

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

Způsoby a postupy účtování zásob vybrané účetní jednotky

Vedoucí bakalářské práce
Ing. Marie Oubrechtová

Autor
Veronika Majerová

2010

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Akademický rok: 2008/2009

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Veronika MAJEROVÁ

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Název tématu: Způsoby a postupy účtování zásob vybrané účetní jednotky

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

Cíl práce:

Popsání způsobů a postupů účtování zásob a jejich aplikace v konkrétní účetní jednotce - velkoobchodě.

Metodický postup (osnova):

1. úvod

- **určení směru práce a vymezení základních pojmů**

2. teoretická část

- **definice zásob**
- **způsoby oceňování**
- **způsoby účtování**

3. praktická část:

- **charakteristika konkrétní společnosti**
- **účtování zásob v dané společnosti během a na závěr účetního roku**

4. Závěr

- **výběr nejdůležitějších poznatků a jejich shrnutí**

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

30 - 40 stran

Forma zpracování bakalářské práce:

tištěná

Seznam odborné literatury:

Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním, František Louša, 2007 Grada

Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2008, Ing. Petr Ryněš, Anag 2008

Podvojný účetnictví 2008; Grada 2008

Účtová osnova, České účetní standardy 2008 - postupy účtování; J. Svobodová a kolektiv, Anag 2008

Účtování a vedení účetnictví v organizačních složkách státu, územních samosprávných celcích a příspěvkových organizacích; Ing. Josef Podhorský, Polygon; 2005

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Oubrechtová
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 6. března 2009

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2010

prof. Ing. Magdalena Hrabáňková, CSc.

děkanka

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

prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 6. března 2009

Prohlášení

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

V Českých Budějovicích dne 9.9.2010

Veronika Majerová

Poděkování

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

Současně děkuji vedení podniku Drůbežářský závod Klatovy a. s. za poskytnuté informace.

OBSAH

1	ÚVOD.....	7
2	TEORETICKÁ ČÁST	9
2.1	Definice zásob.....	9
2.2	Členění zásob	9
2.3	Oceňování zásob	11
2.3.1	Pořízení zásob.....	11
2.3.2	Vyskladňování zásob	13
2.4	Účtování zásob.....	15
2.4.1	Účtování zásob – způsob A	17
2.4.2	Účtování zásob – způsob B.....	19
2.4.3	Zásoby vyrobené vlastní činností	20
2.5	Společná ustanovení ke způsobům účtování A i B.....	22
2.6	Analytické a podrozvahové účty.....	23
2.7	Konec účetního období	23
2.7.1	Inventarizace zásob.....	24
2.7.2	Opravné položky k zásobám.....	27
3	PRAKTICKÁ ČÁST	28
3.1	Základní údaje účetní jednotky.....	29
3.2	Charakteristika účetní jednotky	29
3.3	Průběh evidence zásob.....	30
3.4	Nabízený sortiment	31
3.5	Oceňování zásob	33
3.5.1	Pořízení zásob.....	33
3.5.2	Výdej zásob.....	33
3.6	Účtování zásob.....	36
3.6.1	Pořízení zásob	36
3.6.2	Úbytek zásob.....	36
3.7	Obaly.....	38
3.8	Materiál na cestě, nevyfakturované dodávky	40
3.9	Inventarizace zásob.....	41
3.9.1	Účtování inventarizačních rozdílů	41
3.10	Slevy	46
3.11	Opravné položky.....	46
3.12	Analýza a vyhodnocení výsledků	47
4	Závěr	49
	Summary.....	51
	Seznam použité literatury	52
	Seznam tabulek	53
	Seznam příloh	54

1 ÚVOD

Každý podnik byl založen s určitým podnikatelským záměrem – vyrábět výrobky, poskytovat služby, prodávat zboží. K zajištění tohoto záměru musí být vybaven určitým majetkem. Majetek rozdělujeme podle formy a funkce v hospodářské činnosti na oběžný a dlouhodobý.

Oběžný majetek je svou povahou krátkodobým majetkem firmy - obecně se předpokládá, že firma ho používá kratší dobu než jeden rok. Dlouhodobý majetek je majetek dlouhodobé povahy, u kterého je doba použitelnosti delší než jeden rok. Do oběžného majetku patří mimo jiné i zásoby, kterými se budu v této práci zabývat.

Zásoby jsou nezbytné pro fungování podniků a to především podniků, zabývajících se obchodní nebo výrobní činností.

Je zřejmé, že udržování množství zásob na nízké úrovni šetří náklady podniku, ovšem nesmí být na tak nízké úrovni, aby omezovaly činnost podniku. Hlavně to jsou náklady spojené s nákupem zásob. Dále to mohou být např. náklady na skladovací prostor, na správu zásob, objednávací náklady aj. Z tohoto důvodu se snaží ekonomické subjekty vytvořit takové podmínky, při kterých jsou jejich zásoby minimální, ale neohrožují plynulou činnost účetní jednotky. Snaží se o tzv. optimalizaci zásob.

Pro zpracování této bakalářské práce jsem si zvolila akciovou společnost, Drůbežářský závod Klatovy a. s., která se zabývá především nákupem zboží, výrobou a prodejem výrobků. Mimo tuto hlavní činnost provozuje 3 prodejny, ve kterých své výrobky prodává.

Ocenění zásob vychází ze způsobu, jakými byly pořízeny. Účetní jednotka oceňuje zásoby, které vytvořila vlastní činností, úplnými vlastními náklady. Zásoby nakoupené oceňuje pořizovací cenou. Při vyskladňování zásob je možné použít více možností ocenění. Drůbežářský závod oceňuje tyto zásoby průměrnou periodickou cenou.

Při účtování zásob lze využít v ČR dva různé způsoby účtování, a to způsob A a B. Při účtování způsobem A se během účetního období používají účty zásoby. U způsobu B se účtují pořízené zásoby rovnou do spotřeby. V teoretické části popíši

každou metodu podrobněji. Podnik, který jsem si vybrala, účtuje o zásobách způsobem A.

Cílem této práce je analýza evidence zásob ve vybraném podniku a poukázání na vhodnost používaných způsobů při oceňování a účtování zásob.

2 TEORETICKÁ ČÁST

2.1 Definice zásob

Do zásob patří hospodářské prostředky, které se v účetní jednotce jednorázově spotřebovávají při plnění jejích úkolů (materiálové zásoby), jež jsou vázány ve výrobě (nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby), plněním těchto úkolů vznikají (výrobky, popř. zboží) a které účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje (zboží). Dle současné metodiky účetnictví pro podnikatele patří do zásob i část zvířat.

2.2 Členění zásob

Pro činnost výrobních a obchodních podniků jsou zásoby nezbytné. Podnik tyto zásoby nakupuje, nebo si je vyrábí. Mezi nakupované zásoby patří především materiál a zboží. Zásoby vyrobené vlastní hospodářskou činností jsou pak hotové výrobky, nedokončená výroba a polotovary a zvířata (určitého charakteru a určení). Spíše výjimečně se ve vlastní režii pořizuje materiál.

Nakupované zásoby

Materiál zejména obsahuje:

- *suroviny*, jsou základním materiálem, který při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- *pomocné látky*, jimiž je myšlen takový materiál, který přechází také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu (například lak na výrobky),
- *provozovací látky*, které jsou zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky (například mazadla, palivo, čisticí prostředky),
- *náhradní díly* včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,
- *obaly a obalové materiály* sloužící k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků, pokud nejsou účtovány jako

dlouhodobý majetek nebo zboží. Mohou být vratné, oběhové (odběratel je dodavateli posílá zpět) nebo nevratné,

- *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,
- *další movité věci* s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.

Zboží je druhem zásob, který účetní jednotka nakupuje za účelem dalšího prodeje. Tyto zásoby při realizaci (prodeji) nemění svou formu. Zboží může být rozbalováno, porcováno, paketoáno, či jiným způsobem upravováno množství nebo balení. Jeho podstata a užitné vlastnosti (na rozdíl od materiálu) zůstávají. Zbožím se stávají i výrobky vlastní výroby, které účetní jednotka prodává ve vlastních prodejnách. Zbožím jsou dále též pozemky, budovy a stavby, které účetní jednotka pořizuje za účelem prodeje v nezměněné podobě a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

Vyrobené vlastní činnosti

Výrobky obsahují věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

Nedokončená výroba a polotovary

- *Nedokončená výroba* jsou produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem. Tato položka rovněž obsahuje nedokončené činnosti, při nichž nevznikají hmotné produkty.
- *Polotovary vlastní výroby* jsou odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou

dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.

Mezi **Zvířata** patří: mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále např. kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, hus na výkrm.

Zálohy na pořízení zásob obsahují krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob.

2.3 Oceňování zásob

Oceňování zásob se používá při jejich pořízení a vyskladnění. U každé z těchto dvou činností mohou být použity různé způsoby ocenění. Každá jednotka si může zvolit, který způsob je pro ni nejvýhodnější.

2.3.1 Pořízení zásob

Podnik může získat zásoby různými způsoby, z nichž nejčastější je jejich nákup. Pokud to dovolují možnosti a zaměření podniku, je mnohdy výhodnější, když si firma některé ze zásob vyrobí sama. Spíše výjimečně získá podnik zásoby darováním, děděním apod.

- Nakupované zásoby

Nakupované zásoby se oceňují pořizovacími cenami. Podnik při nákupu obdrží zboží v ceně pořízení, ke které jsou připočteny vedlejší pořizovací náklady, které s jejich pořízením souvisejí (zejména přeprava, provize, clo, pojistné). Součet ceny pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů tvoří pořizovací cenu.

Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb souvisejících

s pořízením zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

- Zásoby vytvořené vlastní činností

Tyto zásoby se oceňují buďto skutečnými vlastními náklady nebo průměrnými vlastními náklady (operativní či plánové kalkulace) s vyčíslením odchylek od skutečných vlastních nákladů. Tyto náklady jsou součástí ocenění zásob a rozpouštějí se podle předem stanoveného algoritmu. Tímto způsobem se oceňuje nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, hotové výrobky a příchovky, resp. přírůstky zvířat.

Ocenění může být stanoveno na úrovni:

- přímých nákladů, do kterých je zahrnutý přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Tj. takový materiál a takové mzdy, které lze zjistit přímo na jednici výroby.
- vlastních nákladů výroby obsahující přímé náklady a výrobní režii,
- vlastních nákladů výkonu, do kterých patří vlastní náklady výroby a správní režie, popřípadě zásobovací režie.

Spíše výjimečné způsoby oceňování zásob při jejich pořízení:

- Reprodukční pořizovací cena

Je to cena, za kterou by byly zásoby pořízeny v době, kdy se o nich účtuje. Reprodukční cenou se oceňují zásoby:

- získané dědictvím,
- získané darováním,
- získané jako odpad,
- nalezené jako inventarizační přebytek,
- vložené společníky do obchodní společnosti nebo individuálním podnikatelem do firmy na základě posudku zpracovaného znalcem,

- Pevná cena

Pevná cena je další možností správného zaúčtování pořizovací ceny zásob. Je vhodná zejména v případech, kdy pořizovací cena zásoby nevykazuje příliš velké výkyvy při jednotlivých nákupech. Pořizovací cena je tak srovnatelná na úrovni předem stanovené pevné ceny, vedlejších nákladů pořízení a odchylky od pevné ceny a při reálném nákupu.

- Metoda individuálního ocenění

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. V obchodních podnicích takové ocenění umožňuje přiřadit (pomocí individuálního čísla či kódu) k prodejní ceně zboží jeho individuální pořizovací cenu, což je výhodné.

2.3.2 Vyskladňování zásob

Účetní jednotka se může samostatně a svobodně rozhodnout, který způsob oceňování zásob při výdeji bude používat. Zvolený způsob ocenění musí být stanoven vnitřní normou. Během účetního období nesmí být způsob měněn, lze ho měnit jen s účinností od prvního dne následujícího účetního období.

O cenách zásob se účtuje i v analytické evidenci, a to na skladových kartách nebo v datových souborech počítače.

Nákup zásob v rozdílných pořizovacích cenách může přinášet různé komplikace, zejména při oceňování vyskladnění zboží. Při vyskladňování těchto zásob lze jen stěží určit cenu konkrétního zboží, o jehož úbytku je třeba ve skladové evidenci účtovat. Existuje řada metod pro výpočet ceny vyskladňovaného zboží. Mezi nejběžnější patří metoda FIFO a metoda váženého aritmetického průměru.

a) FIFO („first in, first out“)

Vyskladňované položky se oceňují cenou, za kterou byla pořízena nejstarší skladová zásob - účetně se nejprve vyskladňují kusy, které byly první nakoupeny. Výhodou této metody je to, že přibližuje rozvahové ocenění zásob co nejvíce současným cenám na trhu.

Tabulka 1 – Oceňování zásob při výdeji způsobem FIFO

Účetní případ	Cena (Kč)
1. 8. příjem 10 ks za 10 Kč/kus	100
3. 8. příjem 10 ks za 12 Kč/kus	120
5. 8. výdej 15 ks (tj. $10 \cdot 10 + 5 \cdot 12$)	- 160

b) Vážený průměr

Cena zásob se zjišťuje výpočtem váženého aritmetického průměru z ceny zboží při jeho pořízení, a to nejméně jednou za měsíc. Tato metoda má dva možné postupy.

- Cena podle váženého aritmetického průměru zjišťovaná jednou měsíčně, zpravidla ze stavu k poslednímu dni běžného kalendářního měsíce na celý měsíc. Tento postup ocenění se nazývá *periodický vážený průměr*.

Tabulka 2 – Oceňování zásob při výdeji periodickým váženým průměrem

Po přepočítání aritmetického průměru, vychází ocenění pro leden na 10,-/kus

Účetní případ	Cena (Kč)
1. 1. příjem 10 ks za 10 Kč/kus	100
5. 1. výdej 5 ks ($5 \cdot 10$)	-50
6. 1. příjem 5 ks za 12 Kč/kus	60

18. 1. výdej 5 ks (5*10)	-50
25. 1. příjem 5 ks za 12 Kč/kus	60
Celkem	120

120/10 → Na skladě zbývá 10 ks v hodnotě 12 Kč/kus

V únoru se budou zásoby vyskladňovat v ocenění 12 Kč/ks

- Cena podle váženého aritmetického průměru zjišťovaná průběžně (klouzavě) se vypočítává po každém nákupu a používá se do příštího nákupu. Tento způsob se nazývá *průběžný vážený průměr*.

Tabulka 3 – Ocenování zásob průběžným váženým průměrem

Účetní případ	Cena (Kč)	
1. 8. příjem 10 ks za 1 Kč-/kus	100	100/10 → 10 Kč/ks
3. 8. výdej 5 ks (5*10)	-50	
5. 8. příjem 5 ks za 12, Kč/kus	60	110/10 → 11 Kč/ks
7. 8. výdej 6 ks (6*11)	- 66	

2.4 Účtování zásob

Jak již bylo zmíněno v úvodu, lze účtovat o zásobách způsobem A nebo B. Způsob, který účetní jednotka používá, musí být uveden ve vnitřní směrnici účetní jednotky. Hlavní rozdíl v účtování u těchto dvou způsobů je v tom, že u způsobu B se účtují zásoby v průběhu roku přímo do spotřeby, tj. bez použití účtů zásob. Tím je také tento způsob považován za jednodušší. U způsobu A se účty zásob během roku používají. Je zřejmé, že účtování způsobem A představuje větší náročnost než je tomu u způsobu B, je administrativně náročnější a zpravidla vyžaduje existenci výpočetní techniky, i přesto volí většina účetních jednotek způsob A. Asi zásadním důvodem pro

použití způsobu A je ten, že lze kdykoliv během účetního období zjistit účetní stav zásob.

Pro podniky jsou zásoby nezbytnou součástí pro fungování. Každý podnik získává zásoby jinak. Pokud to umožňují možnosti podniku, může si zásoby vyrábět sám. Pokud ale tyto možnosti nemá, musí si potřebné zásoby koupit.

Při účtování zásob se používají účty skupiny č. 1 – Zásoby. Souvztačně s účty zásob se účtuje na nákladové účty skupiny 5 a výnosové účty skupiny 6.

Účtová skupina č. 1 – Zásoby. Tato třída se dělí do pěti účtových skupin.

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

Účtová skupina 11 – Materiál

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

Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní výroby

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

Účtová skupina 13 – Zboží

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

Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

151 – Poskytnuté zálohy na zásoby

Účtová skupina 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

2.4.1 Účtování zásob – způsob A

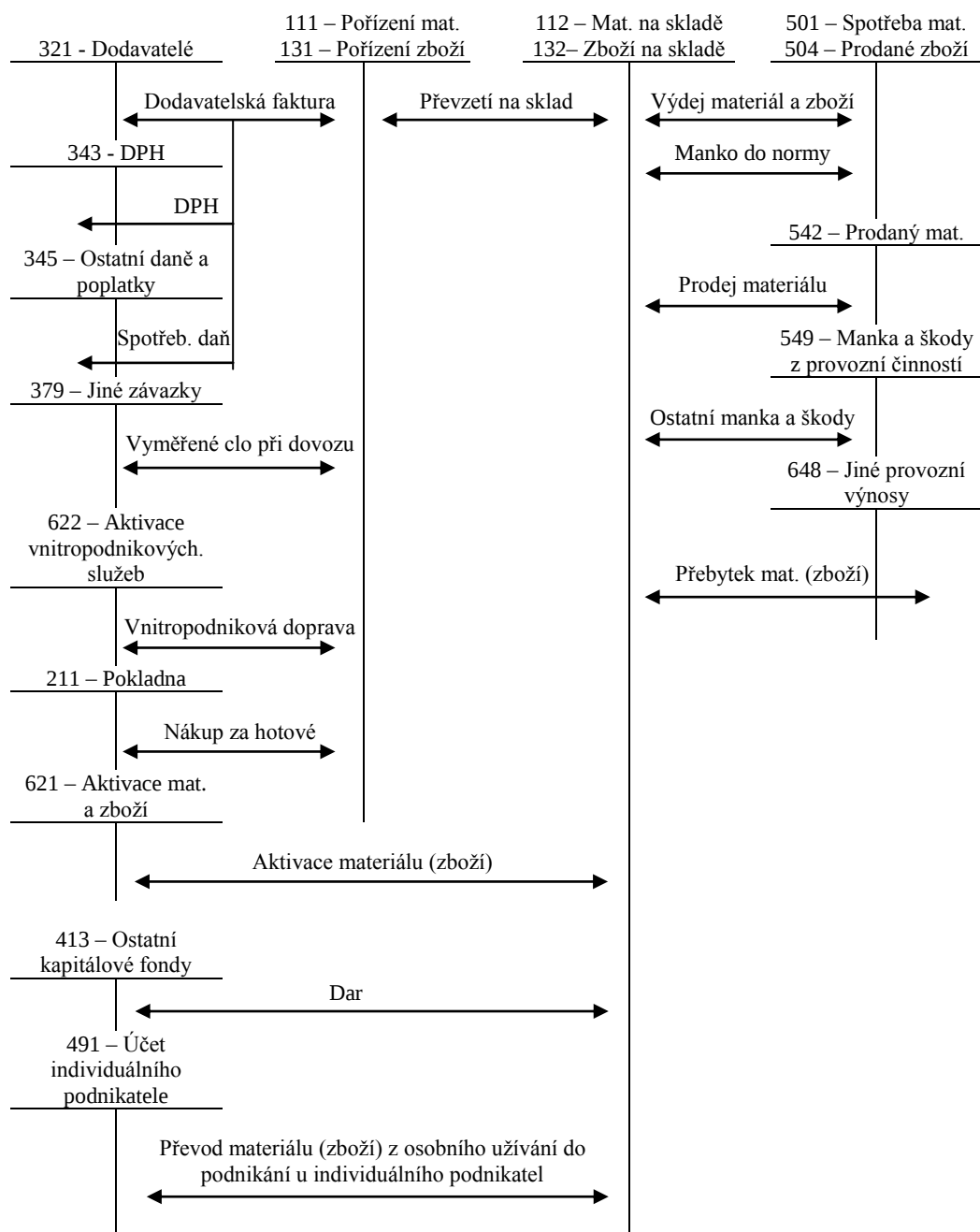
Zásoby se vyúčtují do provozních nákladů, nebo jako snížení výnosů prostřednictvím účtů účtové třídy 6 v okamžiku jejich faktické spotřeby (např. spotřeba materiálu podle výdejek, prodej zboží, snížení stavu zásob nedokončené výroby a výrobků atd.). Tento způsob evidence zásob je většinou spojen s průběžnou inventarizací zásob.

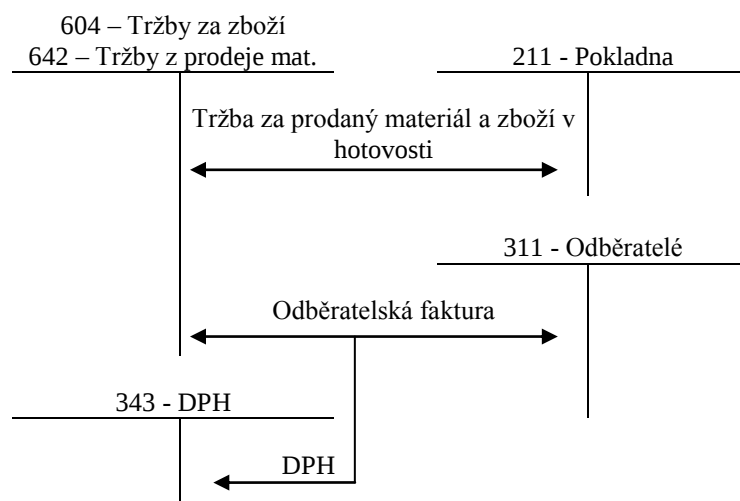
Během účetního období jsou prováděny souběžné zápisy ve skladové evidenci (na skladových kartách) a na účtech zásob v hlavní knize. Skladová evidence musí být vedena jak v jednotkách množství, tak i v příslušném ocenění.

Postup účtování o jednotlivých složkách zásob se liší v závislosti na způsobu ocenění zásob. Je však nutné se při jejich oceňování řídit Zákonem o účetnictví a Českými účetními standardy. Při účtování se odlišuje pořízení zásob *nákupem* a *vlastní výrobou*.

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

Do nakupovaných zásob patří především materiál a zboží. Jejich účtování při pořízení a úbytku znázorňuje následující schéma.





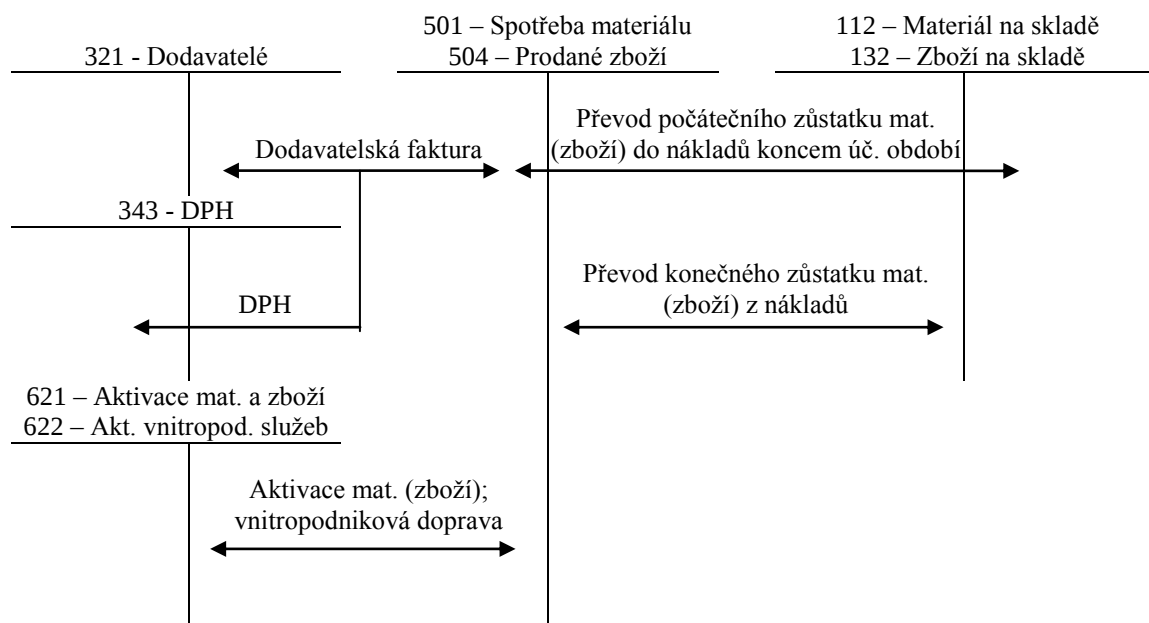
2.4.2 Účtování zásob – způsob B

Pokud účtuje účetní jednotka o zásobách způsobem B, zachycuje v průběhu účetního období nakupované zásoby na vrub příslušných účtů přímo v nákladech se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů, popř. na účtech finančních.

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 výnosových účtů, avšak se souvztažným zápisem přímo v nákladech.

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

Účtování inventarizačních rozdílů je stejné 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 se pak účtují ve prospěch účtu 648, popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 a na vrub příslušného účtu zásob.



2.4.3 Zásoby vyrobené vlastní činností

Mezi zásoby vyrobené vlastní činností patří nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby a výrobky. V průběhu účetního období se přírůstky zásob vlastní výroby (v ocenění vlastními náklady), účtují na vrub patřičných účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby se souvztažným zápisem příslušných účtů účtové skupiny 61 - Změna stavu zásob vlastní výroby. Při vyskladnění je zápis opačný.

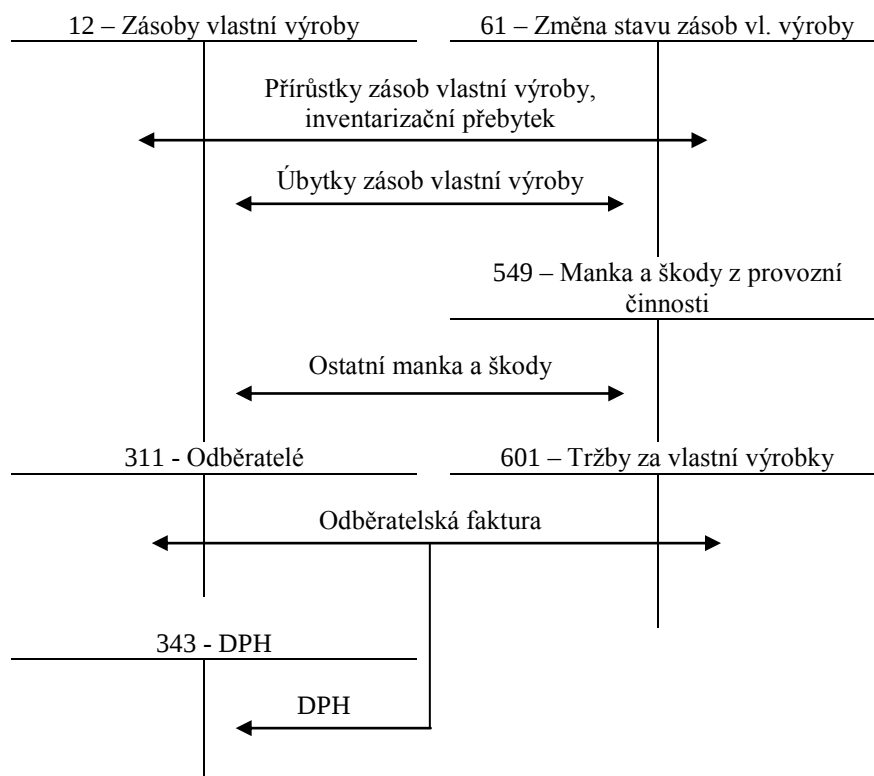
Používané účty:

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

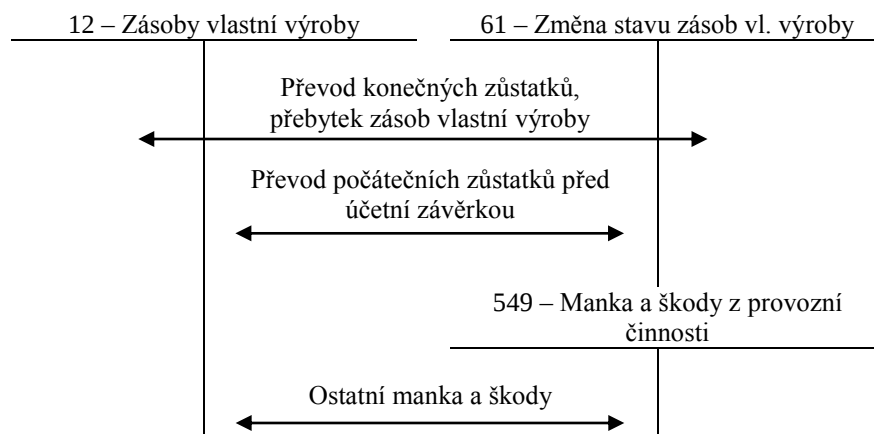
- 611 – Změna stavu nedok. vyr.
- 612 – Změna stavu polotovarů
- 613 – Změna stavu výrobků

Účetní případy, které se týkají vlastní výroby, jsou zobrazeny v následujících schématech.

Způsob A



Způsob B



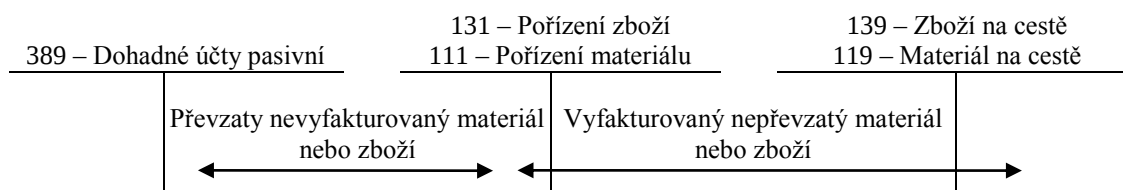
2.5 Společná ustanovení ke způsobům účtování A i B

U obou metod se při uzavírání účetních knih účtují zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky.

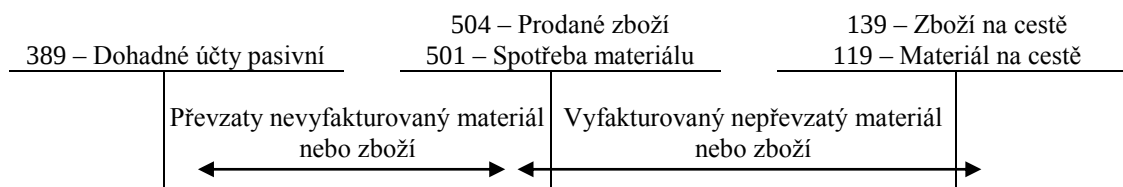
O nevyfakturovaných dodávkách se účtuje v případě, že podnik obdržel dodávku zásob, ale do konce účetního období nebyla doručena faktura. V opačné situaci, tedy je-li doručena do konce účetního období faktura, ale nikoli zásoby, pak se jedná o zásoby na cestě.

Výše uvedené případy slouží pro věrné zobrazení majetkové a finanční situace podniku. Pokud by nebyly účtovány, docházelo by k tomu, že v případě materiálu na cestě by byl vykázán závazek, bez vyjádření zvýšení aktiv. V případě nevyfakturované dodávky by byla vyjádřena vyšší aktiva, aniž by byl zvýšen stav cizích zdrojů.

Následující schéma znázorňuje způsob A.



U způsobu B je účtování obdobné, s tím rozdílem, že se nepoužívají účty 131 a 111 a zásoby se účtují rovnou do spotřeby. U způsobu B je účtování následující:



2.6 Analytické a podrozvahové účty

Analytické účty se vedou podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 Účty a zásady účtování na účtech.

Účty v účtových skupinách 11 - Materiál, 12 - Zásoby vlastní výroby, 13 - Zboží, 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby a 19 - Opravné položky k zásobám se stanoví tak, aby účetní jednotka byla schopna sestavit rozvahu v příslušném členění předepsaném vyhláškou.

Analytické účty se vedou se zohledněním předmětu činnosti účetní jednotky podle druhů či skupin zásob ve skladové evidenci (u zásob zboží v maloobchodní činnosti aspoň podle hmotně odpovědných osob či podle míst uložení).

Analytické účty jednotlivých druhů či skupin zásob slouží k jejich identifikaci; obsahují zejména označení, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění, údaje o množství.

O zásobách daných ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů či zapůjčených mimo účetní jednotku musí být účtováno na analytických účtech s uvedením místa uložení.

O zásobách předaných účetní jednotce ke zpracování, vypůjčených, došlých organizaci omylem a o konsignačním zboží se účtuje na podrozvahových účtech s uvedením druhu zásob a jejich ocenění.

[2]

2.7 Konec účetního období

Koncem účetního období se po zaúčtování všech účetních případů vyplývajících z činnosti účetní jednotky během roku provádí řada dalších účetních zápisů a uzavírají se účty, tj. provádí se účetní uzávěrka. Účetní uzávěrka zahrnuje dvě etapy prací - přípravné práce a uzavření účetních knih.

Přípravné práce zahrnují zaúčtování účetních případů, které se týkají:

- inventarizačních rozdílů,
- tvorby opravných položek,
- časového rozlišení nákladů a výnosů,
- kurzových rozdílů k 31. 12.,
- dohadných položek,
- tvorby rezerv,
- povinnosti k dani z příjmů.

Zaúčtováním těchto předuzávěrkových operací se zajišťuje, aby v daném účetním období byly zaúčtovány všechny účetní případy, které s ním věcně i časově souvisejí a zároveň byl zachycen věrný a poctivý obraz o hospodářské činnosti účetní jednotky.

Uzavření účetních knih se provádí pomocí závěrkových účtů Konečný účet rozvažný a Účet zisků a ztrát.

2.7.1 Inventarizace zásob

Inventarizace má zajistit pravdivost a reálnost účetních zápisů a tím i zajistit věrný a poctivý obraz o účetní jednotce. Účetní jednotka je povinna provádět inventarizaci v souladu se Zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví (§ 6, resp. § 29 a 30). Jejím hlavním účelem je zjišťována míra souladu mezi skutečným a účetním stavem zásob.

Inventarizace začíná fyzickým přepočítáváním zásob neboli inventurou. Jejím výsledkem jsou inventurní soupisy, kde jsou zaznamenány jednotlivé položky zásob a jejich množství v podniku. Každý takový soupis musí obsahovat ocenění zásob k okamžiku ukončení inventury, musí být opatřen podpisovými záznamy osob odpovědných za zjištěné stavy a provedení inventarizace. Na inventurních soupisech je také uveden začátek a konec inventarizace.

Periodická inventarizace se provádí obvykle v rozvahový den, což bývá 31. 12. Účetní jednotka může inventurou majetku, u něhož ji nelze provést k rozvahovému dni, provést v průběhu posledních čtyřech měsíců účetního období nebo v prvním měsíci následujícím po skončení účetního období. Stav zjištěný při fyzické inventuře se následně v účetnictví opravuje o přírůstky a úbytky, tak aby stav skutečných zásob byl shodný se stavem účetním.

Dalším typem inventarizace je *průběžná inventarizace*. Tu mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Porovnáním skutečných a účetních stavů zásob získá podnik výsledky inventarizace. Pokud je účetní hodnota vyšší než skutečná, jedná se o *přebytek*. V opačném případě se jedná o *manko*. Je nutné rozlišit, zda vzniklé manko nepřesáhlo podnikem stanovenou hranici. Ideálním stavem je, když se účetní a skutečná hodnota sobě rovná. Výsledkem může být i zjištění povinnosti zřízení *opravných položek*.

Tabulka 4 – Zúčtování inventarizačních rozdílů a jejich daňová uznatelnost

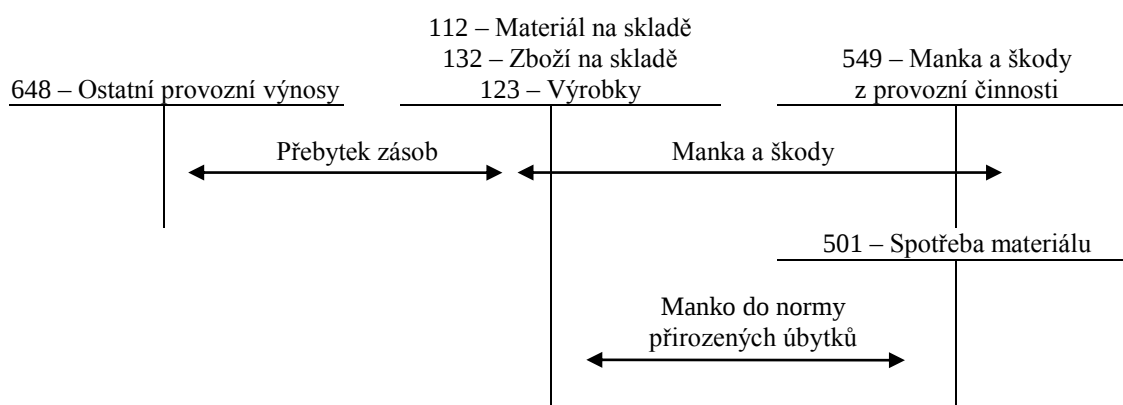
Druh majetku	Zjištění	Zúčtování	Daňová uznatelnost Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Zásoby na skladě	Odpis pro ztrátu hodnoty	549/11x 549/12x 549/13x	Daňově neuznatelné
Zásoby na skladě	Prodej znehodnocených zásob	542/11x 61x/12x 504/13x	Pokud byly prodány třeba i za nepatrnou cenu
Zásoby na 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: [2]

Účetní jednotka si může stanovit předpis pro přirozené úbytky zásob. Tyto úbytky musí účetní jednotka být schopna zdůvodnit. Rozdíly mezi fyzickým stavem zásob, zjištěným při inventarizaci, a stavem účetním na příslušných účtech zásob vyúčtuje účetní jednotka při uzavírání účetních knih.

Způsoby účtování inventarizačních rozdílů znázorňuje následující schéma.

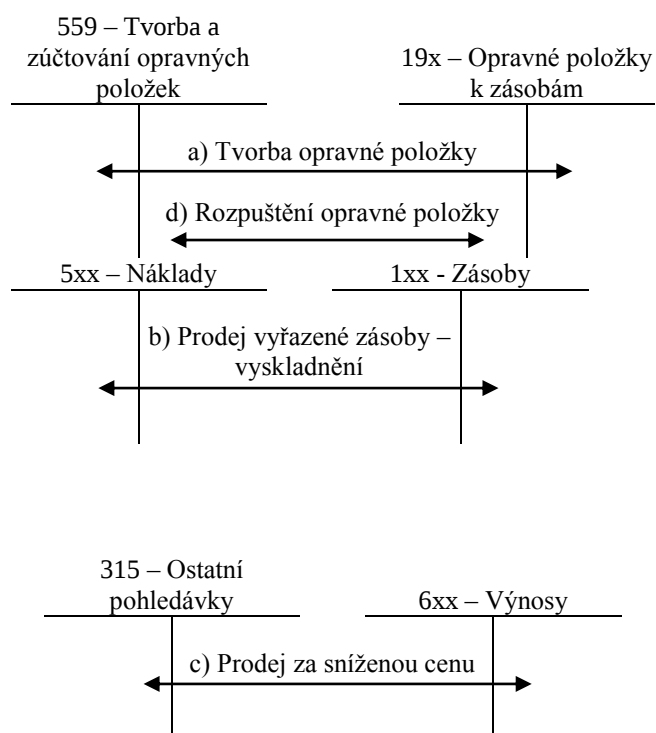


2.7.2 Opravné položky k zásobám

Výsledkem inventarizace může být také vznik povinnosti vytvořit opravnou položku k zásobám. Při tvorbě a použití opravných položek se postupuje podle § 55 vyhlášky ve smyslu § 26 odst. 3 zákona.

Účtování opravných položek

Tvorba opravných položek k zásobám se účtuje na vrub nákladových účtů souvztažně s příslušnými účty opravných položek. Snížení nebo rozpuštění opravných položek se účtuje obráceně tj. na vrub účtů opravných položek souvztažně s nákladovými účty. V případě prodeje zásob se opravná položka k nim vytvořená vyúčtuje ve prospěch příslušného nákladového účtu a příslušného účtu zásob.



3 PRAKTICKÁ ČÁST

Při zpracování praktické části jsem vycházela z informací, které jsem získala od administrativní pracovnice dané společnosti. Pro pochopení celého systému účtování zásob v této společnosti jsem čerpala z celé řady údajů a dokumentů, které mi byly poskytnuty. Velkou výhodou pro firmy je, že způsob účtování zásob si každá společnost může přizpůsobit svým individuálním podmínkám a požadavkům. I mnou zvolená společnost vede své účetnictví tak, aby údaje v účetnictví byly přehledné, správné a poskytovaly věrný a poctivý obraz o firmě.

Při oceňování zásob postupuje účetní jednotka v souladu s pravidly stanovenými v § 25, 26, 29 Zákona o účetnictví a dále v souladu s Prováděcí vyhláškou a dále zejména dle ČÚS č. 015.

Společnost, kterou jsem si vybrala, se zabývá především zpracováním jateční drůbeže - společnost nakupuje živou drůbež, kterou následně poráží. Ta je pak zabíjena a očištěná prodávána ihned odběratelům, nebo je používána pro výroby uzenin.

Pro svoji činnost potřebuje podnik několik druhů skladů, konkrétně je to materiálně-technický sklad (MTZ), expedice uzenin, chladírny a mrazírny a sklad masné výroby (uzenin).

V praktické části se budu zabývat používanými metodami při oceňování a účtování zásob v účetní jednotce, a dále poukážu na jejich výhody a nevýhody v porovnání s jinými metodami. Nejčastější zásoby v podniku jsou: výrobky, materiál a zboží. Budu se proto podrobněji zabývat těmito třemi druhy zásob.

V praktické části uvádím příklady oceňování a účtování zásob. Pro lepší pochopení celého systému oceňování a účtování v podniku budu používat v příkladech jeden konkrétní výrobek, a to Tlačenku z kuřecího masa 500 g.

3.1 Základní údaje účetní jednotky

Název společnosti: Drůbežářský závod Klatovy a. s.

Společnost vznikla 1. 5. 1992 zapsáním firmy do obchodního rejstříku.

Právní forma: akciová společnost

Sídlo: Ulice 5. května 112, 339 01 Klatovy

Základní kapitál zapsaný v OR: 92 005 000,-

Statutární orgán:

- zastupování - společnost zastupuje představenstvo, a to buď společně všichni členové představenstva, anebo samostatně jeden člen představenstva, který k tomu byl představenstvem písemně pověřen
- podepisování - podepisování se provádí tak, že k napsanému nebo vytištěnému názvu společnosti připojí svůj podpis společně všichni členové představenstva, nebo společně předseda nebo místopředseda a jeden člen představenstva, anebo samostatně jeden člen představenstva, který k tomu byl představenstvem písemně pověřen.

Počet zaměstnanců k 31. 1. 2009: 429

Předmět podnikání:

- řeznictví a uzenářství,
- silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny,
- hostinská činnost,
- výroba, obchod a služby uvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

3.2 Charakteristika účetní jednotky

Podnik má čtyřicetiletou tradici v oboru zpracování jateční drůbeže. V roce 1966 byla dokončena výstavba drůbežářského závodu vybaveného technologií opracování kuřat v závěsu a strojového škulání. Závod byl dostaven v průběhu sedmdesátých let. V prvních letech provozu byl závod schopen zpracovat 20 000 tun drůbeže za rok. V roce 1992 byly Drůbežářské závody Klatovy s. p. transformovány Fondem národního

majetku na Drůbežářský závod Klatovy a. s. (hodnota základního kapitálu byla 92 005 000,-). V letech 1997-2001 proběhly rozsáhlé rekonstrukce a modernizace výrobních provozů. Nové prostory plně vyhovují veterinárním a hygienickým předpisům EU. Nyní dosahuje kapacita výrobní linky až 37 000 tun za rok. Zvýšení celkové kapacity je způsobeno mimo jiné také tím, že došlo k prodloužení směn.

Společnost vyrábí chlazené nebo zmražené kuřecí výrobky, kuřecí uzeniny a masné polotovary z kuřecího masa. O kvalitě výrobků svědčí i certifikáty kvality HACCP, BRC, ISO 9001:2000, které podnik získal na mezinárodních výstavách a veletrzích. Několika výrobkům Drůbežářského závodu Klatovy a. s. byla udělena prestižní značka kvality KLASA.

Společnost obchoduje s více než 3000 odběrateli z tuzemska i zahraničí. Obchoduje především s výrobky z kuřecího masa vlastní produkce. Pro obohacení sortimentu přikupuje firma např. krůtí maso, kachny, husy aj. Zákazníci si mohou výrobky zakoupit v podnikových prodejnách, buď přímo v areálu drůbežárny, nebo v Pražské ulici v Klatovech.

3.3 Průběh evidence zásob

Drůbežářský závod Klatovy a. s. se ve své činnosti zaměřuje především na výrobu uzenin a jejich prodej. Další činností podniku je provozování třech svých prodejen, a to dvou podnikových prodejen, kde závod nabízí svým zákazníkům výrobky a jedné veřejné jídelny v centru města (bufet Slávie).

Společnost má kolem 3 000 odběratelů a 30 dodavatelů především z ČR, jde tedy o velký podnik, který nemá v kraji velkou konkurenci.

Závod nakupuje jateční zvířata od různých dodavatelů zejména z Plzeňského kraje. Z důvodu úspory nákladů na dopravu a snížení ztrát úhynem kuřat během dopravy je snaha zpracovatelského závodu získávat dodavatele v co nejkratší vzdálenosti od závodu. Pokud nestačí dodávky živé drůbeže potřebám podniku, přikupují se zabíjí zvířata. Podnik dále přikupuje drobné zásoby, kterými jsou např. strouhanka, koření aj.

Drůbežářský závod Klatovy a. s. účtuje o zásobách způsobem A. Tento způsob umožňuje, aby podnik získal potřebné informace o stavu zásob během celého účetního

období. Syntetická evidence by pro tento podnik byla nedostačující, proto společnost používá k syntetickým účtům také účty analytické.

Zásobami ve společnosti jsou:

- a) spotřební materiál (kancelářský papír a potřeby, ostatní drobný materiál, hygienické a čisticí prostředky),
- b) provozovací látky (palivo mimo paliva v nádržích aut, maziva),
- c) náhradní díly sloužící k uvedení majetku do původního stavu,
- d) zásoby materiálu pro výrobu,
- e) zásoby obchodního zboží, výrobků,
- f) zásoby potravin a zboží pro Slavie, Pražská, prodejna DZ.

Ve své práci se budu zabývat především materiálem pro výrobu, zásobami obchodního zboží a výrobky. V praktické části uvádím příklad oceňování a účtování jednoho výrobku – Tlačenky z kuřecího masa 500 g a to od nákupu surovin potřebných pro výrobu až po prodej hotového výrobku.

3.4 Nabízený sortiment

Společnost zajišťuje dodávky svých výrobků pro vlastní prodejny a pro externí odběratele. Uvádím přehled některých vybraných výrobků a jejich začlenění do skupin:

Drůbež zmrazená:

- *drůbež celá zmrazená* - kuře BDR I.PE, kuře BDR I. 850 PE, slepice I. BDR kalibrovaná, kachna I. BDR, ...
- *drůbež porcovaná zmrazená* - kuřecí řízky prsní BK TF, kuřecí stehna TF, kuřecí čtvrtky zadní TF, kuřecí křídla TF, ...
- *kuřecí droby zmrazené* - kuřecí játra TF, kuřecí žaludky TF, kuřecí krky TF, ...
- *kuřecí polotovary zmrazené* - kuřecí plněná roláda, kuřecí sekaná, drůbeží sekaná, kuřecí šumavská rolka, kuřecí kebab, kuřecí stehna uzená,

Drůbež čerstvá:

- *drůbež celá čerstvá* - kuře I.BDR balené, kuře I. BDR + 2 stehna TF, ...

- *drůbež porcovaná čerstvá:*
 - tácek + fólie nekořeněné a kořeněné - kuřecí řízky prsní BK TF, kuřecí stehna TF, kuřecí křídla TF, kuřecí polévková směs TF, ...
 - rodinné balení nekořeněné a kořeněné - kuřecí řízky prsní BK RB, kuřecí stehna RB, kuřecí křídla RB, ...
- *drůbež porcovaná čerstvá* – volně ložená - kuřecí řízky prsní BK, kuřecí hřbety, kuřecí stehna, kuřecí čtvrtky, kuřecí stehna spodní a horní, kuřecí křídla, kuřecí křídla dělená, ...
- *kuřecí droby čerstvé* - kuřecí játra TF, kuřecí srdce TF, kuřecí žaludky TF, kuřecí krky TF...
- *kuřecí polotovary čerstvé* - kuřecí minutka ze stehenních řízků 1500 g, kuře na roládu OA 900 g, kuřecí pánev Čína VAC, kuřecí pánev se zeleninou VAC, ...

Uzeniny:

- *drobné masné výrobky* - kuřecí špekáčky OA (12 ks/1 kg), jemné kuřecí párky VAC 250 g, kuřecí klobása polosuchá OA 1 kg, kuřecí papriková klobása OA, kuřecí párky se sýrem OA, ...
- *měkké salámy* - kuřecí junior, kuřecí šunkový salám, kuřecí gothajský salám, kuřecí točený salám OA, ...
- *šunky* - kuřecí šunka, zámecká šunka 400 g, kuřecí šunka zauzená 2 kg,
- *speciální masné výrobky* - kuřecí debrecínka, kuřecí cihla uzená, kuřecí kapsa plněná, ...
- *sekaná* - kuřecí lahůdková sekaná, kuřecí pochoutková sekaná se sýrem VAC 2 kg, ...
- *uzené masné výrobky* - uzené kuře VAC 1 kg, uzená kuřecí stehna OA, ...
- *vařené masné výrobky* - tlačěnka z kuřecího masa 500 g, aspik s kuřecí uzeninou, kuřecí aspik s brokolicí, kuřecí játrový salám, kuřecí šunková pěna 120 g,

Vysvětlivky použitých zkratk:

PE – polyetylenový sáček

TF – tácek a fólie

BDR – bez drobů
VAC – vakuové balení
OA – ochranná atmosféra
RB – rodinné balení
BK – bez kůže

Drůbežářský závod Klatovy a. s. doplňuje svůj sortiment o akční zboží a slevy.

3.5 Oceňování zásob

Oceněny musí být všechny zásoby, které do podniku přijdou a také ty, které z něho vycházejí. V dalším textu uvádím způsoby oceňování zásob v účetní jednotce.

3.5.1 Pořízení zásob

Činnost podniku vyžaduje použití určitého množství zásob. Podnik získává zásoby nákupem, nebo si je vyrábí vlastní činností. Mezi nakupované zásoby patří především jateční drůbež. Další nakupované zásoby jsou např. koření, strouhanka a jiné suroviny nezbytné pro výrobu. Podle podnikové směrnice jsou všechny nakoupené zásoby oceněny v pořizovacích cenách.

Oceňování zásob vytvořených vlastní činností je prováděno vlastními náklady, které zahrnují: přímé náklady, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Podnik vlastní činností vyrábí uzenářské výrobky.

Zcela výjimečně používá firma reprodukční pořizovací cenu. Tuto cenu používá účetní jednotka pro ocenění zásob pořízených bezplatně, nalezených (přebytky zásob), dále pro odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti.

3.5.2 Výdej zásob

Pro výdej zásob za skladů je používána metoda váženého aritmetického průměru. Vážený aritmetický průměr počítá společnost jednou měsíčně, jedná se tedy o průměr periodický. K znázornění této metody jsem uvedla příklad výrobku - Tlačenky z kuřecího masa 500 g.

Tabulka 5 – Příklad oceňování zásob periodickým váženým průměrem

K 31. 12. bylo skladem 8 ks Tlačenky z kuřecího masa v průměrném ocenění 46 Kč/kus.

Ocenění vydávaných zásob pro leden bude prováděn ve výši 46 Kč/kus.

Datum	Příjem/výdej	Množství (ks)	Cena z MJ (Kč)	Cena celkem (Kč)
2.1.	Příjem	5	46,96	234,80
7.1.	Výdej	7	46	(- 322)
15.1.	Příjem	4	45	180
23.1.	Výdej	2	46	(- 92)
25.1.	Příjem	5	45,50	227,50
27.1.	Výdej	2	46	(- 92)
Přírůstky za leden		14		642,30 Kč

Přírůstek ceny za leden: 642,30 Kč

Přírůstek množství za leden: 14 ks

Nesmíme zapomenout na zásoby, které již na počátku měsíce na skladě byly a musíme je zahrnout také do výpočtu.

$14 + 8 = 22$ ks počet všech skladovaných zásob na konci ledna

$642,30 + 8 \cdot 46 = 1010,30$ cena všech skladovaných zásob na konci ledna

$1010,3/22 = 45,92$ Kč

Pro únor bude použita cena pro vyskladnění 45,92 Kč/ks

V následující tabulce zobrazuji celý systém oceňování zásob při výrobě Tlačenky z kuřecího masa.

Tabulka 6 - Oceňování zásob – výroba Tlačenky z kuřecího masa 500 g

Účetní případ	Oceňování (v Kč)	
Nákup za hotové	V PC	
5 kg drůbeže	200	
0,5 kg koření	70	
Aspik (5 litrů)	150	
Balení sáčků (20 ks)	100	
Předání nakoupených surovin na sklad	V PC	
5 kg drůbeže	200	
0,5 kg koření	70	
Aspik (5 litrů)	150	
Balení sáčků (20 ks)	100	
Vyskladnění - předání do výroby	Průměrná cena periodická	
5 kg drůbeže	41 Kč/kg	205
0,5 kg koření	12,50 Kč/100 g	62,50
Aspik (5 litrů)	29 Kč/litr	145
Balení sáčků (20 ks)	101 Kč/balení	101
		= 513,50
Převzetí tlačenky z výroby na sklad	Cena surovin + ON	
12 kusů tlačenky 500 g	513,50 + 50 = 563,50 ⇒ 46,96 Kč/kus	
Vyskladnění tlačenky z důvodu prodeje	Průměrná cena periodická (46 Kč/kus)	
5 kusů tlačenky 500 g	5*46 = 230	
Vystavená faktura na prodej 5 kusů tlačenky	Cena vyskladněných tlačenek + marže	
Prodej tlačenky	230 + 50 (marže) = 280	224
		56
Zaplacení faktury	Fakturační cena	
Odběratel zaplatil fakturu	280	

Drůbežářský závod má značný obrat zásob. Způsob oceňování váženým periodickým průměrem je nejvýhodnější, a sice proto, že je není časově náročný a je relativně jednoduchý. Představuje minimální administrativní náklady společnosti.

3.6 Účtování zásob

Jak už bylo řečeno, společnost účtuje o zásobách způsobem A, během celého účetního období používá tedy účty zásob. Pořízení a prodej zásob je účtováno na základě faktur (vydaných a přijatých), eventuálně pokladních dokladů. Mezi nejčastější účetní operace v podniku patří nákup materiálu a zboží a účetní operace týkající se výroby. Budu se tedy zabývat především těmito účetními operacemi.

Analytickou evidenci budu uvádět v dalším textu pouze pro účtovou skupinu zásob tj. účtová skupina č. 1.

3.6.1 Pořízení zásob

Nakoupené zásoby jsou ihned po příjmu uloženy ve skladech. V případě nakoupené živé drůbeže jsou předány na jatka (popř. k dalšímu zpracování) a až následně do jednotlivých skladů.

Sklad materiálně-technického zásobování používá při příjmu účet 112 – Materiál na skladě. Zásoby ve skladu expedice uzenin, chladírny a mrazírny a skladu masných výrobků jsou účtovány na účtu 123 - Výrobky. Přikoupené zásoby jsou evidovány na účtu 132 – Zboží na skladech.

Účtování probíhá přes kalkulační účet 111 nebo 131, podle toho, zda se jedná o materiál nebo zboží.

Nakoupená živá zvířata účtuje společnost přes účet 111. Zvířata jsou po porážce převzata rovnou na sklad jako výrobky - to v případě, že se jedná o drůbež, která neprochází dalším zpracováním a je určena pro prodej. Pokud je nakoupená jateční drůbež určena pro výrobu uzenářských výrobků, je na sklad převedena až po samotné výrobě.

3.6.2 Úbytek zásob

Úbytek zásob představuje v podniku prodej výrobků nebo spotřebu materiálu. Vyskladnění probíhá na základně výdejky, kterou vydá oprávněná

osoba (tu určuje interní směrnice). Prodej je účtován na základě vystavené faktury.

Tabulka 7 - Oceňování a účtování zásob - výroba Tlačenky z kuřecího masa 500 g

Účetní případ	Účtování		Oceňování (v Kč)	
Nákup za hotové			V PC	
5 kg drůbeže	111 0100	211	200	
0,5 kg koření	111 0200	211	70	
Aspik (5 litrů)	111 0200	211	150	
Balení sáčků (20 ks)	111 0200	211	100	
Předání nakoupených surovin na sklad			V PC	
5 kg drůbeže	112 0020	111 0100	200	
0,5 kg koření	112 0025	111 0200	70	
Aspik (5 litrů)	112 0026	111 0200	150	
Balení sáčků (20 ks)	112 0085	111 0200	100	
Vyskladnění - předání do výroby			Průměrná cena periodická	
5 kg drůbeže	501	112 0020	41 Kč/kg	205
0,5 kg koření	501	112 0025	12,50 Kč /100 g	62,50
Aspik (5 litrů)	501	112 0026	29 Kč/litr	145
Balení sáčků (20 ks)	501	112 0085	101 Kč/balení	101
				= 513,50
Převzetí tlačenky z výroby na sklad			Cena surovin + ON	
12 kusů tlačenky 500 g	123 0400	613	513,50 + 50 = 563,50 ⇒ 46,96 Kč/kus	
Vyskladnění tlačenky z důvodu prodeje			Průměrná cena periodická (46 Kč/kus)	
5 kusů tlačenky 500 g	613	123 0400	5*46 = 230	
Vystavená faktura na prodej 5 kusů tlačenky			Cena vyskladněných tlačenek + marže	
Prodej tlačenky	311	601	230 + 50 (marže) = 280	224
		343		56
Zaplacení faktury			Fakturační cena	
Odběratel zaplatil fakturu	221	311	280	

PC = pořizovací cena

CP = cena pořízení

VN = vedlejší náklady

ON = ostatní náklady (obsahují přímé a nepřímé náklady)

DPH = 20 %

Použité analytické účty:

- 111 0100 pořízení materiálu – jateční drůbež
- 111 0200 – pořízení materiálu - MTZ
- 112 0020 – surovina – masná výroba
- 112 0025 – surovina - koření
- 112 0026 – surovina - marinády
- 112 0085 – obaly na skladě – PE sáčky
- 123 0400 – uzeniny vlastní – expedice

Podnik disponuje různými druhy zásob a syntetická evidence by proto byla pro podnik nedostačující. Ve vnitropodnikové směrnici má účetní jednotka uvedena analytické účty, které jsou nezbytné pro přehledné účtování. V příloze uvádím analytickou evidenci pro účtovou skupinu č. 1 – Zásoby.

3.7 Obaly

Společnost používá vratné i nevratné obaly. Nevratné obaly, které slouží pro zabalení konečných výrobků, jsou zahrnuty v ceně těchto výrobků. Proto se jimi nebudu dále zabývat.

Vratné obaly jsou ty, které jsou nezbytné pro přepravu ze závodu do prodejen a dodání externím odběratelům. Patří k nim přepravky, palety a big boxy. Společnost o nich účtuje jako o zboží.

Podnik používá 2 způsoby evidence vratných obalů. To, jaký způsob je použit u konkrétního odběratele, je uvedeno ve smlouvě, kterou má odběratel se závodem uzavřenou.

a) společnost prodává zboží i obaly a zároveň se zavazuje odkoupit je zpět

Odběratel se stává vlastníkem zboží a spolu s ním i obalů. Obaly se zde účtují jako nákup a prodej zboží, tj. na účty 132/604 a 504/132.

Tabulka 8 - Účtování obalů – společnost obaly prodá a zároveň se zavazuje ke zpětnému odkupu

Účetní případ	MD		D	
	účet	částka (Kč)	účet	částka (Kč)
Vyskladnění prodaných obalů	504	100	132 0140	100
Faktura za prodané obaly	311	119	343 604	19 100
Vrácení obalů odběratelem	504 132 0140	-100 100		
Dobropis za vrácené obaly	343 604	19,- 100,-	311	-119,-

Použitý analytický účet:

132 0140 – zboží na skladě - obaly

b) účetní jednotka obal neprodává a požaduje jeho vrácení

Společnost obal neprodává, ale vypůjčuje a požaduje záruku (jistotu), a to ve formě úhrady jeho hodnoty. Dodavatel tyto obaly neprodává, a proto je neustále sleduje mezi svým majetkem. Kauce se tedy sleduje na závazkovém účtu 325 – Ostatní závazky.

Tabulka 9 – Účtování obalů - účetní jednotka obal neprodává a požaduje jeho vrácení

Účetní případ	MD	D
Obal poskytnut odběrateli	311	325
Odběratel vrátí obal	325	311

Inventarizaci obalů provádí účetní jednotka v době běžné inventarizace zásob.

Společnost rozlišuje při inventarizaci ty obaly, které byly prodány a ty, které byly poskytnuty za kauci. Je zřejmé, že obaly, které byly prodány odběrateli, se při inventuře nenajdou, protože nejsou majetkem podniku. Obaly, za které je požadována kauce se inventarizují dokladově. Společnost provádí srovnání mezi zásobou vratných obalů (poskytnuté za kauci) a evidencí přijatých kaucí.

3.8 Materiál na cestě, nevyfakturované dodávky

Jak už jsem se v teoretické části zmínila, účtování o materiálu na cestě a nevyfakturovaných dodávkách je nezbytné při každé účetní závěrce. Nezaúčtování by znamenalo porušení požadavku věrného zobrazení majtkové a finanční situace podniku.

Podnik má ve své vnitropodnikové směrnici uvedenou analytickou evidenci pro účet 119 – Materiál na cestě. Konkrétně používá 2 účty a to:

119 0100 – materiál na cestě

119 0200 – potraviny na cestě

Tabulka 10 – Nevyfakturované dodávky

Dne 27. 12. bylo dodáno 100 ks kuřat, ale faktura do konce roku nebyla doručena.

Účetní případ	MD	D
Zaúčtování dodávky	132 0110	389
Účtování následující rok (po přijetí faktury)	389	321

Pokud není známa cena, ocení se zboží odhadem.

Použitý analytický účet:

132 0110 – Zboží na skladě – drůbež

Tabulka 11 – Materiál na cestě

Dne 28. 12. došla faktura na 2 kg majoránky (evidované jako materiál na účtu 112).

Účetní případ	MD	D
Zaúčtování faktury	119 0200	321
Účtování následující rok (po přijetí dodávky)	112 0025	119 0200

Použité analytické účty:

119 0200 – Potraviny na cestě

112 0025 – Surovina – koření

3.9 Inventarizace zásob

Datum uskutečnění inventarizace určuje v závodě vždy vedení společnosti. Inventarizace je v podniku uskutečňována 2x do roka (podle vnitropodnikové směrnice), a to na konci června a na konci prosince. Inventarizace probíhá pod vedením odpovědného pracovníka za inventury a fyzické přepočítávání zásob je prováděno všemi zaměstnanci. Výsledné stavy se zavedou do softwaru, který firma používá pro vedení zásob, čímž je zjištěn rozdíl mezi stavem ve skladě a stavem účetním. Na základě tohoto porovnání jsou vypracovány inventurní soupisy.

3.9.1 Účtování inventarizačních rozdílů

Ze skutečnosti značného obratu zásob (= suma vyskladněných zásob v daném účetním období) se odvíjí určitá pravděpodobnost přirozeného úbytku při manipulaci či při přebírání zásilek a technologické ztráty. V souladu s ČÚS č. 007 je možné stanovit normy přirozených úbytků (daňově uznatelné ztráty do normy přirozených úbytků). Na každý jednotlivý sklad má účetní jednotka vypracovanou interní směrnici.

Normy ztrát

Účelem této interní směrnice je stanovení normy ztrát na zásobách vedených v jednotlivých skladech výrobků, materiálu, surovin, zboží a jiného majetku v Drubežářském závodě Klatovy a. s.

Tato směrnice je platná pro následující sklady:

- mrazírenský sklad
- expedice uzenin
- sklad materiálu, surovin a výrobků masné výroby
- sklad výrobků a zboží prodejny DZ
- sklad výrobků a zboží prodejny v Pražské ulici
- sklad MTZ
- sklad surovin, materiálu, zboží a výrobků jídelny Slávie

Ztrátné – technologické a technické úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob.

Normy ztrátného – výše ztrátného do normy, tzn. maximální přípustná výše ztrátného vzhledem k obratu daného skladu obvyklá v provozních podmínkách daného skladu zjištěná na základě dlouhodobé zkušenosti.

Procento ztrátného – výše ztrátného stanovená procentním podílem z tržeb nebo obratu skladu.

Obrat – celkový roční objem výdeje ze skladu, popř. objem výdeje za období mezi dvěma posledními po sobě následujícími inventurami.

a) Normy ztrátného v mrazírenském skladu

K technologickým ztrátám v mrazírenském skladu může docházet např. vymrzáním nebo odkapem vody u chlazených výrobků. Norma ztrátného pro mrazírenský sklad je stanovena ve výši 0,02 % z jeho ročního obratu, případně z obratu za období mezi dvěma po sobě následujícími inventurami.

b) Normy ztrátného v expedici uzenin

Technologické ztráty mohou vzniknout odkapem vody nebo sesycháním uzenářských výrobků. Z tohoto důvodu byla pro expedici uzenin stanovena norma ztrát ve výši 0,03 % z ročního obrátu expedice uzenin, případně z obrátu za období mezi dvěma po sobě následujícími inventurami.

c) Normy ztrátného ve skladu materiálu, surovin a výrobků masné výroby

Technické ztráty mohou vznikat odkapem vody z chlazeného zboží, sesycháním uzenářských výrobků nebo vymrzáním zmrazených výrobků nebo suroviny. Z tohoto důvodu byla stanovena norma ztrát ve výši 0,03 % z ročního obrátu zásob skladu masné výroby, případně z obrátu za období mezi dvěma po sobě následujícími inventurami.

d) Normy ztrátného ve skladech výrobků a zboží prodejny Drůbežářského závodu Klatovy a. s. a prodejny v Pražské ulici

Ztráty mohou vznikat odkapem vody z chlazeného zboží, sesycháním uzenářských výrobků nebo vymrzáním zmrazeného zboží. Výše těchto ztrát byla empiricky stanovena vedoucím úseku řízení jakosti. Z důvodu možnosti vzniku technologických ztrát byla stanovena norma ztrátného ve výši 0,2 % z ročního obrátu prodejen, případně z obrátu za období mezi dvěma po sobě následujícími inventurami.

e) Normy ztrátného ve skladu materiálně-technického zabezpečení

Ztráty ve skladu MTZ mohou vznikat u materiálu v uzavřeném obalu, kdy přijímací skladník nemá možnost zkontrolovat možné poškození materiálu přijímaného na sklad. Dále mohou ztráty vznikat u spojovacího materiálu evidovaného ve skladu MTZ Drůbežářského závodu Klatovy a. s. v kusech, zatímco dodavatel expeduje spojovací materiál dle hmotnosti. Při dodávkách většího množství spojovacího materiálu dochází k rozdílům 2-3 ks/1000 ks vlivem odchylky hmotnosti jednotlivých kusů (např. šrouby, matice, atd.). Stejná situace nastává u skladovaného železa nebo PE fólií, které jsou nakupovány v kg

a evidovány ve skladu MTZ v metrech, apod. Norma ztrátného je stanovena pro tyto kategorie zásob ve skladu MTZ. Norma ztrátného je stanovena ve výši 0,01 % ročního obrátu skladu MTZ nebo za období od jedné inventury k inventuře následující.

f) Norma ztrátného ve skladu surovin, materiálu, zboží a výrobků jídelny Slávie

Technologické ztráty mohou vzniknout vařením, smažením a jinou tepelnou úpravou, odkapem vody z chlazeného masa, sesycháním nebo vymrzáním zmrazeného masa a jiných surovin. Další ztráty mohou vznikat formou ztrátného v maloobchodě. Z výše uvedených důvodů byla pro provoz jídelny Slávie stanovena norma ztrátného ve výši 0,02 % z ročních tržeb studené a teplé kuchyně a z ročních tržeb z prodeje doplňkového sortimentu, případně z těchto tržeb za období mezi dvěma po sobě následujícími inventurami.

Další kategorií jsou technologické ztráty vznikající při zpracování potravin čištěním, loupáním apod. u následujících zásob:

Tabulka 12 – Normy ztrát v prodejně Slávie

Evidované zásoby	% ztráty	Evidované zásoby	% ztráty
Jablka	35	Pórek	20
Brambory	30	Rajčata	10
Celer	20	Zelí červené a bílé	20
Cibule	15	Žampiony	5
Citron	50	Beraní roh	20
Česnek	10	Vepřová plec	30
Zelí čínské	20	Vepřový bok	15
Feferonky	20	Vepřový bok uzený	15
Karotka	20	Kuřecí maso na GYROS	22

Zdroj: interní doklad

Norma ztrátného se dále vztahuje na zásobu sudového piva. Ztráty piva při čištění potrubí činí 2,5 l na každé čištění. V případě zavedení nového druhu evidovaných zásob, u kterého vznikají technologické ztráty čištěním, loupáním apod. po nabytí účinnosti této směrnice, vztahuje se tato směrnice i na tyto zásoby. Norma ztrátného je stanovena ve výši procenta ztrátného uvedeného v tabulce, a to z celkového výdeje ze skladu jednotlivých skladovaných zásob uvedených v tabulce za čtvrtletí nebo období kratší v závislosti na termínu konání inventury. Odpis ztrát bude prováděn formou výdejky ze skladu vždy čtvrtletně, případně před konáním inventury.

Vypočtené ztrátné je vždy zaokrouhleno na celé koruny nahoru.

Tabulka 13 - Příklady účtování inventarizační rozdílů v podniku

Zásoba	Účetní stav	Zjištěný stav	Rozdíl	Přebytek/manko	Účtování	
					MD	D
Kuřecí tlačěnka 500 g	105 ks	103 ks	2 ks	Manko nad normu	549	123 0400
Točený salám 500 g	75 ks	76 ks	1 ks	Přebytek	123 0400	648
Mražená kuřecí prsa	567,5 kg	557,5 kg	10 kg	Manko do normy	123	501

Použité analytické účty:

123 0400 – uzeniny vlastní – expedice

123 0500 – uzeniny mražené

Na účet 582 účtuje společnost škody pouze o škodách na majetku, které vznikly ze zcela mimořádných příčin např. vichřice, záplavy atd.

3.10 Slevy

Slevy a akce pro jednotlivé odběratele jsou plánované vždy dopředu, a to i několik týdnů. Slevy jsou poskytovány buď pro všechny odběratele bez výjimek, nebo pouze pro ty odběratele, kteří splní určité podmínky, např. pokud dosáhli stanoveného limitu odběru zboží za dané období. Je zde nezbytností použití analytické evidence u účtu odběratelů.

Tabulka 14 – Účtování slev v účetní jednotce

Účetní případy	MD	D	Kč
Poskytnutí slevy	548	325	20
Faktura za zboží	311	604	800
Zaúčtování slevy	325	311	20

3.11 Opravné položky

Výsledkem inventarizace může být povinnost vytvoření opravných položek. Drůbežářský závod Klatovy a. s. používá následující analytickou evidenci pro účtování opravných položek k jednotlivým druhům zásob:

191 0000 – opravná položka k materiálu

192 0000 – opravná položka k nedokončené výrobě

193 0000 - opravná položka k polotovarům vlastní výrovy

194 0000 - opravná položka k výrobkům

195 0000 - opravná položka ke zvířatům

196 0000 - opravná položka ke zboží

Tabulka 15 - Opravné položky k Tlačence z kuřecího masa 500 g

(kuřecí tlačenka evidována jako výrobek na účtu 123)

Účetní případ	Částka (Kč)	MD	D
Zjištění potřeby vytvořit opravnou položku ke kuřecí tlačence	800	559	194 0000
Prodej vyřazeného materiálu – vyskladnění	1 000	501	123 0400
Prodej za sníženou cenu	250	315	659
Rozpuštění opravné položky	800	194 0000	559

PZ 112 – PZ 191 = účetní hodnota zásob

Použité analytické účty:

194 000 – Opravná položka k výrobkům

123 0400 – uzeniny vlastní - expedice

3.12 Analýza a vyhodnocení výsledků

Provedenou analýzou jsem měla posoudit výhody jednotlivých způsobů účtování a oceňování zásob v dané společnosti.

Principem oceňování zásob je určení cen zásob do skladu vstupujících a z něj vystupujících. Pokud by ceny za jednotku a ostatní náklady na pořízení nekolísaly, dávaly by všechny metody stejné výsledky. Ceny se však mění a tyto změny stále výrazněji ovlivňují jak velikost vykázaných zásob v rozvaze, tak výši nákladů prodaného zboží ve výsledovce. Vyvstává tedy nutně otázka: Jestliže se prodává (či jinak ubývá) tentýž druh zásob nakoupený za různé pořizovací ceny, jak ocenit úbytek tohoto druhu zásob a jak ocenit zásobu, která zbyla na skladě?

Nakoupené zásoby oceňuje podnik skutečnými pořizovacími cenami. Tyto ceny jsou de facto určeny trhem a společnost je nikterak výrazně nemůže ovlivnit. Při výrobě zásob používá podnik ocenění úplnými vlastními náklady. Ty zahrnují mimo spotřebovaný materiál, který bylo nutné při výrobě použít, ale i další náklady, které se zpracováním a výrobou souvisejí.

Výstupem podniku jsou, jak již bylo řečeno, výrobky. Při vyskladňování výrobků používá podnik způsob váženého aritmetického průměru - periodického. Tento způsob ocenění se vyznačuje tím, že po celý měsíc jsou vyskladňované zásoby oceněny stejnou částkou, která byla na konci minulého měsíce vypočtena.

Pokud by se podnik rozhodl používat aritmetický průměr průběžný, znamenalo by to, že by se přepočítávala cena, za kterou by se zásoby vyskladňovali při každém příjmu zásob na sklad. Při tak velkém obratu, který společnost má, by tato metoda vůbec nemohla být použita - hodí se spíše pro menší podniky, které disponují menším množstvím zásob. Podobná situace by nastala i u metody FIFO. Kdyby podnik měl při každém výdeji zásob vyhledávat, za jakou cenu se právě ty dané kusy mají vyskladnit, znamenalo by to zdržení celého procesu a zvýšení administrativní činnosti. Metodou LIFO (last in; first out) se nezabývám neboť je v ČR zakázána.

Šetření mě dovedlo k závěru, že podnik používá pro něj velmi vhodné způsoby oceňování zásob a to jak zásob pořízených, tak i vyskladňovaných. Jediné, s čím nesouhlasím, jsou normy ztrát v prodejně Slávie. Podle mého úsudku jsou příliš vysoké.

4 ZÁVĚR

Bakalářská práce na téma „Způsoby a postupy účtování zásob vybrané účetní jednotky“ byla vypracována na základě informací, které mi byly poskytnuty pracovníky zvolené společnosti.

Cílem mé bakalářské práce bylo zjištění způsobů oceňování a účtování zásob v konkrétní účetní jednotce a poukázání na jejich výhody a nevýhody v porovnání s jinými možnými metodami.

Způsoby oceňování zásob, které podnik využívá, plně vyhovují potřebám účetní jednotky. Oceňování pořízených zásob je realizováno ve skutečných pořizovacích cenách, vyskladňované zásoby jsou oceňované aritmetickým průměrem periodickým, tzn., že je na konci každého měsíce je vypočítána průměrná cena zásoby, která je používána při vyskladňování zásob po celý následující měsíc. Při takovém obratu zásob, který podnik má, by ani jiný způsob oceňování nemohl být stejně nebo více efektivní a pro společnost by znamenal zbytečné zvýšení administrativní činnosti. Na druhou stranu má metoda průměrných periodických cen velkou nevýhodu, a sice tu, že během celého měsíce, po který jsou vyskladňované zásoby oceněny jednotnou cenou, nemohou reagovat na vývoj cen na trhu.

Je třeba si uvědomit, že ocenění zásob má velký vliv na určité ukazatele, např. likvidita podniku, rychlost obratu zásob. Ovšem také je třeba připomenout, že výše zásob musí být stále kontrolovány, protože hrozí podniku prvotní platební neschopnost, v případě nadměrného množství zásob.

Pro podnik je důležité, aby bylo možné zjistit stav určitých zásob během účetního roku. Účtování způsobem B toto neumožňuje. Podnik si tedy zvolil pro své účtování způsob A. Syntetická evidence by byla pro podnik zcela nedostačující, proto má podnik ve své vnitropodnikové směrnici rozsáhlou analytickou evidenci, podle jednotlivých druhů zásob. Jako přílohu uvádím analytickou evidenci podniku pro účtovou třídu 1 – Zásoby.

Pro správné a kvalitní zachycení pohybů zboží, ale i jiných, pro podnik důležitých, účetních případů, využívá účetní jednotka, výpočetní systém CSB. Tento

software dostatečně splňuje potřeby podniku. Program slouží pro jednoduchý a rychlý záznam dat, splňuje nároky na ekonomické systémy pro vedení účetních agend a řízení firmy.

SUMMARY

This Bachelor work attends to assessing and accounting inventory of a chosen company. Literature relating these questions and information from the chosen company were the main source of information

.The theory background is focused especially on the audit of inventory and a theory of conduct of inventory. In this work, there are explained different methods, models and procedures of conduct of inventory. The theory background describes characteristics of inventory, accounting and assessing inventory.

The practical part analyses audit and conduct of inventory in the chosen company. In the first place, I introduced the company which I chose for my work, and I describes its activity. Next, I focused my work on the audit of inventory in this company, audit's procedures. In the last part I described audit of inventory when buying, producing and selling. The work is closed by assessing methods which are used in this company.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

1. BUCHTOVÁ, Jana. Podvojný 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. LOUŠA, František. Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 2. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 880 s. ISBN 80-7263-313-9
3. HÓTOVÁ a kol., Renáta. Finanční účetnictví. 1. vydání Ostrava: VŠB – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA, 2003. 192 s. ISBN 80-248-0266-X
4. KOVANICOVÁ a kol., Dana. Finanční účetnictví: v kontextu současného vývoje. 1. vydání Praha: POLYGON, 1997. 433 s. ISBN 80-85967-51-0
5. MÜLLEROVÁ, Libuše. Jednoduché a podvojný účetnictví u různých právních forem podnikatelů. 1. vydání Praha: VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE, 1996. 146 s. ISBN 80-7079-978-1
6. RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele 2006. 6. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 880 s. ISBN 80-7263-313-9

Legislativa:

7. České účetní standardy pro podnikatele
8. Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví § 9 Zásoby
9. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Webové stránky:

<http://zcu.juristic.cz/plzen/kfp/FAU0405.rtf>

<http://business.center.cz/>

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – Oceňování zásob při výdeji způsobem FIFO.....	14
Tabulka 2 – Oceňování zásob při výdeji periodickým váženým průměrem	14
Tabulka 3 – Oceňování zásob průběžným váženým průměrem	15
Tabulka 4 – Zúčtování inventarizačních rozdílů a jejich daňová uznatelnost.....	25
Tabulka 5 – Příklad oceňování zásob periodickým váženým průměrem	34
Tabulka 6 - Oceňování zásob – výroba Tlačenky z kuřecího masa 500 g.....	35
Tabulka 7 - Oceňování a účtování zásob - výroba Tlačenky z kuřecího masa 500 g.....	37
Tabulka 8 - Účtování obalů – společnost obaly prodá a zároveň se zavazuje ke zpětnému odkupu.....	39
Tabulka 9 – Účtování obalů - účetní jednotka obal neprodává a požaduje jeho vrácení	39
Tabulka 10 – Nevyfakturované dodávky	40
Tabulka 11 – Materiál na cestě	41
Tabulka 12 – Normy ztrát v prodejně Slávie.....	44
Tabulka 13 - Příklady účtování inventarizační rozdílů v podniku.....	45
Tabulka 14 – Účtování slev v účetní jednotce	46
Tabulka 15 - Opravné položky k Tlačence z kuřecího masa 500 g	47

SEZNAM PŘÍLOH

Účtová osnova pro podnikatele

Analytická evidence – účtová třída č. 1 – Zásoby

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 – Přejícné účty aktiv a pasiv

381 - Náklady příštích období
382 - Komplexní náklady příštích období
383 - Vydaje 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

Syn.	Anal.	Název	Typ	Saldo	Daňové	Poznámka
111	0200	pořízení materiálu - MTZ	Aktivní			
111	0100	pořízení materiálu - jatečná drůbež	Aktivní			
111	0000	pořízení materiálu	Aktivní			
112	0050	nakoupené krmivo	Aktivní			
112	0051	nakoupené léky	Aktivní			
112	0052	nakoupená steliva	Aktivní			
112	0060	PHM na skladě	Aktivní			
112	0070	stavební materiál	Aktivní			
112	0080	obaly na skladě - stěva	Aktivní			
112	0081	obaly na skladě masné - stříška přírodní	Aktivní			
112	0082	obaly na skladě - režijní materiál	Aktivní			
112	0088	obaly na skladě - etikety	Aktivní			
112	0090	hutní materiál	Aktivní			
112	0100	ostatní materiál na skladě	Aktivní			
112	0120	nahrádní díly - auta	Aktivní			
112	0121	nahrádní díly ke strojům	Aktivní			
112	0110	úklidové prostředky	Aktivní	Ne	Ne	
112	0150	DHNM v oper.ev.spoř.přepravy	Aktivní			
112	0160	prac.oděvy,obuv,osob.ochr.prac.pom.skl.	Aktivní			
112	0710	potraviny v restauraci hotelu	Aktivní			
112	0610	mazadla	Aktivní			
112	0700	nezaúčtované inventarizační ro	Aktivní			
112	0720	potraviny v jídelně SLAVE	Aktivní			
112	0800	cenové rozdíly	Aktivní			
112	0820	cenové rozdíly autom. účtované	Aktivní			
112	0800	dodatečně známé náklady pořízení	Aktivní			
112	0999	spojovací účet - příjenky MTZ	Aktivní	Ano	Ano	
112	0083	obaly na skladě - osl.materiál	Aktivní	Ano	Ano	
112	0084	obaly na skladě - kartony	Aktivní	Ano	Ano	
112	0085	obaly na skladě - PE sáčky	Aktivní	Ano	Ano	
112	0086	obaly na skladě - fólie	Aktivní	Ano	Ano	
112	0087	obaly na skladě - misky	Aktivní	Ano	Ano	
112	0089	obaly na skladě - pásy, kipsy	Aktivní	Ano	Ano	
112	0026	surovina - marinády	Aktivní	Ne	Ne	
112	0200	účet přefakturace JK,krm,PHM	Aktivní	Ano	Ano	
112	0113	čistící a chem.prostředky	Aktivní	Ne	Ne	

Syn.	Anal.	Název	Typ	Saldo	Danové	Poznámka
112	0025	surovina - koření	Aktivní			
112	0020	surovina - masná výroba	Aktivní			
112	0000	materiál na skladě	Aktivní			
112	0130	materiál do operat. evidence	Aktivní			
119	0000	materiál na cestě	Aktivní			
119	0100	materiál na cestě	Aktivní			
119	0200	potraviny na cestě	Aktivní			
121	0000	nedokončená výroba - RV	Aktivní			
122	0100	polotovary vlastní výroby	Aktivní			
122	0000	polotovary vlastní výroby	Aktivní			
123	0300	droby	Aktivní			
123	0400	uzeniny vlastní - expedice	Aktivní			
123	0500	uzeniny mražené	Aktivní			
123	0600	volný účet	Aktivní			
123	0700	suroviny na výrobu	Aktivní			
123	0900	ostatní	Aktivní			
123	0200	drůbež dělená	Aktivní			
123	0100	drůbež zabíjí	Aktivní			
123	0000	výrobky	Aktivní			
123	0250	drůbež dělená - polotovary	Aktivní			
123	0350	droby - polotovary	Aktivní			
123	0150	drůbež zabíjí - polotovary	Aktivní			
124	0100	zvířata	Aktivní			
124	0000	zvířata	Aktivní			
131	0900	ostatní náklady spojené s pořiz. zboží	Aktivní			
131	0700	nevyúčtovaný nákup	Aktivní			
131	0100	pořízení zboží - zboží masná - příjemky	Aktivní			
131	0200	pořízení zboží - zboží mrazáky - příjemky	Aktivní			
131	0000	pořízení zboží	Aktivní			
132	0130	zboží na skladě - ostatní	Aktivní			
132	0100	zboží na skladě	Aktivní			
132	0141	zboží na skladě - přepravy kachny	Aktivní			
132	0210	zboží na skladě - masné výrobky	Aktivní			
132	0300	zboží v prodejně	Aktivní			
132	0500	zboží restaurační - hotel	Aktivní			
132	0700	nezúčtované inventariz. rozdíly zboží	Aktivní			

Syn.	Anal.	Název	Typ	Saldo	Daňové	Poznámka
132	0701	zboží v prodějně Pražská	Aktivní			
132	0850	rabat / restaurační zařízení	Aktivní			
132	0900	dodatečné zjištěné náklady pořiz.zboží	Aktivní			
132	0140	zboží na skladě - obaly	Aktivní			
132	0110	zboží na skladě - dřívě	Aktivní			
132	0000	zboží na skladě a v prodějnách	Aktivní			
139	0000	zboží na cestě	Aktivní			
191	0000	opravná položka k materiálu	Aktivní			
192	0000	opravná položka k nedokončené výrobě	Aktivní			
193	0000	opravná položka k polotovarům vlast.výroby	Aktivní			
194	0000	opravná položka k výrobkům	Aktivní			
195	0000	opravná položka ke zvířatům	Aktivní			
196	0000	opravná položka ke zboží	Aktivní			

