

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická Fakulta
Katedra účetnictví a financí

Teze bakalářské práce

Analýza zásob z účetního hlediska

Vypracovala: Tereza Fořtová

Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice

2023

Klíčová slova: Oceňování zásob, řízení zásob, inventarizační rozdíly, opravné položky, účtování zásob

Anotace:

Bakalářská práce se zabývá "Analýzou zásob z účetního hlediska". Cílem práce je definovat zásoby, jejich kvalifikaci, analyzovat zásoby z hlediska možných způsobů ocenění a účetních metod. Dále analyzuje vliv zásob na výsledek hospodaření a účetní závěrku. V praktické části jsou teoretické podklady aplikovány na konkrétní podnikatelský subjekt. Podnikem, který práce zkoumá z hlediska analýzy zásob, je "XYZ s.r.o.". Tento podnik se zabývá realizací kompletních dodávek domácích spotřebičů, včetně tvorby projektu a technické přípravy. Práce se nejprve zaměřuje na charakteristiku podnikatelského subjektu, způsob pořízení zásob v podniku a následně na to, jak podnik účtuje o svých zásobách. Hlavní část je zaměřena na ocenění zásob při vyskladnění. Způsob ocenění zásob při vyskladnění metodou klouzavého průměru bude porovnán s metodou váženého aritmetického průměru periodického a metodou FIFO pro vybraný druh zásob. Závěrečná část je zaměřena na diskusi a vyhodnocení informací zjištěných v praktické části.

Úvod a přehled literatury

Zásoby jsou součástí oběžného majetku jak u velkých podniků, tak i u menších firem. Velikost podílu celkové hodnoty zásob na aktivech účetní jednotky závisí na jejím druhu činnosti. Zásoby představují velkou část oběžného majetku u výrobních a obchodních podniků. U podniků, jejichž podnikatelskou činností je poskytování služeb, představují zásoby podstatně menší část oběžného majetku.

Na výsledek hospodaření může mít vliv zvolená metoda oceňování zásob při pořízení i vyskladnění. V důsledku zvolené metody může dojít ke zkreslování výsledku hospodaření, k jeho snížení či zvýšení, proto je důležité, aby podnik využíval metodu, která je pro daný podnik vhodná, tedy takovou, která je v souladu s charakterem předmětu činnosti účetní jednotky a která odpovídá také jeho strategii. V případě, že podnik využívá nevhodnou metodu ocenění, pak může dojít k nadhodnocení či podhodnocení majetku společnosti.

Informace, které jsou zpracovány v účetních výkazech zobrazují údaje o hospodaření podniku. Účetní výkazy jsou z hlediska zásob zdrojem interním, tedy zdrojem pro vedení společnosti a manažery při dalším rozhodování o stanovení výše zásob pro další období, jejich struktury, výpočtu ukazatelů aktivity, a to například doby a rychlosti obratu zásob i pro rozhodování o jejich případném financování. Jsou ale i zdrojem externím, díky kterým mohou dodavatelé posoudit platební schopnost podniku, zda jim podnik řádně a včas za dodávky zásob zaplatí. Představují zdroj také pro investory, jejichž investice mohou být použity právě pro financování zásob podniku.

Česká legislativa dává účetní jednotce volnost při výběru způsobu účtování a výběru metody oceňování při pořízení i vyskladnění. Účetní jednotky by měly věnovat dostatečnou pozornost oceňování, účtování i vykazování zásob tak, aby došlo k věrnému a poctivému zobrazení skutečností, přesněji hodnoty zásob v účetnictví a nedošlo k ovlivnění výsledku hospodaření za účetní období.

Cíl práce

Cílem práce je v teoretické části analyzovat možné způsoby účtování a oceňování zásob, jejich dopad do výsledku hospodaření a účetní závěrky. V praktické části aplikovat uvedená teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu.

Metodika

Poznatky, které jsou popsány v teoretické části bakalářské práce budou podkladem pro zpracování praktické části. Budou aplikovány na zkoumaném objektu, kterým je společnost XYZ s.r.o. Podklady, které budou využity pro sepsání praktické části bakalářské práce budou poskytnuty pověřeným pracovníkem společnosti, který poskytne údaje o interních zdrojích podniku, které nejsou veřejně dostupné jako například vnitropodnikové směrnice. Pro aplikování poznatků budou dále použity veřejně dostupné údaje, a to výroční zpráva podniku, zakladatelské dokumenty a údaje o společnosti uvedené na jejich webových stránkách.

V první části dojde k představení vybraného podniku, jeho struktury, zaměření činnosti, ale také představení jeho historie. Dále budou v této části uvedeny informace o organizační struktuře podniku a její znázornění.

Druhá část se bude věnovat vymezení zásob ve společnosti, kde bude zobrazena struktura zásob, přehled významných položek zásob a jejich vývoj v letech 2019-2021.

Dojde ke znázornění vývoje tržeb a nákladů z prodeje zboží v letech 2019-2021. Ve druhé části bude také popsán předpokládaný vývoj a problémy, kterým společnost čelila a čelí.

Třetí část bude zaměřena na oceňování zásob ve společnosti, kde budou zkoumány metody oceňování při pořízení a vyskladnění, konkrétně metody váženého aritmetického průměru proměnlivého, periodického a metody FIFO. Pro výpočet ceny vyskladnění u váženého průměru proměnlivého a periodického dojde k využití vzorců, které jsou uvedeny v kapitole 3.2.3, která se věnuje váženému aritmetickému průměru.

Vzorec pro výpočet váženého aritmetického průměru proměnlivého:

$$\frac{\text{Zásoby na skladě}(K\check{c}) + \text{přírůstek}(K\check{c})}{\text{Zásoby na skladě}(Ks) + \text{poslední přírůstek}(Ks)} \quad (1)$$

Zdroj: (Chalupa et al., 2018)

Vzorec pro výpočet váženého aritmetického průměru periodického:

$$\frac{\text{Zásoby na skladě na poč.období}(K\check{c}) + \text{přírůstek za období}(K\check{c})}{\text{Zásoby na skladě na počátku období}(Ks) + \text{přírůstek za období}(Ks)} \quad (2)$$

Zdroj: (Chalupa et al., 2018)

Pro znázornění a výpočet ceny vyskladnění u metody FIFO se bude vycházet z informací uvedených v kapitole 3.2.2, vyskladňované zásoby jsou oceňovány cenou, která byla dosažena při nákupu nejstarší skladové zásoby. (Louša, 2012)

V této části dojde k využití vybraných metod, které podnik nepoužívá tak, aby mohlo dojít ke zhodnocení, zda je metoda používaná podnikem optimální a dochází k efektivnímu řízení zásob v čase. Vybraná metoda bude aplikována na zboží, tepelná čerpadla, která představují důležitou část celkové hodnoty zásob. Ke znázornění používané metody a alternativních metod pro oceňování vyskladnění tepelných čerpadel dojde za dobu posledních 2 let činnosti podniku.

Čtvrtá část bude zaměřena na způsoby účtování zásob podnikem, rozdělení, evidenci zásob v jednotlivých střediscích a informace o inventarizaci zásob včetně postupu, který je v podniku dodržován. Ve čtvrté části dojde také k popisu tvorby opravných položek ve společnosti a zobrazení změn jejich výše v letech 2019-2021. Poslední část se bude věnovat znázornění a zhodnocení výsledků, které byly zjištěny v praktické části bakalářské práce.

Výsledky a diskuse

VYMEZENÍ ZÁSOB VE SPOLEČNOSTI

Společnost čelí již od roku 2021 zvyšování cen dodávaného materiálu, od roku 2022 došlo také ke zdražování energií.

Tabulka 1: Struktura zásob společnosti v letech 2019-2021 (v tis. Kč a v %)

Rok	2019 (tis. Kč)	2019 (%)	2020 (tis. Kč)	2020 (%)	2021 (tis. Kč)	2021 (%)
Materiál	2 015	18,31	1 845	15,69	1 877	13,30
Zboží	8 988	81,69	9 912	84,31	12 241	86,70
Zásoby celkem	11 003	100	11 757	100	14 118	100

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy společnosti XYZ &, spol. s.r.o. z let 2019, 2020, 2021

V tabulce č. 1 je znázorněna struktura zásob společnosti XYZ s.r.o. V roce 2021 došlo k nárůstu celkové hodnoty zásob, a to především v podkategorii zboží na jejíž výši měl vliv také zjištěný nový prodej tepelných čerpadel a součástek k nim. V roce 2022 došlo k uzavření skladu materiálu v Praze, tuto budovu měla společnost v pronájmu a sklad přesunula do vlastní budovy v Českých Budějovicích, to společnosti zajistilo snížení nákladů na pronájem i energie.

Ve společnosti za uplynulé období došlo již ke zvyšování konečných cen pro zákazníky. Dle mého názoru by měla společnost v případě dalšího zdražování zásob pokračovat v navyšování konečné ceny pro zákazníky tak, aby nedošlo k jejímu zániku kvůli snaze udržet konečné ceny na původní úrovni. Snižování marže, která je součástí konečné ceny pro odběratele by mohlo být pro společnost v dlouhém období likvidační. Avšak při navýšení konečné ceny musí pověřená osoba důkladně zvážit dopad na odběratele, zákazníky, které by v případě vysokého navýšení mohla společnost ztratit.

DIVERZIFIKACE DODAVATELŮ

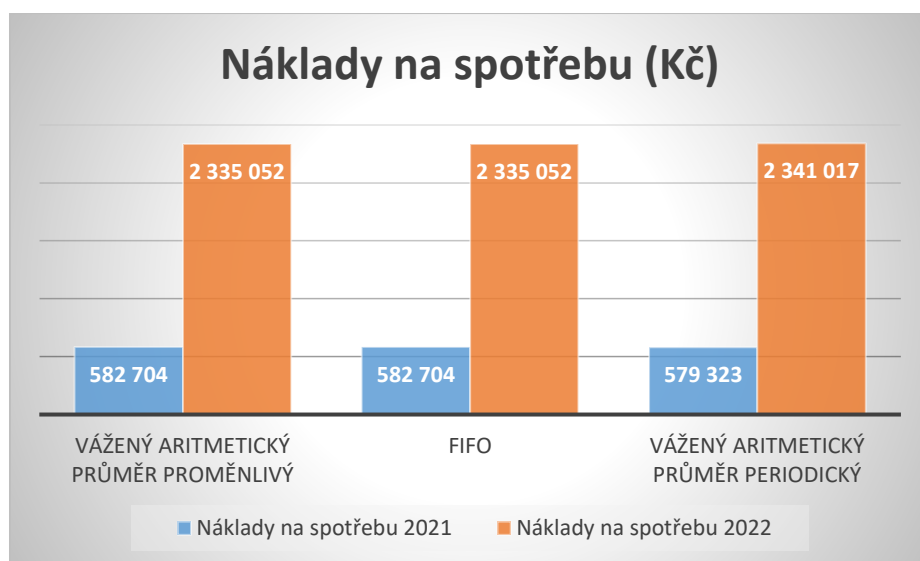
Vzhledem k nedostatku tepelných čerpadel, kotlů a součástek k nim určených bych společnost navrhla možné rozšíření dodavatelské sítě, případně zvážení objednávání vyššího množství tak, aby nedocházelo k tvorbě pořadníků a potřebě objednávat až 8 měsíců dopředu. Tímto problémem by se mělo zabývat obchodní oddělení, které by mělo provést případně i příslušnou analýzu, zda je možné uvolnit peněžní prostředky na větší objem nedostatkového zboží a zda je vůbec možné ještě dodavatelskou síť více rozšířit.

METODY OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB

Sledovaná tepelná čerpadla jsou součástí celkové hodnoty zásob, na hodnotě zásob se podílí mnoho dalších složek. Hodnocení, zda je využívaná metoda ocenění efektivní, je proto pouze teoretické, kdy se předpokládá, že pokud by došlo k výpočtu možných metod oceňování zásob při vyskladnění u veškerých složek zásob, pak by tato metoda vedla ke stejným nebo podobným výsledkům.

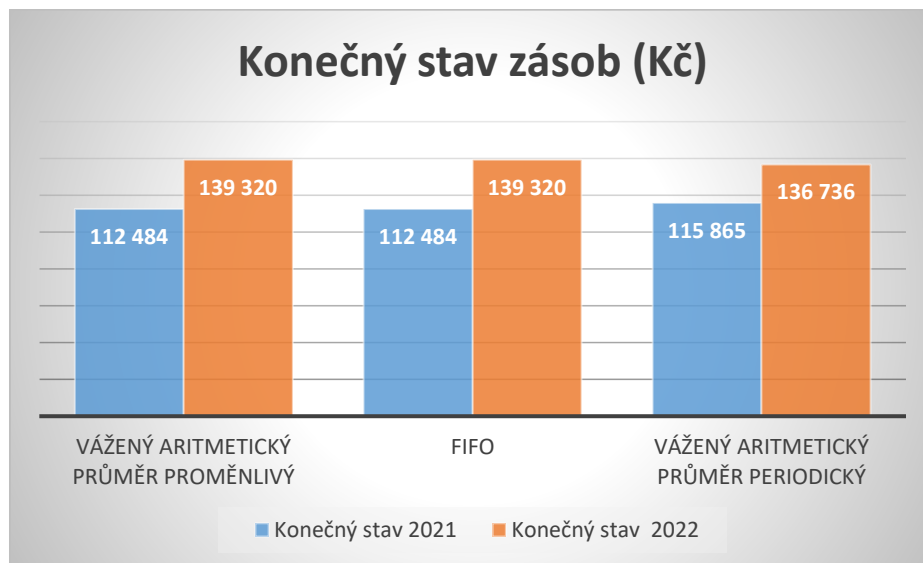
Dle grafu č. 1 a č. 2 metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého, který je společností využíván, vykazuje nejnižší náklady na spotřebu spolu s metodou FIFO v roce 2022 a nejvyšší konečný stav zásob na skladě. V roce 2021 naopak nejnižší konečný stav zásob na konci období a nejvyšší náklady na spotřebu. V roce 2021 dle grafu č. 1 byl v důsledku využití metody ocenění váženým aritmetickým průměrem proměnlivým a metodou FIFO snížen výsledek hospodaření o 3 381 Kč více než při použití metody váženého aritmetického průměru periodického. V roce 2022 by nepatrné snížení výsledku hospodaření způsobilo využití metody váženého aritmetického průměru periodického, který je oproti dalším zkoumaným metodám vyšší o 5 965 Kč. Rozdíl mezi zkoumanými metodami je minimální, ceny tepelných čerpadel se za sledované období výrazně a často neměnily.

Graf 1: Náklady na spotřebu 2021 a 2022



Zdroj: Vlastní zpracování na základě interního materiálu společnosti

Graf 2: Stav zásob na skladě při využití různých metod ocenění při vyskladnění v roce 2021 a 2022

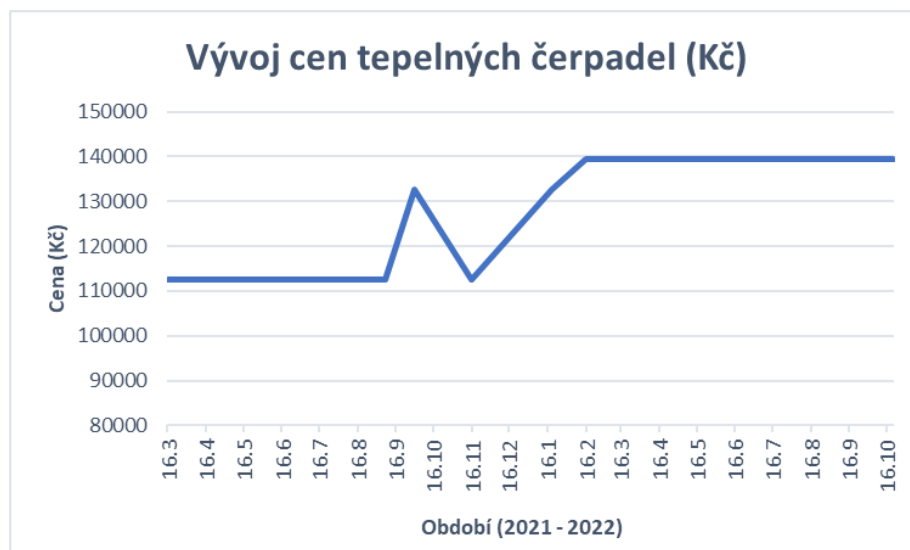


Zdroj: Vlastní zpracování na základě interního materiálu společnosti

Metoda FIFO dosáhla při znázornění ocenění stejných konečných zůstatků na skladě a nákladů na spotřebu jako metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého za obě sledované období. U sledované společnosti by bylo využití metody FIFO poměrně neefektivní, především z důvodu, že společnost očekává další zdražování zásob a metoda FIFO by mohla vést k podhodnocení zásob, jelikož jsou zásoby při vyskladnění oceňovány staršími cenami, ale nově nakupované zásoby mají vyšší hodnotu.

V následujícím grafu č. 3 lze vidět, že pořizovací ceny tepelných čerpadel jsou poměrně stálé, nedochází k častým změnám pořizovací ceny. Stálost cen je zapříčiněna zdražováním, ke kterému dochází u většiny dodavatelů začátkem kalendářního roku.

Graf 3: Vývoj pořizovací ceny tepelných čerpadel v letech 2021, 2022



Zdroj: Vlastní zpracování na základě interního materiálu společnosti

Dle celkových obrátů sledované zásoby v následující tabulce č. 2 lze vidět, že v průběhu sledovaného období došlo k výraznému nárůstu hospodaření s tepelnými čerpadly oproti roku 2021, kdy byl společností zahájen jejich prodej. Na základě sledovaných dat lze za přesnější výsledek považovat hodnoty z roku 2022, kde byl u skladové zásoby zaznamenán větší pohyb.

Tabulka 2: Příjem a výdej tepelných čerpadel v letech 2021 a 2022

Období	Příjem (Ks)	Výdej (Ks)
2021	6	5
2022	17	18

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interního materiálu společnosti

Dle mého názoru by pro společnost změna metody oceňování při vyskladnění nebyla časově, finančně ani administrativně náročná díky používanému systému, který stanovuje ceny vyskladnění automaticky. V případě změny používané metody na metodu váženého aritmetického průměru periodického by bylo třeba detailně stanovit rozdíly u všech ocenění při vyskladnění zásob a další náklady týkající se změny metody oceňování a tím by náklady na změnu mohly být vyšší, než samostatný přínos změny metody.

Při interpretaci výsledků jednotlivých metod bylo zjištěno, že metoda, která je společností využívána se jeví dle mého názoru jako vhodná vzhledem ke konečné ceně na skladě a k nákladům na spotřebu za sledované období. Pokud by bylo společností poskytnuto více dat pro hodnocení, pak by mohlo dojít k jinému výsledku. Společností využívaná metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého, díky stále přepočítávané ceně minimalizuje vznik podhodnocení zásob. Pro každou vyskladněnou zásobu odráží jak hodnoty nových nákupních cen, tak hodnoty starých nákupních cen.

SYSTÉM SKONT

Dlouhodobě je u společnosti stav peněžních prostředků na konci období výrazně v kladných hodnotách, například v roce 2021 činil stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období 14 395 000 Kč. Společnost by se měla plně zaměřit u dodavatelů, kteří nabízejí skonto za včasnou úhradu, aby ke včasné úhradě opravdu docházelo. To ji umožní alespoň mírně snížit pořizovací cenu, pokud je však pořizovací cena s udělením skonta nižší než cena, které by společnost dosáhla v případě využití jiných dodavatelů.

ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb

Dle mého názoru je pro společnost využívání způsobu účtování A oproti způsobu účtování B dostatečně efektivní, především díky přehlednému zachycení pohybů zásob v průběhu účetního období, přehledu o stavu zásob na skladě a jejich skutečné spotřebě.

INVENTARIZACE ZÁSOb

Dle mého názoru je největším problémem u inventarizace zásob záměna materiálu, ke které ve společnosti dochází. Příčinou záměn je evidování jednoho druhu materiálu vícekrát. Společnost by se proto měla zaměřit na vyřešení tohoto problému, například větší pozorností při zadávání dodávaného materiálu v účetním systému a eliminací nadbytečných účtů. Ke kontrole stavu zásob dochází pouze jednou ročně. Společnost by pro eliminaci záměny materiálu mohla zavést častější inventarizaci i v průběhu účetního období u skladu, ve kterém dochází k záměnam, čímž by došlo k průkaznějšímu a spolehlivějšímu zobrazení skutečností.

Závěr

Cílem práce bylo v teoretické části vymezit zásoby, jejich kvalifikaci, analyzovat zásoby z hlediska možných metod oceňování při pořízení, ale také při vyskladnění a způsobů účtování. V poslední části znázornit zobrazení zásob v účetní závěrce. Informace, které byly uvedeny v teoretické části, byly také následně využity jako podklad pro praktickou část.

V praktické části došlo k aplikování teoretických východisek u konkrétní společnosti XYZ s.r.o. Jejíž hlavní činností je provádění kompletních dodávek domovní techniky

i vytvoření projektu a technické přípravy. Dále došlo ke zkoumání způsobu, jak v daném podniku dochází k vymezení zásob, ocenění a účtování.

Nejprve došlo k vymezení zásob ve společnosti, jejich struktury a zobrazení zastoupení zásob na celkových aktivech v letech 2019–2021, kdy se celková hodnota zásob pohybovala v rozmezí mezi 11 až 15 miliony Kč. Následně byla popsána organizační struktura podniku, která je přehledná díky rozdělení společnosti na střediska. Každé středisko je označeno příslušným analytickým účtem, např. 100 – Voda, topení ČB, 400 – Projekce, 500 – Vzduchotechnika.

Ve významné části praktické části bylo čerpáno právě z kapitoly definované v teoretické části, která se věnovala ocenění zásob při vyskladnění, konkrétně se jednalo o kapitolu 3.2. V praktické části došlo k porovnání tří metod ocenění při vyskladnění, aby mohlo dojít k porovnání vhodné metody ocenění pro společnost. Interním pracovníkem byla poskytnuta skladní karta tepelných čerpadel. Na základě ní mohlo dojít k analýze. Tepelná čerpadla představují důležitou část zásob společnosti od roku 2021, kdy došlo k zahájení jejich prodeje společností, která nabízí také služby spojené s jejich instalací a údržbou. U váženého aritmetického průměru proměnlivého a metody FIFO činily náklady na spotřebu v roce 2021 582 704 Kč a u metody váženého aritmetického průměru periodického 579 323 Kč. V roce 2022 byla u váženého průměru periodického zaznamenána nejvyšší hodnota nákladů na spotřebu 2 341 017 Kč, u metody FIFO a váženého průměru proměnlivého byly hodnoty opět shodné ve výši 2 335 052 Kč. Bylo zjištěno, že společností využívaná metoda se jeví jako vhodná, oproti ostatním metodám, které byly pro ocenění využity. Mezi jednotlivými metodami došlo k minimálním rozdílům. Důvodem, proč rozdíl mezi využitými metodami byl zanedbatelný jsou poměrně stálé ceny, které se za sledované období měnily minimálně.

Interním pracovníkem byly také poskytnuty informace o skontu, která jsou společnosti poskytována na nakupované zásob. Zde lze doporučit, aby společnost u dodavatelů, kteří skonto poskytují dodržovala termíny splatnosti, pokud je to možné a výhodné pro společnost.

Další část práce byla věnována způsobu účtování zásob. Způsob účtování A představuje pro společnost dostatečně přehledné zachycení pohybů zásob po celé účetní období díky účtování zásob do nákladů v momentě jejich faktické spotřeby. Ostatní střediska neobsahují zásoby, nebo je rovnou evidují prostřednictvím cenové karty, proto byla věnována podstatná část střediskům, které využívají způsob účtování A. U inventarizace zásob bylo zjištěno, že často dochází k záměnám materiálu, proto by bylo vhodné tyto záměny eliminovat, např. zavedením častější inventarizace u problémového skladu, větší pozorností, eliminací nadbytečných účtů.

V následujících letech bude dle očekávání společnost čelit zdražování materiálu a zboží a na to je třeba, aby se připravila. Možné řešení je zdražování, ale ve výši stanovené obchodním oddělením po provedení řádné analýzy, aby nedošlo ke ztrátě zákazníků. U nedostatku tepelných čerpadel a kotlů lze zvážit diverzifikaci dodavatelů.

Seznam literatury použité v tezích

„Plný seznam použité literatury je uveden v textu bakalářské práce“.

Seznam použité literatury

Chalupa, R., Kadlec, J., Pilátová, J., Procházková, D., Sedlák, R., Skálová, J., Vlach, P., Fišerová, E., & Tkáč, R. ([2003]-2018). Abeceda účetnictví pro podnikatele .. (16.akt.vyd.). ANAG.

Louša, F. (2012). Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním (4., aktualiz. vyd). Grada.

Další bibliografické údaje

Type of thesis: bachelor

Author: Tereza FORŤOVÁ

Academic Year: 2022/2023

Department: Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics, University of South Bohemia in Ceske Budejovice, Czech Republic

Thesis supervisor: Ing. Jaroslav SVOBODA, Ph.D.

Number of pages: 61

Language of thesis: CZ

Title of Thesis: Inventory analysis from an accounting perspective

The bachelor thesis deals with "Inventory analysis from an accounting point of view". The objective of the thesis is to define inventory, its qualification, analyze inventory in terms of possible valuation methods and accounting methods. Furthermore, it analyses the impact of inventories on the profit and loss and financial statements. In the practical part, the theoretical background is applied to a specific business entity. The enterprise that the thesis examines in terms of inventory analysis is 'XYZ s.r.o.'. This enterprise deals with the execution of complete deliveries of home appliances, including the creation of a project and technical preparation. The thesis first focuses on characteristics of business entity, how inventories are acquired in the enterprise and then how the enterprise accounts its inventories. The main part focuses on the valuation of inventories when they are removed from the enterprise. The method of valuation of inventories on removal using the moving average method will be compared with the weighted arithmetic periodic average method and the FIFO method for a selected type of inventories. The final part is focused on the discussion and evaluation of the information found in the practical part.

Key words: Inventory measurement, inventory management, inventory differences, adjustments items, inventory accounting