

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Analýza způsobů účtování a evidence zásob

Vedoucí bakalářské práce
Ing. Hana Hlaváčková

Autorka
Veronika Kahounová

2013

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Veronika KAHOUNOVÁ**
Osobní číslo: **E10088**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Analýza způsobů účtování a evidence zásob**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Na základě analýzy způsobů účtování a evidence zásob v konkrétní firmě navrhnout možnosti zlepšení v oblasti řízení zásob.

Rámcová osnova:

Teoretická část:

1. Členění zásob
2. Způsoby oceňování zásob
3. Způsoby účtování zásob
4. Způsoby evidence zásob

Praktická část:

5. Charakteristika konkrétní firmy
6. Analýza účtování a evidence zásob v konkrétní firmě
7. Návrh změn v oblasti řízení zásob


Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická
Seznam odborné literatury:

1. FIŠEROVÁ, E., CHALUPA, R., KADLEC, J. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2011. Praha: Anag, a.s., 2011. 440 s. ISBN 978-80-7263-650-1
2. LOUŠA, F. Zásoby - komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Praha: Grada Publishing, 2007. 170 s. ISBN 80-247-2117-1
3. RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2012. 12. vyd. Praha: Anag a.s., 2012. 1096 s. ISBN 978-80-7263-580-1
4. VALACH, J: Finanční řízení podniku, Praha: Ekopres, s.r.o., 1999. 324 s. ISBN 80-86119-21-1
5. Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění poslední novely zákona
6. České účetní standardy
7. Uživateléské příručky účetních programů


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Hlaváčková**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **1. března 2012**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2013**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


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

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Analýza způsobů účtování a evidence zásob vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

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

Ve Vracovicích 20. dubna 2013

Veronika Kahounová

Děkuji Ing. Haně Hlaváčkové za odbornou pomoc a vedení při psaní této bakalářské práce. Dále děkuji Zbyňku Stuchlíkovi a Ing. Miloslavu Šimonovi, jednatelům společnosti Benea s. r. o., za poskytnutí informací k vypracování praktické části práce.

OBSAH

I. ÚVOD.....	3
II. LITERÁRNÍ REŠERŠE.....	4
1 VYMEZENÍ POJMU ZÁSoby	4
1.1 Materiál.....	4
1.2 Zboží.....	4
1.3 Zásoby vytvořené vlastní činností	5
1.4 Zvířata.....	5
1.5 Poskytnuté zálohy na zásoby.....	5
2 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb PŘI POŘÍZENÍ	6
2.1 Pořizovací cena.....	6
2.2 Vlastní náklady.....	6
2.3 Reprodukční pořizovací cena	7
3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb PŘI VÝDEJI ZE SKLADU.....	8
3.1 Metoda FIFO	8
3.2 Metoda LIFO	8
3.3 Metoda váženého aritmetického průměru	8
3.4 Pevná cena	9
4 SLEVY NA ZÁSObY	10
4.1 Bonus.....	10
4.2 Skonto.....	10
5 ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb.....	11
5.1 Účtování zásob způsobem A a způsobem B.....	11
5.2 Účtování zásob vlastní výroby	12
5.3 Analytické účty zásob.....	12
5.4 Účtování zásob na konci období.....	13
5.5 Inventarizace zásob	14
5.6 Opravné položky zásob	15
5.7 Přeskladnění do vlastní prodejny.....	16
6 ŘÍZENÍ ZÁSOb.....	17
6.1 Základní pojmy.....	17
6.2 Náklady přímo a nepřímo závislé na stavu zásob	18
6.3 Optimalizační model	18
6.4 Další metody řízení zásob	19
6.5 Hodnocení efektivnosti řízení zásob	21

III. METODIKA	23
IV. PRAKTICKÁ ČÁST	24
1 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY	24
1.1 Základní údaje	24
1.2 Historie	24
2 VYMEZENÍ ZÁSOB.....	26
3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB PŘI POŘÍZENÍ	27
3.1 Metody oceňování zásob při pořízení ve společnosti.....	27
3.2 Konkrétní příklad rozpočtení režijních nákladů na kalkulační jednici.....	28
4 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB PŘI VÝDEJI ZE SKLADU.....	32
4.1 Metody oceňování zásob při výdeji zásob ve společnosti.....	32
4.2 Návrh změny v oceňování vydaných zásob pro společnost Benea	32
5 ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB.....	35
5.1 Materiál.....	35
5.2 Výrobky.....	36
5.3 Zboží.....	37
5.4 Inventarizace.....	39
6 HODNOCENÍ EFEKTIVNOSTI ŘÍZENÍ ZÁSOB	40
6.1 Hodnocení efektivnosti řízení zásob společnosti Benea v čase.....	40
6.2 Hodnocení efektivnosti řízení zásob v oboru pekárenské a cukrárenské výroby	42
V. ZÁVĚR	45
VI. SUMMARY.....	47
PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY	48
SEZNAM TABULEK	
SEZNAM PŘÍLOH	

I. ÚVOD

Tématem mé bakalářské práce je analýza způsobů účtování a evidence zásob. Zásoby jsou součástí oběžného majetku v účetní jednotce. U některých společností, které se zabývají výrobou nebo obchodem, jsou zásoby jednou z nejobjemnějších položek v účetnictví. Pro jiné společnosti, například zabývající se službami, jsou zásoby jen jakýmsi doplňkem. Zásoby během své životnosti projdou mnoha fázemi. Od prvotního materiálu až k přeměně do podoby peněžních prostředků.

Pokud zásoby souvisí s hlavní činností podniku, tak se s jejich účtováním zabýváme každodenně. Z tohoto důvodu musíme vést jejich podrobnou a přesnou evidenci. Každá změna ve stavu všech zásob by měla být bezchybně zaznamenána v účetnictví. Nesprávné hospodaření a účtování zásob může vést k finanční nestabilitě účetní jednotky.

V naší republice máme dva způsoby účtování zásob, buď metodou A nebo metodou B. Metoda B je administrativně jednodušší, ale nevidíme v ní pohyby zásob v průběhu roku. Tento způsob je využíván společnostmi, pro které není stav zásob během roku důležitý, protože zásoby v jejich účetnictví zabírají jen nepatrnou část aktiv. Větší podniky a všechny podniky zabývající se výrobou a obchodem raději využívají účtování metodou A. U této metody lze zjistit skutečný stav zásob po celý hospodářský rok. Metoda A je sice administrativně náročnější, ale s příchodem výpočetní techniky a účetních programů je účtování stále snadnější a rychlejší.

Teoretická část mé práce je zaměřena na uvedení do problematiky zásob, vysvětlení pojmů s nimi souvisejícími, dále na metody oceňování zásob, jejich účtování a řízení. Jsou v ní rozebrány postupy účtování a oceňování zásob jak při příjmu, tak při výdeji. V neposlední řadě jsou zde rozebrány modely řízení zásob.

V praktické části je představena konkrétní společnost, pro kterou jsou zásoby nedílnou součástí účetnictví. Společnost se zabývá výrobou a prodejem pekařských a cukrářských výrobků, proto je praktická část zaměřena na metody stanovení ceny výrobků společnosti a jejich následný prodej. Na závěr metody a postupy účtování, oceňování a řízení zásob v tomto konkrétním podniku zhodnotím. Pokud postupy společnosti shledám nevyhovující, navrhnou nějaká lepší řešení.

II. LITERÁRNÍ REŠERŠE

1 VYMEZENÍ POJMU ZÁSoby

Vymezení pojmu zásoby nalezneme podrobně v §9 vyhlášky a také v Českém účetním standardu č.015 – Zásoby.

1.1 Materiál

Mezi materiál zařazujeme:

- Základní materiály jsou suroviny, které tvoří podstatu zhotovovaného výrobku.
- Pomocné látky jsou suroviny, které přecházejí do zhotovovaného výrobku, ale netvoří jeho podstatu.
- Provozoací materiál jsou suroviny potřebné pro zajištění plynulého chodu podniku. Patří sem například kancelářský materiál, palivo nebo čisticí prostředky.
- Náhradní díly.
- Obaly sloužící k ochraně zboží, materiálu a vlastních výrobků, pokud je neúčtujeme do zboží nebo dlouhodobého majetku. Dělí se na nevratné, vratné a oběhové.
- Movité věci s dobou použitelnosti kratší než 1 rok bez ohledu na výši ocenění.
- Samostatné movité věci, které mají nižší ocenění než je částka stanovená účetní jednotkou a dobu použitelnosti delší než 1 rok, když účetní jednotka rozhodne, že tento majetek bude vést jako zásoby.¹

1.2 Zboží

Za zboží považujeme:

- Movité věci včetně zvířat pořízené vlastníkem za účelem prodeje, pokud s nimi účetní jednotka obchoduje.
- Dospělá zvířata vlastního chovu, která byla aktivována a určena k prodeji. Výjimkou jsou jatečná zvířata.
- Aktivované výrobky vlastní výroby předané do podnikových prodejen.
- Nemovitosti včetně pozemků nakoupené za účelem prodeje v nezměněné podobě účetní jednotkou, jejímž předmětem podnikání je nákup a prodej

¹ KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého: pro střední školy a pro veřejnost. 15., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 80-727-3118-1.

nemovitostí. Účetní jednotka tyto nemovitosti nesmí sama používat, pronajímat ani na nich provádět technické zhodnocení.

1.3 Zásoby vytvořené vlastní činností

Zásoby vyrobené vlastní činností rozdělujeme do tří skupin:

- Nedokončená výroba jsou produkty, které prošly jedním nebo několika stupni. Produkty už nejsou materiálem, ale ještě nejsou hotovými výrobky. Vzniká nejen ve výrobní činnosti, ale i v dalších oblastech, jako činnost opravárenská nebo projekční.
- Polotovary jsou produkty, které zatím neprošli všemi výrobními stupni. Musí být zkompletovány nebo dokončeny v dalším výrobním procesu. Jsou odděleně evidovány.
- Hotové výrobky jsou předměty určené k prodeji nebo ke spotřebě vně účetní jednotky.²

1.4 Zvířata

Mezi zvířata zahrnujeme mladá chovná zvířata, včelstva, ryby a zvířata ve výkrmu.

1.5 Poskytnuté zálohy na zásoby

Zálohy na zásoby musí být poskytnuty na pořízení zásob. Tyto zálohy mohou být krátkodobé nebo dlouhodobé.³

² FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele ...: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

³ KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého: pro střední školy a pro veřejnost. 15., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 80-727-3118-1.

2 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb PŘI POŘÍZENÍ

2.1 Pořizovací cena

Pořizovací cena je cena, za kterou jsou zásoby nakoupeny od dodavatele. Je uvedena na přijaté faktuře. Pořizovací cena se skládá z ceny, za kterou byly zásoby pořízeny a nákladů souvisejících s pořízením zásob. Do nákladů souvisejících s pořízením zahrnujeme například přepravné, provize, clo a pojistné. Na druhou stranu se do těchto nákladů nezahrnují kursové rozdíly, smluvní pokuty, úroky z prodlení a úroky z úvěrů poskytnutých na pořízení zásob.

2.2 Vlastní náklady

Cena je stanovena přímými a nepřímými náklady. Přímé náklady jsou náklady přímo vynaložené na výrobu. Nepřímé náklady se vztahují k výrobě, ale nejsou přímo vynaložené na výrobu. Náklady buď stanovíme ve skutečné výši, nebo je stanovíme pomocí kalkulace.

Kalkulační vzorec může mít takovou podobu:

1. Přímí materiál
2. Přímé mzdy
3. Ostatní přímé náklady
4. Výrobní režie

Vlastní náklady (součet položek 1. až 4.)

5. Správní režie

Vlastní náklady výkonu (součet položek 1. až 5.)

6. Odbytové náklady

Úplné vlastní náklady výkonu (součet položek 1. až 6.)

Při kalkulaci ceny kalkulační vzorec pokračuje:

7. Zisk

Výrobní ceny (součet položek 1. až 7.)

8. Obchodní a odbytové přírážky a srážky (Daň z přidané hodnoty)

Prodejní ceny (součet položek 1. až 8.)

2.3 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Reprodukční cenou se oceňují zásoby pořízené bezplatně (dědictvím nebo darem), přebytky zásob, odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby, zásoby vložené společníkem na základě znaleckého posudku.⁴

⁴ RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ... 2. aktualiz. a rozš. vyd. Olomouc: ANAG, 2012, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-714-0.

3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB PŘI VÝDEJI ZE SKLADU

Účetní jednotka musí vybrat ze způsobů ocenění ten, který nejvíce vyhovuje podmínkách účetní jednotky a příslušnému druhu zásob. Pokud si účetní jednotka vybere z metod uvedených níže u každé dospěje sice k rozdílným výsledkům, ale tyto rozdíly jsou v mezích vymezených platnou legislativou.

3.1 Metoda FIFO

Metoda FIFO znamená „první dovnitř, první ven“, což je přeloženo z anglického originálu „first in, first out“. Znamená to, že zásoby nakoupené jako první se také jako první vyskladňují. K vyskladněnému zboží tedy přiřazujeme nejstarší pořizovací cenu. Pokud roste cena dodávek ocenění stavu zásob na skladě se přibližuje tržní ceně, ale náklady jsou vykázány v částce nižší. To znamená, že vykážeme vyšší výsledek hospodaření, vyšší základ daně a také vyšší daňovou povinnost.⁵

3.2 Metoda LIFO

Metoda LIFO znamená „poslední do skladu, první ze skladu“. Tato metoda předpokládá spotřebování nejdříve poslední dodávky. Pokud rostou ceny nakupovaných zásob jsou náklady na spotřebu nadhodnoceny, zatímco skladové ocenění zásob je podhodnoceno. Obě tyto metody FIFO i LIFO vyžadují evidenci zásob v časovém sledu dle individuálních pořizovacích cen.⁶

3.3 Metoda váženého aritmetického průměru

Zásoby jsou naskladňovány v pořizovacích cenách, které se liší dle toho, kdy byly pořízeny. Cenu vyskladnění pak spočítáme váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen.

Účetní jednotka může používat klouzavý průměr nebo prostý průměr. Klouzavý průměr se počítá při každém vyskladnění zásob ze skladu. Prostý průměr se naopak vypočítá jen jednou za určitý časový úsek (měsíc, dekáda), který si stanoví účetní jednotka. Tento vypočtený prostý průměr pak používá na výpočet ceny všech výdejů po celý časový úsek.

⁵ FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele ...: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

⁶ KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého: pro střední školy a pro veřejnost. 15., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 80-727-3118-1.

K výpočtu se používají tyto vzorce:

$$\text{klouzavý průměr} = \frac{\text{zásoby na skladě v Kč} + \text{přírůstek v Kč}}{\text{zásoby na skladě v množství} + \text{poslední přírůstek v množství}}$$

$$\text{prostý průměr} = \frac{\text{zásoby na skladě v Kč na poč.období} + \text{přírůstek za období v Kč}}{\text{množství zásob na skladě na poč. obd.} + \text{přírůstek v množství za období}}$$

Metoda váženého aritmetického průměru je nejpoužívanější metodou na světě při oceňování vyskladňovaných zásob.⁷

3.4 Pevná cena

Oceňovat můžeme i pomocí předem stanovené skladové ceny. Obvykle bývá stanovena na úrovni předpokládaných pořizovacích cen nebo cen známých v době stanovování pevné ceny. Změny výše této ceny by měli být upraveny ve vnitřních předpisech účetní jednotky. Nová pevná cena může být použita až pro nově pořízené zásoby nebo se provede přecení všech zásob na skladě.

Při metodě pevné ceny vznikají oceňovací odchylky. Jsou to rozdíly mezi pevnou cenou a skutečnou pořizovací cenou. Rozpouštění odchylek do nákladů musí mít závazně stanovený postup, který nemůže zkreslovat stav zásob a výsledek hospodaření. Pro rozpouštění odchylek od pevné ceny se používá koeficient ve tvaru:⁸

$$K = \frac{\text{Počáteční stav odchylek} + \text{přírůstek odchylek}}{\text{Počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob}}$$

⁷ FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

⁸ LOUŠA, František. Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 168 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 80-247-0595-8.

4 SLEVY NA ZÁSoby

4.1 Bonus

Je to sleva poskytovaná dodavatelem při splnění podmínky odběru určitého množství často během předem určeného období. Poskytuje se na základě smlouvy nebo vnitřní obchodní politiky.

Pokud je bonus poskytnut okamžitě při dodávce, odběratel ho musí rozpustit do ocenění jednotlivých položek faktury. U dodavatele je bonus slevou z prodejní ceny, čímž vstupuje do základu daně z přidané hodnoty.

Pokud je bonus poskytnut dodatečně je považován za finanční zvýhodnění. Může mít formu naturálního plnění (zboží bez úplaty) nebo peněz. Pokud jsou zásoby při naturálním plnění oceňovány průměrnou cenou sleva se projeví poklesem průměrné ceny. Při použití pevné skladové ceny se sleva proúčtuje proti skladové ceně na cenové odchylky.

4.2 Skonto

Skonto je sleva v případě, kdy dodavatel poskytne slevu z faktury zaplacené před dobou splatnosti. Skonto lze uplatnit buď v procesu stanovení fakturační ceny a tato cena je konečná, nebo na fakturovanou cenu dodatečně poskytneme finanční zvýhodnění pro zaplacení před lhůtou splatnosti.

Nárok na skonto, či povinnost poskytnout skonto vzniká teprve když je úhrada provedena. Účtuje se tedy do výnosů nebo nákladů období, ve kterém odběratel provedl úhradu, bez ohledu na to, kdy bylo skonto přiznáno dodavatelem. Skonto odběratel neúčtuje do pořizovací ceny zásob ani do mimořádných výnosů.

Pokud je skonto poskytnuté jako odměna za dřívější zaplacení, je platební podmínkou, není zdanitelným plněním. Když se skonto promítne přímo do ceny faktury jako důsledek dřívějšího zaplacení vstupuje do základu daně.⁹

⁹ LOUŠA, František. Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 168 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 80-247-0595-8.

5 ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB

5.1 Účtování zásob způsobem A a způsobem B

Účetní jednotky si mohou vybrat mezi dvěma způsoby účtování zásob: průběžným způsobem (označován jako způsob „A“) a periodickým způsobem (označován jako způsob „B“).

Způsob A

Tímto způsobem se nakoupené zásoby během roku účtují na rozvahový účet v 1. účtové třídě a teprve při spotřebě se dostávají do nákladů.

Pokud účtujeme tímto způsobem vyskytují se tyto účetní případy:

- dodavatelské faktury na nákup zásob,
- náklady související s pořízením,
- poskytnuté zálohy,
- úhrady faktur,
- příjemky vyhotovené při převjímce zásob,
- výdejky na zásoby.

Způsob B

Tento způsob se nakoupené zásoby během roku účtují přímo do nákladů a na rozvahový účet v 1. účtové třídě se účtuje při roční uzávěrce, kdy se zaúčtují zůstatky zásob na skladě. Při tomto způsobu je nutné vést skladovou evidenci.

Při roční uzávěrce je nutno zaúčtovat převod počátečního stavu zásob do spotřeby (např. u materiálu 501 – Spotřeba materiálu/112 – Materiál na skladě) a konečný stav podle skladové evidence (u materiálu 112 – Materiál na skladě/501 – Spotřeba materiálu čímž se sníží náklady).

Manka se způsobem B účtují na účet 549 – Manka a škody souvztačně s účtem 112 – Materiál na skladě. Přebytky se účtují ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy a na vrub účtu 112 – Materiál na skladě.

Tabulka 1: Účtování způsobem A a B

Způsob	A		B	
	MD	D	MD	D
Účetní operace				
Počáteční stav materiálu	112	701	112	701
Přijatá faktura za materiál	111	321	501	321
DPH	343	321	343	321
Přepravné na fakturu	111	321	501	321
DPH	343	321	343	321
Vnitropodniková přeprava	111	622	501	622
Převod materiálu na sklad	112	111	X	
Spotřeba materiálu	501	112	X	
KONEC ÚČETNÍHO OBDOBÍ				
Převod počátečního stavu materiálu	X		501	112
Převod konečného stavu materiálu	X		112	501

Zdroj: Vlastní zpracování

5.2 Účtování zásob vlastní výroby

Stejně jako při účtování materiálu a zboží si můžeme vybrat mezi způsobem účtování A a B. Pro účtování o zásobách vlastní výroby se účtuje v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní výroby. Vznik a přírůstky zásob vlastní výroby se způsobem A účtuje na vrub účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby a souvztažně ve prospěch účtové skupiny 61 – Změna stavu vlastní výroby. Úbytky a zánik zásob vlastní výroby se účtují prohozením těchto dvou skupin, tedy na vrub účtové skupiny 61 – Změna stavu vlastní výroby a ve prospěch účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby.

Pokud si vybereme způsob účtování B účtujeme jen o počátečním stavu, který na konci účetního období odepíšu souvztažně jako snížení výnosů (účtové skupiny 61x) a zaúčtují konečný stav zásob vlastní výroby zjištěný na konci roku.¹⁰

5.3 Analytické účty zásob

Zásoby se vedou na analytických účtech:

- Dle druhů či skupin zásob na skladních kartách nebo v počítačovém softwaru
- Dle potřeb finančního řízení podniku (z hlediska likvidity, struktury zásob apod.)

Analytické účty slouží k přesnější identifikaci zásob. Obsahují hlavně označení zásob, datum pořízení a vyskladnění, způsob oceňování a údaje o množství.¹¹

¹⁰ ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví: pro střední školy a pro veřejnost. 9., upravené vyd. podle právního stavu k 1.1.2008. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2008, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 978-808-7237-021.

5.4 Účtování zásob na konci období

Na konci účetního období může dojít ke dvěma situacím. První situací je, že zásoby dorazí, ale nejsou doručeny patřičné doklady (přijaté faktury a dodací listy). Tento stav nazýváme nevyfakturovaná dodávka. Druhou situací je, že příslušné doklady dorazí, ale zásoby nejsou fyzicky přítomné. Tento stav nazýváme zásoby na cestě.

- Nevyfakturovaná dodávka zásob je stav, kdy je zboží fyzicky přítomno, ale nejsou přítomné příslušné doklady. Tato situace se řeší vystavením vnitřního dokladu v dohadné výši a zaúčtování ve prospěch účtu 389 – Dohadné účty pasivní. V následujícím účetním období po přijetí příslušných dokladů je dohadný účet zúčtován a účetní operace dokončena.

Tabulka 2: Účtování nevyfakturované dodávky

Účetní případ	Částka	MD	D
Nevyfakturovaná dodávka	50 000,00 Kč	111	389
DPH (21 %)	10 500,00 Kč	343	389
Příjemka materiálu na sklad	50 000,00 Kč	112	111
NÁSLEDUJÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ			
Přijátá faktura na materiál	60 500,00 Kč	389	321

Zdroj: Vlastní zpracování

- Zásoby na cestě je stav, kdy účetní jednotka obdrží příslušné doklady, ale zásoby nejsou fyzicky přítomny. Přijaté doklady se zaúčtují obvyklým způsobem a nepřijatý materiál na účet 119 – Materiál na cestě (pro zboží 139 – Zboží na cestě). Pokud by účetní jednotka takto nepřijaté zásoby nezaúčtovala, neoprávněně by zvýšila hodnotu zásob na skladě. Při fyzické inventuře by tyto nezaúčtované zásoby byli nesprávně vykázány jako inventarizační rozdíl.¹²

Tabulka 3: Účtování zásob na cestě

Účetní případ	Částka	MD	D
Faktura přijatá za materiál	50 000,00 Kč	111	321
DPH (21 %)	10 500,00 Kč	343	321
Zaúčtování materiálu na cestě	50 000,00 Kč	119	111
NÁSLEDUJÍ ÚČETNÍ OBDOBÍ			
Příjemka materiálu na sklad	50 000,00 Kč	112	119

Zdroj: Vlastní zpracování

¹¹ KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého: pro střední školy a pro veřejnost. 15., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 80-727-3118-1.

¹² FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele ...: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

5.5 Inventarizace zásob

V inventarizaci zjišťujeme, jak se shoduje skutečný stav zásob a stav zásob uvedený v účetnictví. Skutečný stav zjistíme fyzickou inventurou. Při srovnání účetního stavu a skutečného stavu zásob můžeme zjistit inventarizační rozdíly, kterými mohou být přebytky nebo manka.

Inventuru provádíme buď řádnou nebo mimořádnou. Řádná inventura je prováděna k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky. Mimořádná inventura se sestavuje k okamžiku sestavení mimořádné účetní závěrky nebo pokud změním odpovědného pracovníka.¹³

Druhy inventarizačních rozdílů:

Manko

Manko vzniká za situace, kdy skutečný stav je nižší než stav účetní. Mankem nejsou technické a technologické ztráty jako například vyschnutí a rozprach v rámci norem. V případě manka se nejedná o daňově účinný náklad pokud se nejde o krádež způsobenou neznámým pachatelem, o rozdíl vzniklý v důsledku živelné pohromy nebo pokud není účtován reciproční výnos, který je daňově uznán do výše výnosu. Manko účtuje na účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti a souvztačně na skladový účet zásob (u materiálu 112 – Materiál na skladě, u zboží 132 – Zboží na skladě, u vlastních výrobků 121 – Nedokončená výroba a polotovary, 123 – výrobky a u zvířat 124 - zvířata).

Přebytek

Přebytek vzniká za situace, kdy skutečný stav je vyšší než stav účetní. Tento rozdíl se také posuzuje s příslušnými ustanoveními občanského zákoníku o věci skryté, ztracené, opuštěné a majetkovém prospěchu. Přebytky jsou součástí základu daně. Přebytek se v případě materiálu a zboží účtuje ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy a souvztačně s účtem skladovým (např. 112 – Materiál na skladě, 132 – Zboží na skladě). V případě vlastních výrobků a zvířat se účtuje stejně jako vznik a to na straně MD v účtové skupině 12x a na straně D v účtové skupině 61x.

¹³ ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví: pro střední školy a pro veřejnost. 9., upravené vyd. podle právního stavu k 1.1.2008. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2008, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 978-808-7237-021.

Úbytek do výše norem přirozených úbytků

Tyto úbytky jsou technického a technologického rázu vyplývající z přirozených vlastností zásob. Vznikají rozprachem a sesycháním ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu, ztratné v prodeji a nezaviněné úhyny zvířat. Tyto úbytky se účtují do spotřeby na nákladové účty souvztažně se skladovými účty. Například přirozený úbytek materiálu se zaúčtuje na účet 501 – Spotřeba materiálu/ 112 – Materiál na skladě. U vlastních výrobků a zvířat se účtují jako zánik (účet 61x/účet 12x).¹⁴

Tabulka 4: Účtování inventarizačních rozdílů

Účetní operace	MD	D
Manko	549	112(132,121,123,124)
Přebytek – mat. a zboží	112,132	648
- nedokončená výroba	121	611
- výrobky	123	613
- zvířata	124	614
Úbytek do normy – materiál	501	112
- zboží	504	132
- nedokončená výroba	611	121
- výrobky	613	123
- zvířata	614	124

Zdroj: Vlastní zpracování

5.6 Opravné položky zásob

Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty zásob. Vytvářejí se tedy jen pokud snížení ocenění zásob v účetnictví není trvalého charakteru nebo není vyjádřeno jiným způsobem. Při inventarizaci se pak posuzuje odůvodněnost a výše opravných položek. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nesmí se tvořit na zvýšení hodnoty zásob. Pokud vytváříme na určitou zásobu rezervu nelze současně tvořit na tuto zásobu opravnou položku. Veškerá tvorba i zrušení opravných položek k zásobám je daňově neúčinná. Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a její zrušení nebo snížení se účtuje ve prospěch nákladů.

Tvorba opravných položek k zásobám se účtuje na vrub účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní činnosti a souvztažně s účtem z účtové skupiny 19x – Opravné položky k zásobám. Rozpuštění nebo snížení opravné položky se účtuje opačně, což znamená na vrub účtové skupiny 19x – Opravné položky k zásobám a souvztažně ve prospěch účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek

¹⁴ FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele ...: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

z provozní činnosti. Pokud se prodávají zásoby, na které je vytvořena opravná položka, musí se opravná položka zrušit vyúčtováním ve prospěch příslušného nákladového účtu.¹⁵

5.7 Přeskladnění do vlastní prodejny

Účet 621 – Aktivace materiálu a zboží také obsahuje výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a převedeny do vlastních prodejen. Z vlastních výrobků sem tedy budou zařazeni pouze ty, které jsou přemístěny do prodejny a obvykle předány jiné odpovědné osobě. Pokud jsou převáděné výrobky vedeny v prodejních cenách vznikají oceňovací odchylky ke zboží. Jestliže vedeme účetnictví způsobem B, tak se během roku účtuje jen o aktivaci, tedy 504/621, jelikož jde o zboží.¹⁶

Tabulka 5: Převod výrobků do prodejny, pokud je zboží evidováno ve vlastních nákladech

Účetní operace	Částka	MD	D
1. Výroba výrobků	50	123	613
2. Přesun do prodejny			
Přeskladnění	50	132	123
zúčtování aktivace	50	613	621

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 6: Převod výrobků do prodejny, pokud je zboží evidováno v prodejních cenách

Účetní operace	Částka	MD	D
1. Výroba výrobků	50	123	613
2. Přesun do prodejny			
Přeskladnění	50	132	123
oceňovací odchylka	10	132	132 - Odch.
zúčtování aktivace	50	613	621

Zdroj: Vlastní zpracování

¹⁵ RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ... 2. aktualiz. a rozš. vyd. Olomouc: ANAG, 2012, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-714-0.

¹⁶ LOUŠA, František. Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 168 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 80-247-0595-8.

6 ŘÍZENÍ ZÁSOB

Řízení zásob je ve své podstatě soubor relativně samostatných činností, jejichž úkolem je zajistit bezporuchový a plynulý chod výroby a prodeje potřebných zásob v odpovídající kvalitě, struktuře, na správném místě a ve správném čase. A to vše při minimálních nákladech spojených s pořizováním zásob.¹⁷

6.1 Základní pojmy

V rámci řízení zásob se stanovují tzv. řídicí hladiny zásob. Jsou to úrovně zásob stanovené různými metodami, které slouží ke kontrole stavu zásob a také jako signalizační prostředek pro případné problémy. Tyto úrovně se také využívají jako body, podle kterých se orientují výkonní pracovníci. Mezi tyto úrovně řadíme:

- Zásoba maximální - Z_{\max} – značí velikost zásoby v době přijetí nové dodávky
- Zásoba minimální – Z_{\min} – značí velikost zásoby, pod kterou je zásobovací tok přerušen. Často se stanovuje na úrovni pojistné zásoby.
- Zásoba pojistná – Z_{poj} – zásoba, která se vytváří, aby bylo možno čelit rizikovým faktorům. Mezi rizikové faktory řadíme nepravidelnost dodávek, nepravidelnosti ve výši dodávek a nepředpokládané výkyvy v poptávce po produkci.
- Objednací zásoba – Z_{obj} – také známá jako zásoba signální. Jde o výši zásob, při které musíme objednat nové zásoby, aby dodávka přišla nejpozději v době, kdy zásoby dosáhnou minimální hladiny zásob.

Mezi další základní pojmy můžeme řadit:

- Pořizovací lhůta – t_p – značí dobu mezi vystavením objednávky a opravdovou realizací dodávky.
- Dodávkový cyklus – t_c – značí dobu mezi dvěma po sobě následujícími dodávkami. Pro jeho výpočet se používá tento vzorec:¹⁸

$$t_c = \frac{t}{Q/q}$$

Kde t – je počet dní periody

Q – předpokládaná potřeba dané zásoby za periodu

¹⁷ VALACH, Josef. Finanční řízení podniku. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ekopress, 1999, 324 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 80-861-1921-1.

¹⁸ KISLINGEROVÁ, Eva. Manažerské finance. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010, xxxviii, 811 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-194-9.

q – velikost dodávky

6.2 Náklady přímo a nepřímo závislé na stavu zásob

Mezi náklady přímo závislé na stavu zásob řadíme:

- náklady na skladování (údržba skladů, pronájem),
- náklady na pojištění,
- náklady kapitálové (dluhové náklady placené za úvěr určený na nákup zásob),
- náklady na manipulaci (vnitropodniková doprava),
- náklady ze škod a mank (zastarání zásob, zásoby s prošlou záruční lhůtou).

Náklady nepřímo závislé na stavu zásob jsou:

- náklady z nedostatku zásob na skladě, které může zastavit výrobu,
- náklady pořizovací (náklady administrativy spojené s objednávkami, náklady na dopravu),
- náklady ze ztrát z množstevních slev, které by podnik mohl získat při objednávce většího množství zásob.

6.3 Optimalizační model

Jde o model, kde délka dodávkového cyklu i poptávka jsou konstantní a jsou předem známy se stoprocentní jistotou. Cíl tohoto modelu je v minimalizaci skladovacích a pořizovacích nákladů při optimalizaci dodávky. Výchozí rovnice pro optimalizační model je následující:

$$CN = N_{poř} \cdot \frac{S_{zás}}{Q_{dod}} + N_{skl} \cdot \frac{Q_{dod}}{2},$$

Kde CN – celkové náklady spojené s pořízením a skladováním zásob,

$N_{poř}$ – pořizovací náklady na jednu dodávku (jsou konstantní pro kteroukoli velikost dodávky),

$S_{zás}$ – spotřeba zásob v technických jednotkách (v kusech, kilogramech, litrech) za určité období,

Q_{dod} – velikost jedné dodávky v technických jednotkách,

N_{skl} – skladovací náklady na jednu jednotku zásoby.

Tato rovnice je složena z celkových pořizovacích nákladů a celkových skladovacích nákladů. Vycházíme zde ze tří předpokladů:

- nulový počáteční a koncový stav zásob,
- lineární spotřeba zásob,
- každá dodávka následuje přesně v okamžiku, kdy je spotřebována dodávka předchozí.

Díky těmto předpokladům můžeme spočítat celkové pořizovací náklady podle vzorce:

$$CN_{poř} = N_{poř} \cdot \frac{S_{zás}}{Q_{dod}} = N_{poř} \cdot P_{dod},$$

Kde $CN_{poř}$ – celkové pořizovací náklady za určité období

P_{dod} – počet dodávek za určité období.

A také díky nim můžeme spočítat celkové skladované náklady dle vzorce:

$$CN_{skl} = N_{skl} \cdot \frac{Q_{dod}}{2} = N_{skl} \cdot Z_{pr},$$

Kde Z_{pr} - průměrný stav zásob.

Úpravou těchto rovnic můžeme spočítat optimální velikost dodávky dle vzorce:

$$Q_{dod} = \sqrt{\frac{2 \cdot N_{poř} \cdot S_{zás}}{N_{skl}}}.$$

Díky těmto rovnicím můžeme stanovit minimální (Z_{min}), maximální (Z_{max}), pojistnou (Z_{poj}) a průměrnou (Z_{pp}) zásobu. Vzorce pro výpočet těchto úrovní zásob jsou:¹⁹

$$Z_{nim} = Z_{poj},$$

$$Z_{max} = Z_{poj} + Q,$$

$$Z_{pp} = Z_{poj} + \frac{Q}{2}.$$

6.4 Další metody řízení zásob

Metody řízení zásob v případě, že máme více položek zásob. V případě optimalizačního modelu jsme se zabývali řízením zásob z hlediska jedné položky.

¹⁹ MAREK, Petr. Studijní průvodce financemi podniku: pro střední školy a pro veřejnost. 2. aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2009, 634 s. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-86929-49-1.

Metoda ABC

Podstatou metody je rozčlenění položek zásob do tří skupin podle významu. Na tyto skupiny pak aplikujeme metodu optimalizace zásob.

Skupinu A tvoří položky, které mají relativně vysoký podíl na spotřebě zásob vyjádřených v hodnotách (60 – 80 %) při relativně malém podílu na celkovém počtu položek (obvyklý podíl je 5 – 20 %). Na zásoby v této skupině pak podnik aplikuje preciznější režim řízení zásob. Často se u této skupiny provádí kontrola stavu zásob pro každou individuální položku.

Skupinu B sestavíme z položek, jejichž podíl na hodnotově vyjádřené spotřebě zásob zhruba odpovídá podílu na celkovém počtu položek (obvykle 10 – 20 %). Podnik tuto skupinu sleduje méně často než skupinu A. Sleduje stav zásob jen periodicky, ale ne soustavně.

Do skupiny C zařadíme ostatní položky tvořící velmi malý podíl na hodnotově vyjádřené spotřebě zásob (často činí podíl 5 – 20 %) při majoritním podílu na celkovém počtu skladovaných položek (60 – 80 %). Této skupině věnujeme nejmenší pozornost, ale pojistná zásoba je relativně nejvyšší vzhledem k předchozím skupinám.

Pro rozdělení do skupin můžeme aplikovat i jiná kritéria jako například:

- podíl na zisku,
- obtížnost zásobování,
- podíl na tržbách,
- důsledky nedostatku,
- zastupitelnost.

Princip této metody jde aplikovat i na více skupin (například 4 skupiny – metoda ABCD). Počet skupin se odvíjí od efektivity zásobovacího procesu a vázanosti finančních zdrojů v těchto zásobách.

Metoda Just in Time (JIT)

Principem této metody je, že dva sousedící články zásobovacího řetězce si prostorově a časově ideálně vyhovují. To znamená, že zásoby odběratel dostane právě v okamžiku, kdy je potřebuje. Není tedy nutné držet na skladě zásobu.

Tuto metodu v realitě často nepoužíváme, protože její aplikaci znemožňuje celá řada problémů. Mezi tyto problémy můžeme řadit například:

- dostupnost dopravních služeb
- reakce všech článků logistického řetězce na vzniklé poruchy tak, aby prodleva jednoho článku neznamenal zpoždění ostatních článků řetězce
- spolehlivost dodavatele, který dodává výrobky včas a v potřebné kvalitě.

Důsledná a ideální aplikace této metody by vedla k nulové úrovni zásob.

Outsourcing ve skladování

Optimalizovat zásobovací proces můžeme i s použitím ukladatelských skladů distribučního charakteru. Jsou to sklady provozované nezávislou společností, která není spojena s žádným podnikem. Tyto sklady používá větší množství nájemců, kteří se na skladování fyzicky nepodílí, ale posílají své požadavky do systému skladu elektronickou cestou. Skladované zásoby jsou ve vlastnictví firem, ale skladovací náklady jsou tvořeny smluvní částkou za poskytování služeb skladu. Firmy se snaží tímto způsobem uspořit celkové náklady na zásobování.

Konsignační sklady

Jedná se o specifickou obchodní dohodu, díky které podnik má možnost minimalizovat stav zásob. Dohoda je založena na tom, že si dodavatel zřídí sklad u odběratele, který si může kdykoli odebrat požadované množství zásob. Platba za odebrané zboží se potom provádí v předem dohodnuté době splatnosti. Pro odběratele tedy nutnost zásob nezmizela, ale na starosti je má dodavatel.²⁰

6.5 Hodnocení efektivnosti řízení zásob

K hodnocení efektivnosti řízení zásob používáme ukazatele obrátka zásob a doba obratu zásob. Tyto ukazatele vychází dostupných dat a měli by být srovnatelné s okolními podniky.

Obrátka zásob (OZ)

Tento ukazatel uvádí, kolikrát se zásoby obrátí (to znamená nakoupí a prodají) během určitého období (nejčastěji roku). Obrátku zásob můžeme vypočítat podle následujícího vzorce:

$$OZ = \frac{Tržby}{\emptyset \text{ výše zásob}}$$

²⁰ KISLINGEROVÁ, Eva. Manažerské finance. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010, xxxviii, 811 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-194-9.

III. METODIKA

Zkoumaný objekt

Zkoumaným objektem je BENE A, s. r. o. Společnost má sídlo v Benešově u Prahy. Hlavním předmětem podnikání zkoumané společnosti je pekařství a cukrářství. Vedlejším předmětem podnikání této společnosti jsou hostinská činnost a výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Hlavní cíl

Zanalyzovat způsoby účtování a evidence zásob v konkrétní firmě navrhnout možnosti zlepšení v oblasti řízení zásob

Dílčí cíle

- Získat odborné poznatky o zásobách a jejich evidenci
- Vyhodnotit metodu oceňování zásob použitou ve vybrané společnosti
- Vypočítat cenu zásob vybranou metodou oceňování
- Zanalyzovat postupy a metody účtování zásob – uvést konkrétní řešení
- Vyhodnotit efektivnost řízení zásob v čase a v oboru

Použité metody

- Oceňování metodou pevné ceny s odchylkou
- Oceňování metodou prostého aritmetického průměru
- Účtování zásob způsobem A a B
- Ukazatel rychlost obratu zásob
- Ukazatel doba obratu zásob

Zdroje informací

- Podniková dokumentace společnosti BENE A, s. r. o.
- Odborná literatura
- Vyhláška 500/2002 Sb., Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, Český účetní standard č. 015 – Zásoby, Český účetní standard č. 007 - Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob

IV. PRAKTICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY

1.1 Základní údaje

Název:	BENEA s.r.o.
Sídlo:	Benešov u Prahy, Křížíkova 1529, PSČ 256 24
Právní forma:	Společnost s ručením omezením
Základní kapitál:	400 000 Kč
Předmět podnikání:	Pekařství, cukrářství Hostinská činnost Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
Statutární orgán:	Jednatelé: Vlastislav Šimon Zbyněk Stuchlík

1.2 Historie

Vznik pekárny BENEJA s. r. o. sahá do šedesátých let minulého století, kdy byla pekárna vedena jako Benešovský závod Středočeských mlýnů a pekáren se sídlem v Kladně. Tento závod sídlil ve Vlašimi a řídil 21 pekáren, 7 cukráren, 14 mlýnů a 4 elektrárny. Hlavním sortimentem byly rohlíky, housky, chléb, večky, bábovky a koláče.

K velké změně došlo v roce 1973 kdy byl zahájen provoz nového pekárensko-cukrárenského kombinátu v Benešově (dnešní BENEJA s. r. o.). V tomto provozu byly zprovozněny 4 moderní výrobní linky na chléb, rohlíky, housky a jemné pečivo. Závod po otevření kombinátu tvořilo už jen pět pekáren a čtyři cukrárny. Během osmdesátých let kombinát zaměstnával většinu kvalifikovaných pracovníků v oboru, kteří přišli z ostatních menších pekáren, a také průběžně modernizoval zařízení pro výrobu, dostavěl sklady a kanceláře.

Po privatizaci, kdy bylo v rámci restituce vráceno několik malých pekáren v okolí, poklesla výroba i odbyt. Díky této privatizaci vznikla 1.3.1994 ze závodu Benešov společnost BENEJA s. r.o.. Výroba a odbyt začala ve společnosti opět narůstat. Firma

několikrát modernizovala technologické zařízení pekárny, doplnila a modernizovala vozový park, zprovoznila jedenáct vlastních prodejen a dvě pojízdné prodejny.

Společnost je držitelem certifikátu IFS (systém hygienické a zdravotní nezávadnosti potravin). Podnik je také členem Podnikatelského svazu pekařů a cukrářů v České republice a družstva ČEMPEK.

2 VYMEZENÍ ZÁSOB

Společnost Benea ve své evidenci dělí zásoby do tří základních skupin:

Materiál

Materiál v podniku zabírá významnou část zásob. Jeho velikost je určena množstvím surovin potřebných k výrobě a zpracování pekařských a cukrárenských výrobků. Suroviny jsou dodávány firmě na základě dodavatelských smluv. Společnost vede materiál v několika skupinách, které jsou analyticky odděleny. V největším množství je vedena surovina mouka, proto je vedena na samostatném analyticky odlišeném účtu – 11200 mouka. Další skupiny materiálu jsou například:

- 11201 - Ostatní suroviny,
- 11202 - Výrobní obaly,
- 11203 - Ostatní materiál,
- 11204 - Náhradní díly ke strojům.

Pro zaúčtování materiálu, který na konci roku není fyzicky na skladě, ale byl již nasmlouván, podnik používá účet 119 – Materiál na cestě.

Výrobky

Stejně jako materiál, podnik analyticky odlišuje výrobky vyrobené vlastní činností (ú. 12301) a výrobky nakoupené (ú. 12303). Mezi výrobky vyrobené vlastní činností podnik zahrnuje pekařské a cukrářské výrobky. V největším množství vyrábí pečivo a chléb. Do skupiny cukrářských výrobků řadí celou řadu zákusků a dortů. Další významnou položkou jsou polotovary vlastní výroby (ú. 12201), které jsou určeny jak pro další zpracování na výrobky, tak pro prodej v nezměněné formě.

Skupina vlastní výroby je pro podnik Benea velmi důležitá. Tato skupina musí tudíž být vedena velmi podrobně a přesně.

Zboží

Po převodu výrobků do vlastních prodejen dochází k aktivaci zboží, to znamená k převodu na účet 132. Zboží určené pro podnikové prodejny a pro smluvní odběratele je odlišeno analyticky. Znamená to, že každá podniková prodejna i odběratel má svůj analyticky odlišený účet. Při inventarizaci na konci hospodářského roku společnost používá účet 139 – Zboží na cestě.

3 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB PŘI POŘÍZENÍ

3.1 Metody oceňování zásob při pořízení ve společnosti

Materiál je oceňován pořizovací cenou uvedenou na přijaté faktuře. K této pořizovací ceně jsou následně připočteny případné náklady na dopravu a manipulaci s materiálem. Při převzetí na sklad podnik materiál přecení dle předem stanovené ceny a určí odchylku, kterou postupně rozpouští do nákladů.

Nakoupené výrobky a zboží od dodavatelů jsou stejně jako materiál oceňovány pořizovací cenou, kterou nalezneme na přijaté faktuře.

Naproti tomu výrobky a zboží vyrobené vlastní činností je oceněno pomocí kalkulačního vzorce. Společnost používá formu kalkulace doporučenou ve vyhlášce družstva Čempek, jehož je členem.

Při kalkulaci postupují tak, že úplné náklady rozčlení na náklady vyloučené z kalkulace, přímé náklady a nepřímé (režijní) náklady. Následně přímé a nepřímé náklady rozvrhnou na kalkulační jednici. Poté stanoví úplné náklady na pořízení jednotky výroby (kalkulační jednici). K těmto stanoveným nákladům na pořízení přičtou zisk.

Náklady vyloučené z kalkulace

Tyto náklady se nebudou zahrnovat do nákladů na kalkulační jednici. Patří sem zejména zákonné i ostatní rezervy tvořené na vrub nákladů. Dále do této skupiny patří daň z příjmu právnických osob, která je účtována na účtech účtové skupiny 59.

Přímé náklady

Jsou to náklady, které lze přesně vyčíslit na kalkulační jednici. Jde o surovinové náklady, které jdou k výrobkům přiřadit přesně podle receptur nebo stanovených norem. Dále se do této skupiny zahrnují přímé výrobní obaly a přímé mzdy tam, kde je využívána úkolová mzda. V souvislost s touto mzdou lze rozvrhnout na kalkulační jednici i sociální a zdravotní pojištění placené organizací za pracovníky.

Nepřímé (režijní) náklady

Režijní náklady nelze vyčíslit na kalkulační jednici. Tyto náklady se proto rozdělují podle určitého klíče. V první řadě je nutné tyto náklady rozdělit na:

- výrobní režii – jsou to všechny náklady, které vznikají ve výrobním středisku, po odečtení přímých nákladů. Jako rozvrhový klíč je u výrobní režie použita přepočtená tuna výrobků.
- Správní režie a obslužné provozy – jsou náklady zejména na administrativu a management podniku. Tyto náklady se nejprve rozvrhnou dle dosažených tržeb na jednotlivá výrobní střediska. Poté se, stejně jako u výrobní režie, použijí jako rozvrhový klíč přepočtené tony.
- Odbytová režie – sem se zahrnují náklady na balení a expedici. Tyto náklady se rozpouští podle přepočtených tun stejně jako v případě výrobní režie.

Jednotlivé skupiny pekařských a cukrářských výrobků mají předem daný koeficient, který se používá k výpočtu přepočtených tun. Koeficient stanovený družstvem Čempek má hodnotu pro skupinu výrobků:

- Chleba 1
- Běžné pečivo 2
- Jemné pečivo 3,5
- Cukrářské výrobky 5

3.2 Konkrétní příklad rozpočtení režijních nákladů na kalkulační jednici

1. Přepočet tun

Tabulka 7: Přepočet výroby dle koeficientů

	Výroba v tunách	Koeficient	Přepočtená výroba v t
Chléb	2 383,181	1	2 383,181
Běžné pečivo	1 222,961	2	2 445,922
Jemné pečivo	155,616	3,5	544,656
Celkem pekárna	3 761,758		5 373,759
Cukrářské výrobky	99,579	5	497,895
Curk. jemné pečivo	115,378	3,5	403,823
Celkem cukrárna	214,957		901,718
Společnost celkem	3 976,715		6 275,477

Zdroj: Vlastní zpracování

V této tabulce je uvedena výroba jednotlivých druhů cukrářských a pekařských výrobků v tunách. Výroba se pak přepočítá dle koeficientů uvedených ve zprávě od

družstva Čempek. Tyto přepočtené hodnoty se následně používají k rozvržení režijních nákladů.

Přepočtené tuny se získají jednoduše tím, že uvedené hodnoty budou vynásobeny příslušným koeficientem k danému druhu výrobků.

2. Rozvržení nepřímých nákladů

a) výrobní režie

Tabulka 8: Rozvržení nákladů výrobní režie na jednotku

	Náklady	přepočtené t	rozvržená režie
Pekárna	11078745	5 373,759	2061,64
Cukrárna	3741065	901,718	4148,82

Zdroj: Vlastní zpracování

Výrobní režie je rozvržena podle přepočtených tun. Přepočtené tuny jsou uvedeny v tabulce 7. Rozvržená režie se počítá jako podíl mezi náklady jednoho střediska a přepočtených tun příslušejících ke stejnému středisku.

Rozvržená režie pro pekárenskou provozovnu je 2061,64 Kč a pro cukrárenskou provozovnu 4148,82 Kč. Tyto data se použijí v kalkulaci jednotlivých výrobků dle toho, ze které provozovny pochází.

b) správní režie

Tabulka 9: Rozvržení nákladů správní režie na jednotku

Náklady	přepoč. t celkem	rozvržená režie
18 769 807,91	6 275,477	2 990,98

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 10: Rozdělení nákladů správní režie na provozovny

	přepoč. Tuny	režie na provozovny
Pekárna	5 373,759	16 072 790,03
Cukrárna	901,718	2 697 017,88

Zdroj: Vlastní zpracování

Celková hodnota správní režie připadající na pekárnu je 16 072 790,03 Kč. Část připadající na cukrárnu dělá 2 697 017,88 Kč. Do kalkulačního vzorce pro jeden výrobek se použije hodnota 2 990,98 Kč, což je hodnota správní režie rozvržená na jednu kalkulační jednici.

Společnost zde u správní režie pro rozvržení na kalkulační jednici používá jako rozvrhový klíč celkovou hodnotu přepočtených tun. Tento postup se používá, protože

náklady správní režie nelze rozdělit na jednotlivá střediska. Náklady správní režie se týkají většinou podniku jako celku, zajišťují fungování a vedení společnosti.

c) odbytová režie

Tabulka 11: Rozvržení nákladů odbytové režie na jednotku

Náklady	přepoč. t celkem	rozvržená režie
23 032 261,76	6 275,477	3 670,20

Zdroj: Vlastní zpracování

Odbytová režie se rozvrhuje na celkový objem přepočtených tun výroby. V kalkulaci se uvede pro každý výrobek hodnota 3 670,20 Kč. Stejně jako správní režii nelze odbytovou režii rozvrhnout zvlášť na každé středisko. Důvodem je, že nejde zjistit, které náklady byly vynaloženy na odbyt jakých výrobků. Většina expedovaných dodávek obsahuje jak výrobky cukrářské, tak pekařské.

Pro rozdělení nákladů na střediska by bylo nutné, aby se výrobky cukrářské a pekařské expedovaly zvlášť. Tento systém by ale byl velmi nákladný. Většina odběratelů má objednávky jak z pekárny tak z cukrárny, proto při oddělené expedici ze středisek, by musely být k jednomu odběrateli vyslány dvě dodávky se zbožím. Tímto způsobem by se zdvojnásobily náklady na dopravu zboží odběrateli.

3. rozvržení přímých mezd, sociálního a zdravotního pojištění

Tabulka 12: Rozvržení nákladů na přímé mzdy na jednotku

	přímé mzdy	přepočtené tuny	rozvržené př. mzdy
Pekárna	7 897 948	5 373,759	1 469,73
Cukrárna	4 209 160	901,718	4 667,93

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 13: Rozvržení nákladů na sociální a zdravotní pojištění na jednotku

	SP a ZP	přepočtené tuny	rozvržené SP a ZP
Pekárna	2 684 796	5 373,759	499,61
Cukrárna	1 422 709	901,718	1 577,78

Zdroj: Vlastní zpracování

Přímé mzdy patří sice do přímých nákladů, ale musí se také rozdělit na jednotlivá střediska. Společnost rozlišuje zda zaměstnanec dělá pekařské nebo cukrářské výrobky. Zaměstnanci ve výrobě se podílí na výrobě vždy výhradně v jedné provozovně.

Společnost ale nevede tento rozdíl účetně, tedy na rozdílných analytických účtech. Z tohoto důvodu podnik rozpočítává přímé mzdy na jednotlivé provozovny stejně jako nepřímé náklady. Znamená to tedy, že přímé mzdy jsou rozpočítané na provozovny podle objemu přepočtených tun výroby.

Stejný postup jako u přímých mezd používá společnost u sociálního a zdravotního pojištění, které připadá na zaměstnance pracující ve výrobě.

4. Kalkulace na výrobní jednici – chléb kmínový

Tabulka 14: Kalkulace ceny pro kmínový chléb

přímý materiál	6 596,16
přímé mzdy	1 470,00
ostatní přímé náklady (ZP a SP)	500,00
výrobní režie	2 062,00
správní režie	2 991,00
odbytová režie	3 670,00
úplné vlastní náklady	17 289,16
kalkulovaná cena / ks (kalkulace na 1000 kg - 1ks chleba 1200 g)	20,75

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro komplexní příklad kalkulace byl vybrán výrobek kmínový chléb. K výpočtu byla použita data získaná od společnosti a data vypočítaná v předchozích tabulkách. Výsledná kalkulovaná cena výrobků za kus je 20,75 Kč. Po přičtení ziskové přírážky a daně z přidané hodnoty k této ceně získá podnik cenu, za kterou výrobek prodává.

Cena tohoto chleba určená pro konečného spotřebitele se liší. Odlišnost cen závisí na lokalitě umístění prodejny a také na tom, zda prodejnu vlastní společnost nebo externí odběratel.

Do podnikové prodejny chléb dodává za skladovou cenu a poté prodává konečnému spotřebiteli za prodejní cenu. Prodejní cena podnik získává tak, že ke skladové ceně přičítá ziskovou přírážku a daň z přidané hodnoty.

Externímu odběrateli ale podnik dodává chléb už za prodejní cenu. Tento podnik si k nákupní ceně přičte navíc svůj zisk a daň. Díky této skutečnosti se stejný výrobek prodává v podnikové prodejně levněji než v prodejnách externích odběratelů.

4 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB PŘI VÝDEJI ZE SKLADU

4.1 Metody oceňování zásob při výdeji zásob ve společnosti

Společnost Benea používá k oceňování zásob na skladě a při výdeji metodu pevné ceny s odchylkou. Pevnou cenu stanovuje na úrovni pořizovací ceny, což je nejčastější metoda pro stanovení úrovně ceny. Podnik určuje tuto cenu v měsíčním intervalu, vždy na počátku měsíce.

Pro rozpouštění cenové odchylky do nákladů používá koeficient. Tento koeficient vypočítává dle vzorce:

$$K = \frac{(\text{počáteční stav odchylek} + \text{přírůstek odchylek za období})}{(\text{počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob})}$$

Hodnoty přírůstků jak odchylek tak i zásob se získávají z přijatých faktur, které se přečnují na pevnou cenu a poté se vyčísluje odchylka od pořizovací ceny. Výši odchylky, která se rozpouští, podnik vypočítá jako součin koeficientu a celkové spotřeby. Tuto vypočtenou částku rozpouští do nákladů. Celkovou výši rozpouštěné odchylky následně rozděluje společnost na jednotlivé provozovny. Klíčem k rozdělení na provozovny je procentuální poměr celkové spotřeby každé provozovny na celkových výdajích.

4.2 Návrh změny v oceňování vydaných zásob pro společnost Benea

Společnosti bych navrhovala použití prostého aritmetického průměru pro výpočet výdejní ceny zásob ze skladu. Rozpouštění odchylky do nákladů pro každý druh zásob je administrativně náročné, protože ve výrobním podniku jako je Benea zásoby zabírají velkou část aktiv. Společnost má velké množství druhů materiálu, výrobků a zboží a pro každý z těchto druhů musí měsíčně spočítat koeficient pro rozpouštění odchylky do nákladů.

Při použití prostého aritmetického průměru se vypočítává cena vyskladňovaných zásob jedenkrát za předem určený časový úsek. Podnik by nejlépe měl počítat průměrnou cenu za dekádu. Dekáda je pro podnik Benea optimální časové období s ohledem na to, že hlavním předmětem podnikání je výroba. Měsíční období by pro společnost bylo dlouhé vzhledem k množství druhů zásob a frekvenci změny ceny v tomto odvětví. Cena nakoupených zásob se odvíjí od různých vlivů, které často nelze nijak ovlivnit. Jako příklad je uvedena mouka, která je pro pekařskou výrobu základní

surovinou. Cenu mouky může ovlivnit špatné počasí nebo nevhodné podmínky pro uskladnění, proto cena mouky nikdy nemůže být dopředu předpovězena.

K výpočtu ceny se používá následující vzorec:

$$\text{prostý aritmetický průměr} = \frac{\text{zásoby na skladě v Kč na poč. období} + \text{přírůstek za období v Kč}}{\text{množství zásob na skladě na poč. obd.} + \text{přírůstek v množství za období}}$$

Následně je uveden názorný příklad výpočtu ceny pro výdej chlebové mouky ze skladu zásob pomocí prostého aritmetického průměru. Chlebová mouka je jednou z nejobsáhlejších skupin materiálů.

Tabulka 15: Výpočet skladové ceny v 1. dekádě

1. dekáda	datum	množství	cena za jednotku	cena za dodávku	průměrná cena
	PZ	58635,79		457 359,16 Kč	7,80 Kč
	3.1.	12680	7,80 Kč	98 904,00 Kč	
	9.1.	14740	8,10 Kč	119 394,00 Kč	
	10.1	12240	7,80 Kč	95 472,00 Kč	7,84 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V první dekádě měsíce se pro výpočet výdejní ceny zásob použije cena 7,80 Kč, která byla zjištěna v předchozí dekádě. Podle vzorce na prostý aritmetický průměr, který je uveden výše, bude vypočítána nová výdejní cena mouky. Nová cena mouky, která se použije jako výdejní cena ve druhé dekádě v měsíci, je 7,84 Kč.

Tabulka 16: Výpočet skladové ceny ve 2. dekádě

2. dekáda	datum	množství	cena za jednotku	cena za dodávku	průměrná cena
	PZ	92037,22		722 312,32 Kč	
	15.1.	12580	8,30 Kč	104 414,00 Kč	
	16.1.	14540	7,80 Kč	113 412,00 Kč	7,89 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro výpočet výdejní ceny se zjišťuje vždy počáteční zůstatek zásob na začátku období. Tento zůstatek se získává podle vzorce:

$$\text{zůstatek} = \text{zůstatek minulého období} + \text{příjmy} - \text{výdaje} .$$

Příjmy a výdaje ve vzorci jsou vždy brány z minulého období. Na konci druhé dekády se tedy spočítá cena pro výdej zásob, která bude použita ve třetím období. Výdejní cena zásob pro třetí dekádu na základě uvedených dat bude 7,89 Kč.

Tabulka 17: Výpočet skladové ceny ve 3. dekádě

3.dekáda	datum	množství	cena za jednotku	cena za dodávku	průměrná cena
	PZ	114318,64		901 962,41 Kč	
	21.1.	14380	8,10 Kč	116 478,00 Kč	
	25.1.	12900	8,30 Kč	107 070,00 Kč	
	28.1.	7810	7,80 Kč	60 918,00 Kč	
	30.1.	7710	7,80 Kč	60 138,00 Kč	7,93 Kč
	KZ	154168,940		1 223 293,58 Kč	

Zdroj: Vlastní zpracování

Výdejní cena, která bude použita pro výpočet výdejní hodnoty zásob, pro další období bude 7,93 Kč. Výsledné průměrné ceny za tyto tři období se liší v závislosti na změně pořizovací ceny za jednotku. Pořizovací cena se liší vzhledem k podmínkám na trhu a hodnotě pořizovaných zásob. Hodnota pořizovacích zásob se v čase liší. Například u mouky záleží na tom v jakém ročním období se tato zásoba pořizuje nebo jaká byla úroda obilí v daném roce. Dále záleží na výkupní ceně obilí, za kterou mlýny vykupují obilí ke mletí na mouku od zemědělců.

Tento postup výpočtu výdejní ceny se používá v každé dekádě. Na konci období se vypočítává nová cenu pro výdej zásob, která se používá pro ohodnocení výdeje zásob v dalším období.

Tabulka 18: Výdeje mouky ze skladu

datum	Množství
7.1.	3595,89
10.1.	2662,68
17.1.	2682,76

19.1.	2155,82
23.1.	790,56
26.1.	2159,140

Zdroj: Vlastní zpracování

5 ÚČTOVÁNÍ ZÁSOB

Společnost Benea používá pro účtování zásob způsob A. Účty vztahující se k zásobám mají dále analyticky specifikované. Tento způsob jim umožňuje přesně sledovat stav různých druhů zásob.

Pro společnost zabývající se výrobou je důležité sledovat přesný stav zásob po celý rok, aby mohla efektivně řídit výrobu a neměla prostoje. Pokud by nesledovali stav zásob průběžně, mohlo by se stát, že by měli nějaké zásoby nedostatek nebo naopak přebytek. Přebytky jsou stejně negativní jako nedostatky, protože zbytečně vážou velké množství finančních prostředků, které by mohly být použity jinde.

V následujících podkapitolách je uvedeno účtování jednotlivých skupin zásob. Je zde nastíněno účtování jednotlivých druhů zásob při pořízení, skladování, vyřazení ze skladu a prodeji.

5.1 Materiál

Materiál je účtován na skladový účet 112 – materiál na skladě na základě příjemky vedené v pevné ceně. Příjemka je vystavena podle dodavatelské faktury, na které je uvedeno množství a cena za kus. Skladový účet 112 podnik rozděluje na několik analytických účtů:

- 11200 – mouka
- 11201 – suroviny
- 11202 – výrobní obaly
- 11203 – ostatní materiály
- 11204 – náhradní díly ke strojům
- 11205 – pracovní oděvy, obuv

Protože společnost používá ke stanovení ceny model pevné ceny, má ke každému druhu materiálu také účet pro odchylku. Tyto účty pro odchylky mají značení 1122x. Poslední číslo účtu pro odchylku se shoduje s příslušným účtem pro daný druh materiálu, ke kterému odchylka náleží.

Výdej materiálu ze skladu do výroby se uskutečňuje na základě výdejek. Při výdeji se materiál účtuje do nákladů na účet 501- spotřeba materiálu na straně má dáti a souvztažně na straně dal účtujeme účet 112 – materiál na skladě. Stejně jako účet 112 i

účet 501 je analyticky rozdělen na více částí pro lepší přehlednost a orientaci pro vnitřní potřeby podniku.

V následující tabulce je přehledně znázorněn koloběh materiálu (mouky) ve výrobním podniku. Materiál je zde převážně použit k další výrobě, ne k prodeji odběratelům. Částky jsou převzaty z konkrétních dokladů, které mi poskytla společnost Benea.

Tabulka 19: Koloběh materiálu v podniku

Doklad	Účetní operace	Částka	MD	D
Faktura	pořízení materiálu - mouka	104 414,00 Kč	11100	32101
	Daň z přidané hodnoty (15%)	15 332,10 Kč	34304	32101
Příjemka	příjem materiálu na sklad	98 124,10 Kč	11200	11100
	odchylka od pořizovací ceny	6 289,90 Kč	11220	11100
Výdejka	výdej materiálu do spotřeby	60 000,00 Kč	50101	11200

Zdroj: Vlastní zpracování

Následuje výpočet velikosti odchylky, která bude rozpouštěna do nákladů. Rozpuštění odchylky se účtuje na straně má dáti na účet 50101 – spotřeba materiálu mouka a souvztažně na straně dát účtují stejnou částku na účet číslo 11220 – odchylka k mouce.

5.2 Výrobky

Pro účtování výrobků používá společnost účet 123 – výrobky a účet 613 – změna stavu výrobků. Účet 613 společnost dále analyticky rozděluje dle toho o jakou změnu jde:

- 61301 – výroba hotových výrobků
- 61303 – vlastní výrobky vzorky
- 61304 – realizace hotových výrobků expedice
- 61305 – předané vlastní výrobky do vlastních prodejen
- 61306 – nakoupené výrobky realizace
- 61307 – nakoupené výrobky vzorky
- 61309 – vlastní výrobky škody
- 61310 – nakoupené výrobky zmetky

Výrobky jsou z výroby přijímány na sklad na základě příjemek a vydávány na základě výdejek. Cena vlastních výrobků je stanovena prostřednictvím kalkulačního vzorce a cenu nakoupených výrobků zjišťujeme z faktury.

Výrobky jsou na skladě evidovány na skladových kartách. Jsou rozděleny podle provozovny a podle druhu výrobku.

Následující tabulka udává účtování vzniku výrobků a jejich následné vyskladnění. Pro vznik výrobků je třeba použití materiálu, proto se musí v první řadě tento použitý materiál vyskladnit a následně použít pro výrobu.

Tabulka 20: Účtování vzniku výrobků v podniku

Účetní operace	MD	D
výdej mouky do spotřeby	50101	11200
výdej ostatních surovin	50109	11201
vznik výrobku	12301	61301
výdej výrobků ze skladu	61301	12301

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3 Zboží

Při prodeji se z vlastních výrobků stává zboží, které buď společnost přesune do vlastní prodejny, nebo prodá externímu odběrateli. Převod výrobků na zboží je znázorněn v následující tabulce.

Tabulka 21: Účtování převodu výrobků na zboží v podniku

Účetní operace	MD	D
Vznik vlastních výrobků	12301	61301
Výdej výrobků ze skladu výrobků	61301	12301
Aktivace zboží	132XX	62100

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro účtování zboží na skladě používá podnik účet číslo 132 – zboží na skladě. Tento účet je analyticky rozdělen na více částí. V tomto případě je to důležité vzhledem k tomu, aby věděli, ve kterém skladu se zboží nachází. Společnost vlastní několik podnikových prodejen, které účetně považuje za sklady. Proto převod mezi hlavním skladem a sklady na prodejnách převádí zboží pomocí účtu 621 – aktivace zboží. Až následně přímo z prodejny je zboží odúčtováno z účtu 132 a souvztažně zaúčtováno jako prodané zboží na účtu číslo 504 – prodané zboží. Proto se v analytické evidenci nachází pro každou prodejnu její vlastní skladový účet.

V následující tabulce je zaznamenán pohyb zboží od vyskladnění z hlavního skladu až do prodeje konečnému spotřebiteli za hotové.

Tabulka 22: Účtování pohybu zboží v podniku

Účetní operace	MD	D
Výdej zboží z hlavního skladu	62101	13200
Příjem zboží do vl. prodejny Vlašim	13209	62101
Spotřeba zboží	50400	13209
Prodej zboží spotřebiteli	21112	60401
Daň z přidané hodnoty	21112	34304

Zdroj: Vlastní zpracování

Pohyb zboží mezi prodejny a hlavním skladem doprovází vytvoření několika dokladů. V první řadě se vystaví výdejka na jejímž podkladě je zboží vydáno z hlavního skladu a předáno přepravci, který potvrdí příjem zboží. Společnost zaměstnává své vlastní řidiče a zboží rozváží do všech prodejen ve svých autech. Do prodejen je zboží přijato na základě dodacích listů, které slouží jako doklad o převodu zboží mezi sklady. Z prodejen je pak zboží vydáváno přímo do prodeje konečnému spotřebiteli. Přebytky a poškozené zboží vrací prodejny zpět do hlavního skladu.

V analytické evidenci se také nachází účet, na kterém je vedeno zboží, které je určené externím odběratelům. Toto zboží není převáděno na jiný sklad, ale je rovnou účtováno do nákladů. V následující tabulce je znázorněn prodej zboží odběrateli na fakturu.

Tabulka 23: Účtování prodeje zboží externímu odběrateli

Doklad	Účetní operace	MD	D
Výdejka	Spotřeba zboží	50400	13200
Faktura	Faktura vystavená odběrateli	31101	60401
	Daň z přidané hodnoty	31101	34304
Výpis z účtu	Zaplacení faktury odběratelem	22101	31101

Zdroj: Vlastní zpracování

Tržby z prodaného zboží se účtují prostřednictvím účtu 604 – tržby za zboží. Společnost si analyticky rozděluje tržby za zboží podléhající základní a snížené sazbě daně z přidané hodnoty.

V menším množství je ve společnosti také zastoupeno zboží, které bylo pořízeno nákupem od dodavatele. Pořízení tohoto zboží je účtováno pomocí účtu 131 – pořízení zboží a následně převedeno na skladový účet 132 – zboží na skladě. Se zbožím prořízeným dodavatelsky je dále účtováno a nakládáno stejně jako se zbožím vzniklým z převodu vlastních výrobků. To znamená, že je převáděno pomocí aktivačního účtu pro

zboží 621 do skladů vlastních prodejen. Následně je prodáváno konečným spotřebitelům.

Tabulka 24: Účtování koloběhu nakoupeného zboží od dodavatele

Účetní operace	MD	D
Pořízení zboží od dodavatele	13100	32101
Daň z přidané hodnoty	34304	32101
Příjetí zboží na sklad	13200	13100
Výdej z hlavního skladu	62101	13200
Převod do vl. prodejny Vlašim	13209	62101
Prodej zboží spotřebiteli hotově	21112	60401
Daň z přidané hodnoty	21112	34304

Zdroj: Vlastní zpracování

5.4 Inventarizace

Inventarizace celé společnosti se provádí jak na centrále, tak v každé podnikové prodejně. Vedením společnosti je stanovena komise, která provádí fyzickou a dokladovou inventuru.

Fyzická inventura je provedena k 31.10. Fyzickou inventuru provádí členové komise za přítomnosti hmotně odpovědného pracovníka. Komise zodpovídá za správnost a úplnost inventury. Při fyzické inventuře má člen komise k dispozici předtištěné formuláře se seznamem zásob na skladech. Do těchto seznamů doplňuje stav každé zásoby. V případě, že komise zjistí inventurní rozdíly, musí hmotně odpovědný pracovník vystavit příslušný doklad. Následně na posledním listě inventurního seznamu musí být uvedena doložka, že inventurní seznam je úplný a pravdivý. Tuto doložku musí vlastnoručně podepsat všichni členové inventarizační komise. Hmotně odpovědný pracovník poté připojí klauzuli o tom, že inventura proběhla za jeho přítomnosti a že za hospodářské prostředky, které jsou v jeho osobní správě přebírá hmotnou odpovědnost. Tuto klauzuli vlastnoručně podepíše.

Inventurní soupisy jsou následně předány ekonomickému oddělení. Zde se k 31.12. provede dokladová inventura. Po zakončení inventury se musí najít příčina zjištěných rozdílů. Rozdíly mohou být kladné, pak podnik vykazuje přebytek, nebo záporné, to znamená úbytek. Úbytek zásob musí být dále rozčleněn na úbytek do normy stanovené podnikem a úbytek nad normu, to znamená manko. Tyto zjištěné rozdíly se následně musí zaúčtovat.

6 HODNOCENÍ EFEKTIVNOSTI ŘÍZENÍ ZÁSOB

Pro hodnocení efektivity řízení zásob se používají dva ukazatele aktivity. Prvním ukazatelem je rychlost obrátu zásob. Rychlost obrátu zásob se vypočítá podle vzorce:

$$\text{rychlost obrátu zásob} = \frac{\text{výnosy}}{\text{zásoby}}$$

Hodnota výnosů bude získána z výkazu zisk a ztráty. Hodnotu zásob naopak bude získána z rozvahy.

Druhým ukazatelem, který se používá pro hodnocení efektivity řízení zásob, je doba obrátu zásob. Tento ukazatel bude vyjádřen ve dnech. Doba obrátu zásob se vypočítá dle vzorce:

$$\text{doba obrátu zásob} = \frac{\text{zásoby}}{\text{výnosy}} \times 360.$$

Tyto ukazatele aktivity se hodnotí v čase nebo v odvětví, aby dostaly nějakou vypovídající schopnost. Proto budou porovnány hodnoty společnosti Benea v několika letech. Následně se vypočítají hodnoty těchto ukazatelů pro další společnosti zabývající se pekařskou a cukrářskou výrobou. Ukazatele se stanoví pro stejný rok a poté je se porovnájí mezi sebou. V obou těchto možnostech budou vypočítané ukazatele porovnány a zhodnoceny vzhledem k času nebo odvětví.

6.1 Hodnocení efektivity řízení zásob společnosti Benea v čase

Pro hodnocení v čase budou použita data získaná z účetních závěrek z jednotlivých roků. V první řadě se musí zjistit hodnota výnosů, která se získá z výkazu zisku a ztráty. Dalším údajem, který je nutné získat, je hodnota zásob. Hodnota zásob je uvedena v rozvaze.

Pro hodnocení bude použito období od roku 2007 do roku 2012. Výkazy pro tyto roky jsou uveřejněny v obchodním rejstříku.

Nejprve si jsou uvedeny hodnoty jednotlivých údajů pro každý z roků ve sledovaném období. Hodnoty jsou vedeny v tisících Kč.

Tabulka 25: Hodnoty výnosů a zásob společnosti Benea v jednotlivých časech (uvedeno v tis. Kč)

2012		2010		2008	
výnosy	178 582	výnosy	175 157	výnosy	202 685
zásoby	6 092	zásoby	7 261	zásoby	7 695
2011		2009		2007	
výnosy	177 092	výnosy	187 069	výnosy	183 161,54
zásoby	6 244	zásoby	6 842	zásoby	6 968,36

Zdroj: Vlastní zpracování

Rychlost obratu zásob

V tomto bodě se zhodnotí výsledky ukazatele rychlosti obratu zásob v jednotlivých letech. Tento ukazatel bude vypočítán podle vzorce, který se nachází výše. Výsledky udávají, kolikrát se zásoby v podniku obrátí během roku.

$$2012 = 178\,582 / 6\,092 = 29,31$$

$$2011 = 177\,092 / 6\,244 = 28,36$$

$$2010 = 175\,157 / 7\,261 = 24,12$$

$$2009 = 187\,069 / 6\,842 = 27,34$$

$$2008 = 202\,685 / 7\,695 = 26,34$$

$$2007 = 183\,161,54 / 6\,968,36 = 26,28$$

Hodnocení rychlosti obratu zásob je pro společnost Benea kladné, protože rostoucí trend v čase je optimální. Jedinou výjimkou je rok 2010, ve kterém byl značný pokles. Tento pokles je důsledkem hospodářské krize a zvyšování cen surovin, tedy i výrobků.

Doba obratu zásob

Nyní bude zhodnocena doba obratu zásob pro jednotlivé roky. Ukazatel se vypočítá podle vzorce uvedeného výše. Výsledky doby obratu jsou vedeny ve dnech. Ukazatel udává počet dnů, po které jsou zásoby vázány v podniku. Uvádí tedy dobu existence zásob, než se přemění v hotovost.

$$2012 = (6\,092 / 178\,582) * 360 = 12 \text{ dnů}$$

$$2011 = (6\,244 / 177\,092) * 360 = 13 \text{ dnů}$$

$$2010 = (7\,261 / 175\,157) * 360 = 15 \text{ dnů}$$

$$2009 = (6\,842 / 187\,069) * 360 = 13 \text{ dnů}$$

$$2008 = (7\,695 / 202\,685) * 360 = 14 \text{ dnů}$$

$$2007 = (6\,968,36 / 183\,161,54) * 360 = 14 \text{ dnů}$$

Doba obratu zásob by měla v průběhu let klesat, aby podnik zůstával stále efektivní. Z výsledků je zjevné, že doba obratu zásob pozvolna klesá. Jedinou výjimkou je opět rok 2010. Tato anomálie má stejný důvod jako anomálie ve výsledku ukazatele rychlosti obratu zásob v témže roce.

Podnik své zásoby využívá efektivně, protože se drží optimálních výsledků u obou ukazatelů. Obecně se doporučuje, aby rychlost obratu zásob průběžně rostla a současně by měla doba obratu zásob průběžně klesat. Podnik tuto zásadu dodržuje, kromě anomálie v roce 2010.

6.2 Hodnocení efektivnosti řízení zásob v oboru pekárenské a cukrárenské výroby

Pro hodnocení v oboru cukrárenské a pekárenské výroby budou využita data získaná z účetních závěrek jednotlivých společností pro rok 2011. Stejně jako v předchozím hodnocení je třeba zjistit hodnotu výnosů a hodnotu zásob.

Pro hodnocení se použijí data získaná z obchodního rejstříku. Budou využity údaje od společností, které se zabývají pekárenskou a cukrárenskou výrobou.

Nejprve jsou uvedeny hodnoty jednotlivých údajů pro každou společnost ve sledovaném období. Hodnoty jsou vedeny v tisících Kč.

Tabulka 26: Hodnoty výnosů a zásob jednotlivých společností v roce 2011 (uvedeno v tis. Kč)

BENEA s. r. o.		SEMAG spol. s r. o.	
Výnosy	177 092	Výnosy	306 686
Zásoby	6 244	Zásoby	7 247
ORPEKA, s. r. o.		Tritia, spol. s r. o.	
Výnosy	12 778	Výnosy	158 121
Zásoby	84	Zásoby	4 829
Rýmařovská pekárna s. r. o.			
Výnosy	47 279		
Zásoby	686		

Zdroj: Vlastní zpracování

Rychlost obratu zásob

K výpočtu rychlosti obratu zásob bude použit vzorec uvedený na začátku této kapitoly. Jako údaje pro výpočet a zhodnocení budou využita data z tabulky 26. Ukazatel říká, kolikrát se zásoby v podniku obrátí.

$$\text{BENEA s. r. o.} = 177\,092 / 6\,244 = 28,36$$

$$\text{ORPEKA, s. r. o.} = 12\,778 / 84 = 152,12$$

$$\text{SEMAG spol. s r. o.} = 306\,686 / 7\,247 = 42,32$$

$$\text{Tritia, spol. s r. o.} = 158\,121 / 4\,829 = 32,74$$

$$\text{Rýmařovská pekárna s. r. o.} = 47\,279 / 686 = 68,92$$

Obecně se udává, že v našich podmínkách by měla rychlost obratu zásob být v intervalu hodnot 30 až 70 obrátek ročně. Z výsledků je patrné, že většina firem se v tomto intervalu pohybuje.

Společnost Orpeka má nejvyšší hodnotu ukazatele. Dokazuje to nejvyšší četnost obrátek zásob této společnosti z testovaných subjektů v daném roce. Důvodem této hodnoty je nízký stav zásob. Nízký stav zásob může být zapříčiněn metodou řízení zásob.

Naopak sledovaná společnost Benea je lehce pod stanoveným intervalem. I vzhledem k ostatním subjektům má společnost Benea nejnižší počet obrátek zásob. Aby se této společnosti zvýšil počet obrátek zásob musela by zvýšit své výnosy nebo naopak by musela snížit stav svých zásob. Důvodem pro tento výsledek může být, že podnik má na skladě zásob dlouhodobě nějakou hodnotnější věc, například náhradní díly pro dopravní automobily.

Doba obratu zásob

Nyní bude vypočtena doba obratu zásob pro jednotlivé subjekty. Ukazatel se vypočítá podle vzorce uvedeného výše. Ukazatel udává počet dnů, po které jsou zásoby vázány v podniku. Uvádí tedy dobu existence zásob než se přemění v hotovost. K výpočtu se použijí data jednotlivých společností získaná z obchodního rejstříku.

$$\text{BENEA s. r. o.} = (6\,244 / 177\,092) * 360 = 13 \text{ dnů}$$

$$\text{ORPEKA, s. r. o.} = (84 / 12\,778) * 360 = 2 \text{ dny}$$

$$\text{SEMAG spol. s r. o.} = (7\,247 / 306\,686) * 360 = 9 \text{ dnů}$$

Tritia, spol. s r. o. = $(4\,829 / 158\,121) * 360 = 11$ dnů

Rýmařovská pekárna s. r. o. = $(686 / 47\,279) * 360 = 5$ dnů

Pro tento ukazatel je nejlepší mít co nejnižší hodnotu, což ukazuje efektivní řízení skladu. Nejnižší hodnotu vykazuje ukazatel u společnosti Orpeka. U této společnosti je hodnota tak nízká, že může dojít k přerušení plynulé výroby. Také to může být znakem odkapitalizování podniku. Nejdelší dobu obratu zásob vykazuje sledovaná společnost Benea, ale pořadí je tato hodnota v normách.

V. ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce byla analýza způsobů účtování a evidence zásob v konkrétní společnosti. Na základě získaných podkladů poté v případě možnosti navrhnout zlepšení. Podklady mi byly poskytnuty z ekonomického oddělení společnosti Benea.

Po zhodnocení podkladů ze společnosti bylo zjištěno, že společnost využívá vhodný způsob účtování zásob. Společnost používá pro účtování zásob způsob A, díky kterému získává aktuální informace o stavu zásob během celého účetního období. Způsob B by pro společnost nebyl vhodný, protože musí mít neustále přehled o stavu zásob. Pokud by nemohla průběžně sledovat stav zásob, mohlo by dojít k přerušení plynulé výroby nebo naopak k nadbytečnému množství zásob na skladě. Nadbytečné množství určitého druhu zásob by vázalo peníze, které by mohli být použity na nákup jiného druhu zásob nebo k jiným investicím. Společnost by z těchto peněz mohla financovat nové stroje a technologie. Kvůli těmto skutečnostem společnost účtuje zásob pro ni vhodnějším způsobem.

Metodou oceňování zásob při výdeji ze skladu používanou společností Benea je metoda pevné ceny s odchylkou. Tuto metodu, pevnou cenu s odchylkou, by bylo možno nahradit administrativně jednodušší metodou. Jako možnou náhradu by bylo možné použít prostý aritmetický průměr. Tento způsob stanovení skladové ceny se blíží skutečnosti a nezkresluje účetnictví při skokových změnách cen. Tato možnost byla číselně vyjádřena v praktické části bakalářské práce. Pro výpočet byla použita metoda prostého aritmetického průměr. Pro aktualizaci skladové ceny bylo navrženo jako optimální období dekáda. Pro praktický příklad výpočtu skladové ceny byla použita data získaná od společnosti Benea o zásobě chlebová mouka. Tato metoda je jedna z nejpoužívanějších metod oceňování skladovaných zásob.

Pro stanovení ceny vlastních výrobků společnost využívá postupy a metody doporučené družstvem Čempek. Pro společnost Benea je tato metoda kalkulace nákladů vhodná díky tomu, že byla navržena pro podniky zabývající se stejným nebo podobným předmětem podnikání. Rozvržení nepřímých nákladů podle přepočtených tun zvoleno také vhodně. Přepočtené tony jsou získány na základě skutečně vyrobených tun výrobků a příslušného koeficientu. Tyto koeficienty jsou vhodně zvoleny pro jednotlivé skupiny výrobků vzhledem k pracnosti a nákladnosti výroby výrobků

z jednotlivých skupin. Z tohoto důvodu má nejnižší koeficient skupina chleby, což je vzhledem k náročnosti procesu výroby jeden z nejjednodušších typů pekařských výrobků. Naopak nejvyšší koeficient získávají cukrářské výrobky. Tato skupina výrobků je náročná na výrobu jak časově, tak i svojí propracovaností. Do této skupiny se řadí celá řada zákusků a dortů, které jsou detailně zdobený a různě kombinovány.

Společnost své zásoby využívá stále více efektivně vzhledem k minulým obdobím, což vyplynulo z výsledků analýzy efektivnosti řízení zásob. Pro analýzu jsme porovnali výsledky ukazatelů v letech 2007 až 2012. Výsledky ukazatelů aktivity společnosti Benea vykazují doporučený charakter. Obecně se doporučuje, aby rychlost obratu zásob postupně rostla, což hodnoty tohoto ukazatele společnosti Benea splňují. Pro ukazatele doba obratu zásob se obecně doporučuje, aby v čase klesal. Toto obecné doporučení společnost Benea také splňuje.

Pro další srovnání byla využita data od společností se stejným nebo podobným předmětem podnikání jako má společnost Benea. Pro toto porovnání byly využity výsledky ukazatelů v jediném stanoveném roce. Vzhledem k těmto vybraným společnostem zabývajícím se pekařskou a cukrářskou výrobou, byla společnost Benea shledána v porovnání hodnot jednotlivých ukazatelů jako podprůměrná. Z hodnoty ukazatele rychlost obratu zásob společnosti Benea vyplývá, že má z uvedených společností nejnižší počet obrátek zásob. Společnost se pohybuje mírně pod obecně doporučeným intervalem.

Výsledky ukazatele doba obratu zásob pro jednotlivé společnosti ukazují, že ukazatel společnosti Benea vykazuje nejdelší čas mezi naskladněním a vyskladněním zásob. Pro snížení hodnoty tohoto ukazatele by měla společnost zefektivnit řízení svého skladu. Například by mohla na pořizování zásob, které nepoužívá často nebo zásoby, které mají sezónní charakter používat metodu řízení zásob Just-in-time. Další možností je stanovit si důležitost jednotlivých zásob a frekvenci nákupu těchto zásob pomocí metody řízení zásob ABC.

Aby se dostala na průměrnou hodnotu, musela by snížit množství zásob na skladě nebo zvýšit tržby za zboží. Možnost jak snížit množství zásob je například to, že nebudeme mít na skladě velké množství surovin, které nejsou často využívány.

VI. SUMMARY

This Bachelor thesis deals with the analysis methods of accounting and record of supplies. The aim is to evaluate methods of accounting and record of supplies in the selected company and subsequently suggested possible improvements in management of supplies.

Theoretical part contains basic characteristics of supplies, methods of valuation and accounting of supplies. It also includes accounting of inventory differences and methods of management of supplies. The main source for the writing of this thesis was literature, which specializes in accounting of supplies.

In the practical part is characterized the selected company, its business and history. It also includes an analysis methods of valuation in this company and suggest possible solutions for valuation. Subsequently there is described the method of accounting of supplies during the year and procedure in a business stocktaking. Finally, this part includes assessment of the efficiency of management of supplies.

The result of thesis is, that the methods of accounting using by selected company are suitable for it. We suggested other possibilities valuation. In the assessment efficiency of management of supplies through the years the company has been identified as a successful. But after comparison with other selected companies that operate in the same field was identified as a substandard.

Key words: accounting, supplies, valuation, stocktaking, management of supplies

Klíčová slova: účtování, zásoby, oceňování, inventarizace, řízení zásob

PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

Publikace:

LOUŠA, František. Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. 1. vyd. Praha: Grada, 2003, 168 s. Účetnictví (ANAG). ISBN 80-247-0595-8.

MAREK, Petr. Studijní průvodce financemi podniku: pro střední školy a pro veřejnost. 2. aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2009, 634 s. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-86929-49-1.

KISLINGEROVÁ, Eva. Manažerské finance. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010, xxxviii, 811 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 978-80-7400-194-9.

KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého: pro střední školy a pro veřejnost. 15., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 80-727-3118-1.

FIŠEROVÁ, Eva. Abeceda účetnictví pro podnikatele ...: komplexní průvodce účtováním a oceňováním. Olomouc: ANAG, 2010, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-598-6.

ŠTOHL, Pavel. Učebnice účetnictví: pro střední školy a pro veřejnost. 9., upravené vyd. podle právního stavu k 1.1.2008. Znojmo: Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl, 2008, 201 s. Účetnictví, daně. ISBN 978-808-7237-021.

VALACH, Josef. Finanční řízení podniku. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ekopress, 1999, 324 s. Beckova edice ekonomie. ISBN 80-861-1921-1.

LÍBAL, Tomáš. Účetnictví - principy a techniky. 2. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 2012, 410 s. Vzdělávání účetních v ČR (Institut certifikace účetních). ISBN 978-80-86716-78-7

Legislativa:

České účetní standardy pro podnikatele

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Účtování způsobem A a B	12
Tabulka 2: Účtování nevyfakturované dodávky	13
Tabulka 3: Účtování zásob na cestě.....	13
Tabulka 4: Účtování inventarizačních rozdílů.....	15
Tabulka 5: Převod výrobků do prodejny, pokud je zboží evidováno ve vlastních nákladech	16
Tabulka 6: Převod výrobků do prodejny, pokud je zboží evidováno v prodejních cenách	16
Tabulka 7: Přepočet výroby dle koeficientů	28
Tabulka 8: Rozvržení nákladů výrobní režie na jednotku	29
Tabulka 9: Rozvržení nákladů správní režie na jednotku.....	29
Tabulka 10: Rozdělení nákladů správní režie na provozovny	29
Tabulka 11: Rozvržení nákladů odbytové režie na jednotku.....	30
Tabulka 12: Rozvržení nákladů na přímé mzdy na jednotku	30
Tabulka 13: Rozvržení nákladů na sociální a zdravotní pojištění na jednotku	30
Tabulka 14: Kalkulace ceny pro kmínový chléb	31
Tabulka 15: Výpočet skladové ceny v 1. dekadě.....	33
Tabulka 16: Výpočet skladové ceny ve 2. dekadě.....	33
Tabulka 17: Výpočet skladové ceny ve 3. dekadě.....	34
Tabulka 18: Výdeje mouky ze skladu.....	34
Tabulka 19: Koloběh materiálu v podniku	36
Tabulka 20: Účtování vzniku výrobků v podniku	37
Tabulka 21: Účtování převodu výrobků na zboží v podniku.....	37
Tabulka 22: Účtování pohybu zboží v podniku.....	38
Tabulka 23: Účtování prodeje zboží externímu odběrateli.....	38
Tabulka 24: Účtování koloběhu nakoupeného zboží od dodavatele	39
Tabulka 25: Hodnoty výnosů a zásob společnosti Benea v jednotlivých časech (uvedeno v tis. Kč).....	41
Tabulka 26: Hodnoty výnosů a zásob jednotlivých společností v roce 2011 (uvedeno v tis. Kč).....	42

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Rozvaha k 31.12.2012 společnosti BENE A, s. r. o.

Příloha č. 2: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2012 společnosti BENE A, s. r. o.

Příloha č. 3: Seznam účtů souvisejících se zásobami

Příloha č. 1

označ		řád	Běžné účetní období			Min.úč.
a	AKTIVA b		c	Brutto 1	Korekce 2	Netto 3
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	110 484	-54 920	55 564	51 557
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	92 668	-54 812	37 856	32 161
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004	268	-198	70	57
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3	Software	007	268	-198	70	0
4	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5	Goodwill	009	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	57
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013	92 345	-54 614	37 731	32 049
B. II. 1	Pozemky	014	3 315	0	3 315	3 315
2	Stavby	015	31 658	-12 514	19 144	17 984
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	57 757	-42 965	14 792	7 085
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	4	0	4	1 502
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	476	0	476	2 163
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-865	865	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	55	0	55	55
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	55	0	55	55
4	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprznani.cz, business.center.cz

0

1

ROZVAHA

(BALANCE)

ke dni 31.12.2012

(v celých tisících Kč)

IČ

49968076

Obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

BENEA, s. r. o.

Sídlo, bydliště nebo místo
podnikání účetní jednotky

Křižíkova 1529

Benešov u Prahy


256 24

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	17 274	-108	17 166	18 792
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	6 092	0	6 092	6 244
C. I. 1	Materiál	033	5 250	0	5 250	5 377
	2 Nedokončená výroba a polotovary	034	15	0	15	7
	3 Výrobky	035	109	0	109	114
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
	5 Zboží	037	718	0	718	746
	6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
	3 Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
	5 Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
	6 Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
	7 Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
	8 Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	10 365	-108	10 257	11 134
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	9 642	-108	9 534	9 735
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
	3 Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	0
	5 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
	6 Stát - daňové pohledávky	054	7	0	7	542
	7 Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	419	0	419	538
	8 Dohadné účty aktivní	056	222	0	222	195
	9 Jiné pohledávky	057	75	0	75	124
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	817	0	817	1 414
C. IV. 1	Peníze	059	267	0	267	257
	2 Účty v bankách	060	550	0	550	1 157
	3 Krátkodobý cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
	4 Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	542	0	542	604
D. I. 1	Náklady příštích období	064	542	0	542	604
	2 Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
	3 Příjmy příštích období	066	0	0	0	0

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné úč. období 5	Min.úč. období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 86 + 119)	067	55 564	51 557
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	068	40 905	37 684
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	400	400
	1 Základní kapitál	070	400	400
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
	3 Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	073	0	0
A. II. 1	Emisní ážio	074	0	0
	2 Ostatní kapitálové fondy	075	0	0
	3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
	4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077	0	0
	5 Rozdíly z přeměn společností	078	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 80 + 81)	079	40	40
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	40	40
	2 Statutární a ostatní fondy	081	0	0
A. IV.	Výsledek hospodáření minulých let (ř. 83 + 84)	082	37 244	35 277
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	083	37 244	35 277
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	084	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) /ř.01 - (+ 69 + 73 + 79 + 82 + 86 + 119)/	085	3 221	1 967
B.	Cizí zdroje (ř. 86 + 92 + 103 + 115)	086	14 659	13 873
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087	0	0
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088	0	0
	2 Rezerva na důchody a podobné závazky	089	0	0
	3 Rezerva na daň z příjmů	090	0	0
	4 Ostatní rezervy	091	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092	447	219
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	093	0	0
	2 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	094	0	0
	3 Závazky - podstatný vliv	095	0	0
	4 Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096	0	0
	5 Dlouhodobé přijaté zálohy	097	0	0
	6 Vydané dluhopisy	098	0	0
	7 Dlouhodobé směnky k úhradě	099	0	0
	8 Dohadné účty pasivní	100	0	0
	9 Jiné závazky	101	0	0
	10 Odložený daňový závazek	102	447	219

označ a	PASIVA b	řad c	Běžné úč. období 5	Min.úč. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	10 712	9 654
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	104	5 705	5 273
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	105	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	106	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107	0	0
5	Závazky k zaměstnancům	108	2 707	2 383
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	1 471	1 293
7	Stát - daňové závazky a dotace	110	323	194
8	Krátkodobé přijaté zálohy	111	0	0
9	Vydané dluhopisy	112	0	0
10	Dohadné účty pasivní	113	490	505
11	Jiné závazky	114	16	6
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 116 až 118)	115	3 500	4 000
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	0	0
2	Krátkodobé bankovní úvěry	117	3 500	4 000
3	Krátkodobé finanční výpomoci	118	0	0
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 + 121)	119	0	0
C. I. 1	Výdaje příštích období	120	0	0
2	Výnosy příštích období	121	0	0

Právní forma účetní jednotky :	společnost s ručením omezeným
DIČ :	CZ49968076
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	výroba pekařských a cukrářských výrobků

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
17.03.13 14:42	<p>Benešovská pekárna a cukrárna BENEA s.r.o. Křížkova 1529, 256 24 BENEŠOV IČO 499 68 076</p>	


Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz

Příloha č. 2

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
		ke dni 31.12.2012		BENEA, s. r. o.	
		(v celých tisících Kč)		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
		IČ		Křižíkova 1529	
		49968076		Benešov u Prahy	
				256 24	
Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období		
a	b	c	1	2	
I.	Tržby za prodej zboží	01	45 144	43 147	
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	34 986	35 134	
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	10 158	8 013	
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	122 380	121 866	
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	95 388	94 891	
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	2	-25	
3	Aktivace	07	26 990	27 000	
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	73 659	74 565	
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	62 459	62 961	
B. 2	Služby	10	11 200	11 604	
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	58 879	55 314	
C.	Osobní náklady	12	50 063	47 682	
C. 1	Mzdové náklady	13	37 182	35 379	
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0	
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	12 433	11 870	
C. 4	Sociální náklady	16	448	433	
D.	Daně a poplatky	17	396	337	
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	3 750	4 111	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	181	239	
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	45	
2	Tržby z prodeje materiálu	21	181	194	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22	144	164	
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	4	
F. 2	Prodaný materiál	24	144	160	
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-41	-85	
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	85	73	
H.	Ostatní provozní náklady	27	448	491	
V.	Převod provozních výnosů	28	10 150	11 128	
I.	Převod provozních nákladů	29	10 150	11 128	
*	Provozní výsledek hospodaření	30	4 385	2 926	
	/(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/				

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	24	36
N.	Nákladové úroky	43	61	128
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	618	603
O.	Ostatní finanční náklady	45	1 335	1 316
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření <i>/(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/</i>	48	-754	-805
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	410	154
Q. 1	-splatná	50	182	183
Q. 2	-odložená	51	228	-29
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	3 221	1 967
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	3 221	1 967
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	3 631	2 121

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky Benešová pekárna a cukrárna BENEA s.r.o. Křížkova 1529, 256 24 BENEŠOV IČO 499 68 076 ©	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou 
17.03.13 14:42		

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

Příloha č. 3

Číslo a název účtu
111 POŘÍZENÍ MATERIÁLU
112 MATERIÁL NA SKLADĚ
11200 mouka
11201 suroviny
11202 výrobní obaly
11203 ostatní materiál
11204 náhradní díly ke strojům
11205 prac.oděvy,obuv.....
11212 vratné obaly
11220 mouka-odchylky
11221 suroviny-odchylky
11222 výrobní obaly-odchylky
11223 ostatní materiál-odchylky
11224 ND ke strojům-odchylky
11225 prac.oděvy,obuv-odchylky
119 MATERIÁL NA CESTĚ
11901 materiál na cestě
121 NEDOKONČENÁ VÝROBA
12101 nedokončená výroba
122 POLOTOVARY VL. VÝROBY
12201 polotovary vlastní výroby
123 VÝROBKY
12301 výrobky vlastní
12303 výrobky nakoupené
12323 výr.nakoupené-odch.
132 ZBOŽÍ NA SKLADĚ, PROD.
13201 zboží prod.PZ-Mnichovice
13202 zboží v kantyně
13203 zboží prodejní stánek
13204 sklad MTZ mouky
13205 zboží prod.PA-BN Křižík.
13206 zboží prod.PB - Sedlčany
13207 zb. prod.PD-BNTyršova
13208 zboží prod.PE - Jílové
13209 zboží prod.PH - Vlašim
13210 zboží prod.PI - Říčany
13211 zboží prod. PK - Čerčany
13212 zboží prod.PN-Nitran.Pha
13213 zboží prodejna Fiat
13214 zboží prodejna Pyšely
13215 zboží prodejna V Horkách
13221 odchyl.-zb.PZ-Mnichovice
13222 odchyl.-zboží kantyna
13223 odchyl.-zb. poj. stánek
13224 odchyl.-zb.mouky MTZ
13225 odchyl.-zb.PA-BN Křižík.
13226 odchyl.-zb.PB-Sedlčany
13227 odch.-zb.PD-BN Tyršova
13228 odchyl.-zb.PE -Jílové

Číslo a název účtu
132 ZBOŽÍ NA SKLADĚ, PROD.
13229 odchyl.-zb.PH-Vlašim
13230 odchyl.-zb.PI-Říčany
13231 odchyl.-zb.PK-Čerčany
13232 odchyl.-zb.PN-Nitran.Pha
13233 odchyl.-zb. Fiat
13234 odchyl.-zb. Pyšely
13235 odchyl.-zb. V Horkách
139 ZBOŽÍ NA CESTĚ
13901 zboží na cestě
191 OPRÁV. POLOŽ. K MATER.
19103 oprav.polož. k ostat.MA
19104 oprav. polož. k náhr.dílů
192 OPRÁV. POLOŽ. K NEDOK.VÝR
19201 opr.pol.k nedokonč.výr.
193 OPR.POL.K POLOT.VL.VÝR.
19301 opr.pol. k polotov.vl.výr
194 OPRÁV.POLOŽ.K VÝROBKŮM
19401 opr.pol. k výrobkům
196 OPRÁV.POLOŽ. KE ZBOŽÍ
19601 opr.pol.ke zboží
501 SPOTŘ. MATERIÁLU
50101 spotřeba mouky
50102 spotřeba výr. obalu
50103 přímý údržb. materiál
50104 režij. mater. údržby
50105 drogerie
50106 tonery a pásy
50107 kancel. papír a potřeby
50108 prac.oděvy a OP
50109 spotřeba ostatních surovi
50110 tekuté palivo
50111 pohonné látky
50112 kontrolní vzorky
50113 spotřeba nakoupených výr.
50114 hmot.majetek do 40.000
50115 technolog.výměty
50117 reklamní a propag.předmět
50199 ostatní spotřebovaný mat
504 PRODANÉ ZBOŽÍ
50400 prodané zboží
50402 přiroz.úbytek do normy
50403 prod.zboží MTZ
542 PRODANÝ MATERIÁL
54201 prodaný materiál
549 MANKA A ŠKODY
54901 M,Š na hmot.maj.nad normy
54902 M,Š zaměstnanci
54903 manka prodejny

Číslo a název účtu
549 MANKA A ŠKODY 54904 M,Š na zásobách nad normy 54905 M,Š bankovky 54906 M,Š ostatní
601 TRŽBY ZA VL. VÝROBKY 60101 tržby vlastní výroby 15% 60102 tržby za N výrobky 15% 60104 tržby bonusy bez DPH
604 TRŽBY ZA ZBOŽÍ 60401 tržby za zboží 15% 60403 tržby mouka 15% 60404 tržby za zboží 21% 60408 přepravka nízká 60409 přepravka vysoká
611 ZS NEDOKONČ. VÝROBY 61101 přírůstek nedokončené výr. 61102 přebytek nedokončené výr. 61103 snížení nedokončené výrob.
612 ZS POLOTOVARU 61201 výroba polotovarů 61202 přebytek polotovarů 61203 realizace polotovarů
613 ZS VÝROBKU 61301 výroba hotových výrobků 61303 vlastní výroby vz. 61304 realiz. hotových výrob.ex 61305 předané vl. výrobky do vl 61306 nakoup.výrobky realizace 61307 nakoup.výrobky vzorky 61309 vl.výrobky škody 61310 nakoup.výr.zmetky exp.
621 AKTIVACE MAT. A ZBOŽÍ 62100 předání vl.výr.do vl.prod 62101 před. zboží. do vlast.prod 62102 aktivace ND
642 TRŽBY Z PRODEJE MAT.