

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

EKONOMICKÁ FAKULTA

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

OCEŇOVÁNÍ A ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB VE FÁZI POŘÍZENÍ A VE FÁZI VÝDEJE DO SPOTŘEBY V DŘEVOZPRACUJÍCÍM VÝROBNÍM DRUŽSTVU

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Hana Hlaváčková

Autorka bakalářské práce:

Ivana Puklická

České Budějovice, 2012

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Ekonomická fakulta
Akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ivana PUKLICKÁ**
Osobní číslo: **E09071**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Oceňování a účtování zásob ve fázi pořízení a ve fázi výdeje do spotřeby v dřevozpracujícím výrobním družstvu**
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:

Porovnat jednotlivé metody oceňování zásob a jejich vliv na výsledek hospodaření.

Osnova:

- 1) Členění zásob a jejich charakteristika
- 2) Způsoby účtování zásob
- 3) Způsoby oceňování zásob
- 4) Vliv jednotlivých metod oceňování zásob na výsledek hospodaření, analýza problematiky v konkrétní firmě

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce:

tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. DUŠEK, J. Chyby a kontroly v účetnictví. Praha: Grada Publishing, 2007. ISBN 978-80-71696-65-0
2. FIŠEROVÁ, E., CHALUPA, R., KADLEC, J. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2010. Praha: Anag, a.s., 2010. ISBN 978-80-72635-2-21
3. LOUŠA, F. Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Praha: Grada Publishing, 2007. ISBN 80-247-2117-1
4. Oceňování, cenové předpisy - texty zákonů. Praha: C.H. Beck, 2009. ISBN 978-80-74000-82-9
5. RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2010. Praha: Anag a.s., 2010. ISBN 978-80-7263-580-1
6. Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění poslední novely zákona

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Hana Hlaváčková
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. března 2011

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2012

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

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

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2011

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 – v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných fakultou – 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 Jaroměřicích nad Rokytnou dne 24. dubna 2012

.....

Ivana Puklická

Poděkování

Děkuji své vedoucí bakalářské práce, Ing. Haně Hlaváčkové, za cenné rady a připomínky při zpracování mé bakalářské práce.

Zároveň bych chtěla poděkovat vedení a zaměstnancům Dřevozpracujícího výrobního družstva za ochotné jednání při předávání materiálů potřebných ke zpracování praktické části této práce.

OBSAH

1 ÚVOD	2
2 LITERÁRNÍ REŠERŠE	3
2.1 ČLENĚNÍ ZÁSOb A JEJICH CHARAKTERISTIKA.....	3
2.1.1 Charakteristika zásob.....	3
2.1.2 Členění zásob.....	4
2.2 ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb.....	7
2.2.1 Způsob účtování A	7
2.2.2 Způsob účtování B.....	7
2.3 ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb.....	10
2.3.1 Oceňování zásob při pořízení	10
2.3.2 Oceňování zásob při výdeji do spotřeby	15
3 METODIKA PRÁCE.....	19
4 ŘEŠENÍ A VÝSLEDKY	20
4.1 SEZNÁMENÍ S DŘEVOZPRACUJÍCÍM VÝROBNÍM DRUŽSTVEM	20
4.1.1 Historie Dřevozpracujícího výrobního družstva	20
4.1.2 Současnost Dřevozpracujícího výrobního družstva	20
4.2 POROVNÁVÁNÍ METOD OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb A JEJICH VLIV NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ DRUŽSTVA	27
4.2.1 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino buk	28
4.2.2 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino hrušeň.....	32
4.2.3 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino šedé	36
4.2.4 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino třešeň.....	40
4.2.5 Zhodnocení jednotlivých metod oceňování.....	44
5 ZÁVĚR	46
SUMMARY, KEYWORDS	48
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	49
SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK, SEZNAM PŘÍLOH, PŘÍLOHA	

1 ÚVOD

Bakalářská práce se zabývá zásobami. Zásoby tvoří důležitou část majetku podniku, jehož hlavní předmět činnosti spočívá ve výrobě. Zásoby jsou součástí oběžného majetku podniku. Do zásob se řadí materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zboží, zvířata a krátkodobý hmotný majetek, který nepřekročil peněžní hranici stanovenou účetní jednotkou pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku. Každý z těchto elementů, spadajících do skupiny zásob, je povinna účetní jednotka nejen správně, úplně a průkazně zaúčtovat, ale i ocenit.

Ocenění majetku znamená stanovení určité hodnoty k němu příslušející. Pro vyjádření hodnoty svých zásob účetní jednotka volí mezi několika způsoby ocenění. Každá z metod oceňování zásob, ať už při pořízení či při výdeji, může vykazovat rozdílné hodnoty. Výše nákladů, vyplývající ze zvoleného způsobu ocenění zásob, ovlivní velikost hospodářského výsledku podniku. Zároveň tím ovlivní výslednou daňovou povinnost, co se týče daně z příjmů právnických osob.

Bakalářská práce se skládá ze dvou částí.

Náplní první části je literární rešerše. Literární rešerše se dělí do tří podkapitol. První podkapitola popisuje členění zásob a jejich charakteristiku, druhá vystihuje způsoby účtování zásob a třetí způsoby oceňování zásob.

Navazuje metodika práce, která osvětluje, jak postupují při zpracování cíle práce. Cílem práce je porovnat jednotlivé metody oceňování zásob a zjistit jejich vliv na výsledek hospodaření podniku.

Druhá část se nazývá řešení a výsledky. Zahrnuje nejprve seznámení s Dřevozpracujícím výrobním družstvem. Dřevozpracující výrobní družstvo je podnik, který mi poskytl potřebné informace pro zpracování cíle práce. Pokračuje vlastní zpracování údajů získaných v Dřevozpracujícím výrobním družstvu. Na závěr zhodnocení výsledků.

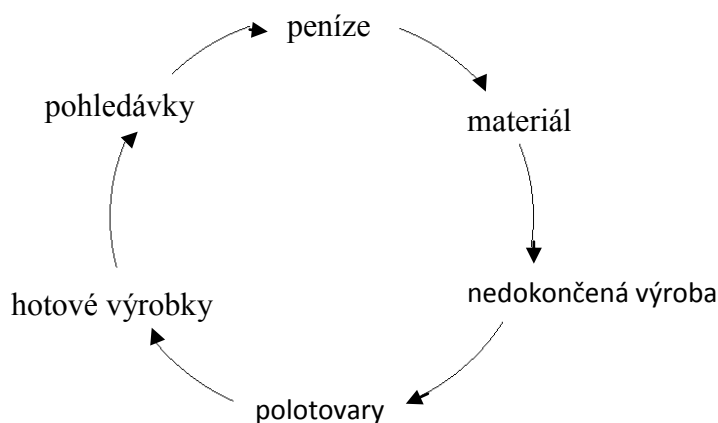
2 LITERÁRNÍ REŠERŠE

2.1 ČLENĚNÍ ZÁSOb A JEJICH CHARAKTERISTIKA

2.1.1 Charakteristika zásob

Zásoby jsou součástí oběžného majetku. Pro oběžný majetek je charakteristické, že se v průběhu výrobního procesu mění v jinou majetkovou formu, tzv. obíhá. Čím rychleji jsou uskutečněny tyto změny forem oběžného majetku, tím se při stejných podmínkách získá větší zisk. Změny forem jsou koloběhem oběžného majetku. Koloběh oběžného majetku spočívá v tom, že za peníze nakoupíme materiál, ten vydáme do spotřeby, kde vzniká nedokončená výroba, polotovary a hotové výrobky. Výrobky prodáme odběratelům, vzniknou nám pohledávky a nakonec dostaneme opět peníze. Peníze přijímané na konci koloběhu by měly být větší než peníze vynaložené na začátku koloběhu k zajištění výroby. (Synek, 2006)

Obr. 1: Koloběh oběžného majetku



Zdroj: Novotný, 2005

2.1.2 Členění zásob

Vymezení pojmu zásoby je podrobně rozvedeno v § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. V odstavci prvním je charakterizován materiál, druhém nedokončená výroba a polotovary, třetím výrobky, čtvrtém zvířata, pátém zboží a v šestém odstavci nalezneme poskytnuté zálohy na zásoby.

Zásoby lze rozdělit do dvou celků. Jedním jsou nakupované zásoby a druhým zásoby vlastní výroby.

Tab. č. 1: Členění zásob

ZÁSoby	
NAKUPOVANÉ	VLASTNÍ VÝROBY
např.: materiál zboží zvířata	např.: nedokončená výroba polotovary hotové výrobky zvířata

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Postupně rozebereme jednotlivé složky zásob nakupovaných i vytvořených vlastní činností.

Nakupované zásoby

Materiál

Jedná se o hmoty, které se používají zejména na výrobu výrobků a na zajištění provozu podniku.

Do složky zásob materiálu patří:

- **Suroviny** (základní materiál) – Hmoty, které při výrobním procesu přechází zcela nebo zčásti do nového výrobku a tvoří jeho podstatu. Například látka na výrobu šatů, mouka na výrobu pečiva, dřevo při výrobě nábytku.
- **Pomocné látky** – Hmoty, které při výrobním procesu přechází do nového výrobku, ale netvoří jeho podstatu. Například knoflíčky na šaty, semínka k výrobě pečiva, lak na dřevo.
- **Provozovací látky** – Hmoty, které zajišťují provoz podniku. Například paliva, kancelářské potřeby, čisticí prostředky.
- **Náhradní díly** – Předměty sloužící k uvedení majetku do původního stavu. Například náhradní jehla do šicího stroje.
- **Obaly** – Zabezpečují ochranu a dopravu materiálu, zboží a výrobků, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží. Například láhve, sáčky, krabice.
- **Pokusná zvířata** – viz zákon č. 246/1992 Sb., na ochranu zvířat proti týrání.
- **Drobný hmotný majetek** – Majetek, který nepřekročil peněžní hranici stanovenou účetní jednotkou pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku. Majetek nepřekračující tento limit, stanovený účetní jednotkou, se při jeho pořízení zachytí rovnou na nákladový účet 501. (Kovanicová, 2009)

Zboží

Zahrnují se sem předměty, které účetní jednotka pořizuje za účelem dalšího prodeje.

Do složky zásob zboží patří:

- **Movité věci včetně zvířat** pořízené za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi a zvířaty obchoduje.
- **Zvířata vlastního chovu**, která jsou aktivována a určena k prodeji. Nejedná se o jatečná zvířata.
- **Výrobky vlastní výroby**, které jsou aktivovány a předány do vlastních prodejen. Okamžikem předání do vlastní prodejny se výrobek stává zbožím.

- **Nemovitosti včetně pozemků**, které účetní jednotka nakoupila a hodlá je bezprostředně prodat. Předpokladem je, že předmětem činnosti účetní jednotky je nákup a prodej nemovitostí a nemovitosti nebude do doby prodeje využívat k vlastním účelům, pronajímat je ani zhodnocovat.

(Ryneš, 2010)

Zásoby vytvořené vlastní činností

Nedokončená výroba

Jedná se o produkty, které již prošly jednou nebo několika výrobními operacemi, takže již nejsou materiálem, ale ještě ani nejsou hotovým výrobkem. Nedokončená výroba nenastává pouze u výroby hmotných produktů, ale také v nevýrobním podniku.

Polotovary

Produkty, které ještě neprošly všemi výrobními operacemi a jsou dokončeny v dalším výrobním procesu. Jsou to odděleně evidované produkty, které se již mohou prodat.

Hotové výrobky

Produkty, které již prošly všemi výrobními procesy podniku a mohou být prodány nebo slouží ke spotřebě uvnitř daného podniku.

(Fišerová, 2010)

Zvířata

Do zásob se zařazují mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, husy, psi...

2.2 ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb

Účetní jednotky mají možnost volby mezi dvěma způsoby účtování zásob. Způsob A a způsob B. Tyto způsoby účtování zásob mohou účetní jednotky používat bez ohledu na povinnost auditu.

2.2.1 Způsob účtování A

Způsob účtování zásob způsobem A je použitelný ve všech účetních jednotkách. Nakupované zásoby se v průběhu účetního období účtují na příslušný rozvahový účet zásob v 1. účtové třídě, (účty 111 - Pořízení materiálu, 131 - Pořízení zboží) se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 2 nebo 3.

Následně na základě přijetí zásoby přeúčtujeme na sklad (na příslušný účet pořízené zásoby 112 - Materiál na skladě, 132 - Zboží na skladě a v prodejnách).

Do nákladů se dostávají při spotřebě na základě výdejek. V průběhu účetního období je tedy možné kdykoliv zjistit stav zásob na skladě.

Pokud se jedná o přepravné provedené jako vnitropodniková služba, dochází k aktivaci vnitropodnikových služeb.

2.2.2 Způsob účtování B

Způsob účtování zásob způsobem B je, taktéž jako způsob účtování A, použitelný ve všech účetních jednotkách. Rozvahové účty 111 a 131 se u tohoto způsobu účtování vůbec nepoužívají.

Účet 112 - Materiál na skladě se použije na začátku účetního období při otevírání účtů a při uzávěrce na konci účetního období.

Všechny složky pořizovací ceny nakupovaného materiálu se v průběhu účetního období účtují přímo do nákladů na účet 501 - Spotřeba materiálu.

Na účet 504 - Prodané zboží, při pořízení zboží, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 2 nebo 3.

V průběhu účetního období se o přijetí zásoby (materiálu nebo zboží) na sklad neúčtuje. Taktéž o výdeji zásoby (materiálu nebo zboží) se neúčtuje.

Je důležité vést skladovou evidenci na skladních kartách pro zjištění stavu zásob v průběhu účetního období.

Pokud se jedná o přepravné provedené jako vnitropodniková služba, dochází k aktivaci vnitropodnikových služeb.

Při uzávěrce na konci hospodářského roku se provádí převod počátečního stavu zásob do spotřeby. A zaúčtuje se také převod konečného stavu zásob podle skladové evidence. Převod počátečního a konečného zůstatku ke konci roku zajistí, že se v nákladech ocitnou jen skutečně spotřebované zásoby za určité účetní období.

Účtování způsobem B může způsobovat problémy, proto je tento způsob vhodnější pro úzký okruh účetních jednotek, které se zabývají jednoduchou činností.

V průběhu účetního období je hospodářský výsledek zkreslován. Důsledkem toho, že materiál či zboží jsou účtovány do nákladů již při jejich pořízení, nikoli při jejich spotřebě. (Štohl, 2007)

Pro představu uvádím jednoduchý příklad na zásobě materiál:

Tab. č. 2: Účtování způsobem B

Účetní případ	Částka v Kč	Účtování	
		MD	D
PZ materiálu	5 000	112	701
Pořízení materiálu	10 000	501	211
Převzetí mat. na sklad	10 000	Neúčtuje se, proveden zápis na skladní kartě	
Spotřeba zásob	4 000	Neúčtuje se, proveden zápis na skladní kartě	
Převod PZ	5 000	501	112
Převod KZ	11 000	112	501

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

PZ = počáteční zůstatek

KZ = konečný zůstatek

Můžeme vidět, že na účtu 501 se v konečném důsledku zobrazí pouze skutečně spotřebovaná zásoba. Na účtu 501 tedy zůstává částka spotřebovaného materiálu 4000 Kč.

Vybraný způsob, podle něhož bude účetní jednotka účtovat, popíše ve své vnitřní účetní směrnici. Podle tohoto zvoleného způsobu musí účetní jednotka účtovat nejméně jedno účetní období.

Tab. č. 3: Rozdílnost účtování metodou A a B

Účetní případ	Částka v Kč	Účtování způsob A		Účtování způsob B	
		MD	D	MD	D
Počáteční stav materiálu	1 000	112	701	112	701
Nákup materiálu za hotové	2 000	111	211	501	211
Zařazení materiálu na sklad	2 000	112	111	Neúčtuje se	
Pořízení mat.ve vlastní režii	1 000	112	621	501	621
Prodej materiálu	3 000	211	642	211	642
Výdej prodaného materiálu	2 600	542	112	542	501
Převod počátečního stavu	1 000	Neúčtuje se		501	112
Převod konečného stavu	1 400	Neúčtuje se		112	501

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

2.3 ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb

Oceňování zásob je důležitým krokem těsně před jejich samotným zaúčtováním na příslušné účty.

Oceňování zásob se řídí předepsanými pravidly v Českém účetním standardu č. 015 Zásoby, bod 3, který rozvádí ustanovení § 25 Zákona o účetnictví a § 49 Vyhlášky. Vyhláška v § 39 odst. 5a vyžaduje, aby v příloze k účetní závěrce byly uvedeny informace o způsobech oceňování.

Finanční úřady i management požadují, aby byly informace o úhrnné výši nákladů, ale i o jejich podrobnějším členění stále k nahlédnutí. Nákladům účetní jednotky je třeba věnovat náležitou pozornost.

Podle toho, jakou zvolí podnik oceňovací metodu zásob, se odvíjí jeho náklady. Výše nákladů ovlivní výši hospodářského výsledku účetní jednotky, zároveň i základ daně a ze základu daně si účetní jednotka vypočítá výslednou daňovou povinnost v podobě daně z příjmů právnických osob.

2.3.1 Oceňování zásob při pořízení

Při pořízení je nutné zásoby nějakým způsobem ocenit.

Pořizovací cena

Pořizovací cenou se oceňují nakupované neboli úplatně pořízené zásoby.

Pořizovací cenou se rozumí cena pořízení + vedlejší pořizovací náklady.

Vedlejší pořizovací náklady zahrnují:

- přepravné provedené od jiné účetní jednotky
- přepravné provedené jako vnitropodniková služba
- pojistné při přepravě
- clo
- provize...

Naopak do pořizovací ceny zásob se nezahrnují úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, smluvní pokuty a úroky z prodlení, kursové rozdíly.

Pořizovací cenu lze rozdělit na tři analytické účty:

1. cenu pořízení předem stanovenou (pevná cena)

Můžeme ji stanovit pomocí aritmetického průměru skutečných cen pořízení za minulé období.

2. odchylku od skutečné ceny pořízení

Odchylka je rozdílem mezi skutečnou pořizovací cenou a cenou předem stanovenou.

3. náklady související s pořízením (vedlejší pořizovací náklady)

Účetní jednotka si cenu předem stanovenou zakotví ve své vnitropodnikové směrnici.

Ve směrnici také stanoví, kdy je třeba tuto pevnou cenu změnit. Měla by ji změnit, pokud dojde k výrazné změně od skutečné ceny pořízení. A nesmí opomenout charakterizovat způsob, kterým bude rozpouštět do nákladů odchylky a vedlejší pořizovací náklady.

(Březinová, Munzar, 2008)

Cenové odchylky mohou vznikat nejen při oceňování metodou pevné ceny. Ale i při oceňování zásob metodou pořizovací ceny, jestliže se zaokrouhlí částka uvedená na faktuře. Tyto nepatrné cenové odchylky jsou účtovány přímo do nákladů, případně výnosů. Lze použít nákladový účet 548, případně výnosový 648. Rozpouštění těchto drobných odchylek by bylo správné provést způsobem, kterým se rozpouštějí odchylky vzniklé při způsobu oceňování pevnou cenou.

Jestliže se opomenou zohlednit tyto nepatrné odchylky, při inventuře zásob můžeme zjistit rozdíl mezi hodnotou zásob na skladě a jejich hodnotou v účetnictví.

Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cenou se oceňují:

- bezúplatně nabyté zásoby
- nalezené přebytky zásob při inventarizaci
- odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti
- zásoby vlastní výroby v případě, kdy vlastní náklady jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena nebo je nelze zjistit
- zvířata vlastního odchovu, pokud nelze zjistit vlastní náklady (Fišerová, 2010)

Je to cena, kterou bychom zaplatili, kdybychom získaný předmět kupovali v tom stavu, v jakém se nachází v době získání. Reprodukční pořizovací cenu stanovuje odborný odhad či jiná k tomu pověřená osoba. Pověřenou osobou může být například skladník, který má přehled o cenách zásob na skladě.

Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností.

Rozumí se jimi cena stanovená na úrovni přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a popřípadě i část nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo jinému druhu činnosti. U zásob vlastní výroby se do ceny obvykle nezahrnují nepřímé náklady nebo se zahrnuje pouze jejich část. Vlastními náklady jsou buď skutečné náklady, nebo náklady předem stanovené podle operativních (plánových) kalkulací. Skutečné náklady se zjistí až po dokončení výroby.

Plánové kalkulace jsou opřeny o technickou přípravu výroby. V podstatě se vychází z odhadů nákladů vynaložených na výrobu.

Vlastní náklady výroby se časem mění. Růst nákladů způsobí například dražší energie, tlak zaměstnanců na vyšší mzdy. Naopak snížení nákladů může zajistit větší produktivitu práce, modernizace technologií.

Operativní (plánové) kalkulace

Podle kalkulačního hlediska rozlišujeme náklady přímé a nepřímé.

Přímé náklady jsou takové, které se mohou jednoznačně přiřadit ke každé kalkulační jednotce (výkonu). Kalkulační jednotici se rozumí například jeden výrobek, výrobní série, hodina práce, jedna zakázka atd. Přímými náklady jsou přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady.

Nepřímé náklady jsou takové náklady, které nelze jednoznačně přiřadit ke kalkulační jednotce. Jsou to takové náklady, které jsou společné více výkonům. Do nepřímých nákladů řadíme výrobní režii, správní a zásobovací režii, odbytovou režii. Protože nepřímé náklady nemůžeme jednoznačně určit na kalkulační jednotici, musíme si zvolit rozvrhovou základnu. Pomocí rozvrhové základny přesně zjistíme jakou část režie (ať už výrobní, správní, zásobovací nebo odbytové) přiřadit ke kalkulační jednotce.

Abychom zjistili část nákladů připadajících na výrobek, jestliže známe odpisy stroje, který daný výrobek vyrábí, můžeme určit rozvrhovou základnou čas, který daný stroj spotřebuje na zpracování daného výrobku.

Postup, v němž přiřazujeme náklady na určitý výkon, se nazývá kalkulační vzorec.

Přirážku k rozvrhové základně zjistíme podle vzorce:

$$= \frac{\text{rozpočtová režie}}{\text{rozvrhová základna}}$$

(Hriechová, 2005)

Příklad:

Firma vyrábí halenky a košile. Přímý materiál je na 1 halenku v hodnotě 150 Kč a na 1 košili 140 Kč. Přímé mzdy na 1 halenku činí 161 Kč a na 1 košili 195 Kč.

Výrobní režie = 50 000 Kč, správní režie = 10 000 Kč. Plán výroby je 1 000 ks halenek a 200 košil. Rozvrhovou základnou jsou stanoveny přímé mzdy.

Rozvrhová základna $(1\,000 * 161) + (200 * 195) = 200\,000$ Kč.

Přirážka k výrobní režii $50\,000 / 200\,000 = 0,25$

Přirážka ke správní režii $10\,000 / 200\,000 = 0,05$

Zjednodušený předběžný kalkulační vzorec pro halenku a košili (v korunách):

	halenka	košile
1. Přímý materiál	150	140
2. Přímé mzdy	161	195
3. Výrobní režie	$(161 * 0,25) = 40,25$	$(195 * 0,25) = 48,75$
4. Správní režie	$(161 * 0,05) = 8,05$	$(195 * 0,05) = 9,75$
5. Vlastní náklady výkonu	359,30	393,50

(Štohl, 2008)

Nejčastěji používaný kalkulační vzorec nákladů a ceny je následující:**Tab. č. 4: Kalkulační vzorec**

Položka kalkulačního vzorce	Příklad
1. Přímý materiál	spotřeba kůže na 1 pár obuvi
2. Přímé mzdy	úkolová mzda výrobního dělníka
3. Ostatní přímé náklady	sociální a zdravotní pojištění, které platí zaměstnavatel za zaměstnance
4. Výrobní režie	odpisy stroje, spotřeba energie ve výrobě
Vlastní náklady výroby	
5. Správní režie	mzdy na ústředí podniku, placené úroky
6. Zásobovací režie	cestovné nákupčích materiálu
Vlastní náklady výkonu	
7. Odbytová režie	obaly, reklama
Úplné vlastní náklady výkonu	
8. Kalkulovaný nebo skutečný zisk	
9. Prodejní cena bez DPH	
10. DPH	
11. Cena pro konečného spotřebitele	

Zdroj: Novotný, 2005

2.3.2 Oceňování zásob při výdeji do spotřeby

Stejně jako při pořízení zásob, tak i při výdeji do spotřeby je potřeba zásoby ocenit.

Metoda individuálního ocenění

Spočívá v ocenění úbytku každé zásoby individuálně. Metoda je použitelná ve velmi omezené míře. Připadá v úvahu u unikátních (velkých a drahých) zásob. Vyžaduje však, aby položky těchto unikátních zásob byly uchovávány odděleně pro snadnější zjištění ocenění této zásoby při jejím výdeji. V maloobchodě mohou být příkladem takovýchto unikátních zásob šperky, kožichy a automobily. Tato metoda je časově náročná a nákladná. U velkého množství zásob na skladě je nevyužitelná, proto se hojněji využívají metody oceňování, které jsou popsány dále.

Metoda FIFO

Metoda FIFO je hojně používanou metodou při oceňování úbytku zásob.

FIFO je odvozena z anglického „first in, first out“. Český překlad tohoto spojení je „první dovnitř, první ven“. Způsob ocenění metodou FIFO spočívá v tom, že spotřebovanou zásobu oceňujeme cenou za měrnou jednotku nejstarší dodávky skladu s nejméně aktuální cenou. Pokud je spotřeba zásoby v množství vyšší, nežli množství oné nejstarší dodávky, pak se musí přidat ocenění z druhé nejstarší dodávky atd.

Metoda se také označuje jako LISH z anglického „last in, still here“. Volný český překlad tohoto spojení je „poslední příchozí, zůstává ve skladu“.

Jestliže ceny dodávek zásob rostou, vede metoda FIFO k tomu, že náklady vyskladněné zásoby, kterou prodáváme, vykazují nižší částku, než jsou aktuální ceny dodávek. Díky nižším nákladům dosáhne účetní jednotka vyššího výsledku hospodaření. A vyšší zisk může přilákat nové investory. Mohou být vypláceny vyšší mzdy a vyšší podíly na zisku.

Metoda LIFO

LIFO – „last in, first out“ neboli „poslední dovnitř, první ven.“ Ze skladu je odebírána účetně nejmladší zásoba s nejaktuálnější cenou a naopak zůstávají nejstarší zásoby s nejméně aktuálními cenami. Metodu LIFO české účetní předpisy neumožňují. Neznamena to ale, že ve vnitropodnikovém účetnictví nemůže být použita.

Při růstu cen vede metoda LIFO k vykázání nižšího výsledku hospodaření. A nižší výsledek hospodaření vede k nižší daňové povinnosti.

(Kovanicová, 2005)

Metoda váženého aritmetického průměru

Tato metoda ocenění je nejhojněji používanou metodou všemi účetními jednotkami.

Pro ocenění úbytku zásob existují dva způsoby váženého aritmetického průměru.

Vážený aritmetický průměr proměnlivý (klouzavý)

Tento průměr se vypočítává těsně před každým vyskladněním zásoby ze skladu.

Ocenění úbytku materiálu, zboží stanovíme podle vzorce:

$$= \frac{\text{součet materiálu (nebo zboží) v Kč}}{\text{součet materiálu (nebo zboží) v množství}}$$

Vážený aritmetický průměr periodický (prostý)

Tento průměr se nevypočítává před každým vyskladněním zásoby ze skladu, ale vypočítává se jediný průměr za určité období. Toto období nesmí být delší než jeden měsíc. Zjištěný průměr za období se používá pro ocenění vyskladněných zásob v následujícím období.

Ocenění úbytku materiálu stanovíme podle vzorce:

$$= \frac{\text{materiál na skladě v Kč na počátku období} + \text{přírůstek materiálu za období v Kč}}{\text{množství materiálu na skladě na počátku období} + \text{přírůstky v množství za období}}$$

(Štohl, 2007)

U této metody je vykázán výsledek hospodaření někde mezi hodnotou výsledku hospodaření, který by vyplýval z metody FIFO a metody LIFO. Je tedy středem mezi těmito metodami. Proto je nejvíce používanou metodou oceňování zásob při jejich úbytku.

Metoda pevné ceny

Jak je již uvedeno u ocenění zásob při pořízení, metoda pevné ceny rozděluje účet zásob do tří analytických účtů. Cenu pořízení předem stanovenou = pevná cena, odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady související s pořízením.

Při výdeji do spotřeby je analytický účet pevná cena oceněn v ceně předem stanovené (pevné ceně). Další dva analytické účty, tj. odchylka a náklady související s pořízením, se oceňují podle předem stanoveného algoritmu ve vnitřní účetní směrnici. Ve vnitřní směrnici účetní jednotka tedy popíše způsob, kterým budou oceňovací odchylky a náklady související s pořízením rozpouštěny do nákladů. Může si zvolit jeden z následujících způsobů.

Tři způsoby výpočtu rozpouštění oceňovacích odchylek do nákladů:

1.

$$k = \frac{\text{PZ odchylek} + \text{PŘ odchylek}}{\text{PZ zásob} + \text{PŘ zásob}}$$
$$k * \text{ÚZ}$$

2.

$$k = \frac{\text{ÚZ}}{\text{PZ zásob} + \text{PŘ zásob}}$$
$$k * (\text{PZ odchylek} + \text{PŘ odchylek})$$

3.

$$k = \frac{\dot{U}Z}{KZ \text{ zásob} + \dot{U}Z}$$

$$k * (PZ \text{ odchylek} + P\check{R} \text{ odchylek})$$

k = koeficient

PZ = počáteční zůstatek

P $\check{R}$ = přírůstek

$\dot{U}Z$ = úbytek zásob

KZ = konečný zůstatek

(Louša, 2007)

Účetní jednotka si stanoví, na kolik desetinných míst bude vypočítáván koeficient a na kolik snížení odchylek.

3 METODIKA PRÁCE

Cílem práce je porovnat jednotlivé metody oceňování zásob a následně zjistit jejich vliv na výsledek hospodaření firmy. Porovnání metod oceňování zásob bude spočívat v porovnání nákladů, které jednotlivé metody oceňování budou vykazovat. Při různých způsobech ocenění zásob mohou být náklady rozdílné. Výše nákladů vyplývajících z metod oceňování ovlivní velikost dosaženého hospodářského výsledku. Tři různé možnosti ocenění aplikuji na vybrané zásoby Dřevozpracujícího výrobního družstva. Dřevozpracující výrobní družstvo je podnik, ve kterém jsem nabyla potřebné informace. Materiál je velmi důležitou a současně nezbytnou složkou zásob v případě Dřevozpracujícího výrobního družstva. Výpočty budou tedy prováděny na zásobě materiál.

Ocenění aplikované na vybraný materiál družstva:

1. Metoda pevné ceny

Nejprve spočtu ocenění, které se používá v Dřevozpracujícím výrobním družstvu.

Vnitropodnikový ceník stanovuje pevnou cenu materiálu, která se porovnává s cenou fakturovanou. Jejich rozdíl určuje velikost cenových odchylek, které se postupně rozpouštějí do nákladů.

Rozpouštění cenových odchylek se provede podle vzorce:

$$= \frac{\text{KZ cenových odchylek k datu výpočtu}}{\text{PZ materiálu na začátku měsíce} + \text{přírůstek materiálu}} * \text{úbytek materiálu}$$

2. Metoda FIFO

FIFO spočívá v tom, že spotřebovanou zásobu oceňujeme cenou za měrnou jednotku nejstarší dodávky skladu. Pokud je spotřeba zásoby v množství vyšší, nežli množství oné nejstarší dodávky, pak se musí přidat ocenění z druhé nejstarší dodávky atd.

3. Metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého

Průměr se vypočítává těsně před každým vyskladněním zásoby ze skladu.

Ocenění úbytku materiálu se stanoví podle vzorce:

$$= \frac{\text{zásoba materiálu v Kč}}{\text{zásoba materiálu v množství}}$$

4 ŘEŠENÍ A VÝSLEDKY

4.1 SEZNÁMENÍ S DŘEVOZPRACUJÍCÍM VÝROBNÍM DRUŽSTVEM

Pro zpracování praktické části práce jsem si zvolila podnik Dřevozpracující výrobní družstvo. Informace uváděné v podkapitole 4.1 jsem čerpala z webových stránek www.justice.cz a www.dvdjaromerice.cz.

4.1.1 Historie Dřevozpracujícího výrobního družstva

Dřevozpracující výrobní družstvo, se sídlem v Jaroměřicích nad Rokytnou, vzniklo 6. června 1951 zápisem do obchodního rejstříku, vedeného Krajským obchodním soudem v Brně. Družstvo zakládalo původně deset členů, kteří se zabývali pouze truhlářskou výrobou. Náplní práce od samého počátku družstva byla výroba nábytku a dodávky interiérů.

Nově přijaté stanovy ze dne 25. 9. 1992 zajistily změnu právních poměrů družstva. Družstvo se transformovalo na základě obchodního zákoníku. Další úpravy stanov družstva byly schváleny členskou schůzí v roce 2008.

4.1.2 Současnost Dřevozpracujícího výrobního družstva

Předmět podnikání a aktivity družstva

V současné době jsou hlavními podnikatelskými činnostmi družstva truhlářské, čalounické práce a s tím související zařizování interiérů. Dále se zabývá obchodní činností, silniční motorovou dopravou, kopírováním tiskovin a dokladů, zpracováním dřeva (sušení řeziva), výrobou textilií, návrhářskou a designérskou činností a zprostředkováním. Družstvo je tedy schopno zajistit komplexní služby v krátkém čase od návrhu interiérů přes jejich realizaci, dopravu, montáž a také servis.

V rámci vybavování interiérů na přání zákazníků družstvo zajistí položení koberců, dodání a montáž žaluzií, květinovou výzdobu, doplňky z nerez, chromu či mosazi.

Své zakázky družstvo získává především ve veřejných soutěžích. Pravidelně sleduje webovou stránku www.isvzus.cz. Adresa www stránky je zkratkou pro celý název Informační Systém o Veřejných Zakázkách – Uveřejňovací subsystém. Na této internetové adrese si z uveřejněných zakázek vybere vhodnou zakázku a přihlásí se jako zájemce o vyhotovení zakázky. Družstvo vyhotoví a pošle zadavateli zakázky podklady, které mají zadavatele přesvědčit, že právě oni jsou vhodným kandidátem na zpracování jeho zakázky.

Hlavní konkurenti družstva, se kterými se setkávají v soutěžích o zakázky:

- Techo a.s., Praha
- Vesna Interiors s.r.o., Veselí nad Moravou
- Interiér Říčany a.s., Radošovice
- Ing. Vladislav Uličný – INTEXT, Krnov

Realizované interiéry družstva:

- hotely, penziony
- lázně
- banky, spořitelny
- školy, university
- kulturní domy, knihovny
- kina, divadla
- kanceláře
- byty, domy

Na realizaci zakázek potřebný základní materiál a suroviny nakupují převážně od prvovýrobců materiálu nebo přímých dovozců ze zahraničí, kteří mají obchodní zastoupení firem v České republice.

Významní dodavatelé družstva

JAF HOLZ spol. s r.o.

Jedním z největších a nejváženějších dodavatelů materiálu pro Dřevozpracující výrobní družstvo je firma JAF HOLZ spol. s r. o.

Tato společnost patří k nejvýznamnějším velkoobchodům se dřevem a dřevařským materiálem ve střední Evropě. JAF HOLZ vlastní filiálky ve čtrnácti zemích Evropy. Jsou to Česká republika, Rakousko, Slovenská republika, Polsko, Německo, Maďarsko, Chorvatsko, Rumunsko, Slovinsko, Bulharsko, Ukrajina, Bosna a Hercegovina, Srbsko, Rusko.

Společnost družstvu poskytuje při větších množstevních odběrech poměrně velké slevy. Tyto slevy se pohybují až do výše 30 % z dodávky.

Po ukončení kalendářního roku poskytuje JAF HOLZ družstvu další slevu. A to ve výši 1 % z celkového objemu ročních dodávek.

MMZ, s. r. o

Veškeré atypické zámečnické komponenty a výrobky z oboru kovo jsou zadávány malé firmě v Jaroměřicích nad Rokytnou.

MMZ s. r. o je zámečnická firma zabývající se výrobou a svařováním z železných i neželezných kovů. Jedná se o soukromou firmu pana Langa.

Pro družstvo je tato spolupráce výhodná z hlediska úspory nákladů při zadávání výroby. Pan Lang se řadí mezi pět největších dodavatelů materiálu pro družstvo.

Organizační struktura

Dřevozpracující výrobní družstvo se skládá ze tří výrobních závodů. Dva závody jsou soustředěny na truhlářskou výrobu a třetí závod na čalounickou výrobu. Jeden truhlářský závod a čalounický závod sídlí v Jaroměřicích nad Rokytnou. Druhý truhlářský závod sídlí nedaleko Jaroměřic nad Rokytnou v Nových Syrovicích. Družstvo zaměstnává 150 pracovníků.

Účtování a oceňování zásob v družstvu

Veškeré zásoby družstva, nakoupené i vytvořené vlastní činností, jsou účtovány průběžným způsobem - způsobem A.

Jak již bylo zmíněno, družstvo má tři závody. Každý závod má svůj sklad. Každý sklad má své specifické číslo, které je důležité pro vedení analytické evidence.

Označení skladů:

02 sklad Jaroměřice nad Rokytnou

04 sklad Nové Syrovice

05 sklad čalouníci

Na každém skladu výrobního závodu je hmotně odpovědný pracovník – skladník. Ten pečuje o svěřené zásoby, vystavuje příjemky a výdejky.

Účtování a oceňování materiálu

Družstvo používá pro materiál metodu ocenění zásob pevné ceny. Veškerý materiál je veden v ceně předem stanovené podle vnitropodnikového ceníku materiálu. Každý materiál má svoji skladovou kartu.

Syntetický účet 112 - Materiál na skladě je rozdělen na tři analytické účty:

- První analytika účtu spočívá v analytické evidenci předem stanovené ceny = pevné ceny materiálu.
- Druhou analytikou účtu jsou vedlejší pořizovací náklady dodávky.
- Třetí analytika vyjadřuje cenový rozdíl mezi skutečnou cenou pořízení a cenou předem stanovenou ve vnitropodnikovém ceníku.

Ve vnitropodnikových pravidlech je povolena cenová odchylka 3 %. V případě, že cena nakoupeného materiálu se liší od ceny skladové (vnitropodnikové) nad povolená 3 % dojde k přecenění materiálu. K tomuto přecenění nedochází při každé odchylce nad stanovenou hranici 3 %. Pokud se jedná o jednorázové odchylky, změna ceny se neuskuteční. Pouze při opakovaných rozdílech se přikročí ke změně ve vnitropodnikovém ceníku.

Finanční účetní knihuje a účtuje došlé faktury za materiál (účty 111 a 343 na straně MD, účet 321 na straně Dal). Tento materiál přeúčtuje na základě příjemek na příslušný sklad (účty 112.1xx, 112.2xx a 112.3xx na straně MD, účet 111 na straně Dal).

Vysvětlení analytické evidence při účtování příjemek materiálu:

účet 112.1xx ... materiál na skladě v pevné ceně

účet 112.2xx ... náklady na pořízení (vedlejší pořizovací náklady)

účet 112.3xx ... cenový rozdíl (odchylka)

Na finanční účtárně jsou také zpracovávány veškeré skladové výdejky.

Výdej materiálu se uskutečňuje za stejnou cenu, za kterou byl na sklad přijat na základě příjemky. Jedná se o cenu podle vnitropodnikového ceníku.

Při výdeji materiálu ze skladu se zaúčtuje:

- 501.001/112.1xx – spotřeba materiálu na výrobu
Spotřeba materiálu na výrobu se účtuje podle výkazu o nedokončené výrobě. Tento výkaz vypracovává každý výrobní závod. Jsou v něm uvedeny jednotlivě všechny zakázky, které jsou v daném měsíci rozpracované. U každé zakázky je sumárně vyčíslen spotřebovaný materiál (501.001), polotovary vlastní výroby (122), vyplacené výrobní mzdy (521), ostatní přímé náklady (518). Ostatní přímé náklady zahrnují především projektovou dokumentaci, a elektroinstalaci.
- 501.002/112.1xx – spotřeba režijního materiálu
Spotřeba režijního materiálu se účtuje podle režijních výdejek. Sklady vyhotovují a zasílají režijní výdejky finanční účtárně.
Spotřeba režijního materiálu zahrnuje výdej pracovních ochranných pomůcek (ochranné brýle, zástěry, obuv), výdej nástrojů (náhradní díly do strojů, zářivkové trubice), výdej hygienických potřeb (toaletní papír, papírové utěrky, indulona na ruce).

Na konci každého měsíce po vystavení všech příjemek a výdejek se vystaví interní účetní doklad, na kterém se rozpouští náklady na pořízení materiálu (vedlejší pořizovací náklady) a cenové rozdíly (odchylky) podle následujících propočtů:

Rozpouštění cenových odchylek u materiálu:

$$= \frac{\text{KZ účtu 112.3xx k datu výpočtu}}{\text{PZ účtu 112.1xx aktuálního měsíce + měsíční nárůst účtu 112.1xx}}$$

Tento podíl je vynásoben spotřebou materiálu (účet 501), prodejem materiálu (účet 542), manky a škodami (účet 549) v běžném měsíci.

Zaúčtování rozpouštění cenových rozdílů:

- 501.001/112.3xx

Rozpouštění nákladů na pořízení materiálu:

$$= \frac{\text{KZ účtu 112.2xx k datu výpočtu}}{\text{PZ účtu 112.1xx aktuálního měsíce + měsíční nárůst účtu 112.1xx}}$$

Tento podíl je vynásoben spotřebou materiálu (účet 501), prodejem materiálu (účet 542), manky a škodami (účet 549) v běžném měsíci.

Zaúčtování rozpouštění nákladů na pořízení materiálu:

- 501.001/112.2xx

K cenovým odchylkám nedochází v případě režijního materiálu. Družstvo má toto v ceníku ošetřeno. Při nákupu režijního materiálu nejsou ani žádné související náklady. Ve většině případů je totiž nakupován hromadně pro všechny závody ve specializovaných prodejnách.

Účtování a oceňování nedokončené výroby

Nedokončená výroba je oceňována na základě vyčíslených vlastních nákladů. Je rozvedena ve výkazech o výrobě podle jednotlivých zakázek, spotřebovaného materiálu, vyplacených mezd, polotovarů, ostatních přímých nákladů a výrobní režie. Výrobní režie je pro jednotlivé závody družstva stanovena individuálně. Výrobní závod vypracovává zmíněný výkaz o nedokončené výrobě. Každý měsíc ho předává na účtárnu a účtárna vyhotoví interní účetní doklady na proúčtování nedokončené výroby.

Zaúčtování nedokončené výroby na základě výkazu o nedokončené výrobě:

- Nárůst nedokončené výroby v běžném měsíci – 121/611
- Snížení nedokončené výroby v běžném měsíci – 611/121

Účtování a oceňování polotovarů vlastní výroby

U opakovaných výrobků jsou polotovary vlastní výroby oceňovány vnitropodnikovým ceníkem. Ostatní polotovary jsou oceňovány spotřebovanými přímými náklady a to vyplacenou mzdou, spotřebovaným materiálem, ostatními přímými náklady, polotovary a přepočítacím koeficientem, případně vnitropodnikovým ceníkem zboží.

Přepočítací koeficient je koeficient, ve kterém jsou obsaženy režijní náklady, správní režie a zisk. Tento koeficient je klíčován k vyplaceným přímým mzdám, výrobní, správní režii a zisku. Tímto koeficientem se pronásobí vyplacená mzda u jednotlivých výrobků.

Zaúčtování polotovarů vlastní výroby na základě výkazu o nedokončené výrobě:

- Nárůst polotovarů vlastní výroby v běžném měsíci – 122/612
- Snížení polotovarů vlastní výroby v běžném měsíci – 612/122

Účtování a oceňování hotových výrobků

Výrobky jsou oceňovány přímými náklady stejně jako je tomu u ostatních polotovarů vlastní výroby.

Zaúčtování hotových výrobků:

- Zhotovení výrobků v běžném měsíci – 123/613
- Odběr výrobků ze skladu v běžném měsíci – 613/123

Po ukončení každého měsíce je účetní stav jednotlivých skladů odsouhlasen s obratovou soupiskou, kterou vyhotovuje skladník.

4.2 POROVNÁVÁNÍ METOD OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb A JEJICH VLIV NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ DRUŽSTVA

Nezbytným materiálem pro truhlářskou výrobu je lamino, dřevotříska, hrany (hranící pásy), nábytkové kování (například zámky a kliky), nátěrové hmoty a brusný materiál. Pro čalounickou výrobu jsou to především nábytkové látky, molitan a lepidla.

Pro analýzu vlivu metod oceňování zásob na výsledek hospodaření jsem si vybrala materiál lamino, konkrétně:

- lamino buk, tloušťka 25 mm
- lamino hrušeň, tloušťka 18 mm
- lamino šedé, tloušťka 18 mm
- lamino třešeň, tloušťka 25 mm

Pohybů na skladních kartách vybraných lamin není příliš. Za rok 2011 nepřesahují deset operací u všech čtyřech vybraných lamin. Tento nízký počet operací je dán tím, že družstvo nakupuje materiál ke zhotovení individuálních zakázek. Zásoba na skladě nezůstává ležet dlouho. Co se týče lamina buku a hrušně, veškeré pořízené lamino během roku 2011 se také spotřebovalo. K datu 31. 12. 2011 byly zůstatky těchto lamin nulové. Počáteční zůstatky lamin buku, hrušně a lamina šedého na začátku roku 2011 byly nulové.

Při aplikaci metody pevné ceny budou zohledněny cenové odchylky. Vedlejšími pořizovacími náklady nebude věnována pozornost, kvůli nejednoznačnému rozpočtení na jednotlivá vybraná lamina.

4.2.1 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino buk

Pohyby na skladní kartě **lamino buk 25 mm** v roce 2011 byly následující:

21. 4. 2011	Příjem na sklad	5,79 m ²
27. 4. 2011	Výdej ze skladu	2,9 m ²
13. 5. 2011	Příjem na sklad	17,38 m ²
31. 5. 2011	Výdej ze skladu	2,87 m ²
28. 9. 2011	Příjem na sklad	11,59 m ²
30. 9. 2011	Výdej ze skladu	28,99 m ²

Konečný zůstatek na skladní kartě je nula. $(5,79 - 2,9 + 17,38 - 2,87 + 11,59 - 28,99 = 0 \text{ m}^2)$

Ocenění metodou pevné ceny

Hodnota lamina buk s tloušťkou 25 mm je ve vnitropodnikovém ceníku nastavena na 246 Kč za 1 m². Cena 246 Kč za 1 m² je cenou pevnou, za kterou se bude lamino buk přijímat na sklad v analytice pevné ceny a také vydávat ze skladu.

Lamino je přijímáno na sklad v Jaroměřicích nad Rokytou, tedy bude použita analytika s označením 02.

Tab. č. 5: Cenové rozdíly při přijetí lamina buku na sklad

Datum příjemky	Přijaté množství (m ²)	Pevná cena v Kč		Fakturovaná cena v Kč		Cenový rozdíl v Kč
		za MJ	celkem	za MJ	celkem	
21. 4. 2011	5,79	246	1 424,34	262,20	1 518,138	- 93,798
13. 5. 2011	17,38	246	4 275,48	249,60	4 338,048	- 62,568
28. 9. 2011	11,59	246	2 851,14	211,50	2 451,285	399,855
Σ	34,76	-	8 550,96	-	8 307,471	243,489

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Pozn.: Fakturovanou cenou celkem se rozumí cena za lamino bez DPH.

Cenový rozdíl = pevná cena – skutečná (fakturovaná) cena

Tab. č. 6: Výdej lamina buku v roce 2011

Datum výdejky	Vydané množství (m ²)	Pevná cena v Kč	
		za MJ	celkem
27. 4. 2011	2,9	246	713,40
31. 5. 2011	2,87	246	706,02
30. 9. 2011	28,99	246	7 131,54
Σ	34,76	-	8 550,96

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Nyní jsou známa všechna potřebná čísla k vyčíslení rozpouštění nákladů cenových odchylek.

Rozpouštění cenových odchylek u lamina buku:

Protože se za rok 2011 vydalo stejné množství lamina buku, jako se přijalo, potom rozpouštění cenových odchylek bude ve výši všech vzniklých cenových odchylek, tj. 243,489 Kč.

$$= (243,489 / 8550,96) * 8550,96 = \mathbf{243,489 \text{ Kč}}$$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody pevné ceny:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	8 307,471	111	321
2. Příjemky a) příjemky lamin za pevnou cenu	8 550,96	112.102	111
b) cenové odchylky	243,489	111	112.302
3. Výdejky lamin v pevné ceně	8 550,96	501.001	112.102
4. Rozpouštění cenových odchylek	- 243,489	501.001	112.302

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **8 307,471 Kč**.

Ocenění metodou FIFO

Tab. č. 7: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina buku

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
21. 4. 2011	Příjem	5,79	262,20	1 518,138	5,79	1 518,138
27. 4. 2011	Výdej	2,9	262,20	760,38	2,89	757,758
13. 5. 2011	Příjem	17,38	249,60	4 338,048	20,27	5 095,806
31. 5. 2011	Výdej	2,87	262,20	752,514	17,4	4 343,292
28. 9. 2011	Příjem	11,59	211,50	2 451,285	28,99	6 794,577
30. 9. 2011	Výdej	28,99	234,3765781	6 794,577	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 27. 4. 2011 $2,9 * 262,20 = 760,38 \text{ Kč}$

K 31. 5. 2011 $2,87 * 262,20 = 752,514 \text{ Kč}$

K 30. 9. 2011 $(0,02 * 262,20) + (17,38 * 249,60) + (11,59 * 211,50) = 6 794,577 \text{ Kč}$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody FIFO:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	8 307,471	111	321
2. Příjemky lamin	8 307,471	112	111
3. Výdejky lamin	8 307,471	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **8 307,471 Kč**.

Ocenění metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého

Tab. č. 8: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého u lamina buku

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
21. 4. 2011	Příjem	5,79	262,20	1 518,138	5,79	1 518,138
27. 4. 2011	Výdej	2,9	262,20	760,38	2,89	757,758
13. 5. 2011	Příjem	17,38	249,60	4 338,048	20,27	5 095,806
31. 5. 2011	Výdej	2,87	251,396448	721,5078056	17,4	4 374,298194
28. 9. 2011	Příjem	11,59	211,50	2 451,285	28,99	6 825,583194
30. 9. 2011	Výdej	28,99	235,446126	6 825,5824	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých úbytků:

K 27. 4. 2011 $1\,518,138 / 5,79 = 262,20 \text{ Kč za } 1 \text{ m}^2$

$262,20 * 2,9 = 760,38 \text{ Kč}$

K 31. 5. 2011 $5\,095,806 / 20,27 = 251,396448 \text{ Kč za } 1 \text{ m}^2$

$251,396448 * 2,87 = 721,5078056 \text{ Kč}$

K 30. 9. 2011 $6\,825,583194 / 28,99 = 235,446126 \text{ Kč za } 1 \text{ m}^2$

$235,446126 * 28,99 = 6\,825,583194 \text{ Kč}$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody váženého aritmetického průměru proměnlivého:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	8 307,471	111	321
2. Příjemky lamin	8 307,471	112	111
3. Výdejky lamin	8 307,471	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **8 307,471 Kč**.

4.2.2 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino hrušeň

Pohyby na skladní kartě **lamino hrušeň 18 mm** v roce 2011 byly následující:

16. 11. 2011	Příjem na sklad	127,51 m ²
21. 11. 2011	Příjem na sklad	81,14 m ²
30. 11. 2011	Výdej ze skladu	208,65 m ²
31. 12. 2011	Příjem na sklad	5,79 m ²
31. 12. 2011	Výdej ze skladu	5,79 m ²

Konečný zůstatek je opět nulový. $(127,51 + 81,14 - 208,65 + 5,79 - 5,79 = 0 \text{ m}^2)$

Ocenění metodou pevné ceny

Hodnota lamina hrušně s tloušťkou 18 mm je ve vnitropodnikovém ceníku nastavena na 150 Kč za 1 m². Cena 150 Kč za 1 m² je cenou pevnou, za kterou se bude lamino hrušeň přijímat na sklad v analytice pevné ceny a také vydávat ze skladu.

Lamino je přijímáno na sklad v Jaroměřicích nad Rokytnou, tedy bude použita analytika s označením 02.

Tab. č. 9: Cenové rozdíly při přijetí lamina hrušně na sklad

Datum příjemky	Přijaté množství (m ²)	Pevná cena v Kč		Fakturovaná cena v Kč		Cenový rozdíl v Kč
		za MJ	celkem	za MJ	celkem	
16. 11. 2011	127,51	150	19 126,50	150,50	19 190,255	- 63,755
21. 11. 2011	81,14	150	12 171	150,50	12 211,57	- 40,57
31. 12. 2011	5,79	150	868,50	192,59	1 115,0961	- 246,5961
Σ	214,44	-	32 166	-	32 516,9211	- 350,9211

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Pozn.: Fakturovanou cenou celkem se rozumí cena za lamino bez DPH.

Cenový rozdíl = pevná cena – skutečná (fakturovaná) cena

Tab. č. 10: Výdej lamina hrušně v roce 2011

Datum výdejky	Vydané množství (m ²)	Pevná cena v Kč	
		za MJ	celkem
30. 11. 2011	208,65	150	31 297,50
31. 12. 2011	5,79	150	868,50
Σ	214,44	-	32 166

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Nyní jsou známa všechna potřebná čísla k vyčíslení rozpouštění nákladů cenových odchylek.

Rozpouštění cenových odchylek u lamina hrušně:

$$= (- 350,9211 / 32 166) * 32 166 = - 350,9211 \text{ Kč}$$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody pevné ceny:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	32 516,9211	111	321
2. Příjemky a) příjemky lamin za pevnou cenu	32 166	112.102	111
b) cenové odchylky	350,9211	112.302	111
3. Výdejky lamin v pevné ceně	32 166	501.001	112.102
4. Rozpouštění cenových odchylek	350,9211	501.001	112.302

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **32 516,9211 Kč**.

Ocenění metodou FIFO

Tab. č. 11: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina hrušně

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
16. 11. 2011	Příjem	127,51	150,50	19 190,255	127,51	19 190,255
21. 11. 2011	Příjem	81,14	150,50	12 211,57	208,65	31 401,825
30. 11. 2011	Výdej	208,65	150,50	31 401,825	0	0
31. 12. 2011	Příjem	5,79	192,59	1 115,0961	5,79	1 115,0961
31. 12. 2011	Výdej	5,79	192,59	1 115,0961	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 30. 11. 2011 $(127,51 * 150,50) + (81,14 * 150,50) = 31\,401,825$ Kč

K 31. 12. 2011 $5,79 * 192,59 = 1\,115,0961$ Kč

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody FIFO:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	32 516,9211	111	321
2. Příjemky lamin	32 516,9211	112	111
3. Výdejky lamin	32 516,9211	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **32 516,9211 Kč**.

Ocenění metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého

**Tab. č. 12: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru
proměnlivého u lamina hrušně**

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
16. 11. 2011	Příjem	127,51	150,50	19 190,255	127,51	19 190,255
21. 11. 2011	Příjem	81,14	150,50	12 211,57	208,65	31 401,825
30. 11. 2011	Výdej	208,65	150,50	31 401,825	0	0
31. 12. 2011	Příjem	5,79	192,59	1 115,0961	5,79	1 115,0961
31. 12. 2011	Výdej	5,79	192,59	1 115,0961	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 30. 11. 2011 $31\,401,825 / 208,65 = 150,50$ Kč za 1 m²

$150,50 * 208,65 = 31\,401,825$ Kč

K 31. 12. 2011 $1\,115,0961 / 5,79 = 192,59$ Kč za 1 m²

$192,59 * 5,79 = 1\,115,0961$ Kč

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody váženého aritmetického průměru proměnlivého:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	32 516,9211	111	321
2. Příjemky lamin	32 516,9211	112	111
3. Výdejky lamin	32 516,9211	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **32 516,9211 Kč**.

4.2.3 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino šedé

Pohyby na skladní kartě **lamino šedé 18 mm** v roce 2011 byly následující:

21. 2. 2011	Příjem na sklad	98,53 m ²
28. 2. 2011	Výdej ze skladu	22,3 m ²
31. 3. 2011	Výdej ze skladu	5,8 m ²
31. 5. 2011	Příjem na sklad	127,51 m ²
31. 5. 2011	Výdej ze skladu	11,83 m ²
30. 6. 2011	Výdej ze skladu	5,8 m ²
20. 9. 2011	Příjem na sklad	318,78 m ²
30. 9. 2011	Výdej ze skladu	3,8 m ²
30. 9. 2011	Výdej ze skladu	362,2 m ²
31. 10. 2011	Výdej ze skladu	88,6 m ²

$$\text{KZ: } 98,53 - 22,3 - 5,8 + 127,51 - 11,83 - 5,8 + 318,78 - 3,8 - 362,2 - 88,6 = 44,49 \text{ m}^2$$

Ocenění metodou pevné ceny

Hodnota lamina šedého s tloušťkou 18 mm je ve vnitropodnikovém ceníku nastavena na 119 Kč za 1 m². Cena 119 Kč za 1 m² je cenou pevnou, za kterou se bude lamino šedé přijímat na sklad v analytice pevné ceny a také vydávat ze skladu.

Lamino je přijímáno na sklad v Nových Syrovicích, tedy bude použita analytika s označením 04.

Tab. č. 13: Cenové rozdíly při přijetí lamina šedého na sklad

Datum příjemky	Přijaté množství (m ²)	Pevná cena v Kč		Fakturovaná cena v Kč		Cenový rozdíl v Kč
		za MJ	celkem	za MJ	celkem	
21. 2. 2011	98,53	119	11 725,07	116,90	11 518,157	206,913
31. 5. 2011	127,51	119	15 173,69	116,90	14 905,919	267,771
20. 9. 2011	318,78	119	37 934,82	121	38 572,38	- 637,56
Σ	544,82	-	64 833,58	-	64 996,456	- 162,876

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Pozn.: Fakturovanou cenou celkem se rozumí cena za lamino bez DPH.
Cenový rozdíl = pevná cena – skutečná (fakturovaná) cena

Tab. č. 14: Výdej lamina šedého v roce 2011

Datum výdejky	Vydané množství (m ²)	Pevná cena v Kč	
		za MJ	celkem
28. 2. 2011	22,3	119	2 653,70
31. 3. 2011	5,8	119	690,20
31. 5. 2011	11,83	119	1 407,77
30. 6. 2011	5,8	119	690,20
30. 9. 2011	3,8	119	452,20
30. 9. 2011	362,2	119	43 101,80
31. 10. 2011	88,6	119	10 543,40
Σ	500,33	-	59 539,27

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Nyní jsou známa všechna potřebná čísla k vyčíslení rozpouštění nákladů cenových odchylek.

Rozpouštění cenových odchylek u lamina šedého:

$$= (- 162,876 / 64 833,58) * 59 539,27 = - 149,5755462 \text{ Kč}$$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody pevné ceny:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	64 996,456	111	321
2. Příjemky a) příjemky lamin za pevnou cenu	64 833,58	112.104	111
b) cenové odchylky	162,876	112.304	111
3. Výdejky lamin v pevné ceně	59 539,27	501.001	112.104
4. Rozpouštění cenových odchylek	149,5755462	501.001	112.304

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **59 688,84555 Kč**.

Ocenění metodou FIFO

Tab. č. 15: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina šedého

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
21. 2. 2011	Příjem	98,53	116,90	11 518,157	98,53	11 518,157
28. 2. 2011	Výdej	22,3	116,90	2 606,87	76,23	8 911,287
31. 3. 2011	Výdej	5,8	116,90	678,02	70,43	8 233,267
31. 5. 2011	Příjem	127,51	116,90	14 905,919	197,94	23 139,186
31. 5. 2011	Výdej	11,83	116,90	1 382,927	186,11	21 756,259
30. 6. 2011	Výdej	5,8	116,90	678,02	180,31	21 078,239
20. 9. 2011	Příjem	318,78	121	38 572,38	499,09	59 650,619
30. 9. 2011	Výdej	3,8	116,90	444,22	495,29	59 206,399
30. 9. 2011	Výdej	362,2	119,00	43 102,509	133,09	16 103,89
31. 10. 2011	Výdej	88,6	121	10 720,6	44,49	5 383,29

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 28. 2. 2011 $22,3 * 116,90 = 2\,606,87$ Kč

K 31. 3. 2011 $5,8 * 116,90 = 678,02$ Kč

K 31. 5. 2011 $11,83 * 116,90 = 1\,382,927$ Kč

K 30. 6. 2011 $5,8 * 116,90 = 678,02$ Kč

K 30. 9. 2011 $3,8 * 116,90 = 444,22$ Kč

K 30. 9. 2011 $(49 * 116,90) + (127,51 * 116,90) + (185,69 * 121) = 43\,102,509$ Kč

K 31. 10. 2011 $88,6 * 121 = 10\,720,6$ Kč

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody FIFO:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	64 996,456	111	321
2. Příjemky lamin	64 996,456	112	111
3. Výdejky lamin	59 613,166	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **59 613,166 Kč**.

Ocenění metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého

**Tab. č. 16: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru
proměnlivého u lamina šedého**

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
21. 2. 2011	Příjem	98,53	116,90	11 518,157	98,53	11 518,157
28. 2. 2011	Výdej	22,3	116,90	2 606,87	76,23	8 911,287
31. 3. 2011	Výdej	5,8	116,90	678,02	70,43	8 233,267
31. 5. 2011	Příjem	127,51	116,90	14 905,919	197,94	23 139,186
31. 5. 2011	Výdej	11,83	116,90	1 382,927	186,11	21 756,259
30. 6. 2011	Výdej	5,8	116,90	678,02	180,31	21 078,239
20. 9. 2011	Příjem	318,78	121	38 572,38	499,09	59 650,619
30. 9. 2011	Výdej	3,8	119,5187621	454,1712962	495,29	59 196,4477
30. 9. 2011	Výdej	362,2	119,5187621	43 289,69565	133,09	15 906,75205
31. 10. 2011	Výdej	88,6	119,5187621	10 589,36232	44,49	5 317,38973

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 28. 2. 2011 $11\,518,157 / 98,53 = 116,90$ Kč za 1 m²
 $116,90 * 22,3 = 2\,606,87$ Kč

K 31. 3. 2011 $8\,911,287 / 76,23 = 116,90$ Kč za 1 m²
 $116,90 * 5,8 = 678,02$ Kč

K 31. 5. 2011 $23\,139,186 / 197,94 = 116,90$ Kč za 1 m²
 $116,90 * 11,83 = 1\,382,927$ Kč

K 30. 6. 2011 $21\,756,259 / 186,11 = 116,90$ Kč za 1 m²
 $116,90 * 5,8 = 678,02$ Kč

K 30. 9. 2011 $59\,650,619 / 499,09 = 119,5187621$ Kč za 1 m²
 $119,5187621 * 3,8 = 454,1712962$ Kč

K 30. 9. 2011	$59\,196,4477 / 495,29 = 119,5187621 \text{ Kč za } 1 \text{ m}^2$ $119,5187621 * 362,2 = 43\,289,69565 \text{ Kč}$
K 31. 10. 2011	$15\,906,75205 / 133,09 = 119,5187621 \text{ Kč za } 1 \text{ m}^2$ $119,5187623 * 88,6 = 10\,589,36232 \text{ Kč}$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody váženého aritmetického průměru proměnlivého:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	64 996,456	111	321
2. Příjemky lamin	64 996,456	112	111
3. Výdejky lamin	59 679,06627	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **59 679,06627 Kč**.

4.2.4 Porovnání metod oceňování na zásobě lamino třešeň

Počáteční zůstatek lamina v roce 2011 činí $23,07 \text{ m}^2$.

Pohyby na skladní kartě **lamino třešeň 25 mm** v roce 2011 byly následující:

31. 8. 2011	Výdej ze skladu	$3,8 \text{ m}^2$
30. 11. 2011	Příjem na sklad	$5,79 \text{ m}^2$
14. 12. 2011	Výdej ze skladu	$0,7 \text{ m}^2$
31. 12. 2011	Výdej ze skladu	$4,8 \text{ m}^2$

Konečný zůstatek činí $19,56 \text{ m}^2$. ($23,07 - 3,8 + 5,79 - 0,7 - 4,8 = 19,56$)

Ocenění metodou pevné ceny

Hodnota lamina třešně s tloušťkou 25 mm je ve vnitropodnikovém ceníku nastavena na 213 Kč za 1 m^2 . Cena 213 Kč za 1 m^2 je cenou pevnou, za kterou se bude lamino třešeň přijímat na sklad v analytice pevné ceny a také vydávat ze skladu. Lamino je přijímáno na sklad v Nových Syrovicích, tedy bude použita analytika s označením 04.

Tab. č. 17: Cenové rozdíly při přijetí lamina třeshně na sklad

Datum příjemky	Přijaté množství (m ²)	Pevná cena v Kč		Fakturovaná cena v Kč		Cenový rozdíl v Kč
		za MJ	celkem	za MJ	celkem	
30. 11. 2011	5,79	213	1233,27	275	1 592,25	- 358,98

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Pozn.: Fakturovanou cenou celkem se rozumí cena za lamino bez DPH.

Cenový rozdíl = pevná cena – skutečná (fakturovaná) cena

Počáteční zůstatky lamina třeshně v roce 2011:

- cenová odchylka - 69,16221954 Kč
- pevná cena 4 913,91 Kč

Tab. č. 18: Výdej lamina třeshně v roce 2011

Datum výdejky	Vydané množství (m ²)	Pevná cena v Kč	
		za MJ	celkem
31. 8. 2011	3,8	213	809,40
14. 12. 2011	0,7	213	149,10
31. 12. 2011	4,8	213	1 022,40
Σ	9,3	-	1 980,90

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Rozpouštění cenových odchylek u lamina třeshně:

$$= ((- 69,16221954 - 358,98) / (4 913,91 + 1233,27)) * 1 980,90 = - 137,9668275 \text{ Kč}$$

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody pevné ceny:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	1 592,25	111	321
2. Příjemky a) příjemky lamin za pevnou cenu	1233,27	112.104	111
b) cenové odchylky	358,98	112.304	111
3. Výdejky lamin v pevné ceně	1 980,90	501.001	112.104
4. Rozpouštění cenových odchylek	137,9668275	501.001	112.304

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **2 118, 866828 Kč**.

Ocenění metodou FIFO

Tab. č. 19: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina třešně

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
1. 1. 2011	PZ	17,28	213	3 680,64	17,28	3 680,64
		5,79	228	1 320,12	23,07	5 000,76
31. 8. 2011	Výdej	3,8	213	809,40	19,27	4 191,36
30. 11. 2011	Příjem	5,79	275	1 592,25	25,06	5 783,61
14. 12. 2011	Výdej	0,7	213	149,10	24,36	5 634,51
31. 12. 2011	Výdej	4,8	213	1 022,40	19,56	4 612,11

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 31. 8. 2011 $3,8 * 213 = 809,40$ Kč

K 14. 12. 2011 $0,7 * 213 = 149,10$ Kč

K 31. 12. 2011 $4,8 * 213 = 1 022,40$ Kč

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody FIFO:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	1 592,25	111	321
2. Příjemky lamin	1 592,25	112	111
3. Výdejky lamin	1 980,90	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **1 980,90 Kč**.

Ocenění metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého

**Tab. č. 20: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru
proměnlivého u lamina třešně**

Datum	Pohyb	Množství v m ²	Částka v Kč/1 m ²	Ocenění pohybu v Kč	Zásoba v m ²	Zásoba v Kč
1. 1. 2011	PZ	17,28	213	3 680,64	17,28	3 680,64
		5,79	228	1 320,12	23,07	5 000,76
31. 8. 2011	Výdej	3,8	216,7646294	823,7055917	19,27	4 177,054408
30. 11. 2011	Příjem	5,79	275	1 592,25	25,06	5 769,304408
14. 12. 2011	Výdej	0,7	230,2196492	161,1537544	24,36	5 608,150654
31. 12. 2011	Výdej	4,8	230,2196492	1 105,054316	19,56	4 503,096338

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Výpočet cen jednotlivých výdejů:

K 31. 8. 2011 $5\,000,76 / 23,07 = 216,7646294$ Kč za 1 m²
 $216,7646294 * 3,8 = 823,7055917$ Kč

K 14. 12. 2011 $5\,769,304408 / 25,06 = 230,2196492$ Kč za 1 m²
 $230,2196492 * 0,7 = 161,1537544$ Kč

K 31. 12. 2011 $5\,608,150654 / 24,36 = 230,2196492$ Kč za 1 m²
 $230,2196492 * 4,8 = 1\,105,054316$ Kč

Souhrnné zaúčtování operací za rok 2011 při použití metody váženého aritmetického průměru proměnlivého:

	Částka v Kč	MD	D
1. Faktury přijaté – celková cena lamin bez DPH	1 592,25	111	321
2. Příjemky lamin	1 592,25	112	111
3. Výdejky lamin	2 089,913662	501.001	112

Na nákladovém účtu **501.001** zůstává částka **2 089,913662 Kč**.

4.2.5 Zhodnocení jednotlivých metod oceňování

Metody ocenění pevnou cenou v předchozích propočtech vykazují vyšší cenové rozdíly, tj. rozdíly mezi pevnou cenou, uvedenou ve vnitropodnikovém ceníku materiálu, a cenou skutečnou. K těmto vyšším cenovým rozdílům dochází ve většině případů u nákupů s malými množstevními odběry.

V případě, že družstvo získá víceobjemovou zakázku, je s dodavatelem materiálu dohodnuta cena, která se blíží ceně pevné. Při pořízení materiálu ve velkém množství dochází tedy k nízkým cenovým rozdílům mezi pevnou cenou a cenou fakturovanou.

Například u lamina hrušně je stanovena ve vnitropodnikovém ceníku jednotková pevná cena 150 Kč. Dva ze tří nákupů lamina hrušně byly fakturovány za jednotkovou cenu 150,50 Kč. Protože tyto dva nákupy byly pořízeny ve velkém množství, došlo k odchylce pouze 50 haléřů na jednotku materiálu. U třetího nákupu došlo k větší cenové odchylce, právě kvůli menšímu pořízenému množství – viz tabulka č. 9.

A nyní k výsledným nákladům vyplývajícím z jednotlivých metod ocenění.

Tab. č. 21: Náklady vyplývající z jednotlivých metod ocenění

Materiál lamino	Metoda ocenění (v Kč)		
	pevná cena	FIFO	VAPP
buk	8 307	8 307	8 307
hrušeň	32 517	32 517	32 517
šedé	59 689	59 613	59 679
třešeň	2 119	1981	2 090
Σ	102 632	102 418	102 593

Zdroj: vlastní zpracování, 2012

Pozn.: Částky jsou zaokrouhleny na celé koruny matematicky.

VAPP = vážený aritmetický průměr proměnlivý

Tabulka č. 21 ukazuje náklady, které vznikly aplikováním tří oceňovacích metod na vybraná lamina.

Co se týče lamina buku a hrušně, náklady všech tří způsobů ocenění se rovnají. Ceny jednotlivých úbytků různých metod se během roku 2011 liší, ale v konečné fázi se vyrovnají. Příčinou rovnosti je ta skutečnost, že veškeré pořízené lamino, které se během roku 2011 pořídilo, se také spotřebovalo. K datu 31. 12. 2011 byly zůstatky těchto lamin nulové. Stejně tak počáteční zůstatky těchto lamin na začátku roku 2011 byly nulové.

Důvodem pro okamžitou spotřebu je, že družstvo nakupuje materiál určený pro výrobu ke zhotovení konkrétních individuálních zakázek, a tudíž zásoba na skladě nezůstane ležet dlouho. Nulové konečné zůstatky zajišťuje speciální pila, kterou družstvo vlastní. Jedná se o nářezovou pilu GIBEN, která je řízena počítačem, do kterého se vkládají rozměry jednotlivých dílců. Pila poté vytvoří optimální nářezový plán tak, aby zajistil výtěžnost materiálu cirká 97 %. Odpad, který vznikne, najde upotřebení v učňovské dílně.

Jestliže ke konci roku zbyde na skladě konečná zásoba, jedná se o opakovanou výrobu pro určité subjekty (ČSOB a Kooperativa). Družstvo získalo zakázku na vybavování všech poboček ČSOB a Kooperativy v České republice. Vzhledem k tomu, že se nábytkové prvky na všech pobočkách opakují, může na skladě vzniknout zůstatek.

Lamino šedé a lamino třešeň měly na konci roku 2011 konečné zůstatky, proto jsou náklady metod ocenění různé.

Nejvyšší suma nákladů metod ocenění byla spočtena u metody pevné ceny. Naopak nejnižší suma byla zaznamenána u metody FIFO. Mezi aplikovanými metodami oceňování však vznikají velmi malé rozdíly v řádu stovek. Dá se tedy říci, že u těchto vybraných lamin výběr oceňovací techniky nehraje příliš velkou roli, neboť rozdíly mezi nimi jsou opravdu nepatrné.

5 ZÁVĚR

Bakalářská práce je složena z částí literární rešerše a řešení s výsledky.

Literární rešerše vystihuje členění zásob a jejich charakteristiku, způsoby účtování zásob a způsoby oceňování zásob.

Na literární rešerši navazuje metodika práce, která osvětluje, jak postupují při zpracování cíle práce.

Následující část, řešení s výsledky, obsahuje nejprve seznámení s Dřevozpracujícím výrobním družstvem. Dřevozpracující výrobní družstvo je podnik, ve kterém jsem nabyla potřebné informace pro zpracování cíle práce. Na seznámení s Dřevozpracujícím výrobním družstvem navazuje vlastní zpracování údajů získaných v Dřevozpracujícím výrobním družstvu. Poté následuje zhodnocení výsledků vyplývajících z jednotlivých metod oceňování.

Důležitou a současně nezbytnou složku zásob tvoří v případě Dřevozpracujícího výrobního družstva materiál. Výpočty byly tedy provedeny na zásobě materiál. Konkrétně se jedná o čtyři lamina (buk, hrušeň, šedé a třešeň).

Tři různé možnosti oceňování zásob byly aplikovány na vybraný materiál Dřevozpracujícího výrobního družstva. Postupně je zpracována metoda pevné ceny, metoda FIFO a metoda váženého aritmetického průměru proměnlivého.

Cílem bakalářské práce je porovnání jednotlivých metod oceňování zásob a zjištění jejich vlivu na výsledek hospodaření.

Porovnání metod oceňování zásob spočívalo v porovnání nákladů, které jednotlivé metody oceňování vykazovaly. V konečném důsledku různé způsoby ocenění zásob vykazují rozdílné náklady, avšak u vybraného materiálu určeného k posouzení metod ocenění, byly rozdíly nepatrné.

Velikost nákladů, vyplývajících z jednotlivých způsobů ocenění zásob, ovlivní velikost výsledku hospodaření podniku. Z výše hospodářského výsledku účetní jednotka vypočítává daň z příjmů právnických osob. Tedy čím vyšší bude zisk, tím vyšší bude i výsledná daňová povinnost, kterou bude muset účetní jednotka odvést státu. Je pochopitelné, že v tomto směru se bude účetní jednotka snažit mít co nejnižší zisk, aby i výsledné daňové břemeno bylo nízké. Na druhou stranu by se podnik měl snažit dosáhnout vysokého zisku, protože díky němu bude schopen přilákat nové investory, může vyplácet vyšší mzdy a dividendy.

Podle toho, jakou metodu oceňování zásob si podnik zvolí, se bude odvíjet velikost hospodářského výsledku. Takto jednoduše to však vyjádřit nelze, protože výši hospodářského výsledku neovlivňuje pouze cifra nákladů, která vyplyne z konkrétní vybrané metody oceňování.

Nejvyšší suma nákladů metod ocenění při mé analýze byla spočtena u metody pevné ceny. Dřevozpracující výrobní družstvo vede ohromné množství skladových položek zásob. Technika ocenění pevnou cenou se mi pro družstvo v tomto směru jeví jako vhodná. Vyšší náklady při metodě pevné ceny zajistí pokles výsledku hospodaření. Avšak nižší hospodářský výsledek vede k nižší daňové povinnosti, co se týče daně z příjmů právnických osob.

Naopak nejnižší roční materiálové náklady vykazuje způsob FIFO. Nízké náklady zaručí vyšší výsledek hospodaření a ruku v ruce s ním i vyšší daňovou povinnost. Díky nižším materiálovým nákladům je podnik schopen vyrobit výrobek levněji a zároveň i levněji nabízet. Právě cena hraje v dnešním světě velkou konkurenční roli.

Je tedy na samotném podniku, aby se rozhodl, co bude jeho preferencemi. Zdali použije metodu oceňování s nízkými materiálovými náklady, která současně zabezpečí nižší výrobní cenu a vyšší výsledek hospodaření, avšak s vyšší daňovou povinností. Nebo bude preferovat nižší výsledek hospodaření s nižší daňovou povinností, která vyplyne z metody s vyššími materiálovými náklady.

SUMMARY, KEYWORDS

Summary

This work deals with the inventory. The accounting entity has to rightly enter into accounts and appreciate each component inventory. The entity selects among several ways of valuation to express the value of their inventory. Each method can show different values. The amount of costs following the method of valuation affects the size of the profit. At the same time it affects also the tax liability.

The work consists of two parts. The theoretical part describes the classification of the inventories and its characteristics, the ways of accounting and the ways of valuation of an inventory. Then the acquaintance with the wood production team follows. The wood production team has given me the information for processing the aim of work, which is to compare the methods of valuation to determine their impact on the profit. There are three different methods of valuation applied to the selected inventory of the team: the method valuation of fixed-price, the method FIFO and the method weighted arithmetic mean variable.

Only insignificant differences have been calculated among the methods. The selection of the particular valuation method applied on a selected inventory doesn't play a big role.

I recommend to the wood production team the method of valuation by the fixed-price.

Keywords

accounting, valuation, inventory, profit

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BŘEZINOVÁ, H. a V. MUNZAR. *Účetnictví I.* 3. přeprac. vyd. Praha: Institut Svazu účetních, 2008. ISBN 978-80-86716-45-9.

ČERMÁKOVÁ, H. *Účetnictví: shrnutí základů pro maturanty, vysokoškoláky i podnikatele.* 2. přeprac. vyd. Ostrava: Mirago, 2006. ISBN 80-86617-28-9.

FÍŠEROVÁ, E. et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2010.* 8. přeprac. vyd. Praha: Anag, 2010. ISBN 978-80-7263-598-6.

HRIECHOVÁ, V. Podvojně účetnictví Zásoby – materiál a zboží. *Poradce extra.* Český Těšín: Poradce, 2005, č. 2, s. 36. ISSN 1211-2437.

HRIECHOVÁ, V. Podvojně účetnictví Zásoby – výrobky a nedokončená výroba. *Poradce extra.* Český Těšín: Poradce, 2005, č. 3, s. 32. ISSN 1211-2437.

KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: Světový koncept, IFRS/IAS.* 5. přeprac. vyd. Praha: Polygon, 2005. ISBN 80-7273-129-7.

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* 19. přeprac. vyd. Praha: Bova Polygon, 2009. ISBN 978-80-7273-156-5.

LOUŠA, F. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním.* 3. přeprac. vyd. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-2117-0.

NOVOTNÝ, Z. *Základy podnikové ekonomiky.* 4. přeprac. vyd. Břeclav: Moraviapress, 2005. ISBN 80-86181-73-1.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2010.* 10. přeprac. vyd. Praha: Anag, 2010. ISBN 978-80-7263-580-1.

SYNEK, M. a kol. *Podniková ekonomika*. 4. přeprac. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. ISBN 80-7179-892-4.

ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2007 pro střední školy a veřejnost 2. díl*. 9. přeprac. vyd. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2007. ISBN 978-80-903915-1-2.

ŠTOHL, P. *Učebnice účetnictví 2008 pro střední školy a veřejnost 3. díl*. 7. přeprac. vyd. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2008. ISBN 978-80-87237-04-5.

Obchodní rejstřík a sbírka listin. DŘEVOZPRACUJÍCÍ VÝROBNÍ DRUŽSTVO. *Justice.cz: Oficiální server českého soudnictví* [online]. 2011 [cit. 2012-03-08]. Účetní závěrka - příloha 2010. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-dotaz?dotaz=d%5999evozpracuj%c3%adc%c3%ad+v%c3%bdrobn%c3%ad+dru%c5%bestvo>.

Obchodní rejstřík a sbírka listin. DŘEVOZPRACUJÍCÍ VÝROBNÍ DRUŽSTVO. *Justice.cz: Oficiální server českého soudnictví* [online]. 2011 [cit. 2012-03-08]. Výroční zpráva 2010. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-dotaz?dotaz=d%c5%99evozpracuj%c3%adc%c3%ad+v%c3%bdrobn%c3%ad+dru%c5%bestvo>.

DŘEVOZPRACUJÍCÍ VÝROBNÍ DRUŽSTVO. *DVD: výroba nábytku a komplexní realizace interiérů* [online]. 2012 [cit. 2012-03-05]. Dostupné z: <http://www.dvdjaromalice.cz/>.

České účetní standardy

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK

Obr. 1: Koloběh oběžného majetku	3
Tab. č. 1: Členění zásob	4
Tab. č. 2: Účtování způsobem B.....	8
Tab. č. 3: Rozdílnost účtování metodou A a B	9
Tab. č. 4: Kalkulační vzorec	14
Tab. č. 5: Cenové rozdíly při přijetí lamina buku na sklad.....	28
Tab. č. 6: Výdej lamina buku v roce 2011	29
Tab. č. 7: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina buku	30
Tab. č. 8: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého u lamina buku.....	31
Tab. č. 9: Cenové rozdíly při přijetí lamina hrušně na sklad	32
Tab. č. 10: Výdej lamina hrušně v roce 2011	33
Tab. č. 11: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina hrušně.....	34
Tab. č. 12: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého u lamina hrušně.....	35
Tab. č. 13: Cenové rozdíly při přijetí lamina šedého na sklad.....	36
Tab. č. 14: Výdej lamina šedého v roce 2011	37
Tab. č. 15: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina šedého	38
Tab. č. 16: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého u lamina šedého	39
Tab. č. 17: Cenové rozdíly při přijetí lamina třešně na sklad	41
Tab. č. 18: Výdej lamina třešně v roce 2011	41
Tab. č. 19: Ocenění pohybů metodou FIFO u lamina třešně.....	42
Tab. č. 20: Ocenění pohybů metodou váženého aritmetického průměru proměnlivého u lamina třešně	43
Tab. č. 21: Náklady vyplývající z jednotlivých metod ocenění.....	44

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha: Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

PŘÍLOHA

Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Goodwill
- 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

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

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

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

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

06 - Dlouhodobý finanční majetek

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

07 - 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
- 075 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele

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 dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 - Oprávky k jinému 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 na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu 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 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 - Zboží

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

15 - Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy na zboží

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 k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 - Opravná položka k zálohám na zboží
- 199 - Opravná položka k zálohám na zvířata

Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

21 - Peníze

- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

22 - Účty v bankách

- 221 - Bankovní účty

23 - Krátkodobé bankovní úvěry

- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry

24 - Krátkodobé finanční výpomoci

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

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

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní cenné papíry
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 - Převody mezi finančními účty

- 261 - Peníze na cestě

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

- 311 - Odběratelé
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé
- 315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky (krátkodobé)

- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě

- 324 - Přijaté provozní 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 za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

- 351 - Pohledávky – ovládající a řídicí osoba
- 352 - Pohledávky - podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva
- 358 - Pohledávky k účastníkům sdružení

36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

- 361 - Závazky - ovládající a řídicí osoba
- 362 - Závazky - podstatný vliv
- 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva
- 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 - Přechnodné účty aktiv a pasiv

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

- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

- 411 - Základní kapitál
- 412 - Emisní ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
- 419 - Změny základního kapitálu

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

- 421 - Zákonný rezervní fond
- 422 - Nedělitelný fond
- 423 - Statutární fondy
- 427 - Ostatní fondy
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 - Výsledek hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 - Rezervy

- 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- 453 - Rezerva na daň z příjmů
- 459 - Ostatní rezervy

46 - Dlouhodobé bankovní úvěry

- 461 - Bankovní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

- 471 - Dlouhodobé závazky - ovládající a řídicí osoba
- 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv
- 473 - Emitované dluhopisy
- 474 - Závazky z pronájmu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Jiné 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

- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

51 - Služby

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

52 - Osobní náklady

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

53 - Daně a poplatky

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitostí
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

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

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

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba a zúčtování zákonných rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
- 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
- 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti

56 - Finanční náklady

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

57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů

- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

58 - Mimořádné náklady

- 581 - Náklady na změnu metody
- 582 - Škody
- 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
- 588 - Ostatní mimořádné náklady
- 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

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

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
- 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
- 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů
- 599 - Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů

Účtová třída 6 - VÝNOSY

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

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

61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti

- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

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

64 - 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

66 - Finanční výnosy

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

68 - Mimořádné výnosy

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

69 - Převodové účty

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

Účtová třída 7 - ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70 - Účty rozvažné

- 701 - Počáteční účet rozvažný
- 702 - Konečný účet rozvažný

71 - Účet zisků a ztrát

- 710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 - VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ