

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Evidence a oceňování zásob v obchodní společnosti

Daniela Pospíšilová

**Bakalářská práce
2015**

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Daniela Pospíšilová**
Osobní číslo: **E10494**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Název tématu: **Evidence a oceňování zásob v obchodní společnosti**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování:

Cílem práce bude analyzovat problematiku evidence, oceňování a účtování zásob v konkrétní společnosti a v případě identifikace problémů návrh na jejich odstranění.

Osnova:

- Charakteristika zásob.
- Evidence zásob.
- Oceňování zásob.
- Praktická aplikace, závěr a doporučení.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 35 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

JÍLEK, J., SVOBODOVÁ, J., Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví, Praha: Grada Publishing, 2012, 448 s., ISBN 978-80-247-4255-7.

KOVANICOVÁ, D., Abeceda účetních znalostí pro každého, 20. vyd., Praha: Polygon, 2012, 440 s., ISBN 978-80-7273-169-5.

KRUPOVÁ, L., IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví - Aplikace v praxi, Praha: VOX, 2009, 804 s., ISBN 978-80-76324-76-0.

LOUŠA, F., Zásoby kompletní průvodce účtováním a oceňováním, 4. vyd., Praha: Grada Publishing, 2012, 184 s., ISBN 978-80-247-4115-4

SVOBODOVÁ, J., KOLEKTIV AUTORŮ, Účtová osnova, České účetní standardy 2014, Olomouc: ANAG, 2014, 608 s., ISBN 978-807263-864-2.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. František Sejkora 

Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce:

29. září 2014

Termín odevzdání bakalářské práce:

30. dubna 2015



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.



doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2014

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 20. 7. 2015

Daniela Pospíšilová

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Františku Sejkorovi, PhD. za odbornou pomoc, hodnotné rady a podněty, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce. Ráda bych poděkovala i své rodině za trpělivost i podporu při mém studiu a společnosti Betaxi s.r.o. za poskytnuté informace a materiály pro praktickou část této bakalářské práce.

ANOTACE

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou v oblasti evidence a oceňování zásob. První část je zaměřena na obecnou charakteristiku zásob a teoretické poznatky v rámci jejich účtování, evidence a oceňování. Druhá část se zaměřuje na problematiku účtování, evidence a oceňování zásob v konkrétní společnosti a na návrhy odstranění případných nedostatků.

KLÍČOVÁ SLOVA

Zásoby, účetnictví, evidence, oceňování

TITLE

Registration and appraisal of stock in a company

ANNOTATION

This bachelor work deal with issue in registration and appraisal of stock. First part is focused on general characteristic of stock and theoretical findings within its billing, registration and appraisal. The second part is focused on specific issues of billing, registration and appraisal of stock in particular company and proposals removal of potential deficiencies.

KEYWORDS

Company supplies, accounting, register, pricing

OBSAH

ÚVOD.....	10
1 CHARAKTERISTIKA ZÁSOB.....	11
1.1 ZÁSoby A JEJICH ROLE V PODNIKOVÉ STRUKTUŘE	11
1.2 VYMEZENÍ ZÁSOb	12
1.2.1 Druhy zásob.....	12
2 EVIDENCE A ÚČTOVÁNÍ O ZÁSObÁCH.....	14
2.1 PRŮBĚŽNÝ SYSTÉM.....	15
2.1.1 Základní účetní operace.....	15
2.2 PERIODICKÝ SYSTÉM	18
2.2.1 Základní účetní operace.....	18
2.3 EVIDENCE ZÁSOb NA SKLADOVÝCH KARTÁCH.....	20
3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb	21
3.1 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb V OKAMŽIKU POŘÍZENÍ	21
3.1.1 Pořizovacími cenami	21
3.1.2 Vlastními náklady.....	21
3.1.3 Reprodukční pořizovací cenou	22
3.2 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb V OKAMŽIKU SPOTŘEBY	22
3.2.1 Vážený průměr	22
3.2.2 FIFO – „First in, first out“	23
3.2.3 Pevná skladová cena	23
3.2.4 Oceňování ve skutečných pořizovacích cenách.....	23
3.3 MODELOVÝ PŘÍKLAD POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH ZPŮSOBŮ OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb PŘI SPOTŘEBĚ	24
3.4 ZÁSADA STÁLOSTI METOD	26
4 DEFINICE A VYMEZENÍ ZÁSOb DLE IFRS.....	28
5 SPOLEČNOST BETAXI S.R.O.	30
5.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE.....	30
5.1.1 Charakteristika společnosti.....	30
5.2 INFORMAČNÍ SYSTÉM POHODA	31
5.3 VYMEZENÍ ZÁSOb SPOLEČNOSTI	32
5.3.1 Vývoj stavu zásob v čase.....	33
5.4 EVIDENCE ZÁSOb	34
5.5 ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb	35
5.5.1 Účetní operace vztahující se k počátku účetního období.....	36
5.5.2 Účetní operace vztahující se k průběhu účetního období	36
5.5.3 Účetní operace vztahující se ke konci účetního období.....	38
5.6 INVENTARIZACE.....	40
5.7 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb	40
5.7.1 Oceňování při pořízení zásob	40
5.7.2 Oceňování při spotřebě zásob.....	41
5.8 NÁVRHY A DOPORUČENÍ.....	41
6 ZÁVĚR	43
POUŽITÁ LITERATURA	44
SEZNAM PŘÍLOH	45

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vybrané účetní operace – účtování zásob způsobem A	16
Tabulka 2: Způsoby zúčtování inventarizačních rozdílů – nakupované zásoby	16
Tabulka 3: Způsoby zúčtování inventarizačních rozdílů – zásoby vlastní výroby.....	17
Tabulka 4: Vybrané účetní operace – účtování zásob způsobem B	19
Tabulka 5: Metoda oceňování ve skutečných pořizovacích cenách.....	24
Tabulka 6: Metoda FIFO	25
Tabulka 7: Metoda váženého aritmetického průměru	25
Tabulka 8: Otevření účtu Zboží na skladě Betaxi s.r.o.	36
Tabulka 9: Zúčtování pořízení zboží Betaxi s.r.o.....	36
Tabulka 10: Příjem zboží na sklad Betaxi s.r.o.	36
Tabulka 11: Zúčtování bonusu Betaxi s.r.o.	37
Tabulka 12: Prodej zboží Betaxi s.r.o.....	37
Tabulka 13: Vyskladnění zboží Betaxi s.r.o.....	37
Tabulka 14: Tvorba opravných položek Betaxi s.r.o.....	38
Tabulka 15: Dohadné položky Betaxi s.r.o.	38
Tabulka 16: Zboží na cestě Betaxi s.r.o.....	39
Tabulka 17: Inventarizační rozdíly Betaxi s.r.o.	39
Tabulka 18: Uzavření účtu Zboží na skladě Betaxi s.r.o.	39

SEZNAM SCHÉMAT

Schéma 1: Účtování o změnách stavu zásob vlastní výroby	15
Schéma 2: Převedení KS vybraných účtů k rozvahovému dni na konečný účet rozvahový (způsob A)	17
Schéma 3: Úprava KS zásob k rozvahovému dni (způsob B).....	18

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Srovnání jednotlivých metod oceňování zásob při spotřebě.....	26
Obrázek 2: Vývoj skladových zásob v čase Betaxi s.r.o. (v Kč).....	33
Obrázek 3: Vývoj skladových zásob v čase Betaxi s.r.o. (počty položek).....	33

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

aj.	a jiné
apod.	a podobně
ČR	Česká republika
D	Dal
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FES	Fakulta ekonomicko-správní
IČO	Identifikační číslo
ID	Interní doklad
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
ISBN	Mezinárodní standardní číslo knihy (International Standard Book Number)
Kč	Koruna česká (měna)
KS	Konečný stav
MD	Má dáti
PFa	Faktura přijatá
příp.	případně
Sb.	Sbírka zákonů
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
tj.	to je, to jsou
tzn.	to znamená
VFa	Faktura vydaná
VPD	Výdajový pokladní doklad

ÚVOD

Tématem této bakalářské práce jsou zásoby. V první části je přiblížena jejich role v podniku, charakteristika, evidence, účtování a oceňování. Druhá část je zaměřena na analýzu problematiky těchto operací v obchodní společnosti Betaxi, s.r.o., která se zabývá prodejem rybářských potřeb.

Každý podnik, resp. každá ekonomická aktivita, vyžaduje ke svému provozu majetek a kapitál, a ve většině podniků tvoří zásoby důležitou a nedílnou součást jejich majetkové struktury. Konkrétně obchodní společnosti jsou zaměřeny na nákup zboží za peněžní prostředky a jeho následný prodej a zpětnou přeměnu na peněžní prostředky navýšené o přidanou hodnotu.

Zásadní je vytvoření takové výše zásob, která je optimální pro plynulý chod podniku. U obchodních společností není nadbytek zásob příliš žádoucí, neboť jejich skladování s sebou zpravidla nese zvýšení nákladů. Oproti tomu nedostačující zásoby jsou pro podnik rovněž nevýhodné, mohou mít za následek únik tržeb, kterých by podnik mohl dosáhnout. Kritériem optimální výše zásob je tedy minimalizace celkových nákladů spojených s jejich pořízením a skladováním.

Volba způsobu účtování o zásobách a metody jejich oceňování je zcela v kompetenci dané účetní jednotky. Z důvodu zachování zásady konzistence by však měla každá účetní jednotka disponovat interní účetní směrnici, na jejímž základě se zavazuje k trvalému dodržování zvolených účetních metod.

Na veškeré operace, které se k zásobám v podniku váží, je nutné klást důraz a žádnou z položek neopomenout.

Cílem práce je zorientovat se v oblasti zásob a následně se seznámit se způsobem evidence, oceňování a účtování zásob ve společnosti Betaxi s.r.o., tyto oblasti zanalyzovat a v případě zjištění nedostatků přednést návrh na jejich odstranění.

1 CHARAKTERISTIKA ZÁSOb

Jednotlivé složky zásob a jejich náplň jsou vymezeny v § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“).

Způsoby oceňování zásob a vymezení nákladů souvisejících s jejich pořízením upravuje § 25 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“) a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Základní postupy účtování o zásobách upravuje Český účetní standard č. 707, jehož účelem je docílení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami [10]. Předmětem tohoto standardu jsou obecná pravidla k postupům účtování o zásobách, oceňování zásob a postupy účtování o zásobách způsobem A a B.

1.1 Zásoby a jejich role v podnikové struktuře

Jak již bylo řečeno v úvodu, každý podnik vyžaduje ke svému provozu majetek a kapitál.

Podnikovým kapitálem rozumíme zdroje, z nichž podnikový majetek vznikl, a z kterých podnik financuje své aktivity. Z účetního hlediska hovoříme o pasivech.

Majetkem označujeme souhrn všech hmotných i jiných hospodářských prostředků, které jsou pro zahájení a provozování podnikatelských aktivit nezbytné. V rozvaze označujeme tento majetek pojmem aktiva. Pro aktiva je charakteristické, že jsou ocenitelná v peněžních prostředcích, jsou výsledkem minulých transakcí a podniku mají přinášet ekonomický prospěch.

Aktiva členíme na stálá (fixní) a oběžná. Mezi stálá aktiva, tedy dlouhodobý (neoběžný) majetek, řadíme DNM, DHM, DFM a ostatní specifické formy dlouhodobého majetku, např. náklady na výzkum a vývoj nových výrobků, aj.

Oběžná aktiva jsou zpravidla držena v podniku pouze krátkodobě, tedy maximálně dvanáct po sobě jdoucích měsíců, nebo po dobu odpovídající jednomu produkčnímu cyklu, čímž rozumíme dobu mezi nákupem zásob k produkci a její realizací za peníze. Zcela výjimečně se může jednat o dlouhodobé zásoby, jejichž hodnotu však nelze odepisovat.

Do oběžného majetku patří majetek peněžní a zásoby. Zásoby tedy tvoří věcnou část oběžného majetku.

1.2 Vymezení zásob

Z hlediska pořízení zásob rozlišujeme podle D. Kovanicové dvě základní skupiny [3]:

1. Zásoby nakupované od dodavatelů (především materiál a zboží, případně zvířata)
2. Zásoby vyrobené vlastní hospodářskou činností, tj. (hotové) výrobky, nedokončenou výrobu (včetně polotovarů) a zvířata (určitého charakteru a určení). Spíše výjimečně se ve vlastní režii pořizuje materiál.

1.2.1 Druhy zásob

Základní členění zásob upravuje § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., podle které rozlišujeme těchto šest základních skupin: materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby.

D. Kovanicová uvádí, že zásobami jsou [3]:

1. Materiál – do této skupiny řadíme:
 - a) Suroviny – základní materiál, který při výrobním procesu přechází zcela nebo zčásti do zhotoveného výrobku a tvoří jeho podstatu.
 - b) Pomocné látky – materiál, který úplně nebo zčásti přechází do výrobku, ale jeho podstatu netvoří.
 - c) Látky zajišťující provoz – např. palivo, čisticí prostředky, mazadla, kancelářské potřeby apod.
 - d) Obaly a obalové materiály – pokud nejsou účtovány jako DM nebo zboží. Slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků. Mohou být vratné, oběhové (posílá-li je odběratel zpět dodavateli) nebo nevratné.
 - e) Další movité věci – s dobou použitelnosti 1 rok a méně bez ohledu na výši ocenění.
 - f) Drobný hmotný majetek – tj. samostatné movité věci a jejich soubory, jejichž ocenění je nižší než částka stanovená účetní jednotkou a jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok, pokud účetní jednotka rozhodla, že tento majetek povede jako zásoby, není-li tento majetek podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. vždy součástí, jako např. předměty z drahých kovů. Předání tohoto majetku do užívání se zaúčtuje na účet 501 – *Spotřeba materiálu*.
 - g) Pokusná zvířata

2. Nedokončená výroba a polotovary

- a) Nedokončená výroba – zhotovené výrobky, které prošly jedním nebo více výrobními stupni a nejsou tedy již materiálem, ale také ještě ne hotovým výrobkem. Obdobně se může jednat o nedokončené činnosti, tj. o výkony jiných, nevýrobních činností, při nichž nevznikají žádné hmotné produkty (jako jsou nedokončené práce na poskytované službě).
 - b) Polotovary – nedokončené produkty (výrobky), které se od předchozích liší tím, že jsou výsledkem relativně uzavřeného výrobního stupně (popř. více stupňů) a jsou určeny nejen k dohotovení v dalším výrobním procesu podniku do podoby hotových výrobků. Obvykle se mohou též samostatně prodávat.
3. Výrobky – věci vlastní výroby určené k prodeji externím odběratelům (popř. i ke spotřebě uvnitř podniku)
 4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny (včetně jatečních zvířat) – nejsou vykazována jako dospělá zvířata, jako materiál či jako zboží
 5. Zboží – movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud s takovými věcmi účetní jednotka obchoduje. Zbožím jsou zvířata vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji (s výjimkou jatečních zvířat). Zbožím mohou být i nemovitosti (včetně pozemků), prodává-li je účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, která je nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení. Zbožím jsou také výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do podnikové prodejny.
 6. Poskytnuté zálohy na zásoby – tj. dlouhodobé a krátkodobé zálohy na pořízení zásob (materiálu, zvířat a zboží).

2 EVIDENCE A ÚČTOVÁNÍ O ZÁSOBÁCH

Rozlišujeme dva základní způsoby evidence zásob.

Prvním z nich je průběžný systém evidence (dále jen „způsob A“), kdy jsou souběžně prováděny zápisy ve skladové evidenci a na účtech hlavní knihy.

Druhým možným způsobem je systém periodický (dále jen „způsob B“), kdy se při pohybu zásob nepoužívají příslušné skladové účty účtové třídy 1, nákupy se účtují přímo do nákladů, a to do účtové skupiny 50. V účtové třídě 1 se účtuje až ke konci rozvahového dne. V průběhu účetního období je vedena pouze skladová evidence, aby bylo možné kdykoliv prokázat aktuální stav zásob.

Z toho je patrné, že zejména v případě evidence způsobem B musí být kladen důraz na spolehlivost, úplnost a přehlednost skladové evidence. Při obou těchto způsobech musí úbytky zásob vykázané v účetní závěrce bezpodmínečně a jednoznačně odpovídat skutečnému úbytku zásob.

Velmi často jsou údaje, které poskytuje syntetická evidence, nedostačující a je nutné mít k dispozici podrobnější informace. Proto se k některým syntetickým účtům vedou podle potřeby další podrobnější účty, které se nazývají analytické účty. Soubor analytických účtů tvoří analytickou evidenci. [9]

Při vedení analytické evidence na účtech platí pro účtování stejné zásady, jaké platí pro zápisy na syntetických účtech, což znamená, že např. všechny analytické účty vedené k aktivnímu účtu jsou účty aktivními, vedené k pasivnímu účtu jsou účty pasivními, apod. [9]

Při otevírání účtů na začátku účetního období je postup u způsobu A i B totožný, ale při uzavírání účtů na konci účetního období by měl v případě způsobu A odpovídat skutečný stav skladových zásob stavu účetnímu, v případě způsobu B je před úpravou konečný stav roven stavu počátečnímu, ten se následně upraví tak, aby byl roven zjištěnému skutečnému stavu skladových zásob.

2.1 Průběžný systém

V případě evidence průběžným způsobem se o pořízení zásob na sklad, či do prodejny, účtuje průběžně a do nákladů se účtuje až při jejich výdeji, vyskladnění, prodeji apod. Údaje o nakoupených zásobách a nákladech prodaných zásob jsou tedy stále aktuální a na základě záznamů v účetnictví je možné skutečný stav zásob na skladě a jejich hodnotu v peněžních jednotkách kdykoliv zjistit.

2.1.1 Základní účetní operace

O pořízení zásob se účtuje na stranu MD příslušného účtu pořízení zásob a na stranu D účtů účtové třídy 3 – *Zúčtovací vztahy*, 4 – *Kapitálové účty a dlouhodobé závazky* nebo účtu 211 – *Pokladna* (viz. Tabulka 1).

O převzetí zásob na sklad se zúčtují veškeré náklady spojené s nákupem zásob na stranu D příslušného účtu pořízení a na stranu MD příslušného skladového účtu. Tato operace probíhá pouze v rámci účtové třídy 1 – *Zásoby* (viz. Tabulka 1).

Při spotřebě či prodeji zásob se účtuje na stranu MD účtů účtové třídy 5 - *Náklady* se souvztažným zápisem na stranu D účtů účtové třídy 1 – *Zásoby* (viz. Tabulka 1).

O výnosu z prodeje skladových zásob (materiálu, polotovarů, výrobků a zboží) se účtuje na stranu MD účtu účtové třídy 3 – *Zúčtovací vztahy*, účtové skupiny 46 – *Dlouhodobé bankovní úvěry* nebo účtu 211 – *Pokladna*, a to se souvztažným zápisem na stranu D účtů účtové třídy 6 – *Výnosy* (viz. Tabulka 1).

O změnách stavu zásob vlastní výroby se účtuje na účty účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* a 61 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* (viz. Schéma 1 a Tabulka 1).

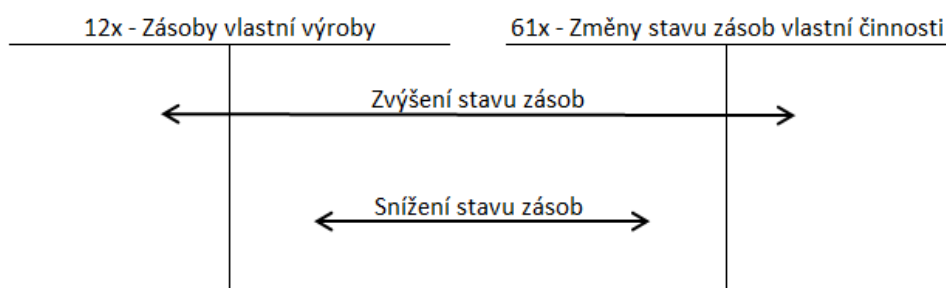


Schéma 1: Účtování o změnách stavu zásob vlastní výroby

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 1: Vybrané účetní operace – účtování zásob způsobem A

Položka číslo	Doklad	Účetní operace	MD	D
1	PFa	Nákup zboží na fakturu	131	321
2	VPD	Doprava zboží v hotovosti	131	211
3	ID	Převod zboží na sklad	132	131
4	ID	Vyskladnění zboží	504	132
5	VFa	Prodej zboží	311	604
6	PFa	Nákup materiálu	111	321
7	ID	Převod materiálu na sklad	112	111
8	ID	Spotřeba materiálu	501	112
9	ID	Nárůst nedokončené výroby	121	611
10	ID	Úbytek nedokončené výroby	611	121
11	ID	Přírůstek výrobků	123	613
12	ID	Vyskladnění výrobků	613	123
13	VFa	Prodej výrobků	311	601

Zdroj: vlastní zpracování

V okamžiku sestavení účetní závěrky se zjišťuje skutečný stav zásob, kdy je třeba každou položku přepočítat, který se následně porovnává se stavem účetním. V případě zjištění rozdílných hodnot vznikají tzv. inventarizační rozdíly:

- 1) Manko (schodek) – skutečný stav je nižší než stav účetní
- 2) Přebytek – skutečný stav je vyšší než stav účetní

Jedná-li se o nakupované zásoby, účtují se ztráty v rámci norem přirozených úbytků na stranu MD účtů skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* souvztažně na stranu D účtů skupin 11 - *Materiál* a 13 – *Zboží* (viz. Tabulka 2). Manko, tedy ztráta nad normu přirozených úbytků, se účtuje na stranu MD účtů účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady* souvztažně na stranu D účtů skupin 11 - *Materiál* a 13 - *Zboží*, přebytky na stranu MD účtů skupin 11 - *Materiál* a 13 - *Zboží* souvztažně na stranu D účtů účtové skupiny 64 – *Jiné provozní výnosy* (viz. Tabulka 2).

Tabulka 2: Způsoby zúčtování inventarizačních rozdílů – nakupované zásoby

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob	50x	11x (13x)
ID	Manko (ztráty nad rámec norem přirozených úbytků zásob)	549	11x (13x)
ID	Přebytek	11x (13x)	64x

Zdroj: vlastní zpracování

V případě zásob vlastní výroby se ztráty v rámci norem přirozených úbytků účtují na stranu MD účtů skupiny 61 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* souvztažně na stranu D účtů skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* (viz. Tabulka 3). Manko, tedy ztráty nad normu přirozených úbytků, se účtuje na stranu MD účtů účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady* souvztažně na stranu D účtů skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby*, přebytky na stranu MD účtů skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* souvztažně na stranu D účtů účtové skupiny 61 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* (viz. Tabulka 3).

Tabulka 3: Způsoby zúčtování inventarizačních rozdílů – zásoby vlastní výroby

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob	61x	12x
ID	Manko (ztráty nad rámec norem přirozených úbytků zásob)	549	12x
ID	Přebytek	12x	61x

Zdroj: vlastní zpracování

K rozvahovému dni se účty 111 – *Pořízení materiálu* a 131 – *Pořízení zboží* vykazují s nulovým zůstatkem. Zúčtují se jako zásoby na cestě, které účetní jednotka dosud nepřevzala, a to na stranu MD účtu 119 – *Materiál na cestě* nebo 139 – *Zboží na cestě* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 111 – *Pořízení materiálu* nebo 131 – *Pořízení zboží*.

O nevyfakturovaných dodávkách se účtuje na stranu MD účtu 111 – *Pořízení materiálu* nebo 131 – *Pořízení zboží* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 389 – *Dohadné účty pasivní*.

K rozvahovému dni se konečné stavy (dále jen „KS“) účtů 119 – *Materiál na cestě*, 139 – *Zboží na cestě* a 389 – *Dohadné účty pasivní* převedou na účet 702 - *Konečný účet rozvažný* (viz. Schéma 2).

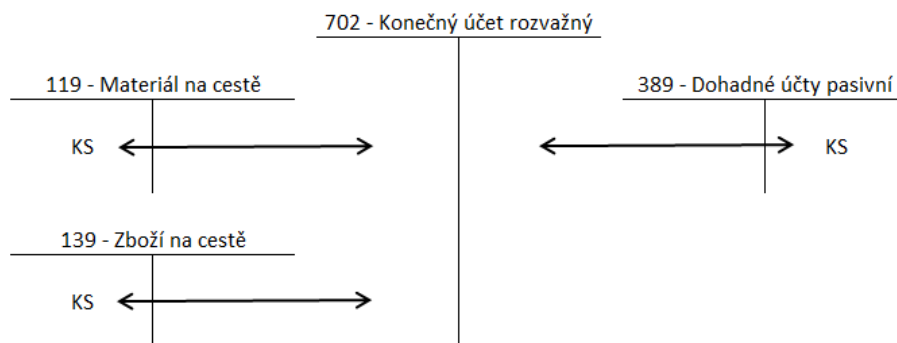


Schéma 2: Převedení KS vybraných účtů k rozvahovému dni na konečný účet rozvažný (způsob A)

Zdroj: vlastní zpracování

2.2 Periodický systém

O nakupovaných zásobách se při účtování způsobem B nepoužívají účty účtové třídy 1. V okamžiku pořízení se o těchto zásobách účtuje do nákladů v celkové hodnotě, tzn. v hodnotě, v níž jsou zahrnuty i náklady spojené s jejich pořízením. Skutečná spotřeba (vyskladnění) zásob se v účetnictví již nepromítá. Během roku je vedena pouze skladová evidence, díky níž je možné kdykoliv aktuální stav zásob prokázat.

Na počátku účetního období se skladové účty otevírají jako při účtování způsobem A, během účetního období však nejsou na těchto účtech zaznamenávány žádné změny skladových zásob. Ty se provádí až na konci účetního období po fyzické inventuře provedené v rámci inventarizace, kdy je nutné zajistit, aby účetnictví věrně odráželo skutečný stav zásob. Počáteční stavy se zruší na vrub nákladů a následně se ve prospěch nákladů zúčtuje skutečný stav, a to následujícím způsobem (viz. Schéma 3):

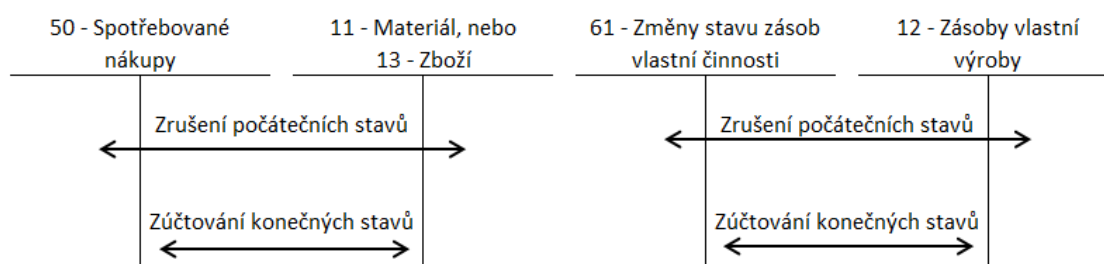


Schéma 3: Úprava KS zásob k rozvahovému dni (způsob B)

Zdroj: vlastní zpracování

Tento způsob je náročný především z hlediska fyzické inventury. Užívá se tam, kde účetní jednotka nepotřebuje v průběhu účetního období informace o stavu zásob.

V praxi se příliš často nevyužívá zejména u zásob vlastní výroby, protože není dostatečně přehledný. Na základě růstu cen vstupů (ceny energií, surovin apod.) dochází ke změnám v prodejních cenách výrobků, což ovlivňuje tržby z jejich prodeje. Je tedy nutné věnovat zvýšenou pozornost těmto změnám a přizpůsobovat jim kalkulované ceny výrobků.

2.2.1 Základní účetní operace

V průběhu účetního období se o pořízení zásob účtuje na stranu MD účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 211 – *Pokladna* nebo příslušných syntetických účtů účtové třídy 3 – *Zúčtovací vztahy* a 4 – *Kapitálové účty a dlouhodobé závazky* (viz. Tabulka 4).

O spotřebě zásob se již neúčtuje. O úbytku materiálových zásob z důvodu prodeje účtuje účetní jednotka na stranu MD účtu 544 – *Prodaný materiál* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 501 – *Spotřeba materiálu* (viz. Tabulka 4).

O výnosu z prodeje skladových zásob (materiálu, polotovarů, výrobků a zboží) se účtuje na stranu MD účtu účtové třídy 3 – *Zúčtovací vztahy*, účtové skupiny 46 – *Dlouhodobé bankovní úvěry* nebo účtu 211 – *Pokladna*, a to se souvztažným zápisem na stranu D účtů účtové třídy 6 – *Výnosy* (viz. Tabulka 4).

Tabulka 4: Vybrané účetní operace – účtování zásob způsobem B

Položka číslo	Doklad	Účetní operace	MD	D
1	PFa	Nákup zboží na fakturu	504	321
2	VPD	Doprava zboží v hotovosti	504	211
3	ID	Převod zboží na sklad	-	-
4	ID	Vyskladnění zboží	-	-
5	VFa	Prodej zboží	311	604
6	PFa	Nákup materiálu	501	321
7	ID	Převod materiálu na sklad	-	-
8	ID	Spotřeba materiálu	-	-
9	ID	Nárůst nedokončené výroby	-	-
10	ID	Úbytek nedokončené výroby	-	-
11	ID	Přírůstek výrobků	-	-
12	ID	Vyskladnění výrobků	-	-
13	VFa	Prodej výrobků	311	601
Provedena inventura - úprava účetního stavu zásob:				
14	ID	Zrušení PS - zboží	504	132
15	ID	Stav zásob zboží dle inventury	132	504
16	ID	Zrušení PS - materiál	501	112
17	ID	Stav zásob materiálu dle inventury	112	501
18	ID	Zrušení PS - nedokončená výroba	611	121
19	ID	Stav zásob nedokončené výroby dle inventury	121	611
20	ID	Zrušení PS - výrobky	613	123
21	ID	Stav zásob výrobků dle inventury	123	613

Zdroj: vlastní zpracování

O manku a přebytcích zásob se při způsobu B účtuje stejně jako u způsobu A (viz. Tabulka 2 a Tabulka 3).

Je-li stav zásob vlastní výroby k rozvahovému dni vyšší, než byl na začátku účetního období, zúčtuje se tento rozdíl na stranu MD účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 508 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*. Je-li nižší, zúčtuje se na stranu MD účtu 508 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* se souvztažným zápisem na stranu D účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby*.

2.3 Evidence zásob na skladových kartách

Struktura karet zásob vychází z požadavků účetní jednotky, žádným právním předpisem není přesně vymezena. Uživateli poskytuje informace k dokumentaci zásob, informace podstatné pro plánování výroby, zásobování, k inventarizaci, apod.

Základními údaji jsou [8]:

- Číslo karty zásob,
- název a popis zásoby,
- měrná jednotka a
- pevná skladová cena (která se uvádí při používání metody pevných skladových cen a oceňovacích rozdílů)

Další údaje se odvíjí od způsobu oceňovacího postupu zvoleného účetní jednotkou. Vypovídají o množství zásob na skladě, o jejich pohybu a aktuální ceně. Promítají i dočasné snížení hodnoty dané zásoby (tzv. opravné položky) nebo ztráty a znehodnocení.

K zásobám lze opravnou položku vytvořit pouze na základě dokladu potvrzujícího její vznik. Tento doklad musí obsahovat identifikaci zásob, kterých se opravná položka týká, jejich množství, důvod pro tvorbu opravné položky, způsob jejího určení a její výši, případně popis stavu, osobu odpovědnou za její vytvoření a sledování a datum, kdy bude možné opravnou položku zrušit nebo snížit. [8]

3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb

Oceňování zásob upravuje čtvrtá část zákona o účetnictví, konkrétně § 24 – 27. Ukládá povinnost oceňovat majetek a závazky způsoby danými ustanovením tohoto zákona.

Obecně uvádí, že účetní jednotky oceňují majetek a závazky [1]:

- a) K okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle § 25 tohoto zákona
- b) Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle § 27

Při oceňování zásob je podstatné rozlišení okamžiku, ke kterému jsou oceňovány. Rozlišujeme ocenění v okamžiku pořízení a v okamžiku spotřeby.

3.1 Oceňování zásob v okamžiku pořízení

Způsob ocenění zásob v okamžiku jejich pořízení vychází ze způsobu jejich pořízení. Podle § 25 zákona o účetnictví, odst. 1, písm. c, d, l, se zásoby oceňují:

3.1.1 Pořizovacími cenami

Pořizovacími cenami oceňujeme nakupované zásoby. Pořizovací cenou rozumíme cenu pořízení placenou za zásoby včetně přírážek a srážek plus náklady s pořízením související (přeprava, provize, clo, pojistné, náklady na úpravu skladovaného materiálu či zboží). Součástí pořizovací ceny nejsou úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů. [3]

3.1.2 Vlastními náklady

Tímto způsobem jsou oceňovány zásoby vytvořené vlastní činností. Vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle operativních kalkulací, jsou-li v podmínkách technické přípravy výroby stanoveny. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a poměrnou část nákladů nepřímých, které jsou stanoveny operativní kalkulací. V určitých případech lze tyto zásoby oceňovat odchylně, a to podle charakteru výroby [3]:

- Hromadná a velkosériová výroba – pouze přímými náklady (tj. přímý materiál, polotovary, přímé mzdy a ostatní přímé náklady);
- Malosériová a kusová (zakázková) výroba nebo výroba s dlouhodobým výrobním cyklem – přímými náklady a výrobní režii, výjimečně správní režii, a to v případě výrobního cyklu delšího než 1 rok;

- Výroba s krátkodobým nepřetržitým cyklem – nedokončená výroba se oceňuje pouze přímými materiálovými náklady; výrobky a polotovary – přímými materiálovými a mzdovými náklady.

3.1.3 Reprodukční pořizovací cenou

Touto cenu se oceňují zásoby nabyté bezplatně, příp. odpad a zbytkové produkty.

3.2 Oceňování zásob v okamžiku spotřeby

Při účtování způsobem A jsou náklady na pořízení zásob shromažďovány na účtu pořízení a následně na základě příjemky přeúčtovány na sklad v celkové hodnotě.

Při účtování zásob způsobem B, kdy se v průběhu účetního období účet zásob nepoužívá, a hodnota pořizovaných zásob i souvisejících nákladů je účtována na účtech účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*, je třeba v rámci této skupiny účtovat o nakupovaných zásobách prostřednictvím analytických účtů, kde jsou náklady na pořízení zásob sledovány. Toto opatření umožňuje správné ocenění stavu zásob zjištěných inventurou k rozvahovému dni.

U způsobu A lze jednotlivé skladové položky oceňovat na skladě a při jejich spotřebě (vyskladnění) váženým průměrem, technikou FIFO, pevnou cenou a ve skutečných pořizovacích cenách. Vyhláška č. 500/2002 Sb. ukládá povinnost používat v rámci jednoho analytického účtu pouze jeden, tedy stejný, způsob oceňování.[7]

3.2.1 Vážený průměr

Při oceňování touto technikou se po každé dodávce zásob váženým průměrem stanoví cena zásoby na skladě, v níž jsou zásoby při spotřebě (vyskladnění) uváděny až do jejího úplného vyskladnění nebo do nového nákupu.

Je-li nakoupena položka, která v dané chvíli na skladě není, nelze průměr vypočítat a použije se skutečná pořizovací cena nákupu. Dojde-li k příjmu i vyskladnění v jeden den, jsou jednotlivé operace prováděny v tomtéž sledu jako ve skutečnosti, aby nedošlo ke zkreslení ocenění momentálního výdeje do spotřeby i zbývajících zásob. [7]

Účetní jednotky mohou volit jednu z dvou možných variant výpočtu, a to vážený průměr proměnlivý nebo periodický. Výpočet váženého průměru proměnlivého vychází z podílu součtu materiálu na skladě a posledního přírůstku v Kč ku součtu materiálu na skladě a posledního přírůstku v příslušné měrné jednotce (kusy, metry, litry, aj.). Vzorec váženého průměru periodického je používán při výpočtech v určitých pravidelných intervalech (týden, dekáda, měsíc, aj.). Výpočet vychází z poměru součtu hodnot materiálu na skladě na počátku daného období a přírůstku za období v Kč ku součtu materiálu na skladě na počátku období a posledního přírůstku v příslušné měrné jednotce (kusy, metry, litry, aj.). [9]

3.2.2 FIFO – „First in, first out“¹

Zkratka FIFO vychází z anglického „first in, first out“, což znamená „první do skladu, první ze skladu“. Při tomto způsobu oceňování se vyskladňují tzv. nejstarší dodávky a to v cenách, kterých bylo dosaženo při pořízení nejstarší skladované zásoby. Pro tuto metodu je podstatné vést evidenci pořadí dodávek a jejich cen.

3.2.3 Pevná skladová cena

Tato metoda není upravena žádným předpisem. Řídí se obecnými pravidly stanovenými zákonem o účetnictví, aby směřovala k co nejvěrnějšímu zobrazení skutečnosti.

Při této metodě oceňování se při evidenci zásob nevychází z pořizovací ceny. Zásoby se účtují v pevné skladové ceně, která vychází z předpokládané pořizovací ceny nebo z ceny známé v momentu stanovení pevné skladové ceny. Změny této ceny bývají prováděny tehdy, dojde-li k odchýlení od odhadované pořizovací ceny o určité, předem stanovené procento, jehož výši je vhodné upravit vnitřním účetním předpisem dané účetní jednotky. [7]

Rozdíl mezi pevnou skladovou cenou a skutečnou pořizovací cenou se v účetnictví zachycuje na samostatném analytickém účtu.

3.2.4 Oceňování ve skutečných pořizovacích cenách

Tato metoda je značně náročná na zpracování zejména tehdy, mění-li se ceny nakupovaných zásob. Vyžaduje přesnou a včasnou evidenci každé konkrétní dodávky, která by kdykoliv poskytovala věrohodný přehled cen pro zajištění přesného vyjádření úbytku zásoby. Z tohoto důvodu není tato metoda v praxi příliš často využívána.

¹ Opakem této metody je metoda LIFO – „last in, first out“, tedy „poslední do skladu, první ze skladu“. V ČR není tato metoda povolena.

3.3 Modelový příklad porovnání jednotlivých způsobů oceňování zásob při spotřebě

Následující modelový příklad znázorňuje rozdílnost výše ocenění při volbě jednotlivých způsobů jeho provedení.

Účetní jednotka provedla v průběhu dvou měsíců tyto operace:

- | | | | |
|-------------------|-------|--------------|--------------------|
| 1. Nákup zboží | 5 ks | 100,00 Kč/ks | |
| 2. Nákup zboží | 2 ks | 470,00 Kč/ks | |
| 3. Prodej zboží 1 | 4 ks | x | (z první dodávky) |
| 4. Nákup zboží | 13 ks | 510,00 Kč/ks | |
| 5. Prodej zboží 2 | 9 ks | x | (ze třetí dodávky) |

Oceňování ve skutečných pořizovacích cenách

Tabulka 5: Metoda oceňování ve skutečných pořizovacích cenách

Změna stavu zásob	Množství (v ks)	Cena/ks (v Kč)	Výpočet	Částka (v Kč)
Nákup	5	500	$5 * 500 = 2\ 500$	2 500,00
Nákup	2	470	$2 * 470 = 940$	940,00
Prodej 1	4	X	$4 * 500 = 2\ 000$	2 000,00
Nákup	13	510	$13 * 510 = 6\ 630$	6 630,00
Prodej 2	9	X	$9 * 510 = 4\ 590$	4 590,00

Zdroj: vlastní zpracování

První znázorněná metoda, tedy metoda oceňování ve skutečných pořizovacích cenách, se jeví jako nejpřesnější, ale zároveň nejpracnější. Velice přesně zobrazuje hodnotový pohyb skladových zásob. Tento způsob je využitelný v případech, kdy je možné ze skladové evidence zboží přesně určit, z jaké dodávky konkrétní zboží pochází. Zobrazuje tak skutečný hodnotový pohyb na skladě. Skutečná celková spotřeba tedy činí celkem 6.590,- Kč.

Metoda FIFO

Tabulka 6: Metoda FIFO

Změna stavu zásob	Množství (v ks)	Cena/ks (v Kč)	Výpočet	Částka (v Kč)
Nákup	5	500	$5 * 500 = 2\,500$	2 500,00
Nákup	2	470	$2 * 470 = 940$	940,00
Prodej 1	4	X	$4 * 500 = 2\,000$	2 000,00
Nákup	13	510	$13 * 510 = 6\,630$	6 630,00
Prodej 2	9	X	$1 * 500 + 2 * 470 + 6 * 510 = 4\,500$	4 500,00

Zdroj: vlastní zpracování

V případě metody FIFO, tzv. první do skladu, první ze skladu, proběhl pohyb zásob následujícím způsobem: při prvním prodeji 4 ks bylo toto množství vyskladněno z první dodávky, při druhém prodeji 9 ks byl vyskladněn zbývající 1 kus z první dodávky, 2 kusy z druhé dodávky a 6 kusů z dodávky třetí. Metoda FIFO rovněž vyžaduje pečlivé vedení skladové evidence, a to zejména z hlediska časového harmonogramu dodávek. Skutečná celková spotřeba činí v tomto případě 6.500,- Kč.

Vážený aritmetický průměr:

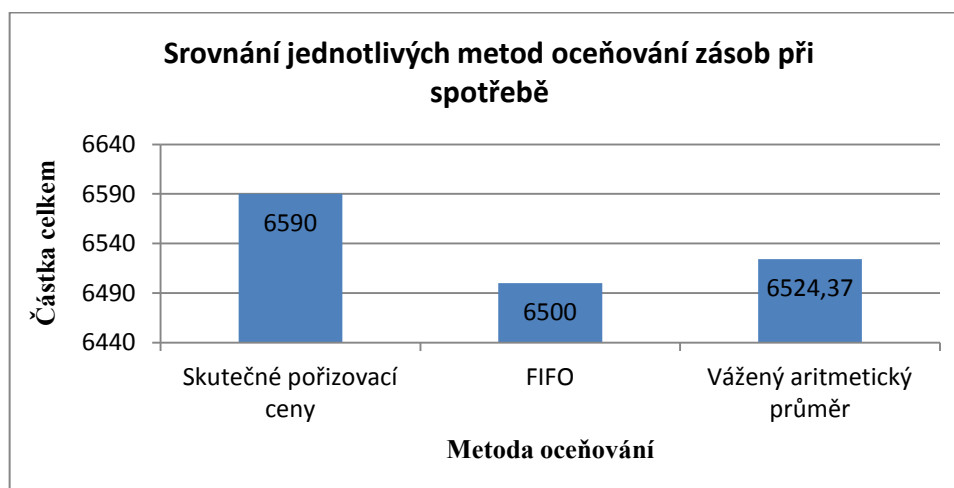
Tabulka 7: Metoda váženého aritmetického průměru

Změna stavu zásob	Množství (v ks)	Cena/ks (v Kč)	Průměrná cena	Výpočet	Částka (v Kč)
Nákup	5	500	500,-	$5 * 500 = 2\,500$	2 500,00
Nákup	2	470	$(2\,500 + 940) / (5 + 2) \cong 491,43$	$2 * 470 = 940$	940,00
Prodej 1	4	X	491,4285714	$4 * 491,4285714 \cong 1\,965,71$	1 965,71
Nákup	13	510	$(491,43 * 3 + 6\,630) / (3 + 13) \cong 506,52$	$13 * 510 = 6\,630$	6 630,00
Prodej 2	9	X	506,518125	$9 * 506,518125 \cong 4\,558,66$	4 558,66

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě je průměrná hodnota počítána po každém pohybu na skladě. Vypočtené hodnoty by v žádném případě neměly být zaokrouhlovány. Tento výpočet umožňuje omezit dopad možných výkyvů v nákupních cenách. Celková spotřeba při výpočtech pomocí metody váženého aritmetického průměru zboží činí 6.524,37 Kč.

Rozdílnost úhrnů spotřeby je v rámci všech výše uvedených metod oceňování zásob při spotřebě patrná z následujícího grafu (Obrázek 1). Volba počátečního číslování svislé osy znázorňující celkovou spotřebovanou částku skladových zásob je provedena záměrně s úmyslem zobrazit co nejvěrněji rozdílnost oceňování jednotlivými metodami. Je však na místě zdůraznit skutečnost, že dojde-li u všech těchto způsobů oceňování k vyskladnění veškerých skladových zásob, dojde zároveň k celkové kompenzaci úhrnů mezi jednotlivými metodami. Důvodem je skutečnost, že do nákladů vstupuje u všech výše uvedených metod pouze částka vynaložená na nákup zboží.



Obrázek 1: Srovnání jednotlivých metod oceňování zásob při spotřebě

Zdroj: vlastní zpracování

3.4 Zásada stálosti metod

Základní účetní principy vyžadují, aby účetní jednotka zvolenou metodu oceňování praktikovala trvale a v průběhu své činnosti ji neměnila. Tento přístup je vyžadován zejména z hlediska srovnatelnosti, konzistence a pravdivé interpretace vykazovaných údajů za jednotlivá časová období. V případě, že by účetní jednotka jednou i vícekrát metodu oceňování změnila, bylo by časové srovnání nemožné.

Je vhodné, aby každá takováto účetní jednotka disponovala interní účetní směrnicí, která by v nejn zájmu zachování trvalého způsobu oceňování upravovala účetní metody tak, jak jsou právě v dané účetní jednotce prováděny a naplňovány, a která by zajišťovala jejich stálost a neměnnost. Ve vazbě na problematiku veškerých účetních operací v oblasti zásob by měla takováto směrnice obsahovat zejména:

1. Metodu účtování o zásobách (průběžný či periodický systém)
2. Určení drobného hmotného majetku ve vztahu k zásobám a dlouhodobému hmotnému majetku
3. Způsob oceňování zásob pořízených externě
4. Způsob oceňování zásob pořízených ve vlastní režii
5. Stanovení normy přirozených úbytků
6. Postup tvorby a rozpouštění opravných položek k zásobám
7. Způsoby vedení analytických účtů zásob

4 DEFINICE A VYMEZENÍ ZÁSOb DLE IFRS²

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví definují zásoby takto: „Zásoby jsou aktiva držena za účelem prodeje v rámci běžného podnikání; v procesu výroby pro takovýto prodej; nebo ve formě materiálu nebo obdobných dodávek, které se spotřebují ve výrobním podniku nebo při poskytování služeb.“ [1]

Konkrétně jsou vymezeny v mezinárodním účetním standardu IAS 2 Zásoby. Jeho hlavním cílem je stanovit kompaktní pravidla účetního zobrazení stavu a pohybu zásob. Vztahuje se na veškeré zásoby, které nejsou výslovně vyňaty z rozsahu jeho působnosti. [1]

Podle IAS 2 se mezi zásoby řadí:

- aktiva držena za účelem prodeje v běžném podnikání,
- aktiva ve výrobním procesu, která jsou určena k prodeji,
- aktiva ve formě materiálu nebo obdobných dodávek, které se spotřebují ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb.

Za zásoby je tedy považováno zboží, které je v nezměněné formě určeno k prodeji, pozemky určené k prodeji, hotové výrobky, nedokončená výroba, materiál a obdobné dodávky určené ke spotřebě.

Při pořizování zásob vznikají náklady spojené s nákupem, náklady spojené s přeměnou a náklady ostatní.

Do nákladů spojených s nákupem se řadí pořizovací cena zásoby, dovozní clo, ner refundované daně, náklady na dopravu a manipulační poplatky. Tyto náklady se však snižují o obchodní srážky a množstevní slevy. Náklady spojené s přeměnou tvoří přímé výrobní náklady a fixní i variabilní výrobní režie. Ostatními náklady rozumíme náklady na financování a náklady, které jsou vynaloženy v souvislosti s dopravou zásob na současné místo uložení a stávají se tak součástí pořizovací ceny. [5]

² IFRS - Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, anglicky *International Financial Reporting Standards*, je soubor standardů vydávaných Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB), upravující sestavování a prezentaci finančních výkazů účetní závěrky. Jejich cílem je dosažení vysoké míry srovnatelnosti a transparentnosti účetních závěrek v celosvětovém rozsahu.

Do pořizovací ceny se nezahrnují:

- nepodařené výrobky, neobvyklé množství odpadu, neúčelně vynaložené práce, neúčelně vynaložené výrobní náklady,
- náklady na skladování, pokud nejsou nezbytné ve výrobním procesu před následujícím výrobním stupněm
- správní režie, které nepřispívají k uvedení zásob na jejich současné místo a do současného stavu
- náklady na prodej [5]

Není-li možné ocenění skutečnými pořizovacími cenami, může si účetní jednotka zvolit na základě standardu IAS 2 jednu z možných variant ocenění, a to buď techniku standardních nákladů, nebo techniku maloobchodního prodeje. [5]

Při oceňování úbytků zásob jsou využívány metody, které již byly přiblíženy v kapitole 3.2. Jedná se o metodu individuálních pořizovacích nákladů, metodu FIFO a metodu váženého aritmetického průměru. Je důležité, aby účetní jednotka prováděla výpočet pro zboží stejné povahy a využití vždy stejný nákladový vzorec.

5 SPOLEČNOST BETAXI S.R.O.

Tato část bakalářské práce je zaměřena na obchodní společnost Betaxi s.r.o. a analýzu jejích operací v oblasti zásob.

5.1 Základní údaje

Obchodní firma:	Betaxi s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum zápisu do OR:	20. dubna 2012
Statutární orgán:	Jednatel
Předmět podnikání:	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

5.1.1 Charakteristika společnosti

Společnost Betaxi s.r.o. je poměrně mladá. Svůj provoz zahájila roku 2012 prodejem širokého sortimentu kvalitních stavebních materiálů a následně rozšířila sortiment o rybářské potřeby a o rok později uvedla do provozu rychlé občerstvení. Prodej rybářských potřeb i stavebních materiálů je realizován prostřednictvím kamenného i elektronického obchodu.

Prodej stavebních materiálů se s ohledem na současnou ekonomickou situaci nejeví jako ziskový, v současné době se doprodávají části výrazně ztrátových položek, např. spojovací materiály, barvy a laky, aj., a prodej bude do budoucna zaměřen výhradně na krby a kamna, ploty, pletiva a podlahové krytiny.

Tato práce je zaměřena především na prodej rybářských potřeb pod značkou Betafish, který je provozován na pobočce Církvice 241, PSČ 285 33. Společnost disponuje velmi rozsáhlou nabídkou rybářských potřeb a jako největší prodejna tohoto sortimentu v okolí se těší velkému zájmu zákazníků. Jednou z doplňkových oblastí je výroba vlastních krmných směsí, nejedná se však o stěžejní činnost.

5.2 Informační systém POHODA

V současné době využívá společnost Betaxi s.r.o. ke své činnosti ekonomický a informační systém POHODA.

Tento systém je oborově neutrální a jeho jednotlivé varianty nabízí různý rozsah a kombinaci funkcí. Poskytuje velmi kvalitně propracovaný adresář a řadu agend pro komplexní řízení firmy, umožňuje vést účetnictví i daňovou evidenci, účtovat zásoby metodou A i B a zpracovávat mzdy pro neomezený počet zaměstnanců. Zvládá pobočkové zpracování dat, homebanking, obchodování na internetu i prodej zásob pomocí vestavěné prodejny nebo pomocí modulu pro offline maloobchodní prodej. Podporuje cizí měny včetně automatického načítání kurzového lístku. Umožňuje sledování salda a finanční analýzu.

Výhodou tohoto systému je také jeho datová spolupráce s produkty Microsoft Office a internetovými obchody. Nabízí šablony všech dokladů, hromadné fakturace a tisk řady výstupů ve formě úředních tiskopisů.

Společnost Betaxi s.r.o. doposud operovala s relativně malým množstvím zásob a informační systém POHODA jí v jejich rámci poskytoval veškeré potřebné funkce a aplikace. Avšak v dané situaci, kdy rozsah i množství zásob ve společnosti průběžně narůstá, bylo by vhodné přejít na informační systém, který se na toto odvětví přímo zaměřuje a řeší potřeby společností obchodujících s tímto sortimentem přesněji a účelněji než tato obecná aplikace, případně na rozšířenou verzi tohoto informačního systému. Vhodnou doplňkovou aplikací by byla např. možnost spolupráce tohoto systému se skladovými databázemi dodavatelů tak, aby se položky, které sice společnost Betaxi s.r.o. nemá na skladě, ale jsou skladem u dodavatele, automaticky zobrazovaly i v elektronickém obchodu jako dostupné v konkrétním časovém termínu.

Společnost Betaxi s.r.o. využívá služby externí všeobecné účetní, která tento informační systém také ke své činnosti využívá. Nejsou však nijak propojeny, takže komunikace probíhá výhradně formou osobních konzultací a data jsou vkládána do každého z těchto systémů zvlášť. Vzhledem k relativně nízkému počtu účetních operací by však propojení těchto systémů, ani účetní pracující v rámci interního chodu společnosti nepřinesly výhody v podobě snížení nákladů, toto řešení lze v současné době považovat za nejhospodárnější.

5.3 Vymezení zásob společnosti

Zásoby společnosti jsou tvořeny zbožím nakupovaným od různých dodavatelů. Jedná se zejména o:

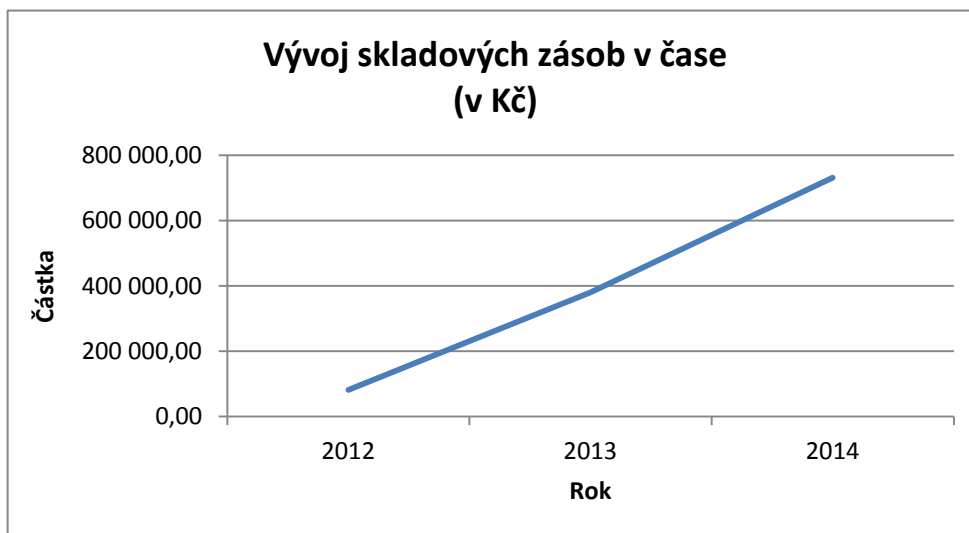
- Krmiva, nástrahy a návnady (boilies, pelety, boostry, dipy, těsta, partikl)
- Nástrahy na přívlač, jigové hlavičky
- Pruty a navijáky
- Návazcové materiály
- Vlasce, fluorocarbon, šňůry a lanka
- Stojany, vidličky, hrazdy
- Signalizátory záběru a swingry
- Jehly, peany, utahovače a nůžky
- Háčky a hotové návazce
- Váhy
- Bižuterie – koncová udice (např. obratlíky, zarážky, aj.)
- Zátěže (olova), krmítka, splávky, kačeny, bójky
- Saky, vážící tašky, podložky, vezírky, podběráky, čeřeny a eko-saky
- Podběráky, plováky
- Pouzdra na pruty
- Tašky, batohy, pouzdra, krabičky, kufříky, organizéry a kbelíky
- Bivaky, stany, brolly a deštníky
- Čluny, motory a příslušenství
- Svítilny, čelovky a příslušenství
- Křesílka, lehátka a židličky
- Vařiče, topení a kartuše
- Oblečení a obuv
- Doplnkové vybavení pro lov sumců (rukavice, háky, vábničky, aj.)

Množství těchto zásob na skladě bývá rozdílné dle typu zboží. Žádaný sortiment v ceně do 500,- Kč bývá zpravidla naskladňován v množství do třiceti kusů, což se odvíjí od požadavků zákazníků, zboží pohybující se ve vyšší cenové hladině, např. čluny a bivaky, bývá skladem maximálně v celkovém množství dvou kusů.

Dodací lhůty jsou díky přívětivé lokaci společnosti Betaxi s.r.o. krátké, dodávky bývají zpravidla uskutečňovány maximálně do dvou dnů.

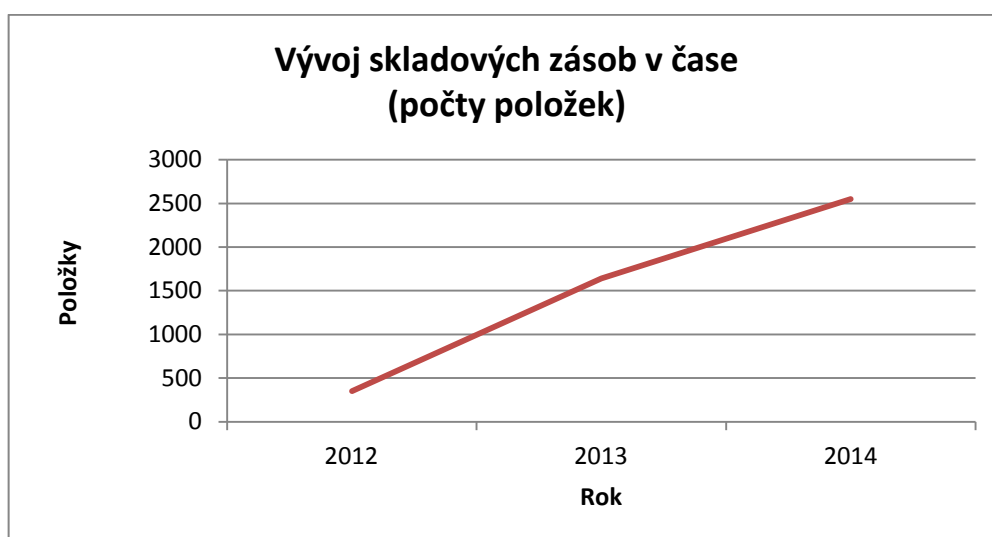
5.3.1 Vývoj stavu zásob v čase

Společnost zahájila prodej rybářských potřeb v listopadu 2012 a to v celkovém počtu 352 položek v hodnotě 81.512,- Kč. V průběhu následujících let stav skladových zásob úspěšně narůstal. Skutečný stav tohoto pohybu letech 2012 - 2014 znázorňují dva následující grafy:



Obrázek 2: Vývoj skladových zásob v čase Betaxi s.r.o. (v Kč)

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 3: Vývoj skladových zásob v čase Betaxi s.r.o. (počty položek)

Zdroj: vlastní zpracování

Dle těchto údajů a na základě stavu zásob za první polovinu roku 2015, který činí 2 976 položek v hodnotě 924.724,- Kč, lze usuzovat, že stav skladových zásob bude i v budoucím časovém období pozvolna narůstat.

5.4 Evidence zásob

O zásobách se ve společnosti Betaxi s.r.o. účtuje průběžně způsobem A. Jsou zpracovávány příjmy i výdeje, ke každému druhu zboží je vedena skladová karta a zároveň je vedena evidence přijatých a vydaných faktur. Příklad skladové karty je uveden v příloze A a příloze B, příklad příjmy v příloze C a příklad výdeje v příloze D.

Zboží je evidováno na základě číselných kódů, které slouží k rychlé identifikaci zboží a rychlému určení ceny při prodeji prostřednictvím jednorozměrného snímače čárových kódů.

Všichni dodavatelé zasílají společně s dodávkou zboží fakturu a dodací list, na jehož základě provede pracovník obchodu fyzickou kontrolu obsahu dodávky, tedy je-li v ní zahrnuto veškeré objednané zboží v požadovaném množství, a není-li poškozeno. Následně se na základě zkontrolovaného dodacího listu vytvoří příjemka tohoto zboží na sklad. Došlá faktura se překontroluje z hlediska formální i věcné správnosti, zaeviduje se do knihy došlých faktur a účetní zaúčtuje tuto operaci do hlavní knihy³.

Veškeré zboží společnosti je vedeno na skladových kartách, které uvádí:

- název dokladu,
- název a IČO společnosti,
- období, za které je skladní karta vystavena,
- kód a název zásoby,
- datum provedené změny skladových zásob,
- zdroj a číslo dokladu, na jehož základě byla změna stavu zásob provedena,
- firma, která zboží dodala nebo nakoupila,
- množství příjem na sklad a jeho peněžní vyjádření,
- množství výdej ze skladu a jeho peněžní vyjádření,
- konečný stav,
- zisk za zásobu.

³ Hlavní kniha je účetní záznam, ve kterém jsou zaznamenávány účetní případy zachycené v účetních dokladech a uspořádány z věcného hlediska. To znamená, že v hlavní knize jsou zapsány účetní případy na dvou nebo více účtech obsažených v účtovém rozvrhu tak, aby se za každý účetní doklad rovnala strana MD straně D.

Výdejka ze skladu bývá vypracována buď automaticky na základě provedené operace v rámci pultového prodeje, případně při prodeji zboží na fakturu, kdy je zároveň vystaven dodací list k této dodávce.

5.5 Účtování zásob

Účetní jednotka se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, a dále Českými účetními standardy. Společnost je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty.

Jak již bylo řečeno v předchozí kapitole, účetní jednotka účtuje o zásobách průběžně způsobem A, který je založen na účetní evidenci zásob zboží na skladových účtech účtové skupiny 13 a jejich přeúčtování do nákladů až na základě jejich vyskladnění.

Účetní jednotka provádí zúčtování spotřebovaného zboží do nákladů zjednodušeným způsobem jednorázově na konci účetního období na základě výstupů ze skladové evidence společnosti. Spotřebované zboží bývá zúčtováno na účet 504 – *Prodané zboží*, nebo v rámci výdeje ze skladu pro vlastní spotřebu, kterou je myšlena nárazová výroba krmných směsí, na účet 501 – *Spotřeba materiálu*.

Výše uvedený způsob účtování je zcela dostačující pro pohyb malého počtu zboží. S ohledem na narůstající množství skladových zásob a plánovaný rozvoj výroby krmných směsí jej lze však považovat za mírně chaotický, zejména z důvodu nutnosti věnovat zvýšenou pozornost změnám cen surovin, energií, atd., kdy je třeba v průběhu účetního období operativně měnit kalkulované ceny vyráběných zásob. Mimo jiné vyžaduje i velmi pečlivé vedení skladové evidence, které by bylo tak jako tak nezbytné při účtování způsobem B. Je tedy patrné, že do budoucna by bylo vhodné důkladnější plánování výroby krmných směsí, aby materiál využívaný pro tuto výrobu mohl být přehledněji evidován na účtu 112 - *Materiál na skladě*, což by mimo jiné vedlo i k přesnější kalkulaci prodejní ceny hotových výrobků a nedocházelo tak k případným ztrátám.

Účetní jednotka využívá analytického členění účtů podle jednotlivých skladů v závislosti na tom, zda se jedná o zboží určené pro prodej rybářských potřeb, stavebnin či zboží rychlého občerstvení. Analytické členění účtů dle druhu zboží či dodavatelů účetní jednotka nepoužívá. Účtový rozvrh není na základě požadavku společnosti k této práci přiložen.

5.5.1 Účetní operace vztahující se k počátku účetního období

Na začátku účetního období otevírá účetní jednotka skladový účet 132 – Zboží na skladě a v prodejnách pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvahový dle konečného stavu minulého účetního období:

Tabulka 8: Otevření účtu Zboží na skladě Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Otevření účtu Zboží na skladě	132	701

Zdroj: vlastní zpracování

5.5.2 Účetní operace vztahující se k průběhu účetního období

Nakupované zboží, případně další náklady, které jsou s pořízením zboží spojeny, účtuje účetní jednotka v pořizovacích cenách a v příslušném analytickém členění podle jednotlivých skladů na vrub účtu 131 – Pořízení zboží souvztažně na příslušných finančních účtech, popř. na příslušných účtech zúčtovacích vztahů:

Tabulka 9: Zúčtování pořízení zboží Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
PFa	Nákup zboží na fakturu	131	321
	DPH 21 %	343	321
VPD	Doprava zboží hrazená v hotovosti	131	211
	DPH 21 %	343	211

Zdroj: vlastní zpracování

V okamžiku, kdy je určena celková cena a zboží je skutečně převzato, převádí se toto zboží na účet skladu rybářských potřeb, a to na vrub účtu 132 – Zboží na skladě a v prodejnách a ve prospěch účtu 131 – Pořízení zboží:

Tabulka 10: Příjem zboží na sklad Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Příjem zboží na sklad	132.1	131

Zdroj: vlastní zpracování

Někteří dodavatelé nabízí společnosti jako stálému zákazníkovi bonusy při objednávkách přesahujících stanovenou hodnotu, výše těchto bonusů bývá vyčíslena již na příslušné faktuře. V takovém případě zúčtuje účetní jednotka tento bonus prostřednictvím příslušného finančního účtu, případně prostřednictvím příslušného účtu zúčtovacích vztahů, souvztažně na účet 648 – *Jiné provozní výnosy*:

Tabulka 11: Zúčtování bonusu Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
PFa	Nákup zboží na fakturu	131	321
	DPH 21 %	343	321
ID	Bonus	321	648

Zdroj: vlastní zpracování

Prodej zboží na prodejně probíhá zpravidla prostřednictvím hotovostních plateb, faktury na zboží se stanovenou dobou splatnosti jsou vystavovány především právnickým osobám, případně podnikajícím fyzickým osobám. Výnos z těchto prodejů je zúčtován na vrub účtu 604 – *Tržby za zboží ve prospěch příslušného finančního účtu, nebo účtu zúčtovacích vztahů*:

Tabulka 12: Prodej zboží Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
VFa	Prodej zboží na fakturu	311	604
	DPH 21 %	311	343
PPD	Prodej zboží v hotovosti	211	604
	DPH 21 %	211	343

Zdroj: vlastní zpracování

Vyskladnění spotřebovaného či prodaného zboží se provádí prostřednictvím nákladového účtu 501 – *Spotřeba materiálu*, nebo 504 – *Prodané zboží* souvztažně na účet 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*:

Tabulka 13: Vyskladnění zboží Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Vyskladnění zboží v důsledku prodeje	504	132.1
ID	Vyskladnění zboží v důsledku výroby	501	132.1

Zdroj: vlastní zpracování

K zásobám lze také vytvářet opravné položky, které vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku tehdy, kdy je jejich užitná hodnota, např. prodejní cena, nižší než pořizovací cena v účetnictví. Opravné položky se vytváří na vrub nákladů, což vede v daném účetním období ke snížení hospodářského výsledku. Ruší se tehdy, pominou-li k tomuto dočasnému snížení důvody, čímž se hodnota těchto zásob zpětně zvýší, maximálně však do úrovně její původní výše. Dočasné snížení hodnoty zásob se zúčtuje na vrub účtu 559 – *Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti* a ve prospěch účtu 196 – *Opravná položka ke zboží*. V případě, že je snížení hodnoty zásob trvalé, účtuje se o tomto snížení na vrub účtu 549 – *Manka a škody* a ve prospěch příslušného účtu zásob. V účetní jednotce doposud taková situace nenastala, v opačném případě by postup účtování opravných položek byl následující:

Tabulka 14: Tvorba opravných položek Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Dočasné snížení hodnoty zásob	559	196
ID	Důvod snížení hodnoty zásob plně nebo částečně pominul (zvýšení ceny zásob)	196	559
ID	Trvalé snížení hodnoty zásob	549	132

Zdroj: vlastní zpracování

5.5.3 Účetní operace vztahující se ke konci účetního období

Na konci účetního období mohou při pořizování zásob nastat dvě nestandardní situace, která je nutné v účetnictví zohlednit.

První možnost představuje dodávka zásob bez příslušné faktury, kdy má účetní jednotka k dispozici zboží, ale nemá doklad, na jehož základě by tuto skutečnost zaevidovala v účetnictví. V tomto případě zaúčtuje odhadovanou částku za toto zboží prostřednictvím účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* a v následujícím účetním období po obdržení faktury a prokázání skutečné výše závazku se tato dohadná položka zúčtuje následujícím způsobem:

Tabulka 15: Dohadné položky Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Přijato zboží bez faktury	131	389
Následující účetní období:			
PFa	Faktura za zboží	389	321
		± 131	
	DPH 21 %	343	321

Zdroj: vlastní zpracování

Rozdíl, který vznikl v důsledku nepřesného vyčíslení dohadné položky, se zúčtuje souvztažně na příslušný účet nákladů nebo výnosů.

Druhou možností je situace, kdy účetní jednotka obdrží v běžném účetním období fakturu za zboží, ovšem zboží je jí dodáno až v období následujícím. V takovém případě účtuje o zboží prostřednictvím účtu 139 – *Zboží na cestě*:

Tabulka 16: Zboží na cestě Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
PFa	Nákup zboží na fakturu	131	321
	DPH 21 %	343	321
ID	Zboží doposud nedodáno	139	131
Následující účetní období:			
ID	Dodávka zboží	131	139

Zdroj: vlastní zpracování

Na konci každého účetního období se provádí inventura zboží, kdy se fyzický stav zásob porovná se stavem zásob v rámci skladové evidence, a na základě výsledků je zaúčtováno manko či přebytek. V případě manka účtuje účetní jednotka na vrub účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* a souvztažně na příslušný skladový účet, v případě přebytku se účtuje na vrub příslušného skladového účtu a ve prospěch účtu 648 – *Jiné provozní výnosy*:

Tabulka 17: Inventarizační rozdíly Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Manko	549	132
ID	Přebytek	132	648

Zdroj: vlastní zpracování

Poslední účetní operací běžného účetního období je uzavření skladového účtu prostřednictvím účtu 702 – *Konečný účet rozvahový*, a to následujícím způsobem:

Tabulka 18: Uzavření účtu Zboží na skladě Betaxi s.r.o.

Doklad	Účetní operace	MD	D
ID	Uzavření účtu Zboží na skladě	702	132

Zdroj: vlastní zpracování

Na začátku následujícího období se účet 132 – *Zboží na skladě* opětovně otevře prostřednictvím účtu 701 – *Počáteční účet rozvažný* (viz. Tabulka 8).

5.6 Inventarizace

V první fázi inventarizace určuje vedení organizace osoby odpovědné za její průběh a výsledky v rámci jednotlivých skladů. Zpravidla se jedná o zaměstnance zabývající se prodejem daného zboží.

Následně jsou všem těmto osobám předány sestavy soupisů jednotlivých položek, které jsou výstupem z informačního systému POHODA. Zaměstnanci na základě těchto seznamů provádí fyzickou inventuru, tzn. kontrolu stavů a počtů veškerých položek. Tato fáze bývá zakončena vypracováním inventurních soupisů, ve kterých jsou uvedeny zjištěné fyzické stavy jednotlivých zásob a případné rozdíly, které se skutečnými stavy v rámci skladové evidence nesouhlasí. Všichni, kteří se fyzické inventury účastnili, včetně osoby odpovědné za výsledky inventury, připojí k inventurním soupisům své podpisy na znamení souhlasu s uvedenými údaji.

Případné inventarizační rozdíly, tedy manko nebo přebytek, jsou zaúčtovány způsobem uvedeným v kapitole 5.5.3.

5.7 Oceňování zásob

Při oceňování zásob se účetní jednotka řídí § 25 a § 27 zákona o účetnictví a § 49 Vyhlášky č. 500/2002 Sb.

5.7.1 Oceňování při pořízení zásob

Společnost Betaxi s.r.o. pořizuje zboží výhradně prostřednictvím nákupu od různých dodavatelů. Takto nakoupené zboží oceňuje účetní jednotka pořizovacími cenami, které se skládají z ceny pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů. Nejčastější vedlejší pořizovací náklady zahrnuje doprava zboží, výjimečně provize. Využívá-li účetní jednotka k dopravě materiálu vlastní firemní vozidlo, provádí aktivaci pohonných hmot do hodnoty těchto zásob. Při stanovení počtu ujetých kilometrů při dopravě zásob vychází z knihy jízd.

5.7.2 Oceňování při spotřebě zásob

Při spotřebě oceňuje účetní jednotka zásoby na základě váženého aritmetického průměru v rámci skladové evidence. Výpočet se provádí pravidelně a automaticky na konci každého měsíce. Tento výpočet lze obecně provádět i po každé dodávce, vzhledem k častým dodávkám zásob však tento postup nepřichází u této účetní jednotky v úvahu.

Tato metoda je využívána tehdy, jsou-li zásoby v rámci dané účetní jednotky relativně homogenní, a není-li možné oceňovat každý jednotlivý fyzický tok zásoby zvlášť.

5.8 Návrhy a doporučení

Za základní nedostatek, nejen v rámci operací týkajících se zásob, lze považovat absenci vnitropodnikové směrnice, která by upravovala veškeré způsoby jejich provádění a zároveň zajišťovala jejich konzistenci do budoucna. Konkrétní řešení účtování, evidence i oceňování zásob si určuje každá účetní jednotka tzv. na míru, což je vhodně upravit právě prostřednictvím vnitropodnikové směrnice. Vhodné by tedy bylo zaměřit se především na způsoby oceňování zásob, provádění inventarizace, operace v rámci opravných položek, příp. stanovit normy přirozených úbytků zásob.

Z hlediska stávajícího informačního systému POHODA jsem v průběhu konzultací s vedením i se zaměstnanci společnosti narazila na pár nedostatků. Jedním z nich je dostatečně nevyužitý potenciál tohoto informačního systému. Zaměstnanci nevyužívají všech jeho výhod zejména v rámci příjmu dodaného zboží. Tento systém nabízí velmi snadné a intuitivní zpracování příjmem zboží v návaznosti na objednávky, které jsou v jeho rámci vytvářeny, a zaměstnanci velmi zdlouhavým a zbytečně komplikovaným způsobem evidují každou položku zvlášť, čímž dochází k velkým časovým ztrátám.

Společnost využívá základní verzi tohoto informačního systému, který se však jeví, zejména s ohledem na nárůst skladových položek, jako nedostačující. Často dochází k výpadkům tohoto systému, a to zejména v době nejvyšší návštěvnosti zákazníků, což je pochopitelně velmi omezující faktor z hlediska plynulého chodu podniku.

Účetní jednotka se rozhodla, i s ohledem na zjištění plynoucí z vypracování této bakalářské práce, k rozšíření informačního systému na jeho nejvyšší možnou nabízenou verzi a k jeho provozu využít serverové řešení. Aplikace, které tato propracovanější verze a komfortnější využití pro všechny uživatele nabízí, poskytnou účetní jednotce úspory finanční i časové.

Další možnou výhodou bude spolupráce s externí účetní, kdy budou veškeré operace v rámci jedné účetní jednotky realizovány prostřednictvím jednotné verze informačního systému a vedení společnosti budou ve velmi krátkém časovém úseku k dispozici veškeré potřebné výstupy i údaje. Dostupnost účetních údajů bude výhodou i tehdy, převezme-li vedení účetnictví interní účetní, což se zdá s ohledem na růst společnosti jako vysoce pravděpodobné.

6 ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat problematiku evidence, oceňování a účtování zásob v konkrétní společnosti a v případě identifikace problémů přednést návrh na jejich odstranění.

První kapitola je zaměřena na teoretické vymezení zásob. Popisuje roli zásob v podnikové struktuře, právní úpravu účetnictví a základní členění zásob.

Druhá kapitola je věnována evidenci a účtování o zásobách. Zaměřuje se na konkrétní účetní operace při účtování průběžným i periodickým systémem účtování a popisuje způsob evidence zásob na skladových kartách a náležitosti těchto evidenčních dokladů.

Třetí kapitola se soustředí na oceňování zásob a to ze dvou základních pohledů. V první části popisuje tři možné způsoby oceňování zásob v okamžiku jejich pořízení, druhá část je věnována popisu čtyřem možným způsobům oceňování zásob v okamžiku spotřeby a modelovému příkladu tří nejpoužívanějších způsobů oceňování, který poskytuje zhodnocení výhod i nevýhod těchto oceňovacích přístupů.

Čtvrtá kapitola je zaměřena na vymezení a charakteristiku zásob dle IAS/IFRS, dále na vymezení pořizovací ceny zásob a jejich oceňování z hlediska těchto standardů.

Praktické části této práce je věnována pátá kapitola. V její první části je přiblížena analyzovaná společnost z hlediska základních údajů i charakteristiky a popsán informační systém, který organizace ke své obchodní činnosti využívá. Dále jsou uvedeny veškeré zásoby, s nimiž společnost obchoduje, a popsán způsob jejich evidence. Následuje popis jednotlivých kroků při účtování skladových operací. Další část je věnována způsobům oceňování zásob při pořízení a při spotřebě. Poslední kapitola praktické části je zaměřena na návrhy a doporučení s ohledem na zjištěné nedostatky operací prováděných v oblasti zásob v rámci dané účetní jednotky.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-366-9.
- [2] JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.
- [3] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vydání. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [4] KOŽENÁ, Marcela. *Podniková ekonomika*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2012. ISBN 978-80-7395-482-6.
- [5] KRAFTOVÁ, I. a D. SUCHÁNEK. *Finanční účetnictví s akcentem na IFRS*. Vyd. 2. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2012. ISBN 978-80-7395-552-6.
- [6] KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví - Aplikace v podnikové praxi*. Praha: VOX, 2009. ISBN 978-80-76324-76-0.
- [7] LOUŠA, František. *Zásoby - kompletní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2012. str. 184. ISBN 978-80-247-4115-4.
- [8] MYŠKOVÁ, Renáta. *KUCP*. Moodle. [Online] 2014. [Citace: 20. 02 2015.] <https://fes-moodle.upce.cz/course/view.php?id=425>.
- [9] ŠTOHL, Pavel. *Učebnice Účetnictví 2010: pro střední školy a pro veřejnost*. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. ISBN 978-80-87237-23-6.
- [10] SVOBODOVÁ, Jaroslava a kolektiv. *Účtová osnova, česté účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky*. Olomouc : ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-864-2.
- [11] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ze dne 6. listopadu 2012. In: Sbírka zákonů České republiky. Částka 174, s. 9690 - 9721. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>.
- [12] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, ze dne 12. prosince 1991. In: Sbírka zákonů České republiky. Částka 107, s. 2802 - 2810. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto>

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A	Skladová karta I.
Příloha B	Skladová karta II.
Příloha C	Příjemka na sklad
Příloha D	Výdejka ze skladu

Příloha A

Skladová karta

Betaxi s.r.o.

IČ: 24294893

Rok: 2015

Dne: 21.06.2015

Strana 1

Tisk vybraných záznamů

Kód	200104	Název	Jehla + vrtáček - nerez	Zásoba	3	
Datum	Zdroj	Doklad	Firma	Příjem na sklad	Výdej ze skladu	Kon. stav
01.01.2015	SKP	15SP00080		5	166,25	5
11.03.2015	PH	15K100192			1	4
16.03.2015	PH	15K100215	20140514, Vojtěch Nesládek		1	3
17.03.2015	SKV	15SV00104	Petr Kubjät		1	2
16.04.2015	PH	15K100516	20140078, Rudolf Titze		1	1
17.04.2015	SKP	15RSP00162	JSA fish s.r.o.	10	350,00	11
06.05.2015	PH	15K100815			1	10
06.05.2015	PH	15K100816			1	9
16.05.2015	PH	15K100983			1	8
23.05.2015	PH	15K101089			1	7
11.06.2015	PH	15K101370	20140129, Milan Cvik		1	6
12.06.2015	PH	25K900020	20140341, Lukáš Horák		1	5
18.06.2015	PH	25K900038	20140356, Jaroslav Břiza		1	4
20.06.2015	PH	15K101562	20150214, Petr Kobera		1	3
Celkem				15	516,25	3

Kód	200104	Název	Jehla + vrtáček - nerez	Zisk za zásobu	284,51
-----	--------	-------	-------------------------	----------------	--------

Zdroj: FP - faktura přijatá, FV - faktura vydaná, PO - pokladna, PH - prodejna, OP - ostatní pohledávka, OZ - ostatní závazek, SKP - sklad příjem, SKV - sklad výdej, SKMV - výroba, SKMP - převod

Tisk vybraných záznamů: Název = jehla

Příloha B

Skladová karta

Betaxi s.r.o.

IČ: 24294893

Rok: 2015

Dne: 21.06.2015

Strana 1

Tisk vybraných záznamů

Kód	1088110	Název	D.A.M. Naviják Quik Con	Zásoba	1	
Datum	Zdroj	Doklad	Firma	Příjem na sklad	Výdej ze skladu	Kon. stav
20.03.2015	SKP	15SP00123	RYBÁŘSKÝ SPORT CZ s.r.o.	1 1 057,04		1
24.03.2015	PH	15K100296	20140331, Lubomír Bláha		1 1 274,06	0
16.04.2015	SKP	15RSP00180	RYBÁŘSKÝ SPORT CZ s.r.o.	1 1 170,82		1
Celkem				2 2 227,86	1 1 274,06	1

Kód	1088110	Název	D.A.M. Naviják Quik Con	Zisk za zásobu	-953,90
-----	---------	-------	-------------------------	----------------	---------

Zdroj: FP - faktura přijatá, FV - faktura vydaná, PO - pokladna, PH - prodejna, OP - ostatní pohledávka, OZ - ostatní závazek, SKP - sklad příjem, SKV - sklad výdej, SKMV - výroba, SKMP - převod

Tisk vybraných záznamů: Název = d.a.m.

Příloha C

Betaxi s.r.o.

Příjemka na sklad

Odběratel: Betaxi s.r.o. Mazurská 516/1 181 00 Praha 8 Troja IČ: 24294993 DIČ: CZ24294993 Mobil: +420702060764 Fax: www.betaxicirkvice.cz E-mail: betafish@betaxi.cz www.betafish.cz				Dodavatel: VK TRADE s.r.o. Česká Černná 179 549 21 Česká Černná			
Provozovna: Betafish Církvice 241 285 33 Církvice u Kutné Hory				IČ: 25950169 DIČ: CZ25950169			
PŘÍJEMKA NA SKLAD č. Vystaveno:				15SP00107 13.03.2015			
Označení dodávky	Množství	J.cena	Sleva	Cena %DPH	DPH	Celkem	
Zátěž stabil barvená zelená 50g	10 ks	12,61		126,10 21%	26,48	152,58	
Zátěž stabil barvená zelená 60g	10 ks	13,58		135,80 21%	28,52	164,32	
Zátěž stabil barvená zelená 70g	10 ks	14,55		145,50 21%	30,56	176,06	
Zátěž stabil barvená zelená 80g	10 ks	15,52		155,20 21%	32,59	187,79	
Zátěž stabil barvená zelená 100g	10 ks	17,46		174,60 21%	36,67	211,27	
Brýle polarizační červené 1385	1 ks	309,43		309,43 21%	64,98	374,41	
Krmítko feederové obdelník, 37mm, 20g	10 ks	15,52		155,20 21%	32,59	187,79	
Krmítko feederové obdelník 44mm, 30g	10 ks	16,975		169,75 21%	35,65	205,40	
Krmítko feederové obdelník, 44mm, 40g	10 ks	17,945		179,45 21%	37,68	217,13	
Prak rybářský	2 ks	111,00		222,00 21%	46,62	268,62	
Prak rybářský s plastovým košíkem	2 ks	125,00		250,00 21%	52,50	302,50	
Krmítko spirála se zátěží 15g	25 ks	5,82		145,50 21%	30,56	176,06	
Krmítko spirála s olovem dlouhá 15g, 55mm	25 ks	5,044		126,10 21%	26,48	152,58	
2díly Carp II 390cm, 3,5lbs	-1	594,00		-594,00 21%	-124,74	-718,74	
Součet položek				1 700,63	357,14	2 057,77	
CELKEM K ÚHRADĚ						2 057,77	
Vystavil: Jana Slavíková							
Převzal:				Razítko:			
Ekonomický a informační systém PCHODA							

Příloha D

Betaxi s.r.o.

Výdejka ze skladu

Dodavatel: Betaxi s.r.o. Mazurská 516/1 181 00 Praha 8 Troja IČ: 24294993 DIČ: CZ24294993 Mobil: +420702060764 Fax: www.betaxicirkvice.cz E-mail: betafish@betaxi.cz www.betafish.cz Číslo výdejky Vystaveno:		Provozovna: Betafish Církvice 241 285 33 Církvice u Kutné Hory	Odběratel: 20140139 Radek Hrabáň Potoční 1775 286 01 Čáslav			
15RSV00122 17.04.2015		IČ: 20140139 DIČ: 20140139 Objednávka č.: Datum objednávky:				
Označení dodávky	Množství	J.cena	Sleva	Cena %DPH	DPH	Celkem
Shimano Naviják BAITRUNNER DL 10000 RA	2 ks	1 800,00		2 975,04 21%	624,96	3 600,00
Součet položek CELKEM K ÚHRADĚ				2 975,04	624,96	3 600,00 3 600,00
Vystavil: betafish					Hmotnost:	1,2 kg
Převzal:			Razítko:			
Ekonomický a informační systém PCHODA						