

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku – pro české firmy



Název tématu:

Evidence účtování zásob u vybrané účetní jednotky

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Oubrechtová

Autor:

Hana Jindrová

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Jméno a příjmení: Hana Jindrová

Studijní program: B 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku – pro české firmy

Název tématu: **Evidence účtování zásob u vybrané účetní jednotky**
(Inventory accounting records in the selected accounting entity.)

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

Cíl práce: Na základě teoretických východisek provést praktickou aplikaci způsobů účtování zásob ve vybrané účetní jednotce.

Metodický postup(osnova):

1. Vymezení pojmu zásoby - charakteristika a členění zásob.
2. Způsoby účtování.
3. Oceňování zásob.
4. Inventarizace zásob.
5. Charakteristika vybrané účetní jednotky.
6. Zachycení průběhu evidence zásob u vybrané účetní jednotky.
7. Vyhodnocení a analýza výsledků.

Rozsah grafických prací

Rozsah průvodní zprávy

Seznam odborné literatury: Ryneš P.: Podvojně účetnictví 2006, Anag, Olomouc 2006
Louša F.: Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním, Grada, Praha 2005
Kovanicová D.: Abeceda účetních znalostí pro každého, Polygon, Praha 2005
Kovanicová D.: Finanční účetnictví – světový koncept Polygon, Praha 2005
Kolektiv autorů: Účetnictví podnikatelů 2005, Meritum, Praha 2005
Buchtová J.: Podvojně účetnictví, Mirago, Ostrava 2004
Zákon 563/1991 Sb. o účetnictví
Odborná periodika: Účetnictví

Rozsah práce: 30 – 40 stran
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marie Oubrechtová

Konzultant:

Datum zadání bakalářské práce: 2.března 2006

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2007

Prof. Ing. František Střeleček, CSc.
vedoucí katedry

Doc. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkan

V Českých Budějovicích dne 2. března 2006

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci na téma „Evidence účtování zásob u vybrané účetní jednotky“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

Hana Jindrová

V Českých Budějovicích dne 16. dubna 2007

Poděkování

Děkuji vedoucí bakalářské práce pani Ing. Marii Oubrechtové za odborné vedení a praktické rady při zpracování této práce.

Abstract

Key terms: accounting, inventory recording, evaluation

This Bachelor thesis is focused at accounting of a selected accounting entity . It is goal is to apply methods of inventory accounting to the selected accounting entity with utilization of the theoretical tenets.

The thesis consists of two parts. Theoretical – concerned with inventory in general i.e. characteristics, scope, evaluation and accounting approaches and stocktaking. Applied - description of the selected accounting entity its business objectives, methods of evaluation and accounting. The business objectives of the selected accounting entity is purchasing and sales of goods whilst it uses a stock and retail chain. Inventory recording and accounting takes place depending on the point of realization in two ways: at purchasing prices or at sales prices. Throughout the selected accounting entity all inventory is evaluated using the FIFO method.

1. Obsah

1. Obsah.....	7
2. Úvod.....	8
TEORETICKÁ ČÁST	9
3. Charakteristika a členění zásob	9
4. Oceňování zásob.....	11
4.1. Oceňování nakupovaných zásob	11
4.2. Oceňování zásob vytvořených vlastní činností	12
4.3. Oceňování zásob reprodukční pořizovací cenou	13
4.4. Oceňování zásob nakoupených v cizích měnách	13
4.5. Oceňování zásob při výdeji	14
5. Způsoby účtování zásob	17
5.1. Syntetické a analytické účty s vazbou na zásoby	17
5.2. Účtování zásob	20
5.2.1. Způsob A evidence zásob	20
5.2.2. Způsob B evidence zásob	26
5.2.3. Společné postupy účtování pro způsoby A a B	28
6. Inventarizace zásob.....	30
PRAKTICKÁ ČÁST	33
7. Metodika.....	33
8. Charakteristika vybrané účetní jednotky	35
9. Průběh evidence zásob u vybrané účetní jednotky	36
9.1. Velkoobchodní činnost.....	37
9.1.1. Oceňování zásob zboží ve velkoobchodním skladu	37
9.1.2. Účtování zásob zboží ve velkoobchodním skladu.....	38
9.2. Maloobchodní činnost	42
9.2.1. Oceňování zásob zboží ve středních a ostatních prodejnách.....	43
9.2.2. Účtování zásob zboží ve středních a ostatních prodejnách	45
9.3. Inventarizace zásob.....	49
10. Analýza a vyhodnocení výsledků	50
11. Závěr.....	51
12. Seznam použité literatury	52
13. Seznam tabulek.....	53
14. Seznam příloh	54

2. Úvod

Majetkem podniku je souhrn všech majetkových hodnot, tj. věcí, pohledávek, jiných práv a hodnot ocenitelných penězi, jež jsou majetkem účetní jednotky a slouží k jejímu podnikání. Důležitou složkou majetku jsou oběžná aktiva, jejichž podstatnou část tvoří zásoby, kterým je nutno, nejen z hlediska účetnictví, věnovat pozornost. Použití nesprávných způsobů a postupů při jejich účtování může nepříznivě ovlivnit celkové hospodaření účetní jednotky, neefektivní využívání peněžních prostředků a také přijímání nesprávných rozhodnutí.

Zásoby jsou v podstatě veškerý majetek, které vzhledem k účelu, pro který byly pořízeny, nemají dlouhodobý charakter. Ve vybrané společnosti je zásobami zboží, které je nakoupeno k dalšímu prodeji.

V zásobách jsou vázány nemalé finanční zdroje, proto je nutné zabývat se optimalizací jejich velikosti, zejména náklady spojenými s jejich pořízením a udržováním. Nesprávné hospodaření se zásobami může být důvodem vzniku finanční nestability účetní jednotky.

V České republice lze v současnosti účtovat o zásobách dvěma způsoby, buď tzv. metodou A, při níž jsou během účetního období využívány standardně příslušné účty zásob, nebo metodou B, která pracuje s účty zásob pouze na začátku účetního období, při otevírání účetních knih, a pak při závěrkových operacích na konci účetního období. Vlastní výběr způsobu účtování pro všechny účetní jednotky je možný teprve od roku 1996. Do konce roku 1995 Zákon o účetnictví umožňoval výběr pouze účetním jednotkám, které nepodléhaly auditu. Účetní jednotky, které podléhaly auditu, musely účtovat pouze způsobem A.

Účtování zásob způsobem A představuje větší náročnost než je tomu u způsobu B, u kterého nelze během roku zjistit skutečný stav zásob a tím ani přesný výsledek hospodaření. Proto si většina účetních jednotek volí způsob A za přijatelnější, i když je administrativně náročnější a zpravidla vyžaduje existenci výpočetní techniky.

Cílem této práce je zobrazit evidenci účtování zásob u vybrané účetní jednotky. Práce se skládá ze dvou samostatných celků. V teoretické části je především zahrnuto definování základních pojmů týkajících se zásob, oceňovacích metod, způsobů jejich účtování a inventarizace zásob. Praktická část obsahuje popis uplatněné oceňovací metody FIFO, účtování způsobem A a inventarizaci ve vybrané účetní jednotce.

TEORETICKÁ ČÁST

3. Charakteristika a členění zásob

Zásoby představují majetek, tj. aktiva podniku. Řadí se mezi oběžná aktiva, která se v účetní jednotce jednorázově spotřebovávají v průběhu výrobního procesu nebo jsou v podniku držena krátkodobě. Krátkým obdobím je rozuměno jednak maximálně 12 měsíců po sobě jdoucích a jednak období odpovídající jednomu normálnímu produkčnímu cyklu, který představuje dobu mezi nákupem zásob k produkci a její realizací za peníze. [7]

Zásoby se člení podle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. na:

a) Materiál, který je pořizován především nákupem nebo vlastní výrobou. Do této skupiny zásob patří:

- **Suroviny** (také označovány jako základní materiál), které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do zhotovovaného výrobku a tvoří jeho podstatu. Například u výroby oděvů bude surovinou látka, u výroby stolů dřevo apod.
- **Pomocné látky**, které přecházejí také přímo do zhotovovaného výrobku, ale netvoří jeho podstatu (např. u výše uvedené výroby oděvů nitě, knoflíky a u výroby stolů lak, kování).
- **Provozovací látky**, jichž je zapotřebí pro zajištění a zabezpečení provozu účetní jednotky, ale které nepřecházejí přímo do výrobků. Patří sem například palivo, mazadla, čisticí prostředky, oleje apod.
- **Náhradní díly** jsou předměty určené k uvedení hmotného majetku do původního stavu.
- **Obaly a obalové materiály** slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků, dále k jejich snadnému ukládání a identifikaci, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží. Mohou být vratné nebo nevratné. Vratné obaly jsou dodávány odběratelům jako samostatná položka dodávky a jsou při dalších dodávkách přebírány zpět nebo vyměňovány. Nevratné obaly jsou dodávány zákazníkovi nebo předávány uvnitř účetní jednotky spolu s daným obsahem. Evidence vratných obalů je poněkud komplikovanější než u nevratných.
- **Drobný hmotný majetek**, tj. samostatné movité věci, jejichž ocenění je nižší než částka stanovená účetní jednotkou a jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok, pokud účetní jednotka rozhodla, že tento majetek povede jako zásoby.

- **Movité věci** s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění. Například různé druhy nářadí jako jsou vrtací soupravy, brusky, jednorázové měřicí a testovací přístroje apod. Proto je zde nutné posuzovat předmět (zásobu) podle charakteru (předmětu činnosti) účetní jednotky a vyžádat si stanovisko odborného pracovníka účetní jednotky.

b) Nedokončená výroba a polotovary zahrnují:

- **Nedokončenou výrobou** jsou takové zhotovované výrobky, které již prošly jedním nebo více výrobními stupni a nejsou tedy již materiálem, ale také ještě ne hotovým výrobkem. Obdobně může jít o nedokončené výkony jiných, nevýrobních činností, při nichž nevznikají žádné hmotné produkty, jako jsou nedokončené práce na poskytované službě.
- **Polotovary vlastní výroby**, tj. nedokončené produkty, které se od předchozích liší tím, že jsou výsledkem relativně uzavřeného výrobního stupně (popř. více stupňů) a jsou určeny nejen k dohotovení v dalším výrobním procesu podniku do podoby hotových výrobků, ale obvykle se mohou též samostatně prodávat. Například vyrobené součásti a díly při montáži automobilů mohou být použity do vyráběných aut, ale mohou být rovněž prodány.

c) Výrobky jsou předmětem vlastní výroby určené k prodeji externím odběratelům popřípadě i ke spotřebě uvnitř podniku.

d) Zvířata, kam patří nakoupená zvířata i zvířata z vlastní produkce. Zahrnují se sem mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále např. kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, hus na výkrm, psi a další.

e) Zboží obsahuje movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud podnik s těmito věcmi obchoduje. Patří sem i výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Zbožím jsou též nemovitosti včetně pozemků, které podnik, jehož předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sám je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

f) Poskytnuté zálohy na zásoby, tj. dlouhodobé a krátkodobé zálohy na pořízení zásob.

[2]

4. Oceňování zásob

Pod pojmem oceňování rozumíme v účetnictví přiřazování peněžní hodnoty jednotlivým účetním položkám. Při procesu oceňování zásob musí být jasné, co jsou zásoby, jak a kdy vykazovat změny zásob a kterou oceňovací bázi (cenu) využít. K oceňování zásob dochází při procesu jejich pořízení, kdy lze rozlišit oceňování nakoupených zásob, oceňování zásob vytvořených vlastní činností, oceňování zásob reprodukční pořizovací cenou a oceňování zásob v cizích měnách, nebo při jejich výdeji.

[7]

4.1. Oceňování nakupovaných zásob

Nakupované zásoby jsou oceňovány skutečnými pořizovacími cenami, tj. cenou pořízení plus vedlejšími pořizovacími náklady. Cena pořízení obsahuje nejen jednotkovou cenu (fakturační), ale také ve smyslu cenových předpisů clo, spotřební daň a u neplátců DPH také daň z přidané hodnoty, popř. u plátců DPH daň na vstupu, kterou není možno nárokovat na odpočtu. Vedlejší pořizovací náklady tvoří veškeré další náklady bezprostředně související s pořízením zásob, jako dopravné (interní i externí), provize, pojistné, atd. Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny aktivuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu, kdy se v případě zpracování materiálu, provedeného vlastní činností, zvyšuje ocenění zásob na skladě.

[6]

Do pořizovací ceny zásob nemohou být zahrnuty úroky spojené s náklady na zdroje pořízení zásob (úroky z úvěrů či půjček).

[7]

Náklady na pořizované zásoby, po případném shromáždění na účtu pořízení, se na základě příjemky přeúčtují na sklad, přičemž náklady související s pořízením jsou rozpuštěny do ceny jednotlivých skladových položek, které byly součástí dodávky. Pokud se jedním dopravním prostředkem sváží více dodávek, třeba i od různých dodavatelů, pak se náklady související s pořízením rozdělí na několik dodávek a uvnitř nich do skladových položek. Náklady související s pořízením není nutno rozdělovat do cen jednotlivých položek, ale lze je též sledovat na zvláštním analytickém účtu.

Výhodou rozdělování nákladů souvisejících s pořízením do cen jednotlivých skladových položek je, že vyúčtované náklady na spotřebu nakoupeného materiálu či na nákup prodaného zboží se přibližují nebo dokonce přesně odpovídají celkovým

skutečným nákladům na jejich pořízení. Jak odpovídá takto zjištěná cena aktuálním cenám v době vyskladnění záleží na době, která uplyne mezi pořízením a vyskladněním.

Nevýhodou je poměrně značná pracnost a značné nároky na přesné zachycení a sledování času pořízení a vyskladnění. Pokud ale není možné zjistit správnou rozvrhovou základnu pro rozdělení nákladů souvisejících s pořízením do jednotlivých skladových položek, účtují se tyto na samostatný analytický účet zásob. [4]

4.2. Oceňování zásob vytvořených vlastní činností

Zásoby vytvořené vlastní činností, což jsou nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, hotové výrobky a příchovky, resp. přírůstky zvířat, se oceňují skutečnými vlastními náklady nebo průměrnými vlastními náklady s vyčíslením odchylek od skutečných vlastních nákladů, které jsou součástí ocenění zásob a rozpouštějí se podle předem stanoveného algoritmu.

Vlastními náklady se rozumí skutečné přímé náklady, které mohou být zvýšeny o podíl nepřímých nákladů vztahujících se k činnosti směřující k fakturaci, popřípadě zvýšené o náklady s výrobou související, tedy část nepřímých nákladů nebo náklady podle operativních (plánovaných, předběžných) kalkulací. Tyto kalkulace musí být vypracovány dle konkrétních technických, technologických, ekonomických a organizačních podmínek určených technickou přípravou výroby pro uskutečňování výkonů. [1]

Co vše je možné zahrnout do přímých nákladů není stanoveno žádným předpisem. Lze je definovat pouze na základě teoretických poznatků. Patří mezi ně jednoznačně přímý materiál a přímé mzdy včetně sociálního a zdravotního pojištění, tj. takový materiál a takové mzdy, které lze zjistit přímo na jednici výroby. V konkrétních podmínkách mohou být do přímých nákladů zařazeny i další náklady, zvláště náklady na tzv. kooperace (subdodávky, poddodávky).

Do nepřímých nákladů souvisejících s výrobou či jinou činností (tento termín se obvykle ztotožňuje s obsahem pojmu výrobní režie) se zpravidla zahrnují všechny nebo některé z nákladů na odpisy, spotřebu energie, opravy a mzdové náklady na řízení nebo obsluhu výroby (seřizovači, údržbáři výrobních strojů, mistři). Pochopitelně vždy může jít pouze o vynaložené náklady. Nelze tedy zahrnovat do pořizovací ceny případnou vlastní práci individuálního podnikatele. Do nákladů a tím ani do ocenění zakázky nelze zahrnovat náklady finanční povahy, jako jsou úroky a kursové rozdíly.

Do přímých i nepřímých nákladů nelze pro účely oceňování zásob zahrnovat ani náklady sankční povahy, bez ohledu na to, zda jsou či nejsou daňově uznatelné do základu daně z příjmů, i když tak Vyhláška č. 500/2002 Sb. přímo nestanoví.

V Zákoně o účetnictví je použito slovo „popřípadě“, což znamená, že záleží na vůli účetní jednotky, zda do ocenění zásob vlastní výroby budou tyto nepřímé náklady zahrnuty či nikoliv. Je možno říci, že čím méně jsou tyto náklady odvislé od rozvrhové základny, tím spíše by mělo být ocenění této zásoby pouze v přímých nákladech. [4]

Odchylně mohou účetní jednotky oceňovat zásoby vlastní výroby:

- a) ve výrobě s krátkodobým nepřetržitým cyklem, v níž se účtují mzdy až na výrobky nebo polotovary, a to pouze v položkách přímých materiálových nákladů (přímý materiál, polotovary),
- b) v hromadné a velkosériové výrobě pouze přímými náklady (přímý materiál, polotovary, přímé mzdy, ostatní přímé náklady),
- c) v malosériové a kusové (zakázkové) výrobě a výrobě s dlouhodobým cyklem položkami přímých nákladů, výrobní, popřípadě správní režie (touto položkou jen zcela výjimečně v případě, že výrobní cyklus přesahuje jeden rok). [14]

4.3. Oceňování zásob reprodukční pořizovací cenou

Reprodukční pořizovací cenou se oceňují příchovky zvířat v případech, ve kterých nelze zjistit vlastní náklady, zásoby získané bezplatně (darem), nalezené (přebytky zásob), odpad a vedlejší produkty vrácené z výroby. V účetnictví je reprodukční pořizovací cena chápána jako cena, kterou bychom zaplatili, kdybychom získaný předmět nakupovali v tom stavu, v jakém se nachází v době získání. [6]

4.4. Oceňování zásob nakoupených v cizích měnách

Pravidla pro přepočet ceny nejsou přímo definována, ale vyplývají z obecných ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. V tomto případě jde o zjištění pořizovací ceny v § 25 tohoto zákona. K němu přistupuje ještě ustanovení § 24 a to odst. 2a), 6a) a 7.

Tato ustanovení znamenají, že majetek získaný za cizí měnu je nutno přepočítat kursem vyhlášeným ČNB. Při tom opět ale jde o ocenění na syntetickém účtu, ne ve skladové evidenci. V závislosti na způsobu oceňování zavedeném v účetní jednotce

bude skladová cena stanovena tak, jak bude přepočtena na přijaté faktuře, nebo bude stanovena jiným způsobem se současným vznikem oceňovacích odchylek. Jejich rozpouštění je nutno upravit tak, aby nedocházelo k významným rozdílům v ocenění majetku především k rozvahovému dni.

Pro přepočet cizí měny v přijaté faktuře lze využít kursu ČNB vyhlášeného v den splnění dodávky nebo v den přijetí faktury. ČNB vyhláší kurzy v pracovních dnech ve 14.15 hod. s platností pro den, v kterém je kurs vyhlášen.

Zákon o účetnictví ani jiné účetní předpisy nevyžadují sledovat hodnotu zásob oceněných při pořízení v cizích měnách souběžně jak v naší, tak i cizí měně. To ovšem neznamená, že by účetní jednotka nemohla z jakýchkoli důvodů sledovat cenu, za kterou byla ta která konkrétní zásoba pořízena nejen v Kč, ale i v cizí měně. Jen je třeba si uvědomit, že v žádném případě nesmí zásoby k rozvahovému dni přeceňovat, a to ani k tomuto dni platným kursem. Správné ocenění zásob při pořízení je konečné. Toto ocenění lze změnit pouze v případě, že by byla zjištěna chyba v jejich ocenění, přijat cenový dobropis nebo při definitivní ztrátě hodnoty. [4]

4.5. Oceňování zásob při výdeji

Při spotřebě či prodeji se úbytek zásob oceňuje těmito metodami:

- **Metoda individuálního ocenění**

Princip této metody je založen na zjišťování pořizovací ceny za každou individuální dodávku (obdobně u zásob vlastní výroby za jejich individuální vlastní náklady), a zároveň oceňování v individuální pořizovací ceně každý úbytek zásob (spotřebu, prodej apod.). Tato metoda je použitelná jen v omezené míře, a to převážně u velkých, drahých či unikátních produktů, u nichž je takový způsob ocenění únosný. Příkladem mohou být umělecká díla, diamantové šperky či automobily. Nevýhoda této metody spočívá v tom, že je příliš nákladná a časově náročná. [3]

- **Metoda FIFO (First In, First Out)**

U tohoto způsobu oceňování se nákupy sledují v časové posloupnosti podle individuálních pořizovacích cen, ale ocenění spotřeby se provádí podle zásady „první dovnitř, první ven“. Tato metoda nerespektuje spojitost mezi fyzickým tokem zásoby a jejím skutečným individuálním oceněním. K úbytku zásob automaticky přiřazuje pořizovací cenu nejstarší dodávky, takže stav zásob na skladě je oceněn pořizovacími

cenami posledních dodávek. Důvodem pro používání této metody je snaha přiblížit rozvahové ocenění zásob co nejvíce současným cenám na trhu. [2]

▪ **Metoda váženého aritmetického průměru**

U této metody se zásoby na skladě oceňují cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z individuálních pořizovacích cen jednotlivých nákupů, přičemž jako váhy vystupuje množství zásob v jednotlivých dodávkách. Vážený aritmetický průměr je nutné počítat nejméně jednou za měsíc, a to buď k začátku nebo ke konci měsíce. Lze jej počítat i průběžně, při každé nové dodávce. Při aplikaci této metody by měl podnik konkrétní postup zakotvit ve své vnitropodnikové směrnici. [2]

▪ **Metoda ocenění pevnou cenou**

Tento způsob oceňování zásob byl v minulosti používán nejčastěji. Princip této metody spočívá v předem stanovené (skladové) ceně. Tato cena je stanovena na úrovni předpokládaných pořizovacích cen. Účetní jednotka by měla vnitřním předpisem upravit způsob změny výše této ceny během roku. Například tak, že ke změně skladové ceny dochází vždy, když se dosahované pořizovací ceny odchýlí od předem stanovených o více než x procent. Nově stanovená cena bude používána buď až pro nově pořizované zásoby nebo se provede přecenění stávajících zásob. Množství přecenovaných zásob se zjistí na základě inventury. O zjištěném rozdílu bude účtováno jako o oceňovací odchylce. [4]

Způsob oceňování váženým aritmetickým průměrem nebo metodou FIFO je nutno aplikovat odděleně za jednotlivé analytické účty, tzn. nelze kombinovat použití váženého aritmetického průměru a metody FIFO v rámci jednoho analytického účtu. [6]

Pro názornost oceňovacích metod je uveden příklad na porovnání ocenění zásob metodou váženého aritmetického průměru a metodou FIFO.

Příklad: Údaje o pohybech materiálu během měsíce dubna podává tabulka (počáteční stav materiálu = 0).

Datum	Pohyb	kg	Cena 1kg
2.4.	příjem	100	15,-
8.4.	příjem	300	12,-
14.4.	příjem	200	16,-
17.4.	výdej	130	?
23.4.	příjem	400	14,-
29.4.	výdej	350	?

- Oceňování v individuálních pořizovacích cenách při použití metody FIFO:

Ocenění spotřeby dne 17.4.: $100 \text{ kg} * 15 \text{ Kč/kg} + 30 \text{ kg} * 12 \text{ Kč/kg} = 1\,860,-$

Ocenění spotřeby dne 29.4.: $270 \text{ kg} * 12 \text{ Kč/kg} + 80 \text{ kg} * 16 \text{ Kč/kg} = 4\,520,-$

Stav k 30.4.: $120 \text{ kg} * 16 \text{ Kč/kg} + 400 \text{ kg} * 14 \text{ Kč/kg} = \underline{7\,520,-}$

- Oceňování váženým aritmetickým průměrem počítaným průběžně:

Výpočet průměrné pořizovací ceny pro ocenění spotřeby materiálu ke dni 17.4.:

$$\frac{100 * 15 + 300 * 12 + 200 * 16}{100 + 300 + 200} = \frac{8300}{600} = 13,83 \text{ Kč}$$

Spotřeba materiálu = $130 \text{ kg} * 13,83 \text{ Kč/kg} = \underline{1\,789,-}$

Výpočet průměrné pořizovací ceny pro ocenění spotřeby materiálu ke dni 29.4.:

$$\frac{100 * 15 + 300 * 12 + 200 * 16 - 130 * 13,83 + 400 * 14}{100 + 300 + 200 - 130 + 400} = \frac{12102}{870} = 13,91 \text{ Kč}$$

Spotřeba materiálu = $350 \text{ kg} * 13,91 \text{ Kč/kg} = \underline{4\,869,-}$

Datum	Množství			Cena 1kg	Kč			Ø cena 1kg
	Příjem	Výdej	Stav		Příjem	Výdej	Stav	
2.4.	100		100	15	1500		1500	15,00
8.4.	300		400	12	3600		5100	12,75
14.4.	200		600	16	3200		8300	13,83
17.4.		130	470			1798	6502	13,83
23.4.	400		870	14	5600		12102	13,91
29.4.		350	520			4869	7233	13,91

[2]

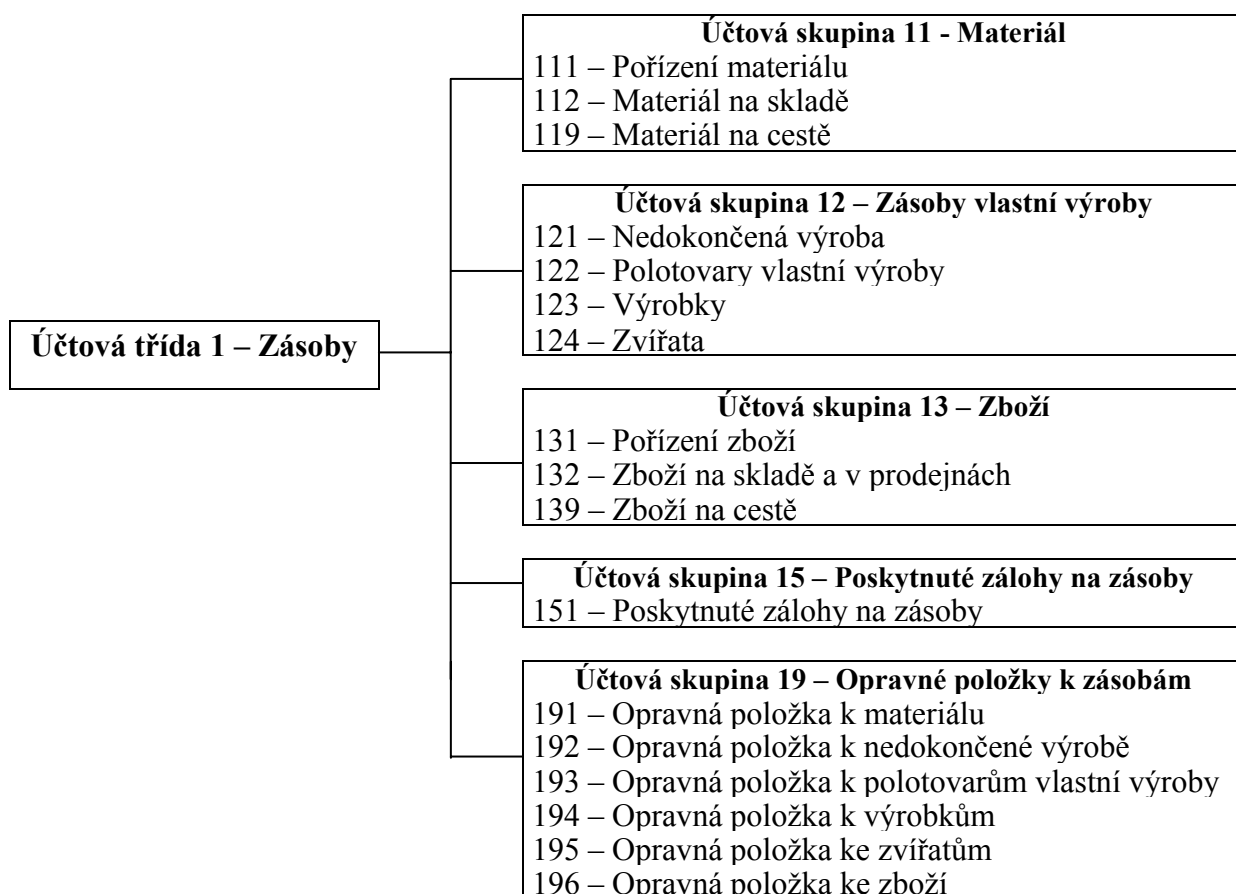
5. Způsoby účtování zásob

5.1. Syntetické a analytické účty s vazbou na zásoby

Pro účtování zásob je v rámci Směrné účtové osnovy určena účtová třída 1 – Zásoby s pěti účtovými skupinami:

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 – Opravné položky k zásobám

Výňatek základních typů účtů zásob dle vzorové účtové osnovy pro podnikatele (viz. Příloha č. 1).



Vzhledem k rozmanitosti majetkové položky zásob nevystačí účetnictví pouze se syntetickými účty, ale je nutné, aby současně účetní jednotka zvolila vhodný systém

analytických účtů, které by jí umožňoval bezproblémové zachycování relevantních informací.

Analytická evidence zásob se vede dvěma způsoby, které nepřímo vyplývají z postupů účtování, a to na analytických účtech třídy 1 a na podrozvahových účtech.

Nejvýznamnějšími kritérii tvorby analytických účtů zásob jsou hmotně odpovědná místa, či místa uložení zásob. Analytické účty však musí vždy odpovídat druhům či skupinám zásob ve skladové evidenci, kde jsou vedeny tzv. skladní karty. Skladní karty mají dvě části, jednak identifikační, která obsahuje jednoznačnou identifikaci druhu zásob (název, typ, jednotku množství, cenu za jednotku – není-li uvedena u každého pohybu, místo uložení, skladní číslo apod.), jednak část zachycující pohyb a stav zásob ve skladu. Všechny záznamy provedené ve skladních kartách jsou prováděny na základě prvotních účetních dokladů, zpravidla se jedná o příjemku na sklad a výdejku ze skladu.

[7]

Postupy účtování stanoví další druhy zásob, které musejí být odděleně sledovány. Jedná se o zásoby:

- jimiž účetní jednotka ručí za závazky nebo byly dány do zástavy,
- které byly předány ke zpracování jiné účetní jednotce,
- které byly předány do konsignačních skladů,
- zapůjčené jiné účetní jednotce,
- s odchylkami od skutečné ceny zásob v případech, kdy se zásoby evidují na skladě v předem stanovené skladové ceně.

Analytická evidence podle jednotlivých druhů či skupin zásob slouží k jejich identifikaci a obsahuje zejména označení zásob, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění a údaje o množství.

Na podrozvahových účtech (tj. účtová skupina 75-79) se účtují zásoby, které mají zvláštní charakter použití, nepatří účetní jednotce a ani k nim nemá vlastnické právo. Patří sem:

- zásoby přijaté ke zpracování,
- zásoby přijaté do konsignačního skladu,
- zásoby vypůjčené,
- zásoby omylem zaslané jinou účetní jednotkou,
- zásoby přísně zúčtovatelných tiskopisů,
- materiál ve skladech civilní obrany a jiný materiál speciálního použití.

[14]

Podle způsobu pořízení zásob se při účtování zpravidla užívají aktivní účty zásob s podvojným zápisem na účtech závazků (32 – Závazky) či finančních účtech (21 – Peníze, 22 – Účty v bankách) při externím pořízení zásob dodavatelským způsobem. Při pořízení zásob ve formě darů se používá účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy. Výnosová účtová skupina 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti se používá jedná-li se o zvýšení stavu zásob v důsledku jejich vlastní produkce účetní jednotkou, resp. účtová skupina 62 – Aktivace s předpokladem, že dojde k následné spotřebě samotnou účetní jednotkou.

Při spotřebě zásob se účtuje na účet 501 – Spotřeba materiálu, či v okamžiku prodeje zboží na účtu 504 – Prodané zboží. Účty nákladů, resp. výnosů se dále používají při účtování inventarizačních rozdílů (účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti, 648 – Jiné provozní výnosy). Pouze při škodách způsobených zcela mimořádnými okolnostmi se tyto vzniklé položky účtují do mimořádných nákladů na účet 582 – Škody.

Účetní jednotka si sama stanoví, kdy považovat náklady ještě za běžné, tj. související či vyvolané provozními podmínkami, a kdy je označit za mimořádné. Za mimořádné události lze například považovat manka způsobené krádeží, či manka a škody způsobené povodněmi.

Výrazem účetního principu opatrnosti jsou opravné položky, které vyjadřují dočasné (přechodné) snížení hodnoty zásob. Jejich tvorba se účtuje zpravidla do provozních nákladů na vrub účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní oblasti s podvojným zápisem na účtu v účtové skupině 19 – Opravné položky k zásobám. Snížení či zrušení se účtuje opačným zápisem, tj. na vrub účtu v účtové skupině 19 a ve prospěch účtu 559. Zda bude opravná položka vytvořena, zvýšena či naopak snížena nebo zcela zrušena se posoudí na základě inventarizace, při které se zjistí výše a odůvodnění opravných položek. Trvalé snížení hodnoty zásob se pak zaúčtuje na vrub účtu 549.

Poskytnuté zálohy na zásoby představují částky, které účetní jednotka zaplatí před dodávkou zásob. Může jít o zálohu krátkodobou, která nepřesahuje dobu jednoho účetního období pro její zúčtování s dodávkou, nebo dlouhodobou, kdy dochází k jejímu zúčtování za období delší než je jedno účetní období. Účtování těchto záloh se provádí v účtové skupině 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby, ale převážná většina účetních jednotek je zaúčtovává v účtové skupině 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé). [7]

5.2. Účtování zásob

České účetní standardy dávají účetním jednotkám možnost volby mezi dvěma možnými způsoby účtování, buď způsobem A (označovaný jako průběžný systém) či způsobem B (označovaný jako periodický systém). V rámci jednoho syntetického účtu se mohou dokonce oba způsoby kombinovat, například různé sklady materiálu v rámci účtu 112 – Materiál na skladě, avšak v rámci analytických účtů podle míst uskladnění (odpovědných osob) může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů. [6]

5.2.1. Způsob A evidence zásob

Podstatou tohoto způsobu je soustředit výdaje vynaložené na pořízení zásob nákupem i vlastní výrobou na majetkových účtech zásob. Zásoby materiálu a zboží se vyúčtují do provozních nákladů, nebo jako snížení výnosů prostřednictvím účtové skupiny 61 v okamžiku jejich faktické spotřeby (např. spotřeba materiálu podle výdejků, prodej zboží, snížení stavu zásob nedokončené výroby a výrobků atd.). Tento způsob evidence zásob je většinou spojen s průběžnou inventarizací zásob. [6]

a) Pořízení materiálu a zboží

V průběhu účetního období účtuje účetní jednotka složky pořizovací ceny nakupovaných zásob materiálu a zboží na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží se souvztahným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů (účty 321 – Dodavatelé, 325 – Ostatní závazky), popřípadě při nákupu za hotové na finančních účtech (211 – Pokladna).

Převzetí materiálu a zboží na sklad se pak zaúčtuje v pořizovacích cenách na vrub účtu 112 – Materiál na skladě nebo 132 – Zboží na skladě a v prodejnách a ve prospěch účtů pořízení. [1]

Je-li účetní jednotka plátcem daně z přidané hodnoty a dodavatel fakturuje zásoby včetně této daně, je při nákupu účtován nárok na odpočet na vrub účtu 343 – Daň z přidané hodnoty. Pořizovací cena zásob je pak bez daně. U neplátců se DPH, kteří nakupují od plátců, se tato daň stává součástí pořizovací ceny. Pokud nelze uplatnit nárok na vrácení, je součástí pořizovací ceny i spotřební daň. Při uplatnění nároku se účtuje na vrub účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. [5]

Při nákupu zásob ze zahraničí se musí rozlišovat, zda se jedná o pořízení z jiného členského státu EU nebo zda se jedná o dodávku ze zemí mimo EU.

Nákup zásob ze zemí v rámci EU je u tuzemského plátce DPH předmětem této daně, ale současně podléhá osvobození s nárokem na odpočet. To znamená, že tuzemský odběratel má povinnost DPH sám vypočítat a odvést finančnímu úřadu. Než český odběratel obdrží od prodávajícího z členského státu EU daňový doklad, zaúčtuje tuto povinnost na účet 343 na straně D a na účet 349 – Spojovací účet k DPH na straně MD. Po obdržení daňového dokladu vznikne českému odběrateli nárok na odpočet a zaúčtuje ho opačným zápisem, tj. na straně MD účtu 343 a na straně D účtu 349. Bude-li mít český odběratel plný nárok na odpočet, bude daň na vstupu i na výstupu stejná a odvod finančnímu úřadu v konečném výsledku bude nulový. [2]

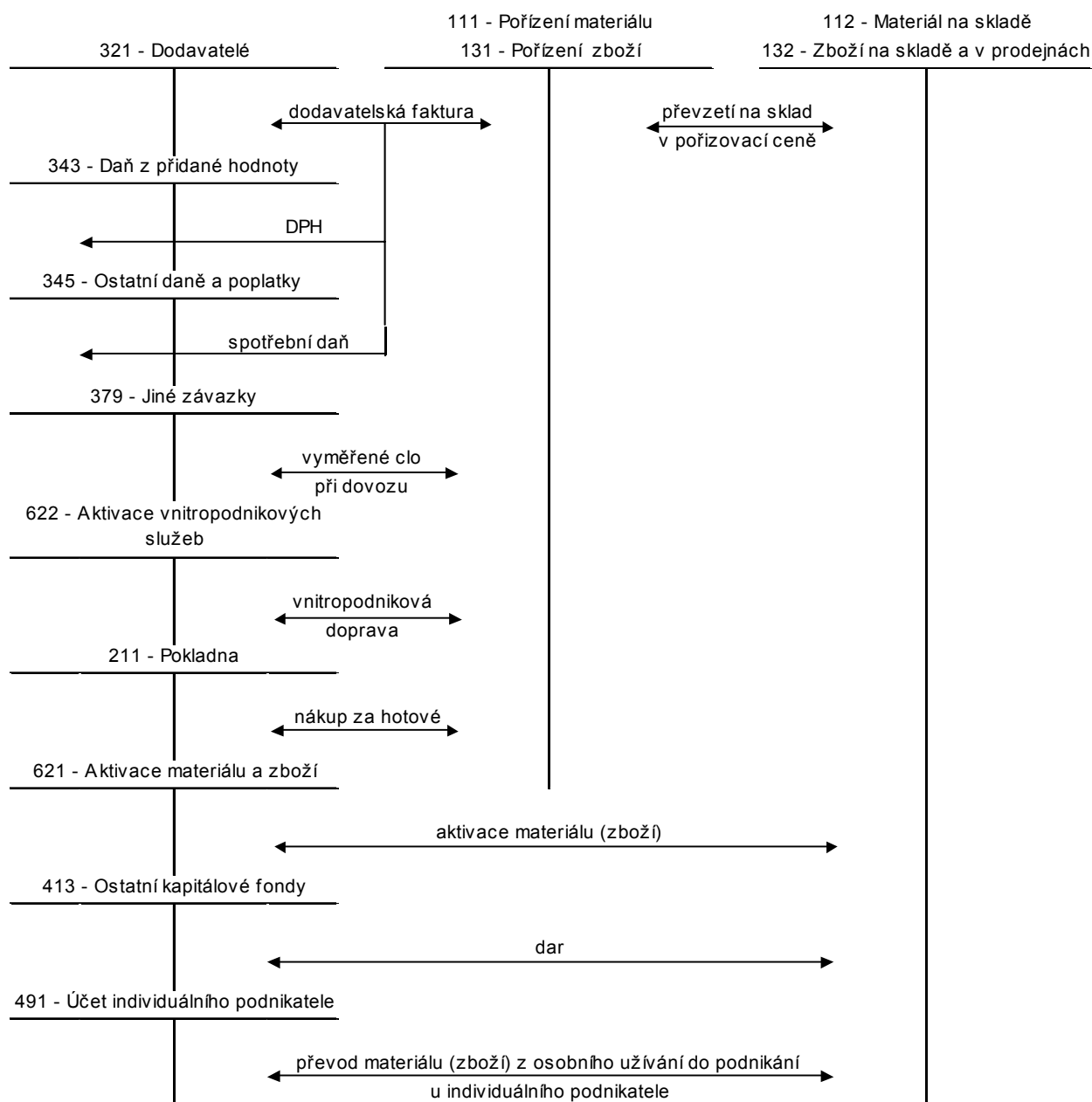
Při pořízení zásob ze zemí mimo EU (ze třetích zemích) celní orgán vyměří clo. Clo se stanoví příslušnou sazbou z celního sazebníku vypočítanou z celní hodnoty, která obsahuje zejména cenu fakturovanou zahraničním dodavatelem převedenou na Kč. Clo představuje závazek vůči příslušnému celnímu úřadu – účet 379 na straně D. DPH si pak účetní jednotka vypočítá a zaúčtuje obdobným způsobem jako při pořízení ze zemí EU, s tím rozdílem, že základ pro výpočet DPH bude navíc obsahovat clo. [4]

Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny aktivuje zejména přepravné. Tyto služby se aktivují zaúčtováním na vrub příslušného účtu zásob (účet 112 nebo 132) a souvztažně ve prospěch účtu 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb. [5]

Materiál, popř. zboží, může účetní jednotka pořídit i vlastní činností, vlastními náklady. V tomto případě jde vlastně o náhradu za externí dodávky. Účtování se pak provádí na vrub příslušných účtů zásob (účet 112 nebo 132) se souvztažným zápisem ve prospěch výnosového účtu 621 – Aktivace materiálu a zboží. [1]

Zásoby, které byly pořízeny darováním, se účtují na vrub příslušných účtů zásob souvztažně s účtem 413 – Ostatní kapitálové fondy. Převod zásob z osobního užívání do podnikání v podniku jednotlivce se zaúčtuje na vrub příslušných účtů zásob a ve prospěch účtu 491 – Účet individuálního podnikatele. [5]

Schéma účtování:



b) Úbytky materiálu a zboží

Spotřebu materiálu účtuje účetní jednotka běžně na vrub nákladů na účtu 501 – Spotřeba materiálu se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu 112 v cenách, v nichž jsou zásoby evidovány na skladě.

Úbytek materiálu a zboží z důvodu jejich prodeje vyúčtuje účetní jednotka v ocenění pořizovací cenou na vrub účtů 542 – Prodaný materiál nebo 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na účtech 112 nebo 132.

Při prodeji materiálu a zboží je účtována také tržba za prodaný materiál a zboží na výnosových účtech 642 – Tržby z prodeje materiálu nebo 604 – Tržby za zboží souvztažně s účtem 211 (při prodeji za hotové) nebo 311 – Odběratelé (při prodeji na fakturu). U plátců DPH je třeba zaúčtovat i tuto daň na výstupu jako závazek na účtu 343. Rozdíl mezi prodejní cenou na účtu 642 (popř. na účtu 604) a nákupní cenou prodaného zboží na účtu 542 (popř. na účtu 504) pak představuje zisk (realizovatelnou marži) nebo ztrátu z prodeje. [5]

Účetní jednotka si může svým vnitřním předpisem stanovit pro příslušné účetní období tzv. normy přirozených úbytků zásob u těch zásob, které to svou povahou dovolují, případně normu ztraceného u ostatních zásob v závislosti na konkrétních podmínkách. Případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob zjištěným při inventarizaci a stavem účetním na příslušných účtech zásob, vyúčtuje účetní jednotka na vrub účtu 501, popř. 504, jde-li o úbytky do výše norem přirozených úbytků. Manka nad normu a škody proúčtuje na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti.

Přebytky zásob se účtují ve prospěch účtu 648 – Jiné provozní výnosy se souvztažným zápisem na patřičném účtu zásob, popř. ve prospěch účtu účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. [1]

Schéma účtování:

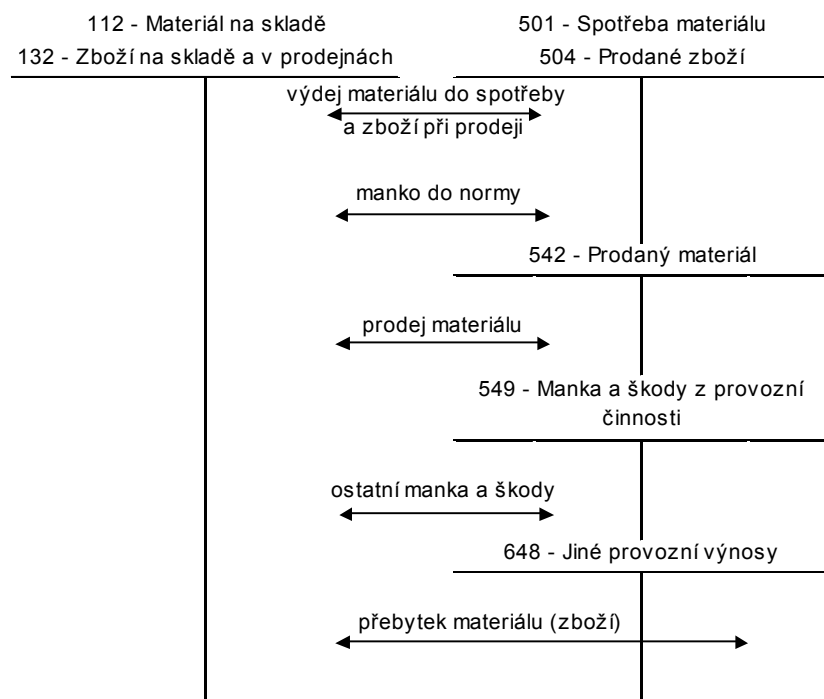
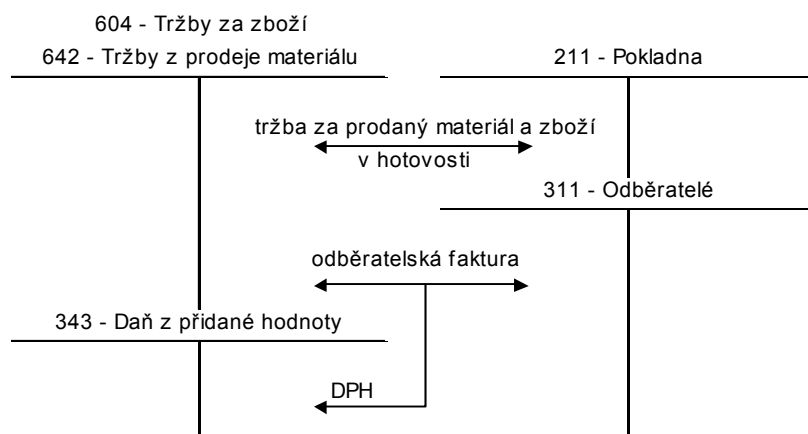


Schéma účtování:



c) Rozpouštění oceňovacích odchylek

Z praktických důvodů bývá účelné evidovat zásoby v předem stanovených cenách (např. při různých cenách stejných zásob od různých dodavatelů, při různé výši pořizovacích nákladů vlivem rozdílného dopravného u stejného druhu zásob apod.). Cenový rozdíl mezi předem stanovenou (skladovou) cenou a skutečnou pořizovací cenou nazýváme oceňovací odchylkou. Oceňovací odchylky musí být zaznamenávány na samostatném analytickém účtu k účtu zásob. Účetní jednotka musí závazně ve vnitropodnikové směrnici stanovit způsob rozpouštění těchto odchylek, které vznikly vyskladněním zásob. Částku, která má být rozpuštěna do nákladů, lze vypočítat průměrným procentem.

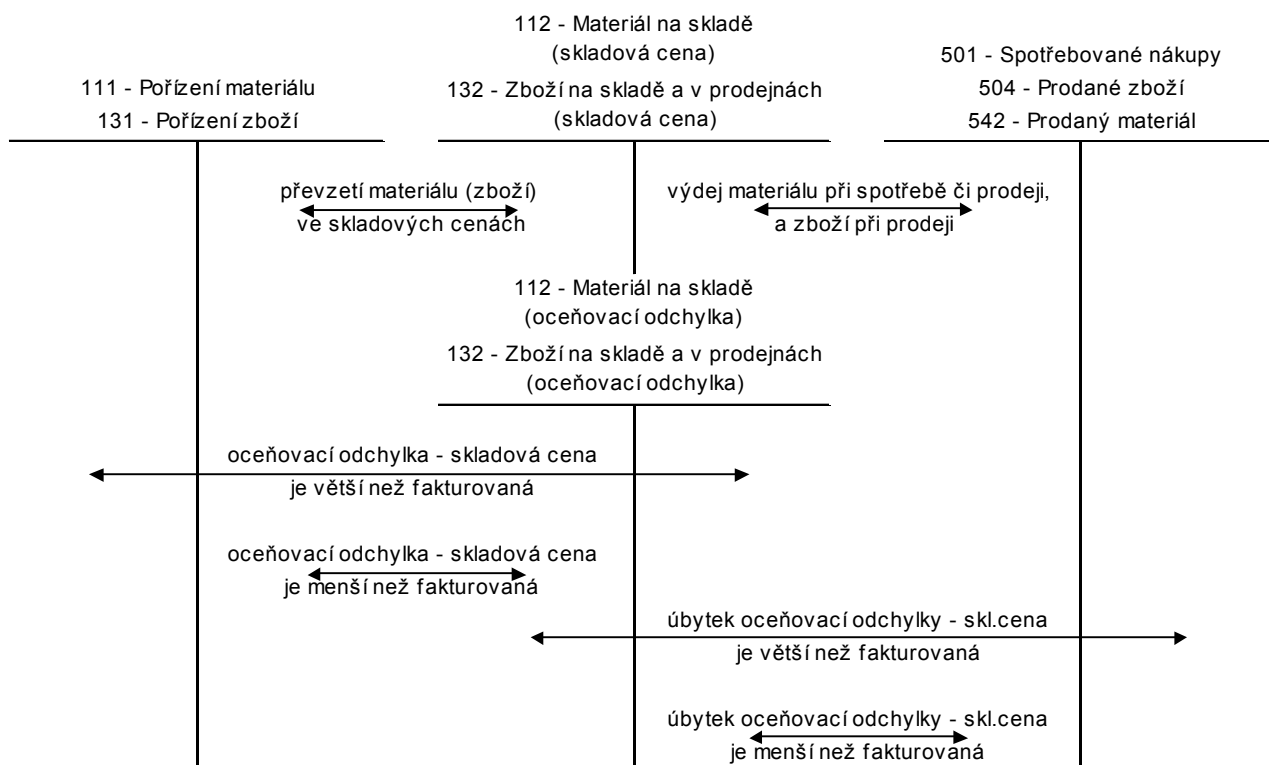
$$\text{Průměrné \%} = \frac{\text{Počáteční zůstatek OO} + \text{přírůstek OO}}{\text{Počáteční zůstatek zásob} + \text{přírůstek zásob}} * 100$$

$$\text{OO na úbytek zásob} = \frac{\text{Úbytek zásob} * \text{průměrné \%}}{100}$$

OOoceňovací odchylka

Při účtování úbytku zásob při spotřebě, prodeji či z jiného důvodu (např.manka) je proto nutné zúčtovat i oceňovací odchylku připadající na úbytek zásob ve skladových cenách. Takto vypočtená odchylka se zaúčtuje na analytickém účtu zásob, kde je evidován cenový rozdíl, souvztažně na vrub nebo ve prospěch nákladového účtu tak, abychom v nákladech dostali skutečnou pořizovací cenu spotřebovaných zásob. [5]

Schéma účtování:



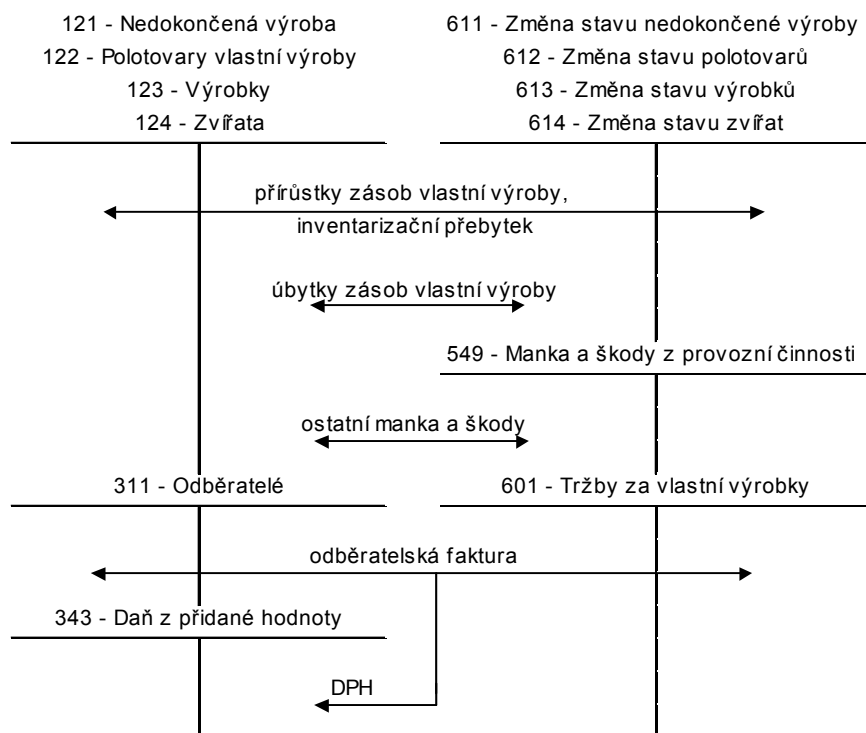
d) Účtování zásob vlastní výroby

V průběhu účetního období se veškeré přírůstky zásob vlastní výroby oceněné vlastními náklady účtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti. Naopak při vyskladnění zásob se účtuje na opačných stranách těchto účtů.

Při prodeji výrobků se kromě vyskladnění zaúčtuje i faktura jako výnos ve prospěch účtu 601 – Tržby za vlastní výrobky souvztažně s účtem 311 nebo 211. Rozdíl mezi vyfakturovanou cenou na účtu 601 a vlastními náklady prodaných výrobků na účtu 613 představuje hrubý výnos z prodeje. [5]

Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly na zásobách vlastní výroby zaúčtují na vrub účtů účtové skupiny 61, jde-li o úbytky do výše norem přirozených úbytků. U mank a úbytků nad normu přirozených úbytků provede účetní jednotka zápis na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti. Přebytek zásob vlastní výroby se účtuje ve prospěch účtů účtové skupiny 61. Souvztažný zápis je ve všech uvedených případech na patričním účtu zásob. [1]

Schéma účtování:



5.2.2. Způsob B evidence zásob

Periodický systém evidence zásob je založen na účtování nakupovaných i aktivovaných zásob přímo do nákladů. Oproti způsobu A nezajišťuje denní záznamy pohybu zásob. Stav vykazovaných zásob a náklady prodaného zboží se počítají až na konci účetního období při fyzické inventuře. Příjemky zásob se účtují pouze ve skladové evidenci, kterou musí účetní jednotka vést. Na účtech zásob tedy zůstává po celé účetní období počáteční zůstatek. [5]

a) Pořřzení materiálu a zboží

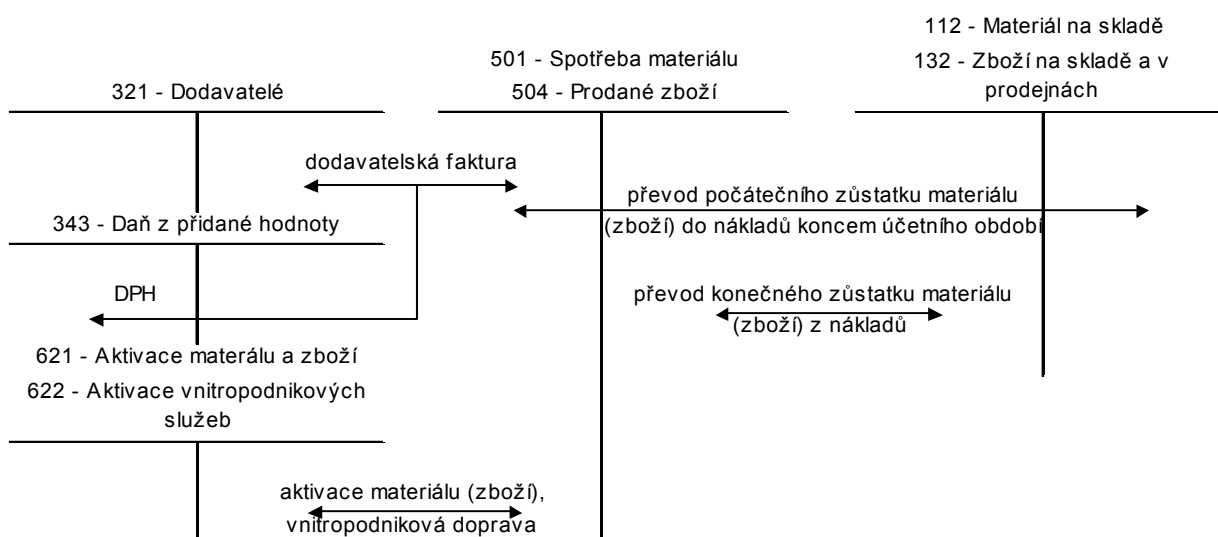
V průběhu účetního období účtuje účetní jednotka složky pořřizovací ceny nakupovaných zásob na vrub příslušných účtů přímo v nákladech, tj. na účet 501 nebo na účet 504 se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů (účty 321 nebo 325), popř. na finančním účtu 211.

I v tomto případě je zapotřebí aktivovat materiál, popř. zboží a vnitropodnikové služby, které souvisejí s přepravou dodávek zásob. Účtování je shodné jako u způsobu A, tj. ve prospěch účtů 621 a 622, avšak se souvztažným zápisem přímo v nákladech, a to na vrub účtu 501, popř. 504. [1]

Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy účtů 112 a 132 převedou na vrub účtů 501 a 504. Stav zásob podle skladové evidence se zaúčtuje jako konečný zůstatek na účtech materiálu a zboží souvztažně ve prospěch příslušného nákladového účtu.

Inventarizační rozdíly se účtují stejně jako u způsobu A, tj. manka a úbytky nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 549 a ve prospěch příslušného účtu zásob. Přebytky zásob se účtují ve prospěch účtu 648 , popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 a na vrub příslušného účtu zásob. [1]

Schéma účtování:



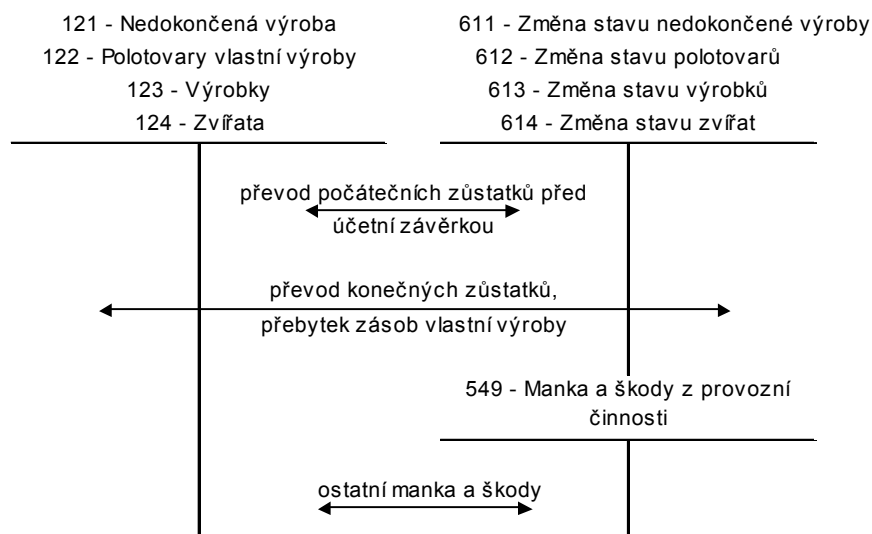
b) Účtování zásob vlastní výroby

V průběhu účetního období se neprovádějí v účetní jednotce zápisy o přírůstcích a úbytcích zásob na účtech účtové skupiny 12, ale účtují se pouze vynaložené náklady na jejich výrobu na účtech účtové třídy 5 – Náklady.

Teprve při uzavírání účetních knih se převedou počáteční stavy zásob účtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 na vrub účtů účtové skupiny 61. Konečný stav zásob zjištěný inventarizací se zaúčtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 12 se souvztažným zápisem příslušného účtu účtové skupiny 61.

Manka nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 549 a ve prospěch účtů účtové skupiny 12. Přebytky zásob se zaúčtují na vrub účtů účtové skupiny 12 souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 61. [1]

Schéma účtování:



5.2.3. Společné postupy účtování pro způsoby A a B

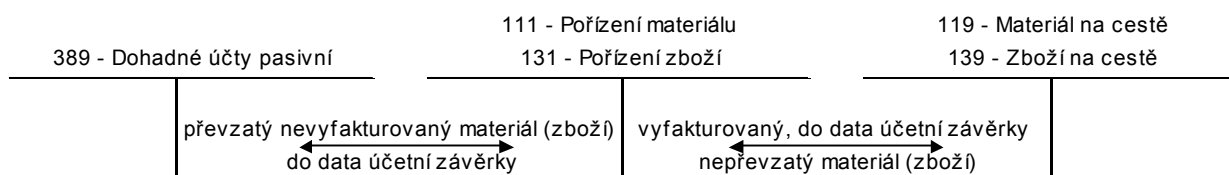
U obou způsobů se při uzavírání účetních knih účtují zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky. Tyto případy vyjadřují věrné zobrazení majetkové a finanční situace podniku.

O materiálu na cestě hovoříme tehdy, jestliže do podniku dorazí faktura, ale nedošlo k převzetí materiálu na sklad. Zaúčtování těchto případů proběhne na vrub účtů 119 – Materiál na cestě nebo 139 – Zboží na cestě souvztažně s účty 111 nebo 131, popř. s účty 501 nebo 504.

Nevyfakturovanými dodávkami se označují případy, kdy podnik převzal materiál na sklad, ale nedošla faktura. V tomto případě pak účtujeme na vrub účtů 111 nebo 131, popř. s účty 501 nebo 504, souvztažně s účtem 389 – Dohadné účty pasivní. Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popř. odhadem, protože není známa přesná částka, která bude vyfakturována. Při obdržení faktury se dohadná položka vystornuje a zaúčtuje se vzniklý závazek. [2]

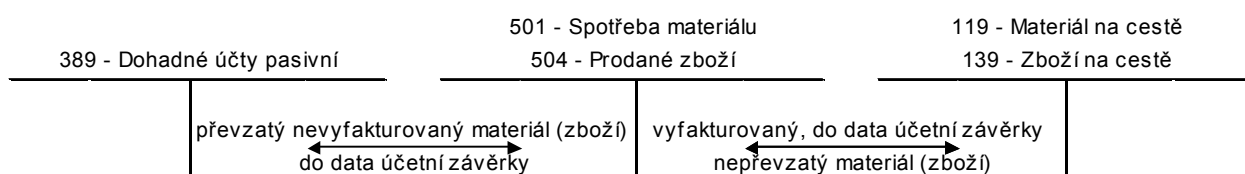
Způsob A:

Schéma účtování:



Způsob B:

Schéma účtování:



6. Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je součástí účetní uzávěrky, kterou se směřuje k sestavení účetní závěrky jako věrného a poctivého obrazu o účetní jednotce ve finančních výkazech a komentáři k nim. Účetní jednotka je povinna ji provádět v souladu se Zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví (§ 6, resp. § 29 a 30). Inventarizací je nejen zjišťována míra souladu mezi skutečným a účetním stavem zásob, ale zároveň se ověřuje, zda nenastaly důvody pro účtování o opravných položkách v návaznosti na oceňování zásob a jejich zreálnění k rozvahovému dni.

Skutečný stav zásob je zjišťován pomocí inventury. V případě zásob je inventura prováděna fyzicky. Zjištěné stavy je účetní jednotka povinna zaznamenat v inventurních soupisech, a to tak, aby bylo možno jednoznačně určit jednotlivé položky zásob (označení, případně číselné zařazení, jednotku množství, počet). Každý inventurní soupis musí obsahovat ocenění zásob k okamžiku ukončení inventury a musí být opatřen podpisovým záznamem osoby odpovědné za zjištěné stavy a podpisovým záznamem osoby odpovědné za provedení inventarizace.

V každé účetní jednotce musí být stanoven způsob zjišťování skutečných stavů, okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury. Tyto skutečnosti musí být rovněž zaznamenány na inventurních soupisech.

Inventarizace se provádí k okamžiku, ke kterému účetní jednotky sestavují účetní závěrku (řádnou či mimořádnou) a pro účely podání návrhu na vyrovnaní, to je tzv. periodická inventarizace. U zásob, které účetní jednotka účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, lze provádět inventarizaci v průběhu účetního období, to je tzv. průběžná inventarizace. Termíny těchto inventarizací si účetní jednotka stanoví sama, přičemž každý druh zásob musí být inventarizován alespoň jednou za účetní období. Skutečné stavy, které se zjišťují ke konci rozvahového dne a nelze je k tomuto okamžiku provést, mohou být provedeny v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období. To však znamená, že skutečný stav ke konci rozvahového dne musí být upraven o přírůstky a úbytky zásob za dobu od ukončení inventury do rozvahového dne (přírůstky přičteny, úbytky odečteny) nebo za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury (přírůstky odečteny, úbytky přičteny). [12]

Výsledkem inventarizací je skutečnost, kdy:

- skutečný stav je roven stavu účetnímu.
- skutečný stav je nižší než stav uvedený v účetnictví. Tyto rozdíly je nutné rozlišit podle toho zda vzniklé úbytky nepřesáhly účetní jednotkou stanovenou hranici, pak se jedná o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. V ostatních případech se jedná o manko.
- skutečný stav je vyšší než stav uvedený v účetnictví (přebytek). Pokud máme důkaz, že k přebytku u nakupovaných zásob došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění, zvýšení stavu na účtu zásob se zaúčtuje zároveň jako snížení spotřeby (ve prospěch účt. sk. 50 – Spotřebované nákupy). [2]

Tab.č. 1 - Zúčtování inventarizačních rozdílů a jejich daňová uznatelnost

Druh majetku	Zjištění	Zúčtování	Daňová uznatelnost Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Zásoby na skladě	Odpis pro ztrátu hodnoty	549/11x 549/12x 549/13x	Daňově neuznatelné
Zásoby na skladě	Prodej znehodnocených zásob	542/11x 61x/12x 504/13x	Pokud byly prodány třeba i za nepatrnou cenu
Zásoby na skladě	Škoda v důsledku živelní pohromy	582/11x 582/12x 582/13x	§24,2,1 §24,10
Zásoby na skladě	Úbytek v rámci norem	501/11x 61x/12x 504/13x	§25,2
Zásoby na skladě	Přebytek	11x/648 12x/61x 13x/648	Je dle ČSÚ účtován do výnosů, a proto vstupuje do daňového základu
Zásoby na skladě	Manko	549/11x 549/12x 549/13x	§25,1,n
Zásoby na skladě	Přechodná ztráta hodnoty	559/19x	Daňově neuznatelné
Zásoby na skladě	Obnovení hodnoty	19x/559	Daňově neuznatelné

Zdroj:[4]

Manka a přebytky je možné vzájemně vyrovnávat, ale pouze tehdy, jedná-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem

k charakteru druhů zásob, (např. ze skladu byly vydány latě o rozměrech 6x4 cm, ale omylem byly odepsány latě o rozměrech 5x3 cm). Převyšuje-li po tomto vyrovnání částka mank částku přebytků, je nutné rozdíl posuzovat jako výsledné manko, a naopak převyšuje-li částka přebytků částku mank, posuzuje se rozdíl jako výsledný přebytek. [7]

PRAKTICKÁ ČÁST

7. Metodika

Téma bakalářské práce „Evidence účtování zásob u vybrané účetní jednotky“ se na první pohled zdá jednoduché a snadné, jelikož v posledních letech nedocházelo v evidenci zásob a metodice jejich účtování k příliš podstatným změnám. Ve skutečnosti má však každá společnost možnost zvolit si svůj postup a způsob sledování zásob dle vlastní potřeby.

Pro pochopení celého systému evidence zásob ve vybrané účetní jednotce je nutné získat potřebné informace. Tyto informace musí být nejen v dostatečném množství, ale především v požadované kvalitě. Konkrétní údaje a informace, které mi byly pro tuto práci poskytnuty vedením obchodní společnosti, vycházejí ze základních účetních výkazů a ostatních dokladů z roku 2005.

Pro kvalitní zpracování zadané práce je potřebné seznámit se se společností jako celkem, tzn. z hlediska jejího hlavního předmětu činnosti, počtu zaměstnanců, základního kapitálu, ročního objemu obrátu atd. Důležitou součástí celého systému evidence zásob je účetní jednotkou používaný výpočetní program.

Je nutné si uvědomit, jak celý proces zásobování a evidence zásob ve vybrané účetní jednotce začíná, s jakými druhy zásob společnost pracuje, jaké metody a způsoby sledování a účtování jsou používány. Tyto informace však nelze získat od jednoho nebo dvou pracovníků (např. od vedoucího prodejen, vedoucího velkoobchodního skladu, hlavního účetního, atd.), protože každý z těchto zaměstnanců provádí jen určitou specifickou část celkové evidence zásob.

V úvodu praktické části jsou popsány všeobecné informace a zásady, které je nutné znát pro aplikaci konkrétních účetních metod a způsobů spojených s pohyby zásob. Protože tato účetní jednotka vede evidenci zásob v zásadě dvěma odlišnými způsoby, tj. sleduje stavy zásob v nákupních nebo prodejních cenách, budou oba tyto způsoby popsány. Pro správné pochopení je průběh účtování všech pohybů zachycen v tabulkách.

V důsledku způsobu evidence zásob na maloobchodních prodejnách, tj. v prodejních cenách, dochází ve vybrané účetní jednotce ke vzniku cenových rozdílů, kterým je také z hlediska výpočtu a účtování věnována pozornost.

V poslední části 9. kapitoly je stručně popsán systém inventarizace zásob zboží a surovin, včetně zaúčtování vzniklých inventarizačních rozdílů.

8. Charakteristika vybrané účetní jednotky

Tato obchodní společnost má dlouholetou tradici v oblasti obchodu a služeb a patří mezi největší spotřební družstva v České republice. Byla založena usnesením valné hromady ze dne 9.12. 1956 a do obchodního rejstříku byla zapsána dne 1.2. 1957.

Právní forma: družstvo

Sídlo společnosti: České Budějovice

Základní kapitál: 37 297 808 Kč

Statutární orgán: představenstvo

Počet zaměstnanců k 31.12.2005: 663

Předmět podnikání:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- hostinská činnost
- prodej drogistického zboží
- pekařství, cukrářství
- řeznictví a uzenářství
- prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako výbušné, oxidující, extrémně hořlavé, vysoce hořlavé, karcinogenní, mutagenní, toxické pro reprodukci, nebezpečné pro životní prostředí
- prodej chemických látek a chemických přípravků klasifikovaných jako hořlavé, zdraví škodlivé, žíravé, dráždivé, senzibilizující
- technické činnosti v dopravě
- nákup, prodej a skladování zkapalněných uhlovodíkových plynů v tlakových nádobách, včetně jejich dopravy
- nákup, skladování a prodej zdravotnických prostředků:
 - a) třídy IIb a III, s výjimkou kondomů
 - b) třídy I a IIa, které mohou být prodávány prodejci zdravotnických prostředků
- zprostředkování obchodu a služeb

9. Průběh evidence zásob u vybrané účetní jednotky

Účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A. Tento způsob účtování poskytuje dostatečné a podrobné informace o stavu jednotlivých druhů zásob materiálu, ale především zboží, jak v průběhu roku, tak i po provedení řádné inventury na konci účetního období. K přesnému zachycení veškerých pohybů zásob dle jednotlivých činností používá účetní jednotka syntetické a analytické účty.

Hlavním předmětem činnosti ve vybrané účetní jednotce je nákup a prodej zboží, který je uskutečňován jak ve velkoobchodním skladu, tak i na maloobchodních prodejnách. Dalšími činnostmi, které jsou ve společnosti uskutečňovány, jsou výroba lahůdkářského sortimentu, cukrářských výrobků a rozvíjí se i výroba hotových jídel, zejména zachlazovaných a vakuově balených.

Pro zaúčtování jednotlivých účetních operací týkajících se pohybu zboží je nutné správné nastavení účetních pohybů, které jsou používány při automaticky prováděných účetních operacích v informačním systému. Přenos těchto dat se uskutečňuje podle charakteru pohybu denně, dekadně nebo měsíčně. O nepravidelných a mimořádných dodávkách externím odběratelům je účtováno ručně.

Nákup zboží probíhá v několika etapách. Prvním impulsem nákupu je nabídka dodavatele konkrétního druhu zboží a interní posouzení možnosti jeho prodeje. V případě kladného rozhodnutí je uzavřena smlouva o dodávkách, kde jsou upraveny předem sjednané dodací podmínky (např. velikost a termíny jednotlivých dodávek atd.). Následně vystavená objednávka již obsahuje konkrétní množství objednávaného druhu zboží a dohodnuté termíny uskutečnění dodávky. Po dodání objednaného zboží je toto zboží uskladněno ve velkoobchodním skladu, ze kterého je postupně expedováno na jednotlivé vlastní maloobchodní prodejny nebo připraveno pro dodání externímu odběrateli.

V následujících kapitolách bude popsán způsob oceňování a průběh účtování pohybů zásob ve velkoobchodní a maloobchodní činnosti.

9.1. Velkoobchodní činnost

Velkoobchodní sklad zajišťuje dodávky vybraných druhů zboží pro vlastní maloobchodní prodejny i pro externí odběratele. Konkrétním nabízeným sortimentem zboží je:

- *těžký koloniál* – mouky, rýže, těstoviny, cukr, polévky, luštěniny, koření, krmné směsi pro domácí zvířata, šroty, granulovaná potrava pro kočky a psy
- *cukrovinky* – čokolády, sušenky, káva, čaje, racionální výživa
- *konzervářenské výrobky* – kompoty, konzervy, ster. výrobky, oleje, tuky, alkoholické nápoje, vína
- *tabákové výrobky* – cigarety, kuřácké potřeby
- *nápoje* – pivo, limonády, džusy, sirupy, minerální vody, octy
- *gastro výrobky* – gastro balení kompotů, těstovin, luštěnin, cukru, koření
- *průmyslové zboží* – prací prostředky, aviváže, toaletní potřeby, čisticí prostředky, obalový materiál, pleny, baterie
- *zeminy, rašeliny*

V následujících částech bude postupně popsána používaná metoda oceňování zboží, způsob účtování zboží a v závěru jsou pro názornost veškeré účetní pohyby zaneseny do tabulky.

9.1.1. **Oceňování zásob zboží ve velkoobchodním skladu**

Stavy zásob zboží ve velkoobchodním skladu jsou oceňovány v nákupních cenách, tj. bez marže a DPH. Pro sledování pohybů zásob je používána metoda FIFO.

K znázornění této metody jsem si zvolila konkrétní druh zboží – čokoládový desert DIANELLA. Toto zboží je nakupováno a prodáváno v baleních po 8 kusech. Počáteční stav na skladové kartě tohoto zboží, vedené pouze v elektronické podobě v informačním systému, byl k 1.12. 2005 16 ks po 36 Kč/ks.

Tab.č. 2 - Oceňování zboží metodou FIFO ve velkoobchodním skladu

Datum	Příjem			Výdej			Stav na skladu v Kč
	Množství (ks)	Cena za 1ks v Kč	Celkem cena v Kč	Množství (ks)	Cena za 1ks v Kč	Celkem cena v Kč	
1.12.	16	36	576	-	-	-	576
2.12.	32	37	1184	-	-	-	1760
6.12.	-	-	-	24	36,333	872	888
10.12.	32	36,5	1168	-	-	-	2056
15.12.	-	-	-	16	37	592	1464
18.12.	-	-	-	32	36,625	1172	292
22.12.	16	38	608	-	-	-	900

Zdroj: autor

Výpočet průměrné ceny pro vyskladnění v konkrétním dni:

- **6.12.:** $16 \cdot 36 + 8 \cdot 37 = \underline{872 \text{ Kč}}$ => průměrná cena za 1ks : $872 / 24 = 36,333$
- **15.12.:** $16 \cdot 37 = \underline{592 \text{ Kč}}$ => průměrná cena za 1ks : $592 / 8 = 37$
- **18.12.:** $8 \cdot 37 + 24 \cdot 36,5 = \underline{1172 \text{ Kč}}$ => průměrná cena za 1ks : $1172 / 32 = 36,625$

Konečný zůstatek zásob zboží k 31.12. 2005 činil:

8 ks po 36,50 Kč/ks292 Kč
16 ks po 38 Kč/ks.....608 Kč
 24 ks900 Kč

9.1.2. Účtování zásob zboží ve velkoobchodním skladu

Zaúčtování jednotlivých účetních operací týkajících se pohybu zboží ve velkoobchodním skladu probíhá bezprostředně po uskutečnění jednotlivých konkrétních činností. Po přijetí dodávky na sklad (fyzického navýšení stavu skladu) je vystavena příjemka, která je následně zaúčtována (účetní navýšení stavu skladu). Po vyskladnění (fyzickém snížení stavu skladu) jednotlivých položek dodávky je vystaven buď dodací list, jedná-li se o externího odběratele, nebo výdejka, jedná-li se o dodání zboží do vlastní maloobchodní sítě.

K zachycení účetních operací souvisejících s pohyby zásob zboží na skladu jsou používány následující analytické účty:

132 01 – Zboží ve skladu velkoobchodu – na tomto účtu je zachycován veškerý pohyb zboží (pořízení, skladování, výdej) v nákupních cenách.

- 132 08 – Sklad finančních obalů velkoobchodu – na tomto účtu se účtuje o všech pohybech zásob obalů (pořízení, skladování, výdej) v nákupních cenách.
- 132 17 – Dodávka z vlastního velkoobchodu pro maloobchod – na tomto účtu se účtují pohyby zásob zboží na maloobchodní prodejně s obratem vyšším než 18 miliónů v nákupních cenách.
- 134 19 – Dodávka z vlastního velkoobchodu pro maloobchod – na tomto účtu se účtují pohyby zásob zboží na maloobchodních prodejnách s obratem nižším než 18 miliónů v prodejních cenách maloobchodní prodejny.
- 137 02 – Cenový rozdíl z nákupu – tento účet slouží k zachycení veškerých cenových rozdílů při nákupu zboží od externích dodavatelů, z vlastní výroby a velkoobchodního skladu (CR = maloobchodní marže a DPH).
- 139 01 – Zboží na cestě ve velkoobchodu – jedná se o průběžný - spojovací účet, na kterém je zachycován časový nesoulad mezi dobou přijetí faktury a skutečným přijetím zboží na sklad (mezi účty 132 xx, 134 xx a účtem 321 01 - Dodavatelé).
- 311 01 – Odběratelé
- 321 01 – Dodavatelé
- 343 01 – Odpočet DPH 5% – tento účet slouží k zachycení nároku na odpočet daně za zboží dodané s 5% DPH.
- 343 02 – Odpočet DPH základní sazba – tento účet slouží k zachycení nároku na odpočet daně za zboží dodané s 19% DPH.
- 343 10 – DPH velkoobchod 5% – tento účet slouží k zachycení výše odvodu daně za dodávky zboží s 5% DPH.
- 343 11 – DPH velkoobchod základní sazba – tento účet slouží k zachycení výše odvodu daně za dodávky zboží s 19% DPH.
- 504 10 – Prodané zboží velkoobchod – na tomto účtu se účtuje o nákladech na prodané zboží v nákupních cenách.
- 604 10 – Tržby velkoobchodního skladu – na tomto účtu jsou zachycovány tržby za zboží od externích odběratelů v prodejních cenách (včetně marže).

622 01 – Předání zboží velkoobchodem do vlastní maloobchodní sítě – na tomto účtu se účtuje hodnota zboží předaného do vlastního maloobchodu – na straně MD v nákupních cenách a na straně D v prodejních cenách (včetně marže).

Vlastní průběh účtování nákupu a prodeje zboží

Pořizování zboží do velkoobchodního skladu je uskutečňováno výhradně dodavatelským způsobem, vlastní výroba zboží není prostřednictvím velkoobchodního skladu realizována. Pro účetní pohyby související s příjmem zboží na sklad je používán spojovací účet 139 01.

Prodej zboží z velkoobchodního skladu se uskutečňuje za nákupní (skladové) ceny, ke kterým je účtována velkoobchodní marže, která je stanovena dle následující tabulky.

Tab.č. 3 - Stanovení výše marže

Popis odběratele	Marže
1) externí odběratelé – smluvní, pravidelní	6,0 %
2) externí odběratelé – ostatní (i FO)	7,5 %
3) vlastní maloobchodní prodejny:	
- s obratem přes 18 mil. Kč/rok	5,5 %
- s obratem 6 – 18 mil. Kč/rok	6,0 %
- s obratem do 6 mil. Kč/rok	6,5 %

Zdroj: interní předpis

Marže (výnos velkoobchodního skladu) při prodeji zboží externím odběratelům, se zjistí jako rozdíl účtů 604 10 a 504 10, a při dodávkách do vlastních maloobchodních prodejen jako rozdíl stran MD a D účtu 622 01.

Poskytnuté slevy dodavatelem se účtují pouze na straně MD, a to minusovým zápisem na účtu 504 10 a plusovým zápisem na účtu 321 01. Při slevách poskytnutých velkoobchodním skladem svým externím odběratelům se účtují pouze na straně D, a to minusovým zápisem na účtu 604 10 a plusovým zápisem na účtu 311 01. Poskytnuté slevy vlastním maloobchodním prodejnám se účtují minusovým zápisem na straně MD účtu 132 17, resp. 134 19 a na straně D účtu 622 01. Cenové rozdíly vzniklé při poskytnutí těchto slev jsou zaúčtovány minusovým zápisem na účtech 134 19 na straně MD a 137 02 na straně D.

Tab.č. 4 - Účetní operace ve velkoobchodním skladu

Text	Množství	Cena (Kč)	Účtování	
			MD	D
Nákup zboží do velkoobchodního skladu:				
- celkem		52 430		321 01
- cena bez DPH		22 000	139 01	
- DPH 19%		4 180	343 02	
- cena bez DPH		25 000	139 01	
- DPH 5%		1 250	343 01	
Příjem zboží na sklad		47 000	132 01	139 01
Prodej zboží (olivy zelené) – externí odběratel:				
- vyskladnění - dodací list na zboží	36	214,20	504 10	132 01
- dodací list na paletu	1	200,00	504 10	132 08
- faktura externímu odběrateli:				
- celkem	36	477,50	311 01	
- cena dodávky s 6% marží		228,10		604 10
- DPH 5%		11,40		343 10
- paleta	1	200,00		604 10
- DPH 19%		38,00		343 11
Prodej zboží (stelivo Propesko) – vlastní prodejna:				
- vyskladnění – výdejka	5	179,35	622 01	132 01
- předání dodávky do maloobchodních prodejen s obratem vyšším než 18 mil. Kč:				
- cena s 5,5% marží velkoobchodního skladu	5	189,20	132 17	622 01
Prodej zboží (stelivo Propesko) – vlastní prodejna:				
- vyskladnění – výdejka	5	179,35	622 01	132 01
- předání dodávky na maloobchodní prodejnu s obratem nižším než 18 mil. Kč:				
- cena s 6,5 % marží velkoobchodního skladu	5	191,00	134 19	622 01
- odúčtování CR (automaticky při dodávce)		43,90	134 19	137 02
Poskytnutá sleva dodavatelem:		1 500	-504 10	
			321 01	
Poskytnutá sleva externím odběratelům:		1 050		-604 10
				311 01
Poskytnutá sleva vlastním maloobchodním prodejnám:				
- s obratem vyšším než 18 mil. Kč (zásoby v NC)		650	-132 17	-622 01
- s obratem nižším než 18 mil. Kč (zásoby v PC)		220	-134 19	-622 01
- odúčtování CR		51	-134 19	-137 02

Zdroj: autor

9.2. Maloobchodní činnost

Rozhodující obchodní činností družstva je maloobchodní prodej, který je uskutečňován ve třech základních typech prodejen. Tyto druhy prodejen se i různou měrou podílí na celkovém maloobchodním ročním objemu obratu. V supermarketech Terno je realizováno téměř 50%, střední prodejny představují 45% a zbývající část připadá na ostatní prodejny. Pro zařazení prodejen do jednotlivých skupin je rozhodující objem ročního obratu a velikost prodejní plochy.

a) Supermarkety Terno

Každý supermarket je samostatnou provozní a účetní jednotkou. Obchodní činnost je zde provozována na základě poskytnuté franšizy, tj. obchodních podmínek, které upravují způsob prodeje zboží. Charakteristikou této konkrétní franšizy je používání loga poskytovatele na exteriéru a interiéru prodejních prostorů, rozsah sortimentních položek a způsob prodeje (obslužný či samoobslužný).

Minimální prodejní plocha těchto supermarketů musí být 2 000 m² a objem ročního obratu 18 miliónů Kč.

Evidence zásob zboží je prováděna stejným způsobem jako ve velkoobchodním skladu, tj. v nákupních cenách, jelikož se převážně jedná o přímé zásobování dodávkami zboží od dodavatelů bez účasti vlastního velkoobchodu.

b) Střední a ostatní prodejny

Prodejny tohoto typu jsou samostatnými provozními jednotkami, ale z účetního hlediska jsou evidovány v jediném středisku, které se nazývá maloobchodní činnost.

Evidence zásob na těchto prodejních je vedena v prodejních cenách, tj. včetně marže a DPH. Tyto prodejní ceny jsou stanoveny:

- a) jako pevné – fixně nastaveny obchodním úsekem – sortimentářem
- b) procentní přírážkou k nákupním cenám – tyto obchodní přírážky určuje obchodní úsek. Konkrétní výpočet ceny provádí jednotliví vedoucí prodejen. Kontrola a skutečné zatížení je při likvidaci faktur, tj. při přiřazování dodacího listu k faktuře.

Předpokladem této evidence zásob je výpočetní systém, který umožňuje sledovat pohyb zboží dle jednotlivých daňových skupin, a dále musí zajistit evidenci sortimentu až

po jednotlivé položky zboží (příjem, skladování, prodej, vyhodnocování úbytků, výše marže apod.).

Tyto prodejny jsou zásobovány vlastním velkoobchodním skladem a přímými dodavateli. Na výdejkách z velkoobchodního skladu jsou konečné prodejní ceny (včetně DPH a marže) uváděny jako doporučené, které jsou pro vlastní prodejny zároveň závazné.

Rozdíl mezi těmito prodejny spočívá pouze ve výši ročního objemu obratu a velikostí prodejní plochy. Na základě tohoto rozdělení je pak jednotlivým prodejnám stanovena výše velkoobchodní marže.

Objem ročního obratu středních prodejen se pohybuje v rozmezí mezi 6 a 18 milióny Kč a minimální prodejní plochu 300 m². Tyto prodejny jsou zařazeny do dvou obchodních řetězců TIP a TUTY. Prodeje jsou uskutečňovány opět na základě poskytnuté franšízy.

Prodejny, které nesplňují některou z těchto podmínek, tj. výše jejich ročního objemu obratu je menší než 6 miliónů Kč a prodejní plocha je menší než 300 m², patří mezi prodejny ostatní a nejsou zařazeny do žádného řetězce.

V následujících částí se budeme zabývat pouze oceňováním a účtováním zboží na středních a ostatních prodejnách, jelikož u supermarketů TERNO je způsob oceňování a účtování shodný s velkoobchodním skladem.

9.2.1. Oceňování zásob zboží ve středních a ostatních prodejnách

Zásoby zboží na středních a ostatních maloobchodních prodejnách jsou oceňovány v prodejních cenách metodou FIFO.

Znázornění této metody oceňování zásob je prováděno opět na konkrétním druhu zboží – čokoládový desert DIANELLA. Jedná se o další pohyb tohoto druhu zboží již uvedeného při znázorňování oceňování zásob ve velkoobchodním skladu. Z velkoobchodního skladu bylo toto zboží dodáno s velkoobchodní marží ve výši 6% (předací cena velkoobchodního skladu) a v maloobchodních prodejnách je prodáváno s 18% maloobchodní marží a 5% DPH.

Tab.č. 5 - Oceňování zásob zboží metodou FIFO ve středních a ostatních prodejnách

Datum	Pohyb	Množství (ks)	Stav množství na skladu (ks)	Cena za 1ks v Kč	Cenové rozdíly v Kč
6.12.	Příjem	24	24	48	9,49
10.12.	Prodej	-18	6	48	9,49
15.12.	Příjem	16	22	48	8,78
16.12.	Prodej	-10	12	48	8,97
18.12.	Příjem	32	44	48	9,18
20.12.	Prodej	-21	23	48	9,125
23.12.	Prodej	-23	0	48	9,124

*Zdroj: autor**Pokračování tabulky*

Datum	Pohyb	Celkem cena v Kč	Celkem cenové rozdíly v Kč	Stav v prodejní ceně v Kč	Stav cenových rozdílů v Kč	Účetní stav v Kč
6.12.	Příjem	1152	-227,76	1152	-227,76	924,24
10.12.	Prodej	-864	170,82	288	-56,94	231,06
15.12.	Příjem	768	-140,48	1056	-197,42	858,58
16.12.	Prodej	-480	89,70	576	-107,72	468,28
18.12.	Příjem	1536	-293,76	2112	-401,48	1710,50
20.12.	Prodej	-1008	191,63	1104	-209,85	894,15
23.12.	Prodej	-1104	209,85	0	0	0

*Zdroj: autor*Vysvětlivky k tabulce:

- Cena za 1 kus zboží = prodejní cena (doporučená velkoobchodním skladem), která obsahuje velkoobchodní skladovou cenu, velkoobchodní marži, maloobchodní marži, DPH a zaokrouhlení.
- Cenové rozdíly = maloobchodní marže a DPH. Při příjmu zboží je cenový rozdíl vypočten jako rozdíl prodejní ceny a předávací ceny velkoobchodního skladu (skladová cena velkoobchodního skladu a velkoobchodní marže) a při prodeji zboží je cenový rozdíl počítán jako průměrný cenový rozdíl (podíl celkových cenových rozdílů a skutečných stavů zásob).

Výpočet prodejní ceny včetně zaokrouhlení a cenového rozdílu v konkrétním dni:

▪ **6.12.:** $PC = 36,333 * 1,06 * 1,18 * 1,05 = 47,72 \Rightarrow 48 \text{ Kč}$
 $CR = 48 - 36,333 * 1,06 = 9,49 \text{ Kč}$

▪ **15.12.:** $PC = 37 * 1,06 * 1,18 * 1,05 = 48,59 \Rightarrow 48 \text{ Kč}$
 $CR = 48 - 37 * 1,06 = 8,78 \text{ Kč}$

▪ **18.12.:** $PC = 36,625 * 1,06 * 1,18 * 1,05 = 48,10 \Rightarrow 48 \text{ Kč}$
 $CR = 48 - 36,625 * 1,06 = 9,18 \text{ Kč}$

Hodnoty 36,333, 37 a 36,625 představují průměrnou cenu za 1 kus daného zboží ke konkrétnímu dni při vyskladnění z velkoobchodního skladu.

Výpočet cenového rozdílu dne:

▪ **16.12.:** $CR = 197,42 : 22 = 8,97 \text{ Kč}$

▪ **20.12.:** $CR = 401,48 : 44 = 9,125 \text{ Kč}$

▪ **23.12.:** $CR = 209,85 : 23 = 9,124 \text{ Kč}$

9.2.2. Účtování zásob zboží ve středních a ostatních prodejnách

Zaučtování jednotlivých účetních operací týkajících se pohybu zboží (příjem) se uskutečňuje většinou dvakrát denně. Vedoucí a zástupce vedoucího pořizují do výpočetního systému příjemky na základě dodacích listů od externích dodavatelů nebo převodky z velkoobchodního skladu v předem stanovených maloobchodních (prodejních) cenách.

Snížování stavu zásob probíhá podle skutečně dosažených a odvedených tržeb nebo na základě interních dokladů, které prokazují použití zboží pro vlastní potřebu.

Všechny prodeje se provádějí přes registrační pokladny. Zboží je zde identifikováno prostřednictvím EAN kódů nebo interními čísly, které obsahují informace o:

- názvu zboží,
- výši prodejní ceny zboží,
- sazbě DPH aj.

K zachycení stavu a pohybů zásob zboží v maloobchodních prodejnách slouží tyto účty:

134 01 – Počáteční stav zásob zboží – na tomto účtu je vždy zachycen počáteční stav zásob na začátku účetního období v prodejních cenách.

134 10 – Nákup od dodavatelů – tento účet slouží k zachycení veškerých nákupů zboží od externích dodavatelů v prodejních cenách.

134 18 – Dodávka z vlastní výroby – tento účet slouží k zachycení dodávek zboží z vlastní výroby v prodejních cenách.

134 19 – Dodávka z vlastního velkoobchodního skladu - tento účet slouží k zachycení dodávek zboží z vlastního velkoobchodního skladu v prodejních cenách.

134 31 – Odvedené hotovosti – na tomto účtu se zachycují odvody tržeb, snížení stavu zboží na maloobchodním skladu.

134 32 – Drobná vydání – tento účet slouží k zachycení vydání zboží pro vlastní spotřebu v prodejních cenách.

137 xx – Cenové rozdíly

137 01 – Počáteční zůstatek – na tomto účtu je zachycen počáteční stav cenových rozdílů k počátečnímu stavu zásob zboží vedeném na účtu 134 01.

137 02 – Cenový rozdíl z nákupu – tento účet slouží k zachycení veškerých cenových rozdílů při nákupu zboží od externích dodavatelů, z vlastní výroby a velkoobchodního skladu.

137 10 – Realizované cenové rozdíly – na tomto účtu se zachycuje snížení cenových rozdílů při prodeji zboží.

137 12 – Cenový rozdíl DPH – na tomto účtu je zachycován úbytek DPH.

221 xx – Běžný účet

321 01 – Dodavatelé

343 12 – DPH prodejny 5 % – tento účet slouží k zachycení výše odvodu daně při prodeji zboží s 5 % DPH.

- 343 13 – DPH prodejny základní sazba – tento účet slouží k zachycení výše odvodu daně při prodeji zboží s 19 % DPH.
- 501 15 – Spotřeba ostatního materiálu – tento účet zachycuje spotřeby i vlastního zboží spotřebovaného pro vlastní spotřebu v nákupních cenách.
- 504 20 – Prodejní cena prodaného zboží v maloobchodní prodejně – na tomto účtu se účtuje prodejní cena prodaného zboží.
- 504 21 – Cenové rozdíly v maloobchodní prodejně – tento účet slouží k zachycení snížení prodejní ceny zboží při prodeji.
- 604 20 – Tržby prodejen – tento účet slouží k zachycení tržeb prodejen v prodejní ceně (vč. DPH).
- 604 21 – DPH prodejen – na tomto účtu se účtuje DPH prodaného zboží.
- 621 01 – Předání zboží z vlastní výroby – na tomto účtu se účtují dodávky zboží do vlastní maloobchodní sítě.
- 622 01 – Předání zboží velkoobchodem do vlastní maloobchodní sítě – na tomto účtu se účtuje hodnota zboží předaného do vlastního maloobchodu – na straně MD v nákupních cenách a na straně D v prodejních cenách (včetně marže).

Vlastní průběh účtování nákupu a prodeje

Při účtování nákupu a prodeje zboží v maloobchodních prodejnách budeme uvažovat s průměrnou 18 % maloobchodní marží a průměrnou výší DPH 9 %, pouze u dodávek z vlastní výroby je DPH pouze 5 %.

Tab.č. 6 - Účetní operace ve středních a ostatních prodejnách

Text	Cena v Kč	Účtování	
		MD	D
Pořízení zboží:			
- z vlastního velkoobchodního skladu v PC	11 430	134 19	
- prodejní cena velkoobchodního skladu (skladová cena + marže velkoobchodu)	9 000		622 01
- CR z dodávky zboží (marže maloobchodu + DPH)	2 430		137 02
- z vlastní výroby v PC	9 840	134 18	
- prodejní cena vlastní výroby vč. její přírůžky	8 000		621 01
- CR z dodávky zboží (marže maloobchodu + DPH)	1 840		137 02
- přímé dodávky od externího dodavatele v PC	12 700	134 10	
- hodnota faktury	10 900		321 01
- CR z dodávky zboží (marže maloobchodu + DPH)	2 700		137 02
- odpočet DPH	900	343 xx	
Prodej zboží:			
- v PC	50 000	221 xx	134 31
- PC	50 000	504 20	604 20
- odvod DPH 5% (základna 32 750,-)	1 636	-343 12	-604 21
- odvod DPH 19% (základna 13 122,-)	2 492	-343 13	-604 21
- snížení CR při prodeji – marže	6 997	-504 21	-137 10
- snížení CR při prodeji – DPH	4 128	-504 21	-137 12
Výdej zboží s 19% DPH pro vlastní spotřebu:			
- v PC	2 500		134 32
- snížení CR při výdeji – marže	321	137 10	
- snížení CR při výdeji – DPH	399	137 12	
- v NC	1 780	501 15	

Zdroj: autor

9.3. Inventarizace zásob

Povinnost provádět inventarizaci majetku vyplývá ze Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Inventarizace jsou velmi důležitou součástí celkové činnosti společnosti při ochraně svého majetku a bez jejich řádného provedení a dokladování nelze považovat účetnictví za průkazné.

Inventarizace je prováděna na základě příkazu (interní směrnice) vydaného vedením společnosti. Ve vybrané společnosti jsou inventury prováděny na jednotlivých maloobchodních jednotkách průběžně, nejčastěji 2krát ročně, na velkoobchodním skladu a vlastní výrobně vždy ke konci roku. Provedení inventury je organizováno vedoucím pracovníkem odpovědného za inventury. Konkrétní fyzické přepočítávání skutečného stavu zboží provádějí určené odborní pracovníci a zaměstnanci kontrolované provozovny. Zjištěné stavy jsou pomocí registračních pokladen přeneseny do výpočetního systému a následně jsou zpracovány inventurní soupisy, které jsou porovnávány se stavem účetním. Vyhodnocení výsledků inventur provádí pracovník odpovědný za provedení inventur s vedoucími jednotlivých provozoven.

Výsledky inventur jsou po schválení odborné komise průčtovány způsobem vyplývajícím z následující tabulky.

Tab.č. 7 - Účtování inventarizačních rozdílů

Text	Účtování	
	MD	D
Manko do normy:		
- velkoobchodní a maloobchodní činnost	504 22	132 01, 134 1x
- vlastní výroba	501 03	112 06
Manko nad normu	549 xx	132 01, 134 1x, 112 06
Přebytek	132 01, 134 1x, 112 06	648 xx

Zdroj: autor

Použité účty:

112 06 – Materiál výroby – na tomto účtu jsou zachycovány zásoby surovin pro vlastní výrobu.

504 22 – Ztratné – na tomto účtu jsou zachycována manka zboží do normy.

501 03 - Spotřeba surovin – na tomto účtu jsou zachycována manka surovin do normy.

549 xx – Manka a škody – tento účet slouží k účtování mank a škod nad normu.

648 xx – Ostatní provozní výnosy – na tomto účtu jsou účtovány inventurní přebytky zásob zboží a surovin.

10. Analýza a vyhodnocení výsledků

V současné době účetní jednotkou používaná metoda oceňování pohybů zásob FIFO, odpovídá platným legislativním předpisům, a zároveň je dostačující pro sledování a provádění rozborové činnosti v oblasti hospodaření se zásobami. Tento způsob oceňování zásob umožňuje udržovat celkové stavy zásob na úrovni, při které je dosahováno minimálních celkových nákladů souvisejících s udržováním optimální výše stavu zásob (tj. náklady na skladování, chlazení, manipulaci apod.).

Základem pro přesné a kvalitní zachycení všech pohybů zásob zboží v obchodní činnosti a surovin ve vlastní výrobě je správné nastavení a fungování výpočetního systému. Tento systém musí být schopen průběžně a operativně reagovat jednak na vnitřní – organizační a metodické změny, ale také na změny vyvolané legislativou, externími požadavky odběratelů apod..

Stávající výpočetní systém umožňuje sledování zásob dle jednotlivých druhů provozoven jak v nákupních cenách (velkoobchodní sklad, supermarkety Terno), tak i v cenách prodejních (střední a ostatní prodejny). Současná evidence stavů a pohybů zásob v prodejních cenách, kterou bylo možno používat bez existence a používání výpočetní techniky, je administrativně a časově náročnější než sledování zásob v nákupních cenách. Důvodem zvýšené pracnosti je přepočítávání nákupních cen uvedených na dodacích listech na ceny prodejní. Z uvedených přehledů účetních operací na maloobchodních prodejních, kde jsou zásoby vedeny v prodejních cenách, je účtování o pohybech zásob zboží podstatně složitější, a to jak při příjmu, tak i při výdeji, než na velkoobchodním skladu nebo v supermarketech Terno. Náročnost spočívá především ve výpočtu a účtování cenových rozdílů.

Na základě výše uvedené skutečnosti, tj. dvojí evidence zásob zboží v účetní jednotce, uvažuje společnost v nejbližší době na všech provozovnách o zavedení jednoho způsobu sledování stavů a pohybů zásob zboží, a to v nákupních cenách. Tímto opatřením společnost zajistí sjednocení evidence zásob a zároveň předpokládá, že dojde i k úsporám nákladů nejen v administrativní činnosti. Tento přechod na nákupní ceny vyvolá řadu změn, které bude muset společnost uskutečnit. Nejdříve musí být provedena analýza stávajícího stavu evidování zásob a následně navržena optimální varianta přechodu na nový způsob sledování stavu zásob. Tato změna musí být rovněž podložena zpracováním nových vnitropodnikových směrnic a úpravou výpočetního programu.

11. Závěr

Bakalářská práce na téma „Evidence účtování zásob u vybrané účetní jednotky“ byla vypracována na základě informačních materiálů vybrané společnosti a provozní praxe, kterou jsem ve společnosti absolvovala ve druhém ročníku studia. Jedná se o společnost s dlouhodobou tradicí a zkušenostmi v oblasti velkoobchodní a maloobchodní činnosti.

V teoretické části jsem se postupně v jednotlivých oddílech zabývala charakteristikou a členěním, metodami oceňování, způsoby účtování a problematikou inventarizace týkající se zásob.

V následující praktické části jsem popisovala velkoobchodní a maloobchodní činnost. Velkoobchodní činností se v této účetní jednotce rozumí nákup od externích dodavatelů, převážně s celorepublikovou působností, skladování ve vlastním velkoobchodním skladu a následný prodej vlastním maloobchodním prodejnám, popř. i cizím odběratelům. Expedice a rozvoz těchto dodávek je prováděn vlastními dopravními prostředky. Evidence a účtování o zásobách zboží na tomto skladu jsou uskutečňovány v nákupních cenách.

Základní činností této společnosti je maloobchodní prodej uskutečňovaný v různých typech prodejen, zejména v supermarketech Terno, středních a ostatních prodejnách. Zboží je pořizováno jednak z vlastního velkoobchodního skladu, ale též přímými dodávkami od externích dodavatelů – místních a regionálních výrobců potravinářského zboží. Evidence a účtování o zásobách zboží na supermarketech Terno probíhá také jako u velkoobchodního skladu v nákupních cenách, na středních a ostatních prodejnách rozdílně, tj. v cenách prodejních. Tento odlišný způsob účtování vede k větší náročnosti v oblasti časové a administrativní.

Z výše uvedeného důvodu uvažuje společnost o sjednocení způsobů evidence a účtování zásob zboží pouze v nákupních cenách. Tento přechod si vyžádá změny ve výpočetním systému a částečně i změny organizační.

Cílem této bakalářské práce bylo provedení praktické aplikace způsobů účtování zásob ve vybrané účetní jednotce na základě teoretických východisek. Způsoby a metody účtování o zásobách v účetní jednotce, tak jak jsou popsány a vysvětleny v praktické části práce, dokazují, že tento cíl byl splněn.

12. Seznam použité literatury

Monografie:

1. BUCHTOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví pro podnikatele : programová učebnice včetně základů s výkladem a cvičebními testy*. 9. vyd. Ostrava : Mirago, 2003. 289 s. ISBN 80-86617-06-8.
2. KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 16. aktualiz. vyd. Praha : Polygon, 2006. 418 s. ISBN 80-7273-130-0.
3. KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví v kontextu současného vývoje*. 1. vyd. Praha : Polygon, 1997. 411 s. ISBN 80-85967-51-0.
4. LOUŠA, František. *Zásoby : komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 2. aktualiz. vyd. Praha : Grada Publishing, 2005. 168 s. ISBN 80-247-1043-9.
5. MÜLLEROVÁ, Libuše. *Podvojně účetnictví. [Díl] 2*. 1. vyd. Praha : VŠE, 1997. 240 s. ISBN 80-7079-788-6.
6. RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele 2006*. 6. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2006. 880 s. ISBN 80-7263-313-9.
7. *Účetnictví podnikatelů 2005*. 1. vyd. Praha : ASPI Publishing, 2005. 686 s. Meritum - výkladová řada. ISBN 80-7357-074-2.

Články v periodikách:

8. DĚRGEL, Martin. Oceňování nakoupených zásob. *Účetnictví v praxi*. 2004, roč. 8, č. 5, s. 21-25.
9. DĚRGEL, Martin. Oceňování úbytků zásob. *Účetnictví v praxi*. 2005, roč. 9, č. 3, s. 5-8.
10. KOVALÍKOVÁ, Hana. Problematika zásob a skladového hospodářství : 1.část. *Účetnictví v praxi*. 2006, roč. 10, č. 9, s. 29-34.
11. KOVALÍKOVÁ, Hana. Problematika zásob a skladového hospodářství : 2.část. *Účetnictví v praxi*. 2006, roč. 10, č. 11, s. 35-38.

Platná legislativa:

12. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
13. Vyhláška č. 500/2002 Sb.
14. České účetní standardy pro podnikatele.

13. Seznam tabulek

Tab.č. 1 - Zúčtování inventarizačních rozdílů a jejich daňová uznatelnost	31
Tab.č. 2 - Oceňování zboží metodou FIFO ve velkoobchodním skladu	38
Tab.č. 3 - Stanovení výše marže.....	40
Tab.č. 4 - Účetní operace ve velkoobchodním skladu.....	41
Tab.č. 5 - Oceňování zásob zboží metodou FIFO ve středních a ostatních prodejnách.....	44
Tab.č. 6 - Účetní operace ve středních a ostatních prodejnách	48
Tab.č. 7 - Účtování inventarizačních rozdílů	49

14. Seznam příloh

Příloha č.1 - Účtová osnova pro podnikatele (možný vzor)

Příloha č.2 - Dodací list č. 6050813607

Příloha č.3 - Faktura č. 3050802568 k dodacímu listu č. 6050813607

Příloha č.4 - Účetní doklad č. 6050813607

Příloha č.5 - Výdejka č. 2050811534

Příloha č.6 - Účetní doklad č. 2050811534

Účtová osnova pro podnikatele (možný vzor)

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 017 - Goodwill
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek – odepisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 027 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla, sbírky a památky

04 – Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

- 040 - Pořízení dlouhodobého majetku
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 050 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv
- 067 - Ostatní dlouhodobé půjčky a úvěry
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 070 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 077 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům samostatných movitých věcí

085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům

087 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku

092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku

096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

11- Materiál

- 111 – Pořízení materiálu
- 112 – Materiál na skladě
- 119 – Materiál na cestě

12 – Zásoby vlastní výroby

- 121 – Nedokončená výroba
- 122 – Polotovary vlastní výroby
- 123 – Výrobky
- 124 – Zvířata

13 – Zboží

- 131 – Pořízení zboží
- 132 – Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 – Zboží na cestě

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 – Poskytnuté zálohy na zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

- 191 – Opravná položka k materiálu
- 192 – Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 – Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 – Opravná položka k výrobkům
- 195 – Opravná položka ke zvířatům
- 196 – Opravná položka ke zboží

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

21 – Peníze

- 210 - Peníze
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

22 - Účty v bankách

- 221 - Bankovní účty

23 – Krátkodobé bankovní úvěry

- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry

24 - Krátkodobé finanční výpomoci

- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Dlužné cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy

256 – Dlužné cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti

257 – Ostatní realizovatelné cenné papíry

259 – Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 – Převody mezi finančními účty

261 - Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy**31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)**

311 - Pohledávky z obchodního styku (odběratelé)

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky ze eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy

315 - Ostatní pohledávky

32 – Závazky (krátkodobé)

321 - Závazky z obchodních styků (dodavatelé)

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté zálohy

325 - Ostatní závazky

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 – Zúčtování daní a dotací

341 - Daň z příjmů

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

345 - Ostatní daně a poplatky

346 - Dotace ze státního rozpočtu

347 - Ostatní dotace

35 – Pohledávky ke společníkům a sdružení

351 - Pohledávky – ovládající a řízená osoba

352 - Pohledávky – podstatný vliv

353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál

354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty

355 - Ostatní pohledávky za společníky

358 - Pohledávky k účastníkům sdružení

36 – Závazky ke společníkům a sdružení

361 - Závazky – ovládající a řízená osoba

362 - Závazky – podstatný vliv

364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku

365 - Ostatní závazky ke společníkům

366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti

367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

368 - Závazky k účastníkům sdružení

37 – Jiné pohledávky a závazky

371 - Pohledávky z prodeje podniku

372 - Závazky z koupě podniku

373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací

374 - Pohledávky z pronájmu

375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů

376 - Nakoupené opce

377 - Prodané opce

378 - Jiné pohledávky

379 - Jiné závazky

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

381 - Náklady příštích období

382 - Komplexní náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 - Opravná položka k pohledávkám

395 - Vnitřní zúčtování

398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky**41 – Základní kapitál a kapitálové fondy**

411 - Základní kapitál

412 - Emisní ážio

413 - Ostatní kapitálové fondy

414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách

419 - Změny základního kapitálu

42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421 - Zákonný rezervní fond

422 - Nedělitelný fond

423 - Statutární fondy

427 - Ostatní fondy

428 - Nerozdělený zisk minulých let

429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 – Výsledek hospodaření

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 – Rezervy

451 - Rezervy zákonné

452 - Rezervy na důchody a podobné závazky

453 - Rezerva na daň z příjmů

459 - Ostatní rezervy

46 – Dlouhodobé bankovní úvěry

461 - Bankovní úvěry

47 – Dlouhodobé závazky

471 - Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů

472 - Dlouhodobé směnky k úhradě

473 - Emitované dluhopisy

474 - Závazky z pronájmu

475 - Dlouhodobé přijaté zálohy

479 - Ostatní dlouhodobé závazky

48 – Odložený daňový závazek a pohledávka

481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 – Individuální podnikatel

491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – Náklady**50 – Spotřebované nákupy**

500 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie a dalších neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

51 – Služby

510 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

- 520 - Osobní náklady
- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

- 530 - Daně a poplatky
- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitosti
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

- 540 - Jiné provozní náklady
- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Prodaný materiál
- 543 - Dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpis pohledávky
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody z provozní činnosti

55 - Odpisy, rezerv, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba zákonných rezerv
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

- 600 - Tržby za vlastní výkony a zboží
- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží

61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob

- 610 - Změny stavu vnitropodnikových zásob
- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

- 620 - Aktivace
- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 - Jiné provozní výnosy

- 640 - Jiné provozní výnosy
- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

554 - Tvorba ostatních rezerv

- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní blasti

56 - Finanční náklady

- 560 - Finanční náklady
- 561 - Prodané cenné papíry a vklady
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
- 566 - Náklady z finančního majetku
- 567 - Náklady z derivátových operací
- 568 - Ostatní finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů

- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek

58 - Mimořádné náklady

- 580 - Mimořádné náklady
- 581 - Náklady na změnu metody
- 582 - Škody
- 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
- 588 - Ostatní mimořádné náklady

59 - Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
- 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
- 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 648 - Jiné provozní výnosy

66 - Finanční výnosy

- 660 - Finanční výnosy
- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a vkladů
- 662 - Úroky
- 663 - Kurzové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 666 - Výnosy z finančního majetku
- 667 - Výnosy z derivátových operací
- 668 - Ostatní finanční výnosy

68 - Mimořádné výnosy

- 680 - Mimořádné výnosy
- 681 - Výnosy ze změny metody
- 688 - Ostatní mimořádné výnosy

69 - Převodové účty

- 697 - Převod provozních výnosů
- 698 - Převod finančních výnosů

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvahné

- 701 - Počáteční účet rozvahný
- 702 - Konečný účet rozvahný

71 - Účet zisků a ztrát

- 710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtová třída 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Faktura číslo 3050802568

DANOVÝ DOKLAD

DUPLIKAT

1. Dodavatel

2. Odběratel - obchodní název a sídlo

ISO :
DIE :
Peněžní ústav :
Pobočka :
Číslo účtu :
Konstant.symbol :

DIE :
I80 :
Adresa :

Místo expedice :
Zpracování/čas : 07.03.2007 / 11:10:55
Doklad vystavil :

3. Dodací a platební podmínky
Datum splatnosti : 03.02.2006
Forma úhrady : Převodní příkaz
Datum vystavení : 30.12.2005
Datum usk.zdaň.plnění : 23.12.2005

Měna dokladu : KC
Použitý kurs : 1 = 1,000 KC

Strana : 1

Odběratel :

Pobočka :

Doklad : 6050813607 Datum : 23.12.2005 *** Dodané zboží a obaly *** HS:

Číslo zboží	Pod- skupina	Název zboží/obalu/činnosti	Mj	DPH v %	Obal Balení	Počet obalů	Prod. cena bez DPH	Doporučená NO cena	Množství	Celkem bez DPH
002095		KECUP HANE GLADKY 500G-HANE	KS	5	10	0	14,51	19,50	20,000	290,20
002104		KREMEK 130G-HANE	KS	5	12	0	8,97	12,00	12,000	107,64
002105		DZEM LESNI SMES VYBER.250G-HAN	KS	5	10	0	15,01	20,00	10,000	150,10
002119		PARKY TRANSKE 390G-VESEKO -	KS	5	10	0	23,10	32,00	20,000	462,00
003081		KV SVACINKA OV.SMET+MERUN.190G	KS	5	6	0	9,28	12,50	12,000	111,36
003082		KV SVACINKA OV.SMET.+JABL.190G	KS	5	6	0	9,28	12,50	12,000	111,36
003089		PASTIKA KURECI 105G AL-HANE	KS	5	16	0	12,90	17,00	32,000	412,80
003093		MAJKA ODTM.AL 75G-HANE	KS	5	36	0	8,87	12,00	72,000	638,64
003096		MAJKA 105G AL -HANE	KS	5	16	0	13,00	17,50	48,000	824,00
003121		MAJKA AL48G HANE	KS	5	36	0	5,54	7,30	180,000	997,20
003122		SVACINKA 40G ODTM.HANE	KS	5	36	0	4,70	6,20	180,000	846,00
003136		SVACINKA AL.120G-HANE	KS	5	24	0	12,80	17,00	24,000	307,20
003130		TOUSTY DRACI 125G AL-VESEKO	KS	5	16	0	8,33	11,50	32,000	266,56
003202		COOP PASTIKA JATROVA 180G-STUD	KS	5	10	0	7,07	9,40	20,000	141,40
008246		DZEM MERUN.VYBER 5250G-HAN	KS	5	6	0	15,01	20,00	6,000	90,06
008248		KECUP JEMNY 450G HELLMANNS-UNI	KS	5	12	0	19,18	25,00	12,000	230,16
008334		KOM.BRUSINKY 180G-HANE -DVZ	KS	5	10	0	20,05	26,50	10,000	200,50
008355		DZEM BORUVKY VYBER 250G-HANE	KS	5	6	0	15,01	20,00	6,000	90,06
008356		DZEM JAHODY VYBER 250G-HANE	KS	5	6	0	15,01	20,00	6,000	90,06
008358		KV BROSEK OTHA 190G-HANE	KS	5	10	0	8,77	11,50	20,000	175,40
008359		KV MERUNKA OTHA 190G-HANE	KS	5	10	0	8,77	11,50	20,000	175,40
017082		SARD.BAL.SE ZELENIN.110G-VITAN	KS	5	16	0	13,58	18,00	48,000	651,84
017115		OLIVY ZELENE S PAPPIS. 180G-ES	KS	5	36	0	5,95	6,90	36,000	214,20
017116		OLIVY ZELENE BEZ PECKY 180G-ES	KS	5	36	0	5,95	6,90	36,000	214,20
017329		SPROTY ZELENE V OL.140G-GAG	KS	5	72	0	10,96	12,50	72,000	789,12
017347		MAKRELA SAIIRA VE VL.ST.250G-WI	KS	5	24	0	14,98	19,50	24,000	359,52
017501		OCEK SARD.V OLEJI 45G-VISSA	KS	5	50	0	19,51	25,50	100,000	1951,00
018003		JATRA TRESCI 115G-SAGTON -	KS	5	24	0	22,01	23,99	96,000	2112,96
057801		SMETANA JESENKA 75G-HLINEX-	KS	5	48	0	8,75	11,50	48,000	420,00

INFORIS softwarehouse - Tábor =====POKRAČOVÁNÍ=====

účetní doklad č. 6050813607

účetní období	Den	účet	Střed.	MD	Dal	Datum úč.př.	Datum zápisu	Popis	Koresp.	Dok.int.sObs
12/2005	805 504 10	900		110605,99	0,00	23/12/05	23/12/05	Skladová -5%	6050813607	6050813607 HAJ
12/2005	805 132 01	900		0,00	110305,99	23/12/05	23/12/05	Skladová -5%	6050813607	6050813607 HAJ
12/2005	805 132 08	900		0,00	300,00	23/12/05	23/12/05	Skladová-0%	6050813607	6050813607 HAJ
*** Součet za doklad				110605,99	110605,99					
Zpracoval:*										

Datum:

Podpis:

Schválil:

Vydejka na stredisko č. 205 0811534

1. Dodavatel		Odběratel	213M	DUPLIKAT /001
IČO	:	:	:	:
DIČ	:	:	:	:
Datum vystavení	:	27/12/2005	:	:
Datum zpracování	:	27/12/2005	:	:
Čas zpracování	:	12:05:29	:	:
Objednávka	:	:	:	:
Zkratka dealera	:	213	:	:
Exp./Linka/Poř.	:	16936 / 0 / 0	:	:
Druh výdeje	:	027 Výdej na prodejny ve velkoobchod	:	:
Zakázka	:	:	:	:
Objednávku zadal	:	LDS	:	:
Doklad vystavil	:	HAI	:	:

Strana : 1

Číslo zboží	Název zboží	MJ	DPH	Obal	Balení	Počet obalů	Výdejní cena	Doporučená cena	Množství	Celkem
Sklad : 901 SKLAD těžkého koloniálu										
009019	KONZ.WISKAS S HOV.MASEM 400G-M	KS	5,00	24	1	1	20,96	28,20*	24,000	503,04
009597	STELIVO PROPEŠKO 5KG-PROVIMI	KS	19,00	1	5	5	35,87	55,00*	5,000	179,35
009599	COOP KONZ.POCH.PES KUR.860G-PR	KS	5,00	8	1	1	17,88	23,90*	8,000	143,04
009600	COOP KONZ. PES KURECI 1300S-PR	KS	5,00	8	1	1	20,20	29,90*	8,000	161,60
009977	KONZ.MAX HOVEZI 1240G PES -DVZ	KS	5,00	12	1	1	22,05	29,20*	12,000	264,60
009984	KAPS.KITTY DRAB+ZVER.100S -DVZ	KS	5,00	24	1	1	6,44	8,50*	24,000	154,56
010109	R GRAN.DARL.KRALIK PES 500G-M	KS	5,00	12	1	1	15,47	23,30*	12,000	185,64
071012	KRUPICE PSENIC.HRUBA 1KG-Z-"V"	KS	5,00	10	1	1	8,12	10,70*	10,000	81,20
073021	MOUKA POLHR.VYBER 1 KG-ZATKA*	KG	5,00	10	10	10	6,33	7,90*	100,000	633,00
074021	MOUKA HLAD.EX.SPE 1KG-ZATKA*	KG	5,00	10	10	10	6,22	7,90*	100,000	622,00
106201	COOP COCKA VELKOZRN.0,5KG-LAGR	KS	5,00	12	2	2	9,81	14,90*	24,000	238,44
114052	KROUPY C.10 1KG-VOZENILEK-"V"	KS	5,00	12	1	1	9,19	12,20*	12,000	110,28
114054	KROUPY C.7 1 KG-VOZENILEK	KS	5,00	12	1	1	9,19	12,20*	12,000	110,28
115025	VLOCKY DVEŠNE 450G-VOZENILEK	KS	5,00	30	1	1	5,60	7,40*	30,000	165,00
115028	KROUPY JECNE LAMANKA 1KG-V-"S"	KS	5,00	12	1	1	11,51	15,20*	12,000	138,12
120021	TEST.LUNA SPAGETY 500G-ZA-"VD"	KS	5,00	24	1	1	11,92	15,80*	24,000	285,08
120101	TEST.LUNA SIR.NUDLE 500G-ZATKA	KS	5,00	18	1	1	11,92	15,80*	18,000	214,56
120131	TEST.LUNA FLEKY VEL.500G-Z-"D"	KS	5,00	30	1	1	11,92	15,80*	30,000	357,60
120151	TEST.LUNA VRETEKA 500G-ZA	KS	5,00	16	1	1	11,92	15,80*	16,000	190,72
120213	COOP TEST.NEVAJ.VRETEKA 500G-Z	KS	5,00	18	1	1	7,02	8,50*	18,000	126,36
120217	COOP TEST.NEVAJ.VLASOVE 500G-Z	KS	5,00	20	1	1	7,02	8,50*	20,000	140,40
120331	TEST.VLAS.NUDLE EX.250G-ZATKA	KS	5,00	16	1	1	8,22	10,90*	16,000	131,52
120340	TEST.EXPRESS VRETEKA 500G-EMCO	KS	5,00	6	1	1	18,60	25,00*	6,000	111,60
126400	PLATEK KREHKY GRAHAM 75 G-ZATK	KS	5,00	36	1	1	3,15	4,20*	36,000	113,40
126417	KASE BRAM.S ML.100G-NATURA-"V"	KS	5,00	15	1	1	8,50	11,20*	15,000	127,50
126902	BURIZONY RYZOVE CLF 80G-KA	KS	5,00	40	1	1	7,75	10,40*	40,000	310,00
129025	STROUHANKA 800 G - SRNIN-"S"	KS	5,00	10	10	10	11,39	16,90*	100,000	1139,00
143003	CUKA MOUCKA KORUNNI 1KG-MOR.S*	KG	5,00	8	5	5	20,31	23,90*	40,000	812,40
152360	NAPOJ NESQUIK COKOL.400G-M-"D"	KS	19,00	20	1	1	38,98	60,00*	20,000	779,60
181560	R COOP TEST.SPAGETY 500S PREN.*	KS	5,00	24	2	2	8,96	11,90*	48,000	430,08
246013	ARASIDY MELOUP.PRAZ.200G -DVZ	KS	5,00	25	1	1	7,36	9,70*	25,000	184,00
372144	SUL 1 KG JODID.-LASRIS-"S"	KG	5,00	6	5	5	4,64	6,10*	30,000	139,20
372145	COOP SUL 1 KG - LAGRIS	KG	5,00	6	5	5	3,59	6,90*	30,000	107,70
377007	KNEDL.BRAMBOR.400G-AMYLON-"V"	KS	5,00	25	2	2	9,92	13,30*	50,000	498,00
377014	KNEDL.BRAMBOROVE 400G BASK	KS	5,00	16	1	1	14,81	19,90*	16,000	236,96
384019	PUDING VANIL NATURA 37G-DR-	KS	5,00	48	1	1	1,69	2,30*	48,000	81,12
385009	SOLAMYL 250G-NATURA-"V"	KS	5,00	20	1	1	11,20	14,70*	20,000	224,00
396004	CS HREBICEK CELY 20G-PERNY	KS	19,00	25	1	1	5,37	8,90*	25,000	134,25

Účetní doklad č. 2050811534

Účetní období	Den	Účet	Střed.	MD	Dal	Datum úč.př.	Datum zápisu	Popis	Koresp.	Dok.int.sObs
12/2005	805	622 01	900	82606,11	86823,25	27/12/05	27/12/05	Skladová - 5%	2050811534	2050811534 HAJ
12/2005	805	132 01	900	0,00	82036,11	27/12/05	27/12/05	Skladová - 5%	2050811534	2050811534 HAJ
12/2005	805	132 08	900	0,00	579,00	27/12/05	27/12/05	Skladová - 0%	2050811534	2050811534 HAJ
12/2005	805	132 17	213	86823,25	0,00	27/12/05	27/12/05		2050811534	2050811534 HAJ
=====										
*** Součet za doklad				169429,36	169429,36					
Zpracoval: #										

Datum: _____

Podpis: _____

Schválil: _____