pivovar neodebere smluvené množství chmelu, změní dodavatele či určitý dodavatel změní svůj ceník.

V níže vytvořené tabulce je ukázkový příklad, jak účetní jednotka oceňuje pomocí metody FIFO vybraný druh materiálu, kterým je chmel Žatecký poloraný červeňák.

Tabulka 5: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou FIFO

Datum	Druh pohybu	Příjem/Výdej		Stav zásob na skladě	
		Množství (kg)	Cena (Kč/kg)	Množství (kg)	Cena (Kč)
1.1.	Počáteční stav	1 000	278,00	1 000	278 000
15.1.	Příjem	3 000	280,00	4 000	1 118 000
20.1.	Výdej	2 000	279,00	2 000	560 000
15.2.	Výdej	1 500	280,00	500	140 000
17.3.	Příjem	4 000	280,00	4 500	1 260 000
20.3.	Výdej	3 500	280,00	1 000	280 000

Zdroj: Vlastní zpracování

1. výpočet: 20. 1. – výdej 2 000 kg chmelu:

$$(1\,000 * 278) + (1\,000 * 280) = 558\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Cena 1 kg: } \frac{558\,000}{2\,000} = \mathbf{279,00 \text{ Kč/kg}}$$

2. výpočet: 15. 2. – výdej 1 500 kg chmelu:

$$(1\,500 * 280) = 420\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Cena 1 kg: } \frac{420\,000}{1\,500} = \mathbf{280,00 \text{ Kč/kg}}$$

3. výpočet: 20. 3. – výdej 3 500 kg chmelu:

$$(3\,500 * 280) = 980\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Cena 1 kg: } \frac{980\,000}{3\,500} = \mathbf{280,00 \text{ Kč/kg}}$$

Celková hodnota vyskladněného chmelu: **1 958 000 Kč.**

13.2.2 Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou váženého aritmetického průměru

Jak už již bylo zmíněno, dříve daná účetní jednotka oceňovala nakupované zásoby při vyřazení metodou váženého aritmetického průměru. Jednalo se však o průměr proměnlivý. Pro porovnání této metody s metodou FIFO je uveden ukázkový příklad v následující tabulce, kde je zobrazeno oceňování vybraného druhu materiálu, kterým je opět chmel Žatecký poloraný červeňák.

Tabulka 6: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou VAP⁴

Datum	Druh pohybu	Příjem/Výdej		Stav zásob na skladě	
		Množství (kg)	Cena (Kč/kg)	Množství (kg)	Cena (Kč)
1.1.	Počáteční stav	1 000	278,00	1 000	278 000
15.1.	Příjem	3 000	280,00	4 000	1 118 000
20.1.	Výdej	2 000	279,50	2 000	559 000
15.2.	Výdej	1 500	279,50	500	139 750
17.3.	Příjem	4 000	280,00	4 500	1 259 750
20.3.	Výdej	3 500	279,94	1 000	279 960

Zdroj: Vlastní zpracování

1. výpočet: 20. 1. – výdej 2 000 kg chmelu: $\frac{1\,118\,000}{4\,000} = 279,50 \text{ Kč/kg}$

výdej 20. 1. je v hodnotě: $2\,000 * 279,5 = 559\,000 \text{ Kč}$

2. výpočet: 15. 2. – výdej 1 500 kg chmelu: $\frac{559\,000}{2\,000} = 279,50 \text{ Kč/kg}$

výdej 15. 2. je v hodnotě: $1\,500 * 279,5 = 419\,250 \text{ Kč}$

3. výpočet: 20. 3. – výdej 3 500 kg chmelu: $\frac{1\,259\,750}{4\,500} = 279,94 \text{ Kč/kg}$

výdej 20. 3. je v hodnotě: $3\,500 * 279,94 = 979\,790 \text{ Kč}$

Celková hodnota vyskladněného chmelu: **1 958 040 Kč.**

13.2.3 Ukázkový příklad na oceňování materiálu metodou pevné ceny s odchylkou

Další možný způsob ocenění zásob při vyřazení je pevná cena s odchylkou. Tato metoda je vhodná v případě, kdy pořizovací cena při nákupu jednotlivých druhů zásob nevykazuje příliš velké výkyvy. Nevýhoda této metody spočívá v tom, že účetní jednotka

⁴ VAP = vážený aritmetický průměr

musí vést analytickou evidenci pro pevnou skladovou cenu a pro odchylku, která vznikne mezi pořizovací a pevnou skladovou cenou. Ve vybrané účetní jednotce se pořizovací cena chmelu nemění tak často, a proto je dobré zvážit také použití tohoto způsobu oceňování. V následující tabulce je proveden ukázkový příklad, jak by vypadalo oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák dle metody pevné ceny s odchylkou.

Tabulka 7: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou pevné ceny s odchylkou

Datum	Text	Cena (Kč)	Má dáti	Dal
1.1.	Počáteční stav chmelu – pevná cena	280 000	112.1	701
	Počáteční stav chmelu – odchylka	-2 000	112.2	701
15.1.	Nákup chmelu – 3 000 kg, 1 kg = 280 Kč	840 000	112.1	321
20.1.	Spotřeba chmelu – 2 000 kg, 1 kg = 280 Kč	560 000	501	112.1
31.1.	Proúčtování odchylek za leden	-1 000	501	112.2
15.2.	Spotřeba chmelu – 1 500 kg, 1 kg = 280 Kč	420 000	501	112.1
28.2.	Proúčtování odchylek za únor	-750	501	112.2
17.3.	Nákup chmelu – 4 000 kg, 1 kg = 280 Kč	1 120 000	112.1	321
20.3.	Spotřeba chmelu – 3 500 kg, 1 kg = 280 Kč	980 000	501	112.1
31.3.	Proúčtování odchylek za březen	-194,44	501	112.2

Zdroj: Vlastní zpracování

Pevná skladová cena 1 kg chmelu (Žatecký pol. červeňák) je ve výši 280 Kč.

Účet 112.1 – materiál na skladě v pevné skladové ceně

Účet 112.2 – odchylka, která vznikla mezi pořizovací cenou a pevnou skladovou cenou

Účetní případ 31.1.

- koeficient odchylky: $\frac{-2\,000}{1\,120\,000} = -0,001785714286$
- výše odchylky = $-0,001785714286 * 560\,000 = -1\,000$ Kč

Účetní případ 28.2.

- koeficient odchylky: $\frac{-1\,000}{560\,000} = -0,001785714286$
- výše odchylky = $-0,001785714286 * 420\,000 = -750$ Kč

Účetní případ 31.3.

- koeficient odchylky: $\frac{-250}{1\,260\,000} = -0,0001984126984$
- výše odchylky = $-0,0001984126984 * 980\,000 = -194,44$ Kč

Celkové náklady vyskladněného chmelu: **1 958 055,56 Kč**.

Konečný stav chmelu na skladě: **280 000 Kč**.

13.2.4 Zhodnocení jednotlivých metod oceňování

Volba způsobu oceňování záleží vždy na dané účetní jednotce. Obecně platí, že pro podnik je nejvýhodnější ta metoda, jež přinese nejvyšší náklady, aby byl nízký základ pro výpočet daňové povinnosti, a tím tedy nízká daň z příjmů. Určení této metody není vždy lehké a jednoznačné. Záleží také na mnoha jiných faktorech, např. na období, ve kterém jsou metody porovnávány, či na vývoji cen na trhu.

Účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. oceňuje nakupované zásoby při vyskladnění pomocí metody FIFO. Dříve tyto zásoby oceňovala pomocí váženého proměnlivého aritmetického průměru. Každá metoda oceňování zásob má své výhody a nevýhody, nicméně ale lze říci, že pokud nedojde k markantním výkyvům v ekonomice či pokud se na skladě nebudou hromadit neprodejně zásoby s výrazně odlišnou cenou, z dlouhodobého hlediska na výši nákladů jednotlivé metody oceňování nemají vliv. Může dojít pouze k časovému posunu daňové povinnosti. V uvedených ukázkách je však tento posun zanedbatelný.

Pro metodu FIFO je charakteristické, že nejdříve nakoupené zásoby jsou spotřebované jako první. Tato metoda má tendenci přibližovat rozvahové ocenění zásob současným cenám na trhu (za předpokladu, že se zásoby dlouho nehromadí na skladě). Výhodou je, že výpočet ceny vyskladněných zásob je jednoduchý a vzhledem k tomu, že dochází ke spotřebě nejstarších zásob, snižuje se možnost jejich odepsání. Naopak nevýhodou je, že se neustále musí sledovat počet kusů zásob, které jsou oceněné určitou pořizovací cenou, tzn. že tato metoda je náročnější na skladovou evidenci.

Metoda proměnlivého aritmetického průměru je ideální v případě, kdy dochází k velkým výkyvům v pořizovacích cenách zásob. Pro tuto metodu je typické, že po každém přírůstku zásob se musí vypočítat nová průměrná cena, která se použije pro ocenění úbytku zásob. Z tohoto důvodu je metoda o něco pracnější, ale zároveň přehlednější a jednodušší na evidenci, protože se nemusí evidovat konkrétní pořizovací cena každé zásoby.

Nakoupené zásoby při vyřazení lze také ocenit pomocí pevné skladové ceny s odchylkou. Tato metoda je vhodná tehdy, kdy pořizovací cena nevykazuje příliš velké výkyvy

při nákupu jednotlivých druhů zásob. Nevýhodou této metody je, že účetní jednotka musí účet zásob rozdělit na dva analytické účty. První analytický účet zachycuje pevnou skladovou cenu zásoby a druhý zachycuje odchylku (neboli oceňovací rozdíl), jež vznikne mezi pořizovací a pevnou skladovou cenou. Při účtování vyskladněných zásob musí účetní jednotka zaúčtovat nejenom spotřebu těchto zásob, ale i rozpuštění odchylky, které se také účtuje do nákladů. Tato metoda není náročná na skladovou evidenci, protože cena naskladněných a vyskladněných zásob je stejná. Výpočet pro ocenění úbytku zásob je jednoduchý, ale výpočet odchylky (oceňovacího rozdílu) je o něco složitější.

14 Evidence zásob

14.1 Syntetická a analytická evidence

Ve vybrané účetní jednotce je evidence zásob zachycena v 1. účtové třídě – Zásoby, která se dále člení na účtovou skupinu 11 – Materiál, 12 – Zásoby vlastní výroby, 13 – Zboží, 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby a 19 – Opravné položky k zásobám. K evidenci zásob jsou používány syntetické účty a k nim příslušné analytické účty. Jelikož má daný podnik mnoho druhů zásob, pro lepší přehlednost a orientaci používá řadu analytických účtů.

V případě pořízení materiálu je využíván kalkulační účet 111 – Pořízení materiálu, který je analyticky členěn podle toho, zda bude materiál uložen na skladě v Havlíčkově Brodě či na skladě v Hradci Králové. Materiálové zásoby na skladě se analyticky člení podle toho, o jaký druh materiálu se jedná. V následující tabulce je uvedena ukázka.

Tabulka 8: Ukázka analytických účtů u materiálových zásob

Číslo účtu	Název účtu
112.010	Základní materiál – ječmen
112.020	Základní materiál – chmel a chmelový extrakt
112.030	Základní materiál – cukr
112.100	Základní materiál – polotovary, slad
112.200	Pomocný materiál – korunkové uzávěry
112.202	Pomocný materiál – etikety
112.203	Pomocný materiál – nevratné láhve
112.204	Pomocný materiál – kartony
112.205	Pomocný materiál – lepidlo

Zdroj: Vlastní zpracování

V případě pořízení zboží je využíván kalkulační účet 131 – Pořízení zboží, který se dále analyticky člení podle místa uložení. Zboží na skladě je taktéž analyticky členěno podle místa uložení daného zboží. Zásoby vlastní výroby jsou analyticky členěny dle jejich druhu.

14.2 Program QTREE-BP C/S

V dané účetní jednotce je evidence zásob zachycena v účetním programu KARAT a zejména v systému QTREE-BP C/S. Jedná se o výrobní program, jež zachycuje, shromažďuje a organizuje informace o hotových výrobcích, meziproduktech a surovinách.

System napomáhá k identifikaci výrobních dávek ve všech fázích procesu výroby a eviduje jejich časové i objemové návaznosti.

Výrobní program se skládá ze základního modulu nazvaného Číselníky, kde jsou na-definované jednotlivé receptury, tzn. jaké suroviny jsou použity pro výrobu konkrétního druhu piva. U jednotlivých surovin je označeno jejich množství, šarže produktu, datum pořízení a místo, kde byly suroviny uloženy. Mimo toho se systém skládá z výrobních středisek jako je Varna, CKT – Spilka, CKT – Sklep, Filtrace a Stáčírna. V jednotlivých výrobních úsecích je zachycena evidence výrobních dávek, spotřeba surovin a pohyby jednotlivých výrobních dávek v rámci středisek. V posledním středisku Stáčírna jsou už zachyceny konkrétní výrobky piva, které jsou označeny číslem výrobní dávky. U každého výrobku lze zobrazit tzv. strom výroby, jež zobrazuje celkový průběh výroby daného výrobku, např. jaké suroviny a jejich množství bylo použito, v jaké várce byl výrobek vyroben, kdy a jak probíhaly jednotlivé pohyby ve výrobních střediscích apod.

Na konci měsíce pověřená osoba provede export všech výrobních středisek z výrobního programu QTREE do účetního programu KARAT. Po exportu se teprve v účetním programu z jednotlivých druhů skladů odepíše spotřeba všech surovin a materiálu. Jelikož se ve výrobním programu při výrobě piva zaznamenává datum spotřeby všech zásob, odpis těchto zásob v účetním programu neproběhne ke dni exportu, ale ke dni skutečné spotřeby.

Výrobní program QTREE-BP C/S je výhodný v tom, že z něho lze zjistit mnoho informací, např. jaký druh piva a jeho množství (v hektolitrech) bylo vyrobeno za dané období, kolik bylo za dané období zpracováno základních surovin nebo kolik se za dané období spotřebovalo ostatního materiálu (chemie, etiket či korunkových uzávěrů). Naopak nevýhodou je to, že tento program není jednoduchý, je velice pracný a export dat do účetního programu je prováděn pouze měsíčně. V průběhu měsíce tedy nelze v účetním programu vidět, jaký je momentální stav zásob na jednotlivých skladech. Aktuální stav lze zjistit pouze k poslednímu dni minulého měsíce. Účetní jednotka by měla zvážit možnost využití jednoduššího výrobního programu, který bude více napojen na program účetní a export dat bude prováděn častěji.

14.3 Skladování

Vybraný pivovar vlastní dva sklady. Hlavní sklad je zřízen přímo v areálu dané účetní jednotky, tedy v Havlíčkově Brodě, a druhý sklad, sloužící jako sklad distribuční, je umístěn v Hradci Králové. Hlavní sklad se skládá z několika dílčích skladů, např. sklad materiálu na výrobu piva – QTREE a chemie, sklad materiálu na výrobu piva – varna, sklad materiálu na výrobu piva – lahvozna, sklad materiálu pro údržbu, sklad hotové výroby apod. Každý dílčí sklad má v účetním programu své specifické označení, např. sklad materiálu na výrobu piva – QTREE a chemie je označen jak MATVYR, sklad materiálu na výrobu piva – varna je označen jako MATVYR6, sklad materiálu na výrobu piva – lahvozna je označen jako MATVYR4, sklad hotové výroby je označen jako VYRH apod.

Fyzickou skladovou evidenci, tedy fyzické skladové karty zásob, účetní jednotka nevede. Skladové karty jako takové nejsou vedeny ani v účetním programu. Pivovar jako náhradu za skladní karty používá tzv. nomenklatury, které obsahují:

- označení nomenklatury,
- název zásoby,
- označení skladu, kde se zásoba nachází,
- skupinu nomenklatury, což je nadřazená skupina dané nomenklatury,
- měrnou jednotku,
- aktuální stav,
- účet,
- ocenění.

Pokud účetní jednotka nakoupí určitou zásobu, tak se o toto množství navýší nomenklatura, která je určena pro tento konkrétní druh zásoby. V případě spotřeby zásoby se její množství na konkrétní nomenklaturě naopak sníží. Jestliže se nakoupí zásoba, jejíž nomenklatura ještě není v podniku zavedena, musí se pro ni vytvořit nomenklatura nová. Nomenklatura se skládá z písmen a číslic, které vystihují konkrétní zásobu, např. nomenklatura DB1ZA0S20A, která označuje sud nealkoholického piva s objemem 20 l, který je naplněn vlastním pivem.

Příjem zásob na jednotlivé sklady zachycují příjemky, které jsou vytvořeny účetním programem. Obsahují číslo dokladu, číslo objednávky (na jejímž základě jsou příjemky

vytvořeny), název dodavatele, datum přijetí zásoby, sklad pro danou zásobu, název zásoby, pořadové číslo, množství a cenu zásoby. Pokud se jedná o zásoby, které přijdou na paletách, tak se musí zvlášť udělat příjemka na dané zásoby a zvlášť příjemka na palety, protože každá zásoba pivovaru jde na svůj příslušný sklad. Výdej zásob ze skladů naopak zachycují výdejky, které jsou opět vytvořeny účetním programem.

V průběhu účetního období často dochází k přesunu materiálu na výrobu piva mezi jednotlivými sklady. V účetní jednotce platí, že všechny materiál na výrobu piva je nejdříve na základě příjímky přijímán na sklad materiálu na výrobu piva – QTREE a chemie. Později je však tento materiál převeden na sklad konkrétního výrobního střediska, kde je materiál spotřebován, tzn. že se udělá výdejka materiálu z prvního skladu a příjemka materiálu na sklad druhý. Z tohoto důvodu by bylo vhodné, kdyby účetní jednotka přijímala materiál na výrobu piva ihned na příslušný sklad výrobního střediska. Nechoázelo by tak k pozdějšímu přesunu materiálu, a tudíž by se nemusela navíc vystavovat výdejka a příjemka.

15 Inventarizace zásob

Dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je každá účetní jednotka povinna alespoň jednou za účetní období provádět inventarizaci, pomocí níž zjišťuje skutečný stav majetku a závazků, který porovná se stavem účetním. Jestliže se skutečný stav nerovná se stavem účetním, vzniká inventarizační rozdíl, který je následně zaúčtován v podobě manka, nebo v podobě přebytku.

Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. provádí inventarizaci zásob ke konci účetního období, tzn. k 31.12. Inventarizace je prováděna na základě příkazu vedení. Vždy je nutné počkat do okamžiku, než proběhne export dat z výrobního programu QTREE do účetního programu KARAT, aby účetní jednotka získala aktuální stav zásob.

Inventarizace začíná fyzickou inventurou, během níž se zjistí skutečný stav zásob na skladě. Tyto zjištěné stavy zásob jsou v průběhu inventury zaznamenávány do inventurních soupisů. Na každý sklad je pověřena komise, která se obvykle skládá z předsedy komise a ze dvou členů komise. Při inventuře je také nutná účast pověřeného pracovníka za daný sklad. Nejvyšší odpovědnost za provedení inventury má předseda komise. Jestliže je fyzická inventura ukončena, pověřená komise převede zjištěné stavy zásob do účetního programu KARAT. Pokud se skutečný stav zásob nerovná účetnímu stavu zásob, je ihned vidět rozdíl a automaticky je vygenerovaná příjemka či výdejka na danou zásobu, podle toho, zda vznikne manko či přebytek.

Po provedení inventarizace se na každý sklad vyhotoví inventarizační zápis, který obsahuje název skladu, pracoviště – Havlíčkův Brod či Hradec Králové, jméno odpovědného pracovníka, složení inventarizační komise, datum zahájení inventarizace, datum ukončení inventarizace, způsob zjištění skutečného stavu, výsledky inventury a podpis předsedy a členů komise. Součástí inventarizačního zápisu je prohlášení odpovědného pracovníka za daný sklad, který prohlašuje, že inventura zásob byla provedena za jeho účasti a se zjištěnými stavy souhlasí.

16 Účtování zásob

Ve společnosti Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. je účetnictví vedeno externí firmou BDO CA s.r.o., která zaměstnává tři účetní, jež zpracovávají účetnictví v této vybrané účetní jednotce. Oddělení účtárny je zřízeno v administrativní budově, která se nachází v areálu pivovaru.

Účetní jednotka pracuje v účetním programu KARAT, uplatňuje kalendářní rok a zásoby účtuje způsobem A. Pro tento způsob je charakteristické, že v průběhu účetního období daná účetní jednotka zaznamenává vynaložené výdaje na pořízení zásob (nákupem či vlastní výrobou) na příslušné majetkové účty zásob (jedná se o účty účtové skupiny 11 – Materiál, skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby a skupiny 13 – Zboží). Na tyto účty vstupuje pořizovací cena zásob, kterou tvoří cena pořízení a náklady související s pořízením. Jak již už bylo zmíněno, daná společnost za související náklady s pořízením zásob považuje pouze dopravu, ostatní náklady jsou zaúčtovány na příslušné nákladové účty. V průběhu účetního období účetní jednotka účtuje příjemky a výdejky. Do nákladů zásoby vyúčtuje až v okamžiku jejich skutečné spotřeby, pohybu či prodeje.

16.1 Pořízení zásob nákupem

V následující tabulce je uvedena ukázka, jak vybraná účetní jednotka účtuje pořízení zásob od dodavatele. Pro zobrazení ukázky je vybrán účetní případ, který nastal v průběhu účetního období 2019, a to nákup hydroxidu sodného perličky 2 400 kg. Tento druh chemie je používán k sanitacím ve výrobních střediscích. Chemie je nakupována ve větším množství, která většinou do pivovaru přijde na paletě. V uvedeném příkladu se jedná o dvě palety.

Použité účty:

- 111.122 – Pořízení materiálu Havlíčkův Brod,
- 111.500 – Pořízení materiálu – párování,
- 112.405 – Chemie,
- 112.822 – Palety,
- 321.100 – Dodavatelé tuzemsko,
- 343.119 – DPH vstup tuzemsko – 21 % základní sazba,
- 395.310 – Spojovací účet – přesuny mezi sklady,
- 501.160 – Spotřeba chemie.

Tabulka 9: Účtování materiálu pořízeného od dodavatele

Účetní případ	Text	Cena (Kč)	Zaúčtování	
			Má dáti	Dal
1	Faktura přijatá – hydroxid sodný perličky 2400 kg (1 kg = 23,4 Kč) + dvě EURO palety (1 ks = 250 Kč)			
	a) zdanitelné plnění	56 660,00	111.122	321.100
	b) DPH 21 %	11 898,60	343.119	321.100
2	Převod na spojovací účet			
	a) hydroxid sodný perličky - 2400 kg	56 160,00	111.500	111.122
	b) paleta – 2 ks	500,00	111.500	111.122
3	Příjem zásob na sklad			
	a) hydroxid sodný perličky - 2400 kg	56 160,00	112.405	111.500
	b) paleta – 2 ks	500,00	112.822	111.500
4	Převod mezi sklady			
	a) výdej ze skladu MATVYR	56 160,00	395.310	112.405
	b) příjem na sklad MATVYR4	56 160,00	112.405	395.310
5	Výdej hydroxidu sodného 100 kg	2 340,00	501.160	112.405

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že daná účetní jednotka v průběhu účetního období účtuje pořízení materiálu od dodavatele (v částce bez DPH) vždy na stranu Má dáti na kalkulační účet 111 – Pořízení materiálu, který je analyticky členěn podle místa uložení materiálu, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 321 – Dodavatelé, jenž je také analyticky rozčleněn, a to podle toho, zda se jedná o tuzemského či zahraničního dodavatele. Částku DPH z pořizovací ceny materiálu účetní jednotka účtuje na stranu Má dáti na účet 343 – Daň z přidané hodnoty souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 321 – Dodavatelé. Účet 343 – Daň z přidané hodnoty je analyticky rozčleněn dle sazby DPH, dle uplatnění DPH (vstup/výstup) a dle toho, jestli je zásoba pořízena ze zahraniční či z tuzemska. Mnohdy u nakupovaných zásob jsou také vyčísleny vedlejší pořizovací náklady, které se v uvedeném příkladu neobjevují. Pokud by se jednalo o dopravu, zaúčtovala by se stejným způsobem jako je zaúčtována částka zdanitelného plnění a dále by se stala součástí pořizovací ceny nakoupených zásob, tzn. že by byla součástí převedené výše zásob na sklad. Pokud by se jednalo o jiné vedlejší pořizovací náklady, účetní jednotka by je zaúčtovala na příslušný nákladový účet a do pořizovací ceny zásoby by nevstupovaly.

Většinou u nakupovaných zásob je součástí fakturované částky více druhů zásob, jež se musí od sebe oddělit a zaúčtovat na příslušný majetkový účet zásob. V uvedeném příkladu se jedná o zásobu chemie a palety. Z tohoto důvodu účetní jednotka účtuje převod jednotlivých druhů zásob na spojovací účet, a to tak, že každou zásobu zaúčtuje zvlášť na stranu Má dáti na spojovací účet 111.500 – Pořízení materiálu – párování souvztažným zápisem na stranu Dal na kalkulační účet, který byl použit při zaúčtování pořízené zásoby. Po tomto kroku teprve účetní jednotka na základě příjímky zaúčtuje jednotlivé částky zásob na stranu Má dáti na účet 112 – Materiál na skladě, který je analyticky členěn podle druhu zásoby, souvztažným zápisem na stranu Dal na spojovací účet 111.500 – Pořízení materiálu – párování.

V průběhu účetního období velice často nastává situace, kdy dochází k převodu materiálu mezi jednotlivými sklady. Jak již bylo zmíněno, účetní jednotka má hlavní sklad rozdělen na několik dílčích skladů, které mají svůj specifický název. V dané účetní jednotce je materiál na výrobu piva nejdříve přijímán na sklad, který je nazýván jako sklad materiálu na výrobu piva – QTREE a chemie, označen jako MATVYR. Později je však tento materiál převeden na sklad konkrétního výrobního střediska, kde je materiál spotřebován. V uvedeném příkladu je to tak, že hydroxid sodný se převádí z uvedeného skladu na sklad materiálu na výrobu piva – lahovna, označen jako MATVYR4. Účetní jednotka tedy nejprve zaúčtuje výdej materiálu z prvního skladu, a to na stranu Má dáti na účet 395.310 – Spojovací účet – přesun mezi sklad souvztažným zápisem na stranu Dal na příslušný analytický účet 112 – Materiál na skladě. Poté zaúčtuje příjem materiálu na druhý sklad, a to opačným způsobem, než jak je zaúčtován jeho výdej ze skladu prvního. Jelikož má daná účetní jednotka účet 112 – Materiál na skladě členěn analyticky dle druhu, tím je převod materiálu mezi sklady zaúčtován zrcadlově na stejných účtech. Nedojde ke změně velikosti zásob na účtu materiálu, protože dojde pouze ke změně umístění dané zásoby. Označení skladu, ze kterého se převádí a na který sklad je převod proveden, je na příjemce a výdejce.

Pokud účetní jednotka spotřebuje materiál na konkrétním výrobním středisku, tato spotřeba je zaznamenána do výrobního programu QTREE. Po měsíčním exportu dat z výrobního programu do programu účetního je v účetním programu zpětně ke skutečnému datu spotřeby proveden odpis materiálu, a to tak, že výdej materiálu se zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 501 – Spotřeba materiálu, jenž je analyticky členěn podle druhu zásoby, souvztažným zápisem na stranu Dal na příslušný analytický účet 112 – Materiál

na skladě. Částka, která se při spotřebě materiálu odepíše, je stanovena oceněním FIFO. V dané účetní jednotce se nachází obaly jako jsou sudy, bedny, lahve, plechovky a palety. Do spotřeby se dávají pouze plechovky a některé druhy lahví. Ostatní obaly se do spotřeby nedávají, protože jsou zálohované.

Vybraná účetní jednotka se ještě dosud nesešla s aktivací vnitropodnikových služeb, ale setkala se s aktivací materiálu a zboží, konkrétně u materiálu vlastní výroby – u sladu. Aktivaci tohoto materiálu účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 111 – Pořízení materiálu, který je členěn analyticky, souvztažným zápisem na účet 587.100 – Aktivace materiálu a zboží. Od druhé poloviny roku 2019 však vlastní slad nevyrábí, ale pouze nakupuje, tzn. že nyní aktivaci materiálu a zboží neúčtuje.

V průběhu účetního období nastává také situace, kdy účetní jednotka některý druh materiálu prodá. Prodej materiálu účetní jednotka zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 311 – Odběratelé, jenž je analyticky členěn podle toho, zda se jedná o odběratele ze zahraničí či z tuzemska, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 642 – Tržby z prodeje materiálu, jenž je analyticky členěn podle druhu materiálu.

Ze zjištěných poznatků vyplývá, že v dané účetní jednotce je zbytečné při pořízení zásob převádět jednotlivé druhy na spojovací účet 111.500 – Pořízení materiálu – párování, protože posléze dojde k zaúčtování zásob na účet 112 – Materiál na skladě, který je členěn dle druhu zásoby, tzn. že i zde dojde k rozčlenění celkové fakturované částky. Dále, jak již bylo zmíněno v kapitole Skladování, by bylo vhodné, aby účetní jednotka přijímala materiál na výrobu piva rovnou na sklad konkrétního výrobního střediska. Tím by nedocházelo k účetní operaci – převod mezi sklady.

16.2 Pořízení zásob vlastní činností

Účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. se zabývá zpracováním materiálu na nedokončenou výrobou (rozpracované pivo a rozpracovaný slad), a poté na hotové výrobky (hotové pivo). Do první poloviny roku 2019 v pivovare vznikaly i polotovary, mezi které patřil slad vlastní výroby. V průběhu účetního období účetní jednotka účtuje o přírůstcích i úbytcích zásob vlastní výroby. Pro účtování těchto zásob je stanovena účtová skupina 12 – Zásoby vlastní výroby, v níž si účetní jednotka stanovila potřebné syntetické a analytické účty. Pro změnu stavu zásob, jež si účetní jednotka sama vytváří, je dána účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činností.

V následující tabulce je poskytnut náhled, jak vybraná účetní jednotka účtuje zásoby vlastní výroby.

Použité účty:

- 121.200 – Rozpracované pivo,
- 123.122 – Pivo Havlíčkův Brod,
- 311.100 – Krátkodobí odběratelé – tuzemsko,
- 343.219 – DPH výstup tuzemsko – 21 % základní sazba,
- 581.200 – Změna stavu rozpracovaného piva,
- 583.100 – Změna stavu vlastní výroby piva,
- 601.110 – Tržby za pivo sudové – tuzemsko.

Tabulka 10: Účtování zásob vlastní výroby

Účetní případ	Text	Zaúčtování	
		Má dáti	Dal
1	Přírůstek nedokončené výroby (rozpracované pivo)	121.200	581.200
2	Úbytek nedokončené výroby (rozpracované pivo)	581.200	121.200
3	Přírůstek hotových výrobků (hotové pivo)	123.122	583.100
4	Faktura vystavená		
	a) zdanitelné plnění	311.100	601.110
	b) DPH 21 %	311.100	343.219
5	Úbytek hotový výrobků (hotové pivo)	583.100	123.122

Zdroj: Vlastní zpracování

Změnu stavu nedokončené výroby a hotových výrobků účetní jednotka účtuje opět na základě výrobního programu QTREE, tzn. že k zaúčtování přírůstku a úbytku nedokončené výroby i hotových výrobků dochází až po exportu dat z výrobního programu do programu účetního. Po tomto přesunu informací účetní jednotka zaúčtuje celkový měsíční přírůstek rozpracovaného piva na stranu Má dáti na účet 121.200 – Rozpracované pivo, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 581.200 – Změna stavu rozpracovaného piva a celkový měsíční úbytek rozpracovaného piva účtuje na stejné účty zrcadlově. Rozpracovaný slad účetní jednotka účtuje stejně jako rozpracované pivo, akorát použije účet 121.100 – Rozpracovaný slad a účet 581.100 – Změna stavu rozpracovaného sladu. Hotové pivo je následně zaúčtováno na stranu Má dáti na účet 123 – Výrobky souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 583.100 – Změna stavu vlastní výroby piva. Účet 123 – Výrobky je analyticky členěn podle toho, jestli je pivo určeno na hlavní sklad

v Havlíčkově Brodě, nebo jestli je určeno na distribuční sklad v Hradci Králové. V okamžiku, kdy dojde k prodeji piva, které se většinou prodává na fakturu, účetní jednotka účtuje fakturovanou částku bez DPH na stranu Má dáti na účet 311 – Odběratelé souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 601 – Tržby za vlastní výrobky, který se analyticky člení dle toho, jestli je to pivo sudové, cisternového, lahvové či plechovkové a dle toho, jestli je pivo prodáváno v tuzemsku či zahraničí. Částka DPH je zaúčtována na stranu Dal na příslušný analytický účet 343 – Daň z přidané hodnoty souvztažným zápisem na příslušný analytický účet 311 – Odběratelé. Po prodeji hotového piva musí dojít k zaúčtování úbytku hotových výrobků, a to na stranu Má dáti na účet 583.100 – Změna stavu vlastní výroby piva souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 123 – Výrobky. Co se týče polotovarů, tak ty účetní jednotka od druhé poloviny roku 2019 neúčtuje. Dříve však k jejich zaúčtování používala účet 122.100 – Slad vlastní výroby a účet 582.100 – Změna stavu vlastní výroby sladu.

16.3 Nevyfakturované dodávky zásob a zásoby na cestě

V účetní jednotce na konci účetního období mohou nastat neobvyklé situace, jimiž jsou nevyfakturované dodávky zásob či zásoby na cestě. Vybraná účetní jednotka dbá na to, aby tyto účetní operace na konci účetního období nenastaly, a proto se s nimi ještě dosud nesetkala. Pro případ, kdyby v účetní jednotce tyto situace nastaly, je v následujících tabulkách zobrazen možný způsob účtování.

Použité účty:

- 111.122 – Pořízení materiálu Havlíčkův Brod,
- 112.030 – Základní materiál – cukr,
- 119.122 – Materiál na cestě Havlíčkův Brod,
- 321.100 – Dodavatelé tuzemsko,
- 343.119 – DPH vstup tuzemsko – 21 % základní sazba,
- 389.222 – Nevyfakturované dodávky materiálu a zboží Havlíčkův Brod.

Tabulka 11: Účtování nevyfakturované dodávky materiálu

Účetní případ	Text	Cena (Kč)	Účtování	
			Má dáti	Dal
V PRŮBĚHU ÚČETNÍHO OBDOBÍ				
1	Příjemka – nákup cukru	256 000,00	112.030	111.122
NA KONCI ÚČETNÍHO OBDOBÍ				
2	Odhadnutá výše nevyfakturovaného cukru	256 000,00	111.122	389.222
V NOVÉM ÚČETNÍM OBDOBÍ				
3	Faktura přijatá – nákup cukru			
	a) zdanitelné plnění	254 600,00	389.222	321.100
	b) DPH 21 %	53 466,00	343.119	321.100
4	Doúčtování zůstatku u dohadné položky	1 400,00	389.222	112.030

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 12: Účtování materiálu na cestě

Účetní případ	Text	Cena (Kč)	Účtování	
			Má dáti	Dal
V PRŮBĚHU ÚČETNÍHO OBDOBÍ				
1	Faktura přijatá – nákup cukru			
	a) zdanitelné plnění	448 600,00	111.122	321.100
	b) DPH 21 %	94 206,00	343.119	321.100
NA KONCI ÚČETNÍHO OBDOBÍ				
2	Nedoručený fakturovaný cukr	448 600,00	119.122	111.122
V NOVÉM ÚČETNÍM OBDOBÍ				
3	Příjemka – doručení fakturovaného cukru	448 600,00	112.030	119.122

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedených tabulek vyplývá, že pro nevyfakturovanou dodávku materiálu by účetní jednotka použila účet 389.222 – Nevyfakturované dodávky materiálu a zboží Havlíčkův Brod, pro materiál na cestě by použila účet 119.122 – Materiál na cestě Havlíčkův Brod. Analytické účty nevyfakturovaných dodávek a účty materiálu na cestě jsou členěny dle toho, do jakého skladu jsou dodávky materiálu uloženy.

16.4 Inventarizační rozdíly

Vybraná účetní jednotka se také občas setkává s účtováním inventarizačních rozdílů. Pivovar má pro etikety a korunkové uzávěry stanovenou normu úbytku, a to ve výši 5 % ze stavu uvedeného v účetním programu. Pro ostatní materiál, jako je chmel, slad, chemie

či cukr, žádnou normu úbytku stanovenou nemá. Pokud tedy u toho typu materiálu na konci účetního období nastane situace, že skutečný stav zásob je nižší než stav účetní, účetní jednotka tento rozdíl účtuje jako vznik manka nad normu. Manko nad normu a přebytek u ostatních druhů zásob vzniká velmi výjimečně. Každá pověřená osoba, jež je odpovědná za daný sklad, v průběhu účetního období dbá na to, aby tyto rozdíly na konci účetního období nenastaly. Dále má pivovar také stanovenou normu tzv. rozbitného, která činí 1 510 lahví na měsíc. I když se jedná o normu měsíční, odpis v účetním programu probíhá za čtvrtletí.

Pokud účetní jednotka nalezne inventarizační rozdíl – přebytek, jeho výši zaúčtuje na stranu Má dáti na příslušný analytický účet 112 – Materiál na skladě, popřípadě na účet 121 – Nedokončená výroba či na účet 123 – Výrobky, souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 648.750 – Inventurní přebytky. Pokud vznikne inventarizační rozdíl – manko do normy, jeho výši zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 501.230 – Ztráty do normy, popřípadě na příslušný analytický účet 581 – Změna stavu nedokončené výroby či 583 – Změna stavu výrobků, souvztažným zápisem na stranu Dal na příslušný analytický účet 112, popřípadě na účet 121 či 123. Jestliže vznikne inventarizační rozdíl – manko nad normu, účetní jednotka tuto částku zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 548.750 – Ostatní náklady (inventurní rozdíly) souvztažným zápisem na stranu Dal na příslušný analytický účet 112, popřípadě na účet 121 či 123. V případě, že vzniklé manko nad normu je předepsáno odpovědné osobě k úhradě, účetní jednotka tuto částku zaúčtuje na stranu Má dáti na účet 335.700 – Pohledávky za zaměstnance (manka a škody) souvztažným zápisem na stranu Dal na účet 648.700 – Ostatní výnosy.

Vzhledem k tomu, že účetní jednotka má normu úbytku stanovenou pouze pro etikety a korunkové uzávěry, bylo by dobré, aby do vnitropodnikové směrnice také stanovila normu úbytku i pro ostatní typy materiálu, např. pro chmel, slad, cukr, chemie, protože u toho typu materiálu vzniklý inventarizační rozdíl (manko) nepředepisuje pověřené osobě k úhradě, což znamená, že účetní jednotce vzniká daňově neuznatelný náklad. Kdyby však normu úbytku účetní jednotka stanovila, do výše této normy by se jednalo o daňově uznatelný náklad, tzn. že by dosáhla menšího základu pro výpočet daně a následně by zaplatila menší daň z příjmů.

17 Řízení zásob

Řízení zásob je další důležitou činností ve vybrané účetní jednotce. Kvalita řízení zásob ovlivňuje hospodaření podniku. Účelem řízení je nalézt takovou výši zásob, která zabezpečí plynulý chod podniku a zároveň přinese minimální náklady. Kvůli vázání kapitálu by měla být velikost zásob v podniku co nejmenší, naopak kvůli zajištění plynulosti dodávek by měla být velikost zásob co největší. Cílem je nalézt kompromis mezi těmito hledisky.

Z rozhovoru se zaměstnanci účetní jednotky Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. vyplývá, že výši skladovaných zásob určí pověřená osoba za daný sklad, která na základě svého odhadu stanoví, jaké množství zásob je potřeba objednat. U základních surovin tuto potřebu stanoví sládek či podsládková. Požadavek předají pověřené osobě obchodního oddělení a ta určenou výši zásob objedná. V pivovaru není stanovena žádná výše minimální, maximální či pojistné zásoby. Není však stanovena ani optimální velikost dodávky. Nicméně však ale platí, že na jednotlivých skladech je vždy držena alespoň nějaká výše zásob, tzn. že nikdy nenastane situace, že by na skladě nebyla žádná zásoba. Dále také platí, že v sezóně (od dubna do září) je velikost všech skladovaných zásob největší, naopak mimo sezónu je výše zásob menší. Pivovar se však dosud nezabýval tím, jaká je výše skladovacích nákladů a jaká je výše finančních prostředků vázaných v zásobách. V dané účetní jednotce tedy není oblastí řízení zásob věnována náležitá pozornost. Způsob řízení zásob je shledán jako nedostačující, a proto by se pivovar na tuto oblast zásob měl více zaměřit a následně zvolit jiný způsob řízení.

17.1 Řízení zásob metodou JIT

Jako možný způsob řízení zásob by pivovar mohl zvážit použití metody JIT (Just-in-Time). Tato metoda zabraňuje plýtvání zásob v podniku, minimalizuje skladovací náklady a množství finančních prostředků vázaných v zásobách. Pro pivovar by to znamenalo, že by dostával materiál na výrobu výrobků až v okamžiku, kdy by ho skutečně potřeboval, tzn. že by nevytvářel téměř žádnou zásobu materiálu na skladě. Zásoby by udržoval na velmi krátký čas, třeba i na dobu několika hodin.

Výhodou by byla zejména minimalizace skladovacích nákladů, minimální objem držných zásob na skladě, menší potřeba skladovacího prostoru a také zlepšování rychlosti obratu zásob (zásoby by se za účetní období vícekrát přeměnily v jiné formy oběžného

majetku). Nevýhodou by však bylo zatížení dopravního systému, nutnost pečlivého plánování, nárůst objednacích i dodacích nákladů a možné kolísání dodacích lhůt. Největší problém by nastal v případě, pokud by došlo ke zpoždění dodávky materiálu. Jestliže by dodavatel nebyl schopný plnit dodávky právě včas, pivovar by tak musel zastavit výrobní proces. Vzhledem k tomu, že ale vyrábí nepřetržitě, není možné, aby tato situace nastala.

17.2 Řízení zásob metodou ABC

Jako další možnou metodu řízení zásob by pivovar mohl použít metodu ABC pro níž je charakteristické, že účetní jednotka rozčlení všechny zásoby do tří skupin (A, B, C) dle jejich podílu na hodnotě vyjádřené spotřeby zásoby či dle jejich důležitosti pro podnik.

Do skupiny A se řadí takové položky, jejichž hodnota se na celkové roční spotřebě podílí nejvíce. Pivovar by do této skupiny mohl zařadit chmel (neboli chmelové granule), zejména chmel Žatecký poloraný červeňák a chmel Sládek. Dále by sem zařadil nejpoužívanější slad, zejména Český a Mnichovský slad. Jelikož tyto dvě uvedené základní surovin (chmel a slad) jsou spotřebovávány nejvíce, pivovar by jim měl věnovat největší pozornost. Zásobám v této skupině by měl pečlivě stanovit optimální velikost dodávky, délku dodávkového cyklu a optimální počet dodávek. Zároveň by měl také určit minimální zásobu, pod níž by stav na skladě neměl nikdy klesnout, a maximální zásobu, kterou by stav zásob na skladě neměl přesáhnout.

Do skupiny B se obvykle řadí takové položky, jež jsou spotřebovávány méně než položky v předchozí skupině. Pivovar by do této skupiny měl zařadit ty zásoby, kterým se bude věnovat méně, tedy některé druhy chmelu a sladu, jenž jsou spotřebovávány v menším množství, např. chmel Vital, chmel Kazbek, slad karamelový, slad barevný. Dále by sem měl zařadit cukr, filtrační hmoty a chemii (kyseliny, hydroxidy, barviva). Zásoby v této skupině nemusí být tak pečlivě optimalizovány, nicméně pivovar by měl určit alespoň výši minimální, maximální a pojistné zásoby.

Do skupiny C patří ty položky, které jsou spotřebovávány nejméně. Pivovar by do této skupiny měl tedy zařadit takové zásoby, kterým bude věnovat nejmenší pozornost, např. obalový materiál (sudy, láhve), korunkové uzávěry, etikety, sanitační prostředky, úklidové prostředky apod. U těchto zásob postačí, když účetní jednotka jejich potřebu stanoví odborným odhadem.

17.3 Zhodnocení možných způsobů řízení zásob

Dle provedené analýzy ve vybrané účetní jednotce není oblast řízení zásob věnována dostačující pozornost. Z tohoto důvodu je vhodné, aby se pivovar na tuto oblast více zaměřil a následně zvolil jiný způsob řízení zásob.

Účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. by mohla zvážit řízení zásob dle metody JIT, tzn. že by zásoby neskladovala a dostávala by je až v okamžiku, kdy by je potřebovala. Tato metoda přináší určité výhody, ale naopak i řadu nevýhod (uvedené výše), které by mohly ohrozit výrobní chod pivovaru. Jelikož je metoda JIT také velmi náročná na organizaci a je vhodná pro výrobu v malých sériích či pro výrobu na objednávku, bylo by vhodné, aby pivovar touto metodou zásoby neřídil.

Pivovar by mohl také zásoby řídit tím způsobem, že by u každého druhu zásob určil optimální velikost dodávky, délku dodávkového cyklu a optimální počet dodávek. Zároveň by u každé zásoby určil výši minimální, maximální a pojistné zásoby. Vzhledem k tomu, že pivovar některé zásoby spotřebovává více a některé méně, není vhodné, aby všem druhům zásob věnoval stejnou pozornost, tzn. že tento způsob řízení zásob také pro účetní jednotku vhodný není.

Další možná metoda řízení zásob je metoda ABC, která rozdělí zásoby do jednotlivých skupin podle výše jejich spotřeby a dle jejich důležitosti. Tato metoda vychází z předpokladu, že by bylo zcela pracné a zároveň neúčelné, aby všem druhům zásob byla věnována stejná pozornost a u všech druhů zásob byla stanovena optimální velikost dodávky. Pro pivovar bude vhodné, když využije tuto metodu s výše uvedeným rozdělením zásob. Díky takto rozčleněným zásobám bude pivovar řídit nejenom velikost zásob na skladě, ale také skladovací náklady a množství finančních zdrojů vázaných v zásobách. Tato metoda napomůže k tomu, aby výše zásob zabezpečila plynulý chod podniku a zároveň přinesla nižší skladovací náklady, než jak je tomu ve vybrané účetní jednotce doposud.

18 Finanční analýza zásob

Ve vybrané účetní jednotce Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. je také podstatné věnovat náležitou pozornost oblasti financí podniku, tedy finanční analýze zásob. Je velmi důležité, aby pivovar prováděl finanční analýzu, protože tak zjistí a komplexně vyhodnotí svou finanční situaci, respektive finanční zdraví, a zároveň identifikuje své slabé a silné stránky.

Pro finanční analýzu zásob jsou významné ukazatele, jež jsou přímo na zásoby zaměřené. Jedná se o podíl zásob na oběžných aktivech a podíl zásob na celkových aktivech. Klíčovým ukazatelem je také rychlost obratu zásob a doba obratu zásob, které se řadí mezi ukazatele aktivity. Ukazatel rychlosti obratu zásob by měl být co nejvyšší, naopak ukazatel doby obratu zásob by měl být co nejnižší. Dalším ukazatelem je pohotová likvidita, která se řadí mezi ukazatele likvidity. Doporučená hodnota této likvidity se pohybuje okolo hodnoty 1. Mezi poslední vybrané poměrové ukazatele je zařazen podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech, podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb a podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech. Vývoj všech těchto uvedených ukazatelů v čase je zobrazen níže. Pro výpočty jsou použity účetní výkazy z účetních závěrek za posledních pět účetních období, tedy od roku 2014 do roku 2018. Výkazy za účetní období 2019 účetní jednotka neposkytla, protože se jedná o auditovanou společnost, tzn. že konečná data za toto období budou až později, tedy po provedení auditu.

18.1 Podíl zásob na oběžných aktivech

V účetní jednotce Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. od roku 2016 jsou zásoby po pohledávkách druhou největší položkou oběžných aktiv. V roce 2014 byly zásoby druhou nejobjemnější položkou po krátkodobém finančním majetku a v roce 2015 zásoby tvořily nejmenší část oběžných aktiv.

Tabulka 13: Podíl zásob na oběžných aktivech v roce 2014–2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Zásoby (v tis. Kč)	15 978	16 718	18 417	17 584	21 695
Oběžná aktiva (v tis. Kč)	63 209	87 069	92 257	92 163	67 452
Podíl zásob na oběžných aktivech (%)	25,278	19,201	19,963	19,079	32,164

Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 2: Podíl zásob na oběžných aktivech v roce 2014-2018



Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky a uvedeného grafu vyplývá, že v roce 2015 došlo k výraznému poklesu hodnoty ukazatele podílu zásob na oběžných aktivech oproti roku 2014. Nicméně v roce 2016 došlo k mírnému nárůstu, ale v roce 2017 nastal opět mírný pokles. V roce 2017 je hodnota ukazatele nejnižší, tedy 19,079 %. V roce 2018 dochází k výraznému vzrůstu (na 32,164 %), kdy hodnota ukazatele vzrostla o více jak polovinu hodnoty roku 2017. Tato změna nastala proto, protože účetní jednotka v roce 2018 nakoupila větší množství materiálu, které nebylo spotřebováno a zůstalo ležet na skladě, tzn. že oproti předchozím rokům se hodnota zásob více navýšila. Hodnota oběžných aktiv naopak výrazně klesla (z důvodu poklesu hodnoty pohledávek a peněžních prostředků v pokladně i na bankovních účtech). S ohledem na zabezpečení plynulosti chodu výroby by pro pivo-
var bylo vhodné snížit hodnotu ukazatele podílu zásob na oběžných aktivech, protože jeho snížení způsobí růst ukazatele rychlosti obrátu zásob a pokles ukazatele doby obrátu zásob, tzn. že dojde k pozitivnímu ovlivnění těchto dvou ukazatelů.

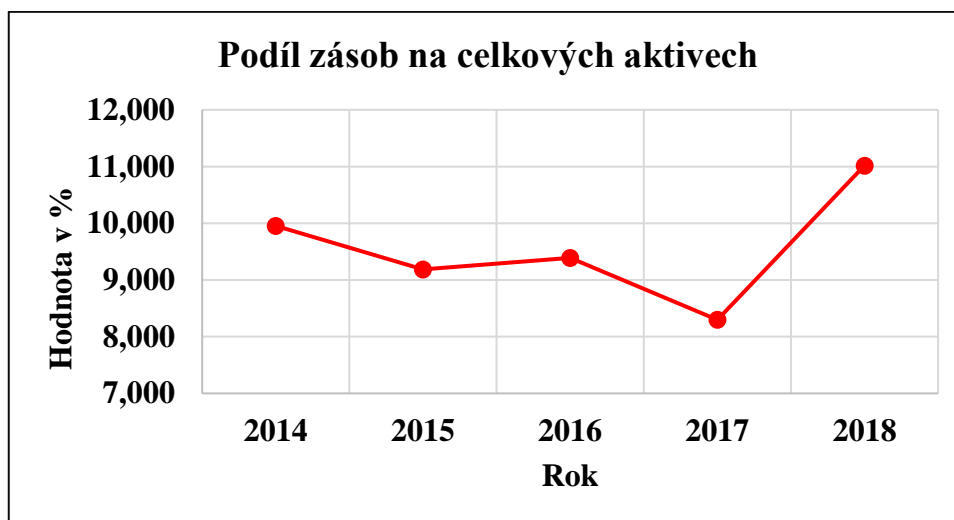
18.2 Podíl zásob na celkových aktivech

Tabulka 14: Podíl zásob na celkových aktivech v roce 2014–2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Zásoby (v tis. Kč)	15 978	16 718	18 417	17 584	21 695
Aktiva (v tis. Kč)	160 515	181 980	196 179	211 926	196 909
Podíl zásob na aktivech (%)	9,954	9,187	9,388	8,297	11,018

Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 3: Podíl zásob na celkových aktivech v roce 2014-2018



Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

V letech 2014-2018 má ukazatel podílu zásob na celkových aktivech podobný trend jako ukazatel podílu zásob na oběžných aktivech. Ukazatel podílu zásob na celkových aktivech také v roce 2015 vykazuje pokles oproti roku 2014, následně v roce 2016 nastává mírný růst a poté v roce 2017 dochází opět k poklesu. I u tohoto ukazatele je nejnižší hodnota v roce 2017, tedy 8,297 %, a nejvyšší hodnota v roce 2018, tedy 11,018 %. Ze stejného důvodu jako u ukazatele podílu zásobu na oběžných aktivech nastal největší výkyv v roce 2018. Je velmi důležité, aby pivovar předcházel značným změnám zásob, protože by tak mohl negativně ovlivnit ukazatel rychlost obratu zásob, dobu obratu zásob i velikost tržeb.

18.3 Rychlost obratu zásob

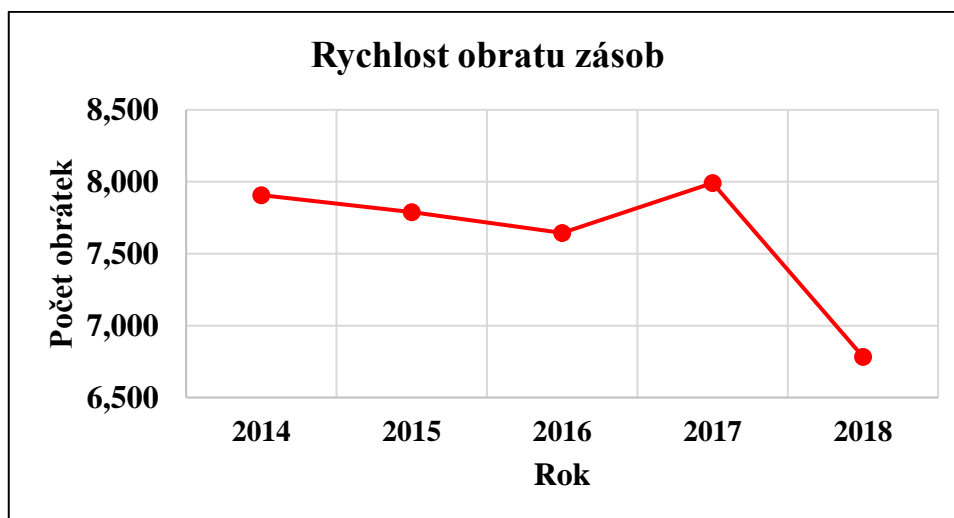
Ukazatel rychlosti obratu zásob vyjadřuje, kolikrát se přemění zásoby v jiné formy oběžného majetku až po prodej hotových výrobků a následný nákup zásob.

Tabulka 15: Rychlost obratu zásob v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Tržby (v tis. Kč)	126 352	130 223	140 809	140 523	147 181
Zásoby (v tis. Kč)	15 978	16 718	18 417	17 584	21 695
Rychlost obratu zásob	7,908	7,789	7,646	7,992	6,784

Zdroj: Rozvaha a výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 4: Rychlost obratu zásob v roce 2014-2018



Zdroj: Rozvaha a výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Účetní jednotka by se měla vždy snažit o to, aby u ukazatele rychlosti obratu zásob dosáhla vysoké hodnoty, tedy vysokého počtu obrátek za účetní období. Za sledované období 2014-2018 nejvyššího počtu obrátek zásob (7,992) dosáhla v roce 2017, nejnižšího počtu (6,784) dosáhla v roce 2018. Od roku 2014 až do roku 2016 počet obrátek klesal, ale tyto rozdíly jsou pouze nepatrné. V roce 2017 došlo k nárůstu hodnoty, avšak v roce 2018 došlo opět k poklesu. Tento pokles je způsoben tím, že v roce 2018 účetní jednotka nakoupila oproti předcházejícím rokům větší množství materiálu, které nebylo spotřebováno a zůstalo ležet na skladě, tzn. že se zvýšila hodnota zásob. Hodnota tržeb také vzrostla, a tudíž poklesla hodnota ukazatele rychlosti obratu zásob. Tento stav není pro účetní jednotku vhodný, a proto by se měla pečlivěji zaměřit na lepší řízení zásob.

18.4 Doba obratu zásob

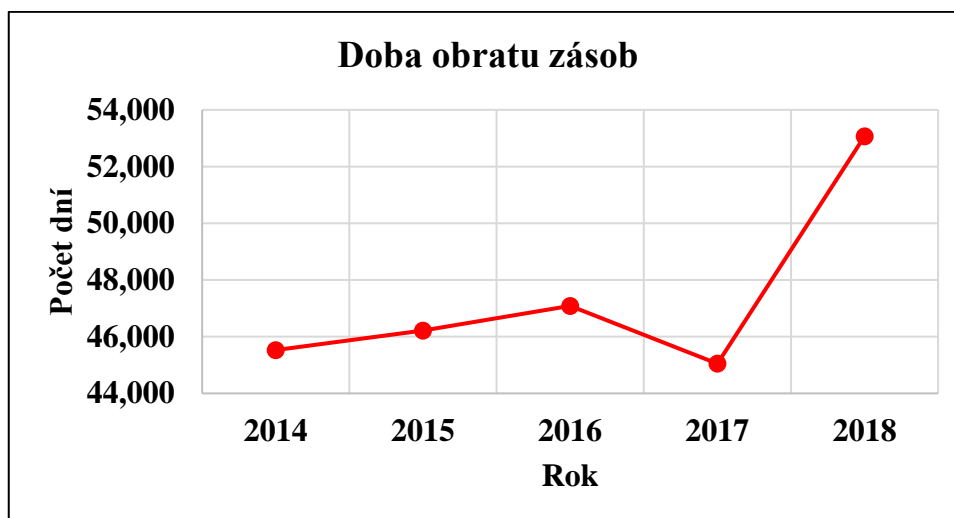
Ukazatel doby obratu zásob udává průměrný počet dnů, po které jsou zásoby v podniku vázány do doby jejich spotřeby či prodeje.

Tabulka 16: Doba obratu zásob v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Zásoby (v tis. Kč)	15 978	16 718	18 417	17 584	21 695
Tržby (v tis. Kč)	126 352	130 223	140 809	140 523	147 181
Počet dní	360	360	360	360	360
Doba obratu zásob	45,524	46,217	47,086	45,048	53,065

Zdroj: Rozvaha a výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 5: Doba obratu zásob v roce 2014-2018



Zdroj: Rozvaha a výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Účetní jednotka by se u ukazatele doby obratu zásob měla vždy snažit o co nejnižší hodnotu, tedy o co nejnižší počet dní, po které jsou zásoby v podniku vázány. Už z výsledků ukazatele rychlosti obratu zásob lze jednoduše odvodit, že za sledované období 2014-2018 je dosaženo nejnižší hodnoty (přes 45 dní) v roce 2017 a nejvyšší hodnoty (přes 53 dní) je dosaženo v roce 2018. Tento velký výkyv v roce 2018 vznikl ze stejného důvodu jako u ukazatele rychlosti obratu zásob, a to tím, že na skladě zůstalo větší množství nespotřebovaného materiálu a hodnota celkových tržeb také vzrostla. Ukazatel doby obratu zásob je vhodné porovnávat s konkurencí.

18.5 Pohotovostní likvidita

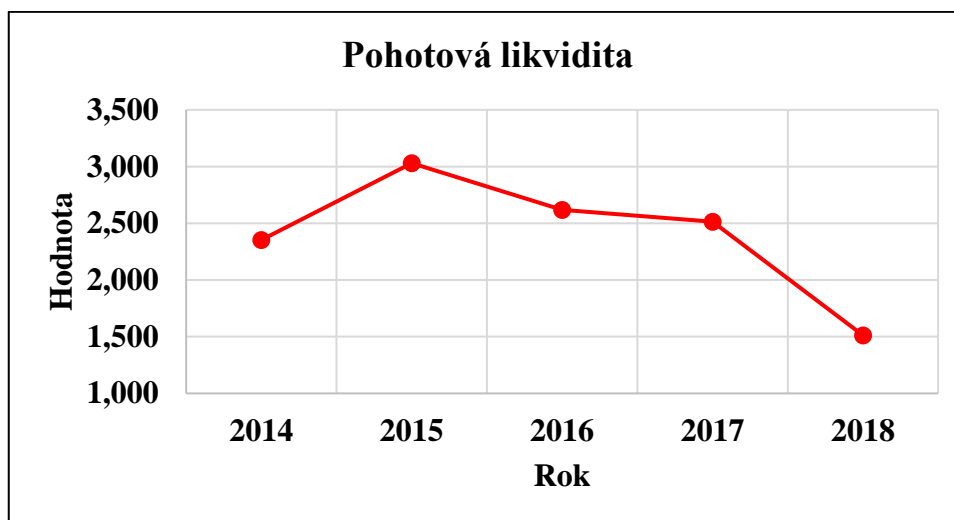
Pohotovostní likvidita vyjadřuje schopnost účetní jednotky dostát svým krátkodobým závazkům.

Tabulka 17: Pohotovostní likvidita v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Oběžná aktiva (v tis. Kč)	63 209	87 069	92 257	92 163	67 452
Zásoby (v tis. Kč)	15 978	16 718	18 417	17 584	21 695
Krátkodobé závazky (v tis. Kč)	20 084	23 222	28 196	29 656	30 248
Pohotovostní likvidita	2,352	3,029	2,619	2,515	1,513

Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 6: Pohotov likvidita v roce 2014-2018



Zdroj: Rozvaha podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Doporuen hodnota pohotov likvidity je hodnota 1, popripad může dosahovat až hodnoty 1,5. Stanovených hodnot ve sledovaném uetnm období 2014-2018 vybran uetn jednotka nedosahuje. Nejvy hodnota pohotov likvidity je dosažena v roce 2015. Od tohoto roku pohotov likvidita klesá a v roce 2018 se už výše ukazatele (1,513) přibližuje doporuen hodnotě. Nejvet změna v roce 2018 je způsobena tím, že došlo k výraznému poklesu oběžných aktiv – poklesla hodnota pohledávek (velk pohledávek byla postoupena) a hodnota peněžních prostředků (z důvodu investice peněžních prostředků do oprav areálu pivovaru). Hodnota zásob a hodnota krátkodobých závazků se zvýšila. Vy hodnota pohotov likvidity je vhodn pro veřitele, ale pro management uetn jednotky to znamená malou výnosnost podniku, tzn. e velk oběžných aktiv je vazan ve formě pohotových prostředků, jež přin minimální nebo téměř zadn urok. Z tohoto důvodu by bylo pro uetn jednotku vhodn určit optimální strukturu pohledávek a peněžních prostředků.

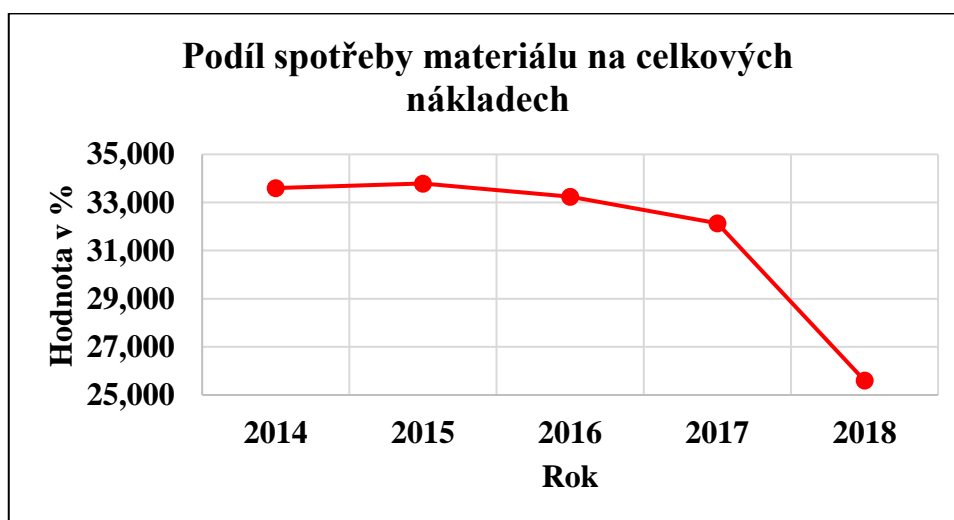
18.6 Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech

Tabulka 18: Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Spotřeba materiálu (v tis. Kč)	39 759	40 539	42 965	44 550	46 766
Celkové náklady (v tis. Kč)	118 334	119 971	129 248	138 650	182 654
Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech (%)	33,599	33,791	33,242	32,131	25,604

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 7: Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech v roce 2014-2018



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Další poměrový ukazatel týkající se zásob je podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech vybrané účetní jednotky. Ve sledovaném období 2014-2018 má křivka tohoto ukazatele klesající trend, pouze v roce 2015 došlo k zanedbatelnému zvýšení. V účetním období 2018 je podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech nejnižší (25,604 %), protože došlo k výraznému nárůstu celkových nákladů. Tento nárůst je způsoben velkým zvýšením hodnoty provozních nákladů, které narostly proto, protože účetní jednotka v roce 2018 provedla velké opravy areálu pivovaru.

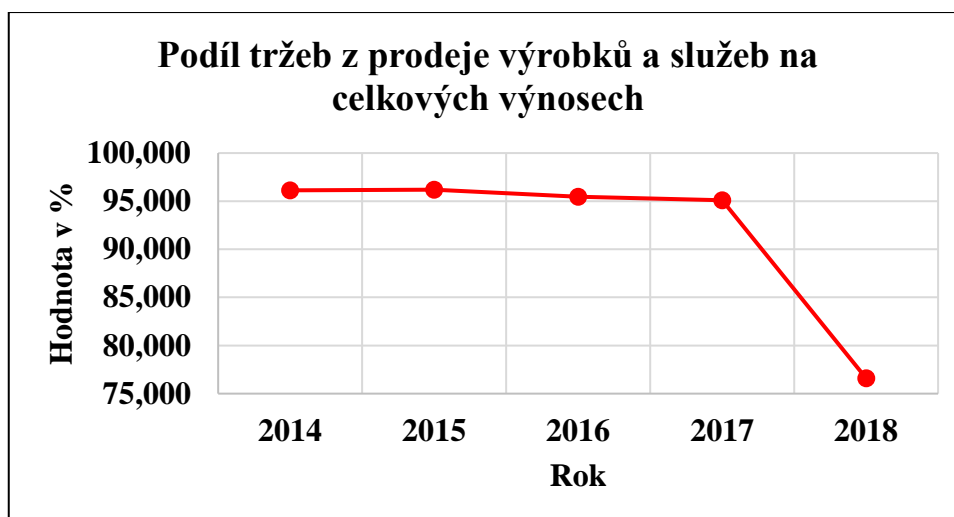
18.7 Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech

Tabulka 19: Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Tržby z prodeje výrobků a služeb (v tis. Kč)	122 065	126 094	136 757	137 609	140 798
Celkové výnosy (v tis. Kč)	126 997	131 083	143 254	144 689	183 801
Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech (%)	96,116	96,194	95,465	95,107	76,604

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 8: Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech v roce 2014-2018



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Lze předpokládat, že křivka podílu tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech bude mít obdobný trend jako křivka předchozího ukazatele. Křivka ve sledovaném účetním období 2014-2018 je také klesající, nicméně v roce 2015 dochází opět k mírnému nárůstu. Nejnižší podíl tržeb (76,604 %) je dosažen v roce 2018. Tento největší zlom nastal z toho důvodu, že došlo ke značnému nárůstu celkových výnosů. Z nich nejvíce vzrostly provozní výnosy, protože v roce 2018 byla postoupena velká část pohledávek.

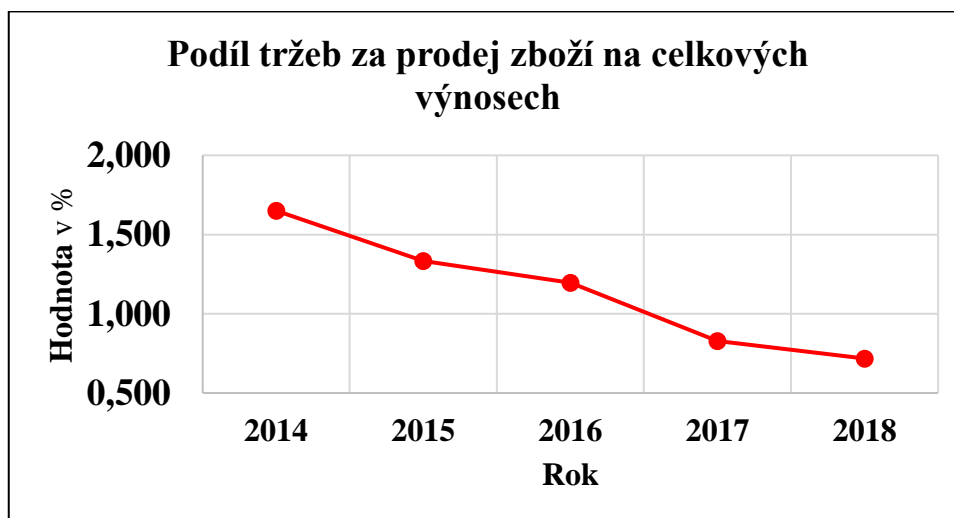
18.8 Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech

Tabulka 20: Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech v roce 2014-2018

Ukazatel	Rok				
	2014	2015	2016	2017	2018
Tržby za prodej zboží (v tis. Kč)	2 096	1 747	1 713	1 199	1 319
Celkové výnosy (v tis. Kč)	126 997	131 083	143 254	144 689	183 801
Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech (%)	1,650	1,333	1,196	0,829	0,718

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Graf 9: Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech v roce 2014-2018



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty podniku k 31. 12. za rok 2014-2018, vlastní zpracování

Poslední ukazatel týkající se zásob je podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech. Křivka tohoto ukazatele má ve sledovaném období 2014-2018 klesající trend. Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech je ve všech letech velmi nízký. Pivovar je výrobní podnik zabývající se výrobou piva, a proto zboží (jedná se pouze o limonády) nakupuje pouze v malém množství, což znamená, že tržby za prodej zboží jsou nízké.

19 Závěr

Cílem bakalářské práce je analyzovat a zhodnotit evidenci a účtování zásob ve vybrané účetní jednotce, zhodnotit jejich současný stav se zaměřením na jejich oceňování a navržení optimálního řízení zásob ve vazbě na minimalizaci nákladů.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části. Teoretická část zachycuje obecné informace o zásobách a o jejich členění, dále uvádí oceňování zásob (při pořízení, při vyřazení), inventarizaci, evidenci, účtování dle způsobu A i způsobu B a zvláštní typy účtování zásob. Předposlední teoretická část se věnuje řízení a finanční analýze zásob. Na závěr jsou zachyceny zásoby z pohledu manažerského účetnictví.

V praktické části jsou použity informace, které byly získané od účetní jednotky Měšťanský pivovar Havlíkův Brod a.s. První část je zaměřena na seznámení s pivovarem včetně jeho stručné historie. Poté následuje jeho členění zásob a oceňování zásob při pořízení i při vyřazení. U oceňování nakoupených zásob při vyskladnění jsou na konkrétním příkladu uvedené možné metody oceňování, které jsou také zhodnoceny. Následně je popsána evidence a inventarizace zásob. Další část se zaměřuje na účtování zásob. Na konkrétních příkladech je provedeno účtování, které používá vybraná účetní jednotka. Následující bod se věnuje řízení zásob v pivovaru. Ze zjištěných informací vyplývá, že této oblasti není věnována náležitá pozornost, a proto jsou porovnány možné metody řízení, které by mohl pivovar použít. Závěr praktické části je zaměřen na finanční analýzu zásob, tedy na vývoj vybraných poměrových ukazatelů v období pěti let (2014-2018).

Účetní jednotka Měšťanský pivovar Havlíkův Brod a.s. oceňuje nakupované zásoby pořizovací cenou, která se skládá z ceny pořízení a z vedlejších nákladů souvisejících s pořízením (jedná se pouze o dopravu). Zásoby vlastní výroby účetní jednotka oceňuje vlastními náklady. Pro oceňování nakupovaných zásob při vyskladnění účetní jednotka používá metodu FIFO. Tuto metodu používá od roku 2011, dříve však používala proměnlivý aritmetický průměr. Pro zobrazení rozdílů metod oceňování je na vybraném druhu chmelu provedena ukázka oceňování metodou FIFO, proměnlivým aritmetickým průměrem a pevnou skladovou cenou s odchylkou. Z dlouhodobého hlediska na výši nákladů způsob oceňování zásob nemá vliv (pokud nedochází k velkým výkyvům v ekonomice či pokud se na skladě nehromadí neprodejné zásoby s výrazně odlišnou cenou). Může dojít pouze k časovému posunu daňové povinnosti, ale z uvedených ukázek vyplývá, že je v tomto případě zanedbatelný. Nicméně každá metoda oceňování zásob má své výhody

a nevýhody. Vzhledem k tomu, že pořizovací ceny nakupovaných zásob se málokdy mění (většinou pouze na začátku účetního období, nebo pokud pivovar neodebere určené množství zásob či změni svého dodavatele), používat metodu proměnlivého aritmetického průměru vhodné není (to je ideální v případě výkyvu pořizovací ceny zásob). Pro pivovar bude vhodné pro oceňování zásob při vyskladnění nadále používat metodu FIFO, která je ale náročnější na skladovou evidenci (musí se sledovat, kolik kusů zásob je za určitou pořizovací cenu), nebo používat pevnou skladovou cenu s odchylkou, která je ale naopak náročnější na analytickou evidenci, protože vyžaduje vedení analytického účtu pro pevnou skladovou cenu a pro odchylku, jež vznikne mezi skladovou a pořizovací cenou.

K evidenci zásob jsou v účetní jednotce používané syntetické a k nim příslušné analytické účty. Evidence zásob je zachycena v účetním programu KARAT a zejména ve výrobním programu QTREE-BP C/S. Tento program je velmi dobře propracovaný a lze z něho zjistit všechny informace od spotřeby materiálu až po konečný hotový výrobek. Na druhou stranu je ale velmi pracný. Poněvadž je spotřeba veškerého materiálu v průběhu výroby piva zaznamenávána pouze do výrobního programu a do účetního programu je tato spotřeba zachycena až po exportu dat, bude vhodné, když účetní jednotka zváží možnost využití jednoduššího výrobního programu, který bude více napojen na program účetní, tzn. že export dat bude prováděn častěji. Co se týče skladování zásob, tak účetní jednotka má hlavní sklad zásob zřízen v areálu pivovaru a druhý (distribuční) sklad zřízen v Hradci Králové. Hlavní sklad v Havlíčkově Brodě se skládá z několika dílčích skladů. Jako náhrada za skladní karty jsou používány tzv. nomenklatury, které jsou určeny pro konkrétní druh zásoby. V průběhu účetního období velmi často dochází k přesunu materiálu mezi dílčími sklady, protože účetní jednotka všechen materiál dává na sklad materiálu na výrobu piva – QTREE a chemie a poté je teprve materiál převeden na sklad konkrétního výrobního střediska. Účetní jednotka by měla stanovit, jaký druh materiálu a jeho množství bude dávat na konkrétní sklad, aby nedocházelo k pozdějším přesunům.

Účetní jednotka účtuje zásoby způsobem A. Pivovar tedy v průběhu účetního období účtuje vynaložené výdaje na pořízení zásob na příslušné majetkové účty zásob. Do nákladů zásoby účtuje až tehdy, kdy dojde k jejich spotřebě či prodeji. Účtování zásob v účetní jednotce je shledáno jako dostačující. Nicméně pro zjednodušení účtování by pivovar nemusel přeúčtovat jednotlivé druhy materiálu pořízeného nákupem na spojovací účet pořízení, kde dojde k jejich rozčlenění, protože posléze dojde k zaúčtování

zásob na příslušný majetkový účet zásob, který je taktéž analyticky členěn dle druhu zásoby.

Dále by pro účetní jednotku bylo vhodné, aby u materiálu jako je např. chmel, slad, cukr, chemie, stanovila normu úbytku. V pivovare je norma úbytku stanovena pouze pro etikety a korunkové uzávěry, a jestliže na konci účetního období vznikne u ostatního druhu materiálu inventarizační rozdíl (manko), který není předepsán zaměstnanci k úhradě, vzniká v celé výši daňově neuznatelný náklad. Kdyby však výši normy účetní jednotka stanovila, mohla by si ji dát do daňově uznatelných nákladů a dosáhla by tak menšího základu pro výpočet daně.

V účetní jednotce Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. je oblasti řízení zásob věnována nejmenší pozornost. V pivovare není u žádných zásob stanovena výše pojistné, minimální či maximální zásoby. Není u nich stanovena optimální velikost dodávky či délka dodávkového cyklu. Zásoby jsou nakupované pouze na základě odhadu pověřené osoby za určitý sklad, sládka či podsládkové. Jelikož se pivovar dosud nezabýval výší skladovacích nákladů a výší finančních prostředků vázaných v zásobách, bylo by vhodné, aby této oblasti věnoval náležitou pozornost a zásoby řídil jiným způsobem. Na základě analýzy možných způsobů řízení zásob je shledána jako nejvhodnější metoda ABC, protože rozdělí zásoby dle jejich spotřeby i důležitosti do jednotlivých skupin s odlišným přístupem k zásobám, a tím dojde k zabezpečení plynulého chodu výroby, ke snížení skladovacích nákladů i k menšímu množství peněžních prostředků vázaných v zásobách. Naopak jako nejméně vhodná se jeví metoda JIT, která mimo svých výhod přináší i řadu nevýhod, jež by mohly ohrozit výrobní chod pivovaru.

Na základě výsledků finanční analýzy zásob lze říci, že ve sledovaném období 2014-2018 vykazují všechny vybrané poměrové ukazatele největší výkyv v roce 2018. Tento výkyv nastal z toho důvodu, že účetní jednotka v roce 2018 nakoupila oproti předcházejícím rokům větší množství materiálu, jež nebylo v takové výši spotřebováno a zůstalo ležet na skladě. Je důležité, aby účetní jednotka lépe řídila své zásoby, a tím nedocházelo k těmto značným změnám. Dalším důvodem výkyvu je výrazný pokles oběžných aktiv, protože v roce 2018 účetní jednotka investovala velkou část svých peněžních prostředků do oprav areálu pivovaru a také došlo k postoupení velké části pohledávek. Z těchto uvedených důvodů značně narostly provozní náklady a provozní výnosy.

20 Summary and keywords

This work deals with the issue of inventory in the selected entity. Inventory is very important part of the assets in every company. Especially in manufacturing companies it forms the largest part of the current assets. For this reason, it is necessary for the inventory to be properly managed and recorded because its disproportionate quantity leads to undesirable additional costs.

The aim of this bachelor thesis is to analyse and evaluate records and accounting of inventory in the chosen company. It focuses on the methods of its valuation, accounting, management and on recommendations for improvement of inventory situation by minimizing costs.

The thesis consists of two part – the theoretical and the practical part. The theoretical part captures general information about inventory, their classification, methods of valuation, records, methods of accounting, management, financial analysis of inventory and cost calculation. The practical part focuses on the application of this concepts in the company Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. Based on the identified aspects, the proposal for optimization of inventory in relation to minimizing costs for improvement is drawn.

Key words: inventory, methods of valuation, accounting, management of inventory, inventory analysis, optimization of inventory

21 Přehled použité literatury

Knihy

- [1] Brychta, I. a kol. (2018). *Meritum Účetnictví podnikatelů 2018: výklad je zpracován k 1. 1. 2018* (15. vydání). Praha: Wolters Kluwer.
- [2] Drahotský, I., & Řezníček, B. (2003). *Logistika: procesy a jejich řízení*. Brno: Computer Press.
- [3] Fibírová, J. a kol. (2015). *Manažerské účetnictví: nástroje a metody* (2. aktualizované a přepracované vydání). Praha: Wolters Kluwer.
- [4] Chalupa, R. a kol. (2018). *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018* (16. aktualizované vydání). Olomouc: ANAG.
- [5] Kislingerová, E. a kol. (2010). *Manažerské finance* (3. vydání). Praha: C. H. Beck.
- [6] Kovanicová, D. (2012). *Abeceda účetních znalostí pro každého* (20. aktualizované vydání). Praha: Polygon.
- [7] Král, B. a kol. (2010). *Manažerské účetnictví* (3. doplněné a aktualizované vydání). Praha: Management Press.
- [8] Landa, M. (2007). *Finanční plánování a likvidita*. Brno: Computer Press.
- [9] Landa, M. (2008). *Finanční a manažerské účetnictví podnikatelů*. Praha: Key Publishing.
- [10] Lazar, J. (2012). *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada Publishing.
- [11] Líbal, T. (2018). *Účetnictví: principy a techniky* (5. aktualizované vydání). Praha: Institut certifikace účetních.
- [12] Louša, F. (2012). *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním* (4. aktualizované vydání). Praha: Grada Publishing.
- [13] Martinovičová, D., Konečný, M., & Vavřina, J. (2019). *Úvod do podnikové ekonomiky* (2. aktualizované vydání). Praha: Grada Publishing.
- [14] Režňáková, M. a kol. (2010). *Řízení platební schopnosti podniku*. Praha: Grada Publishing.
- [15] Růčková, P. (2019). *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi* (6. aktualizované vydání). Praha: Grada Publishing.
- [16] Ryneš, P. (2018). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2018* (18. aktualizované vydání). Olomouc: ANAG.

- [17] Sedláček, J. (2011). *Finanční analýza podniku* (2. aktualizované vydání). Brno: Computer Press.
- [18] Skálová, J. a kol. (2019). *Podvojný účetnictví 2019* (25. vydání). Praha: Grada Publishing.
- [19] Štůsek, J. (2007). *Řízení provozu v logistických řetězcích*. Praha: C. H. Beck.
- [20] Tomek, G., & Vávrová, V. (2014). *Integrované řízení výroby: Od operativního řízení výroby k dodavatelskému řetězci*. Praha: Grada Publishing.
- [21] Váchal, J., Vochozka, M. a kol. (2013). *Podnikové řízení*. Praha: Grada Publishing.
- [22] Valach, J. a kol. (1999). *Finanční řízení podniku* (2. vydání). Praha: EKOPRESS, odborné nakladatelství.
- [23] Verma, M. (2015). Inventory Management Accounting for Obsolete Inventory. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 24 (2), 55-60.
- [24] Vochozka, M. (2011). *Metody komplexního hodnocení podniku*. Praha: Grada Publishing.

Platná legislativa

- [25] Česká republika. (2002). *České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů*.
- [26] Česká republika. (2002). *Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví*.
- [27] Česká republika. (1991). *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*.

Ostatní

- [28] Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. (2014). *Účetní závěrka*.
- [29] Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. (2015). *Účetní závěrka*.
- [30] Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. (2016). *Účetní závěrka*.
- [31] Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. (2017). *Účetní závěrka*.
- [32] Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. (2018). *Účetní závěrka*.

Seznam zkratek

Názvy účtů:

- 111 – Pořízení materiálu
- 112 – Materiál na skladě
- 123 – Výrobky
- 131 – Pořízení zboží
- 132 – Zboží na skladě a v prodejnách
- 211 – Pokladna
- 221 – Bankovní účty
- 321 – Dodavatelé
- 389 – Dohadné účty pasivní
- 501 – Spotřeba materiálu
- 504 – Prodané zboží
- 549 – Manka a škody z provozní činnosti
- 583 – Změna stavu výrobků
- 701 – Počáteční účet rozvážný
- 702 – Konečný účet rozvážný

Názvy účetních dokladů:

- FAP – Faktura přijatá
- VBÚ – Výpis z bankovního účtu
- VPD – Výdajový pokladní doklad

Seznam tabulek a grafů

Tabulky:

Tabulka 1: Příklad na účtování zásob způsobem A v průběhu účetního období.....	16
Tabulka 2: Příklad na účtování zásob způsobem A na konci účetního období	16
Tabulka 3: Příklad na účtování zásob způsobem B v průběhu účetního období	18
Tabulka 4: Příklad na účtování zásob způsobem B na konci účetního období.....	18
Tabulka 5: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou FIFO.....	38
Tabulka 6: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou VAP.....	39
Tabulka 7: Oceňování chmelu Žatecký poloraný červeňák metodou pevné ceny s odchylkou	40
Tabulka 8: Ukázka analytických účtu u materiálových zásob.....	43
Tabulka 9: Účtování materiálu pořízeného od dodavatele	49
Tabulka 10: Účtování zásob vlastní výroby	52
Tabulka 11: Účtování nevyfakturované dodávky materiálu.....	54
Tabulka 12: Účtování materiálu na cestě.....	54
Tabulka 13: Podíl zásob na oběžných aktivech v roce 2014–2018	59
Tabulka 14: Podíl zásob na celkových aktivech v roce 2014–2018	60
Tabulka 15: Rychlost obratu zásob v roce 2014-2018	61
Tabulka 16: Doba obratu zásob v roce 2014-2018	62
Tabulka 17: Pohotová likvidita v roce 2014-2018.....	63
Tabulka 18: Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech v roce 2014-2018	65
Tabulka 19: Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech v roce 2014-2018	66
Tabulka 20: Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech v roce 2014-2018.....	67

Grafy:

Graf 1: Struktura zásob k 31. 12. 2018 v Měšťanském pivovaru v Havlíčkově Brodě..	36
Graf 2: Podíl zásob na oběžných aktivech v roce 2014-2018.....	60
Graf 3: Podíl zásob na celkových aktivech v roce 2014-2018	61
Graf 4: Rychlost obratu zásob v roce 2014-2018	62
Graf 5: Doba obratu zásob v roce 2014-2018.....	63
Graf 6: Pohotová likvidita v roce 2014-2018	64

Graf 7: Podíl spotřeby materiálu na celkových nákladech v roce 2014-2018	65
Graf 8: Podíl tržeb z prodeje výrobků a služeb na celkových výnosech v roce 2014-2018	66
Graf 9: Podíl tržeb za prodej zboží na celkových výnosech v roce 2014-2018.....	67

Přílohy

1. Rozvaha k 31. 12. 2014
2. Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2014
3. Rozvaha k 31. 12. 2015
4. Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2015
5. Rozvaha k 31. 12. 2016
6. Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2016
7. Rozvaha k 31. 12. 2017
8. Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2017
9. Rozvaha k 31. 12. 2018
10. Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2018

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
ve znění pozdějších předpisů

ROZVAHA
v plném rozsahu

ke dni 31.12.2014

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČO
2014	12	60917628

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

Městský pivovar Havlíčkův Brod a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání (liši-li se od bydliště)

Dobrovského 2027

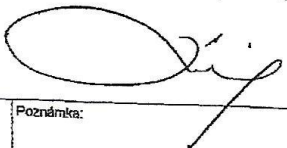
580 01 Havlíčkův Brod

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období	
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4	
	AKTIVA CELKEM	(ř. 02 + 03 + 31 + 63) = ř. 67	404 134	-243 619	160 515	150 969	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0	
B.	Dlouhodobý majetek	(ř. 04 + 13 + 23)	325 974	-232 279	93 695	79 141	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	(ř. 05 až 12)	6 057	-4 796	1 261	1 348	
B. I. 1.	1. Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0	
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0	
	3. Software	007	3 316	-2 322	994	1 197	
	4. Ocenitelná práva	008	2 741	-2 474	267	151	
	5. Goodwill	009	0	0	0	0	
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0	
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0	
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	(ř. 14 až 22)	318 721	-227 283	91 438	75 817	
B. II. 1.	1. Pozemky	014	6 411	0	6 411	4 947	
	2. Stavby	015	105 481	-48 929	56 552	47 594	
	3. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	202 237	-178 354	23 883	23 034	
	4. Pěstitelské cejky trvalých porostů	017	0	0	0	0	
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0	
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0	
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	4 592	0	4 592	242	
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0	
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0	
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	(ř. 24 až 30)	1 196	-200	996	1 977	
B. III. 1.	1. Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0	
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0	
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	200	-200	0	200	
	4. Zápůjčky a úvěry - ovládané nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0	
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	996	0	996	1 777	
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0	
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0	

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Mínulé ú. období	
			Brutto	Korekce	Netto	Netto	
a	b	c	1	2	3	4	
C.	Oběžná aktiva	(ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	74 549	-11 340	63 209	66 539
C. I.	Zásoby	(ř. 33 až 38)	032	15 978	0	15 978	19 548
C. I. 1.	Materiál		033	9 066	0	9 066	10 873
	2. Nedokončená výroba a polotovary		034	5 757	0	5 757	7 652
	3. Výrobky		035	1 009	0	1 009	803
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny		036	0	0	0	0
	5. Zboží		037	146	0	146	221
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby		038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	(ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů		040	0	0	0	0
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba		041	0	0	0	0
	3. Pohledávky - podstatný vliv		042	0	0	0	0
	4. Pohledávky za společníky		043	0	0	0	0
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy		044	0	0	0	0
	6. Dohadné účty aktivní		045	0	0	0	0
	7. Jiné pohledávky		046	0	0	0	0
	8. Odložená daňová pohledávka		047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	(ř. 49 až 57)	048	25 153	-11 340	13 813	13 086
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů		049	16 087	-4 963	11 124	4 141
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba		050	0	0	0	0
	3. Pohledávky - podstatný vliv		051	0	0	0	0
	4. Pohledávky za společníky		052	0	0	0	0
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění		053	0	0	0	0
	6. Stát - daňové pohledávky		054	0	0	0	0
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy		055	1 379	0	1 379	1 603
	8. Dohadné účty aktivní		056	7	0	7	20
	9. Jiné pohledávky		057	7 680	-6 377	1 303	7 322
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	(ř. 58 až 62)	058	33 418	0	33 418	33 904
C. IV. 1.	Peníze		059	526	0	526	583
	2. Účty v bankách		060	32 892	0	32 892	33 321
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly		061	0	0	0	0
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek		062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení	(ř. 64 až 66)	063	3 611	0	3 611	5 289
D. I. 1.	Náklady příštích období		064	3 228	0	3 228	5 127
	2. Komplexní náklady příštích období		065	0	0	0	0
	3. Příjmy příštích období		066	383	0	383	162

PASIVA		Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období	
a	b	c	5	6	
	PASIVA_CELKEM	(ř. 68 + 99 + 122) = ř. 001	067	160 515	150 969
A	Vlastní kapitál	(ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87 + 88)	068	139 293	129 730
A I.	Základní kapitál	(ř. 70 až 72)	069	113 503	110 503
A I 1	1. Základní kapitál		070	116 148	116 148
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		071	-2 645	-2 645
	3. Změny základního kapitálu		072	0	0
A II.	Kapitálové fondy	(ř. 74 až 79)	073	0	0
A II 1.	1. Ážio		074	0	0
	2. Ostatní kapitálové fondy		075	0	0
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		076	0	0
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací		077	0	0
	5. Rozdíly z přeměn obchodních korporací		078	0	0
	6. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací		079	0	0
A III.	Fondy ze zisku	(ř. 81 + 82)	080	8 381	8 274
A III 1.	1. Rezervní fond		081	8 265	8 210
	2. Statutární a ostatní fondy		082	116	63
A IV.	Výsledek hospodaření minulých let	(ř. 84 až 86)	083	11 598	10 854
A IV 1.	1. Nerozdělený zisk minulých let		084	11 598	10 854
	2. Neuhrazená ztráta minulých let		085	0	0
	3. Jiný výsledek hospodaření minulých let		086	0	0
A V 1.	1. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) (ř. 01 - 69 - 73 - 80 - 83 - 88 - 89 - 122) = ř. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu		087	5 811	1 899
A V 2.	2. Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)		088	0	0
B	Cizí zdroje	(ř. 90 + 95 + 106 + 118)	089	20 521	16 461
B I.	Rezervy	(ř. 91 až 94)	090	0	0
B I 1.	1. Rezervy podle zvláštních právních předpisů		091	0	0
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky		092	0	0
	3. Rezerva na daň z příjmů		093	0	0
	4. Ostatní rezervy		094	0	0
B II.	Dlouhodobé závazky	(ř. 96 až 105)	095	-477	702
B II 1.	1. Závazky z obchodních vztahů		096	0	0
	2. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba		097	0	0
	3. Závazky - podstatný vliv		098	0	0
	4. Závazky ke společníkům		099	0	0
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy		100	0	0
	6. Vydané dluhopisy		101	0	0
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě		102	0	0
	8. Ohradné účty pasivní		103	0	0
	9. Jiné závazky		104	0	0
	10. Odložený daňový závazek		105	477	702

		PASIVA		
a	b	c	5	6
		Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
B III	Krátkodobé závazky	(ř. 107 až 117)	20 084	15 759
B III 1	Závazky z obchodních vztahů	107	5 143	4 815
	2 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108	0	0
	3 Závazky - podstatný vliv	109	0	0
	4 Závazky ke společníkům	110	0	0
	5 Závazky k zaměstnancům	111	667	1 812
	6 Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	964	972
	7 Stát - daňové závazky a dotace	113	4 291	2 450
	8 Krátkodobé přijaté zálohy	114	7 390	5 363
	9 Vydané dluhopisy	115	0	0
	10 Dohadné účty pasivní	116	623	346
	11 Jiné závazky	117	6	0
B IV	Bankovní úvěry a výpomoci	(ř. 119 až 121)	0	0
B IV 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	119	0	0
	2 Krátkodobé bankovní úvěry	120	0	0
	3 Krátkodobé finanční výpomoci	121	0	0
C I	Časové rozlišení	(ř. 123 + 124)	681	778
C I 1	Výdaje příštích období	123	681	778
	2 Výnosy příštích období	124	0	0

Sestaveno dne: 30.04.2015		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou: 	
Právní forma účetní jednotky: Akciová společnost	Předmět podnikání: Výroba piva výroba, obchod a služby neuvedené v příl	Poznámka:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
 BDO CA s.r.o.
 Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
 IČ: 25535269
 auditorské oprávnění KAČR 305

Ministrální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni 31.12.2014

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČO
2014	12	60917628

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s.

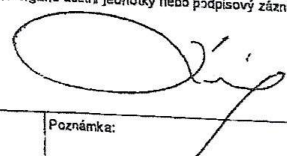
Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání IČIF-IF se od bydliště

Dobrovského 2027

580 01 Havlíčkův Brod

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	mínulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	2 096	5 715
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	1 623	4 716
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	473	999
III.	1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	120 541	112 405
	2. Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	122 065	111 453
	3. Aktivace	07	-1 524	952
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	0	0
B.	1. Spotřeba materiálu a energie	09	60 082	56 113
B.	2. Služby	10	39 759	38 875
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	20 323	17 237
IC.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	60 932	57 292
C.	1. Mzdové náklady	13	33 722	34 719
C.	2. Odměny členům orgánů obchodní korporace	14	22 975	24 135
C.	3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1 915	1 334
C.	4. Sociální náklady	16	8 223	8 610
D.	Daně a poplatky	17	609	641
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1 084	555
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	12 276	16 542
	1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	2 191	4 680
	2. Tržby z prodeje materiálu	21	243	1 372
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	1 948	3 308
F.	1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	1 831	3 534
F.	2. Prodaný materiál	24	21	530
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	1 810	3 003
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	2 363	1 716
H.	Ostatní provozní náklady	27	1 241	612
V.	Převod provozních výnosů	28	4 483	4 188
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + 28 - 29]	30	0	0
			8 605	1 331

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Třížby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	200	0
N.	Nákladové úroky	43	277	346
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	45	651	1 140
XII.	Převod finančních výnosů	46	670	722
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + 46 - 47)	48	0	0
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	58	764
Q. 1.	- splatná	50	2 852	996
Q. 2.	- odložená	51	3 077	1 261
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-225	-266
XIII.	Mimořádné výnosy	53	5 811	1 099
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
S. 2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společnickům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	0	0
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	5 811	1 099
			8 663	2 094

Sestaveno dne: 30.04.2015		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou: 
Právní forma účetní jednotky: Akciová společnost	Předmět podnikání: Výroba piva výroba, obchod a služby neuvedené v příl	Poznámka: IDENTIFIKACE AUDITORA BDO CA s.r.o. Prvního náměstí 14, 616 00 Brno IČO: 2535269 DIČ: CZ00123456789 DIČP: 2535269 DIČČR: 305

ROZVAHA

k 31. 12. 2015

v tisících Kč

IČ	6	0	9	1	7	6	2	8
----	---	---	---	---	---	---	---	---

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

**Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

**Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01**


otisk podacího razítka

Označ.	AKTIVA	Číslo řádku	BĚŽNÉ ÚČETNÍ OBDOBÍ			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	+434 918	-252 938	+181 980	+160 515
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	+0	+0	+0	+0
B.	Dlouhodobý majetek	003	+332 962	-241 428	+91 534	+93 695
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	+6 088	-5 243	+845	+1 261
B.I.1.	Zřizovací výdaje	005	+0	+0	+0	+0
B.I.2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	+0	+0	+0	+0
B.I.3.	Software	007	+3 283	-2 631	+652	+994
B.I.4.	Ocenitelná práva	008	+2 805	-2 612	+193	+267
B.I.5.	Goodwill	009	+0	+0	+0	+0
B.I.6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	+0	+0	+0	+0
B.I.7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	+0	+0	+0	+0
B.I.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	+0	+0	+0	+0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	+326 674	-235 985	+90 689	+91 438
B.II.1.	Pozemky	014	+6 411	+0	+6 411	+6 411
B.II.2.	Stavby	015	+109 595	-52 602	+56 993	+56 552
B.II.3.	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	+208 054	-183 383	+24 671	+23 883
B.II.4.	Pěstelské celky trvalých porostů	017	+0	+0	+0	+0
B.II.5.	Dozpělá zvířata a jejich skupiny	018	+0	+0	+0	+0
B.II.6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	+0	+0	+0	+0
B.II.7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	+214	+0	+214	+4 592
B.II.8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	+2 400	+0	+2 400	+0
B.II.9.	Oceňovací razítko k nabytému majetku	022	+0	+0	+0	+0
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	023	+200	-200	+0	+996
B.III.1.	Podíly - ovládaná osoba	024	+0	+0	+0	+0
B.III.2.	Podíly v ústejných jednotkách pod podstatným vlivem	025	+0	+0	+0	+0
B.III.3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	+200	-200	+0	+0
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	+0	+0	+0	+0
B.III.5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	+0	+0	+0	+996
B.III.6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	+0	+0	+0	+0
B.III.7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	+0	+0	+0	+0
C.	Oběžná aktiva	031	+98 501	-11 432	+87 069	+63 209
C.I.	Zásoby	032	+16 718	+0	+16 718	+15 978
C.I.1.	Materiál	033	+10 474	+0	+10 474	+9 066
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	+5 009	+0	+5 009	+5 757
C.I.3.	Výrobky	035	+1 096	+0	+1 096	+1 099

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.I.4.	Mladé a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	+0	+0	+0	+0
C.I.5.	Zboží	037	+139	+0	+139	+146
C.I.6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	+0	+0	+0	+0
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	039	+1 041	+0	+1 041	+0
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	+0	+0	+0	+0
C.II.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	+0	+0	+0	+0
C.II.3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	+0	+0	+0	+0
C.II.4.	Pohledávky za společníky	043	+0	+0	+0	+0
C.II.5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	+0	+0	+0	+0
C.II.6.	Dohadné účty aktivní	045	+0	+0	+0	+0
C.II.7.	Jiné pohledávky	046	+1 041	+0	+1 041	+0
C.II.8.	Otložená daňová pohledávka	047	+0	+0	+0	+0
C.III.	Krátkodobé pohledávky	048	+28 105	-11 432	+16 673	+13 813
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	+15 792	-5 568	+10 224	+11 124
C.III.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	+0	+0	+0	+0
C.III.3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	+0	+0	+0	+0
C.III.4.	Pohledávky za společníky	052	+0	+0	+0	+0
C.III.5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	+0	+0	+0	+0
C.III.6.	Stát - daňové pohledávky	054	+2 169	+0	+2 169	+0
C.III.7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	+3 176	+0	+3 176	+1 379
C.III.8.	Dohadné účty aktivní	056	+16	+0	+16	+7
C.III.9.	Jiné pohledávky	057	+6 952	-5 864	+1 088	+1 303
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	+52 637	+0	+52 637	+33 418
C.IV.1.	Peníze	059	+796	+0	+796	+526
C.IV.2.	Účty v bankách	060	+51 841	+0	+51 841	+32 892
C.IV.3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	+0	+0	+0	+0
C.IV.4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	+0	+0	+0	+0
D.I.	Časové rozlišení	063	+3 455	-78	+3 377	+3 611
D.I.1.	Náklady příštích období	064	+3 312	-78	+3 234	+3 228
D.I.2.	Komplexní náklady příštích období	065	+0	+0	+0	+0
D.I.3.	Příjmy příštích období	066	+143	+0	+143	+383

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Mínulé období
			Netto	Netto
	PASIVA CELKEM	001	+181 980	+160 515
A.	Vlastní kapitál	002	+148 026	+139 293
A.I.	Základní kapitál	003	+113 503	+113 503
A.I.1.	Základní kapitál	004	+116 148	+116 148
A.I.2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	005	-2 645	-2 645
A.I.3.	Změny základního kapitálu	006	+0	+0
A.II.	Kapitálové fondy	007	+0	+0
A.II.1.	Ážio	008	+0	+0
A.II.2.	Ostatní kapitálové fondy	009	+0	+0
A.II.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	010	+0	+0
A.II.4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	011	+0	+0
A.II.5.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	012	+0	+0
A.II.6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	013	+0	+0
A.III.	Fondy ze zisku	014	+8 702	+8 381
A.III.1.	Rezervní fond	015	+8 556	+8 265
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	016	+146	+116
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	017	+16 818	+11 598
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	018	+16 818	+11 598
A.IV.2.	Neuhrazené ztráty minulých let	019	+0	+0
A.IV.3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	020	+0	+0
A.V.1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	021	+9 003	+5 811
A.V.2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	021a	+0	+0
B.	Cizí zdroje	022	+33 405	+20 561
B.I.	Rezervy	023	+2 053	+0
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	024	+0	+0
B.I.2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	025	+0	+0
B.I.3.	Rezerva na daň z příjmů	026	+2 053	+0
B.I.4.	Ostatní rezervy	027	+0	+0
B.II.	Dlouhodobé závazky	028	+533	+477
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	029	+0	+0
B.II.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba	030	+0	+0
B.II.3.	Závazky - podstatný vliv	031	+0	+0
B.II.4.	Závazky ke společníkům	032	+0	+0
B.II.5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	033	+0	+0
B.II.6.	Vydané dluhopisy	034	+0	+0
B.II.7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	035	+0	+0
B.II.8.	Dohadná účty pasivní	036	+0	+0
B.II.9.	Jiné závazky	037	+0	+0
B.II.10.	Odloužený daňový závazek	038	+533	+477
B.III.	Krátkodobé závazky	039	+21 968	+20 084
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	040	+6 743	+5 143
B.III.2.	Závazky - ovládaná nebo ovládaná osoba	041	+0	+0
B.III.3.	Závazky - podstatný vliv	042	+0	+0
B.III.4.	Závazky ke společníkům	043	+0	+0
B.III.5.	Závazky k zaměstnancům	044	+1 664	+1 667

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto
B.III.6.	Závazky za sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	045	+1 001	+964
B.III.7.	Stát - daňové závazky a dotace	046	+3 818	+4 291
B.III.8.	Krátkodobé přijaté zálohy	047	+8 717	+7 390
B.III.9.	Vydané dluhopsy	048	+0	+0
B.III.10.	Dohadné účty pasivní	049	+16	+623
B.III.11.	Jiné závazky	050	+9	+6
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	051	+8 851	+0
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	052	+7 597	+0
B.IV.2.	Krátkodobé bankovní úvěry	053	+1 254	+0
B.IV.3.	Krátkodobé finanční výpomoci	054	+0	+0
C.I.	Časové rozlišení	055	+549	+661
C.I.1.	Výdaje příštích období	056	+549	+661
C.I.2.	Výnosy příštích období	057	+0	+0

Sestaveno dne: 29.4.2015	Podpisový záznam fyzické osoby, které je účetní jednotkou nebo statutárního orgánu účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	
Předmět podnikání: Výroba piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY



K 3 1 . 1 2 . 2 0 1 5

Od: 1.1.2015 Do: 31.12.2015

v tisících Kč

IČ 6 0 9 1 7 6 2 8

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště


Dobrovského 2027

Havlíčkův Brod

580 01

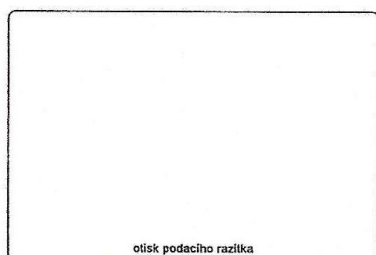
Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby za prodej zboží	001	+1 747	+2 096
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	+1 353	+1 623
+	Obchodní marže	003	+394	+473
II.	Výkony	004	+125 441	+120 541
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	+126 094	+122 065
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	006	-653	-1 524
II.3.	Aktivace	007	+0	+0
B.	Výkonová spotřeba	008	+65 236	+60 082
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	009	+40 539	+39 759
B.2.	Služby	010	+24 697	+20 323
+	Přidaná hodnota	011	+60 599	+60 932
C.	Osobní náklady součet	012	+35 330	+33 722
C.1.	Mzdové náklady	013	+23 779	+22 975
C.2.	Odpisy stanění orgánů obchodní korporace	014	+2 292	+1 915
C.3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	+8 564	+8 223
C.4.	Sociální náklady	016	+695	+609
D.	Daně a poplatky	017	+586	+1 084
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018	+11 806	+12 276
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	019	+2 382	+2 191
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	+360	+243
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	021	+2 022	+1 948
F.	Zůstatková cena prod. dlouhodobého majetku a materiálu	022	+1 639	+1 831
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	023	+18	+21
F.2.	Prodány materiály	024	+1 621	+1 810
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	+170	+2 363
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	+893	+1 241
H.	Ostatní provozní náklady	027	+3 067	+4 483
V.	Převod provozních výnosů	028	+0	+0
I.	Převod provozních nákladů	029	+0	+0
*	* Provozní výsledek hospodaření	030	+11 276	+8 605
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031	+0	+0
J.	J. Prodání cenné papíry a podíly	032	+0	+0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	033	+0	+0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034	+0	+0
VII.2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	035	+0	+0

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
VII.3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	036	+0	+0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037	+0	+0
K	Náklady z finančního majetku	038	+0	+0
IX.	Výnosy z přecenění cených papírů a derivátů	039	+0	+0
L.	Náklady z přecenění cených papírů a derivátů	040	+0	+0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041	+0	+200
X.	Výnosové úroky	042	+249	+277
N.	Nákladové úroky	043	+96	+0
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	+371	+651
O.	Ostatní finanční náklady	045	+688	+670
XII.	Převod finančních výnosů	046	+0	+0
P.	Převod finančních nákladů	047	+0	+0
*	Finanční výsledek hospodaření	048	-164	+58
Q.	Dañ z příjmů ze běžnou činností	049	+2 109	+2 852
Q.1.	splatná	050	+2 053	+3 077
Q.2.	odložená	051	+56	-225
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	+9 003	+5 811
XIII.	Mimořádné výnosy	053	+0	+0
R.	Mimořádné náklady	054	+0	+0
S.	Dañ z příjmů z mimořádné činnosti	055	+0	+0
S.1.	splatná	056	+0	+0
S.2.	odložená	057	+0	+0
*	Mimořádný výsledek hospodaření	058	+0	+0
T.	Převod podle na výsledek hospodaření společníků(+/-)	059	+0	+0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	060	+9 003	+5 811
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	061	+11 112	+8 663

Sestaveno dne: 29.4.2015	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárního orgánu účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	
Předmět podnikání: Výroba piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

ROZVAHA



k. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 6

v tisících Kč

IČ	6	0	9	1	7	6	2	8
----	---	---	---	---	---	---	---	---

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.

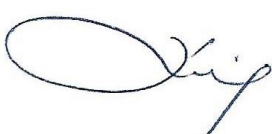
Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	450 983	254 804	196 179	181 980
B.	Dlouhodobý majetek	003	350 019	249 413	100 606	91 534
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	6 662	5 593	1 069	845
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	6 662	5 593	1 069	845
B.I.2.1.	Software	007	3 921	2 998	923	652
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008	2 741	2 595	146	193
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	014	343 157	243 620	99 537	90 689
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	119 455	56 347	63 108	63 404
B.II.1.1.	Pozemky	016	6 920	0	6 920	6 411
B.II.1.2.	Stavby	017	112 535	56 347	56 188	56 993
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	220 839	187 273	33 566	24 671
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	2 863	0	2 863	2 614
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	2 000	0	2 000	2 400
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	863	0	863	214
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	027	200	200	0	0
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	200	200	0	0
C.	Oběžná aktiva	037	97 648	5 391	92 257	87 069
C.I.	Zásoby	038	18 417	0	18 417	16 718
C.I.1.	Materiál	039	12 644	0	12 644	10 474
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	4 455	0	4 455	5 009
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	1 318	0	1 318	1 235
C.I.3.1.	Výrobky	042	1 230	0	1 230	1 096
C.I.3.2.	Zboží	043	88	0	88	139
C.II.	Pohledávky	046	74 000	5 391	68 609	17 714
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047	523		523	1 041
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	052	523		523	1 041
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	056	523		523	1 041
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	73 477	5 391	68 086	16 673
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	16 034	3 005	13 029	10 224
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	52 360	0	52 360	0
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	061	5 083	2 386	2 697	6 449
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	064	312	0	312	2 169
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	1 048	0	1 048	3 176
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	066	298	0	298	16
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	067	3 425	2 386	1 039	1 088
C.IV.	Peněžní prostředky	071	5 231	0	5 231	52 637

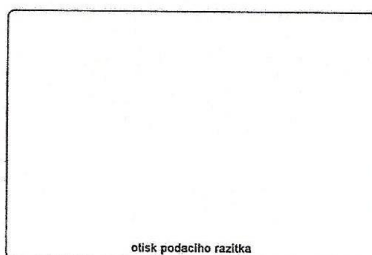
Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	874	0	874	796
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	073	4 357	0	4 357	51 841
D.	Časové rozlišení aktiv	074	3 316	0	3 316	3 377
D.1.	Náklady příštích období	075	3 096	0	3 096	3 234
D.3.	Příjmy příštích období	077	220	0	220	143

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto
	PASIVA CELKEM	001	196 179	181 980
A.	Vlastní kapitál	002	159 160	148 026
A.I.	Základní kapitál	003	113 503	113 503
A.I.1.	Základní kapitál	004	116 148	116 148
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	005	-2 645	-2 645
A.III.	Fondy ze zisku	015	8 615	8 702
A.III.1.	Ostatní rezervní fond	016	8 556	8 556
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	017	59	146
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	018	25 521	16 818
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	019	25 521	16 818
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	022	11 521	9 003
B.+C.	Cizí zdroje	024	35 563	33 405
B.	Rezervy	025	0	2 053
B.2.	Rezerva na daň z příjmů	027	0	2 053
C.	Závazky	030	35 563	31 352
C.I.	Dlouhodobé závazky	031	7 367	8 130
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	035	6 343	7 597
C.I.8.	Odloužený daňový závazek	041	1 024	533
C.II.	Krátkodobé závazky	046	28 196	23 222
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	050	1 254	1 254
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	051	9 659	8 717
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	052	11 087	6 743
C.II.8.	Závazky ostatní	056	6 196	6 508
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	059	1 896	1 664
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	060	1 068	1 001
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	061	3 009	3 818
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	062	115	16
C.II.8.7.	Jiné závazky	063	108	9
D.	Časové rozlišení	064	1 456	549
D.1.	Výdaje příštích období	065	1 456	549

Sestaveno dne: 30.4.2017	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY



k 3 1 . 1 2 . 2 0 1 6

Od: 1.1.2016 Do: 31.12.2016

v tisících Kč

IČ: 6 0 9 1 7 6 2 8

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

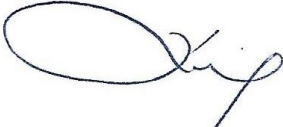
Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01

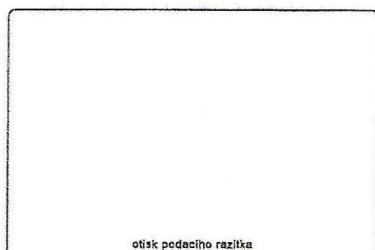
Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	136 757	126 094
II.	Tržby za prodej zboží	002	1 713	1 747
A.	Výkonová spotřeba	003	71 458	66 589
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	1 280	1 353
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	42 965	40 539
A.3.	Služby	006	27 213	24 697
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	385	653
D.	Osobní náklady	009	40 506	35 330
D.1.	Mzdové náklady	010	29 976	26 071
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	10 530	9 259
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	9 774	8 564
D.2.2.	Ostatní náklady	013	756	695
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	6 239	11 976
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	12 356	11 806
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	12 356	11 806
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-6 117	170
III.	Ostatní provozní výnosy	020	3 747	3 275
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	632	360
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022	1 707	2 022
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	1 408	893
F.	Ostatní provozní náklady	024	10 097	5 292
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	122	18
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	026	1 309	1 621
F.3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	027	486	586
F.5.	Jiné provozní náklady	029	8 180	3 067
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	13 532	11 276
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039	932	249
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládaná osoba	040	814	0
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041	118	249
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	101	96
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	101	96
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	105	371
K.	Ostatní finanční náklady	047	462	688
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	474	-164
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	14 006	11 112
L.	Daň z příjmů	050	2 485	2 109
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	1 994	2 053

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052	491	56
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	11 521	9 003
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	11 521	9 003
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	143 254	131 736

Sestaveno dne: 30.4.2017	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárního orgánu účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

ROZVAHA



k 3 1 . 1 2 . 2 0 1 7

v tisících Kč

IČ	6	0	9	1	7	6	2	8
----	---	---	---	---	---	---	---	---

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Měšťanský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 207
Havlíčkův Brod
580 01

Označ.	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	469 844	-257 918	211 926	196 179
B	Dlouhodobý majetek	003	369 729	-253 661	116 068	100 606
B.I	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	3 386	-2 775	611	1 069
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	3 281	-2 722	559	1 069
B.I.2.1.	Software	007	2 790	-2 330	460	923
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008	491	-392	99	146
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010	105	-53	52	
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	014	366 143	-250 686	115 457	99 537
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	121 552	-60 180	61 372	63 108
B.II.1.1.	Pozemky	016	6 913	0	6 913	6 920
B.II.1.2.	Stavby	017	114 639	-60 180	54 459	56 188
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	237 952	-190 506	47 446	33 566
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	6 639	0	6 639	2 863
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	2 000		2 000	2 000
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	4 639	0	4 639	863
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	027	200	-200	0	
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	200	-200	0	
C	Oběžná aktiva	037	96 420	-4 257	92 163	92 257
C.I.	Zásoby	038	17 584		17 584	18 417
C.I.1.	Materiál	039	11 275		11 275	12 644
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	5 044		5 044	4 455
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	1 265		1 265	1 318
C.I.3.1.	Výrobky	042	1 201		1 201	1 230
C.I.3.2.	Zboží	043	64		64	88
C.II.	Pohledávky	046	61 488	-4 257	57 231	68 609
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047	634		634	523
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	052	634		634	523
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	056	634		634	523
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	60 854	-4 257	56 597	68 086
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	14 204	-2 721	11 483	13 029
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	41 205		41 205	52 360
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	061	5 445	-1 536	3 909	2 697
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	064	1 068		1 068	312
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	066	1 655		1 655	1 048
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	068	373		373	298
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	067	2 349	-1 536	813	1 039

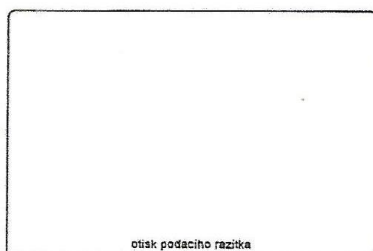
Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období		Minulé období
			Brutto	+ Korekce	Netto
C.IV.	Peněžní prostředky	071	17 348		17 348
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	706		706
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	073	16 642		16 642
D.	Časové rozlišení aktiv	074	3 695		3 695
D.1.	Náklady příštích období	075	3 670		3 670
D.3.	Příjmy příštích období	077	25		25

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto
	PASIVA CELKEM	001	211 926	196 179
A.	Vlastní kapitál	002	163 526	159 160
A.I.	Základní kapitál	003	113 503	113 503
A.I.1.	Základní kapitál	004	116 148	116 148
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	005	-2 645	-2 645
A.III.	Fondy ze zisku	015	8 671	8 615
A.III.1.	Ostatní rezervní fond	016	8 556	8 556
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	017	115	59
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	018	36 647	25 521
A.IV.1.	Nerозdělený zisk minulých let	019	36 647	25 521
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	022	4 705	11 521
B.+C.	Cizí zdroje	024	47 522	35 563
C.	Závazky	020	47 522	35 563
C.I.	Dlouhodobé závazky	031	17 866	7 367
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	035	16 597	6 343
C.I.3.	Odstoupení daňový závazek	041	1 269	1 024
C.II.	Krátkodobé závazky	043	29 656	28 196
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	050	5 347	1 254
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	051	10 299	9 659
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	052	8 499	11 087
C.II.8.	Závazky ostatní	055	5 511	6 196
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	059	2 132	1 896
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	060	1 235	1 068
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	061	2 003	3 009
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	062	79	115
C.II.8.7.	Jiné závazky	063	62	108
D.	Časové rozlišení	064	878	1 456
D.1.	Výdaje příštích období	065	878	1 456

Sestaveno dne: 30.4.2018	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	Bohumil Řebík předseda představenstva
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	<i>Městanský pivovar Havlíčkův Brod a.s. Dobrovského 2027 (2) 530 02 Havlíčkův Brod ICO: 60917628 DIČ: CZ60917628</i>
Pozn.	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Stejskalová 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY



k. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 7
 Od: 1.1.2017 Do: 31.12.2017

v tisících Kč

IČ: 6 0 9 1 7 6 2 8

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky


Městský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01

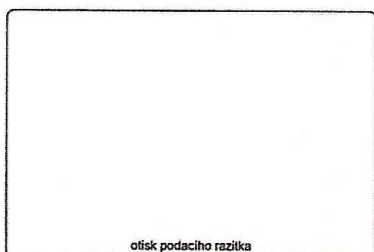
Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	137 609	136 757
II.	Tržby za prodej zboží	002	1 199	1 713
A.	Výkonová spotřeba	003	73 257	71 458
A.1.	Náklady vynaložené na prodaná zboží	004	919	1 280
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	005	44 550	42 965
A.3.	Služby	006	27 788	27 213
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	-558	385
D.	Osobní náklady	009	45 885	40 506
D.1.	Mzdové náklady	010	33 923	29 976
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	11 962	10 530
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	11 198	9 774
D.2.2.	Ostatní náklady	013	764	756
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	12 155	6 239
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	13 289	12 356
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	13 289	12 356
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-1 134	-6 117
III.	Ostatní provozní výnosy	020	2 995	3 747
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	149	632
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022	1 566	1 707
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	1 280	1 408
F.	Ostatní provozní náklady	024	5 483	10 097
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025	42	122
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	026	1 389	1 309
F.3.	Daně a poplatky v provozní oblasti	027	544	486
F.5.	Jiné provozní náklady	029	3 508	8 180
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	5 581	13 532
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039	1 349	932
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládaná osoba	040	1 272	814
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041	77	118
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	130	101
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	130	101
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	1 537	105
K.	Ostatní finanční náklady	047	2 298	462
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	458	474
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	6 039	14 006
L.	Daň z příjmů	050	1 334	2 485
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	1 088	1 994

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
L2.	Dañ z příjmů odložená (+/-)	052	246	491
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	4 705	11 521
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	4 705	11 521
*	Čistý obrát za účetní období = I + II + III. + IV. + V. + VI. + VII.	059	144 689	143 254

Sestaveno dne: 30.4.2018	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, poznámka
Právní forma: akciová společnost účetní jednotky:	Bohumil Řebík předseda představenstva
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	 <i>Městský pivovar Havlíčkův Brod a.s.</i> Dobrovského 2027 (2) 580 02 Havlíčkův Brod IČO: 60917628 DIČ: CZ60917628
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535289
auditorské oprávnění KAČR 305

ROZVAHA



K. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 8

v tisících Kč

IČ	6	0	9	1	7	6	2	8
----	---	---	---	---	---	---	---	---

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Městanský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.


Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	001	465 149	-268 240	196 909	211 926
B.	Stálá aktiva	003	389 778	-264 309	125 469	116 068
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	3 526	-2 996	530	611
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	3 363	-2 895	468	559
B.I.2.1.	Software	007	2 872	-2 456	416	460
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008	491	-439	52	99
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	010	163	-101	62	52
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	014	386 052	-261 113	124 939	115 457
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	128 004	-63 768	64 236	61 372
B.II.1.1.	Pozemky	016	7 011		7 011	6 913
B.II.1.2.	Stavby	017	120 993	-63 768	57 225	54 459
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	018	256 008	-197 345	58 663	47 446
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	024	2 040		2 040	6 639
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	025	2 000		2 000	2 000
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	026	40		40	4 639
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	027	200	-200	0	0
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	032	200	-200	0	0
C.	Oběžná aktiva	037	71 383	-3 931	67 452	92 163
C.I.	Zásoby	038	21 695		21 695	17 584
C.I.1.	Materiál	039	14 511		14 511	11 275
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	5 889		5 889	5 044
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	861		861	1 265
C.I.3.1.	Výrobky	042	801		801	1 201
C.I.3.2.	Zboží	043	60		60	64
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045	434		434	
C.II.	Pohledávky	046	44 975	-3 931	41 044	57 231
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047	380		380	634
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	052	380		380	634
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	056	380		380	634
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	44 595	-3 931	40 664	56 597
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	15 272	-2 616	12 656	11 483
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	059	24 546		24 546	41 205
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	061	4 777	-1 315	3 462	3 909
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	064	1 260		1 260	1 068
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	1 071		1 071	1 655
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	066	598		598	373
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	067	1 848	-1 315	533	813
C.IV.	Peněžní prostředky	075	4 713		4 713	17 348
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	076	967		967	706
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	077	3 746		3 746	16 642
D.	Časové rozlišení aktiv	078	3 988		3 988	3 695

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
D.1.	Náklady příštích období	079	3 859		3 859	3 670
D.3.	Příjmy příštích období	081	129		129	25

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
			Netto	Netto
	PASIVA CELKEM	001	196 909	211 926
A.	Vlastní kapitál	002	152 597	163 526
A.I.	Základní kapitál	003	116 148	113 503
A.I.1.	Základní kapitál	004	116 148	116 148
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	005	0	-2 645
A.III.	Fondy ze zisku	015	6 038	8 671
A.III.1.	Ostatní rezervní fond	016	5 911	8 556
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	017	127	115
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	018	29 597	36 647
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	019	29 597	36 647
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	021	814	4 705
B.+C.	Cizí zdroje	023	43 539	47 522
C.	Závazky	029	43 539	47 522
C.I.	Dlouhodobé závazky	030	13 291	17 866
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	034	12 104	16 597
C.I.8.	Odloužený daňový závazek	040	1 187	1 269
C.II.	Krátkodobé závazky	045	30 248	29 656
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	049	5 347	5 347
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	050	12 040	10 299
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	051	5 241	8 499
C.II.8.	Závazky ostatní	055	7 620	5 511
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	058	2 316	2 132
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	059	1 332	1 235
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	060	3 837	2 003
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	061	73	79
C.II.8.7.	Jiné závazky	062	62	62
D.	Časové rozlišení pasiv	066	773	878
D.1.	Výdaje příštích období	067	773	878

Sestaveno dne: 31.5.2019	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, poznámka
Právní forma účetní jednotky: akciová společnost	Bohumil Rebík předseda představenstva
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Stejskalové 14, 616 00 Brno
IČ: 25535269
auditorské oprávnění KAČR 305

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY



k. 3 1 . 1 2 . 2 0 1 8
 Od: 1.1.2018 Do: 31.12.2018

v tisících Kč

IC 6 0 9 1 7 6 2 8

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

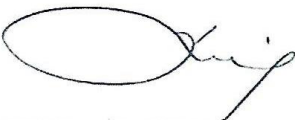
Městský pivovar Havlíčkův Brod
a.s.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání, liší-li se od bydliště

Dobrovského 2027
Havlíčkův Brod
580 01

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	001	140 798	137 609
II.	Tržby za prodej zboží	002	1 319	1 199
A.	Výkonová spotřeba	003	75 010	73 257
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	004	1 015	919
A.2.	Spotřeba materiálů a energie	005	46 766	44 550
A.3.	Služby	006	27 229	27 788
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	007	-446	-558
D.	Osobní náklady	009	47 906	45 885
D.1.	Mzdové náklady	010	35 519	33 923
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	011	12 387	11 962
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	012	11 636	11 198
D.2.2.	Ostatní náklady	013	751	764
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	014	17 070	12 155
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	015	17 396	13 289
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	016	17 396	13 289
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	019	-326	-1 134
III.	Ostatní provozní výnosy	020	37 347	2 995
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	021	387	149
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	022	2 032	1 566
III.3.	Jiné provozní výnosy	023	34 928	1 280
F.	Ostatní provozní náklady	024	39 117	5 483
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	025		42
F.2.	Prodaný materiál	026	1 782	1 389
F.3.	Daně a poplatky	027	539	544
F.5.	Jiné provozní náklady	029	36 796	3 508
*	* Provozní výsledek hospodaření (+/-)	030	807	5 581
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	031	2 645	
IV.2.	Ostatní výnosy z podílů	033	2 645	
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	034	2 645	
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	039	941	1 349
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládaná osoba	040	886	1 272
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	041	55	77
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	043	410	130
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	045	410	130
VII.	Ostatní finanční výnosy	046	751	1 537
K.	Ostatní finanční náklady	047	942	2 298
*	* Finanční výsledek hospodaření (+/-)	048	340	458

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	mínulém
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	049	1 147	6 039
L.	Daň z příjmů	050	333	1 334
L.1.	Daň z příjmů splatná	051	415	1 088
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	052	-82	246
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	053	814	4 705
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	055	814	4 705
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	056	183 801	144 689

Sestaveno dne: 31.5.2019	Podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou nebo statutárním orgánem účetní jednotky, poznámka
Právní forma účetní jednotky: akciová společnost	Bohumil Rebík předseda představenstva
Předmět podnikání: výroba a prodej piva	
Pozn.:	

IDENTIFIKACE AUDITORA
BDO CA s.r.o.
Marie Steyskalové 14, 616 00 Brno
iČ: 26535269
auditorské oprávnění KAČR 305