

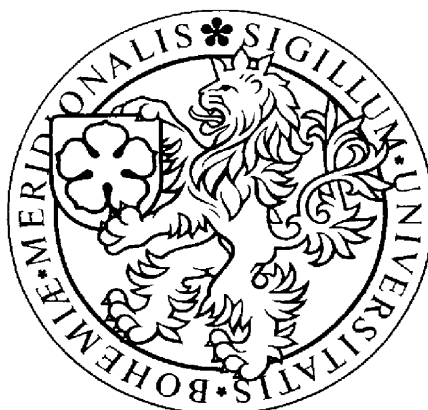
JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

ZÁSoby VE VYBRANÉM OBCHODNÍM PODNIKU, ÚČETNÍ, DAŇOVÉ A EKONOMICKÉ SOUVSILOSTI JEJICH EVIDENCE

Vedoucí práce:

doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Autor práce:

Jan Smutný

2006

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci na téma „Zásoby ve vybraném obchodním podniku, účetní, daňové a ekonomické souvislosti jejich evidence“ vypracoval samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích dne 25.4.2005

.....
Jan Smutný

Poděkování:

Děkuji vedoucí práce paní doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za cenné rady a konzultace, odbornou pomoc a vedení při zpracování bakalářské práce. Dále bych chtěl poděkovat paní Jarmile Kratochvílové, za poskytnutí informací pro praktickou část práce.

ABSTRACT

Bakalářská práce se zabývá sledováním zásob v obchodním podniku. Cílem práce je analyzovat evidenci zásob v obchodním podniku zabývajícím se činností nákupu a prodeje ovoce a zeleniny. Práce se zaměřuje na riziková místa, kterými jsou především proces skladování a způsob provádění inventarizací. V teoretické části je zobrazeno vymezení zásob, jejich evidence, oceňování a účtování. Praktická část analyzuje evidenci zásob v konkrétním podniku se zaměřením na inventarizaci, sledování mank a škod. V závěru práce je zhodnocen stávající systém evidence zásob u vybraného podniku.

KEY WORDS: Stock evidence, Stocktaking, Shortages, Losses

This bachelor thesis deals with intercepting the inventory in chosen trading company. The aim of the thesis is to analyze the evidence in the fruit and vegetables trading company. Hazard factors such as the storage process and the methods of stocktaking are explained. In the theoretical part the definition of stocks, assessing and interception in accounting is described. In the practical part of the work the evidence of the inventory, stocktaking and evidence of shortages and losses are characterized. In the conclusion there is an evaluation of the current system of evidence in chosen company.

OBSAH

1. ÚVOD	7
2. CÍL A POSTUP PRÁCE.....	8
3. LITERÁRNÍ REŠERŠE	9
4. VYMEZENÍ, OCEŇOVÁNÍ A OPTIMALIZACE VELIKOSTI ZÁSOb.....	10
4.1 Vymezení zásob.....	10
4.2 Optimální velikost zásob v podniku	12
4.3 Oceňování zásob.....	13
4.3.1 Individuální pořizovací cena	14
4.3.2 Metoda FIFO	14
4.3.3 Metoda LIFO	14
4.3.4 Vážený aritmetický průměr	15
4.3.5 Pevná cena + odchylky	15
5. ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb.....	15
5.1 Účetní provedení způsobu A (u zboží)	17
5.2 Účetní provedení způsobu B (u zboží)	21
5.3 Analytická evidence v účtování.....	22
6. INVENTARIZACE ZBOŽÍ	23
6.1 Charakteristika inventarizace	23
6.2 Pojetí inventarizace podle zákona	24
6.3 Druhy inventarizací	24
6.4 Příprava inventarizace	25
7. INFORMAČNÍ TOKY SPOJENÉ S EVIDENCÍ ZÁSOb.....	29
7.1 Faktura - daňový doklad.....	30
7.2 Dodací list.....	30
7.3 Příjemka.....	31
7.4 Skladní karta	31
7.5 Výdejka.....	31
8. Praktická část.....	32
8.1 Charakteristika účetní jednotky	32
8.2 Organizační struktura společnosti	33
8.3 Majetek zdroje a výsledky hospodaření	34
8.4 Informace o aplikaci obecných účetních zásad	35

9. PŘEDEPSANÉ ÚČTOVÁNÍ V ÚČETNÍ JEDNOTCE	36
9.1 Evidence zboží.....	36
9.2 Nákup zboží.....	37
9.3 Výdej zboží.....	38
10. INVENTARIZACE ZBOŽÍ	38
10.1 Příprava inventarizace	39
10.2 Průběh inventarizace – fyzická a účetní část	39
10.3. Inventarizační rozdíly – manka a přebytky	40
11. PRŮBĚH MINIMALIZACE ZTRÁT VE SKLADOVÁNÍ	42
11.1 Skladovací zařízení.....	42
11.2 Nákup a příjem zboží na sklad	42
11.3 Prodej zboží a jeho vliv na stanovení celkových ztrát.....	44
11.4 Účetní pohled na koloběh zásob.....	44
11.5 Hodnocení systému	45
12. ZÁVĚR.....	46
13. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	49
14. PŘÍLOHY	51

1. ÚVOD

V téměř každém podniku má dobrá, efektivní a spolehlivá evidence zásob svoji nezastupitelnou roli. Pohyby zboží probíhají takřka nepřetržitě je velice problematické najít dobře fungující systém jeho evidence. V každém podniku je pak důležité podchytit celý oběh zboží, neboť na všech článcích řetězce se mohou vyskytovat riziková místa. Riziková místa mohou představovat nesrovnalosti v účetnictví, chybné nebo nepřesné oceňování a v neposlední řadě také manka a škody na zásobách.

U společností, které se zabývají obchodní činností s ovocem a zeleninou, není riziko ztrát způsobených špatnou evidencí zásob zanedbatelné. Skladování ovoce a zeleniny sebou přináší celou řadu nebezpečí v podobě rychle se měnící kvality (např. hnilobou a sesycháním). Těmto rizikům se každý podnik snaží předcházet vhodnou volbou účetního provedení evidence zásob. Nejúčinnějším prostředkem pro dobré zvládnutí řízení zásob je časté a důkladné provádění inventarizací. Inventarizace je proces, při kterém se provádí zjišťování skutečného stavu a jeho následného porovnání se stavem účetním. Způsoby provádění inventarizace má účetní jednotka plně ve své režii a bez jejího řádného provedení nemůže být účetnictví považováno za průkazné. Její časté provádění je především v zájmu vedení firmy, která se tak snaží ochraňovat své zboží před ztrátami a škodami způsobenými ať už biologickými a nebo fyzickými procesy. Porovnání skutečného a účetního stavu často vede k zjištění případných inventarizačních rozdílů, tj. přebytků a mank. Vlivem biologických procesů u ovoce a zeleniny se stává pravidlem, že inventarizační rozdíly mají podobu mank. Účetní jednotky mají možnost se těmto škodám bránit využitím své výhodné pozice při reklamačních řízeních a nebo vhodným stanovením norem přirozených úbytků. Všechny škody na zásobách nemusí být způsobeny pouze přirozenými úbytky, ale může nastat i situace, kdy je na vině živelná pohroma a nebo bylo zboží odcizeno neznámým pachatelem.

2. CÍL A POSTUP PRÁCE

Cílem bakalářské práce je analyzovat evidenci zásob v obchodním podniku zabývajícím se činností nákupu a prodeje ovoce a zeleniny. Práce by se měla zaměřit na riziková místa, kterými jsou především proces skladování a způsob provádění inventarizací. Dále zprůhlednit proces sledování ztrát a jejich minimalizace se zaměřením na stanovení norem přirozených úbytků.

Ke splnění cílů je třeba se nejprve seznámit s odbornou literaturou, platnou legislativou a v neposlední řadě články v odborných časopisech, které se dané problematiky týkají. V návaznosti na úzkou spolupráci s účetní jednotkou, která se danou problematikou zabývá, je vyhotoven přehled aplikovaného způsobu vedení evidence zásob.

Teoretická část bakalářské práce je rozdělena na čtyři kapitoly. První kapitola se týká vymezení a oceňování zásob obecně. V další kapitole je uveden způsob účtování včetně operací, které se mohou v praxi při evidenci zásob vyskytnout. Inventarizaci je věnována kapitola třetí. Zde je podrobně uveden průběh a vyhodnocení veškerých činností s inventarizací spojených. Závěrečná kapitola je věnována informačním tokům, které jsou spojeny se zásobami.

Získané poznatky v teoretické části jsou aplikovány na podnik, který se danou problematikou zabývá. Analýzou trhu byla vybrána vhodná společnost sídlící v kraji Vysočina. Veškeré konzultace s vybranou společností probíhaly jak za účasti vedoucí účetního oddělení, tak za osobní účasti jednatele, který má v dané firmě rovněž funkci ekonoma.

V praktické části je popsán aktuálně používaný účetní systém evidence zásob, včetně konkrétních příkladů. V samostatné kapitole je zpracována problematika pro daný podnik zajímavá a tou je inventarizace zboží. Je zde rovněž uveden konkrétní příklad stanovení norem přirozených úbytků a s ním spojené účetní provedení. V závěru je stručné vyhodnocení používaného systému.

3. LITERÁRNÍ REŠERŠE

Publikace **Zásoby: Komplexní průvodce účtováním a oceňováním** (2005) od F. Louši objasňuje obvyklé i méně často se vyskytující operace účtování zásob. Zaměřuje se na pořízení, evidenci, oceňování a vyřazení zásob. Dále popisuje postup při reklamacích, zásobách na cestě atd. Vychází z aktuálních účetních předpisů. Publikace je obohacena velkým množstvím praktických a názorných příkladů.

Titul **Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2006** (2006) autora Ryneše uvádí ucelený pohled na podvojně účetnictví pro podnikatele v roce 2006 včetně souvislostí a vazeb na daňové předpisy a obchodní právo, v návaznosti na platné účetní předpisy. Současně poskytuje návod k sestavení a prezentaci účetní závěrky za účetní období roku 2005.

Autorka J. Svobodová popisuje v publikaci **Inventarizace – praktický průvodce**, která vyšla v nakladatelství Anag v roce 2004, provádění inventarizací majetku a závazků, včetně zúčtování inventarizačních rozdílů v účetních jednotkách. V publikaci jsou popsány jednotlivé fáze inventarizace, související zákonné předpisy, příprava a organizační zajištění inventarizace, vlastní průběh inventarizace, zjištění a vyčíslení inventarizačních rozdílů, inventarizační písemností a zaúčtování inventarizačních rozdílů.

V nakladatelství Grada Publishing vyšla v roce 2000 publikace J. Duška **Chyby a kontroly v účetnictví**. Publikace předkládá ucelený návod, jakým způsobem se vyvarovat nejčastějších chyb při vedení účetnictví. V oblasti zásob se autor zaměřuje na přesné vedení evidence zásob. Jsou zde rovněž uvedeny možné alternativy řešení nastalých nevyžádaných účetních situací.

4. VYMEZENÍ, OCEŇOVÁNÍ A OPTIMALIZACE VELIKOSTI ZÁSOb

4.1 Vymezení zásob

Zásoby zahrnujeme do oběžného majetku. Jedná se o takové složky majetku, u nichž dochází k jednorázové spotřebě nebo se z příslušné činnosti získávají a přeměňují v jiné majtkové složky. Dělí se na dvě velké skupiny:

- 1) nakupované od dodavatelů (na obchodní úvěr, v hotovosti nebo bezhotovostní formě), zejména materiál a zboží
- 2) vyrobené vlastní hospodářskou činností, hotové výrobky, nedokončená výroba (včetně polotovarů) a zvířata (blíže určena v zákoně o účetnictví)

Zásoby se zahrnují do nákladů v souladu s účetními postupy jednorázově, a to v okamžiku jejich spotřeby, prodeje, darování a v dalších případech, kdy dochází k jejich úbytku.

Zásoby jsou:

- hmotné statky, které jsou v podnicích a dosud nebyly použity k určitému účelu,
- ve výrobních podnicích jsou to zásoby materiálu, NV a výrobků,
- v obchodních podnicích jsou to zásoby obchodního zboží,
- rozhodující složka oběžných prostředků.

Základní členění zásob:

- zásoby spotřebitelské (hmotné statky, které jsou v podnicích určeny k jednorázové spotřebě na uskutečňovanou činnost a označují se jako zásoby materiálu),
- zásoby ve zpracování (hmotné statky, které jsou ve výrobě, ve výrobních podnicích, právě rozpracovány, označují se jako nedokončená výroba),
- zásoby dodavatelské – odbytové (hmotné statky, které jsou v podnicích určeny k odbytu, k dodávkám jiným organizacím nebo obyvatelstvu, patří k nim zásoby výrobků ve výrobních podnicích a zásoby zboží v obchodních podnicích).

Ve směrné účtové osnově pro podnikatele je pro účtování zásob vyhrazena 1. účtová třída s tímto členěním do účtových skupin:¹

1) materiál, který se skládá z:

- a) *suroviny a základní materiál* – hmoty, které vcházejí zcela nebo zčásti při výrobním procesu do nového zhotovovaného výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) *pomocné látky* - jsou to hmoty, které jsou také součástí výrobku, ale netvoří jeho podstatu,
- c) *provozovací látky* – potřebné při zajištění provozu podniku jako celku, nejsou součástí výrobku,
- d) *náhradní díly* – předměty určené k uvedení hmotného majetku do původního stavu, obnovují funkci,
- e) *obaly a obalové materiály* – slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků.

Obaly dělíme na vratné, oběhové nebo nevratné:

- nevratné obaly jsou dodávané zákazníkovi společně s obsahem (výrobní obaly – konzervy, krabice...)
- vratné obaly jejichž pořizovací cena je daňově menší než 40 000,-, nad tuto hranici jsou dlouhodobým majetkem (sudy, cisterny – usnadňující manipulaci)
- f) *drobný hmotný majetek* (movité věci s dobou použitelnosti menší než rok, s pořizovací cenou pod stanovený limit pro účtování do dlouhodobého majetku)
- g) *movité věci* s dobou použitelnosti jeden rok a kratší, bez ohledu na pořizovací cenu.

2) zásoby vlastní výroby

- a) *nedokončená výroba* – zhotovované výrobky, které již prošly jedním nebo více výrobními procesy a už nejsou materiálem a také ještě ne hotovými

¹ § 9 500/2002 Sb. k provedení zák. o účetnictví pro podnikatele účtování v podvojném účetnictví

výrobky. Obdobně můžeme uvažovat i nedokončené výkony jiných, nevýrobních činností, při nichž nevznikají žádné hmotné produkty.

b) *polotovary* – nedokončené produkty nebo výrobky, které se od nedokončené výroby liší tím, že jsou výsledkem relativně uzavřeného výrobního procesu a nabyly užité hodnoty. Jsou určeny k dohotovení v dalším výrobním procesu podniku k dokončení hotových výrobků nebo se mohou samostatně prodávat.

c) *hotové výrobky*- produkty prošly všemi výrobními operacemi i výstupní technickou kontrolou, mohou být předmětem prodeje.

3) zvířata – mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, hus na výkrm.

4) zboží – jsou movité věci nabyté za účelem prodeje. Zbožím rozumíme i výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen.

5) poskytnuté zálohy na zásoby – obsahuje dlouhodobé a krátkodobé zálohy na pořízení zásob.

4.2 Optimální velikost zásob v podniku

Optimální stav velikosti zásob hraje v podniku velmi důležitou roli.

Hlavním důvodem, proč se zabývat optimalizací, je především zabezpečení plynulého výrobního procesu. Dále mají zásoby rovněž velký význam v zabezpečení pohotové nabídky a umožňují nám okamžitý prodej.

Je třeba udržovat zásoby v dostatečně velké míře, neboť velké odchylky výsledků optimalizace mohou podniku přivodit nemalé ekonomické potíže. Základními důvody, proč působit na velikost zásob, jsou tyto :

- a) zásoby nám vážou finanční prostředky,
- b) s pořízením a skladováním nám narůstají náklady na tuto činnost,
- c) na skladovaných zásobách jsme vystaveni riziku škod, krádeží apod.,
- d) naopak malé zásoby ohrožují plynulý chod potřebných procesů.

ad. a) Jestliže podnik udržuje zásoby v nadměrné výši nastává problém s finančními prostředky, které jsou v něm vázány. Tyto finanční prostředky by mohly být využity na jiné alternativy (např. investování na kapitálových trzích, pořízení jiných forem majetku) a nebo nám tyto prostředky budou snižovat hodnotu našeho čistého pracovního kapitálu. Podnik by tímto počínáním mohl přijít o nemalé částky z investování svých volných prostředků, na druhé straně by se mohl dostat do platební neschopnosti, což by v delším časovém období mohlo způsobit jeho zánik.

ad. b) Při udržování zásob v nadměrné výši nám narůstají náklady na jeho skladování, udržování a správu. Musí být využity větší prostory, zvyšuje se spotřeba energií, narůstají mzdové náklady atd. Dále při zajištění velkých dodávek zásob nám mnohdy vzrůstají i náklady na jejich pořízení.

ad. c) Na veškeré skladované zásoby působí celá řada faktorů. Ať už ekonomické (zásoby mohou měnit svoji tržní hodnotu, mohou být odcizeny) a nebo přírodní a biologické např. sesychání, hniloba, vypařování atd.

ad. d) Při podcenění velikosti potřeby zásob se může podnik dostat do značných problémů. Nebude včas schopen plnit svůj výrobní program a nebo poptávku vyvolanou tržní situací.

4.3 Oceňování zásob

Oceňování je klíčový a velmi složitý problém účetnictví, zejména z toho důvodu, že existuje více možností, jak majetek a závazky oceňovat. Základní způsoby oceňování jsou zakotveny v zákoně o účetnictví², ve vyhlášce o účetnictví a Českých účetních standardech, variantní řešení oceňování musí v každé účetní jednotce doplnit vnitropodnikový předpis.

Základní pravidla oceňování:

- zásada historického účetnictví ,

² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 25

- zásada opatrnosti (účetní jednotky berou na základ veškerá rizika, ztráty a znehodnocení, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy ke dni sestavení účetní závěry).

Zásoby můžeme přeceňovat několikrát v okamžiku:

- pořízení, bez ohledu jakým způsobem,
- vykazování (i několikrát),
- úbytku.

Způsoby používané pro ocenění nakoupených zásob jsou především:

- individuální pořizovací cena,
- FIFO,
- LIFO,
- vážený aritmetický průměr,
- pevná cena (stanovení odchylek).

4.3.1 Individuální pořizovací cena zjišťuje pořizovací cenu za každou individuální dodávku a rovněž individuální pořizovací cenu při každém úbytku zásob. Tato metoda je nejpracnější, a proto je vhodná pro velké, drahé a unikátní druhy zásob. Používá se v oborech: klenotnictví, reality, starožitnictví, kusová výroba, kde každý kus je originál (Rolls Royce). Podmínkou je odlišit od sebe jednotlivé kusy zboží.

4.3.2 Pro zásoby stejného druhu je vhodná **metoda FIFO**. Zákon ji uvádí v § 25 odst. 1 Článek 3. Tento název vychází z anglického „first in, first out“ zkratkou FIFO. Nákupy se sledují v časové posloupnosti podle individuální pořizovací ceny, ale spotřeba se oceňuje podle zásady „první do skladu, první ze skladu“. K úbytku zásob automaticky přiřazuje pořizovací cenu nejstarší dodávky a stav zásob na skladě je oceněn pořizovacími cenami posledních dodávek. Ve výsledovce jsou nejstarší ceny a v rozvaze nejnovější ceny. V inflačním prostředí ve výsledovce jsou ceny nízké a v rozvaze ceny vysoké, proto hospodářský výsledek je vyšší oproti ostatním metodám. Důvodem pro tento postup je snaha přiblížit rozvahové ocenění zásob co nejvíce současným cenám na trhu.

4.3.3 Metoda LIFO, je založena na principu „poslední do skladu, první ze skladu“. Tato metoda není v ČR povolena ze dvou důvodů:

- *daňové důvody* – vysoké náklady, které tak snižují základ daně,

- *účetní důvody* – nesprávné ocenění zásob v rozvaze bez možnosti aktualizovat ocenění (zůstanou zásoby ve starých cenách).

4.3.4 Vážený aritmetický průměr

Při každém nákupu, jehož cena je jiná než předchozí průměrná skladová cena, se naše průměrná skladová cena mění. Při vyskladnění se naše cena nemění.

materiál na skladě v Kč + poslední přírůstek v Kč

Vážený průměr = _____

materiál na skladě v množství + poslední přírůstek v množství

4.3.5 Pevná cena + odchylky

ČSÚ 015 Zásoby³ nevylučuje ani ocenění zásoby pomocí předem stanovené (skladové) ceny. Jak má být tato cena stanovena, není žádným předpisem upraveno. Ovšem použité metody mají směřovat k co nejvěrnějšímu zobrazení skutečnosti.⁴

Jestli oceňuje zásoby pevnou skladovou cenou, vznikají rozdíly mezi ní a skutečně pořizovanou hodnotou a ty se nazývají oceňovací odchylky. Způsob rozpouštění těchto odchylek by měl být v účetní jednotce stanoven závazným způsobem.

5. ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB

V další části práce se zaměříme především na problematiku zboží, neboť touto složkou zásob se budeme převážně zabývat v praktické části.

Nyní uvedeme několik bodů, které musí účetní jednotka vyřešit, před zahájením účtování o zboží.

³ Český účetní standard pro podnikatele 015 Zásoby, bod 3.3

⁴ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 24, odst. 1

Zatřídění nakoupeného majetku do položky zásob – zboží

Zjednodušeně můžeme říci, že v účetnictví zaznamenáme do položky zboží zpravidla veškerý majetek, který pořizujeme za účelem jeho prodeje. Čili jedním z rozhodujících kritérií pro správné zařazení majetku je **účel pořízení**.

Případ 1:

Rozlišení dlouhodobého majetku a zboží - Firma pořídila počítače. Jestliže účelem pořízení je použití těchto počítačů ve firmě, potom se jedná o dlouhodobý hmotný majetek. Jestliže účelem pořízení počítačů je jejich následný prodej, potom se jedná o zboží.

Případ 2:

Rozlišení materiálu a zboží – Pro potřeby správného účtování rozlišujeme mezi položkami nakupovaných zásob. Rozlišujeme dvě skupiny – materiál a zboží. Materiál je zpravidla určen pro spotřebu uvnitř firmy. Jedná se o suroviny, pomocné látky a provozní látky, náhradní díly, obaly i drobný hmotný majetek. Stejný nakoupený majetek můžeme při pořízení zařadit jak mezi materiál, tak mezi zboží. Opět je rozhodující účel pořízení.

Způsob účtování:

České účetní standardy umožňují účetním jednotkám dva způsoby účtování zásob. Tyto způsoby jsou označovány jako „A“ a „B“.

Způsob A (průběžný způsob) – podstatou způsobu A je soustředit výdaje vynaložené na pořízení zásob na příslušných majetkových účtech zásob. Zásoby se vyúčtují do provozních nákladů, nebo snížení výnosů v okamžiku jejich faktické spotřeby. Dle způsobu A jsou prováděny souběžné zápisy ve skladové evidenci, tj. na skladových kartách a účtech zásob v hlavní knize. Skladová evidence musí být vedena jak v jednotkách množství, tak i v příslušném ocenění.

Způsob B (periodický způsob) – podstatou způsobu B je, že se veškeré výdaje na pořízení zásob nákupem nebo vlastní činností během účetního období vyúčtují na příslušné účty provozních nákladů. Na účtech zásob se účtuje pouze koncem účetního období při

uzávěrce účetních knih. Při využití tohoto způsobu účtování se předpokládá vedení skladové evidence.

Z této charakteristiky plyne, že způsob B by měl být zjednodušením účetnictví, avšak v praxi se mohou jeho potenciální uživatelé setkat s celou řadou problémů. Např. jde o to, že při nákupu nemůže být leckdy známo, jak bude nakupovaný materiál použit, zda jako přímý či režijní, na jakou zakázku, pro jaké středisko atp. Při účtování způsobem B je zapotřebí vést analytickou evidenci, např. u účtu dodavatelů.

5.1 Účetní provedení způsobu A (u zboží)

	MD / D
1. dodavatelská faktura za nákup zboží	131 / 321
2. DPH k faktuře na zboží	343 / 321
3. náklady související s pořízením (vedlejší náklady pořízení)	131 / 321
4. přijetí zboží na sklad	132 / 131
5. úhrada dodavatelské faktury z BÚ	321 / 221

Dále se budeme zabývat převážně dalšími možnými případy při účtování zboží způsobem A.

5.1.1 Náklady související s pořízením (vedlejší pořizovací náklady)

Náklady související s pořízením zboží mohou být především:

- přepravné externí (vyúčtované jinými účetními jednotkami),
- přepravné interní (vyúčtované jako vnitropodniková služba),
- clo,
- provize,
- pojistné při přepravě,
- úroky z úvěru, který byl poskytnut na pořízení zásob (ovšem není daňovým nákladem).

Účtování:	MD / D
Faktura za nákup zboží	131 / 321
Aktivace vnitropodnikové dopravy	131 / 622
Dopravné řešené dodavatelsky	131 / 321
Pojištění (hrazené hotově)	131 / 211
Provize zprostředkovateli (hotově)	131 / 211
Převedení zboží na sklad	132 / 131

5.1.2 Nákup zboží z dovozu

Nákup zboží z dovozu je účtován obdobně jako nákup v tuzemsku, pouze s tím rozdílem, že clo a daň z přidané hodnoty je vyúčtovaná příslušným celním orgánem (pomocí celní deklarace), což účetní jednotka eviduje na účtě 379 – Jiné závazky.

Celnímu úřadu se platí nejen clo, ale i daň z přidané hodnoty. Clo je součástí pořizovací ceny zboží, vrácení daňe z přidané hodnoty si účetní jednotka nárokuje u finančního úřadu (pochopitelně pouze za předpokladu, že je plátce DPH), jinak je součástí pořizovací ceny.

Kurzové rozdíly: Jednou ze zásad zákona o účetnictví je ustanovení § 4 odst. 12, který ukládá účetním jednotkám vedení účetnictví v české měně a současně také povinnosti účtovat v cizí měně o vybraných položkách aktiv a závazků. Pohybem jednotlivých kurzů mohou v účetnictví vznikat kurzové rozdíly (účet 563 – Kurzová ztráta, účet 663 – Kurzový zisk).

	MD / D
Faktura přijatá od zahraničního dodavatele	131 / 321
Celní deklarace – clo	131 / 379
Celní deklarace – DPH	343 / 379

5.1.3 Vyskladnění zboží

Úbytek zboží je vyjadřován v ceně, ve které je evidováno na skladě. Úbytky mohou být především tyto:

- vyskladnění na prodej zboží,
- přeskladnění,
- vyřazení pro nepotřebnost nebo poškození,
- vyřazení důsledkem zničení nebo ztráty,
- vrácení dodavateli důsledkem reklamace,
- vklad,
- darování,
- poskytnuté vzorky,
- inventurní manko.

5.1.4 Prodej zboží

Prodejní cena je pro účetní jednotku výnosem na účtu 604 – Tržby z prodeje zboží (souvztažný zápis je na účtu 311 – Odběratelé, příp. 211 – Pokladna).

Při prodeji zboží dochází k úbytku na účtu 132 – Zboží na skladě a v prodejnách a souvztažně bude zápis na nákladovém účtu 504 – Prodané zboží.

5.1.5 Reklamace při dodávkách zboží

Při dodávkách zboží se mohou vyskytnout nesrovnalosti mezi odběratelem a dodavatelem. Chyby se mohou vyskytnout například v dodaném množství materiálu nebo jeho ceně, kvalitě apod. Odběratel uplatňuje své nároky vůči dodavateli za nedodané množství (jinou cenu, jinou kvalitu), což označujeme jako reklamaci.

Reklamační nárok se účtuje při jeho zjištění jako pohledávka za dodavatelem (v ceně bez daně), a to na účtě 315 – Ostatní pohledávky (účtovací předpis 315 - 131).

Reklamační nárok může být dodavatelem uznán nebo zamítnut.

A) uznaná reklamáce

Dodavatel zašle dobropis na reklamovanou částku – u dobropisu dodavatele je nutno též vzít v úvahu daň z přidané hodnoty z uznané částky reklamace jako snížení částky odpočtu této daně (daně na vstupu) vůči finančnímu úřadu. Účtování:

	MD / D
Došlá faktura za materiál	131 / 321
DPH	343 / 321
Příjemka na sklad	132 / 131
Vnitřní účetní doklad na reklamační nárok	315 / 131
Uznáný dobropis dodavatele (před zaplacením faktury)	321 / 315
DPH	321 / 343
Náhrada částky dod. ve formě náhradní dodávky	131 / 315
Uznáný dobropis dodavatele (po zaplacení faktury)	211 / 315
DPH	231 / 343

B) neuznaná částka reklamace se zaúčtuje jako škoda 549 / 315

5.1.6 Zboží na cestě a nevyfakturované dodávky

Na konci účetního období (kalendářního roku) dochází při účtování nákupu materiálu ke vzniku specifických účetních případů – materiál na cestě a nevyfakturované dodávky. Jejich vznik je dán tím, že kupující podnik nemá k dispozici ke dni uzavírání účetních knih za příslušné účetní období ke každému nákupu materiálu oba potřebné účetní doklady – fakturu (respektive jiný daňový doklad) a příjemku.

Zboží na cestě – dochází k němu za situace, že účetní jednotka obdržela dodavatelskou fakturu za nakoupené zboží, ale ten dosud do jeho skladu nedošel (dodávka je tedy na cestě). Došlá faktura se účtuje obvyklým způsobem, chybějící příjemka se nahradí vnitřním účetním dokladem, jímž se převede částka faktury z účtu 131 – Pořízení zboží na vrub účtu 139 – Zboží na cestě. V příštím účetním období se dodávka na základě příjemky převede z účtu zboží na cestě na účet 132 – Zboží na skladě.

Nevyfakturované dodávky představují situaci, kdy odběratel obdržel dodávku zboží, ale dodavatelská faktura do konce účetního období nedošla. Zásilka materiálu byla převzata do skladu podle příjemky, v níž byl materiál oceněn podle smluvní ceny a zaúčtována obvyklým způsobem. Místo faktury vyhotoví účetní jednotka vnitřní účetní doklad, podle něhož se závazek zaúčtuje v odhadnuté ceně ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní. Na vrub tohoto účtu se v příštím účetním období zaúčtuje došlá faktura.

	MD / D
Dodavatelská faktura za zboží I.	131 / 321
DPH 19 %	343 / 321
Příjemka na dodávku zboží II.	132 / 131
Vnitřní účetní doklad – nevyfakturované dodávky	131 / 389
Vnitřní účetní doklad na nepřevzatý materiál	139 / 131

Nyní se zaměříme na problematiku účetního provedení způsobem B, problematikou inventarizaci se budeme podrobněji věnovat v samostatné části práce.

5.2 Účetní provedení způsobu B (u zboží)

V průběhu účetního období se všechny složky pořizovací ceny nakupovaného zboží účtují přímo do nákladů na účet 504 – Spotřeba zboží (se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů nebo na finančních účtech). Vnitropodnikové služby, které souvisí s přepravou dodávek zboží se aktivují, tzn. účtují se na vrub účtu 504 souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 621 - Aktivace materiálu a zboží.

Při roční uzávěrce se zúčtuje:

- převod počátečního stavu zásoby do spotřeby (504 / 132),
- konečný stav zásob podle inventarizace se zúčtuje na vrub účtu 132 – převede se do zásoby – a ve prospěch účtu 504.

Faktura za materiál a přepravné	504 / 321
Placené pojistné, provize	504 / 221 (211)
Přepravné vlastními dopravními prostředky	504 / 622
Manka nad normu přirozených úbytků	549 / 504
Převod počáteční zásoby do spotřeby	504 / 132
Převod konečné zásoby na sklad	132 / 504

5.3 Analytická evidence v účtování

S členěním účetních dat pouze podle syntetických účtů nemůže žádná běžná účetní jednotka vystačit. Jednotlivé syntetické účty musí být doplněny další analytickou evidencí. Způsob vedení analytické evidence je plně v kompetenci účetní jednotky a měl by být upravován ve vnitropodnikové směrnici. Analytická evidence by měla sloužit pro lepší přehled o evidovaných zásobách.

Analytická evidence se může vést podle *skladů, druhů, skupin zásob na skladních kartách, účelu použití* atd.

Analytická evidence zásob obsahuje především *označení* (druhů zásob), *datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění a množství*.

Analytické účty zásob je možno vést:

- ve skutečné pořizovací ceně: rozdělení na pořizovací cenu a vedlejší pořizovací náklady
- v předem stanovené ceně: cena zásob v analytické evidenci je přesně naplánovaná.

6. INVENTARIZACE ZBOŽÍ

6.1 Charakteristika inventarizace

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví (v účetních knihách, knihách podrozvahových účtů a v operativní evidenci) a zda nejsou dány důvody pro účtování snížené hodnoty majetku zejména účtováním o rezervách, opravných položkách nebo mimořádných odpisech majetku.⁵

Inventarizace zahrnuje soubor činností obsahující:

- zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke stanovenému datu (ke dni inventarizace), záznam tohoto stavu do inventurních soupisů,
- vyčíslení rozdílů mezi skutečným stavem a účetním stavem a objasnění příčin rozdílů,
- stanovení způsobů vypořádání zjištěných rozdílů, to znamená schodků, přebytků nebo mank proti stavům zachycených v účetnictví,
- zhodnocení technického stavu majetku účetní jednotky,
- zhodnocení upotřebitelnosti a využití inventarizovaného majetku,
- další činnosti stanovené účetní jednotkou (například zabezpečení proti ztrátě).

Je vhodné upozornit na pojmovou odlišnost slov inventura a inventarizace. Inventurou se rozumí zjištění skutečného stavu majetku a závazků k určitému dni u jednotlivých složek. Inventarizací se rozumí celý soubor prací, spojený se přípravou na zjištění skutečného stavu, s provedenou inventurou, to znamená zjištění skutečného stavu majetku a závazků a vyhotovení soupisů a přehledu inventarizačních rozdílů, s vyšetřením příčin vzniku inventarizačních rozdílů a s vypracováním návrhu na vypořádání těchto rozdílů pro vedení účetní jednotky.

Inventarizační rozdíl je nesoulad mezi skutečným stavem majetku a závazků oproti stavu účetnímu.

⁵ Ryneš, P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2005, str. 62

6.2 Pojetí inventarizace podle zákona

Hlavní právní úpravou je zákon o účetnictví.

Příslušná ustanovení zákona, které se týkají inventarizací, definují jen základní požadavky kladené na tuto činnost. Nevyžadují jednotný postup provádění inventarizací, neurčují formuláře, techniku, rozsah vnitropodnikových směrnic ani odpovědnost jednotlivých pracovníků vykonávající inventarizaci.

Vlastní otázkou inventarizací se zabývá jen několik ustanovení zákona. Zásadními ustanoveními jsou § 29 a § 30. Řada dalších ustanovení využívá inventarizaci pro zajištění průkaznosti, úplnosti a správnosti účetnictví. Úplné znění §29 a §30 je uvedeno v příloze č. 1

Další právní úpravou jsou České účetní standardy pro podnikatele (dále jen „ČSU“). Přímý vztah k inventarizaci má ČUS číslo 007 – *Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob*. Cílem tohoto standardu je ustanovit základní postupy účtování o inventarizačních rozdílech a ztrátách v rámci norem přirozených zásob.

6.3 Druhy inventarizací

6.3.1 Inventarizaci můžeme rozlišit **podle okamžiku, ke kterému se provádí**. A to na řádnou a mimořádnou.

A) řádná inventarizace (pravidelná), tj. ke dni řádné účetní závěrky

Je prováděna k okamžiku sestavení řádné nebo mimořádné účetní závěrky. Fyzickou inventuru zásob, kterou nelze provést ke dni účetní závěrky, lze provádět v průběhu posledních tří měsíců účetního období. Přitom se musí prokázat stav zásob ke dni účetní závěrky s údaji fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky zásob za dobu ukončení fyzické inventury do konce účetního období.

B) mimořádná inventarizace (nepravidelná)

Se provádí ke dni mimořádné účetní závěrky nebo při změně odpovědného pracovníka.

6.3.2 Dále můžeme inventarizaci rozlišovat **podle způsobu provádění inventur** a to na fyzickou a dokladovou inventuru

A) fyzická inventura

Tímto způsobem zjišťujeme skutečné stavy přepočítáváním, převážením, přeměřením, popř. odborným odhadem (propočet).

U zboží zaplombovaných, neotevřených a v nepoškozených původních obalech se jejich skutečné množství může určovat pomocí údajů na obalech. Ovšem veškeré činnosti takto stanovené inventury musí být stanoveny ve vnitropodnikové směrnici.

B) dokladová inventura

Týká se zejména nehmotných rozvahových položek, tedy pohledávek, závazků, včetně rezerv a časového rozlišování. Podstata spočívá v tom, že se kontroluje existence s úplností dokladů a následně se porovnávají údaje na těchto dokladech se stavy, které byly zaneseny do účetnictví.

6.4 Příprava inventarizace

Organizace přípravy, postupů a prací před zahájením, v průběhu provádění a po skončení inventarizace je plně v pravomoci účetní jednotky.

6.4.1 Vypracování inventarizační směrnice a pokynů

Vnitřní organizační směrnice musí konkretizovat provedení inventarizace majetku a závazků s cílem splnit příslušná ustanovení zákona o účetnictví. Musí zajistit průkaznost stavu, reálnost stanovených cen, dále také zajistit funkci ochrany majetku a odpovědnosti za něj.

Vnitřní inventarizační směrnice by měla obsahovat:

-přesné vymezení předmětu inventarizace v účetní jednotce, tj. vymezení jednotlivých složek majetku, jednotlivých druhů zásob, pohledávek a závazků atd.,

- stanovení orgánů v účetní jednotce zajišťující inventarizace, např. zřízení ústřední inventarizační skupiny (komise),
- stanovení povinností a pravomocí orgánů,
- stanovení termínů inventarizací, časového harmonogramu prací,
- stanovení způsobu provádění inventarizací a stanovení způsobu projednávání výsledků inventarizace,
- stanovení provádění mimořádných inventur,
- stanovení způsobu úschovy účetních písemností o inventarizaci.

Při provádění inventarizací je nutné brát zřetel na vnitřní předpisy účetní jednotky, které stanovují základní pravidla bezprostředně související s inventarizací.

6.4.2 Sestavení inventarizačních komisí

Zákon ponechává otázku výběru pracovníků k provádění inventarizací zcela v pravomoci jednotlivých účetních jednotek. Skupiny pracovníků provádějící inventarizační práce nazýváme „inventarizační komise“.

Inventarizační komise se skládá z předsedy a členů komise. Počet členů komise se odvíjí od velikosti organizace. Do komisí by měli být obsazováni členové, kteří mají odborné znalosti, přitom je samozřejmé, že by se nemělo jednat o pracovníka, který není na inventarizovaném majetku nějak hmotně zainteresován.

6.4.3. Povinnosti inventarizačních komisí

- spolupracovat na tvorbě pokynů k provádění inventarizací,
- sestavit organizační a časový harmonogram prací,
- sestavit seznam všech pracovišť, kde bude inventarizace probíhat,
- určit okruh působnosti a zasahovat ve sporných případech,
- informovat o výsledcích inventarizačních pracích.

6.4.4 Inventarizační písemnosti

Zákon o účetnictví stanoví pouze to, že zjištěné stavy se zaznamenávají v inventurních soupisech, které musí být podepsány osobou odpovědnou za provedení inventarizace.

Inventurní soupis by měl obsahovat:

- název a adresu účetní jednotky,
- místo provádění inventury,
- druh inventarizace (řádná, mimořádná),
- datum a čas zahájení a ukončení inventury,
- název majetku nebo zásob, jehož stav je ověřován,
- způsob provedení inventury,
- jména a podpisy odpovědných osob,
- pořadové číslo listu inventurního soupisu.

6.5 Inventarizační rozdíly

Skutečný stav zásob se zjišťuje fyzickou inventurou, kterou provádí inventarizační komise a vyhotovuje inventurní soupisy a inventarizační zápis. Při porovnávání účetního stavu se stavem skutečným mohou být zjištěny inventarizační rozdíly, kterými jsou:

- a) manka,
- b) přebytky.

6.5.1 Manka

Skutečný stav je nižší než účetní stav, přičemž rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem, nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem. Mankem je tedy úbytek zásob, u něhož nebyla zjištěna jeho konkrétní příčina. Manka se považují v účetnictví za provozní náklad, předepsané náhrady se účtují jako provozní výnos.

Náhrada za zaviněné manko se může uskutečnit:

- a) v hotovosti (účtován na vrub účtu 211 – Pokladna)
- b) platbou na účet (účtováno na vrub účtu 221 – Běžný účet)

c) srážkou ze mzdy (účtováno na straně MD účtu 331 – Zaměstnanci)

U některých druhů zboží dochází k přirozeným úbytkům hmotnosti nebo objemu zásob (např. působením vnějších vlivů, kterým nelze zabránit nebo při manipulaci s nimi). Tyto úbytky si stanoví účetní jednotka svou vnitřní směrnicí, která má platnost pro určité období. Normy musí být řádně odůvodněné při určitých podmínkách.

Pokud byl zjištěn při inventarizaci úbytek takového zboží, který nepřesahuje normovanou výši, účtuje se jako spotřeba zboží (504 – 132) a je daňově uznaným nákladem.

Za manka se nepovažují:

- technologické a technické úbytky vyplývající z přirozených vlastností zásob vznikají např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob),
- ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat (které nejsou hmotným majetkem), a to do výše stanovené normy odpovídá charakteru činnosti poplatníka a obvyklé výši norem jiných poplatníků se shodnou nebo obdobnou činností).

Normy přirozeného úbytku, ztratné	504 / 132
Manka a škody	549 / 132
Předpis mank	335 / 648
Úhrada hotově	211 / 335
Úhrada na účet	221 / 335
Úhrada srážkou ze mzdy	331 / 335

6.5.2 Přebytky

Skutečný stav zásob je vyšší než účetní stav. Přebytky představují zboží, které sice ve skladu je, ale nebylo zaúčtováno do příjmu. Proto se účtuje jako provozní výnos se souvztažným zápisem na vrub účtu 132 – Zboží na skladě. Přbytek zboží 132 – 648.

Daňová účinnost manka a škod:

Podle Zákona o daních z příjmů jsou zúčtovaná manka daňově účinná pouze do výše náhrad. Škody jsou daňově účinné také pouze do výše náhrad, výjimkou jsou:

- a) *škody vzniklé v důsledku živelných pohrom,*
- b) *škody způsobené podle potvrzení policie neznámým pachatelem.*

V těchto dvou výše uvedených výjimečných případech jsou škody plně daňově uznatelné v prokázané výši.

7. INFORMAČNÍ TOKY SPOJENÉ S EVIDENCÍ ZÁSOB

O všech pohybech zásob musí existovat písemné zápisy (doklady, počítačová evidence).

Dodavatel vystaví:

- **Dodací list** - jde fyzicky s dodávkou (veze ho přepravce zboží) k odběrateli, kterému slouží pro přejímku zboží.
- **Fakturu** - daňový doklad - tento doklad nemusí jít s dodávkou, může být zaslán například poštou. Je to účetní doklad a na základě něj je zboží uhrazeno.

Odběratel vystaví:

- **Příjemku** - doklad sloužící k zaznamenání příjmu zboží na sklad.
- **Skladní kartu** - jestli daný druh zboží ještě nebyl přijímán na sklad, vystaví skladní kartu novou. Pokud už určitý druh zboží byl někdy na skladě a je evidován na existující skladní kartě, pak pouze připiše na tuto kartu zvýšení stavu zásob.
- Zapiše do **Knihy došlých faktur** přijetí nové faktury.

- K uhrazení faktury vystaví **Příkaz k úhradě** (při platbě z účtu u banky) nebo **Výdajový pokladní doklad** (platba v hotovosti).

Evidence a doklady

Nejdůležitější doklady spojené se zásobováním a prodejem :

- faktura,
- dodací list,
- příjemka,
- skladní karta,
- výdejka.

7.1 Faktura - daňový doklad

Faktura je doklad, který slouží pro:

- zanesení do účetnictví,
- pro účely zúčtování daně z přidané hodnoty,
- vznik a uhrazení závazku.

Fakturu smí dodavatel vystavit nejdříve v okamžiku předání zboží odběrateli nebo prvnímu veřejnému přepravci (České dráhy, nákladní doprava, lodní doprava, letecká přeprava apod.). Pokud dodavatel chce, aby odběratel zaplatil za zboží dopředu (což v případě nových kontaktů nebo méně spolehlivých odběratelů není výjimkou), může vystavit tzv. zálohovou fakturu (v plné výši), což ovšem není daňový doklad. Dnem zdanitelného plnění je teprve okamžik předání zboží, ke kterému pak musí být dodavatelem vystaven daňový doklad (vyúčtovací faktura).

7.2 Dodací list

Dodací list - vystavuje dodavatel pro kontrolu, co za zboží posílá. Fyzicky musí jít s dodávkou, aby odběratel mohl provést přejímku zboží. Doklad slouží pro prvotní evidenci, z tohoto pohledu není účetním dokladem. Tento doklad neslouží k úhradě.

7.3 Příjemka

Příjemka je doklad vystavený ve skladu odběratele a spolu se skladní kartou a výdejkou se vztahuje ke skladovému hospodářství. Na jednu příjemku můžeme přijmout na sklad větší množství druhů zboží, je to doklad multi-druhový. Příjemka slouží jednorázově pro jedno přijetí.

7.4 Skladní karta

Skladní karta (skladová karta) - je doklad vystavený ve skladu, který slouží pro evidenci pohybu zásoby určitého druhu v čase. Je to tedy doklad jedno-druhový, který slouží ve skladě dlouhodobě. Při příjmu nové zásoby je vystavena příjemka a na skladovou kartu se připíše jeden řádek zvyšující zásobu na novou hodnotu. Při výdeji ze skladu je vystavena výdejka a na skladovou kartu se připíše další řádek snižující zásobu na nižší hodnotu. Skladová karta tedy slouží k trvale aktuálnímu přehledu o stavu zásoby určitého druhu na skladě.

7.5 Výdejka

Výdejka - slouží k výdeji zboží ze skladu. Je to jednorázový multi-druhový doklad. Současně se při výdeji provede odepsání vydaného množství ze skladní karty.

8. PRAKTICKÁ ČÁST

V teoretické části bylo analyzováno vymezení zásob, oceňování, účtování A i B, dále pak bylo doplněno podrobnějším zaměřením na inventarizaci, stanovení inventarizačních rozdílů a informační toky spojené se zásobami. Cílem praktické části je analyzovat oběh zásob (zboží) v konkrétním podniku, zaměřit se na inventarizaci a stanovení inventarizačních rozdílů. Posléze navrhnout způsob evidence, účtování a ekonomické vyjádření těchto rozdílů.

Pro zhodnocení evidence zásob jsem si vybral společnost Haspol, spol. s r. o., (na které aplikuji všechny uvedené činnosti), která mi umožnila vstup do svého účetnictví a zároveň pro kterou jsem navrhl jeho úpravy.

8.1 Charakteristika účetní jednotky

Společnost Haspol, s. r. o. se zabývá velkoobchodním a maloobchodním prodejem ovoce a zeleniny.

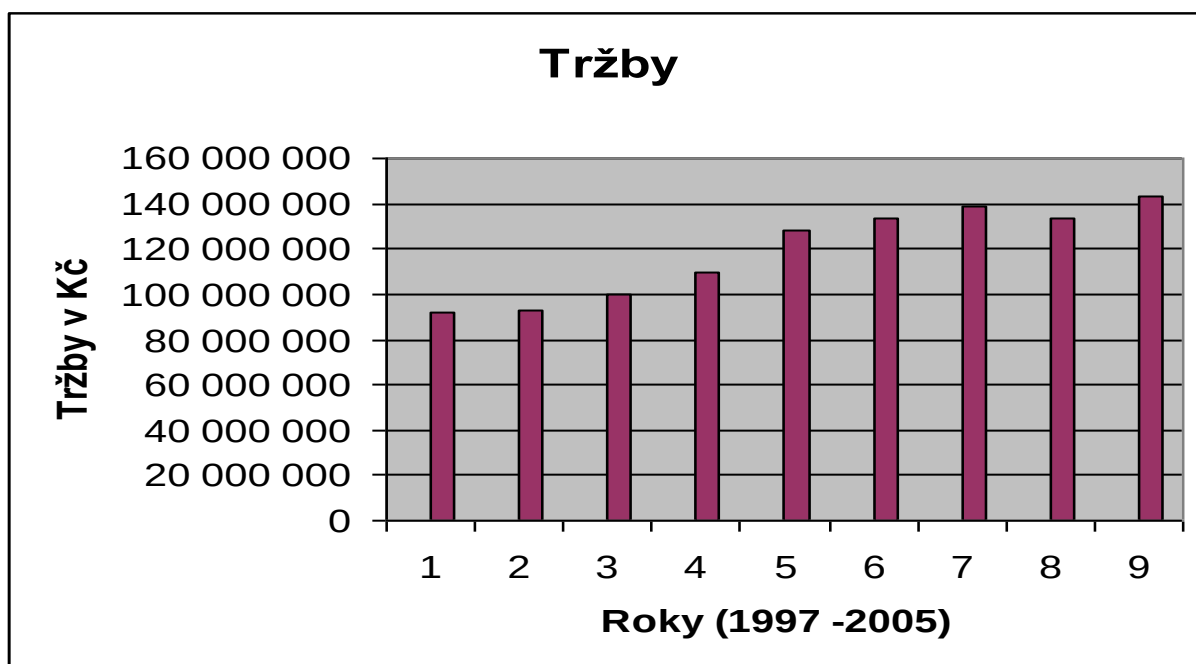
Rozhodující předmětem činnosti je:

- obchodní činnost,
- silniční motorová doprava,
- zemědělská výroba – zemědělství a lesnictví včetně prodeje nezpracovaných zemědělských lesnických výrobků za účelem zpracování nebo dalšího prodeje.

Společnost byla zapsána do obchodní rejstříku 20. února 1991 se sídlem v Náměšti nad Oslavou.

Firma Haspol si od roku 1991 vydobyla velice dobré postavení jak v kraji Vysočina, tak v Jihomoravském kraji. Jako jedna z mála obstála v konkurenčním boji v daném odvětví a nyní se již stala jedním z největších dodavatelů ovoce a zeleniny v kraji. Jako příklad můžeme plynulý nárůst tržeb, který je uveden na obr. 1.

Obr.1: Tržby firmy Haspol s.r.o



Zdroj: interní výkaz tržeb

Společnost nepodléhá povinnosti ověřování auditorem, neboť nesplňuje dvě ze tří podmínek stanovených zákonem a je měsíčním plátcem DPH.

8.2 Organizační struktura společnosti

Vedoucí a ekonomické oddělení čítá dva členy. Tito dva členové jsou zároveň jedinými majiteli společnosti a rovněž jejími jednatelem. Jejich činností je zabezpečit veškerý chod firmy, starají se rovněž o prodej a nákup zboží a personalistiku.

V účetní oddělení pracují čtyři účetní.

Dále ve firmě pracuje 15 skladníků, 18 řidičů.

(v roce 2004 činili celkové mzdové náklady 8 404 tis. Kč)

8.3 Majetek zdroje a výsledky hospodaření

Společnost Haspol s. r. o. disponuje následujícím majetkem a zdroji:

Tab. č.1: Majetek podniku a jeho zdroje (v tis. Kč)

	2004	2005	Index 05/04
Aktiva celkem	19570	20487	1,05
<i>I. Nehmotný investiční majetek</i>	111	111	1,00
<i>II. Hmotný investiční majetek</i>	7138	7581	1,06
<i>III. Zásoby</i>	1669	2711	1,62
a) materiál	1	0	0,00
b) výrobky	0	0	
c) zboží	1668	2711	1,63
<i>IV. Krátkodobé pohledávky</i>	6543	7428	1,14
<i>V. Finanční majetek</i>	425	264	0,62
<i>VI. Ostatní</i>	3684	2392	0,65
Pasíva celkem	19570	20487	1,05
Vlastní kapitál	3879	5896	1,52
<i>I. Základní kapitál</i>	100	100	1,00
<i>II. Kapitálové fondy</i>	33	33	1,00
<i>III. Hospodářský výsledek minulých let</i>	2532	3746	1,48
<i>IV. Hospodářský výsledek běžného uč.období</i>	1214	2017	1,66
Cizí zdroje	15691	14591	0,93
<i>VI. Krátkodobé závazky</i>	15691	11773	0,75
<i>VII. Bankovní úvěry a výpomoci</i>	0	2818	
<i>VIII. Ostatní pasíva</i>	0	0	

Jedná se o vybrané údaje z rozvah k 31.12. let 2004 a 2005.

Společnosti Haspol s. r. o. vykázala tyto náklady a výnosy (v tis. Kč):

Tab. č. 2

	2004	2005	Index04/05
Tržby za prodej zboží	133903	143165	1,07
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	205	139	0,68
Tržby z prodeje HIM,NIM a materiálu	525	64	0,12
Náklady na prodané zboží	112468	118806	1,06
Obchodní marže	21435	24359	1,14
Spotřeba materiálu a energie	3338	3790	1,14
Služby	6355	6493	1,02
Ostatní náklady	0	0	
Odpisy HIM a NIM	802	946	1,18
Provozní hospodářský výsledek	1876	3204	1,71
Daň z příjmu za běžnou činnost	131	648	4,95
Hospodářský výsledek za běžnou činnost	1213	2017	1,66
Mimořádný hospodářský výsledek	1	0	
Hospodářský výsledek před zdaněním	1345	2665	1,98
Hospodářský výsledek za účetní období	1214	2017	1,66

Údaje jsou čerpány z výkazu zisku a ztrát a výsledovky za rok 2004 a 2005.

8.4 Informace o aplikaci obecných účetních zásad

Způsob účtování a vymezení zásob:

Účetní jednotka používá při účtování zásob způsob „A“, který byl podrobněji rozebrán v teoretické části.

Vnitropodniková směrnice určuje vymezení zásob, jsou to především:

- skladový materiál (účet 112),
- nedokončená výroby (účet 121), polotovary vlastní výroby (účet 122), výrobky (účet 123) a zvířata (účet 124),
- skladované zboží (účet 132).

Způsob ocenění:

A) zásoby nakupované a vytvořené ve vlastní režii

- nakupované zásoby jsou oceňovány skutečnými pořizovacími cenami včetně nákladů souvisejících s pořízením zboží a vedlejších pořizovacích nákladů (náklady na vlastní dopravu, pojištění atd.) .

B) hmotný a nehmotný investiční majetek – nakoupený

- nakoupený hmotný a nehmotný majetek je oceňován pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou byl pořízen, spolu s náklady s jeho pořízením souvisejícími.

C) cenné papíry a majetkové účasti:

- společnost oceňuje cenné papíry a majetkové účasti pořizovací cenou.

Způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny:

- společnost v průběhu účetních období majetek reprodukční pořizovací cenou neoceňovala. Popřípadě by se řídila znaleckým posudkem nezávislého znalce.

Druhy vedlejších pořizovacích nákladů

- vedlejší pořizovací náklady představují režijní náklady na vlastní dopravu – pohonné hmoty, mzdu řidiče, leasingové splátky. Vedlejší pořizovací náklady jsou měsíčně rozpouštěny podle vypočítaného průměrného koeficientu.

9. PŘEDEPSANÉ ÚČTOVÁNÍ V ÚČETNÍ JEDNOTCE

9.1 Evidence zboží

Zboží je vedeno na skladových kartách. (viz příloha č. 2) Neboť by bylo velice pracné, při tak obrovském pohybu zboží, vést ruční evidenci, rozhodla se účetní jednotka veškeré své operace zachycovat v elektronické podobě. Veškeré údaje jsou uvedeny v datovém souboru počítače v programu „UOK – EPOS OK Praha“. Skladová karta obsahuje tyto údaje:

- název a číslo sledovaného druhu ovoce a zeleniny,
- datum,
- číslo dodacího listu, podle kterého bylo zboží převzato na sklad,
- příjem a výdej zboží v množství,

- prodejní cena,
- součtový sloupec – celkem.

Pro názorný příklad uvádíme jednu skladovou kartu v příloze č. 2. Protože jsou skladní karty vzhledem k velikosti obratu zboží velice rozsáhlé, rozhodl jsem se uvést případ evidence exotického ovoce, kde jsou měsíční pohyby minimální.

Zboží, které je na skladě, není již dále označováno žádnými identifikačními kartami a proto je přesná orientace na skladě značně problematická.

Pro výdej zboží ze skladu se používá částečně metoda FIFO (první do skladu, první ze skladu), avšak s tím rozdílem, že velice záleží na citlivém posouzení kvality zboží pracovníky ve skladu. Velkou měrou rovněž do výdeje zasahují pracovníci na rozvozu, kteří detailně znají přání svých zákazníků, a těm také podřizují výběr vhodné kvality a množství zboží.

9.2 Nákup zboží

Nákup - materiálu se účtuje na účet 111 000 (pořízení materiálu)

- zboží se účtuje na účet 131 100 (pořízení zboží)

Náklady související s pořízením zboží tzn.:

- doprava,
- clo a celní služby,

jsou účtovávány na účet 132 100 nebo 122 100.

Vedlejší pořizovací náklady – VPN, do nichž se zahrnuje

- vnitropodniková doprava,
- mzda řidiče,
- pojištění,

jsou měsíčně aktivovány na účet zboží – 132 900/ 622 000.

Rozpouštění nákladů s pořízením souvisejících se provádí vždy na konci každého měsíce a vztahuje se ke všech úbytkům zásob ze skladu.

Úbytek zásob v ceně pořízení se vypočítá jako: strana DAL účtu 132 x průměrný koeficient

$$\text{Průměrný koeficient} = \frac{\text{Počáteční stav VPN} + \text{přírůstek VPN za měsíc}}{\text{Počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob za měsíc}}$$

Na konci každého měsíce po provedení uzávěrky v zásobách je zboží na základě rekapitulace převzato na sklad – na účet 132. Musí být provedena inventarizace, stanoveny normy úbytku, inventarizační rozdíly.

9.3 Výdej zboží

Výdej zboží ze skladu v pořizovací ceně přeúčtovává firma jedenkrát za měsíc vnitřním účetním dokladem – 504 100/ 132100. Operace se provádí vždy po provedení měsíční uzávěrky ve skladovém hospodářství. Jako podklad slouží vytištěná rekapitulace stavu zboží. Inventarizace zboží se provádí každý měsíc. Rozdíly zjištěné při inventarizaci se účtují na účet 504- Spotřeba zboží a 648 jako přebytek zboží. Na konci účetního období je provedena korekce v návaznosti na stanovenou normu přirozených úbytků. Úbytek zboží nad normu se zaúčtuje na účty 549/132.

10. INVENTARIZACE ZBOŽÍ

Jelikož se společnost Haspol zabývá obchodováním s velice rizikovým zbožím, vznikla v účetní jednotce potřeba vykonávat inventarizace častěji než je zákonem předepsaná lhůta. Hlavním problémem při obchodování s ovocem a zeleninou je jeho špatná skladovatelnost a nestálost. Zboží musí být rychle nakoupeno a obratem prodáno. Naskytou-li se problémy v jakémkoliv stupni obchodního řetězce, dochází k obrovským, nenahraditelným ztrátám.

Společnost Haspol se pokouší předejít těmto ztrátám propracovaným systémem skladování a okamžitou distribucí. Ve skladovacím procesu napomáhají stabilizací kvality

ovoce a zeleniny vysokovýkonná chladicí zařízení a rovněž dobrá práce vedoucích podniku.

10.1 Příprava inventarizace

Jak už bylo zmíněno, inventarizace zboží probíhá vždy na konci běžného měsíce. O každé provedené inventarizaci musí být vyhotoven písemný zápis a ten je archivován.

Složení inventarizačních komisí (komise máš pět členů):

- vedoucí směny, vykonávající právě službu,
- dva členové z řad skladníků,
- jeden člen účetního oddělení,
- jeden z dvojice jednatelů společnosti.

Jmenovitý výběr členů probíhá vždy náhodně a pružně se přizpůsobuje každému jednotlivému měsíci.

10.2 Průběh inventarizace – fyzická a účetní část

Inventarizace je rozdělena na dvě části a to:

- a) fyzickou (inventura) – probíhá fyzickým přepočítáním a převážením jednotlivých položek zboží na skladě. Neboť se tato činnost zpravidla provádí v pátek, jsou práce vzhledem k nízkému stavu zboží na skladě značně zjednodušené. Inventurní soupis je po svém vyhotovení předán účetnímu oddělení. Za správnost údajů uvedených v soupisech odpovídají pracovníci, kteří inventuru provedli. Probíhají rovněž namátkové kontroly správnosti jejich šetření.
- b) účetní část- pomocí počítačového programu „UOK – EPOS OK Praha“ je vyhotoven přehled stavu zásob k určitému datu. (zpravidla to bývá poslední pracovní den v měsíci). Datum přehledu je totožné s datem provádění fyzické inventury.

Přehled stavu zásob obsahuje tyto údaje:

- *Inventurní číslo zásob* – každý druh ovoce, zeleniny a ostatních zásob má přiřazené své inventurní číslo.
- *Název zásob*

- *Sazba DPH* – Ovoce a zelenina podléhá snížené sazbě 5% a ostatní zásoby např. rašelina, přepravky, palety podléhají základní sazbě 19% (přesné vymezení je uvedeno na přehledu stavu zásob, který je uveden v úplném znění v příloze č. 6).
- *Skladová cena*- průměrná cena, kterou počítá účetní program.
- *Zásoba* – měrnou jednotkou jsou kilogramy.
- *Korun* – uvádí součin skladové ceny a zásoby v kg.

Po ukončení fyzické inventury a vyhotovení přehledu stavu zásob jsou výkazy předány účetnímu oddělení. Dokončení celé operace inventarizace má na starosti hlavní účetní. Její úkol spočívá ve stanovení, zaúčtování inventarizačních rozdílů (manka a přebytky) a vyhotovení zápisu o provedené inventarizaci.

10.3. Inventarizační rozdíly – manka a přebytky

Obchodování s ovocem a zeleninou přináší velké nebezpečí vzniku inventarizačních rozdílů a případných ztrát. Hlavními příčinami jsou sesychání, vysychání, hniloba a krádeže (které se jen velice těžko odhalují a prokazují). Těmto rizikům se podnik brání stanovením normy přirozených úbytků, která by měla tyto rizika eliminovat.

10.3.1 Norma přirozených úbytků

Postupem času a pomocí matematických propočtů je stanovena ve společnosti norma přirozených úbytků u skladovaného ovoce a zeleniny ve výši **1,5 %** z objemu ročního nákupu zboží v pořizovacích cenách.

Společnost má rovněž vymezeny důvody, jak rozdíly mohou vznikat:

- při fyzické přejímce zboží, kdy účtované množství je vyšší než skutečně dodané a není možno ho reklamovat,
- rozdíly ve váze a kvalitě vzniklé jeho přirozenými vlastnostmi (sesycháním, hnilobou apod.) během skladování zboží.

Jako příklad, že je norma přirozených úbytků nastavena účelně, můžeme uvést přesné vyčíslení za rok 2004.

Pořizovací cena nakoupeného zboží za rok 2004	112 611 413,21 Kč
Výše úbytku zboží zúčtovaného měsíčně na základě provedené inventarizace (č. účtu 504 500)	1 200 761,36 Kč

$$1\,200\,761,36 : 112\,611\,412,21 = 1,0663\%$$

Zde můžeme vidět, že norma je nastavena správně a pro rok 2004 byla rezerva dostačující.

10.3.2 Manka a přebytky

Proučtování zjištěného úbytku zboží bývá provedeno na základě druhové rekapitulace jednotlivých položek zboží do výše normy přirozených úbytků a po schválení jednateli společnosti na účet 504/132.

V případě, že stanovená norma nepostačuje na pokrytí vyčísleného inventarizačního rozdílu, je tato výše v případě manka posuzována na základě návrhu vedení společnosti a po rozhodnutí inventarizační komise:

- jako zaviněná škoda a bude účtována do škod s předpisem pohledávky vůči odpovědnému pracovníkovi skladu na účet 549/132 a 335/648,
- jako nezaviněná škoda a bude účtována do škod na účet 549/132.

V případě, že je vyčíslen přebytek, je rozdíl posuzován jako provozní výnos a zaúčtován na účet 132/648.

11. PRŮBĚH MINIMALIZACE ZTRÁT VE SKLADOVÁNÍ

Při zaměření na stávající rizikové komodity je nezbytné neustále minimalizovat své ztráty, které by mohly vznikat při veškerých tocích zboží.

Společnost Haspol se pokouší eliminovat své ztráty prostřednictvím správného způsobu přejímání, skladování a zvolením vhodného způsobu volby toků zboží.

11.1 Skladovací zařízení

Postupem času firma investovala nemalé prostředky na modernizaci svého skladového zařízení. V současné době je celý sklad pod stálou regulací teploty. Sklad je rozdělen na několik částí a to podle jednotlivých druhů ovoce a zeleniny. Společnost používá čtyři chladicí boxy od společnosti FRIGOMONT s. r. o., které pokrývají velkou část skladu a je v nich umístěna většina obchodovatelného zboží. Vlivem dobré znalosti obchodního prostředí a dobré práce obchodní části společnosti, je doba uskladnění ovoce a zeleniny minimální. U většiny druhů zboží se doba uskladnění pohybuje okolo jednoho až dvou dnů. Můžeme tedy říci, že pro uchování vynikajícího stavu ovoce a zeleniny je uděláno maximum. Ztráty způsobené vlivem špatného vybavení skladu nebo špatně fungující obchodní činnosti jsou minimální.

11.2 Nákup a příjem zboží na sklad

Jelikož pohyby zboží jsou značně veliké a probíhají prakticky nepřetržitě, klade společnost velký důraz na:

- nákup kvalitního zboží (což mají na starosti jednatele společnosti),
- kvalitně odvedené přejímky na zboží (tuto činnosti vykonávají zaměstnanci skladu),
- striktní výdej podle metody FIFO (ovšem je objektivně posouzen stav zboží).

Nákup kvalitního zboží:

Jelikož firma působí na trhu už poměrně dlouho, vydobyla si mezi svými dodavateli výborné postavení. Dá se říci, že většina dodávek do skladu přichází v takové kvalitě, která byla předem dohodnuta při objednávce.

Nejprve proběhne příjem zboží, který obsahuje činnosti jako jsou převážení, přepočítání, zkontrolování veškerých náležitostí dodacího listu, zběžné ověření kvality zboží. Na každou paletu zboží, která je přijata na sklad se vyhotoví průvodka, která obsahuje (viz příloha č. 1):

- datum příjezdu,
- jméno dodavatele,
- druh zboží,
- váhu BRUTTO,
- počet kartonů na paletě,
- jméno odpovědné osoby, která zboží přijala.

Souvztačně s průvodkou je proveden zápis do příjmového listu, který je odevzdán v účetním oddělení.

Kvalitně odvedené přejímky na zboží :

Další činností je podrobný příjem. Při této činnosti mají pracovníci skladu povinnost vykonat podrobnou kontrolu kvality zboží. Výsledky svého zjištění uvedou na příjemkový list. Tento list obsahuje (viz příloha číslo 3):

- název zboží,
- jméno dodavatele,
- taru jednoho balení,
- taru palety,
- vadu celkem a vadu na jedno balení,
- datum a podpis odpovědné osoby.

Tento zápis je opět předán účetnímu oddělení. Účetní oddělení posoudí veškeré obdržené doklady a provede korekci s dodavatelem. Jedná se především o dohodnutí množství zboží, které neodpovídá požadované kvalitě. Následně dodavatel vystaví fakturu a obratem ji zašle účetnímu oddělení. Je proveden zápis do účetního programu a zboží je nutné po úpravě váhy a kvality puštěno do obchodní sítě.

Zde vzniká první prostor pro inventarizační rozdíly, neboť přejímky, které dělají pracovníci skladu jsou zprůměrnované na celé dodávky a nikdo nemůže přesně odhadnout, jak velká ztráta na zboží skutečně nastala. Dostává se tedy na sklad přebytek zboží, který není evidován na skladních kartách.

11.3 Prodej zboží a jeho vliv na stanovení celkových ztrát

Zdaleka ne všechno zboží, které je dodané do obchodní sítě, je plně uhrazeno. Odběratelé mají právo si ponechat určitý prostor pro svoji korekci jakosti zboží. Některé zboží je vráceno zpět rozvozům jako nekvalitní a je na ně uplatňován reklamační nárok. Kontrolu, zda zboží skutečně neodpovídá stanovené kvalitě, provádí spolu s odběratelem i rozvozce, čímž by měl být zamezen prostor pro pozdější spekulace ohledně kvality i množství dodávaného ovoce a zeleniny. Objem vráceného (neuhrazeného) zboží se pohybuje okolo 3%. Záleží ovšem na vyjednávacích schopnostech odběratelů a přístupného, citlivého chování rozvozců.

Zhodnocení:

Máme tedy tři zásadní rozpory v evidenci zásob:

- a) zboží, které se objevilo na skladě, avšak není uvedeno v evidenci,
- b) zboží, které bylo vráceno (neuhrazeno) odběrateli,
- c) norma přirozeného úbytku.

(Odečteme-li od sebe první dva body, měla by nám vyjít norma přirozeného úbytku a nebo přebytek zboží na skladě). Neboť zboží také sesychá a hnije dochází většinou k situaci úbytku, případy přebytku jsou velmi málo pravděpodobné.

11.4 Účetní pohled na koloběh zásob

Budeme vycházet z přesných údajů, které jsou uvedeny v rekapitulaci za měsíc únor 2006 (viz příloha č. 4).

Pro zjednodušení celého účtování účetní jednotka zpravidla neúčtuje o reklamacích. Raději nejprve vyjednává s dodavatelem o kvalitě a až poté obdrží fakturu s přesnými údaji.

1. Pořízení zboží (jablko) -	- 20 000,-	131.100/321
2. Příjem zboží (jablko) na sklad od tuzemského dodavatele (neplátce)	-20 000,-	132/131.100

Výdej zboží ze skladu a zúčtování prodeje zboží účtuje firma 1x za měsíc VÚD:

3. Prodej zboží na fakturu	- 30 000 ,-	311.700/604
4. Výdej zboží v pořizovacích cenách	- 20 000,-	504.100/132
5. Odpis zboží vadného	- 200 ,-	504.500/132

Názorná ukázka VÚD, který slouží k zúčtování je uveden a v příloze č. 5.

11.5 Hodnocení systému

Domnívám se, že systém evidence zásob ve společnosti Haspol je velice jednoduchý

a průhledný. Jak může jeho dlouholetá praxe ukázat, nikdy s tímto systémem nebyly větší problémy a postupem času dochází pouze k dobrým obměnám.

Osobně si myslím, že velké břemeno odpovědnosti leží na pracovnících skladu, kteří poskytují zásadní informace o kvalitě zboží. V tomto směru bych se pokusil velice důkladně kontrolovat jejich činnost. Systém měsíčního zúčtování se mi zdá velice praktický a tento časový horizont plně dostačuje danému odvětví. Normy přirozeného úbytku jsou nastaveny velice citlivě a vždy dostačovaly požadovanému systému.

12. ZÁVĚR

Cílem práce bylo analyzovat evidenci zásob v obchodním podniku zabývajícím se činnostmi nákupu a prodeje ovoce a zeleniny, se zaměřením na minimalizaci ekonomických ztrát při skladování. V tomto oboru se odehrává celá řada specifických účetních operací, které mají veliký význam pro efektivní fungování celé organizace. Zaměřil jsem se na činnosti inventarizace a řešení problémů vzniklých nestálostí kvality ovoce a zeleniny. Tyto činnosti mají v podniku, který se mnou spolupracoval důležitou roli a je na ně kladen zvláštní důraz. Společnost Haspol, která mi poskytla potřebné podklady pro vypracování praktické části, má s tímto oborem mnoholeté zkušenosti. Firma podniká v oboru od roku 1991 a za celou dobu svého působení na trhu si vydobyla dobré postavení. Praktická část se týká hlavních účetních operací spojených s nákupem, prodejem a inventarizací zboží.

Nejprve byla pro lepší orientaci v daném podniku vymezena charakteristika účetní jednotky, organizační struktura, majetek, zdroje, výsledky hospodaření za předcházející dva roky a informace o aplikovaných obecných účetních zásadách. Společnost vede účetnictví způsobem „A“. Účtování způsobem „B“ by bylo velice nepraktické, neboť by byly jen velmi špatně čitelné obrazy o stavu zboží během roku.

Zboží je evidováno na skladových kartách. Neboť by bylo velice pracné, při tak obrovském pohybu zboží, vést ruční evidenci, jsou jednotlivé skladové karty vedeny v elektronické podobě. Vzniká tak ucelený přehled o tom, jaké druhy, v jakém množství a v jakých cenách mají na skladě. Tento způsob evidence je velice praktický a údaje z něho jsou přehledné a snadno dostupné. Na základě údajů ve skladových kartách je vyhotovován přehled stavu zásob, se kterým se pracuje při inventarizaci.

Vlastní otázkou inventarizace se zabývá další část práce. Inventarizace jsou prováděny vždy na konci každého měsíce. Prodlužovat tuto dobu by nebylo příliš vhodné, neboť při nesouladu účetního a skutečného stavu za delší období by se jen velmi těžko hledaly jeho příčiny. Inventarizační rozdíly mají vzhledem k nestálosti zboží většinou podobu mank. Dalo by se říci, že prakticky se nemohou v účetnictví této firmy vyskytovat. Prostředkem minimalizace ztrát v účetnictví je stanovení norem přirozených úbytků. Postupem času a pomocí matematických propočtů byla stanovena ve společnosti norma přirozených úbytků u skladovaného ovoce a zeleniny ve výši **1,5 %** z objemu ročního

nákupu zboží v pořizovacích cenách. Společnost má rovněž vymezeny důvody, jak rozdíly mohou vznikat:

- při fyzické přejímce zboží, kdy účtované množství je vyšší než skutečně dodané a není možno ho reklamovat,
- rozdíly ve váze a kvalitě vzniklé jeho přirozenými vlastnostmi (sesycháním, hnilobou apod.) během skladování zboží.

Norma je nastavena velice citlivě a podle dosavadních zkušeností byla její výše vždy dostačující. Firma se také snaží omezovat případné škody dobrou reklamační strategií. Na zboží, které je dodáno do skladu jsou nejprve vyhotoveny přejímky, které jsou předány účetnímu oddělení. Účetní oddělení vyhodnotí pravděpodobné ztráty na dodávce, a až poté je provedena samotná fakturace. Tímto způsobem si firma vytváří dostatečný prostor pro eliminaci svých případných ztrát.

Podle mého vlastního názoru bych zhodnotil systém vedení zásob ve společnosti Haspol jako velice přehledný, jednoduchý a průhledný. Velice dobře funguje spolupráce mezi vedením firmy a účetním oddělením. Osobně si myslím, že velké břemeno odpovědnosti leží na pracovnících skladu, kteří poskytují zásadní informace o kvalitě zboží. V tomto směru bych se pokusil velice důkladně kontrolovat jejich činnost. Riziková místa v oblasti evidence zásob jsou opakujícím se jevem a účetní jednotka je na ně dobře připravena.

V rámci poznatků a zjištěných skutečností se objevila řada dalších témat, které jsou neméně zajímavé. Velice mě zaujal například problém „šedého zboží“. Ve firmách, které se zabývají obchodováním s ovocem a zeleninou, musí zákonitě docházet ke značnému prostoru neprůhledné manipulace se zbožím, které není evidováno na skladových kartách, avšak na skladě se fyzicky vyskytuje. Základní způsob, jak se může neevidované zboží na sklad dostat, je velice prostý. Přejímky zboží se provádějí namátkovou kontrolou, tato metoda je velice nepřesná a výsledné údaje z ní často neodpovídají skutečnosti. Vedení společnosti při uplatňování reklamací nekvalitního množství zboží údaje nadhodnocuje, aby se předešlo možným problémům. (Ke zpětným kontrolám kvality od dodavatelů zpravidla nedochází). Tímto se na skladě objevuje zboží, které nepodléhá žádné evidenci. Je považováno za ztrátové, avšak realita může být jiná. Následně při prodeji je díky lepšímu osobnímu přístupu a menšímu prodávanému množství, uplatňován přísnější dohled na odběratele při stanovování množství zboží, které má sníženou kvalitu. Je tedy patrné, že na skladě se objevuje zboží, které odpovídá dobré kvalitě a není evidováno. Avšak při výsledcích inventarizace se tento přebytek zpravidla neobjevuje. Myslím si, že

obchodování s ovocem a zeleninou sebou přináší celou řadu možností pro praktiky, které často nejsou v souladu se zákonem.

13. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- 1) LOUŠA, F. *Zásoby – Komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. Praha : Grada Publishing, 2005. ISBN 80-247-0595-8.
- 2) RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka pro podnikatele 2006*. Olomouc : Anag, 2006. ISBN 80-85573-64-4.
- 3) DUŠEK, J. *Chyby a kontroly v účetnictví*, Praha : Grada Publishing, 2005. ISBN 80-7169-665-8.
- 4) MACÍK, K. *Účetnictví pro manažerskou praxi*. Praha : Grada publishing, 2000. ISBN 80-7169-914-4.
- 5) NĚMEC, V. *Řízení a ekonomika firmy*, Praha : Grada Publishing, 1998. ISBN 80-7169-613-7.
- 6) MAŘÍK, M. *Finanční analýza a plánování v obchodních podnicích*, VŠE Praha, skripta, 1997 ISBN 80-7079-487-9.
- 7) PODHORSKÝ J., SVOBODOVÁ J. *Inventarizace praktický průvodce*, Olomouc : Anag, 2001.
- 8) SCHIFFER V. *Inventarizace majetku a závazků*, Praha: VM plus Praha, 1997
- 9) *Český účetní standard č. 15 – Zásoby*
- 10) *Vyhláška č. 500/2002 Sb.*, o podvojném účetnictví pro podnikatele, ve znění pozdějších předpisů
- 11) *Zákon č. 563/1991 Sb.*, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

14. PŘÍLOHY

Příloha č. 1 - Úplné znění §29 a §30 Zákona o účetnictví

Příloha č. 2 – Skladová karta

Příloha č. 3 - Příjemkový list

Příloha č. 4 - Rekapitulaci za měsíc únor 2006

Příloha č. 5 - VÚD, který slouží k zúčtování pohybu zboží

Příloha č. 6 – Přehled stavu zásob

Příloha č. 1:

§ 29

(1) Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 2. Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (dále jen „periodická inventarizace“) a pro účely podání návrhu na vyrovnání. V případech uvedených v odstavci 2 účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období (dále jen „průběžná inventarizace“). Ustanovení o provádění inventarizací podle zvláštních právních předpisů nejsou tímto dotčena.

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

(3) Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

§ 30

(1) Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky při inventarizaci zjišťují

a) fyzickou inventurou u hmotného majetku, popřípadě u nehmotného majetku, nebo

b) dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru,

a tyto stavy jsou povinny zaznamenat v inventurních soupisech.

(2) Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat

- a) skutečnosti podle odstavce 1 tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit,
- b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- c) způsob zjišťování skutečných stavů,
- d) ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účely podle § 26 odst. 3,
- e) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

(3) V případě provádění průběžné inventarizace mohou být inventurní soupisy podle odstavce 2 nahrazeny průkazným účetním záznamem o provedení fyzické inventury a o vyúčtování inventarizačních rozdílů.

(4) Fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popřípadě za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.

(5) Inventarizačními rozdíly se rozumí rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy

a) skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo

b) skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.

(6) Inventarizační rozdíly vyúčtují účetní jednotky do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Příloha č. 2:

SKLADOVA KARTA		24.03.2006		strana: 1	
00680 kokosový ořech					
Datum	DodList	Prijem Mn	Vydej Mn	Prodej.Cena	Celke
01.03.2006	2006600424	.	8.000	4.90	39.2
01.03.2006	1	339.000	.	6.59	2235.5
02.03.2006	2006070523	.	-4.000	2.00	-8.0
06.03.2006	2006600449	.	8.000	4.90	39.2
07.03.2006	2006020597	.	8.000	5.00	40.0
09.03.2006	2006300181	.	50.000	1.00	50.0
13.03.2006	2006600494	.	8.000	4.90	39.2
13.03.2006	2006020647	.	8.000	4.90	39.2
14.03.2006	2006600504	.	50.000	3.00	150.0
14.03.2006	2006090912	.	8.000	3.00	24.0
14.03.2006	2006200858	.	24.000	3.00	72.0
15.03.2006	2006090925	.	8.000	4.90	39.2
15.03.2006	2006300202	.	50.000	3.00	150.0
16.03.2006	2006600523	.	50.000	3.00	150.0
16.03.2006	2006600655	.	-1.000	4.90	-4.9
17.03.2006	2006300211	.	50.000	3.00	150.0
		339.000	325.000	Stav :	14.000

Příloha č. 3:

Zboží			
Dodavatel			
	Tara jednoho balení		Tara jednoho balení
1		21	
2		22	
3		23	
4		24	
5		25	
6		26	
7		27	
8		28	
9		29	
10		30	
11		Tara palety	
12			
13			
14		Vada celkem	
15			
16			
17		Vada na jedno balení	
18			
19			
20			

Datum	
Kontroloval	

Datum příjezdu:	
Dodavatel:	
Druh zboží:	
Váha BRUTTO:	
Počet kartonů na paletě:	
Tara kartonu:	
Zboží přijal:	

Příloha č. 4:

Firma: HASPOL, spol. s r.o. U Pivovaru 22

Rekapitulace za období 200602

Počáteční stav:	3610449.11
Příjem:	9134493.44
Výdej	-9404686.24
Ztráty	-90864.24
Přebytky	0.00
Konečný stav	3249392.07

Výdej v prodejních cenách	11623601.82
Výdej v nák. cenách	9404686.24
Ztráty	90864.24
Přebytky	0.00
Zisk	2128051.34

Rabat	-181337.83
-------	------------

Hotovost
=====

Zaklad 00	0.00		
Zaklad 05	6268573.23	dan 05	313534.60
Zaklad 19	25865.80	dan 19	4920.10

Celkem	6294439.03		318454.70	6612893.73
--------	------------	--	-----------	------------

Faktury
=====

Zaklad 00	0.00		
Zaklad 05	5116609.50	dan 05	255924.40
Zaklad 19	31215.46	dan 19	5931.90

Celkem	5147824.96		261856.30	5409681.26
--------	------------	--	-----------	------------

Příloha č. 5:

Podnik:

HASPOL s.r.o.

U pivovaru 22

875 71 Náměstí nad Ost.

Všeobecný účetní doklad č. 9

(300)

Text	Účtuje se				Částka v Kč	
	Stř.	MD	Stř.	D		
Průdy křoví a smí pojíkem na 02/06		504 100		134 100	9 404 686	24
Odpru křoví naovněto mkoimimim'ho		504 500		132 100	90 864	24
Přímek křoví na sklad na 02/06		132 100		131 100	9 134 493	44
					11 630 043	92

Datum

28.2.2006

schválil

zaúčtoval

Podnik:

HASPOL s.r.o.

U pivovaru 22

875 71 Náměstí nad Ost.

Všeobecný účetní doklad č. 10

(400)

Text	Účtuje se				Částka v Kč	
	Stř.	MD	Stř.	D		
Zubstráim' prodaji křoví na 02/06		311 400		604 000	6 294 439	03
" prodaji na křoví		311 400		343 205	313 534	60
" prodaji na křoví		311 400		343 219	4 920	10
					6 612 893	73

Datum

28/2 2006

schválil

zaúčtoval

Příloha č. 6:

HASPOL, spol. s r.o.

24.03.2006

strana: 1

PŘEHLED STAVU ZÁSOB

Číslo	Název	Sazba	Sklad.cena	Zásoba	Korun
0		00	0.0000	0.000	0.00
100	jablka	05	0.0000	-8.900	0.00
101	jablka Idared	05	9.6272	3675.898	35388.57
102	jablka Golden	05	12.1297	-326.592	-3961.48
103	jablka Šampion	05	0.0000	0.000	0.00
104	jablka Rubín	05	0.0000	0.000	0.00
105	jablka Gloster	05	13.9068	998.760	13889.57
106	jablka Jonagored	05	11.3318	677.700	7679.57
107	jablka Red Delicious	05	0.0000	0.000	0.00
108	jablka Jonagold	05	11.7916	3239.520	38199.21
109	jablka Breburn	05	0.0000	0.000	0.00
110	hrušky červené volné	05	22.4260	-110.698	-2482.51
111	hrušky plato	05	19.2116	5.200	99.90
112	hrušky zelené volné	05	21.3499	731.565	15618.84
120	melouny	05	0.0000	0.000	0.00
121	meloun žlutý	05	0.0000	0.000	0.00
122	meloun Gálie	05	0.0000	0.000	0.00
130	hrášek	05	0.0000	0.000	0.00
140	citrony	05	12.2006	4495.645	54849.71
141	citrony balené 500g	05	5.3213	780.500	4153.24
145	limetky	05	35.0000	-1.000	-35.00
160	banány	05	24.4061	3908.634	95394.53
180	hrozny bílé	05	40.1201	-510.340	-20474.91
181	hrozny modré	05	39.7632	1170.570	46545.56
182	hrozny růžové	05	47.8434	159.900	7650.16
200	pomeranče	05	0.0000	0.000	0.00
201	pomeranče cal.7/8 malé	05	12.6602	1528.955	19356.89
202	pomeranče cal.4/5 střední	05	12.2194	8.830	107.90
203	pomeranče cal.1/2 velké	05	15.0734	6801.018	102514.77
204	pomeranče balené 1kg	05	12.6073	-1060.000	-13363.71
210	mandarinky sypané	05	13.1532	7912.348	104072.39
211	mandarinky skládané	05	17.9504	2906.104	52165.83
212	mandarinky balené 1kg	05	16.1492	1170.000	18894.51
213	mandarinky Mandora	05	0.0000	0.000	0.00
214	mineola	05	0.0000	0.000	0.00
215	třešně	05	0.0000	0.000	0.00
216	višně	05	0.0000	0.000	0.00
220	kiwi volné	05	24.2757	823.731	19996.63
221	kiwi kusy 39	05	2.2572	1494.000	3372.24
222	kiwi koš	05	7.3143	-574.000	-4198.40
223	kiwi kusy 27	05	3.3000	0.000	0.00
224	kiwi kusy 33	05	2.8000	8.000	22.40
230	blumy modré	05	39.7315	-111.160	-4416.55
231	blumy žluté	05	0.0000	0.000	0.00
240	grepy bílé	05	14.7497	461.810	6811.57
241	grepy červené	05	17.0392	172.380	2937.21
242	grepy růžové	05	19.0584	208.500	3973.68
250	nektarinky ks	05	0.0000	0.000	0.00
251	nektarinky kg	05	0.0000	0.000	-0.02
252	nektarinky koš	05	0.0000	0.000	0.00
253	nektarina plato	05	0.0000	0.000	0.00
260	broskve koš	05	0.0000	0.000	0.00
261	broskve ks	05	0.0000	0.000	0.00
262	broskve kg	05	0.0000	0.000	0.00
263	broskve plato	05	0.0000	0.000	0.00
270	meruňky	05	0.0000	0.000	0.00
271	meruňky sušené 150g bal.	05	0.0000	0.000	0.00
272	meruňky koš 1kg	05	0.0000	0.000	0.00