

**Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2009

Jana Dobrovolná

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví
Katedra finančního účetnictví a auditingu
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



Evidence a oceňování zásob v účetnictví

Autor bakalářské práce:
Vedoucí bakalářské práce:
Rok obhajoby:

Jana Dobrovolná
doc. Ing. Marie Míková, CSc.
2009

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „Evidence a oceňování zásob v účetnictví“ jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu.

V Praze dne 15. května 2009

.....

Jana Dobrovolná

Poděkování

Děkuji paní doc. Ing. Marii Míkové, CSc., vedoucí mé bakalářské práce, za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce.

Obsah

OBSAH	4
ÚVOD	5
1 CHARAKTERISTIKA ZÁSOB	6
1.1 DRUHY ZÁSOB	6
1.2 ZÁSOBY V ČR.....	7
1.3 ZÁSOBY DLE IAS/IFRS	8
2 EVIDENCE ZÁSOB A JEJICH PROMÍTNUTÍ V ÚČETNICTVÍ.....	10
2.1 SYSTÉMY EVIDENCE ZÁSOB	10
2.1.1 <i>Průběžný systém – způsob A</i>	10
2.1.2 <i>Periodický systém – způsob B</i>	11
2.2 ÚČETNÍ DOKLADY	12
2.3 ANALYTICKÁ EVIDENCE	14
3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB	15
3.1 NAKUPOVANÉ ZÁSOBY	15
3.2 ZÁSOBY VYTVOŘENÉ VLASTNÍ ČINNOSTÍ.....	16
3.3 TECHNIKY OCENĚNÍ – NÁKLADOVÉ VZORCE.....	16
3.3.1 <i>Metoda individuálního ocenění</i>	16
3.3.2 <i>Metoda FIFO</i>	16
3.3.3 <i>Metoda LIFO</i>	17
3.3.4 <i>Vážený aritmetický průměr</i>	18
3.3.5 <i>Metoda maloobchodního prodeje</i>	18
3.3.6 <i>Pevná cena a oceňovací odchylky</i>	18
3.4 ZVLÁŠTNÍ ÚČETNÍ OPERACE	19
3.4.1 <i>Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky</i>	19
3.4.2 <i>Opravné položky</i>	20
3.4.3 <i>Reklamace</i>	21
4 INVENTARIZACE ZÁSOB	22
4.1 DRUHY INVENTUR	22
4.2 DRUHY INVENTARIZACÍ.....	23
4.3 INVENTARIZAČNÍ ROZDÍLY	23
4.3.1 <i>Manko a ztráta do norem (ztráty do norem přirozených úbytků)</i>	23
4.3.2 <i>Přebytek</i>	24
ZÁVĚR	26
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	28
PŘÍLOHA 1	
PŘÍLOHA 2	
PŘÍLOHA 3	
PŘÍLOHA 4	

Úvod

Účetnictví představuje souhrn informací o finanční situaci účetní jednotky. Tyto informace jsou cenné nejen pro vedoucí management, ale také pro externí uživatele, kterými jsou například budoucí investoři, dodavatelé a zákazníci. Účetní jednotky se proto snaží používat takové metody a postupy, které se pro ně jeví v daných podmínkách jako nejvhodnější. V každém případě by použité metody a postupy měly být v souladu s účetní zásadou věrného zobrazení skutečnosti. Cílem každé účetní jednotky je dosahovat dobrých výsledků, což je možné pouze za předpokladu kvalitních podkladů pro rozhodování a vhodného nakládání s nimi.

Bakalářská práce na téma „*Evidence a oceňování zásob v účetnictví*“ je zaměřena na jednu z klíčových oblastí účetnictví, kterou bezesporu problematika zásob je. Obsahem práce jsou zásoby jak z pohledu české účetní legislativy, tak z pohledu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS. V české legislativě jsou zásoby zejména upraveny Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., Vyhláškou Ministerstva financí České republiky 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 a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 015 – Zásoby. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS se věnují zásobám ve standardu IAS 2 Inventories.

První část bakalářské práce je zaměřena na vysvětlení pojmu a charakteristiky zásob. Ve druhé jsou rozebírány systémy evidence zásob s jejich promítnutím do účetnictví. Třetí popisuje způsoby oceňování zásob, jsou zde také nastíněny jednotlivé techniky ocenění a blíže vysvětleny některé zvláštní účetní operace. Poslední část obsahuje inventarizaci zásob. Přílohy jsou převážně částí aplikace teoretických znalostí do praxe pomocí tří vzorových příkladů.

1 Charakteristika zásob

Zásoby jsou nedílnou součástí téměř každé účetní jednotky. Patří do aktiv podnikové rozvahy, přesněji do položky oběžná aktiva. Zásoby jsou pro podnikání velmi důležité, neboť v našich podmínkách není zcela běžné fungování metody „Just in Time“ (JIT¹), která umožňuje produkovat výrobky v určeném množství a čase přesně podle požadavků zákazníka. Do češtiny tato metoda bývá překládána jako „právě včas“. Z tohoto důvodu musí mít každá účetní jednotka na skladě přiměřenou výši zásob. Příliš velké zásoby váží velké množství peněžních prostředků, čímž mohou být způsobeny finanční potíže podniku, naopak příliš malé zásoby mohou omezit plynulost výroby a následného prodeje.

1.1 Druhy zásob

Základním členěním zásob je rozlišení na zásoby nakupované a zásoby vyrobené.

Zásoby nakupované jsou takové zásoby, které si účetní jednotka nedokáže opatřit sama. Jsou pořízeny tzv. dodavatelsky. Dělíme je na dvě skupiny. První skupinu tvoří zásoby, které účetní jednotka nakupuje na sklad pro svoji další výrobu. Jedná se o zásoby materiálu. Druhou skupinou zásob jsou zásoby nakoupené a určené k dalšímu prodeji, tedy zásoby zboží.

Zásoby vyrobené, vytvořené vlastní činností vytváří účetní jednotka za účelem dalšího prodeje. Tento druh zásob lze také rozdělit na dva typy. U výrobního podniku se jedná o zásoby nedokončené výroby, polotovarů a vlastních výrobků. Pokud podnik poskytuje pouze služby, i v tomto případě hovoříme o zásobách vlastní výroby, jsou jimi vynaložené náklady na služby, které podnik dosud nedokončil nebo které dokončil, ale ještě nedosáhl výnosů s nimi souvisejících.

Další text popisuje zásoby vnímané podle české právní úpravy a následně také dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS.

¹ Just in Time – metoda používaná například v Japonsku a USA

1.2 Zásoby v ČR

V české právní legislativě je problematika zásob upravena pomocí Zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., Vyhlášky č. 500/2002, 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 a Českými účetními standardy, zejména Český účetní standard pro podnikatele č. 015 – Zásoby.

Nejčastěji rozlišujeme zásoby takovým způsobem, který vymezuje „Vyhláška č. 500/2002 Sb., ...“ Toto rozdělení se promítá také do směrné účtové osnovy. V účtové osnově pro podnikatele je pro účtování zásob vyhrazena 1. účtová třída. Zásoby jsou následně členěny do jednotlivých účtových skupin.

Do zásob **materiálu** patří:

- suroviny [Statky, které byly poprvé získány z přírody (vytěžené, apod.).],
- základní materiál [Materiál, který při výrobní činnosti přechází zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu (např. látka na oděvy).],
- pomocné látky [Látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu (např. nitě při šití oděvů).],
- provozovací látky [Látky, které jsou nezbytně nutné pro zajištění provozu účetní jednotky jako celku, ale nestávají se součástí výrobku (např. oleje na mazání strojů).],
- náhradní díly [Části (obvykle hmotného majetku), které se porouchají a je třeba je nahradit, aby majetek byl uveden do původního provozuschopného stavu (např. těsnění, šrouby, aj.).],
- nevratné a vratné obaly [Obaly slouží k ochraně a dopravě nakoupených zásob. Nevratné obaly jsou dodávány společně s obsahem. Vratné obaly mohou být účtovány i jako dlouhodobý majetek či zboží.],
- další movité věci s dobou použitelnosti kratší než jeden rok bez ohledu na výši jejich ocenění,
- a drobný hmotný majetek [*„Samostatné movité věci, jejichž ocenění je nižší než částka stanovená účetní jednotkou a jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok, pokud účetní jednotka rozhodla, že tento majetek povede jako zásoby.“²*].

² KOVANICOVÁ, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého, 18. aktualizované vydání, 413 stran, BOVA POLYGON, Praha 2008, kapitola Zásoby

Další skupinou jsou **zásoby vlastní výroby**, které si účetní jednotka vytvořila vlastní činností:

- nedokončená výroba, která představuje produkty, které se nachází ve výrobním procesu, byly na nich provedeny některé výrobní operace, nejsou však materiálem ani hotovým výrobkem, proto je nelze prodat ani předat na sklad;
- polotovary prošly několika výrobními operacemi, ale z hlediska jednotky nejsou stále dohotoveny, lze je však samostatně skladovat a evidovat;
- výrobky (hotové výrobky), které prošly všemi výrobními operacemi, byly tedy dokončeny a jsou určeny k prodeji;
- a zvířata, do kterých lze zařadit kožešinová zvířata, mladá zvířata, zvířata ve výkrmu, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, ...

Zbožím jsou hmotné statky, které byly nakoupeny a v nezměněné podobě dále prodány. Účetní jednotka je pořizuje za účelem dalšího prodeje. Zbožím jsou také výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních maloobchodních prodejen. Existuje situace, kdy za zboží považujeme i nemovitosti. *„Jedná se o nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.“*³

1.3 Zásoby dle IAS/IFRS

Problematickou zásob se také zabývá značná část mezinárodních účetních standardů již podstatnou řadu let. První mezinárodní úpravy se zásobám dostalo již v roce 1975, kdy byl přijat standard „Oceňování a vykazování zásob v kontextu systému historických nákladů“. Později došlo k novelizaci a také ke zkrácení názvu standardu na „IAS 2 - Zásoby“⁴. Od 1. ledna 2005 je v účinnosti revidovaný standard IAS 2 – Zásoby. K revizi došlo z důvodu pochybností a kritiky některých částí. Byly odstraněny nadbytečné a vzájemně si odporující části, zejména se snížil počet způsobů ocenění zásob.

³ Vyhláška Ministerstva financí České republiky 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, část druhá, § 9, odst. 5

⁴ IAS 2 Inventories

Do oblasti působnosti standardu IAS 2 se zahrnují tři základní typy zásob, kterými jsou zásoby:

- držené za účelem dalšího prodeje v běžném podnikání (zboží);
- zásoby vznikající ve výrobním procesu určené také k prodeji (výrobky a nedokončená výroba);
- a materiál, který bude spotřebován ve výrobním procesu či při poskytování služeb.

Ve druhém odstavci tohoto standardu jsou upřesněny situace, které jsou upraveny standardy jinými. Jedná se o nedokončenou výrobu, která vzniká na základě stavebních smluv (IAS 11 – Stavební smlouvy) – dlouhodobé stavební smlouvy, pokud se zjistí ztrátovost zakázky; finanční nástroje (IAS 39 – Finanční nástroje); biologická aktiva, která souvisí se zemědělskou činností, a zemědělská produkce v okamžiku sklizně (IAS 41 – Zemědělství), kde se aplikuje model ocenění reálnou hodnotou.

Z působnosti standardu IAS 2 je také vyjmuto ocenění zásob držených:

- výrobci zemědělských a lesních produktů, zemědělské produkce po sklizni, minerálních látek a minerálních výrobků (tyto zásoby se oceňují v souladu se zavedenými postupy v daném odvětví – jedná se o čistou realizovatelnou hodnotu, kde změny v hodnotě jsou zachyceny v zisku nebo ztrátě v období změny);
- komoditními makléři a obchodníky (ti oceňují své zásoby v reálné hodnotě snížené o náklady na prodej, změny této hodnoty jsou opět vykázány v zisku nebo ztrátě daného období).

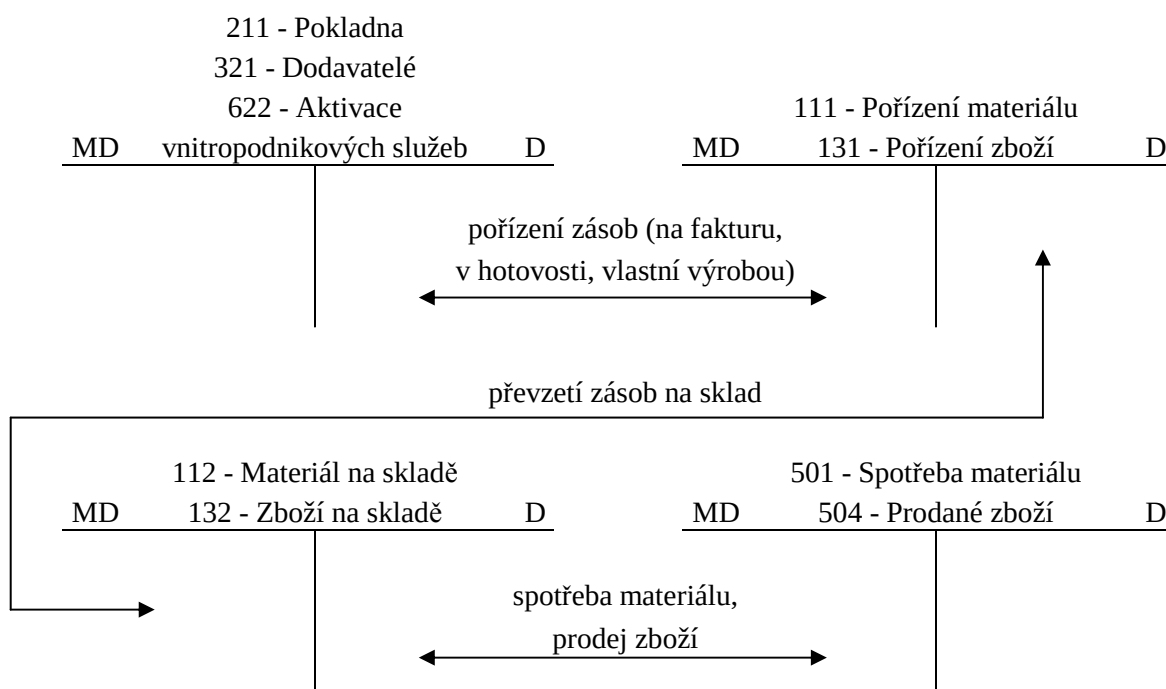
2 Evidence zásob a jejich promítnutí v účetnictví

2.1 Systémy evidence zásob

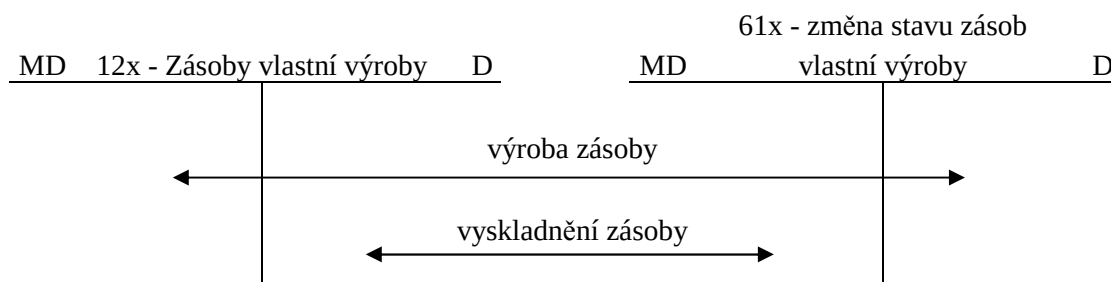
Rozlišujeme dva systémy evidence zásob, a to průběžný systém evidence zásob (dle ČÚS⁵ - způsob A) a periodický systém evidence zásob (dle ČÚS - způsob B).

2.1.1 Průběžný systém – způsob A

Použití průběžného systému evidence zásob nám zajišťuje stále aktuální denní informace o stavu a pohybu jednotlivých zásob, nákladech spotřeby či prodeje. V daném účetním období se jednotlivé zásoby evidují na příslušných majetkových účtech, které jsou k této evidenci určeny. Z těchto účtů jsou při spotřebě či prodeji vyskladňovány. Určitou výjimku tvoří zásoby vlastní výroby. Tato evidence podstatně ulehčuje práci manažerů i přípravu účetních výkazů.



⁵ České účetní standardy

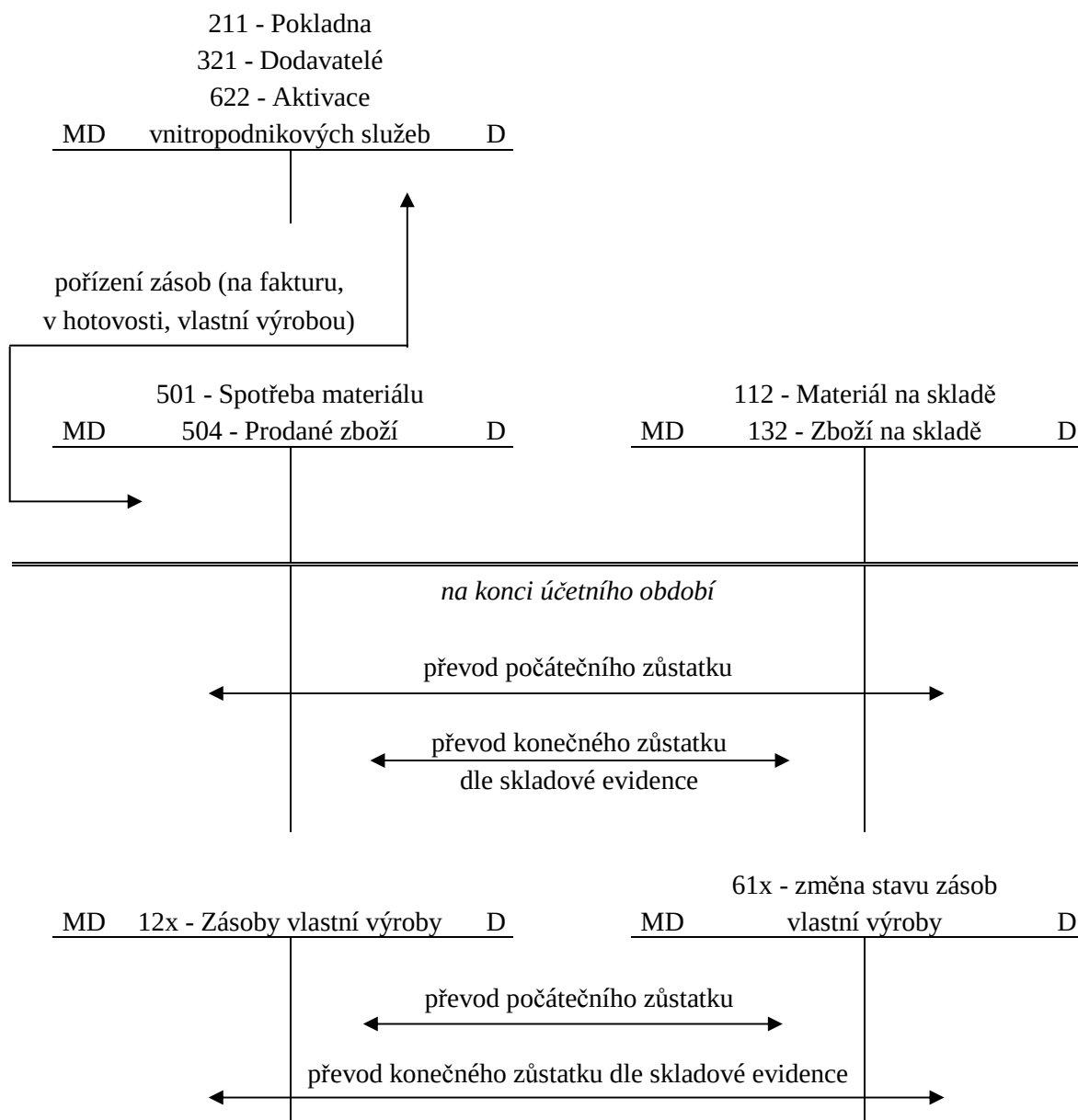


2.1.2 Periodický systém – způsob B

Použití periodického systému evidence zásob nám oproti průběžnému systému nezajišťuje aktuální informace o stavu a pohybu jednotlivých zásob, nákladech spotřeby či prodeje. Pořízení zásob se účtuje přímo na příslušné nákladové účty, jako by tyto zásoby byly v okamžiku pořízení rovnou také spotřebovány. Zásadním rozdílem na konci účetního období je u periodického systému přeúčtování počátečního zůstatku a konečného zůstatku dle skladové evidence. Částky počátečních zůstatků zásob se zaúčtují na příslušný nákladový účet se souvztažností na majetkovém účtu jako úbytky zásob. Konečný stav převzatý ze skladové evidence se zaúčtuje opačným způsobem, tedy na příslušný majetkový účet jako přírůstek zásob se souvztažností na daném nákladovém účtu. Výjimkou jsou opět zásoby vlastní výroby, kde se pouze na konci účetního období provede převod počátečního a konečného zůstatku.

Náklady spotřeby či prodeje se při použití tohoto způsobu zjišťují následovně:

$$\begin{array}{r}
 \text{počáteční stav dané zásoby} \\
 + \quad \text{nákupy dané zásoby} \\
 - \quad \text{konečný stav dané zásoby} \\
 \hline
 \text{náklady spotřeby či prodeje}
 \end{array}$$



2.2 Účetní doklady

Hlavními doklady souvisejícími se zásobami jsou příjemky a výdejky jednotlivých druhů zásob, popř. ještě převodky při pohybu zásob uvnitř podniku. Společně se skladní kartou se vztahují ke skladovému hospodářství.

Příjemka je doklad vystavený ve skladu odebírající účetní jednotky na základě přejímky⁶. Na jednu příjemku lze přijmout na sklad větší množství druhů zboží. Příjemka slouží jednorázově pro jedno přijetí.

PŘÍJEMKA								
Číslo:		Datum:						
Dodavatel:		Dodací list č.:		Č. objednávky:		Došlo dne:		
		Přepravní list č.:		Číslo faktury:		Dopravní prostředek:		
Pol.	Název	MJ	Číslo	Množství		Přijato dle dokladu	CENA	
				žádané	přijaté		za MJ	CELKEM
		Vystavil: dne:			Schválil: dne:		Přijal: dne:	

Výdejka je doklad sloužící k výdeji zásob ze skladu. Opět se jedná o jednorázový doklad, který slouží pro jeden výdej. Stejný obsah má také převodka.

VÝDEJKA (PŘEVODKA)								
Číslo:		Datum:						
Pol.	Název	MJ	Číslo	Množství		Přijato dle dokladu	CENA	
				žádané	vydané		za MJ	CELKEM
Účel použití:		Vystavil: dne:			Schválil: dne:		Vydal dne:	

⁶ Přejímka – proces kontroly a přijímání zásob na sklad

Analytická evidence zásob se vede podle jednotlivých druhů nebo skupin zásob na skladních kartách či v počítačových programech skladové evidence. Analytická evidence slouží zejména k rozlišení jednotlivých zásob. Obvykle jsou zde zaznamenávány přírůstky, úbytky a zásoba v jednotkách množství i v peněžních jednotkách.

[illegible]

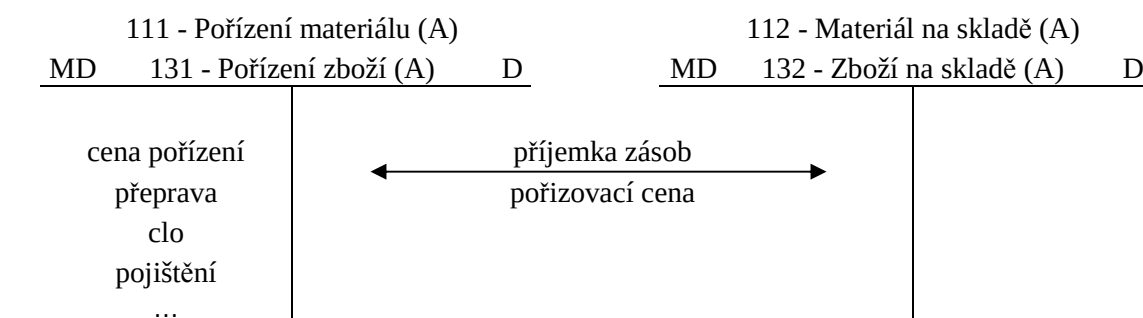
3 Oceňování zásob

V současné době převládá oceňování zásob na bázi **historické ceny**. Tato báze je založena na principu, kde se zásoby oceňují takovými částkami peněz či peněžními ekvivalenty, které byly vynaloženy v okamžiku jejich pořízení. Toto ocenění vyžaduje opravy jak v důsledku trvalého tak i přechodného snížení hodnoty zásob⁷. U zásob nabývá historická cena (historické náklady) dvojí podoby – pořizovací cena (náklady) a výrobní náklady.

Ne vždy se podniku daří reprodukovat své zásoby. V případech, kdy zásoby zčásti nebo úplně zastarají, je nutné snížit jejich hodnotu. Důvodem snížení hodnoty je pravidlo, že zásoby nemají být oceněny na úrovni vyšší, než je jejich očekávaný ekonomický prospěch. Úroveň, na kterou se snižuje původní historická cena, se nazývá **čistou realizovatelnou hodnotou**. V každém účetním období účetní jednotka provede odhad této čisté realizovatelné hodnoty a zásoby ocení dle principu „nižší ze dvou hodnot“.

3.1 Nakupované zásoby

Zásoby se dle IAS 2 oceňují pomocí nákladů na pořízení, v případě nakupovaných zásob pomocí **nákladů na nákup**. V České republice jsou tyto náklady označeny jako **pořizovací cena** zásob. Náklady na nákup (resp. pořizovací cena) zahrnují náklady, za které byly zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů souvisejících s jejich pořízením. Mezi vedlejší pořizovací náklady patří přeprava zásob, náklady na manipulaci, clo, pojistné při přepravě, atd. Pro účetní jednotku tedy vyplývá, že náklady související s pořízením nelze zahrnout do nákladů v momentu jejich vynaložení, ale až v okamžiku úbytku příslušné zásoby.



⁷ viz. Opravné položky

3.2 Zásoby vytvořené vlastní činností

V případě zásob vytvořených vlastní činností uvádějí IAS/IFRS pojem ***náklady na přeměnu*** či ***výrobní náklady***. Česká legislativa také pracuje s pojmem výrobní náklady nebo ***vlastní náklady***. V každém případě se jedná o souhrn přímých nákladů spojených s výrobou a odpovídající část nepřímých výrobních nákladů. Přímé náklady jsou takové náklady, které se přímo vztahují k určitému druhu výrobků a jsou přímo zjistitelné, např. propočtem, měřením (přímý materiál, přímé mzdy). Nepřímé náklady jsou společné více druhům výkonů a souvisí také s výrobou (výrobní režie). Celkové nepřímé náklady za určité období se následně rozvrhnou na jednotlivé druhy výkonů. Za vlastní náklady lze považovat skutečně vynaložené náklady nebo náklady předem stanovené v předběžných kalkulacích.

3.3 Techniky ocenění – nákladové vzorce

3.3.1 Metoda individuálního ocenění

Metoda individuálního ocenění představuje přísné dodržování principu historických cen nejen při pořízení zásob, ale také při jejich úbytku. Tato technika je použitelná pouze v omezené míře, zejména u drahých a nezaměnitelných položek zásob jako jsou například diamanty. Jedná se o metodu, kdy danému druhu zásob jsou přiřazeny jeho konkrétní náklady.

3.3.2 Metoda FIFO

Metoda FIFO (First In, First Out) v českém překladu znamená „první do skladu, první ze skladu“. V praktickém použití představuje situaci, kdy se výdeje oceňují postupně od ceny nejstarší zásoby k zásobě novější podle toho, jak je zásoba ze skladu odebírána. To znamená, že se výdeje oceňují nejstaršími náklady pořízení a na skladě zůstává hodnota novějších nákupů. Při použití této metody je zásoba vykázána téměř aktuální tržní hodnotou.

Datum	Doklad	Pohyb	Množství (ks)			Cena za MJ	Částka v Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.		Počáteční stav			50	15,--			750,00
5.1.	P 1	Příjem	100		150	13,--	1 300,00		2 050,00
10.1.	V 1	Výdej		70	80			1 010,00	1 040,00
16.1.	P 2	Příjem	150		230	17,--	2 550,00		3 590,00
25.1.	V 2	Výdej		200	30			3 080,00	510,00

Výpočet jednotlivých výdejů:

10.1.	V 1	70 ks	50 ks * 15,-- =	750,00
			20 ks * 13,-- =	260,00
				1 010,00
25.1.	V 2	200 ks	80 ks * 13,-- =	1 040,00
			120 ks * 17,-- =	2 040,00
				3 080,00

3.3.3 Metoda LIFO

Metoda LIFO (Last In, First Out) je opakem metody FIFO. V českém překladu znamená „poslední do skladu, první ze skladu“. Při použití této metody dosáhneme ocenění výdeje v cenách, které se přibližují tržním. Pro zásoby na skladě z toho vyplývá, že čím déle budou skladovány, tím méně bude ocenění těchto zásob odpovídat současným cenám. V této době je však použití metody LIFO v České republice i podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS zakázáno.

Datum	Doklad	Pohyb	Množství (ks)			Cena za MJ	Částka v Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.		Počáteční stav			50	15,--			750,00
5.1.	P 1	Příjem	100		150	13,--	1 300,00		2 050,00
10.1.	V 1	Výdej		70	80			910,00	1 140,00
16.1.	P 2	Příjem	150		230	17,--	2 550,00		3 690,00
25.1.	V 2	Výdej		200	30			3 240,00	450,00

Výpočet jednotlivých výdejů:

10.1.	V 1	70 ks	70 ks * 13,-- =	910,00
25.1.	V 2	200 ks	150 ks * 17,-- =	2 550,00
			30 ks * 13,-- =	390,00
			20 ks * 15,-- =	300,00
				3 240,00

3.3.4 Vážený aritmetický průměr

Celosvětově nejpoužívanější metodou je metoda průměrování. Předpokladem této metody je fyzická zaměnitelnost daného druhu zásob, které se liší pouze pořizovací cenou. Pro ocenění výdeje používáme průměrné náklady (ceny) zjištěné váženým aritmetickým průměrem, kde váhou je množství jednotlivých zásob. Vážený aritmetický průměr může být počítán průběžně (po každé nové dodávce) nebo na periodické bázi (např. jednou za měsíc).

Datum	Doklad	Pohyb	Množství (ks)			Cena za MJ	Částka v Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.		Počáteční stav			50	15,--			750,00
5.1.	P 1	Příjem	100		150	13,--	1 300,00		2 050,00
10.1.	V 1	Výdej		70	80			956,90	1 093,10
16.1.	P 2	Příjem	150		230	17,--	2 550,00		3 643,10
25.1.	V 2	Výdej		200	30			3 168,00	475,10

Výpočet jednotlivých výdejů:

$$10.1. \quad V 1 \quad 70 \text{ ks} \quad 70 \text{ ks} * (2\,050,00 / 150 \text{ ks}) = \quad 956,90$$

$$25.1. \quad V 2 \quad 200 \text{ ks} \quad 200 \text{ ks} * (3\,643,10 / 230 \text{ ks}) = \quad 3\,168,00$$

3.3.5 Metoda maloobchodního prodeje

Při maloobchodním prodeji, kde se vyskytuje velké množství jednotlivých druhů zásob, by bylo obtížné používání výše uvedených nákladových vzorců, proto IAS/IFRS umožňují použití této speciální techniky. Při použití metody maloobchodního prodeje nejprve zjistíme konečný stav zásob oceněný maloobchodní cenou. Tuto cenu snížíme o procentní sazbu hrubé marže a získáme ocenění konečného stavu zásob v pořizovacích nákladech.

3.3.6 Pevná cena a oceňovací odchylky

České účetní standardy umožňují také ocenění zásob pomocí předem stanovené ceny. Stanovení této ceny se řídí obecnými pravidly za účelem co nejvěrnějšího zobrazení skutečnosti. Vychází se z předpokládaných pořizovacích cen nebo z cen známých v okamžiku stanovení pevných cen.

V případě ocenění zásob pevnými skladovými cenami dochází ke vzniku rozdílů mezi touto cenou a skutečnou pořizovací cenou. Rozdíly jsou označeny jako odchylky od skutečné ceny pořízení zásob. Tyto oceňovací rozdíly jsou rozpouštěny takovým způsobem, který si stanoví účetní jednotka pomocí vnitřních předpisů.

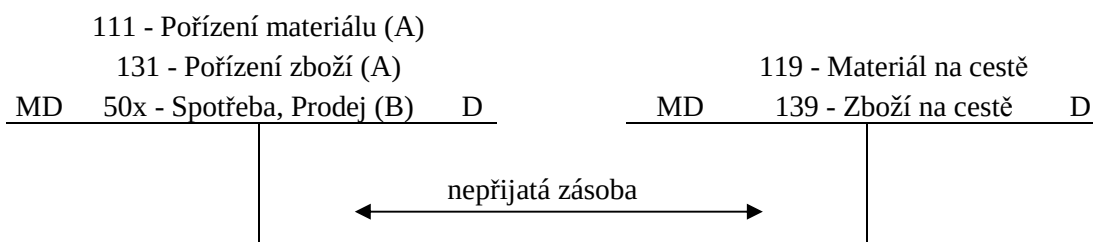
3.4 Zvláštní účetní operace

V souvislosti se zásobami vzniká několik nestandardních případů. Nejčastějšími skutečnostmi jsou **Zásoby na cestě**, dále **Nevyfakturované dodávky**, **Opravné položky** a bezesporu také **Reklamace**.

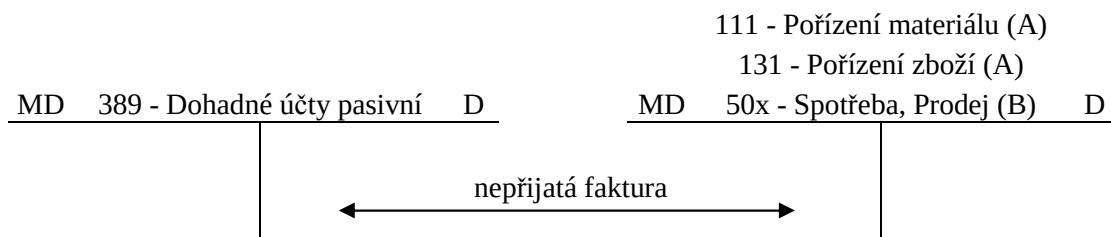
3.4.1 Zásoby na cestě a nevyfakturované dodávky

Na konci účetního období dochází při nákupu zásob ke vzniku prvních dvou zvláštních účetních případů – tedy zásoby (materiálu či zboží) na cestě a nevyfakturované dodávky. Jejich vznik je vázán na skutečnost, že účetní jednotka nemá k dispozici ke dni uzavírání účetních knih za dané účetní období potřebné doklady ke každému nákupu jednotlivých druhů zásob. Nejčastěji používanými doklady jsou dodavatelské faktury (popř. jiný daňový doklad) a příjemky zásob.

Zásoby na cestě – jejich existence vzniká v případě, kdy účetní jednotka obdrží dodavatelskou fakturu na nakoupené zásoby, avšak tyto zásoby dosud nejsou přijaty na sklad účetní jednotky, odtud pojem „na cestě“. Chybějícím dokladem v tomto případě je příjemka zásob na sklad. Účetním řešením této situace je zaúčtování faktury běžným způsobem, „příjemka“ se nahradí vnitřním účetním dokladem, podle kterého se vyúčtují zásoby na cestě. V dalším účetním období se dodávka zásob uskuteční, na základě toho se vyhotoví příjemka a z účtu Zásob na cestě se částka převede na příslušný účet zásob.



Nevyfakturované dodávky – situace opačná od zásob na cestě. V tomto případě účetní jednotka obdržela dodávku zásob a je již vyhotovena příjemka zásob na sklad, ale dodavatel do konce účetního období nezaslal fakturu. Příjemka je zaúčtována obvyklým způsobem, místo faktury musí účetní jednotka vyhotovit opět vnitřní účetní doklad, ve kterém se závazek zaúčtuje v odhadnuté ceně na účet Dohadné účty pasivní. V příštím účetním období se tento účet ruší v okamžiku, kdy dodavatel zašle fakturu.

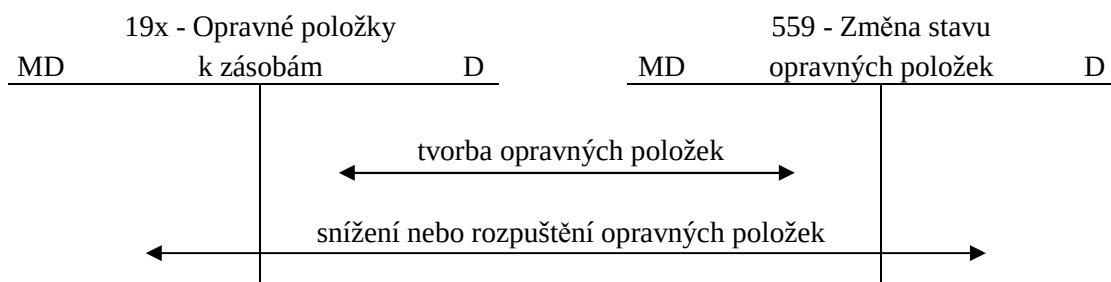


3.4.2 Opravné položky

Při inventarizaci účetní jednotka také porovnává ocenění zásob v účetnictví s užitnou hodnotou zásob. Při tomto porovnání mohou nastat dvě varianty:

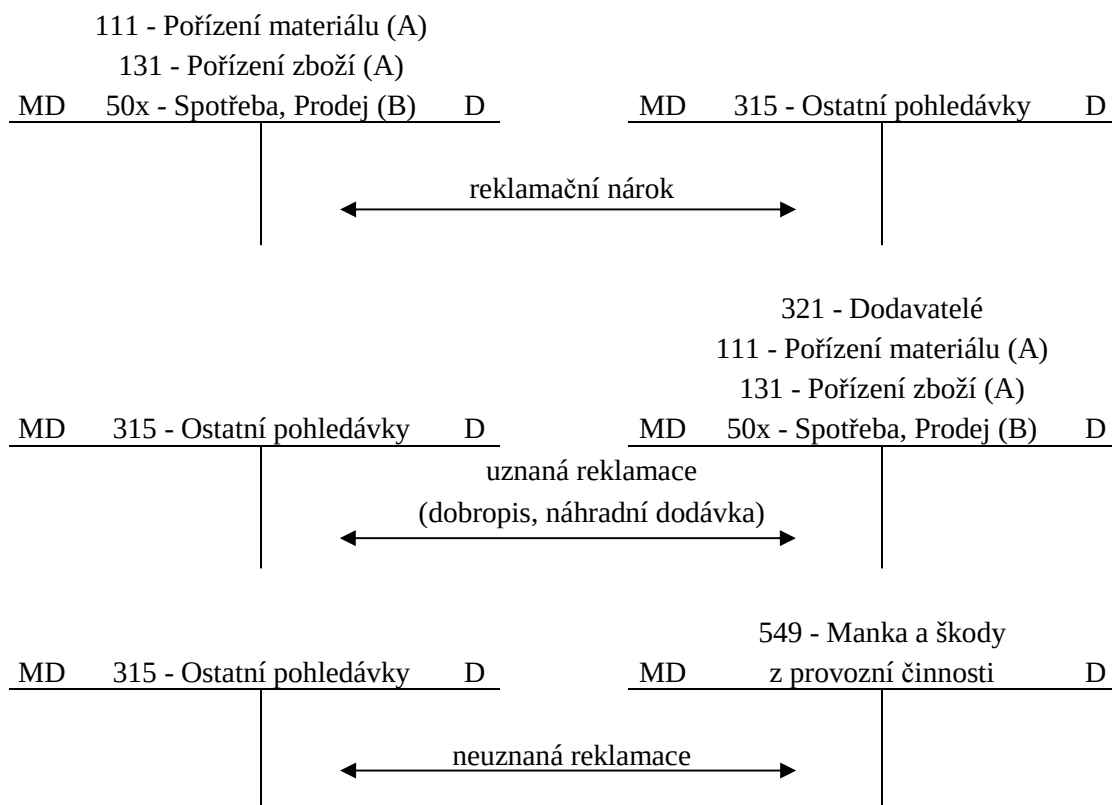
- zásoby mají vyšší užitnou hodnotu, než je jejich ocenění v účetnictví (v tomto případě respektujeme zásadu opatrnosti a přírůstek neúčtujeme);
- zásoby mají nižší užitnou hodnotu, než je jejich ocenění v účetnictví. V tomto případě je nutné zjistit, zda se jedná o snížení užitné hodnoty trvalého nebo dočasného charakteru.

Opravná položka se tvoří jen tehdy, když se jedná o snížení užitné hodnoty dočasného charakteru. Nelze tvořit opravnou položku na zvýšení užitné hodnoty, ani na trvalé snížení užitné hodnoty (účtuje se přímo do nákladů se současným úbytkem zásob). Opravná položka se tvoří ve prospěch příslušného účtu opravných položek se souvztažností na účtu nákladovém. Zanikne-li důvod pro další existenci takto vytvořené opravné položky, je třeba opravnou položku zrušit.



3.4.3 Reklamacce

Při dodávkách zásob se mohou vyskytnout nesrovnalosti mezi kupujícím (odběratelem) a prodávajícím (dodavatelem), příp. také třetí osobou (zprostředkovatelem, přepravcem). Nesrovnalosti se často týkají množství a kvality nakupovaných zásob. Kupující má právo uplatnit své nároky vůči prodávajícímu. Tato skutečnost se označuje za reklamacce. Reklamační nárok představuje pohledávku vůči dodavateli. Dodavatel jej může uznat nebo zamítnout, potom rozlišujeme reklamaci uznanou a neuznanou. Uznaná reklamace má dvojí podobu, buď ve formě náhradní dodávky nebo pomocí dobropisu. Účetní řešení reklamace znázorňuje následující schéma. Reklamované zásoby je vhodné zaznamenávat do podrozvahové evidence (např. na účet 751 – Zásoby v úschově).



4 Inventarizace zásob

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá každé účetní jednotce povinnost provádět pravidelnou inventarizaci jejího majetku, resp. zásob. Důvodem inventarizace je zajištění shody mezi účetním stavem a skutečností.

4.1 Druhy inventur

Pojem inventura znamená zjišťování skutečného stavu majetku a závazků, jejich ocenění a písemné zaznamenávání. Podle způsobu zjišťování skutečného stavu dělíme inventuru na:

- fyzickou – je prováděna u majetku hmotné povahy přepočítáním, přeměřením, zvážením. Tento typ se používá u jednotlivých zásob (materiálu, výrobků, zboží).;
- dokladovou – provádí se u položek, které neumožňují provést inventuru fyzickou (pohledávky, závazky, apod.).

Pro každou položku, která je předmětem inventury, se sestavuje inventurní soupis. Ten musí být řádně označen a podepsán osobami odpovědnými za provedení inventury. U každé položky je nutno uvést přesné označení majetku a zjištěné množství. Inventura je úvodní částí inventarizace.

„Fyzickou inventuru zásob, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom se musí prokázat stav zásob ke konci rozvahového dne stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedených zásob za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popřípadě za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.“⁸

⁸ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., část pátá, § 30, odst. 4

4.2 Druhy inventarizací

Inventarizace se provádí:

- periodická, která může být řádná (pravidelná), tj. k okamžiku sestavení účetní závěrky nebo mimořádná, tj. v případě sestavování mimořádné účetní závěrky;
- „průběžná“ (její název je zcela v kompetenci účetní jednotky). Tuto inventarizaci mohou účetní jednotky provádět zejména u zásob, u nichž účtují o jednotlivých druzích, podle míst uložení či hmotně odpovědných osob.

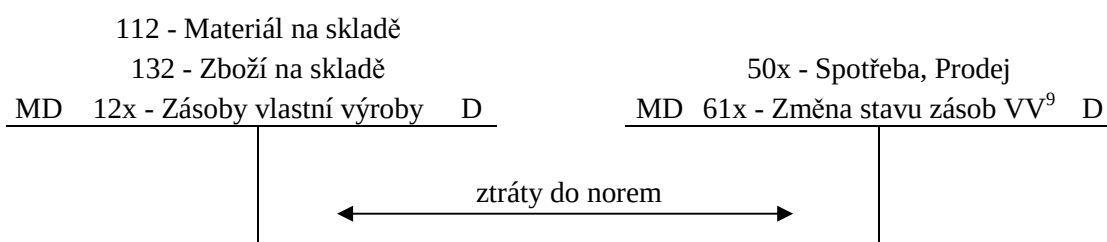
4.3 Inventarizační rozdíly

Jak již bylo zmíněno v předchozím textu, skutečný stav zásob se zjišťuje fyzickou inventurou. Při porovnávání takto zjištěného skutečného stavu se stavem účetním mohou být zjištěny následující inventarizační rozdíly.

4.3.1 Manko a ztráta do norem (ztráty do norem přirozených úbytků)

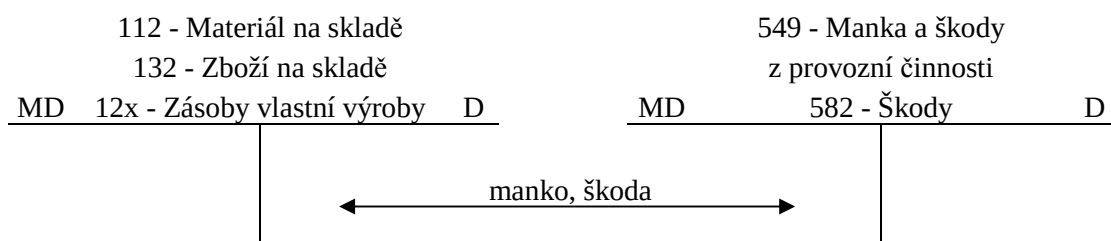
Manko i ztráta do norem představují takový inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav zásob je nižší než stav zásob vykázaný v účetnictví.

U některých druhů zásob dochází k přirozeným úbytkům jejich hmotnosti nebo objemu. Jedná se například o působení vnějších vlivů (sesychání) nebo úbytky při manipulaci se zásobami (rozprašování, technologické úbytky v jednotlivých fázích výrobního procesu). Těmto úbytkům nelze zabránit, proto si pro ně účetní jednotka vytváří normy na základě odborných propočtů a měření. V případě nesouladu skutečnosti a účetního stavu, přičemž tento rozdíl odpovídá předem stanovené normě, se jedná o tzv. **ztrátu do norem přirozených úbytků**. Tyto ztráty účtujeme jako úbytek daných zásob se souvztažností na příslušném nákladovém účtu (resp. výnosovém, pokud účtujeme o zásobách vlastní výroby), který odpovídá charakteru jednotlivých zásob.



⁹ změna stavu zásob vlastní výroby

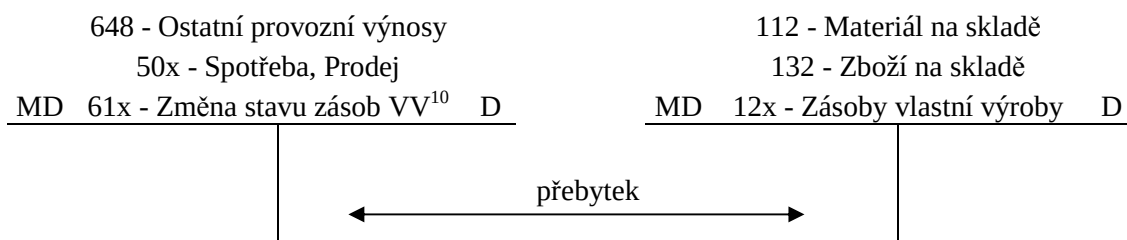
Manko vzniká tehdy, pokud se nejedná o přirozený úbytek zásob nebo se jedná o zásoby, jejichž úbytek překročil normu přirozeného úbytku. Tento rozdíl nelze doložit žádným účetním dokladem ani prokázat jiným zákonem stanoveným způsobem. Manko je tedy úbytek zásob, u něhož nebyla zjištěna konkrétní příčina. Opět účtujeme úbytek zásob se souvztažností na příslušném nákladovém účtu (549 – Manka a škody z provozní činnosti). Stejným způsobem jako manka se účtují i **škody** běžného charakteru. Pro škody mimořádné, nahodilé se používá jiný nákladový účet (582 – Škody)



Za vzniklá manka a škody lze odpovědným osobám předepsat náhradu. Pro účetní jednotku manka a škody představují provozní náklad, předepsané náhrady zase provozní výnos. Náhrada za zaviněná manka či škody může být uhrazena v hotovosti, převodem na účet či srážkou ze mzdy.

4.3.2 Přebytek

Inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav zásob je vyšší než stav zásob vykázaný v účetnictví. Jedná se o opačnou situaci manka. U nakupovaných zásob může docházet k situaci, kdy přebytek bude způsoben chybným účtováním. V tomto případě jej zaúčtujeme jako snížení spotřeby. Pokud zjistíme přebytek, který nebyl způsoben chybným účtováním, zaúčtujeme jej do výnosů.



¹⁰ změna stavu zásob vlastní výroby

Manka a přebytky můžeme vzájemně vyrovnávat. Vzájemné vyrovnávání je však možné pouze v případě, že se jedná o manka a přebytky, které vznikly ve stejném inventarizačním období neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů zásob.

Závěr

Bakalářskou práci na téma „*Evidence a oceňování zásob v účetnictví*“ jsem sestavila za účelem objasnění problematiky zásob v účetnictví v průběhu jejich vstupu, přeměny a průchodu evidencí účetní jednotky. Zabývám se nejen pohledem na zásoby dle české legislativy, ale také dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS. Práci jsem rozčlenila na čtyři kapitoly.

V první kapitole jsem se zaměřila na existenci zásob v účetnictví téměř každé účetní jednotky. Dále se zabývám základním rozčleněním zásob na zásoby nakupované a zásoby vytvořené vlastní činností. Vymezila jsem zde také, jak jsou chápány zásoby v české legislativě a jak v Mezinárodním standardu účetního výkaznictví IAS 2 Inventories. Uvedla jsem i oblast zásob, která je z působnosti tohoto standardu vyjmuta.

Druhou kapitolu jsem věnovala popisu systémů evidence zásob. Mezinárodní účetní standardy rozlišují průběžný a periodický systém evidence zásob, v české legislativě jsou tyto systémy označeny jako způsob A a způsob B evidence zásob. Neopomněla jsem ani na účetní doklady a analytickou evidenci. Obě tyto podkapitoly jsem doplnila o ukázky dokladů, které se zásob týkají.

Z pohledu vysvětlení teoretických informací je třetí kapitola tou nejobsáhlejší. Zabývám se v ní možnostmi ocenění jednotlivých druhů zásob. Uvádím, jakým způsobem jsou oceněny nakupované zásoby a zásoby vytvořené. Další část této kapitoly je věnována různým technikám ocenění – nákladovým vzorcům. Zde jsem uvedla metodu individuálního ocenění, metodu FIFO a LIFO (zakázaná), vážený aritmetický průměr. Zmínila jsem se také o metodě maloobchodního prodeje a ocenění pevnou cenou, při které vznikají oceňovací odchylky. Poslední část této kapitoly nastiňuje problematiku zvláštních (nestandardních) účetních operací, např. zásoby na cestě, nevyfakturované dodávky, opravné položky a reklamace, které účetní jednotky musí také řešit.

V poslední, čtvrté kapitole popisuji inventarizaci zásob. S popisem začínám od druhů inventur, následně druhů inventarizací a přecházím na účetní řešení inventarizačních rozdílů, jako jsou ztráty do norem přirozených úbytků, manka a přebytky.

K bakalářské práci přikládám čtyři přílohy, které představují aplikaci teoretických znalostí v praxi. V prvních třech přílohách proto uvádím vzorové příklady. Příloha 1 účetně řeší problematiku materiálu, Příloha 2 je spíše zaměřena na zásoby vlastní výroby a v Příloze 3 je znázorněno řešení zásob. Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele, dle kterého jsem se při zpracování bakalářské práce řídila, obsahuje Příloha 4.

Tato práce zcela určitě nezahrnuje kompletní problematiku zásob, pokusila jsem se však shrnout nejzákladnější problémy, se kterými se účetní jednotky v každodenní praxi potýkají.

Seznam použité literatury

- LOUŠA, František: Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním, 3. aktualizované vydání, 172 stran, GRADA Publishing, Praha 2007, ISBN 978-80-247-2117-0
- KOVANICOVÁ, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého, 18. aktualizované vydání, 413 stran, BOVA POLYGON, Praha 2008, ISBN 978-80-7273-152-7
- KOVANICOVÁ, Dana: Finanční účetnictví – světový koncept IFRS/IAS, 5. aktualizované vydání, 544 stran, BOVA POLYGON, Praha 2005, ISBN 80-7273-129-7
- DVOŘÁKOVÁ, Dana: Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS, 2. aktualizované vydání, 384 stran, Computer Press, Brno 2008, ISBN 978-80-251-1950-1
- Kolektiv autorů: Abeceda účetnictví pro podnikatele 2009, 7. aktualizované vydání, 456 stran, ANAG, Olomouc 2009, ISBN 978-80-7263-522-1
- FIREŠ, Bohuslav – ZELENKA, Vladimír: Oceňování aktiv a dluhů v účetnictví, 2. rozšířené vydání, 175 stran, Management Press, Praha 1997, ISBN 80-85943-24-7
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS/IAS)
- ZÁKON č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- 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
- ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
(zejména Český účetní standard pro podnikatele č. 015 – Zásoby)

Příloha 1

Příklad – materiál

Firma AA (plátce DPH) se zabývá stavební výrobou. V měsíci prosinci 2008 se budeme zabývat pohybem tří druhů materiálu – cementu, cihel a písku.

K 1. prosinci 2008 měla firma na skladě následující zůstatky jednotlivých materiálů:

- cement 126 q 210 Kč / q (výdej do spotřeby – metoda FIFO);
- cihly 20 000 ks 4,10 Kč / ks (výdej do spotřeby – aritmetický průměr proměnlivý);
- písek 78 t 240 Kč / t (výdej do spotřeby – aritmetický průměr periodický).

Podkladem pro účtování jsou přijaté faktury (PF), příjemky (P), výdejky (V), výdajové pokladní doklady (VPD) a vnitřní účetní doklady (VÚD).

Faktury přijaté za nákup materiálu:

- o PF 01/12/08 4.12. nákup cementu 550 q 201 Kč / q
cena bez DPH 110 550,00 Kč, 19% DPH 21 005,50Kč
- o PF 02/12/08 9.12. nákup plných cihel 15 000 ks 3,80 Kč / ks
cena bez DPH 57 000,00 Kč, 19% DPH 10 830,00 Kč
- o PF 03/12/08 12.12. nákup cementu 490 q 237,20 Kč/ t
cena bez DPH 116 228,00 Kč, 19% DPH 22 083,32 Kč
- o PF 04/12/08 15.12. nákup plných cihel 50 000 ks 4,20 Kč / ks
doprava cihel 4 000,00 Kč
cena bez DPH 214 000,00 Kč, 19% DPH 40 660,00 Kč
- o PF 05/12/08 18.12. nákup písku 65 t 195 Kč / t
doprava písku 2 700,00 Kč
cena bez DPH 15 375,00 Kč, 19% DPH 2 921,25 Kč
- o PF 06/12/08 21.12. nákup cementu 280 q 220 Kč / q
cena bez DPH 61 600,00 Kč, 19% DPH 11 704,00 Kč

Příjemky materiálu:

o	P 01/12/08	8.12.	příjem cementu	550 q	205 Kč / q
			částka 112 750,00 Kč		
o	P 02/12/08	13.12.	příjem plných cihel	15 000 ks	3,90 Kč / ks
			částka 58 500,00 Kč		
o	P 03/12/08	14.12.	příjem cementu	490 q	240 Kč / q
			částka 117 600,00 Kč		
o	P 04/12/08	17.12.	příjem plných cihel	50 000 ks	4,28 Kč / ks
			částka 214 000,00 Kč		
o	P 05/12/08	20.12.	příjem písku	60 t	240 Kč / ks
			částka 14 400,00 Kč		
o	P 06/12/08	22.12.	příjem cihel	29 680 ks	4,35 Kč / ks
			částka 129 108,00 Kč		

Výdejky materiálu:

o	V 01/12/08	10.12.	výdej cementu	150 q	
			částka 31 380,00 Kč		
o	V 02/12/08	11.12.	výdej cementu	320 q	
			částka 65 600,00 Kč		
o	V 03/12/08	14.12.	výdej plných cihel	9 000 ks	
			částka 36 090,00 Kč		
o	V 04/12/08	18.12.	výdej cementu	310 q	
			částka 67 190,00 Kč		
o	V 05/12/08	19.12.	výdej plných cihel	14 850 ks	
			částka 62 221,50 Kč		
o	V 06/12/08	20.12.	výdej písku	27 t	
			částka 6 480,00 Kč		

Další účetní doklady:

- o VPD 01/12/08 8.12. doprava cementu (550 q)
celková cena 2 200,00 Kč (zaplaceno neplátcí DPH)
- o VÚD 01/12/08 12.12. doprava cementu (490 q)
celková částka 1 372,00 Kč (doprava provedena ve vlastní režii)

- | | | |
|---------------------------|--------|-----------|
| ztráty do normy u cementu | 0,78 q | 187,20 Kč |
| manko nad normu u cementu | 1,22 q | 292,80 Kč |
| přebytek plných cihel | 20 ks | 83,80 Kč |

na 0,2 % z vydaného množství v měrných jednotkách).

Firma (razítko)		SKLADNÍ KARTA ZÁSOB typ C									
AA											
Název (druh, rozměr) CEMENT				Účet 112			Str. č. 1		Číslo skladní karty 1		
									List číslo 1		
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
1	2	3	4	Příjem 5	Výdej 6	Zásoba 7	8	Příjem 9	Výdej 10	Zásoba 11	12
Převedeno PZ				---	---	126	210,00	-----	-----	26 460,00	
8.12.	P 01/12/08	Nákup		550	---	676	205,00	112 750,00	-----	139 210,00	
10.12.	V 01/12/08	Spotřeba		---	150	526	210, 205	-----	31 380,00	107 830,00	
11.12.	V 02/12/08	Spotřeba		---	320	206	205	-----	65 600,00	42 230,00	
14.12.	P 03/12/08	Nákup		490	---	696	240	117 600,00	-----	159 830,00	
18.12.	V 04/12/08	Spotřeba		---	310	386	205, 240	-----	67 190,00	92 640,00	
31.12.	VÚD 05/12/08	Manko		---	2	384	240	-----	480,00	92 160,00	

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

FIFO (k cementu)						
Datum	Doklad	TEXT	MJ	Kč/MJ	Kč celkem	Zásoba v MJ
1.12.		PZ	126	210	26 460,00	126
8.12.	P 01/12/08	Nákup	550	205	112 750,00	550-526-206
10.12.	V 01/12/08	Spotřeba	150	210 205	126 * 210 = 26 460,00 24 * 205 = 4 920,00 31 380,00	
11.12.	V 02/12/08	Spotřeba	320	205	320 * 205 = 65 600,00	
14.12.	P 03/12/08	Nákup	490	240	117 600,00	490-386-384
18.12.	V 04/12/08	Spotřeba	310	205 240	206 * 205 = 42 230,00 104 * 240 = 24 960,00 67 190,00	
31.12.	VÚD 05/12/08	Manko	2	240	2 * 240 = 480,00	

Firma (razítko) AA	SKLADNÍ KARTA ZÁSOb typ C
-----------------------	----------------------------------

Název (druh, rozměr)				Účet			Str. č.		Číslo skladní karty		2
CIHLA PLNÁ				112			1		List číslo		1
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
				Příjem	Výdej	Zásoba		Příjem	Výdej	Zásoba	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Převedeno PZ				---	---	20 000	4,10	-----	-----	82 000,00	
13.12.	P 02/12/08	Nákup		15 000	---	35 000	3,90	58 500,00	-----	140 500,00	
14.12.	V 03/12/08	Spotřeba		---	9 000	26 000	4,01	-----	36 090,00	104 410,00	
17.12.	P 04/12/08	Nákup		50 000	---	76 000	4,28	214 000,00	-----	318 410,00	
19.12.	V 05/12/08	Spotřeba		---	14 850	61 150	4,19	-----	62 221,50	256 188,50	
22.12.	P 06/12/08	Nákup		29 680	---	90 830	4,35	129 108,00	-----	385 296,50	
31.12.	VÚD 05/12/08	Přebytek		20	---	90 850	4,19	83,80	-----	385 380,30	

Firma (razítko) AA	SKLADNÍ KARTA ZÁSOb typ C
-----------------------	----------------------------------

Název (druh, rozměr)				Účet			Str. č.		Číslo skladní karty		3
PÍSEK				112			1		Str. č.		1
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
				Příjem	Výdej	Zásoba		Příjem	Výdej	Zásoba	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Převedeno PZ				---	---	78	240,00	-----	-----	18 720,00	
20.12.	P 05/12/08	Nákup		60	---	138	240,00	14 400,00	-----	33 120,00	
20.12.	V 06/12/08	Spotřeba		---	27	111	240,00	-----	6 480,00	26 640,00	

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

ORGANIZACE AA		DENÍK			MĚSÍC A ROK prosinec 2008		STRANA 1	
Datum	Doklad	TEXT	ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB A)		ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB B)		Částka v Kč	
			MD	D	MD	D		
4.12.	PF 01/12/08	Nákup cementu (550 q) DPH 19 % Celkem	111 343 ---	--- --- 321	501 343 ---	--- --- 321	110 550,00 21 004,50 131 445,50	
8.12.	VPD 01/12/08	Doprava cementu (550q)	111	211	501	111	2 200,00	
8.12.	P 01/12/08	Příjem cementu (550 q)	112	111	neúčtuje se		112 750,00	
9.12.	PF 02/12/08	Nákup cihel (15 000 ks) DPH 19 % Celkem	111 343 ---	--- --- 321	501 343 ---	--- --- 321	57 000,00 10 830,00 67 830,00	
10.12.	V 01/12/08	Výdej cementu (150 q)	501	112	neúčtuje se		31 380,00	
11.12.	V 02/12/08	Výdej cementu (320 q)	501	112	neúčtuje se		65 600,00	
12.12.	PF 03/12/08	Nákup cementu (490 q) DPH 19 % Celkem	111 343 ---	--- --- 321	501 343 ---	--- --- 321	116 228,00 22 083,32 138 311,32	
12.12.	VÚD 01/12/08	Doprava cementu (490 q)	111	622	501	622	1 372,00	
13.12.	VPD 02/12/08	Doprava cihel (15 000 ks)	111	211	501	211	1 500,00	
13.12.	P 02/12/08	Příjem cihel (15 000 ks)	112	111	neúčtuje se		58 500,00	
14.12.	P 03/12/08	Příjem cementu (490 q)	112	111	neúčtuje se		117 600,00	
14.12.	V 03/12/08	Výdej cihel (9 000 ks)	501	112	neúčtuje se		36 090,00	
15.12.	PF 04/12/08	Nákup cihel (50 000 ks) Doprava DPH 19 % Celkem	111 111 343 ---	--- --- --- 321	501 501 343 ---	--- --- --- 321	210 000,00 4 000,00 40 660,00 254 660,00	
17.12.	P 04/12/08	Příjem cihel (50 000 ks)	501	112	neúčtuje se		214 000,00	
18.12.	PF 05/12/08	Nákup písku (65 t) Doprava DPH 19 % Celkem	111 111 343 ---	--- --- --- 321	501 501 343 ---	--- --- --- 321	12 675,00 2 700,00 2 921,25 18 296,25	
18.12.	V 04/12/08	Výdej cementu (310 q)	501	112	neúčtuje se		67 190,00	
19.12.	V 05/12/08	Výdej cihel (14 850 ks)	501	112	neúčtuje se		62 221,50	
20.12.	P 05/12/08	Příjem písku (60 t)	112	111	neúčtuje se		14 400,00	
20.12.	VÚD 02/12/08	Reklamační nárok (5 t písku)	315	111	315	501	975,00	
20.12.	V 06/12/08	Výdej písku (27 t)	501	112	neúčtuje se		6 480,00	
21.12.	PF 06/12/08	Nákup cementu (280 q) DPH 19 % celkem	111 343 ---	--- --- 321	501 343 ---	--- --- 321	61 600,00 11 704,00 73 304,00	

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

22.12.	P 06/12/08	Příjem cihel (29 680 ks)	112	111	neúčtuje se		129 108,00
31.12.	VÚD 03/12/08	Materiál na cestě (cement)	119	111	119	501	61 600,00
31.12.	VPD 04/12/08	Nevyaktur. dodávka (cihly)	111	389	501	389	129 108,00
31.12.		Převod PZ (účetního)	neúčtuje se		501	112	127 180,00
		Převod KZ (účetního)			112	501	504 576,50
31.12.	VÚD 05/12/08	Inventarizační rozdíly:					
		Ztráty do normy (cement 0,78 q)	501	112	501	112	187,20
		Manko (cement 1,22 q)	549	112	549	112	292,80
		Přebytek (cihla plná 20 ks)	112	648	112	648	83,80

Příloha 2

Příklad – zásoby vlastní výroby

Výrobní podnik BB (plátce DPH) se zabývá výrobou pletených výrobků a také provozuje vlastní maloobchodní prodejnu. Pletené výrobky vyrábí ve dvou provozech: provoz 1 – pletené halenky, provoz 2 – pletené šály, čepice a rukavice. Nedokončená výroba v obou provozech je oceněna na úrovni skutečných přímých nákladů, výrobky jsou oceněny na úrovni úplných vlastních nákladů výkonu. Prodejní cena výrobků je stanovena pomocí kalkulace. Zboží ve vlastní maloobchodní prodejně se prodává za stejnou prodejní cenu jako výrobky.

V prosinci roku 2008 firma předpokládá vyrobit 2 000 ks halenek v provozu 1 a 5 000 ks šál, 4 000 ks čepic a 6 000 párů rukavic v provozu 2.

Norma spotřeby na 1 pletenou halenku:

- 65 dkg vlny	400 Kč / kg	výpočet: $400 * 0,65 =$	260,00 Kč
- 4 knoflíky	8 Kč / ks	výpočet: $8 * 4 =$	32,00 Kč
- 2 vycpávky	20 Kč / ks	výpočet: $20 * 2 =$	40,00 Kč
- 1 sáček	300 Kč / 1 000 ks	výpočet: $0,3 * 1 =$	0,30 Kč

Výkonové normy na 1 pletenou halenku:

- práce na pletacím stroji 2 h 40 min	HMT ¹ 60 Kč		
		výpočet: $60 * 2,66 =$	160,00 Kč
- dokončovací práce 4 halenky za 1 h	HMT 60 Kč		
		výpočet: $60 / 4 =$	15,00 Kč
- balení 50 ks za 1 h	HMT 48 Kč		
		výpočet: $48 / 50 =$	1,00 Kč ²

¹ hodinový mzdový tarif

² jednotlivé kalkulační položky se zaokrouhlují na jedno desetinné místo nahoru

Režijní náklady:

- provoz vyrábějící halenky 160 000,00 Kč

$$\text{výpočet: } 160\,000 / 2\,000 \text{ ks halenek} = 80,00 \text{ Kč}$$

- správa firmy 898 650,00 Kč (správní náklady se rozdělují pomocí režijní přírážky, kde rozvrhovou základnou jsou přímé mzdy)

$$\text{výpočet: } 176 * 0,6818 = 120,00 \text{ Kč}$$

$$\frac{898\,650}{2\,000 \text{ ks} * 176 + 5\,000 \text{ ks} * 39,60 + 4\,000 \text{ ks} * 45 + 6\,000 \text{ ks} * 98} = \frac{898\,650}{1\,318\,000} = 0,6818^3$$

Přímé mzdy na 1 pletenou halenu 176,00 Kč (viz. výkonové normy)

Přímé mzdy na ostatní výrobky 1 šála 39,60 Kč

1 čepice 45,00 Kč

1 pár rukavic 98,00 Kč

Předběžná kalkulace na 1 halenu:

přímý materiál	332,30
přímé mzdy	176,00
přímé náklady celkem	508,30
výrobní režie	80,00
vlastní náklady výkonu	588,30
správní režie	120,00
úplné vlastní náklady výkonu	708,30
zisk (15 % z prodejní ceny bez DPH)	125,00
prodejní cena bez DPH	833,30
DPH 19 %	158,33
prodejní cena s DPH	991,63

Při inventarizaci dne 31. 12. 2008 byla v provozu 2 u všech druhů výrobků zjištěna shoda účetního a skutečného stavu. V provozu 1 byl zjištěn skutečný stav 125 kusů a v účetnictví bylo evidováno pouze 123 kusů pletených halenek. V příkladu uvádím pouze skladní kartu pletených halenek. Ostatní položky pouze ilustrují účetní řešení zásob vlastní výroby.

V příkladu jsou použity účetní doklady: přijatá faktura (PF), vystavená faktura (VF), výdajový pokladní doklad (VPD), příjmový pokladní doklad (PPD), příjemka (P), výdejka (V), vnitřní účetní doklad (VÚD) a zúčtovací a výplatní listina mezd (ZVL).

³ 0,6818 = 68,18 %

Při účtování zásob vlastní výroby je vhodné využívat analytických účtů. V tomto příkladě je stanovena analytická evidence dle jednotlivých provozů⁴.

Účet	počáteční stav k 1.12.	konečný stav k 31.12.
112	12 470,00 Kč	19 872,00 Kč
121	10 654,00 Kč	90 000,00 Kč
123	98 745,00 Kč	210 120,90 Kč
132	0,00 Kč	28 732,00 Kč

Firma (razítko) BB	SKLADNÍ KARTA ZÁSOb typ C
-----------------------	----------------------------------

Název (druh, rozměr) PLETENÁ HALENKA				Účet			Str. č.		Číslo skladní karty		1
				123			1		List číslo		1
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
				Příjem	Výdej	Zásoba		Příjem	Výdej	Zásoba	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Převedeno PZ				---	---	28	708,30	-----	-----	19 832,40	
17.12.	VÚD 03/12/08	Výroba		495	---	523	708,30	350 608,50	-----	370 440,90	
20.12.	VÚD 07/12/08	Úbytek		---	300	223	708,30	-----	212 490,00	157 950,90	
21.12.	VÚD 08/12/08	Převod do prodejny		---	100	123	708,30	-----	70 830,00	87 120,90	
31.12.	VÚD 11/12/08	Přebytek		2	---	125	708,30	1 416,60	-----	88 537,50	

ORGANIZACE BB		DENÍK			MĚSÍC A ROK prosinec 2008		STRANA 1	
Datum	Doklad	TEXT	ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB A)		ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB B)		Částka v Kč	
			MD	D	MD	D		
3.12.	PF 01/12/08	Nákup vlny (1000kg 380 Kč/kg)	111	---	501	---	380 000,00	
		DPH 19 %	343	---	343	---	72 700,00	
		Celkem	---	321	---	321	452 700,00	
4.12.	VPD 01/12/08	Doprava vlny (od neplátce DPH)	111	211	501	211	2 000,00	
4.12.	P 01/12/08	Příjem vlny (950 kg)	112	111	neúčtuje se		363 000,00	
4.12.	VÚD 01/12/08	Reklamační nárok (50 kg vlny)	315	111	315	501	19 000,00	
		Zásoba v úschově	751	---	751	---	19 000,00	

⁴ Provoz 1 – příslušný účet.1; Provoz 2 – příslušný účet.2

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

6.12.	V 01/12/08	Spotřeba přímého materiálu - provoz 1 - provoz 2 Spotřeba režijního materiálu - provoz 1 - provoz 2	501.1 501.2 501.1 501.2	112 112 112 122	neúčtuje se		166 000,00 216 930,00 4 720,00 16 720,00
10.12.	ZVL 01/12/08	Přímé mzdy - provoz 1 - provoz 2 Režijní mzdy - provoz 1 - provoz 2	521.1 521.2 521.1 521.2	331 331 331 331	521.1 521.2 521.1 521.2	331 331 331 331	58 050,00 182 600,00 22 130,00 96 740,00
12.12.	PF 02/12/08	Faktura za elektrickou energii - provoz 1 - provoz 2 DPH 19 % Celkem	502.1 502.2 343 ---	--- --- --- 321	502.1 502.2 343 ---	--- --- --- 321	12 102,00 17 200,00 5 567,38 34 869,38
13.12.	P 02/12/08	Příjem vlny (náhradní dodávka 50 kg) Zásoba v úschově	112 ---	315 751	501 ---	315 751	19 000,00 19 000,00
14.12.	VÚD 02/12/08	Vstup přímých nákladů do nedokončené výroby - provoz 1 - provoz 2	121.1 121.2	611.1 611.2	neúčtuje se		224 050,00 399 530,00
17.12.	VÚD 03/12/08	Vyrobena 495 ks halenek (provoz 1)	123.1	613.1	neúčtuje se		350 608,50
17.12.	VÚD 04/12/08	Úbytek nedokončené výroby (provoz 1)	611.1	121.1	neúčtuje se		220 000,00
18.12.	VÚD 05/12/08	Vyrobeny ostatní pletené výrobky (provoz 2)	123.2	613.2	neúčtuje se		548 000,00
18.12.	VÚD 06/12/08	Úbytek nedokončené výroby (provoz 2)	611.2	121.2	neúčtuje se		397 800,00
20.12.	VF 01/12/08	Prodej výrobků (300 ks halenek) DPH 19 % Celkem	--- --- 311	601 343 ---	--- --- 311	601 343 ---	249 990,00 47 498,10 297 488,10
20.12.	VÚD 07/12/08	Úbytek prodaných halenek	613.1	123.1	neúčtuje se		212 490,00
21.12.	VÚD 08/12/08	Převod výrobků do maloobchodní prodejny (100 ks halenek) Úbytek výrobků (100 ks halenek)	131 613.1	621 123.1	504	621	70 830,00 70 830,00
21.12.	VÚD 09/12/08	Doprava halenek (100 ks)	131	622	504	622	500,00
21.12.	P 03/12/08	Příjem halenek v prodejně (100 ks)	132	131	neúčtuje se		71 330,00
23.12.	PPD 01/12/08	Prodej halenek v prodejně (60ks) DPH 19 % Celkem	--- --- 211	604 343 ---	--- --- 211	604 343 ---	49 998,00 9 499,62 59 497,62
23.12.	V 02/12/08	Vyskladnění prodaných halenek (60 ks)	504	132	neúčtuje se		42 798,00
28.12.	VPD 02/12/08	Reklamáce halenky – vrácení peněz DPH 19 % Celkem	604 343 ---	--- --- 211	604 343 ---	--- --- 211	833,30 158,33 991,63
28.12.	VÚD 10/12/08	Příjem reklamované halenky	132	504	neúčtuje se		200,00

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

31.12.		Převod PZ 112 (účetního)	neúčtuje se		501	112	12 470,00
		Převod KZ 112 (účetního)			112	501	19 872,00
		Převod PZ 121 (účetního)			611	121	10 654,00
		Převod KZ 121 (účetního)			121	611	90 000,00
		Převod PZ 123 (účetního)			613	123	98 745,00
		Převod KZ 123 (účetního)			123	613	210 120,90
		Převod PZ 132 (účetního)			504	132	0,00
		Převod KZ 132 (účetního)			132	504	28 732,00
31.12.	VÚD 11/12/08	Inventarizační rozdíly: Přebytek výrobků (2 ks halenek)	123.1	613.1	123.1	613.1	1 416,60

- | | | | | |
|---|-------------|--------|--|-------|
| o | VF 01/12/08 | 17.12. | prodej praček | 10 ks |
| | | | cena bez DPH 111 100,00 Kč, 19% DPH 21 109,00 Kč | |
| o | VF 02/12/08 | 18.12. | prodej videokamer | 20 ks |
| | | | cena bez DPH 303 875,00 Kč, 19% DPH 57 736,25 Kč | |

Příjemky zboží:

- | | | | | | |
|---|------------|--------|----------------------|-------|----------------|
| o | P 01/12/08 | 13.12. | příjem praček | 9 ks | 8 617 Kč / ks |
| | | | částka 77 550,00 Kč | | |
| o | P 02/12/08 | 13.12. | příjem videokamer | 40 ks | 12 165 Kč/ ks |
| | | | částka 486 600,00 Kč | | |
| o | P 03/12/08 | 21.12. | příjem videokamer | 20 ks | 12 900 Kč / ks |
| | | | částka 258 000,00 Kč | | |
| o | P 04/12/08 | 21.12. | výměna vadné pračky | 1 ks | 8 450 Kč / ks |
| | | | částka 8 450,00 Kč | | |

Výdejky zboží:

- | | | | | | |
|---|------------|--------|------------------------|-------|--|
| o | V 01/12/08 | 10.12. | vyskladnění praček | 5 ks | |
| | | | částka 47 500,00 Kč | | |
| o | V 02/12/08 | 10.12. | vyskladnění videokamer | 8 ks | |
| | | | částka 96 800,00 Kč | | |
| o | V 03/12/08 | 17.12. | vyskladnění praček | 10 ks | |
| | | | částka 88 880,00 Kč | | |
| o | V 04/12/08 | 18.12. | vyskladnění videokamer | 20 ks | |
| | | | částka 243 100,00 Kč | | |

Další účetní doklady:

- | | | | | | |
|---|--------------|--------|--|------|--|
| o | VBÚ 01/12/08 | 3.12. | pojištění videokamer při pořízení (40 ks) | | |
| | | | částka 1 800,00 Kč | | |
| o | VBÚ 02/12/08 | 10.12. | pojištění proti škodám zboží na skladě | | |
| | | | částka 3 000,00 Kč | | |
| o | PPD 01/12/08 | 10.12. | prodej praček | 5 ks | |
| | | | cena bez DPH 59 375,00 Kč, 19% DPH 11 281,25 Kč | | |
| o | PPD 02/12/08 | 10.12. | prodej videokamer | 8 ks | |
| | | | cena bez DPH 121 000,00 Kč, 19% DPH 22 990,00 Kč | | |
| o | VÚD 01/12/08 | 12.12. | doprava kamer (40 ks) | | |
| | | | částka 12 800,00 Kč (doprava provedena ve vlastní režii) | | |
| o | VÚD 02/12/08 | 13.12. | reklamační nárok na pračku (1 ks) | | |
| | | | částka 8 450,00 Kč | | |

- o VBÚ 03/12/08 20.12. pojištění praček při přepravě (15 ks)
částka 500,00 Kč
- o VÚD 03/12/08 31.12. zboží na cestě (pračky 15 ks)
částka 140 000,00 Kč
- o VÚD 04/12/08 31.12. nevyměňované dodávky (videokamery 20 ks)
částka 258 000,00 Kč

Při inventarizaci ke dni 31. 12. 2008 byla zjištěna shoda mezi skutečným stavem zboží na skladě a stavem evidovaným v účetnictví, nedošlo tedy k žádnému inventarizačnímu rozdílu.

Firma (razítko) CC SKLADNÍ KARTA ZÁSOB typ C											
Název (druh, rozměr)				Účet		Str. č.		Číslo skladní karty			
PRAČKA				132		1		1			
								List číslo			
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
				Příjem	Výdej	Zásoba		Příjem	Výdej	Zásoba	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Převáděno PZ				---	---	9	9 500,--	-----	-----	85 500,00	
10.12.	V 01/12/08	Vyskladnění		---	5	4	9 500,--	-----	47 500,00	38 000,00	
13.12.	P 01/12/08	Příjem		9	---	13	8 617,--	77 550,00	-----	115 550,00	
17.12.	V 03/12/08	Vyskladnění		---	10	3	8 888,--	-----	88 880,00	26 670,00	
21.12.	P 04/12/08	Příjem (výměna)		1	---	4	8 450,--	8 450,00	-----	35 120,00	

Firma (razítko) CC SKLADNÍ KARTA ZÁSOB typ C											
Název (druh, rozměr)				Účet		Str. č.		Číslo skladní karty			
VIDEOKAMERA				132		1		2			
								List číslo			
Datum	Číslo dokladu	Obsah zápisu		Množství			Cena za jednotku	Kč			
				Příjem	Výdej	Zásoba		Příjem	Výdej	Zásoba	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Převáděno PZ				---	---	15	12 100,--	-----	-----	181 500,00	
10.12.	V 02/12/08	Vyskladnění		---	8	7	12 100,--	-----	96 800,00	84 700,00	
13.12.	P 02/12/08	Příjem		40	---	47	12 165,--	486 600,00	-----	571 300,00	
18.12.	V 04/12/08	Vyskladnění		---	20	27	12 155,--	-----	243 100,00	328 200,00	
21.12.	P 03/12/08	Příjem		20	---	47	12 900,--	258 000,00	-----	586 200,00	

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

ORGANIZACE CC		DENÍK			MĚSÍC A ROK prosinec 2008		STRANA 1	
Datum	Doklad	TEXT	ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB A)		ÚČTOVACÍ PŘEDPIS (ZPŮSOB B)		Částka v Kč	
			MD	D	MD	D		
2.12.	PF 01/12/08	Nákup praček (10 ks)	131	---	504	---	84 500,00	
		Doprava	131	---	504	---	1 500,00	
		DPH 19 %	343	---	343	---	16 340,00	
		Celkem	---	321	---	321	102 340,00	
3.12.	VBÚ 01/12/08	Pojištění videokamer při pořízení (40 ks)	131	221	504	221	1 800,00	
5.12.	PF 02/12/08	Nákup videokamer (40 ks)	131	---	504	---	472 000,00	
		DPH 19 %	343	---	343	---	89 680,00	
		Celkem	---	321	---	321	561 680,00	
10.12.	VBÚ 02/12/08	Pojištění proti škodám zboží na skladě	548	221	548	221	3 000,00	
10.12.	PPD 01/12/08	Prodej praček (5 ks)	---	604	---	604	59 375,00	
		DPH 19 %	---	343	---	343	11 281,25	
		Celkem	211	---	211	---	70 656,25	
10.12.	PPD 02/12/08	Prodej videokamer (8 ks)	---	604	---	604	121 000,00	
		DPH 19 %	---	343	---	343	22 990,00	
		Celkem	211	---	211	---	143 990,00	
10.12.	V 01/12/08	Vyskladnění praček (5 ks)	504	132	neúčtuje se		47 500,00	
10.12.	V 02/12/08	Vyskladnění videokamer (8 ks)	504	132	neúčtuje se		96 800,00	
12.12.	VÚD 01/12/08	Doprava kamer (40 ks)	131	622	504	622	12 800,00	
13.12.	P 01/12/08	Příjem praček (9 ks)	132	131	neúčtuje se		77 550,00	
13.12.	VÚD 02/12/08	Reklamační nárok (1 ks praček)	315	131	315	504	8 450,00	
		Zásoba v úschově	751	---	751	---	8 450,00	
13.12.	P 02/12/08	Příjem videokamer (40 ks)	132	131	neúčtuje se		486 600,00	
16.12.	PF 03/12/08	Nákup praček (15 ks)	131	---	504	---	139 500,00	
		DPH 19 %	343	---	343	---	26 505,00	
		Celkem	---	321	---	321	166 005,00	
17.12.	VF 01/12/08	Prodej praček (10 ks)	---	604	---	604	111 100,00	
		DPH 19 %	---	343	---	343	21 109,00	
		Celkem	311	---	311	---	132 209,00	
17.12.	V 03/12/08	Vyskladnění praček (10 ks)	504	132	neúčtuje se		88 880,00	
18.12.	VF 02/12/08	Prodej videokamer (20 ks)	---	604	---	604	303 875,00	
		DPH 19 %	---	343	---	343	57 736,25	
		Celkem	311	---	311	---	361 611,25	
18.12.	V 04/12/08	Vyskladnění videokamer (20 ks)	504	132	neúčtuje se		243 100,00	
20.12.	VBÚ 03/12/08	Pojištění praček při přepravě (15 ks)	131	221	504	221	500,00	
21.12.	P 03/12/08	Příjem videokamer (20 ks)	132	131	neúčtuje se		258 000,00	
21.12.	P 04/12/08	Příjem vyměněné pračky (1 ks)	132	315	504	315	8 450,00	
		Zásoba v úschově	---	751	---	751	8 450,00	
31.12.	VÚD 03/12/08	Zboží na cestě (15 ks praček)	139	131	139	504	140 000,00	

Vysoká škola ekonomická v Praze
Fakulta financí a účetnictví

31.12.	VÚD 04/12/08	Nevyfakturovaná dodávka (20 ks videokamer)	131	389	504	389	258 000,00
31.12.		Převod PZ (účetního) Převod KZ (účetního)	neúčtuje se		504 132	132 504	267 000,00 621 320,00

Příloha 4

VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele

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 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 – Dlouhodobý hmotný majetek - odpisovaný

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

03 – Dlouhodobý hmotný majetek - neodpisovaný

- 031 – Pozemky
- 032 – Umělecká díla a sbírky

04 – Nedokončený DNHM a pořizovaný DFM

- 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 – Podílové cenné papíry a podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 – Podílové cenné papíry a podíly v podnicích podstatným vlivem
- 063 – Realizované cenné papíry a podíly
- 065 – Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 – Ostatní půjčky a úvěry
- 069 – Ostatní 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 ostatnímu DNH

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 a trvalých porostů
- 086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 – Oprávky k ostatnímu DHM

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 – Opravná položka k DNH
- 092 – Opravná položka k DHM
- 093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku

095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám a úvěrům

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 výroby
- 122 – Polotovary vlastní výroby
- 123 – Výrobky
- 124 – Zvířata

13 – Zboží

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

15 – Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 – Poskytnuté zálohy zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

- 191 – Opravná položka k materiálu
- 192 – Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 – Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 – Opravná položka k výrobkům
- 195 – Opravná položka ke zvířatům
- 196 – Opravná položka ke zboží

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

21 – Peníze

- 211 – Pokladna
- 213 – Ceniny

22 – Účty v bankách

- 221 – Bankovní účty

23 – Běžné bankovní úvěry

- 231 – Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 – Eskontní úvěry

24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci

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

25 – Krátkodobý finanční majetek

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

26 – Převody mezi finančními účty

- 261 – Peníze na cestě

[29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku](#)

- 291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

[31 – Pohledávky](#)

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

[32 – Závazky](#)

- 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
- 349 – Spojovací účet k DPH

[35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva](#)

- 351 – Pohledávky k ovládaným a řízeným osobám, k osobám pod podstatným vlivem
- 352 – Pohledávky k ovládajícím a řídícím osobám, osobám uplatňujícím 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 členům družstva](#)

- 361 – Závazky k ovládaným a řízeným osobám, k osobám pod podstatným vlivem
- 362 – Závazky k ovládajícím a řídícím osobám, osobám uplatňujícím 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 termínovaných 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 pasív](#)

- 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 – Změna základního kapitálu

[42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření](#)

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

[43 – Výsledky hospodaření](#)

- 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

[45 – Rezervy](#)

- 451 – Rezervy zákonné
- 459 – Ostatní rezervy

[46 – Bankovní úvěry](#)

- 461 – Bankovní úvěry

[47 – Dlouhodobé závazky](#)

- 471 – Dlouhodobé závazky k ovládaným a řízeným osobám, k osobám pod podstatným vlivem
- 472 – Dlouhodobé závazky k ovládajícím a řídícím osobám, osobám uplatňujícím podstatný vliv
- 473 – Emitované dluhopisy
- 474 – Závazky z pronájmu
- 475 – Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 – Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 – Ostatní dlouhodobé závazky

[48 – Odložený daňový závazek a pohledávka](#)

- 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka

[49 – Individuální podnikatel](#)

- 491 – Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – Náklady

[50 – Spotřebované nákupy](#)

- 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 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 nehmotného a hmotného majetku
- 542 – Prodaný materiál
- 543 – Dary
- 544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 – Ostatní pokuty a penále
- 546 – Odpis pohledávek
- 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
- 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
- 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek

56 – Finanční náklady

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

57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů

- 574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 – Tvorba a zúčtování opravných položek

58 – Mimořádné náklady

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

59 – Daně z příjmů a převodové účty

- 591 – Daně 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

Účtová třída 6 – Výnosy

60 – Tržby za vlastní výkony a zboží

- 601 – Tržby za vlastní výroby
- 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 majetkových 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 rozvahové

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

71 – Účet zisku a ztrát

- 710 – Účet zisků a ztrát

75 až 79 – Podrozvahové účty

- 751 – Zásoby v úschově
- 752 – Najatý majetek
- 753 – Upsané akcie
- 799 – Spojovací účet k podrozvahovým účtům

Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví