

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH
BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 B Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Rozbor evidence a účtování zásob ve vybrané
společnosti**

Vedoucí bakalářské práce
Ing. Marie Oubrechtová

Autor
Zuzana Soukupová

2011

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

Jméno a příjmení: **Zuzana SOUKUPOVÁ**
Osobní číslo: **E08317**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Rozbor evidence a účtování zásob ve vybrané společnosti**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Vymezení problematiky evidence a účtování zásob dané účetní jednotky, zhodnocení a posouzení daných způsobů a postupů

Metodický postup (osnova):

1. Úvod
2. Metodika
3. Teoretická část
 - charakteristika a vymezení zásob
 - oceňování zásob
 - účtování zásob
4. Praktická část
 - charakteristika vybrané společnosti
 - oceňování a účtování zásob ve vybrané společnosti
 - analýza používaných způsobů a postupů
5. Závěr
 - zhodnocení a shrnutí získaných informací

Rozsah grafických prací:

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

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

LOUŠA, F., Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním, Grada Publishing, 2007, ISBN 978-80-247-1043-9

SCHIFFER, V., Inventarizace v praxi, GRADA, r. 2006, ISBN 80-247-1921-5

JINDRÁK, J., Sbírka souvztažností, ANAG, r. 2009, ISBN 978-80-904-2560-6

RYNEŠ, P., Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2009, ANAG, r. 2009, ISBN 978-80-7263-503-0

TPA HORWATH NOTIA AUDIT, Podvojně účetnictví 2009, GRADA, r. 2009, ISBN 978-80-247-2930-5

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marie Oubrechtová**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **1. března 2010**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2011**


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc., prof.h.c.
děkanka
JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


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

V Českých Budějovicích dne 1. března 2010

Prohlášení

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

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

V Českých Budějovicích dne 26.4.2011

Zuzana Soukupová

Poděkování

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

Současně děkuji vedení společnosti D.I.M. spol. s r. o. za poskytnutí informací potřebných ke zpracování bakalářské práce.

OBSAH

1 Úvod	3
2 Teoretická část	4
2.1 Charakteristika zásob a jejich vymezení	4
2.2 Evidence zásob	6
2.2.1. Evidence materiálových zásob	7
2.3 Způsoby účtování o zásobách	7
2.3.1 Účtování o zásobách způsobem A	9
2.3.2 Účtování o zásobách způsobem B	9
2.3.3 Porovnání způsobu A a B v příkladu	10
2.4 Oceňování zásob	10
2.4.1 Oceňování zásob při pořízení nákupem	11
2.4.2 Pořízení vlastní činností	14
2.4.3 Ostatní způsoby pořízení	14
2.4.4 Vratky ze spotřeby	15
2.4.5 Oceňování zásob při úbytku	15
2.5. Účtování o vybraných kapitolách zásob	19
2.5.1 Nedokončená výroba	19
2.5.2 Zásoby na konci účetního období	21
2.6 Inventarizace zásob	22
2.6.1 Inventarizační rozdíly	23
3 Metodika	25
4 Praktická část	26
4.1 Charakteristika vybrané účetní jednotky	26
4.2 Účtování ve vybrané účetní jednotce	28
4.3 Vymezení účtů souvisejících s účtováním zásob	29
4.4 Způsob účtování a oceňování zásob	30
5 Zásoby nakupované - materiál	32
5.1 Evidence materiálu	32
5.2 Pořízení materiálu nákupem	32
5.2.1 Materiál přijatý na sklad	33
5.2.2 Materiál určený na zakázku	34
5.2.3 Nákup materiálu z jiného členského státu	35
5.3 Pořízení materiálu - vratky	36
5.4 Úbytek materiálu	36
5.4.1 Ocenění úbytku materiálových zásob	37
5.4.2 Úbytek materiálu na zakázku	38
5.4.3 Úbytek materiálu prodejem v prodejně	38
6 Evidence a účtování zakázek a zobrazení na konkrétním příkladu	40
6.1 Nedokončená výroba	40
6.2 Evidence zakázek	42
6.3 Znázornění konkrétního příkladu zakázky	43
7 Zásoby na konci účetního období	45
7.1 Materiál na cestě a nevyfakturované dodávky	45
7.2 Inventarizace zásob	47

8 Zhodnocení používaných postupů a metod	49
9 Závěr	51
10 Summary	52
11 Přehled použité literatury	53
Seznam tabulek	
Seznam příloh	

1 Úvod

Tématem mé bakalářské práce je rozbor evidence a účtování zásob ve vybrané společnosti. Zásoby jsou pro mnohé podniky velmi důležitou součástí majetku, která jim zaručuje svou přeměnou příliv peněžních prostředků. Pro některé podniky hrají zásoby téměř zásadní roli, pro jiné jsou jen doplňkem majetkové struktury ne tolik zásadním pro výkon předmětu podnikání dané firmy. Jelikož jsou zásoby součástí oběžného majetku, je zřejmé, že se během svého působení v podniku dostávají do různých fází a postupem času se přeměňují až do podoby peněžní, tedy budoucího příjmu pro firmu.

Pokud jsou zásoby součástí majetkové struktury podniku a souvisejí s předmětem jeho podnikání, je účtování a provádění evidence v souvislosti se zásobami takřka na denním pořádku. Je důležité vést bezchybnou evidenci zásob a promítnout ji do účetnictví, protože pokud se tak nečiní, může to mít negativní ekonomické dopady pro podnik. Každá změna položky zásob v rámci jejich oběhu by měla být zachycena a věrně zobrazena v účetnictví.

Teoretická část mé práce je zaměřena na uvedení do problematiky zásob a vysvětlení souvisejících pojmů, dále na oceňování zásob, jejich účtování v různých fázích – zejména při pořízení, úbytku a inventarizačních rozdílech a také na jejich evidenci. Východiskem pro popisované způsoby účtování o zásobách je vzor směrné účtové osnovy pro podnikatele, který je obsahem příloh.

V praktické části je představena vybraná společnost, která o zásobách účtuje, a to se zaměřením hlavně na zásoby nakupované - materiál a v menším měřítku také na zboží. Proto je i teoretická část zaměřena hlavně na tyto druhy zásob. Jsou zde rozebrány postupy, kterými se v podniku účtuje o zásobách a kterými se zásoby oceňují. Dále je v praktické části popsána také evidence, která je v souvislosti se zásobami vedena. Na závěr bych chtěla tyto postupy a způsoby, které daná společnost používá, zhodnotit a posoudit a pokud možno navrhnout nějaké lepší řešení.

2 Teoretická část

2.1 Charakteristika zásob a jejich vymezení

Zásoby se řadí mezi aktiva podniku, a to přesněji mezi oběžná aktiva, do kterých patří mimo zásob také pohledávky a finanční oběžný majetek. Tato oběžná aktiva mají být držena v podniku krátkodobě. Krátké období představuje jednak maximálně 12 měsíců po sobě jdoucích, jednak období odpovídající jednomu normálnímu produkčnímu cyklu (= doba mezi nákupem zásob k produkci a její realizací na peníze).¹⁾

Zásoby se zobrazují ve finančních výkazech, a to v rozvaze, kde je nutno rozlišit v rámci zásob materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby.¹⁾

Jednotlivé náplně složek zásob jsou vymezeny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., a to následujícím způsobem:

- Materiál – tato složka obsahuje:
 - a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
 - b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu,
 - c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky,
 - d) náhradní díly včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,
 - e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
 - f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění,
 - g) samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nevykázané v položce „Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“, považované za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách,
 - h) pokusná zvířata.

- Nedokončená výroba a polotovary – tato složka obsahuje:
 - a) 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,
 - b) 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.
- Výrobky – tato složka obsahuje věci vlastní výroby, určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.
- Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny – tato složka obsahuje zvířata a jejich skupiny, včetně jatečných zvířat, která nejsou vykazována v položkách „Dospělá zvířata a jejich skupiny“, „Materiál“ a „Zboží“.
- Zboží – tato položka obsahuje movité věci včetně zvířat, nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka dále obsahuje výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen, a zvířata vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji s výjimkou jatečných zvířat. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.
- Poskytnuté zálohy na zásoby – tato položka obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na zásoby.

„Předměty, které se mohou stát, díky svým vlastnostem a způsobu použití uvnitř účetní jednotky, jak dlouhodobým majetkem, tak i zásobou, je vhodné pořizovat jako zásoby a rozhodnutí o jejich způsobu zařazení odložit až na moment vyskladnění podle funkce, kterou budou plnit.“ (Louša, F.; 2007)

2.2 Evidence zásob

Účetní jednotka má ve své kompetenci tvorbu účtového rozvrhu. Přitom by však měla respektovat strukturu rozvahy z hlediska stanovení syntetických účtů. Účetní jednotka by si měla také současně vymezit analytické účty, které by jí umožnili bezproblémové zachycování relevantních informací.¹⁾

Při tvorbě analytických účtů by se mělo přihlédnout hlavně k předmětu činnosti účetní jednotky a také ke druhům či skupinám zásob.

Existují různá kritéria tvorby analytických účtů, mezi které lze zařadit např.:

- druh zásob, resp. skupiny zásob,
- hmotně odpovědné osoby
- místo uložení (kromě standardních míst uložení – skladů – má být účtování o zásobách daných ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů a zapůjčených mimo účetní jednotku),
- potřeby finančního řízení (např. obrátkovost zásob),
- majetek daný do zástavy a majetek, kterým účetní jednotka ručí za své závazky, současně by měla být vzata v úvahu technologická a organizační specifika podniku.¹⁾

Účetní jednotka vydává své vnitřní předpisy či vnitropodnikovou směrnici, ve které by měly být uvedeny a upřesněny používané účetní metody, postupy a přístupy.

V souvislosti s oblastí zásob by měl vnitřní předpis obsahovat především:

- užití metody účtování o zásobách (způsob A či způsob B),
- určení drobného hmotného majetku ve vztahu k zásobám a k dlouhodobému hmotnému majetku,
- způsob oceňování zásob pořízených externě (kalkulace dalších nákladů na pořízení),
- způsob oceňování zásob pořízených ve vlastní režii (kalkulace přímých a zejména nepřímých nákladů),
- způsob oceňování zásob při úbytku,
- materiál, který je účtován při pořízení přímo do spotřeby,
- stanovení normy přirozených úbytků,

- postup tvorby a rozpouštění opravných položek k zásobám,
- způsob vedení (kritéria rozlišování) analytických účtů zásob.¹⁾

Účetní jednotka by měla používat stejné účetní metody pokud nedojde ke vzniku závažného důvodu k jejich změně, jako je např. změna právních předpisů či cesta k dosažení vyšší kvality věrného a poctivého obrazu o účetní jednotce.¹⁾

2.2.1. Evidence materiálových zásob

Účtový rozvrh účetní jednotky obsahuje syntetické účty, které se dále rozdělují na účty analytické. Základními kritérii pro tvorbu analytických účtů materiálu jsou:

- hmotně odpovědná místa či místa uložení zásob materiálu (sklady),
- materiál dočasně uložený mimo účetní jednotku (např. zaslaný v rámci reklamačního řízení na opravu),
- daňové hledisko (např. rozlišení úbytku zásob materiálu do normy přirozených úbytků či nad normu).¹⁾

Materiál na skladě je spojen s vedením specifické účetní evidence, tzv. skladové evidence. V té dochází k vytváření tzv. skladových (skladních) karet, což jsou účetní knihy jednotlivých analytických účtů, v nichž se konkretizují účetní zápisy z hlavní knihy. Skladové karty obsahují identifikační část, ve které je identifikován druh materiálu (název, typ, jednotka množství, cena za jednotku, místo uložení, skladní číslo apod.) a také část zachycující pohyb a stav zásob materiálu.¹⁾

Podkladem pro provádění záznamů na skladových kartách jsou prvotní účetní doklady, většinou příjemka či výdejka.¹⁾

2.3 Způsoby účtování o zásobách

Podle Českých účetních standardů je možno o zásobách účtovat dvěma způsoby, a to způsobem A nebo způsobem B. Je také povoleno používat oba tyto způsoby u jedné účetní jednotky, avšak s výjimkou pro analytickou evidenci, kde je možno vést pouze jeden z těchto způsobů.

O zásobách účtujeme zpravidla při jejich vzniku, tedy pořízení. Dále při změně jejich stavu, čímž rozumíme přírůstek zásob, úbytek zásob nebo změnu ocenění zásob, která není trvalého charakteru. V neposlední řadě nám mohou nastat ještě zvláštní situace, a to především na konci roku. Jedná se o tzv. „zásoby na cestě“.¹⁾

Účtování se provádí v rámci účtové třídy 1 dle vzoru účtové osnovy pro podnikatele (**viz. příloha**), kam patří:

- **sk. 11 – Materiál** (zahrnující účty: 111 Pořízení materiálu, 112 Materiál na skladě, 119 Materiál na cestě)
- **sk. 12 – Zásoby vlastní výroby** (zahrnující účty: 121 Nedokončená výroba, 122 Polotovary vlastní výroby, 123 Výrobky, 124 Zvířata)
- **sk. 13 – Zboží** (zahrnující účty: 131 Pořízení zboží, 132 Zboží na skladě, 139 Zboží na cestě)
- **sk. 19 – Opravné položky k zásobám** (zahrnující účty: 191 Opravné položky k materiálu, 192 Opravné položky k nedokončené výrobě, 193 Opravné položky k polotovarům vlastní výroby, 194 Opravné položky k výrobkům, 195 Opravné položky ke zvířatům, 196 Opravné položky ke zboží).¹⁾

Účetní jednotka může rozhodnout o druzích materiálu, které budou účtovány přímo do spotřeby, tedy bez zaúčtování na sklad. Spotřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce však musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu. Úprava zásob účtovaných přímo do spotřeby bez zaúčtování na sklad je speciální úpravou, která je z věcného pohledu i z pohledu Českých účetních standardů úpravou nad rámec úpravy způsobu A a způsobu B účtování zásob. Tato úprava se využívá v případě, kdy účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A, a zásoby účetní jednotky obsahují např. kancelářský materiál, rychloobrátkový materiál, rychloobrátková paliva apod.¹¹⁾

K prokazatelnému doložení skutečné spotřeby je třeba provedení řádné fyzické inventury daného materiálu, řádné evidence těchto nakoupených zásob ve formě dodacích listů a přijatých faktur. Základní vazbou vykázané spotřeby těchto zásob na realizované výkony mohou být např. přírůstky nedokončené výroby, vydané faktury, kalkulace výkonů, apod.¹¹⁾

2.3.1 Účtování o zásobách způsobem A

Způsobem A účtujeme o zásobách průběžně s využitím účtů z účtové třídy 1. Tento způsob evidence udržuje záznamy o nakoupených zásobách a o nákladech prodaných zásob stále na aktuální bázi. Taková evidence zajišťuje maximum informací pro operativní řízení, ulehčuje přípravu účetních výkazů a rozhodování manažerů. Z účetnictví je možno v průběhu účetního období kdykoli zjistit stav zásob na skladě a jejich hodnotu v korunách.²⁾

Při pořízení a úbytku zásob nákupem se v průběhu účetního období používají pro účtování zásob tzv. kalkulační účty. Mezi ně řadíme účty 111 a 131. Souvztažně s nimi se účtuje na účty 2. a 3. účtové třídy (Finanční účty a Zúčtovací vztahy).¹⁾

2.3.2 Účtování o zásobách způsobem B

Při použití způsobu B se o zásobách účtuje periodicky. To znamená, že pořízení zásob v průběhu roku se účtuje přímo do nákladů a účty z účtové třídy 1 se použijí pouze na konci či na začátku účetního období, při otevírání účetních knih a uzávěrkových operacích.²⁾

Na začátku účetního období, při otevírání účetních knih, se účtuje o počátečním stavu zásob, a to na příslušný stavový účet té které zásoby souvztažně s rozvažným účtem 701 – Počáteční účet rozvažný. V průběhu roku se při pořízení zásob účtuje na účty účtové skupiny 50 (501 – Spotřeba materiálu a 504 – Prodané zboží) souvztažně s účty 2. a 3. účtové třídy. Na konci účetního období je třeba provést několik operací, a to:

- převedení počátečního stavu zásob ze stavového účtu zásob do nákladů
- převedení konečného stavu zásob z nákladů na stavový účet zásob.¹⁾

Tento způsob nezajišťuje průběžné záznamy o pohybu zásob. Stav zásob a náklady spojené s prodejem zásob se počítají až na konci účetního období, kdy je provedena fyzická inventura zásob a její porovnání se skladovou evidencí.²⁾

Při použití způsobu B však musí být velmi pečlivě vedeny průběžně analytické účty zásob, aby mohl být i během účetního období prokázán stav zásob, stejně jako součásti pořizovací ceny zásob.⁴⁾

2.3.3 Porovnání způsobu A a B v příkladu

V tabulce je znázorněno porovnání účtování způsobem A a B na příkladě. Jako zásoba je vybrán druh materiálu. Pro zjednodušení je účetní jednotka neplátce DPH.

Tabulka 1: Srovnání účtování způsobem A a B

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)	
		Způsob A	Způsob B
Počáteční stav materiálu	50 000	112 / 701	112 / 701
Pořízení materiálu - FaP	30 000	111 / 321	501 / 321
Převod materiálu na sklad	30 000	112 / 111	X
Spotřeba materiálu	40 000	501 / 112	X
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ			
Převod počátečního stavu materiálu	50 000	X	501 / 112
Převod konečného stavu materiálu	40 000	X	112 / 501

Zdroj: Fišerová, E., et. al., 2003

Z výše uvedeného příkladu je patrné, že na konci účetního období je stejný jak stav materiálu, tak výše nákladů spotřebovaného materiálu u obou použitých způsobů účtování. U způsobu B se v průběhu účetního období neúčtuje o převzetí na sklad či úbytku ze skladu. Je však potřeba vést záznamy o těchto skutečnostech v analytické evidenci.²⁾

2.4 Oceňování zásob

Pod pojmem oceňování se rozumí přiřazení určité peněžní částky konkrétnímu množství a druhu majetku. Výběr vhodné oceňovací veličiny má významný vliv na výši, správnost, reálnost a objektivnost vykazovaného stavu a změn majetku a zdrojů jeho financování. K oceňování zásob dochází při jejich pořízení, a to buď jejich nákupem, vlastní výrobou nebo bezplatným nabytím, a dále při jejich úbytku.¹⁾

2.4.1 Oceňování zásob při pořízení nákupem

Jak se uvádí v Zákoně o Účetnictví § 25, zásoby se při nákupu oceňují pořizovací cenou, čímž se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související. Mezi tyto náklady související s pořízením se většinou zahrnuje clo, dopravné, poštovné, pojistné, provize. Vyhláška neuvádí úplný výčet těchto nákladů, a proto mohou někdy vzniknout i náklady s pořízením související zde nevyjmenované, jako například skladné v průběhu dopravy hrazené kupujícím.⁴⁾ Z vnitropodnikových nákladů se do vedlejších pořizovacích nákladů zahrnuje přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.³⁾ Mezi zásoby pořizované nákupem se řadí materiál a zboží.

Pořizovací cenu lze zaúčtovat několika způsoby:

- Účtování pomocí kalkulačních účtů

Využití účtů 111 – Pořízení materiálu a 131 – Pořízení zboží, na které se zaúčtuje jak cena pořízení, tak i náklady s pořízením související.²⁾

Tabulka 2: Účtování pomocí kalkulačních účtů

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
Faktura přijatá za nakoupený materiál	250 000,00	111 / 321
- DPH	50 000,00	343 / 321
Faktura přijatá za dopravu materiálu	5 000,00	111 / 321
- DPH	1 000,00	343 / 321
Příjemka - přeúčtování na sklad v pořizovací ceně	255 000,00	112 / 111

Zdroj: Fišerová, E., et. al., 2003

- Rozdělení cenotvorných složek pořizovací ceny zásob na analytické účty

Pořizovací cenu lze rozdělit na cenu zásob, za kterou byla zásoba pořízena, a na náklady s pořízením související.²⁾

Tabulka 3: Rozdělení složek pořizovací ceny na analytické účty

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
FaP za nakoupený materiál	250 000,00	112.1 / 321
- DPH	50 000,00	343 / 321
Faktura přijatá za dopravu materiálu	5 000,00	112.2 / 321
- DPH	1 000,00	343 / 321

Zdroj: Fišerová, E., et. al., 2003

- **Pevná cena** – Pořizovací cena je stanovena na úrovni předem stanovené pevné ceny, vedlejších nákladů pořízení a odchylky od pevné ceny při reálném nákupu. Pevná cena je vhodná zejména v případech, kdy pořizovací cena zásoby nevykazuje příliš velké výkyvy při jednotlivých nákupech. Při tomto způsobu účtování se pořizovací cena rozpadá do tří analytických účtů.²⁾

Tabulka 4: Pevná cena

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
FaP za nakoupený materiál (pevná cena)	250 000,00	112.1 / 321
- odchylka od pevné ceny	5 000,00	112.2 / 321
- DPH	51 000,00	343 / 321
Faktura přijatá za dopravu materiálu	5 000,00	112.3 / 321
- DPH	1 000,00	343 / 321

Zdroj: Fišerová, E., et. al., 2003

Pořízení zásob z jiného členského státu EU

Při nákupu zásob z jiného členského státu EU je účtování obdobné jako u nákupu z tuzemska. Je pouze třeba přepočítat částku na faktuře v cizí měně na Kč. K tomuto výpočtu jsou účetní jednotce k dispozici:

- denní kurz – aktuální kurz ČNB ke dni uskutečnění účetního případu,
- pevný kurz – kurz ČNB platný na počátku období, jehož délku si účetní jednotka stanoví sama a uvede jej ve vnitropodnikové směrnici.⁶⁾

Dodavatel z jiného členského státu EU nemusí provádět výpočet DPH. Účetní jednotka – kupující – si sama vypočte částku DPH z dodávky, pokud sdělila svému dodavateli v EU své daňové identifikační číslo. Účetní jednotka má povinnost takto vypočtenou daň odvést finančnímu úřadu, a pokud obdrží od dodavatele daňový doklad,

má také nárok na odpočet této daně. Odvod daně bude tak v konečném důsledku nulový.⁶⁾

Pro účtování o DPH je vhodné použít pomocný účet, který si může účetní jednotka stanovit sama (např. účet 349). Povinnost přiznat daň se tedy účtuje pomocí předkontace 349 / 343. Nárok na odpočet daně by se zaúčtoval opačným zápisem. V praxi lze využít také účtování jedním zápisem (343 / 343) v případě, že účetní jednotka splní podmínky pro nárok na odpočet daně v plné výši.⁶⁾

Tabulka 5: Pořízení zásob z jiného členského státu EU

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
Faktura přijatá od německého dodavatele	150 000,00	111 / 321
Povinnost přiznat daň na výstupu	30 000,00	349 / 343
Nárok na odpočet daně	30 000,00	343 / 349

Zdroj: Štohl, P., Klička, V., 2008

Pořízení zásob z ostatních zemí mimo EU

Při nákupu zásob z jiných zemí mimo EU musí celní orgán vyměřit clo, a to v okamžiku přechodu dodávky na naše území. Clo se vyměřuje podle celního sazebníku, který obsahuje sazby. Clo pak pro účetní jednotku představuje závazek vůči celnímu úřadu.⁶⁾

DPH je pak vypočítána a zaúčtována obdobným způsobem jako při pořízení zásob z jiného členského státu EU. Do základu pro výpočet DPH však vstupuje navíc clo.⁶⁾

Tabulka 6: Pořízení zásob z ostatních zemí mimo EU

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
Faktura přijatá od německého dodavatele	150 000,00	111 / 321
Vyměřené clo	30 000,00	111 / 379
Povinnost přiznat daň na výstupu	36 000,00	349 / 343
Nárok na odpočet daně	36 000,00	343 / 349

Zdroj: Štohl, P., Klička, V., 2008

2.4.2 Pořízení vlastní činností

Zásoby vytvořené vlastní činností jsou oceňovány vlastními náklady. Těmi rozumíme přímé náklady na ně vynaložené, popřípadě část nepřímých nákladů, která se k této činnosti vztahuje.²⁾

Definice přímých nákladů není v žádném předpise uvedena. Vychází se z toho, že přímým nákladem je taková položka, kterou lze přesně zjistit na jednici výroby. Do přímých nákladů spadá přímý materiál, přímé mzdy včetně sociálního a zdravotního pojištění a ostatní přímé náklady.

Nepřímé náklady se zahrnou do vlastních nákladů na pořízení zásob buď ve skutečné výši, nebo podle plánové kalkulace. V praxi bývá často řešena otázka, v jaké míře zahrnout nepřímé náklady do vlastních nákladů zásob. Nově tuto otázku řeší vyhláška č. 349/2007 Sb. novelizující vyhlášku č. 500/2002 Sb. Ve vyhlášce se uvádí, že:

- ve výrobě s krátkodobým nepřetržitým cyklem se nedokončená výroba oceňuje pouze přímými materiálovými náklady a výrobky nebo polotovary vlastní výroby přímými materiálovými a mzdovými náklady;
- v hromadné a velkosériové výrobě se oceňují zásoby vlastní výroby pouze přímými náklady, jimiž jsou náklady na přímý materiál, polotovary, přímé mzdy a ostatní přímé náklady;
- v malosériové a kusové nebo zakázkové výrobě a ve výrobě s dlouhodobým cyklem se zásoby vlastní výroby oceňují přímými náklady, výrobní režii a v případě, že výrobní cyklus přesahuje 12 měsíců výjimečně i správní režii.¹⁾

2.4.3 Ostatní způsoby pořízení

Zásoby, které byly získány jiným způsobem než nákupem či vlastní výrobou jsou oceněny tzv. reprodukční pořizovací cenou. Podle Zákona o účetnictví se reprodukční pořizovací cenou rozumí taková cena, za kterou by byla zásoba pořízena v době, kdy se o ní účtuje. Touto cenou oceňujeme:

- zásoby získané bezúplatně,

- zásoby vlastní výroby v případě, nelze-li vlastní náklady zjistit (např. u příchovků zvířat),
- zásoby vlastní výroby v případě, kdy vlastní náklady jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena,
- zásoby nově nalezené (tzv. přebytky zásob nalezené při inventarizaci zásob),
- odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti.²⁾

2.4.4 Vratky ze spotřeby

Ve výrobních podnicích může často docházet k tomu, že materiál vydaný do spotřeby se nespotřebuje v celém množství, a určitá část je vrácena zpět na sklad. Pokud lze tyto vratky přesně identifikovat na provedený výdej, mělo by o nich být účtováno stornem původního zápisu. Pokud nelze vratky identifikovat, účtuje se o nich jako o provozním výnosu (účet 648 – Ostatní provozní výnosy).⁴⁾

Vrácený materiál je oceněn reprodukční pořizovací cenou. Odhad ceny by měl vyjadřovat cenu pravděpodobně dosažitelnou v době získání. V příloze k účetní závěrce by měly být uvedeny informace týkající se ocenění reprodukční pořizovací cenou. To je obzvláště důležité pro účetní jednotky, u kterých tvoří majetek oceněný reprodukční pořizovací cenou významnou část.⁴⁾

Pokud se jedná o odpadový materiál, může ho účetní jednotka prodat. V tomto případě je účtováno ve prospěch účtu 642 – Tržby z prodeje materiálu. Použitelný nebo odpadový materiál může být získán také při likvidaci dlouhodobého majetku a v tomto případě se jedná o provozní výnos, o kterém se účtuje pomocí účtu 648 – Ostatní provozní výnosy.⁴⁾

2.4.5 Oceňování zásob při úbytku

Existuje několik způsobů, jak oceňovat jednotlivé druhy zásob na skladě a při vyskladnění. Mezi nejběžnější používané způsoby patří:

- Váženým aritmetickým průměrem
- Metodou FIFO

- Pevnou cenou²⁾

Vážený aritmetický průměr

Metoda oceňování zásob váženým aritmetickým průměrem je známá jako nejpoužívanější metoda oceňování. Ocenění vychází z výpočtu váženého aritmetického průměru z pořizovacích cen jednotlivých zásob. Účetní jednotka má na výběr ze dvou možností. Buď provádět výpočet při každém vyskladnění zásoby, nebo provádět výpočet jednou za stanovené období, které však nesmí být delší než 1 měsíc.²⁾

V následující tabulce je znázorněno použití váženého aritmetického průměru při každém vyskladnění na příkladu. Jako druh zásoby je vybrán materiál.

Tabulka 7: Metoda váženého aritmetického průměru

Datum	Pohyb zásob	Počet (ks)	Cena (Kč/ks)	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
12.1.	Příjem	50	20	1 000,00	112 / 111
15.1.	Příjem	25	19	475,00	112 / 111
16.1.	Příjem	75	17	1 275,00	112 / 111
20.1.	Výdej	80	$(1000+475+1275)/(50+25+75)$ = 18,33	1 466,40	501 / 112
26.1.	Příjem	40	16	640,00	112 / 111
28.1.	Výdej	50	$(2750-1466,4+640)/(150-80+40)$ = 17,49	874,50	501 / 112

Zdroj: Fišerová, E., 2003

Jak lze poznat z tabulky, vážený aritmetický průměr je počítán vždy, když dochází k vyskladnění dané zásoby. Je počítán jako součet pořizovacích cen zásoby z předešlých nákupů, který je vydělen počtem kusů nakoupené zásoby na skladě. Tak zjistíme cenu, za kterou můžeme vyskladnit daný počet kusů zásoby.

Pokud bude účetní jednotka oceňovat zásoby při vyskladnění váženým aritmetickým průměrem počítaným za určité období např. 1 měsíc, bude zjištěnou cenu používat po celý následující měsíc. Zde vzniká problém s vyskladněním zásob v prvním období, protože nelze zjistit vážený aritmetický průměr za uplynulé období. Účetní jednotka tedy může použít buď ocenění metodou FIFO, která bude rozebrána v další kapitole, nebo vážený aritmetický průměr zjištěný při prvním vyskladnění.²⁾

Metoda FIFO

Metoda FIFO vychází z anglického označení „First in, first out“, což se dá vyložit jako „první do skladu, první ze skladu“. Jedná se o takovou metodu, kdy první cena při pořízení dané zásoby je použita jako první cena pro její vyskladnění.¹⁾

Při růstu cen dodávek vede metoda FIFO k tomu, že ocenění stavu zásob na skladě (tedy i v rozvaze) se přibližuje aktuální (tedy vyšší) tržní ceně, zatímco náklady jsou ve výkazu zisku a ztráty vykázány v částce nižší. To vede obecně k vykázání vyššího výsledku hospodaření, vyššího základu daně z příjmů a vyšší daňové povinnosti.²⁾

V následující tabulce je znázorněno použití metody FIFO.

Tabulka 8: Metoda FIFO

Datum	Pohyb zásob	Počet (ks)	Cena (Kč/ks)	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
12.1.	Příjem	50	20	1 000,00	112 / 111
15.1.	Příjem	25	19	475,00	112 / 111
16.1.	Příjem	75	17	1 275,00	112 / 111
20.1.	Výdej	80	$(50 \cdot 20 + 25 \cdot 19 + 5 \cdot 17) / 80 = 19,50$	1 560,00	501 / 112
26.1.	Příjem	40	16	640,00	112 / 111
28.1.	Výdej	50	17	850,00	501 / 112

Zdroj: Fišerová, E., 2003

Při výpočtu ceny pro vyskladnění 80 ks materiálu dne 20. 1. bylo vyskladněno 50 ks za 20 Kč/ks, 25 ks za 19 Kč/ks a 5 ks za 17 Kč/ks. To znamená, že na skladě zbývá ještě 70 ks za 17 Kč/ks, které budou vyskladněny při dalším úbytku zásob. Dne 28. 1. je vyskladněno 50 ks za 17 Kč/ks. Stále nám tedy na skladě zbývá 20 ks za 17 Kč/ks. Při aplikaci této metody by měly být údaje ve skladové evidenci rozšířeny o položku, kam se zaznamenává zbývajících počet kusů zásoby, která je v tento okamžik nejstarší a má být vyskladněna jako první.

Při porovnání vypočítaných cen pro vyskladnění v Tabulce 2 a 3 zjistíme, že jsme dospěli k rozdílnému ocenění. Obě metody jsou stanovené v předpisech a zákon je umožňuje použít, záleží pouze na účetní jednotce, který postup si zvolí.¹⁾

Pevná cena

Pevná cena je dalším způsobem ocenění zásob při vyskladnění. Tato metoda vychází z ocenění při pořízení zásoby, kdy v rámci analytické evidence je účet daného druhu zásoby rozdělen na tři analytické účty, a to pro pevnou cenu, pro rozdíl mezi pevnou cenou a skutečnou cenou a pro vedlejší náklady pořízení, jak již bylo zmíněno výše.²⁾

Vyskladnění z analytických účtů pro rozdíl mezi cenami a pro vedlejší náklady pořízení by mělo probíhat podle předem stanovených postupů, uvedených ve vnitřní směrnici účetní jednotky.²⁾

Pro rozpouštění odchylek od pevné ceny se používá zpravidla koeficient ve tvaru:

$$K = \frac{PS \text{ odchylek} + \text{přírůstek odchylek}}{PS \text{ zásob} + \text{přírůstek zásob}} \quad 2)$$

K.....koeficient

PS.....počáteční stav

„Odchylka od pevné ceny je většinou zanedbatelná vzhledem k ceně zásoby, pokud se však v průběhu účetního období začne výrazně její absolutní hodnota zvyšovat, měla by účetní jednotka zareagovat na tuto situaci zrealněním výše pevné ceny.“ (Fišerová E., 2003)

V následující tabulce je znázorněn příklad použití metody pevné ceny. Účtovat se bude opět o materiálu. Účetní jednotka má pro účtování zásob touto metodou vymezeny tři analytické účty, a to: 112.1 – Pevná cena, 112.2 – Odchylka mezi skutečnou a pevnou cenou, 112.3 – Vedlejší náklady pořízení. Materiál je oceněn pevnou cenou 25 Kč/ks. Počáteční stav účtů je:

- 112.1 – 4500 Kč,
- 112.2 – 90 Kč,
- 112.3 – 1000 Kč.

Účetní jednotka provádí výpočet koeficientu pro odchylky podle výše uvedeného vzorce. Vedlejší pořizovací náklady rozpouští ve výši procenta úbytku zásob v pevné ceně.

Tabulka 9: Metoda pevné ceny

Datum	Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
5.1.	Nákup 100 ks materiálu - FaP za 2 510 Kč	2500,00	112.1 / 321
	- vzniklá odchylka	10,00	112.2 / 321
5.1.	Doprava materiálu - FaP	500,00	112.3 / 321
8.1.	Nákup 150 ks materiálu - FaP za 3 780 Kč	3750,00	112.1 / 321
	- vzniklá odchylka	30,00	112.2 / 321
8.1.	Doprava materiálu - FaP	550,00	112.3 / 321
12.1.	Vyskladnění 200 ks materiálu do výroby: - pevná cena ubyde ve výši $25 \cdot 200 = 5\,000$ Kč	5 000,00	501 / 112.1
	- úbytek odchylek vypočítán dle výše uvedeného vzorce: $K = (90+10+3) / (4500+2500+3750) = 0,01209$ $0,01209 \cdot 5000 = 60,45$	60,45	501 / 112.2
	- úbytek vedlejších nákladů pořízení: úbytek z účtu 112.1 byl ve výši 46,5%, ve stejné výši bude proveden i úbytek vedlejších nákladů pořízení	953,25	501 / 112.3

2.5. Účtování o vybraných kapitolách zásob

2.5.1 Nedokončená výroba

Nedokončená výroba a polotovary vlastní výroby úzce souvisí s kalkulačním systémem celé účetní jednotky. Stanovení kalkulačního systému provádí účetní jednotka sama. Kalkulace se sestavují (zjišťují) na kalkulační jednici, kde se kalkulační jednicí rozumí výkon, práce nebo služby vymezené množstvím, časem, nebo jinou vhodnou veličinou. Kalkulace členíme na předběžné a výsledné a to podle doby, kdy se kalkulace sestavuje a dále podle skutečného procesu (nákup, výroba).⁹⁾

K předběžným kalkulacím patří:

- operativní kalkulace sestavované podle právě platných norem a tarifů
- plánové kalkulace sestavované podle plánových norem
- propočtové kalkulace sestavované podle obecnějších podkladů, zpravidla jako nabídkové kalkulace pro zákazníky.⁹⁾

Výsledná kalkulace se obvykle provádí po ukončení výroby nebo jiné činnosti a její součástí jsou skutečně dosažené (vynaložené) náklady. Na účtu 121 - Nedokončená výroba se shromažďují a evidují tyto náklady, které po skončení výrobního procesu informují účetní jednotku o výsledné kalkulaci. Součástí kalkulačních pravidel stanovených závaznou vnitropodnikovou směrnicí by měl být i způsob oceňování používaný v účetní jednotce.⁹⁾

Nedokončená výroba zahrnuje zásoby, které jsou momentálně předmětem zpracování ve výrobním procesu. Jak již bylo uvedeno výše, nedokončená výroba může mít hmotný i nehmotný charakter (například software při individuální zakázce pro zákazníka). Je třeba odlišit tuto situaci od vývoje nehmotného aktiva k opakovanému prodeji, protože v takovém případě se náklady na daný produkt účtují do nedokončeného dlouhodobého nehmotného majetku.⁹⁾

Opomenutí aktivovat výkony jak hmotné, tak i nehmotné povahy, do výnosů účetní jednotky by v konečném důsledku mělo za následek jak vykázání nižšího výsledku hospodaření a podhodnocení aktiv v rámci účetní závěrky, tak i samozřejmě dopad na daňový základ.⁹⁾

V praxi se můžeme setkat s tím, že vykazování nedokončené výroby je pro řadu podnikatelů nepříjemnou záležitostí. Důvodem může být jednak administrativní a pracovní zatížení navíc a jednak skutečnost, že vykázaný stav nedokončené výroby způsobuje daňovou neúčinnost vynaložených nákladů.¹⁾

Nedokončená výroba svými změnami stavu ovlivňuje jak účetní tak daňový výsledek. Svým zvýšením zvyšuje výnosy a tím i výsledek hospodaření a základ daně o vlastní náklady na nedokončenou výrobu a naopak svým snížením snižuje výnosy, výsledek hospodaření a základ daně o vlastní náklady na nedokončenou výrobu. Podle českých účetních předpisů tak dochází při změně stavu zásob vlastní činnosti k přírůstku či úbytku výnosů. Podle mezinárodních účetních standardů se však jedná o časové rozlišení nákladů a ne o změnu výnosů.¹⁾

Vznik nedokončené výroby může být v některých případech těžko zjištěitelný. Obvykle to bývá okamžik prvního vyskladnění materiálu. Problém však může nastat u činností, jejichž výsledkem jsou nehmotné výstupy. V mnoha případech tak záleží na individuálním zhodnocení situace pověřenými osobami.¹⁾

Problémy mohou nastat i v situaci, kdy materiál již vyskladněn byl, avšak do konce účetního období na něm nezačalo být pracováno. O takovém materiálu by nemělo být účtováno jako o nedokončené výrobě, ale materiál by měl být účetně vrácen na sklad. I v takových případech však existují výjimky.¹⁾

V následující tabulce je znázorněn příklad účtování o nedokončené výrobě. Účetní jednotka vytváří nedokončenou výrobu, která je oceněna spotřebovaným materiálem, vynaloženými osobními náklady a dalšími přímými náklady.

Tabulka 10: Účtování nedokončené výroby

Účetní operace	Částka	Zaúčtování (MD / D)
Spotřeba materiálu	100 000,00	501 / 112
Osobní náklady na tvorbu nedokončené výroby	30 000,00	521 / 331
Spotřeba energie na tvorbu nedokončené výroby	5 000,00	502 / 321
Zvýšení stavu nedokončené výroby	135 000,00	121 / 611
Snížení stavu nedokončené výroby	135 000,00	611 / 121

Zdroj: Louša, F., et. al., 2008

2.5.2 Zásoby na konci účetního období

Na konci účetního období může dojít v podniku ke zvláštním situacím. Mohou nastat dvě varianty:

- Účetní jednotka obdrží doklad (fakturu) k přijetí zásoby (materiálu, zboží), avšak zásoba fyzicky do podniku nedorazí. Tato situace se nazývá „Zásoby na cestě“.
- Zásoby (materiál, zboží) fyzicky do podniku dorazí, ale účetní jednotka nemá k dispozici doklady spojené s přijetím zásoby. Tato situace se nazývá „Nevyfakturované dodávky zásob“.²⁾

Zásoby na cestě

S touto situací, kdy účetní jednotka obdrží fakturu za dodávku, ale dodávka již do podniku fyzicky nedorazí, se lze setkat hlavně u materiálu. Došlá faktura např. za materiál je zaúčtována klasickým způsobem, a to zvýšením pasiv ve prospěch účtu 321 souvztažně s účtem 111 (popř. 112). Následuje zaúčtování nepřijatého materiálu pomocí

účtu 119 – Materiál na cestě (popř. 139 – Zboží na cestě) na stranu Má dáti souvztažně ve prospěch účtu 111 (popř. 112).²⁾

Pokud účetní jednotka používá účet 111 (popř. 131), musí si dát pozor, aby na těchto účtech nebyl na konci účetního období zůstatek. Pokud je zůstatek zjištěn, účetní jednotka obdržela doklad a zásoba nedorazila, je nutné tento zůstatek proúčtovat.⁴⁾

Stejně tak by bylo chybné ponechat zůstatek na účtu 112 (popř. 132), pokud by se jednalo o nedošlou zásobu. Účetní jednotka by tím zvýšila hodnotu dané zásoby a tím by porušila zásadu poctivého zobrazení skutečnosti.²⁾

Nevyfakturované dodávky zásob

Jak bylo zmíněno výše, jedná se o situaci, kdy účetní jednotka obdržela fyzicky zásobu, ale již nemá k dispozici doklady související s pořízením zásoby. Na konci účetního období je třeba toto zaúčtovat, a to ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní souvztažně s účtem 112 (popř. 132).¹⁾

Toto účtování je provedeno v dohadné výši, protože účetní jednotka díky chybějícímu dokladu nezná přesnou pořizovací částku zásoby. Na začátku dalšího účetního období při obdržení dokladu se musí zaúčtovaná dohadná položka zúčtovat. Způsob tohoto zúčtování se může lišit, a to vlivem rozdílné výše částky uvedené na obdrženém dokladu v porovnání s dohadnou částkou zaúčtovanou na konci minulého období.²⁾

Toto zúčtování na konci účetního období je nezbytné, kvůli přesnému zobrazení hodnoty skladových zásob v účetnictví. Pokud by o nevyfakturovaných dodávkách nebylo účtováno, mohlo by dojít k nesprávnému účtování o přebytku zásob, v důsledku provádění fyzické inventury na konci účetního období.²⁾

2.6 Inventarizace zásob

Inventarizace zásob je nedílnou součástí činností, kterými se směřuje k sestavení účetní závěrky. Při provádění inventarizace zásob zjišťuje účetní jednotka rozsah souladu mezi účetním stavem a skutečným stavem zásob. Skutečný stav zásob se

zjišťuje především fyzickou inventurou, která může být prováděna buď periodicky (řádna a mimořádná inventura), nebo průběžně, tedy v průběhu účetního období.¹⁾

Inventarizace zásob by měla být podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví prováděna k okamžiku sestavení účetní závěrky, jako řádna a mimořádná (periodická) inventarizace. Pokud se inventarizace provádí pouze u zásob, o kterých se účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, může účetní jednotka provádět průběžnou inventarizaci, jejíž termín si stanoví účetní jednotka sama. Inventarizace prováděná u těchto zásob musí být uskutečněna alespoň jednou ročně.

Je vhodné, pokud má účetní jednotka stanovenou směrnici, ve které se stanoví základní pravidla pro provádění inventurních a inventarizačních prací a ve které se určí osoby odpovědné za provádění jednotlivých činností.⁴⁾

Při provádění inventarizace by se také mělo zjistit, jestli hodnota zásob v účetnictví není vyšší než jejich hodnota na trhu. A v souvislosti s tím také zjistit, zda se jedná o rozdíl dočasný nebo trvalý. Jedná se o snížení hodnoty dané položky zásob.²⁾

Pokud se jedná o trvalé snížení hodnoty zásob, provede se tzv. odpis zásoby, který se účtuje jako škoda, tedy na nákladový účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti, souvztažně s příslušným účtem zásoby. V případě dočasného snížení hodnoty zásob se vytváří opravná položka, kdy stav skladového účtu zásob se nemění. Tvorba opravné položky se zaúčtuje na nákladový účet 559 – Tvorba opravných položek souvztažně s účtem z účtové skupiny 19 – Opravné položky k zásobám.¹⁾

Účetní jednotky někdy zapomínají využívat opravných položek k úpravě ocenění zásob ke dni účetní závěrky. Naopak někdy bývají zaměňovány s trvalým snížením hodnoty zásob a tím může docházet ke vzniku inventarizačních přebytků v dalších letech.¹⁾

2.6.1 Inventarizační rozdíly

Provedením inventarizace zjistí účetní jednotka buďto shodu mezi účetním a skutečným stavem zásob, nebo naopak neshodu, tedy inventarizační rozdíl. Rozlišují se dva druhy inventarizačních rozdílů:

- přebytek – skutečný stav zásob je vyšší než účetní,

- manko – skutečný stav zásob je nižší než účetní. Existují dva druhy manka, a to manko do normy (tzv. přirozený úbytek zásob) a manko nad normu.¹⁾

Manko do normy je technickým a technologickým úbytkem vyplývajícím z přirozených vlastností zásob vznikajícím např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických norem úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu. Patří sem také ztrátové v maloobchodním prodeji, a to do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků a ztrátového stanoveného účetní jednotkou.²⁾ Účetní jednotka při tom vychází z praxe, ze zkušenosti a z charakteru a specifických podmínek své činnosti. O manko do normy je účtováno shodně jako např. o spotřebě zásob (u materiálu či zboží).

Pro účtování manka nad normu a přebytku se využívá účtů 549 – Manka a škody a 648 – Ostatní provozní výnosy. Pouze pokud se jedná o škody, způsobené mimořádnými událostmi, se využívá účtů 588 – Ostatní mimořádné náklady.

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. je u rozdílů zjištěných při inventarizaci umožněno vzájemné zúčtování v případě, pokud tyto rozdíly vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná, vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob.

Výsledek tohoto vyrovnání se zaúčtuje podle svého typu. Tedy jako manko (v případě, že hodnota manka je větší než hodnota přebytků), nebo jako přebytek (pokud hodnota manka je nižší než hodnota přebytků).¹⁾ Tabulka 11 znázorňuje toto zaúčtování.

Tabulka 11: Účtování inventarizačních rozdílů

Účetní operace	Zaúčtování (MD / D)
Úbytek do výše norem přirozených úbytků zásob	
- materiál	501 / 112
- zboží	504 / 132
- nedokončená výroba	611 / 121
- výrobky	613 / 123
Manko	549 / 112,132,121,123
Přebytek	
- materiál, zboží	112,132 / 648
- nedokončená výroba, výrobky	121,123 / 611,613

Zdroj: Štohl, P., Klička V., 2008

3 Metodika

Cílem mé bakalářské práce je zhodnotit používané postupy a metody týkající se účetnictví zásob ve vybrané účetní jednotce, zejména se zaměřením na způsob účtování, oceňování a evidenci nakupovaných zásob - materiálu.

V teoretické části jsem se zabývala především vymezením a základní charakteristikou zásob, způsoby účtování o zásobách A a B a metodami ocenění zásob při pořízení a zásob nakupovaných také při úbytku. Dále jsem přiblížila některé vybrané kapitoly zásob, které nesmí být při účtování o zásobách opomenuty zejména na konci roku. Jedná se o nedokončenou výrobu, zásoby na cestě, nevyfakturované dodávky a inventarizaci zásob.

V praktické části nejprve představím vybranou účetní jednotku a seznámím s předmětem její činnosti a základní charakteristikou. Pak následuje vymezení účtů v oblasti zásob z účtového rozvrhu účetní jednotky. Dále se pak zabývám konkrétními účetními případy, spojenými zejména se zásobami nakupovanými, hlavně materiálem. Zmíním se také o nedokončené výrobě, která vzniká účetní jednotce v souvislosti s nedokončenými pracemi na zakázkách ke konci roku, a také o dalších účetních operacích prováděných na konci účetního období.

Údaje, na základě kterých jsem čerpala informace o účetní jednotce, jsem získala z ekonomického úseku firmy, především od hlavní a skladové účetní. Byly mi také poskytnuty podklady pro analýzu používaných způsobů a postupů, z nichž některé se objeví i v přílohách.

Vlastní text i literární přehled v teoretické části jsou průběžně doplněny tabulkami pro přehlednější znázornění zaúčtování účetních operací či stanovení ceny pro ocenění úbytku materiálových zásob.

4 Praktická část

V této části bakalářské práce představím obchodní společnost, která ve svém účetnictví účtuje o zásobách. Cílem je rozebrat evidenci, způsoby účtování a oceňování zásob, které používá, a zhodnotit je.

4.1 Charakteristika vybrané účetní jednotky

Obchodní firma: D.I.M. spol. s r.o. se sídlem v Českých Budějovicích

Datum vzniku společnosti: 26. září 1991

Počet zaměstnanců ke konci r. 2010: 60

Předmět podnikání: Provádění komplexních dodávek staveb, včetně technické vybavenosti.

Firma se zabývá činnostmi, které zajišťují výrobu, dopravu a spotřebu tepla v různých formách a aplikacích. Mezi tyto činnosti patří:

- montáž zdrojů tepla (montáž výrobcem dodaných technologických rozvodů kotlen, výměníků a předávacích stanic),
- montáž alternativních zdrojů (montáž výrobcem dodaných tepelných čerpadel a solárních panelů),
- montáž v oblasti dopravy tepla (montáž parovodů, teplovodů, horkovodů)
- montáž ústředního vytápění (bytového, občanského, průmyslového)
- dodávky a montáž chladicích systémů
- instalace zdravotních zařízení
- instalace plynových zařízení
- montáž potrubí v provedení nerez
- prodej materiálu souvisejícího s činností firmy
- servisní a revizní činnost

- projekční činnost v oblasti ústředního vytápění, zdravotní instalace, měření a regulace a vzduchotechniky.

Základními hodnotami firmy jsou kvalita provedených prací, plnění smluvních termínů a snaha o komplexní zajišťování dodávek zařízení, včetně navazujících řemesel. V případě realizace prací jiných řemesel (měření a regulace, elektroinstalace, vzduchotechnika, resp. stavební práce) zajišťuje tyto činnosti svými osvědčenými subdodavateli, se kterými spolupracuje již několik let. V oblasti montážních prací firma spolupracuje s řadou velkých firem a podniků v regionu i mimo region.

Společnost zaměstnává 61 zaměstnanců a disponuje tak kvalifikovanými pracovníky, kteří jsou řádně proškoleni a mají mnohaleté zkušenosti v oboru. V technické skupině pracují 3 technici, kteří zpracovávají cenové nabídky, rozpočty a technologické postupy. Práci na stavbách řídí 3 montážní mistři – stavbyvedoucí. Pro související servisní činnost zaměstnává firma 3 servisními techniky, kteří provádějí záruční a pozáruční 24hodinový servis. Nákup a prodej materiálu včetně zásobování staveb zajišťují celkem 4 pracovníci obchodního úseku. Společnost dále zaměstnává 9 úředně zkoušených svářečů, kteří jsou odborně proškoleni a vlastní různá oprávnění a osvědčení.

Montéři firmy jsou rozděleni do 15 montážních čet, z nichž každá má svého šéfmontéra. 60% čet je mobilních prostřednictvím skříňových automobilů vybavených jako pojízdná dílna. Zbývající čtyři, které zajišťují dlouhodobější zakázky, disponují vybavenými mobilními skladovými buňkami. Při realizaci zakázek většího rozsahu se tyto čtyři sdružují do větších organizačních celků.

Hlavními činnostmi této společnosti jsou montážní činnosti, práce na zakázkách, které se z větší části podílí na obrátu firmy. Součástí činností firmy je také obchodní činnost, která se na obrátu firmy podílí cca z 10%. Firma provozuje kamennou prodejnu, ve které nabízí k prodeji topenářský materiál od různých výrobců.

4.2 Účtování ve vybrané účetní jednotce

V účetní jednotce dochází k účtování o nakupovaných zásobách, zejména k účtování o materiálu a v menší míře také k účtování o zboží. Materiál je základní složkou majetku podniku. Je potřebný pro provádění montážních prací na různých zakázkách, při kterých je spotřebováván. Materiál, který účetní jednotka nakoupí a nespotřebuje při práci na zakázkách, je uložen ve skladu či v kamenné prodejně. Pokud dojde k jeho prodeji, stane se z něj zboží.

O provedených montážních pracích, které jsou hlavní činností účetní jednotky, účtuje jako o poskytnutých službách. Avšak některé zakázky, které jsou dlouhodobějšího charakteru a přechází z jednoho účetního období do dalšího, se na konci roku nachází ve stavu rozpracovanosti. V tomto případě dochází k účtování o nedokončené výrobě.

Účtování o zásobách má na starost v účetní jednotce hlavní účetní a skladová účetní. Skladová účetní účtuje hlavně o:

- materiálu, který je přijat na sklad,
- prodeji v kamenné prodejně,
- výdej materiálu ze skladu na zakázky,
- vrácení nespotřebovaného materiálu ze zakázky.

Hlavní účetní účtuje o:

- materiálu, který je určen na zakázky,
- účetních operacích, které se proúčtují 1x měsíčně (úbytek vedlejších nákladů souvisejících s pořízením materiálu, převod prodaného materiálu na zboží),
- účetních operacích, které souvisejí s koncem účetního období, jako jsou např.: vznik nedokončené výroby, inventurní rozdíly, nevyfakturované dodávky či materiál na cestě.

Účetní jednotka využívá k účtování firemní informační systém Český podnikatel, což je systém v prostředí MS DOS, určený pro vedení ekonomické, účetní, prodejní a skladové agendy v soustavě podvojného účetnictví. Ke konci minulého roku však byla ze strany poskytovatele této služby ukončena podpora a další rozvoj tohoto

programu. Účetní jednotka tak bude v průběhu tohoto roku přecházet na nový informační systém, což může přinést řadu výhod, ale i komplikací.

K účtování používá účetní jednotka řadu syntetických a také analytických účtů. Analytické účty jsou využívány hlavně k odlišení materiálu, který je spotřebován na zakázce a který není.

4.3 Vymezení účtů souvisejících s účtováním zásob

Účty, které účetní jednotka používá pro účetní případy spojené s pořízením zásob nakupovaných, jsou následující:

- 111 – Pořízení materiálu – účetní jednotka na tomto účtu eviduje pouze vedlejší náklady spojené s pořízením materiálu. Tento účet se dále člení na analytické účty podle jednotlivých druhů vedlejších nákladů. Mezi tyto účty patří:
 - 111.100 Pořízení materiálu – pořizovací náklady. Tento účet obsahuje vedlejší náklady, jako jsou dopravné, clo, poštovné.
 - 111.200 Pořízení materiálu – cenové odchylky.
- 112 – Materiál na skladě – tento účet je využíván k účtování pořízeného materiálu v nákupní ceně očištěné od vedlejších nákladů souvisejících s pořízením.
- 119 – Materiál na cestě
- 132 – Zboží na skladě a v prodejnách
- 548 – Ostatní provozní náklady – tento účet slouží k zaúčtování zaokrouhlení fakturované ceny.

Z nákladových účtů týkajících se úbytku zásob používá účetní jednotka následující účty:

- 501 – Spotřeba materiálu. Tento účet obsahuje analytický účet:
 - 501.100 Spotřeba materiálu – akce. Na tento účet se tedy účtuje o pořízeném materiálu, který jde rovnou do spotřeby na určitou zakázku. Pokud se jedná o materiál, který je uložen na skladě a někdy

v budoucnu vydáván ze skladu do spotřeby, účtuje se o něm synteticky na účtu 501 – Spotřeba materiálu.

- 504 – Prodané zboží – na tento účet se účtuje o materiálu, který je prodán na prodejně a stává se z něj zboží. Účtování se provádí jednou měsíčně.

Účty sloužící k zachycení nákladů, které jsou důležité pro ocenění nedokončené výroby, a účty zachycující změnu stavu nedokončené výroby, které účetní jednotka používá:

- 501 – Spotřeba materiálu. Tento účet obsahuje analytický účet:
 - 501.100 Spotřeba materiálu - zakázka
- 518 – Ostatní služby. Tento účet obsahuje analytický účet:
 - 518.100 Služby - subdodávky
- 521 – Mzdové náklady. Tento účet obsahuje účet:
 - 521.100 Mzdové náklady – zakázka
- 121 – Nedokončená výroba
- 611 – Změna stavu nedokončené výroby

Z výnosových účtů využívá účetní jednotka v oblasti zásob účet:

- 602 – Tržby z prodeje služeb
- 604 – Tržby z prodeje zboží

4.4 Způsob účtování a oceňování zásob

Firma účtuje o materiálu způsobem A, což je způsob, který umožňuje účetní jednotce mít kdykoli aktuální přehled o stavu zásob. Účtování probíhá prostřednictvím účtů z 1. účtové třídy, avšak bez použití účtu 111 – Pořízení materiálu. Ten je používán pouze pro analytickou evidenci vedlejších nákladů souvisejících s pořízením materiálu.

Účetní jednotka oceňuje zásoby pořízené nákupem pořizovací cenou, tedy cenou uvedenou na faktuře, jelikož se jedná o zásoby pořizované externě a nikoli vlastní činností nebo jinými výjimečnými způsoby.

Oceňování nakupovaných zásob při úbytku provádí metodou váženého aritmetického průměru. Výpočet průměru uskutečňuje průběžně, tedy při každé nové dodávce materiálu. Dochází tedy k úbytku materiálu ze skladu z účtu 112. V souvislosti s úbytkem materiálu musí dojít i k úbytku vedlejších nákladů souvisejících s pořízením, které se evidují analyticky na účtu 111. Tyto vedlejší náklady obsažené v pořizovací ceně se dostávají do nákladů 1x za měsíc, a to ve stejné procentní výši, ve které došlo k úbytku materiálu ve skladu.

V účetní jednotce také dochází ke vzniku nedokončené výroby, a to u dlouhodobých zakázek, které nebyly zhotoveny do konce účetního období a jejich ukončení se přesouvá do dalšího účetního období. Tato nedokončená výroba je oceněna na úrovni skutečně vynaložených přímých nákladů, do kterých patří přímý materiál, přímé mzdy a subdodávky.

5 Zásoby nakupované - materiál

Materiál firmy se skládá z různého topenářského, instalatérského a železářského materiálu a dalšího pomocného materiálu, který je dodáván od různých dodavatelů. Celkový počet druhů materiálu, který je veden ve skladové evidenci, obsahuje přibližně kolem 4500 položek. Dále se v účetní jednotce nachází další materiál, který je ihned spotřebován na zakázkách a nevytváří se pro něj skladové karty.

5.1 Evidence materiálu

Materiál je roztríděn na různé sortimentní skupiny, kde každá má svůj kód skládající se z počátečních písmen názvu dodavatele nebo druhu materiálu. Každá sortimentní skupina obsahuje určitý počet jednotlivých položek materiálu. Výčet těchto položek je uveden a je možno ho zjistit v katalogu v informačním systému, se kterým účetní jednotka pracuje. Každá položka má přidělen svůj kód, který je tvořen na začátku písmenem Z a dále číselným označením. V katalogu dané účetní jednotky se nachází celkem 34 sortimentních skupin (viz. Příloha č. 1). Dále je v katalogu u každé položky materiálu uveden:

- název,
- množství v ks,
- nákupní cena za ks.

5.2 Pořízení materiálu nákupem

Proces pořízení materiálu začíná objednáním materiálu. Objednávky se neevidují v programu, ale vytvářejí se prostřednictvím vyplnění objednávkového formuláře, který je následně zaslán buď faxem, nebo e-mailem druhé straně. Tyto objednávkové formuláře mají dvojí vyhotovení a evidují se jak podle pořadového čísla, tak podle jednotlivých dodavatelů. V případě kladného vyřízení objednávky dorazí objednaný

materiál do skladu, kde pracovníci překontrolují dle faktury či dodacího listu, zda souhlasí skutečný stav objednávky s požadovaným a fakturovaným stavem.

Další fází je určení, zda je přijatý materiál určen k okamžité spotřebě na určité zakázce či zda bude uložen na skladu. Účetní jednotka má ve své vnitropodnikové směrnici vymezeny určité druhy materiálu, které jsou v okamžiku pořízení účtovány rovnou do spotřeby. Ostatní druhy materiálu jsou evidovány na skladě a jsou účtovány způsobem A. U materiálu, který bude uložen na skladě, následuje vytvoření příjemky, popř. skladové karty, pokud je daný materiál nový a svou skladovou kartu nemá. Skladová karta obsahuje kód materiálu a jeho bližší popis. Na skladovou kartu se přenáší údaje z příjemky, a to hlavně o počtu kusů přijatých na sklad, o poslední nákupní ceně a skladové ceně za kus, což je vážený průměr nákupních cen daného materiálu. Dále se zde nachází prodejní cena bez DPH a prodejní cena s DPH (viz. Příloha č. 2). Skladová karta také obsahuje tabulku týkající se kalkulace prodejních cen. Zde jsou uvedeny poslední nákupní cena, skladová cena a rozdíl mezi nimi. Dále je zde uvedena marže, která se připočítává k nákupní ceně, a tvoří tak prodejní cenu materiálu (viz. Příloha č. 3).

Příjemka má svoji číselnou řadu, podle které se čísluje. Obsahuje dále datum pořízení materiálu, číslo souvisejícího dokladu, údaje o dodavateli, údaje o dodaném materiálu, jako jsou označení, popis, počet kusů, nákupní cena za kus a celková hodnota příjemky v nákupní ceně.

Potom následuje zaúčtování přijaté faktury. Při účtování o pořízení materiálu je důležité rozlišit to, zda se jedná o materiál, který putuje rovnou na určenou zakázku, nebo se jedná o materiál, který bude uložen ve skladu. Jejich účtování je odlišné.

5.2.1 Materiál přijatý na sklad

Pokud se jedná o materiál, který není okamžitě přidělen k určité zakázce, bude přijat na sklad. Dojde k vytvoření příjemky, zvýšení počtu kusů na skladní kartě a vykalkulování nové prodejní ceny. Vedlejší náklady související s pořízením materiálu se účtují analyticky. Jednotlivé vedlejší náklady jsou rozděleny na analytické účty podle účtového rozvrhu, který jsem zmiňovala výše. Pokud se jedná o dopravu, poštovné, clo,

ty jsou účtovány na účet 111.100. Cenové odchylky neboli cenové rozdíly jsou účtovány na účet 111.200. Cenové zaokrouhlení se účtují na účet 548. Účtování se provádí tímto způsobem:

Tabulka 12: Pořízení materiálu na sklad

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Faktura přijatá za dodání materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	20 359,76	112 / 321
- DPH 20 %	4 071,95	343 / 321
- zaokrouhlení	0,29	548 / 321
Faktura přijatá za dopravu materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	3 000,00	111.100 / 321
- DPH 20 %	600,00	343 / 321

Zdroj: Vlastní zpracování

5.2.2 Materiál určený na zakázku

Pokud se jedná o materiál, který je určen rovnou na danou zakázku, znamená to, že tento materiál je ihned spotřebován a bylo by zbytečné přijímat ho na sklad. Účetní jednotka má takový materiál vymezen ve své vnitropodnikové směrnici.

Nedochází tedy k vyhotovení příjemky a zvýšení počtu kusů materiálu na skladové kartě a tento materiál je účtován přímo do spotřeby prostřednictvím nákladového účtu. Pokud existují k dodávce materiálu nějaké vedlejší náklady spojené s pořízením materiálu, jako například dopravné, poštovné, clo, jsou rovněž účtovány do spotřeby přes nákladový účet. Pokud jde o cenové zaokrouhlení fakturované částky, je využit nákladový účet 548. Pro přehlednost je v následující tabulce znázorněno schéma zaúčtování.

Tabulka 13: Pořízení materiálu určeného na zakázku

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Faktura přijatá za dodání materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	20 359,76	501.100 / 321
- DPH 20 %	4 071,95	343 / 321
- zaokrouhlení	0,29	548 / 321
Faktura přijatá za dopravu materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	3 000,00	501.100 / 321
- DPH 20 %	600,00	343 / 321

Zdroj: Vlastní zpracování

Při účtování pořízeného materiálu mohou vznikat také cenové rozdíly. Příčinou vzniku může být například situace, kdy do firmy dorazí objednaný materiál pouze s dodacím listem, avšak faktura není k dispozici. Dojde tedy k vytvoření příjemky na základě dodacího listu, pokud obsahuje ceny, nebo na základě potvrzení objednávky. V okamžiku přijetí faktury se zkontroluje, zda souhlasí ceny na příjemce. Pokud je zjištěno rozdílné ocenění, dochází ke vzniku cenového rozdílu. Tento cenový rozdíl se účtuje:

- v případě pořízení materiálu určeného přímo na zakázku na účet 501.100
- v případě pořízení materiálu do skladu na účet 111.200.

5.2.3 Nákup materiálu z jiného členského státu

V účetní jednotce také existuje materiál, který je pořizován z jiného členského státu EU, avšak je ho jen minimální množství. V takovém případě došla faktura obsahuje pouze pořizovací cenu materiálu v českých korunách. Doklad neobsahuje údaje o DPH. V okamžiku, kdy dochází k účtování o takové faktuře, účetní musí vypočítat správnou částku DPH. Tuto částku má účetní jednotka povinnost přiznat jako daň na výstupu a zároveň má nárok na odpočet této daně. Tak se děje prostřednictvím účtu 343 – Daň z přidané hodnoty. Účetní jednotka používá účtování pouze jedním zápisem. Zaúčtování faktury o pořízení materiálu z jiného členského státu EU vypadá následovně:

Tabulka 14: Pořízení materiálu z jiného členského státu EU

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
FaP - pořízení materiálu z jiného členského státu EU	1 568,00	112 / 321
- náklady související s pořízením	116,00	111.100 / 321
Povinnost přiznat daň na výstupu / Nárok na odpočet daně	336,80	343 / 343

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3 Pořízení materiálu - vratky

Účetní jednotka může nabývat materiálu ještě jedním způsobem, a to vrácením nevyužitého a nespotřebovaného materiálu ze zakázky zpět na sklad. U některých druhů materiálu nelze přesně odhadnout, kolik ho bude na danou zakázku třeba, a tak může dojít k vrácení takového materiálu.

S každým vráceným materiálem ze zakázky musí být také vytvořen doklad o vrácení tohoto materiálu. Jedná se o tzv. vratku. Vratka obsahuje údaje o druhu a počtu kusů vráceného materiálu. Tato vratka je vyhotovena ve skladu a následně předána skladové účetní k zaúčtování. Na základě tohoto dokladu je vyhotovena příjemka zboží ze zakázky, která má odlišný kód od klasické příjemky, a sice kód „ZPA“. Jelikož se jedná o materiál, který byl při přijetí zaúčtován rovnou do spotřeby na účet 501/100, musí být z tohoto účtu odúčtován.

V následující tabulce je znázorněno vrácení materiálu ze zakázky, opět se jedná o materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2".

Tabulka 15: Vrácený materiál ze zakázky

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Výdejka materiálu na zakázku č. 1052; materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 80 m	3 079,20	501.100 / 112
Vratka - materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2" nespotřebován v plné výši, zpět vráceno 20 m	769,80	112 / 501.100

Zdroj: Vlastní zpracování

5.4 Úbytek materiálu

K úbytku materiálu ze skladu dochází v účetní jednotce ve dvou případech. Může se jednat o vyskladnění materiálu, který je potřebný na určitou zakázku, a nejedná se o materiál, který je dodáván na zakázku již v okamžiku jeho pořízení. Nebo se

jedná o úbytek materiálu v důsledku prodeje, protože jak již bylo zmíněno výše, účetní jednotka také provozuje kamennou prodejnu.

5.4.1 Ocenění úbytku materiálových zásob

Úbytek materiálových zásob je oceňován váženým aritmetickým průměrem, který je počítán vždy po každém příjmu materiálu na sklad. Cena, kterou získáme výpočtem váženého aritmetického průměru, je skladová cena. Ve skladové ceně je vydáván materiál, který putuje na zakázky a do režie. (Režijním materiálem se v případě účetní jednotky rozumí např. různé nářadí, pomůcky, které jsou vydávány dělníkům a použité při práci. Konkrétním příkladem je např. plyn do pájecích pistolí.)

Pokud je ke skladové ceně připočítána marže, kterou účetní jednotka stanoví, vzniká tím prodejní cena. V prodejní ceně je vydáván materiál, který je prodán zákazníkům v prodejně a ze kterého se pak následně stává zboží.

V následující tabulce je znázorněno ocenění úbytku materiálových zásob metodou váženého aritmetického průměru. Vybraným druhem je materiál č. Z14201002 - Trubka ocelová bezešvá 1,2“. Údaje jsou získány ze skladové karty za období leden 2011. Ceny jsou zaokrouhleny na 2 desetinná místa.

Tabulka 16: Ocenění materiálu metodou váženého aritmetického průměru

Datum	Pohyb materiálu	Množství (m)	Cena (Kč/m)	Celková cena (Kč)	Konečný stav (m)	Zprůměrovaná skladová cena (Kč/m)
31.12.	Konečný stav	118,4	38,82	4 596,29	118,4	38,82
3.1.	Výdej	90,0	38,82	3 493,80	28,4	38,82
4.1.	Příjem	6,0	38,82	232,92	34,4	38,82
10.1.	Příjem	145,0	38,43	5 572,35	179,4	38,50
10.1.	Příjem	37,0	38,42	1 421,54	216,4	38,49
12.1.	Výdej	30,0	38,49	1 154,71	186,4	38,49
14.1.	Výdej	42,0	38,49	1 616,59	144,4	38,49

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní jednotka přepočítává vážený průměr vždy po každém přírůstku materiálu, který je oceněn odlišnou nákupní cenou než předchozí dodávka.

Zjištění nové skladové ceny po příjmu materiálu dne 10. 1., která byla následně použita pro výdej ve dnech 12. 1. a 14. 1., bylo provedeno podle výpočtu:

$$\frac{(179,4 * 38,50) + (37 * 38,42)}{216,4} = 38,4863 \doteq 38,49$$

5.4.2 Úbytek materiálu na zakázku

Pokud dojde k úbytku materiálu ze skladu a materiál putuje na zakázku, následuje vyhotovení výdejky. Výdejka má své označení kódem „VZA“ a obsahuje údaje o tom, na jakou zakázku je materiál vydáván a v jakém množství. Hodnota vydaného materiálu je pak součástí ocenění prováděné zakázky a je odběratelem uhrazena při fakturaci.

5.4.3 Úbytek materiálu prodejem v prodejně

K úbytku materiálu dochází v účetní jednotce ještě jednou cestou. A to prodejem v kamenné prodejně. Je zřejmé, že nakoupený materiál, který je následně prodán v prodejně, je fakticky zbožím. Avšak podíl této činnosti na všech činnostech firmy je malý. Navíc v okamžiku, kdy účetní jednotka materiál pořizuje, není zřejmé, jaké množství tohoto materiálu bude prodáno a stane se tak zbožím. Proto účetní jednotka neeviduje samostatně agendu zboží, ale vše je materiálem. Pouze materiál, který se prodá v prodejně, se v okamžiku prodeje stane zbožím a do účetnictví se dostává 1x za měsíc jako prodané zboží.

V okamžiku prodeje tedy účetní jednotka vyhotoví v účetním programu výdejku, na základě které dojde k úbytku materiálu na skladě, ale která se neúčtuje ani netiskne. Tato výdejka se značí kódem „VZ“ a tiskne a účtuje se ručně až na konci měsíce. Vyhotoví a vytiskne se pouze faktura vydaná nebo prodejka za hotové, která je ihned zaúčtována jako prodané zboží.

Účtování je naznačeno v následující tabulce, opět za použití vybraného druhu materiálu č. Z14201002 – Trubka ocelová, bezešvá, 1,2“.

Tabulka 17: Prodej materiálu v prodejně

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Výdejka materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 5m	192,45	<i>Zaúčtování proběhne ručně na konci měsíce</i>
Faktura vydaná za nákup materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 5m	192,45	311 / 604
- DPH 20 %	38,49	311 / 343

Zdroj: Vlastní zpracování

Na konci každého měsíce pak hlavní účetní provádí zúčtování těchto pohybů. K tomu slouží agenda v účetním programu nazvaná „Sumář tržeb a pohybů zboží“. Tento přehled (viz. Příloha č. 4) obsahuje údaje o celkových příjmech na sklad a o celkových výdajích ze skladu. Jsou zde rozlišeny úbytky, které byly prodané na fakturu, za hotové či úbytky, které putovaly na zakázku. Proveďte se součet částek prodaného materiálu na fakturu a za hotové. Takto zjištěná částka se pomocí vnitřního zúčtovacího dokladu přeúčtuje, a to následovně:

Tabulka 18: Převod materiálu na zboží

Pohyb	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Převod prodaného materiálu v prodejně na zboží	533 749,00	132 / 112
Prodané zboží	533 749,00	504 / 132

Zdroj: Vlastní zpracování

6 Evidence a účtování zakázek a zobrazení na konkrétním příkladu

Hlavní činností účetní jednotky je montážní činnost. Jedná se tedy o práci na zakázkách, při které dochází k provedení určitých montážních, instalačních, servisních a revizních prací na základě objednávek zákazníků.

Podkladem pro jednotlivé zakázky, které mají být provedeny, jsou uzavřené smlouvy o dílo mezi účetní jednotkou a zákazníkem. Smlouva obsahuje požadavky zákazníka na provedené práce a samozřejmě sjednanou cenu. V případě účetní jednotky se jedná o různé dlouhé doby realizace zakázky trvající od několika dní až po několik let. Část zakázek je realizována jako subdodávka pro jiné firmy a část zakázek je realizovaná přímo pro investora. Ale i sama účetní jednotka si při realizaci některých zakázek nechává dělat určité práce, které nespádají do jejího oboru, od jiných dodavatelů jako subdodávku. Mezi nejčastější subdodávky, které jsou prováděny na zakázkách, patří např.: montáž kouřovodu, tepelné izolace či montáž odtahu spalin.

Přípravy na realizaci zakázek samozřejmě provází vytváření předběžných kalkulací, na základě kterých se zjišťují náklady na danou zakázku. Zákazník dodá firmě projektovou dokumentaci vztahující se k dané zakázce. Podle této dokumentace se předběžně zjišťuje množství materiálu, který bude použit, množství práce, která bude na realizaci zakázky vynaložena a také se zjišťuje, který materiál či práce budou muset být dodány od jiných dodavatelů. Na základě zjištěných hodnot je pak stanovena cena prováděných činností. V úvahu se bere i předpokládaný zisk, který je rozdílem mezi stanovenou (fakturovanou) cenou a vynaloženými náklady.

6.1 Nedokončená výroba

Jak již bylo uvedeno výše, zakázky, na kterých účetní jednotka provádí své práce, mohou trvat v rozpětí od několika dnů, týdnů až po několik let. Doba realizace se odvíjí od charakteru a velikosti zakázky. V některých případech také ovlivňují délku

doby realizace zakázky sezónní faktory. Zakázky, které jsou dlouhodobějšího charakteru, mohou přecházet z jednoho účetního období do dalšího. Tím vzniká účetní jednotce povinnost účtovat o stavu rozpracovanosti zakázky, tedy o nedokončené výrobě.

Účetní jednotka oceňuje tyto prováděné práce přímými náklady. Mezi ně patří přímý materiál, přímé mzdy a případné subdodávky (tedy práce či materiál, které si účetní jednotka nechá vykonat či dodat od jiných dodavatelů). Přímé náklady jsou základem pro ocenění nedokončené výroby.

Podkladem pro porovnání kalkulovaných hodnot týkajících se zakázky a skutečných hodnot jsou výdejky materiálu, faktury od dodavatelů za dodaný materiál případně provedené práce a úkolové listy dělníků, ve kterých jsou uvedeny důležité údaje jako např. doba strávená prací dělníka na určité zakázce a ocenění dělníka za vykonanou práci.

U jednotlivých zakázek se rozlišuje způsob fakturace. Některé zakázky jsou fakturovány průběžně (např. každý měsíc) a některé zakázky jsou fakturovány až po dokončení celé zakázky. Četnost fakturace se stanovuje ve smlouvě již při jejím uzavírání. Pokud je fakturace uskutečněna až po dokončení celé zakázky, znamená to, že účetní jednotka nese po celou dobu provádění činností odpovědnost za celou zakázku. Při průběžném fakturování nese odpovědnost vždy za tu část, která ještě není dokončena, nebyla vyfakturovaná a stále se na ní pracuje.

Na základě rozpracovanosti zakázek se účtuje o nedokončené výrobě. Pro účely účetnictví by postačovalo porovnat stavy skutečné a účetní rozpracovanosti ke konci účetního období. Účetní jednotka však tyto stavy porovnává i během účetního období, a to 1x za měsíc, z důvodu většího přehledu o svém hospodaření.

Provádí se tedy měsíční uzávěrky a porovnává se rozpracovanost zakázek. Porovnává se skutečně spotřebovaný materiál, skutečně odvedená práce (mzdy), hodnota subdodávek. Na základě těchto uzávěrek se pak účtuje na účty nedokončené výroby. Tento proces probíhá tak, že z informačního systému, který účetní jednotka používá, se vybere seznam rozpracovaných zakázek ke konci daného měsíce a seznam rozpracovaných zakázek z minulého měsíce. Tyto seznamy obsahují náklady

rozpracovaných akcí. Konkrétně mzdy, materiál a subdodávky a náklady celkem (viz. Příloha č. 5).

Pokud se z rozdílů mezi jednotlivými měsíci zjistí, že došlo ke zvýšení rozpracovanosti zakázek, dojde ke zvýšení nedokončené výroby. V opačném případě, kdy dojde ke snížení rozpracovanosti zakázek, dochází ke snížení nedokončené výroby. Zvýšení či snížení stavu nedokončené výroby je znázorněno v tabulce.

Tabulka 19: Změna stavu nedokončené výroby

Účetní operace	Zaúčtování (MD / D)
Přírůstek nedokončené výroby	121 / 611
Úbytek nedokončené výroby	611 / 121

Zdroj: Vlastní zpracování

6.2 Evidence zakázek

Každá zakázka má svou kartu, která obsahuje číselné označení a popis. Dále zde najdeme údaje o:

- zadavateli této akce,
- smluvené ceně,
- datu zadání zakázky,
- datu zahájení prací na zakázce (což je zpravidla datum, kdy došlo k prvnímu vyskladnění materiálu či subdodávce),
- předpokládaný datum ukončení zakázky.

Co se týče samostatné karty akce, ta obsahuje:

- označení, o jakou akci se jedná,
- výčet jednotlivých nákladů, které na ni byly vynaloženy,
- datum uskutečnění nákladů,
- doklad, který se váže k jednotlivým druhům nákladů,
- částku,
- zaúčtování dané operace, popis operace a párový symbol.

Obě karty jsou součástí přílohy 6 a 7.

6.3 Znázornění konkrétního příkladu zakázky

Účtování položek souvisejících s nedokončenou výrobou je znázorněno v následující tabulce na konkrétním případu. Jedná se o zakázku č. 1038, která byla zahájena 26. 7. 2010 a má být dokončena 31. 5. 2011. Předmětem této zakázky je montáž ústředního vytápění, montáž plynového zařízení v rodinném domku. K této zakázce byly doposud zapotřebí také subdodávky, které zahrnují zhotovení projektu a zhotovení plynovodu od jiného dodavatele. Do konce roku 2010 bylo vynaloženo celkem přímých nákladů ve výši 781 643,82 Kč, z toho spotřeba materiálu 630 350,82 Kč, mzdové náklady 129 143 Kč a subdodávky 22 150 Kč.

Tabulka 20: Účetní operace související se zakázkou

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
Spotřeba materiálu na zakázku č. 1038 podle výdejek a přijatých faktur za období 2010	760 186,59	501.100 / 112 501.100 / 321
Subdodávky:		
Zhotovení projektu - FaP	2 500,00	518.100 / 321
- DPH 20 %	500,00	343 / 321
Zhotovení plynovodu - FaP	19 650,00	518.100 / 321
- DPH 20%	3 930,00	343 / 321
Mzdové náklady pracovníků na zakázce č. 1038 podle interních dokladů za období 2010	129 143,00	521.100 / 331
Vrácený materiál ze zakázky č. 1038 podle vratek za období 2010	129 835,77	112 / 501.100
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ		
Vznik nedokončené výroby na zakázce č. 1038 za období 2010	781 643,82 Kč	121 / 611
NÁSLEDUJÍCÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ		

Možný postup dokončení zakázky

Spotřeba materiálu na zakázku č. 1038 podle výdejek a přijatých faktur za období 2011	150 320,65	501.100 / 112 501.100 / 321
Mzdové náklady pracovníků na zakázce č. 1038 podle interních dokladů za období 2011	10 243,00	521.100 / 331
<i>Nyní je zakázka zhotovena a jejím dokončením dochází k úbytku nedokončené výroby a k provedení fakturace zákazníkovi za provedenou zakázku.</i>		
Úbytek nedokončené výroby na zakázce č. 1038 za období 2010	781 643,82	611 / 121
Faktura vydaná zákazníkovi za zhotovení zakázky č. 1038	1 177 759,00	311 / 602
- DPH 20 %	235 551,80	311 / 343

Zdroj: Vlastní zpracování

7 Zásoby na konci účetního období

Účetní jednotka má povinnost na konci roku provést několik činností, které zajišťují dosažení věrného a pocitového obrazu účetnictví. Musí se zjistit, zda účetní jednotce nechybí nakupované zásoby, které byly vyfakturovány, ale nedorazily do konce účetního období na sklad. Dále se zjišťují zásoby, které naopak již dorazily na sklad účetní jednotky, ale účetní jednotka do konce účetního období neobdržela účetní doklad – tedy fakturu. V neposlední řadě je povinností účetní jednotky provést alespoň jednou za rok inventarizaci zásob.

7.1 Materiál na cestě a nevyfakturované dodávky

Koncem účetního období dochází v účetní jednotce k situaci, kdy neobdrží objednaný materiál, ale fakturu již obdržela. Taková situace se v účetnictví označuje „materiál na cestě“ a je třeba se s takovou situací účetně vypořádat. Účetní jednotka v okamžiku účtování faktury využije účtu 119 – Materiál na cestě. Dojde tedy pouze k navýšení závazku. V následujícím účetním období, kdy účetní jednotka materiál obdrží, pak přeúčtuje tento materiál na sklad opět prostřednictvím účtu 119 a tím dojde k navýšení materiálu na skladě. Účetní jednotka neúčtuje o pořízení materiálu prostřednictvím účtu 111. Proto účtuje tímto způsobem.

Tabulka 21: Materiál na cestě

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ		
FaP za materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	119 / 321
- DPH 20 %	1 114,00	343 / 321
NÁSLEDUJÍCÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ		
Příjem materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	112 / 119

Zdroj: Vlastní zpracování

Druhým případem, který v rámci účetních operací na konci roku nesmí účetní jednotka opomenout, jsou nevyfakturované dodávky. Tento pojem označuje situaci, kdy účetní jednotka již obdržela objednaný materiál na sklad, ale dosud nemá k dispozici účetní doklad. Není tedy známa přesná výše závazku vůči dodavateli, která by měla být zaúčtována, ani přesná výše hodnoty materiálu, který byl přijat na sklad. Tuto hodnotu účetní jednotka posuzuje podle existujících informací např. podle dodacího listu. K zaúčtování takové účetní operace slouží pasivní účet 389 – Dohadné účty pasivní. V následujícím účetním období se pak přeúčtuje dohadný závazek na závazek vůči dodavateli. Opět se v účtování objevuje účet 112, jelikož účetní jednotka účet 111 nepoužívá.

Tabulka 22: Nevyfakturované dodávky

Účetní operace	Částka (Kč)	Zaúčtování (MD / D)
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ		
Příjem materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	112 / 389
NÁSLEDUJÍCÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ		
FaP za materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	389 / 321
- DPH 20 %	1 114,00	343 / 321
Př.: Fakturovaná cena v následujícím období je vyšší o 100 Kč než dohadovaná cena		
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ		
Příjem materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	112 / 389
NÁSLEDUJÍCÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ		
FaP za materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 670,00	389 / 321
- DPH 20 %	1 134,00	343 / 321
Zúčtování rozdílu mezi cenami	100,00	112 / 321
Př.: Fakturovaná cena v následujícím období je nižší o 100 Kč než dohadovaná cena		
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ		
Příjem materiálu č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 570,00	112 / 389
NÁSLEDUJÍCÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ		
FaP za materiál č. Z14201002 - Trubka ocel. bez. 1,2", 145m	5 470,00	389 / 321
- DPH 20 %	1 094,00	343 / 321
Zúčtování rozdílu mezi cenami	100,00	389 / 112

Zdroj: Vlastní zpracování

V následujícím účetním období mohou nastat různé situace, kdy se fakturovaná cena liší od ceny dohadované účetní jednotkou. O tyto cenové rozdíly se musí upravit položka dohadných účtů i materiálu, jak je naznačeno v tabulce uvedené výše.

7.2 Inventarizace zásob

Inventarizace zásob by měla být uskutečněna účetní jednotkou alespoň jedenkrát za rok. Účetní jednotka ji provádí tedy jednou ročně, a to zpravidla vždy ke konci měsíce listopadu. Důvodem je fakt, že většina zakázek je realizovaná hlavně v letních měsících, kdy není topná sezóna. Většina zakázek je dokončována nejpozději koncem září až října. Po tomto období jsou tedy stavy zásob účetní jednotky minimální, a proto je pro účetní jednotku vhodné provádět inventarizaci právě v tomto období.

Součástí inventarizace je inventura. U materiálových zásob je to inventura fyzická, což znamená, že pověřené osoby zjišťují skutečným spočítáním majetku jeho stav, který se následně porovnává se stavem účetním. Příprava této inventury spočívá v několika krocích.

Prvním krokem je vyhotovení příkazu k provedení inventarizace zásob jednatelem. Tento příkaz obsahuje:

- datum začátku a konce inventury,
- způsoby, jakými se bude fyzická inventura provádět (v účetní jednotce to je přepočtením, převážením a přeměřením),
- určení osob, které budou inventuru provádět. V účetní jednotce se stanovují dvojice, které inventuru provádějí, z nichž vždy jeden zjišťuje skutečný stav a druhý zjištěný stav zapisuje do inventurního soupisu.

Další fází je vyhotovení inventurního soupisu. Tento inventurní soupis obsahuje položky jednotlivých druhů zásob, u kterých se zjišťuje skutečný stav.

Po uskutečnění těchto přípravných kroků nastává realizace samotné inventury. Pověřené osoby tedy zjišťují danými způsoby stavy zásob a zapisují je do inventurních soupisů. V účetní jednotce se používají inventurní soupisy vygenerované z informačního systému, které samozřejmě neobsahují údaje o množství. Pro přehlednost se označují již zinventarizované druhy zásob křížkem, aby nedošlo

k opakovanému započítání. V účetní jednotce je při provádění inventury také přítomen auditor.

U nedokončené výroby účetní jednotka zjišťuje skutečný stav nedokončených zakázek, který se poté porovnává se smlouvami, s celkovým objemem sjednaných prací, prací již vyfakturovaných a se stavem rozpracovanosti vykázaném v účetnictví.

Po provedení fyzické inventury je na řadě porovnání skutečných zjištěných stavů zásob s účetním stavem. Zjištěné stavy se zadávají do informačního systému, kde je seznam položek zásob, u kterých je uveden účetní konečný stav ke dni začátku provádění inventury a políčko pro doplnění skutečných zjištěných stavů. Následuje zjištění výsledků inventury. Pokud existují výrazné rozdíly mezi účetním a skutečným stavem, je možné, že došlo k pochybení při provádění inventury. U těchto druhů zásob tedy dojde k opětovnému přepočítání skutečného stavu a tedy k provedení nové inventury.

Na základě zjištěných výsledků inventury se pak v informačním systému upraví stav zásob na skladě podle skutečného stavu a vyčíslí se případné inventarizační rozdíly.

Následující schéma znázorňuje účtování přebytků a mank zjištěných při inventarizaci v účetní jednotce.

Tabulka 23: Inventarizační rozdíly

Účetní operace	Zaúčtování (MD / D)
Zjištěný skutečný stav materiálu je nižší než stav v účetnictví = manko	549 / 112
Zjištěný skutečný stav materiálu je vyšší než stav v účetnictví = přebytek	112 / 648
Zjištěný skutečný stav nedokončené výroby je nižší než stav v účetnictví = manko	549 / 121
Zjištěný skutečný stav nedokončené výroby je vyšší než stav v účetnictví = přebytek	121 / 611

Zdroj: Vlastní zpracování

O zjištěných rozdílech je vypracován seznam a předán k zaúčtování hlavní účetní. Na závěr je pak vypracován inventarizační zápis.

8 Zhodnocení používaných postupů a metod

Účetní jednotka si zvolila účtování o zásobách způsobem A. Tento způsob umožňuje průběžné sledování pohybu zásob a je úzce spojen se skladovou evidencí zásob. Současně má ve své vnitropodnikové směrnici vymezené konkrétní druhy zásob, které jsou účtovány přímo do spotřeby. Protože se v účetní jednotce vyskytují rychloobrátkové druhy stavebního materiálu, je použití tohoto specifika v oblasti způsobu účtování o zásobách vhodnou úpravou. Účtování pouze způsobem B by pro účetní jednotku nebylo příliš vhodné, protože způsob A přináší účetní jednotce stále aktuální informace o stavu jejích zásob a usnadňuje tak i řízení těchto zásob, které je velmi důležité pro vykonávání montážních prací. Lze tak zachytit informace o pohybu materiálu potřebném při výkonu práce na zakázkách. Mnohdy je složité odhadnout, jaké množství materiálu bude potřebné a často tak dochází k vracení materiálu zpět na sklad. Díky účtování způsobem A lze všechny tyto pohyby zachytit, což je také důležité pro ocenění zakázek. Účetní jednotka si také průběžně zjišťuje stav nedokončené výroby, což by při účtování způsobem B nebylo možné.

Pokud jde o skladovou evidenci, zde by mohlo v účetní jednotce dojít ke zjednodušení a zlepšení způsobu provádění této evidence. Pracovníci ve skladu vyhotovují veškerou dokumentaci, jako jsou příjemky, výdejky či vratky, ručně. Veškerý materiál je označen dlouhým číselným kódem vzhledem k velkému množství druhů materiálu. V dnešní době existuje řada skladových informačních systémů, které lze propojit s firemním ekonomickým či účetním informačním systémem. To by mohlo znamenat do jisté míry zjednodušení vedení skladové evidence.

V souvislosti s tím by mohla účetní jednotka využít i označení materiálu čárovými kódy. Tato změna by mohla být pro účetní jednotku určitým přínosem a její zavedení by nemuselo být v nadcházejícím období velkým problémem, jelikož účetní jednotka bude přecházet na nový účetní informační systém.

Přechod na nový účetní software by mohl být další změnou k lepšímu. Stávající software pracuje v prostředí MS DOS, což je značně náročné pro orientaci a práci

v programu, v porovnání s dnešními softwary. Současné účetní programy pracují již v systému Windows, který je mnohem přehlednější a přístupnější.

Co se týče používané metody ocenění zásob na skladě, je metoda váženého aritmetického průměru pro účetní jednotku zvolená vhodně. Účetní jednotka tento průměr počítá průběžně s každým novým příjmem materiálu a případné rozdíly mezi cenami přijatého materiálu jsou tímto zprůměrováním zmírněny. Nedochází tak k velkému kolísání mezi cenami materiálu na skladě a skutečnými cenami materiálu při pořízení.

9 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo zhodnotit postupy a metody účtování o zásobách a rozbor jejich evidence ve vybrané společnosti. K tomu mi byly poskytnuty potřebné informace a dokumenty z ekonomického oddělení podniku, na základě kterých jsem provedla zhodnocení používaného způsobu účtování o zásobách, používané metody ocenění zásob na skladě a při jejich úbytku a analýzu evidence zásob.

Zhodnocením dostupných podkladů bylo zjištěno, že účetní jednotka používá vhodný způsob účtování o zásobách A, který jí zajišťuje aktuální potřebné informace o stavu zásob. Díky těmto informacím může mít účetní jednotka lepší přehled i o průběžném výsledku hospodaření, např. za každý měsíc, oproti způsobu B. Dále má vymezeny určité druhy zásob, které jsou v okamžiku pořízení účtovány přímo do spotřeby. Tento způsob je vhodně využit k účtování u těch druhů materiálu, které mají rychlejší obrát, než ostatní druhy materiálu.

Metoda ocenění zásob na skladě a při jejich úbytku váženým aritmetickým průměrem, kterou účetní jednotka používá, je také vhodně zvolená. Pokud jsou ceny pořizovaných zásob rozdílné, metoda váženého aritmetického průměru tyto rozdíly snižuje. Zásoby na skladě mají aktuální hodnotu, protože účetní jednotka přepočítává tento průměr při každém přírůstku zásob.

Určité nedostatky byly shledány v oblasti skladové evidence zásob. Materiál je označen dlouhým číselným kódem a veškerá dokumentace je vyhotovována ručně, což je značně administrativně náročné. V tomto případě je doporučeno zavést v účetní jednotce vhodný skladový software, který bude možno propojit s účetním softwarem a tím bude dosaženo usnadnění práce se skladovou evidencí.

Účetní jednotka bude v nadcházejících měsících přecházet na nový účetní software, protože stávající software Český podnikatel nebude již poskytovatelem dále podporován. Tento software pracuje ještě v systému MS DOS, tudíž bude změna účetního softwaru jistě přínosná hlavně z hlediska usnadnění práce s programem a určitě i s novými možnostmi programu v oblasti evidence zásob.

10 Summary

This Bachelor thesis deals with record and account of supplies in a selected company. The goal is the evaluation of applied accounting methods and procedures.

The theoretic part includes the characteristic of supplies, methods of accounting and pricing of supplies by acquisition and decreasing, record and stocktaking of supplies. The main source of this part was literature specialized in accounting of supplies.

In the practical part, there is introduced the selected company, its subject of enterprise and the list of accounts, which are used in this company. This part is focused on accounting operations with supplies, which exist in the selected company, in particular: acquisition and decreasing of stuff, formation of work in progress, accounting operations with supplies at the end of the year. All of the information important for this part was provided by the selected company.

The result is, that the methods and procedures using by selected company are suitable for it. There were established only some small imperfections in the record of supplies.

Key words: accounting, supplies, record, pricing, stuff, work in progress

Klíčová slova: účtování, zásoby, evidence, ocenění, materiál, nedokončená výroba

11 Přehled použité literatury

Publikace:

- 1) LOUŠA, František, et al. *Účetnictví podnikatelů*. Praha : ASPI, a.s., 2008. 630 s. ISBN 978-80-7357-336-2.
- 2) FIŠEROVÁ, Eva, et al. *Abeceda podvojného účetnictví pro podnikatele*. Olomouc : ANAG, spol. s r.o., 2003. 335 s. ISBN 80-7263-174-8.
- 3) RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc : ANAG, spol. s r.o., 2009. 975 s. ISBN 978-80-7263-503-0.
- 4) LOUŠA, František. *Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. Praha : GRADA Publishing a.s., 2007. 172 s. ISBN 978-80-247-2117-0.
- 5) FIŠEROVÁ, Eva. *Soubor souvztažností k podvojnému účetnictví pro podnikatele*. Praha : Refis, 2003. 356 s. ISBN 80-901649-9-4.
- 6) ŠTOHL, Pavel; KLIČKA, Vladislav. *Maturitní okruhy z účetnictví*. Znojmo : Štohl, 2008. 233 s. ISBN 978-80-903915-8-1.

Legislativa:

- 7) České účetní standardy pro podnikatele
- 8) Vyhláška č. 500/2002 Sb.
- 9) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Časopisy:

- 10) Sestavujete poprvé účtový rozvrh? : Účtová třída 1 - Zásoby (účty 121 - 124). *Účetnictví*. 2009, 3, s. 16-17.
- 11) TKÁČ, Radislav, et al. Vybrané účetní případy při účtování zásob v návaznosti na stanovení základu daně z příjmů. *Účetnictví*. 2011, 3, s. 35-36.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Srovnání účtování způsobem A a B.....	10
Tabulka 2: Účtování pomocí kalkulačních účtů	11
Tabulka 3: Rozdělení složek pořizovací ceny na analytické účty	12
Tabulka 4: Pevná cena.....	12
Tabulka 5: Pořízení zásob z jiného členského státu EU	13
Tabulka 6: Pořízení zásob z ostatních zemí mimo EU.....	13
Tabulka 7: Metoda váženého aritmetického průměru	16
Tabulka 8: Metoda FIFO	17
Tabulka 9: Metoda pevné ceny	19
Tabulka 10: Účtování nedokončené výroby	21
Tabulka 11: Účtování inventarizačních rozdílů	24
Tabulka 12: Pořízení materiálu na sklad	34
Tabulka 13: Pořízení materiálu určeného na zakázku.....	35
Tabulka 14: Pořízení materiálu z jiného členského státu EU	36
Tabulka 15: Vracený materiál ze zakázky.....	36
Tabulka 16: Ocenění materiálu metodou váženého aritmetického průměru.....	37
Tabulka 17: Prodej materiálu v prodejně	39
Tabulka 18: Převod materiálu na zboží	39
Tabulka 19: Změna stavu nedokončené výroby	42
Tabulka 20: Účetní operace související se zakázkou	43
Tabulka 21: Materiál na cestě.....	45
Tabulka 22: Nevyfakturované dodávky	46
Tabulka 23: Inventarizační rozdíly	48

Seznam příloh

Příloha č. 1: Přehled sortimentních skupin materiálu

Příloha č. 2: Skladová karta

Příloha č. 3: Skladová karta – kalkulace prodejních cen

Příloha č. 4: Sumář tržeb a pohybů zboží

Příloha č. 5: Náklady rozpracovaných akcí

Příloha č. 6: Karta akce – základní údaje

Příloha č. 7: Karta akce – vynaložené náklady

Příloha č. 8: Vzor směrné účtové osnovy pro podnikatele

Příloha č. 1

15.03.2011/09:15

Str. 1

D.I.M. spol. s r.o. A. Trägera 91 370 10 České Budějovice	SORTIMENTNÍ SKUPINY
---	---------------------

Kód	Popis
ARIS	ARISTON
ATMOS	KOTLE
BOSCH	NOVÝ DODAVATEL
BUDERU	BUDERUS
CATS	propoj.systém nerez
COTERM	RAD.VENTILY PRIBRAM
CU	měď
DAKON	
DANF	zbozi firmy DANFOSS
ELEKTR	
ENBRA	Leknínová 3167/4 Praha 10
EUROTI	propoj.systém nerez
FEROLL	PLYN.KOTEL FEROLLI
HEIM	zbozi firmy HEIMEIER
HEMAX	izolace MIRELON
HOSTAL	plast
IMERGA	IMERGAS
J.W.	JOHN WOOD
JUNKER	servis
KARMA	KARMA a.s.Zborovská 693 Český Brod
KLAPKY	konsignace MORAVIA SYSTEMS
KULUZ	KULOVE UZAVERY
MS	MOSAZ
NERIA	RADIÁTORY
ODRA	Petr Janoška,Alešova 1070,Bohumín
OTTO	konsignace expanzomaty
PALETA	
REHAU	Rehau
STORNO	
THERM	THERMONA s.r.o.St.Osada 258,Zas.uBr
VIEGA	cu s lisovací spoj.technikou
VISSM	VISSMANN s.r.o.Chráštany 189 Rudná
ZDB	VIADRUS-nová i stará obj.číslo
ZEFIN	ZEFIN S.R.O.,Školní 1066,Sez.Ústí

POČET ŘÁDKŮ CELKEM: 34

Příloha č. 2

KATALOG ZBOŽÍ A SLUŽEB									
Kód: Z48400401				Pořídil:		15.12.1998 16:52			
Popis: VIADRUS U 26 4 CL.				model 2010					
Skup.:		Cel.saz:		Cj: KS		Pj1: =	1,0000 KS		
SKP:						Pj2: =	1,0000 KS		
Čár.k:		Komplet: []				Pj3: =	1,0000 KS		
Sled.: pohyby+stavy		Vyřazeno: []				Pj4: =	1,0000 KS		
Zatř.:				Kód prodeje: Z1		prodané zboží-			
Rozm.: 0,0000x		0,0000x	0,0000	Usk.plnění: 120		Sazba DPH: 2 20%			
Pozn.:									
Dodav:		Obj.č.:		Min.obj.:		[ins]			
PgDn-PC bez DPH		Rabat	PC s DPH	Min.odb.		0,00 KS			
1:	23.661,00		28.393,20			Min.stav:		1,00 KS	
2:	23.661,00	0,0%	28.393,20	0,00		Stav:		1,00 KS	
3:	23.661,00	0,0%	28.393,20	0,00		Blokováno:		0,00 KS	
4:	23.661,00	0,0%	28.393,20	0,00		Rezervace:		0,00 KS	
5:	23.661,00	0,0%	28.393,20	0,00		Dispozice:		1,00 KS	
						Objednáno:		0,00 KS	
Posl.NC: 17.035,82				SC/KS :	17.509,05	Bud.disp.:		1,00 KS	

Příloha č. 3

Z48400401 - KALKULACE PRODEJNÍCH CEN						
Měna NC:		PC počítat z: NC	...		17.035,82	
Posl.NC:	17.035,82	Clo:	0,0% z NC	...	0,00	
SC:	17.509,05	Jiné náklady:	0,0% z NC	...	0,00	
NC-SC:	-473,23	Jiné náklady v Kč:			0,00	
tj.	-2,8%					
Min.PC:	0,00	Nákladová cena:	...		17.035,82 (N)	
tj.SC-	100,0%	Marže:	0,0% z N	...	0,00 (M)	
Max.PC:	0,00	Přir./sleva:	0,0% z N+M	...	0,00	
PC1=max.PC+	100,0%	Vykalkulovaná PC1 bez DPH:			17.035,82 (P)	
PgDn-PC bez DPH	Rabat	PC s DPH	Min.odb.		Zisk Kč	Zisk%
1:	23.661,00	28.393,20	... P+ 38,9%		6.625,18 Kč =	38,9%
2:	23.661,00	28.393,20	0,00		6.625,18 Kč =	38,9%
3:	23.661,00	28.393,20	0,00		6.625,18 Kč =	38,9%
4:	23.661,00	28.393,20	0,00		6.625,18 Kč =	38,9%
5:	23.661,00	28.393,20	0,00		6.625,18 Kč =	38,9%

Příloha č. 4

15.03.2011/09:25

D.I.M. spol. s r.o. A. Trágera 91 370 10 České Budějovice	SUMÁŘ TRŽEB A POHYBŮ ZBOŽÍ Období: 12/2010
---	---

Středisko: 1
Sklad: Z

Poč.stav skladu	5.366.418,83
-----------------	--------------

Kon.stav skladu	5.376.670,76
-----------------	--------------

Příjmy zboží - nákupní ceny	
Příjmy celkem	939.617,86
nák. na fakt.	691.976,45
nák. za hot.	3.384,15
meziskl.přev.	
jiný příjem	244.257,26
AKCE	244.257,26
NAKFA	691.976,45
NAKHO	3.384,15

Výdeje zboží - skladové ceny	
Výdeje celkem	929.365,93
prod.na fakt.	392.616,68
prod.za hot.	141.132,12
meziskl.přev.	
jiný výdej	395.617,13
AKCE	395.617,13
PRODFA	392.616,68
PRODHO	141.132,12

Meziskladové příjmy zboží	
Celkem	0,00

Meziskladové výdeje zboží	
Celkem	0,00

TRŽBY
VÝBĚR: Středisko: 1
Usk.zd.pln.: 12/2010

Kód pr	Faktury	Prodejky	Celkem
#DPH2	84.454,15	31.869,64	116.323,79
Z1	422.270,85	159.348,36	581.619,21
Celkem	506.725,00	191.218,00	697.943,00
TRŽBA	506.725,00	191.218,00	697.943,00

Zpracoval:

.....

□

Příloha č. 5

15.03.2011/08:30

Str. 1

D.I.M. spol. s r.o. A. Trágera 91 370 10 České Budějovice		NÁKLADY ROZPRACOVANÝCH AKCÍ do 31.12.2010			
Kód akce	Popis akce	Mzdy	Materiál	Subdodávky	Nákl.celkem
1021	BD NA HLINÍKU	10.290,00	10.877,64	0,00	21.167,64
1022	BD NOVÁ, Č.BUDĚJOVICE	2.940,00	888,73	0,00	3.828,73
1031	KŘENOVICE	0,00	20.790,59	37.000,00	57.790,59
1038	RD TOUPAL	129.143,00	630.350,82	22.150,00	781.643,82
1039	BD SKUHERSKÉHO 29	3.988,00	10.242,22	0,00	14.230,22
1040	OPRAVA PAROVODU ČECHOVA	0,00	49.367,50	0,00	49.367,50
1043	GRASS CZECH, Č.KRUMLOV	2.972,00	0,00	0,00	2.972,00
1047	MOTOR pro RBCB	29.996,00	144.528,61	2.500,00	177.024,61
1048	RBCB-Bj.066-Bj.080-propojení	81.648,00	16.721,51	124.725,00	223.094,51
1052	BD TŘEBŇ, SVOBODY 1014	25.083,00	3.475,82	4.920,00	33.478,82
1053	ČESKÉ DRÁHY - úprava vytápění	22.360,00	191,08	0,00	22.551,08
1054	CHELČICE - oprava chlazení	13.704,00	14.397,15	0,00	28.101,15
1055	TEPLÁRNA Č.B. - chladicí věž	0,00	2.109,72	0,00	2.109,72
1056	PÖTTINGER VODŇANY	27.352,00	3.902,31	26.540,00	57.794,31
1057	FAJNA LIŠOV	0,00	47.339,97	0,00	47.339,97
1103	SERVIS	0,00	11.640,00	0,00	11.640,00
2941	AUTO ŠEVČÍK	0,00	400,82	0,00	400,82
Celkem akcí:		349.476,00	967.224,49	217.835,00	1.534.535,49

Příloha č. 6

1

AKCE			
Kód akce:	1038	Pořídil:	JK 20.07.2010 07:55
Popis:	RD TROUPAL		
Zadal - kód: OSTATNI			
- název: Mgr.Radek Troupal			
Č.objednávky:			
Smluvená cena:	0,00	Datum zadání:	20.07.2010
Zaplac.záloha:	0,00	Termín splnění:	. .
Plán.náklady:	0,00	Datum zahájení:	26.07.2010
Způsob platby:		Datum ukončení:	31.05.2011
		Datum odevzdání:	. .
Poznámka:			
Příloha: [ins]			

Příloha č. 7

15.03.2011/08:37

Str. 1

D.I.M. spol. s r.o. A. Trägers 91 370 10 České Budějovice	KARTA AKCE 2010 1038 - RD TŮPAL
---	------------------------------------

Datum	Doklad	Konto	MD	Dal	Text / Název konta	Akce	Pár.symbol
-------	--------	-------	----	-----	--------------------	------	------------

N Á K L A D Y:

23.07.2010	FD/2071	501/100	9.479,18		Došlá fa 10/2071	materiál-zakázky	1038	10/2071
04.08.2010	VZA/609	501/100	1.281,16		Výd.zb. ZVA0/609	materiál zakázky	1038	ZVA0/609
05.08.2010	P/762	501/100	187,49		Pokl.výd.V10/523	materiál zakázky	1038	
05.08.2010	P/762	501/100	226,66		Pokl.výd.V10/523	materiál zakázky	1038	
17.08.2010	VZA/673	501/100	3.330,00		Výd.zb. ZVA0/673	materiál zakázky	1038	ZVA0/673
01.09.2010	FD/2536	501/100	578,10		Došlá fa 10/2536	materiál-zakázky	1038	10/2536
02.09.2010	VZA/700	501/100	1.379,60		Výd.zb. ZVA0/700	materiál zakázky	1038	ZVA0/700
08.09.2010	VZA/756	501/100	5.220,27		Výd.zb. ZVA0/756	materiál zakázky	1038	ZVA0/756
10.09.2010	VZA/762	501/100	2.561,50		Výd.zb. ZVA0/762	materiál zakázky	1038	ZVA0/762
16.09.2010	FD/2615	501/100	170.534,50		Došlá fa 10/2615	materiál-zakázky	1038	10/2615
16.09.2010	FD/2631	501/100	703,00		Došlá fa 10/2631	doprava materiálu	1038	10/2631
20.09.2010	VZA/794	501/100	715,98		Výd.zb. ZVA0/794	materiál zakázky	1038	ZVA0/794
21.09.2010	FD/2675	501/100	18.812,50		Došlá fa 10/2675	materiál-zakázky	1038	10/2675
22.09.2010	FD/2644	501/100	4.614,48		Došlá fa 10/2644	materiál-zakázky	1038	10/2644
22.09.2010	FD/2645	501/100	3.694,60		Došlá fa 10/2645	materiál-zakázky	1038	10/2645
23.09.2010	FD/2686	501/100	743,00		Došlá fa 10/2686	materiál-zakázky	1038	10/2686
24.09.2010	FD/2804	501/100	505,30		Došlá fa 10/2804	materiál-zakázky	1038	10/2804
27.09.2010	VZA/825	501/100	4.646,58		Výd.zb. ZVA0/825	materiál zakázky	1038	ZVA0/825
01.10.2010	VZA/844	501/100	18,00		Výd.zb. ZVA0/844	materiál zakázky	1038	ZVA0/844
01.10.2010	FD/2963	501/100	371,70		Došlá fa 10/2963	materiál-zakázky	1038	10/2963
05.10.2010	VZA/851	501/100	333,60		Výd.zb. ZVA0/851	materiál zakázky	1038	ZVA0/851
05.10.2010	VZA/853	501/100	381,76		Výd.zb. ZVA0/853	materiál zakázky	1038	ZVA0/853
05.10.2010	FD/2826	501/100	28.000,00		Došlá fa 10/2826	materiál-zakázky	1038	10/2826
05.10.2010	FD/2827	501/100	2.714,40		Došlá fa 10/2827	materiál-zakázky	1038	10/2827
07.10.2010	VZA/868	501/100	38,92		Výd.zb. ZVA0/868	materiál zakázky	1038	ZVA0/868
07.10.2010	FD/2874	501/100	2.981,16		Došlá fa 10/2874	materiál-zakázky	1038	10/2874
11.10.2010	VZA/882	501/100	4.944,16		Výd.zb. ZVA0/882	materiál zakázky	1038	ZVA0/882
11.10.2010	FD/2883	501/100	24.999,00		Došlá fa 10/2883	materiál-zakázky	1038	10/2883
15.10.2010	VZA/936	501/100	355,89		Výd.zb. ZVA0/936	materiál zakázky	1038	ZVA0/936
15.10.2010	VZA/938	501/100	34.173,98		Výd.zb. ZVA0/938	materiál zakázky	1038	ZVA0/938
15.10.2010	VZA/939	501/100	29.463,05		Výd.zb. ZVA0/939	materiál zakázky	1038	ZVA0/939
15.10.2010	FD/2965	501/100	5.216,09		Došlá fa 10/2965	materiál-zakázky	1038	10/2965
15.10.2010	FD/3004	501/100	12.500,00		Došlá fa 10/3004	materiál-zakázky	1038	10/3004
19.10.2010	VZA/959	501/100	4.266,18		Výd.zb. ZVA0/959	materiál zakázky	1038	ZVA0/959
19.10.2010	FD/3129	501/100	220.881,69		Došlá fa 10/3129	materiál-zakázky	1038	10/3129
20.10.2010	P/1022	501/100	182,49		Pokl.výd.V10/706	materiál zakázky	1038	
20.10.2010	P/1022	501/100	20,83		Pokl.výd.V10/706	materiál zakázky	1038	
20.10.2010	P/1022	501/100	654,14		Pokl.výd.V10/706	materiál zakázky	1038	
21.10.2010	VZA/978	501/100	1.771,92		Výd.zb. ZVA0/978	materiál zakázky	1038	ZVA0/978
25.10.2010	VZA/995	501/100	180,00		Výd.zb. ZVA0/995	materiál zakázky	1038	ZVA0/995
26.10.2010	PZA/303	501/100		1.035,40	Přij.zb. ZPA0/303	vrátka materiálu	1038	ZPA0/303
01.11.2010	FD/3108	501/100	494,70		Došlá fa 10/3108	materiál-zakázky	1038	10/3108
02.11.2010	P/1077	501/100	78,33		Pokl.výd.V10/745	materiál	1038	
03.11.2010	PZA/315	501/100		118.802,17	Přij.zb. ZPA0/315	vrátka materiálu	1038	ZPA0/315
05.11.2010	PZA/324	501/100		1.312,50	Přij.zb. ZPA0/324	vrátka materiálu	1038	ZPA0/324
08.11.2010	FD/3276	501/100	32.311,71		Došlá fa 10/3276	materiál-zakázky	1038	10/3276
09.11.2010	VZA/1089	501/100	1.714,09		Výd.zb. ZVA0/1089	materiál zakázky	1038	ZVA0/1089
09.11.2010	VZA/1098	501/100	14.854,62		Výd.zb. ZVA0/1098	materiál zakázky	1038	ZVA0/1098
10.11.2010	VZA/1099	501/100	4.944,92		Výd.zb. ZVA0/1099	materiál zakázky	1038	ZVA0/1099
10.11.2010	FD/3285	501/100	10.302,00		Došlá fa 10/3285	materiál-zakázky	1038	10/3285
12.11.2010	FD/3292	501/100	1.842,42		Došlá fa 10/3292	materiál-zakázky	1038	10/3292
16.11.2010	FD/3518	501/100	262,00		Došlá fa 10/3518	materiál-zakázky	1038	10/3518
18.11.2010	VZA/1170	501/100	6.107,58		Výd.zb. ZVA0/1170	materiál zakázky	1038	ZVA0/1170
19.11.2010	FD/3400	501/100	3.525,56		Došlá fa 10/3400	materiál-zakázky	1038	10/3400

15.03.2011/08:37

KARTA AKCE 2010

Str. 2

Datum	Doklad	Konto	MD	Dal	Text / Název konta	Akce	Pár.symbol
22.11.2010	VZA/1195	501/100	1.381,84		Výd.zb. ZVA0/1195 materiál zakázky	1038	ZVA0/1195
22.11.2010	VZA/1196	501/100	291,47		Výd.zb. ZVA0/1196 materiál zakázky	1038	ZVA0/1196
23.11.2010	VZA/1213	501/100	3.816,26		Výd.zb. ZVA0/1213 materiál zakázky	1038	ZVA0/1213
23.11.2010	VZA/1223	501/100	18,00		Výd.zb. ZVA0/1223 materiál zakázky	1038	ZVA0/1223
23.11.2010	VZA/1230	501/100	3.436,14		Výd.zb. ZVA0/1230 materiál zakázky	1038	ZVA0/1230
23.11.2010	VZA/1242	501/100	30,60		Výd.zb. ZVA0/1242 materiál zakázky	1038	ZVA0/1242
30.11.2010	PZA/408	501/100		7.355,51	Přij.zb. ZPA0/408 vratka materiálu	1038	ZPA0/408
30.11.2010	VZA/1264	501/100	513,05		Výd.zb. ZVA0/1264 materiál zakázky	1038	ZVA0/1264
30.11.2010	FD/3488	501/100	49,32		Došlá fa 10/3488 materiál-zakázky	1038	10/3488
01.12.2010	FD/3691	501/100	686,80		Došlá fa 10/3691 materiál-zakázky	1038	10/3691
01.12.2010	FD/3694	501/100	191,25		Došlá fa 10/3694 materiál-zakázky	1038	10/3694
01.12.2010	FD/3695	501/100	1.462,00		Došlá fa 10/3695 materiál-zakázky	1038	10/3695
01.12.2010	FD/3696	501/100	462,40		Došlá fa 10/3696 materiál-zakázky	1038	10/3696
01.12.2010	FD/3697	501/100	2.652,00		Došlá fa 10/3697 materiál-zakázky	1038	10/3697
02.12.2010	FD/3565	501/100	8.456,50		Došlá fa 10/3565 materiál-zakázky	1038	10/3565
02.12.2010	P/1189	501/100	269,99		Pokl.výd.V10/820 materiál	1038	
06.12.2010	FD/3698	501/100	1.876,80		Došlá fa 10/3698 materiál-zakázky	1038	10/3698
07.12.2010	FD/3699	501/100	3.175,60		Došlá fa 10/3699 materiál-zakázky	1038	10/3699
08.12.2010	VZA/1296	501/100	154,13		Výd.zb. ZVA0/1296 materiál zakázky	1038	ZVA0/1296
08.12.2010	FD/3700	501/100	42.770,00		Došlá fa 10/3700 materiál-zakázky	1038	10/3700
09.12.2010	FD/3637	501/100	2.257,00		Došlá fa 10/3637 materiál-zakázky	1038	10/3637
09.12.2010	FD/3648	501/100	1.087,20		Došlá fa 10/3648 materiál-zakázky	1038	10/3648
15.12.2010	PZA/426	501/100		1.330,19	Přij.zb. ZPA0/426 vratka materiálu	1038	ZPA0/426
16.12.2010	VZA/1315	501/100	4.388,50		Výd.zb. ZVA0/1315 materiál zakázky	1038	ZVA0/1315
17.12.2010	FD/3817	501/100	367,50		Došlá fa 10/3817 materiál-zakázky	1038	10/3817
21.12.2010	FD/3824	501/100	27,60		Došlá fa 10/3824 materiál-zakázky	1038	10/3824
22.12.2010	FD/3856	501/100	250,52		Došlá fa 10/3856 materiál-zakázky	1038	10/3856
31.12.2010	P/1297	501/100	13,33		Pokl.výd.V10/886 materiál zakázky	1038	
Celkem AU 501100			760.186,59	129.835,77	Materiál-zakázky		
Celkem SU 501/**			760.186,59	129.835,77			
14.09.2010	FD/2534	518/100	2.500,00		Došlá fa 10/2534 zhot.projektu	1038	10/2534
22.11.2010	FD/3388	518/100	19.650,00		Došlá fa 10/3388 zhot.plynovodu	1038	10/3388
Celkem AU 518100			22.150,00	0,00	Služby-subdodávky		
Celkem SU 518/**			22.150,00	0,00			
31.07.2010	INT/193	521/100	1.078,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
31.08.2010	INT/220	521/100	8.541,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
30.09.2010	INT/244	521/100	39.032,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
31.10.2010	INT/273	521/100	47.548,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
30.11.2010	INT/310	521/100	29.008,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
31.12.2010	INT/354	521/100	3.936,00		zúčt.mezd zaměstnanc hrubé mzdy-zakázky	1038	
Celkem AU 521100			129.143,00	0,00	Mzdové náklady-zakázky		
Celkem SU 521/**			129.143,00	0,00			
N Á K L A D Y C E L K E M :			781.643,82	0,00			

Příloha č. 8

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
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

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

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

04 - Pořízení dlouhodobého majetku

- 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 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s podstatným vlivem
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky podnikům ve skupině
- 067 - Ostatní půjčky
- 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
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 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
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Opravná položka k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k opravné položce k nabytému 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

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 - Finanční účty**21 - Peníze**

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

22 - Účty v bankách

- 221 - Bankovní účty

23 - Běžné bankovní úvěry

- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci

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

25 - 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 jednoho 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**

- 311 - Odběratelé
- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté provozní zálohy
- 315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky

- 321 - 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 k podnikům ve skupině
- 353 - Pohledávky za upsaný vlastní 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 k podnikům ve skupině
- 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společníkům
- 366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
- 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdružení

37 - Jiné pohledávky a závazky

- 371 - Pohledávky z prodeje podniku
- 372 - Závazky z koupě podniku
- 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 374 - Pohledávky z pronájmu
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky

38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

- 381 - Náklady příštích období
- 382 - Komplexní náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období

- 385 - Příjmy příštích období
- 386 - Kurzové rozdíly aktivní *
- 387 - Kurzové rozdíly pasivní *
- 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 - 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
- 459 - Ostatní rezervy

46 - Bankovní úvěry

- 461 - Bankovní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

- 471 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině
- 473 - Emitované dluhopisy
- 474 - Závazky z pronájmu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 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
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

51 - Služby

- 510 - Služby
- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

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

53 - Daně a poplatky

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

54 - Jiné provozní náklady

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

55 - Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba zákonných rezerv
- 554 - Tvorba ostatních rezerv
- 555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku
- 558 - Tvorba zákonných opravných položek
- 559 - Tvorba opravných položek

56 - Finanční náklady

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

57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů

- 574 - Tvorba rezerv
- 579 - Tvorba opravných položek

58 - Mimořádné náklady

- 580 - Mimořádné náklady
- 581 - Náklady na změnu metody
- 582 - Škody
- 584 - Tvorba rezerv
- 588 - Ostatní mimořádné náklady
- 589 - Tvorba opravných položek

59 - Daně z příjmů a převodové účty

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
- 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
- 594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

- 600 - Tržby za vlastní výkony a zboží

- 601 - Tržby za vlastní výrobky

- 602 - Tržby z prodeje služeb

- 604 - Tržby za zboží

61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob

- 610 - Změny stavu vnitropodnikových zásob
- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovaru
- 613 - Změna stavu výrobku
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

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

64 - Jiné provozní výnosy

- 640 - Jiné provozní výnosy.
- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 648 - Ostatní provozní výnosy

65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů

- 652 - Zúčtována zákonných rezerv
- 654 - Zúčtování ostatních rezerv
- 655 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 657 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku
- 658 - Zúčtování zákonných opravných položek
- 659 - Zúčtování opravných položek

66 - Finanční výnosy

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

67 - Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů

- 674 - Zúčtování rezerv
- 679 - Zúčtování opravných položek

68 - Mimořádné výnosy

- 680 - Mimořádné výnosy

681 - Výnosy ze změny metody
684 - Zúčtování rezerv
688 - Ostatní mimořádné výnosy
689 - Zúčtování opravných položek

69 - Převodové účty

697 - Převod provozních výnosů
698 - Převod finančních výnosů

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvahné

701 - Počáteční účet rozvahný
702 - Konečný účet rozvahný

71 - Účet zisků a ztrát

710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví