

Účetnictví II

Zásoby



Obsah:

- charakteristika zásob
- oceňování zásob
- metody účtování zásob
- pořízení a úbytek zásob
- operace na konci roku
- účtování zásob a DPH
- zálohy na pořízení zásob

Obsah:

- reklamace zásob
- inventarizace zásob
- snížení hodnoty zásob
- prodej nepotřebného materiálu
- evidence zásob způsobem B
- vnitřní předpisy týkající se zásob
- analytická evidence zásob

Charakteristika zásob

- součást oběžného majetku
- vyskytují se v podniku po dobu kratší než jeden rok
- spotřebovávají se jednorázově
- mění svoji podobu (materiál → polotovary → hotové výrobky)

Klasifikace zásob (2)

- **Nakoupené zásoby**
 - Materiál
 - Zboží
- **Zásoby vlastní výroby**
 - Nedokončená výroba
 - Polotovary vlastní výroby
 - Výrobky
 - Zvířata

Evidence zásob v podniku

- **Fáze pořízení zásob** – stanovení pořizovací ceny zásob
- **Fáze skladování zásob** – příjem na sklad, udržování určité výše zásob, výdej ze skladu
- **Fáze spotřeby/prodeje zásob** – použití k další výrobě, prodej nepotřebných zásob

Vnitřní účetní směrnice týkající se zásob by měla upravovat

- Oceňování zásob (úbytek – metoda FIFO, vážený aritmetický průměr)
- Postupy účtování zásob (A a B)
- Provádění inventarizace
- Způsob stanovení norem přirozených úbytků
- Způsob tvorby a čerpání opravných položek

Oceňování zásob při pořízení

Způsob ocenění	Způsob pořízení	Druh zásoby
pořizovací cena	nákup/ úplatné pořízení	nakupované zásoby (materiál, zboží)
vlastní náklady	vlastní výroba, provádění prací a služeb, příchovky zvířat	zásoby vlastní výroby
reprodukční pořizovací cena	vklad, nově nalezené zásoby, přírůstky zvířat (pokud nelze určit jejich vlastní náklady), přijaté dary, odpad přijatý na sklad	všechny druhy zásob

Prvotní a následné ocenění zásob

Aktivum	Hodnota při pořízení	Hodnota k rozvahovému dni
Nakupované zásoby	pořizovací cena nebo reprodukční pořizovací cena	nižší z hodnot (pořizovací cena a reprodukční cena vs. tržní hodnota)
Zásoby vlastní výroby	vlastní náklady nebo reprodukční pořizovací cena	

Vedlejší pořizovací náklady

- pojistné
- přeprava
- clo
- provize
- poštovné
- skladné v meziskladech
- náklady na úpravu skladovaného materiálu
- DPH u neplátce, u plátce pouze, nebyl-li uplatněn odpočet DPH

Vedlejší pořizovací náklady – dopravní náklady

- Při společné dopravě více druhů zásob je nutné rozpočítat dopravní náklady na jednotlivé druhy zásob (pokud je to možné)
- Dopravní náklady lze rozpočítat dle:
 - počtu kusů jednotlivých druhů zásob
 - hmotnosti jednotlivých druhů zásob
 - rozměrů jednotlivých druhů zásob

Součástí pořizovací ceny nejsou zejména:

- úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na pořízení zásob
- kursově rozdíly
- smluvní pokuty
- úroky z prodlení
- jiné sankce ze smluvních vztahů

Oceňování zásob při spotřebě/prodeji

- Skutečná pořizovací cena / vlastní náklady
- Průměrná cena:
 - vážený aritmetický průměr proměnlivý,
 - vážený aritmetický průměr periodický,
- Metoda FIFO
- Pevná skladová cena, odchylky

Metody používané při účtování zásob

- **Způsob A – průběžný systém zaznamenávání nakupovaných zásob v účetnictví - používají se všechny účty účtové třídy 1**
- **Způsob B – periodický systém zaznamenávání nakupovaných zásob v účetnictví - nepoužívají se všechny účty účtové třídy 1**

Účtování způsobem A

- Během účetního období se používají účty pořízení zásob a účty zásob na skladě
- Zásoby jsou na sklad přijímány na základě příjemek
- Spotřeba zásob je účtována na základě výdejek
- Účty pořízení materiálu/zboží (111/131) – jsou **kalkulační účty** sloužící ke správnému zjištění pořizovací ceny materiálu zboží
- Tyto účty nesmí mít konečný stav – viz operace na konci roku

Materiál

- **Suroviny** – základní materiál
- **Pomocné látky** – pomocný materiál
- **Provozovací látky** – paliva, maziva, čisticí prostředky
- **Obaly** – palety apod. (nejsou-li klasifikovány jako DHM či zboží)
- **Náhradní díly** (včetně komponent)
- **Movité věci s dobou použitelnosti kratší než 1 rok** (jednorázové měřící či testovací přístroje)
- **Drobný hmotný majetek** – nižší ocenění
- **Pokusná zvířata**

Použité účty

11 – MATERIÁL

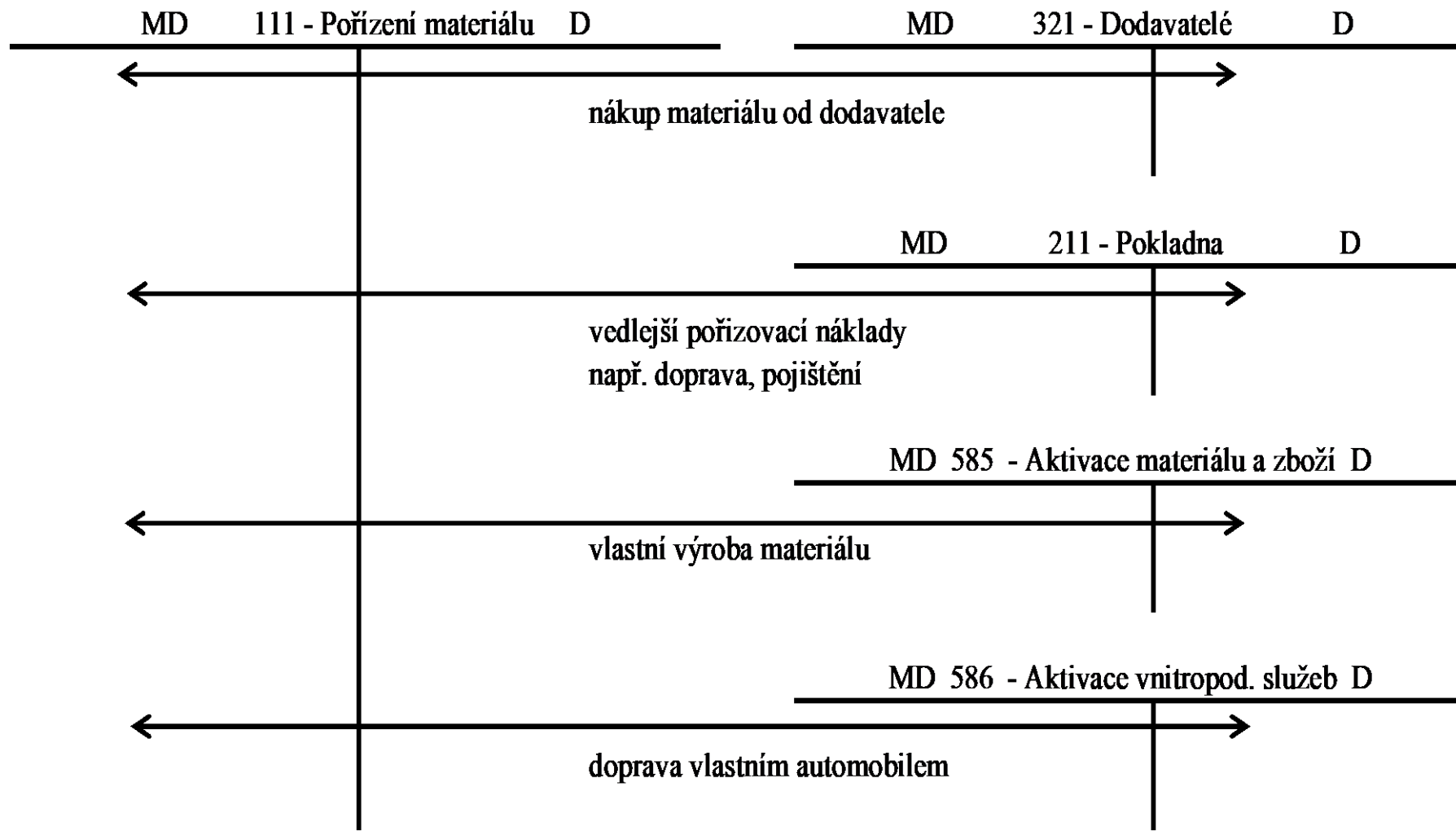
111 – Pořízení materiálu

112 – Materiál na skladě

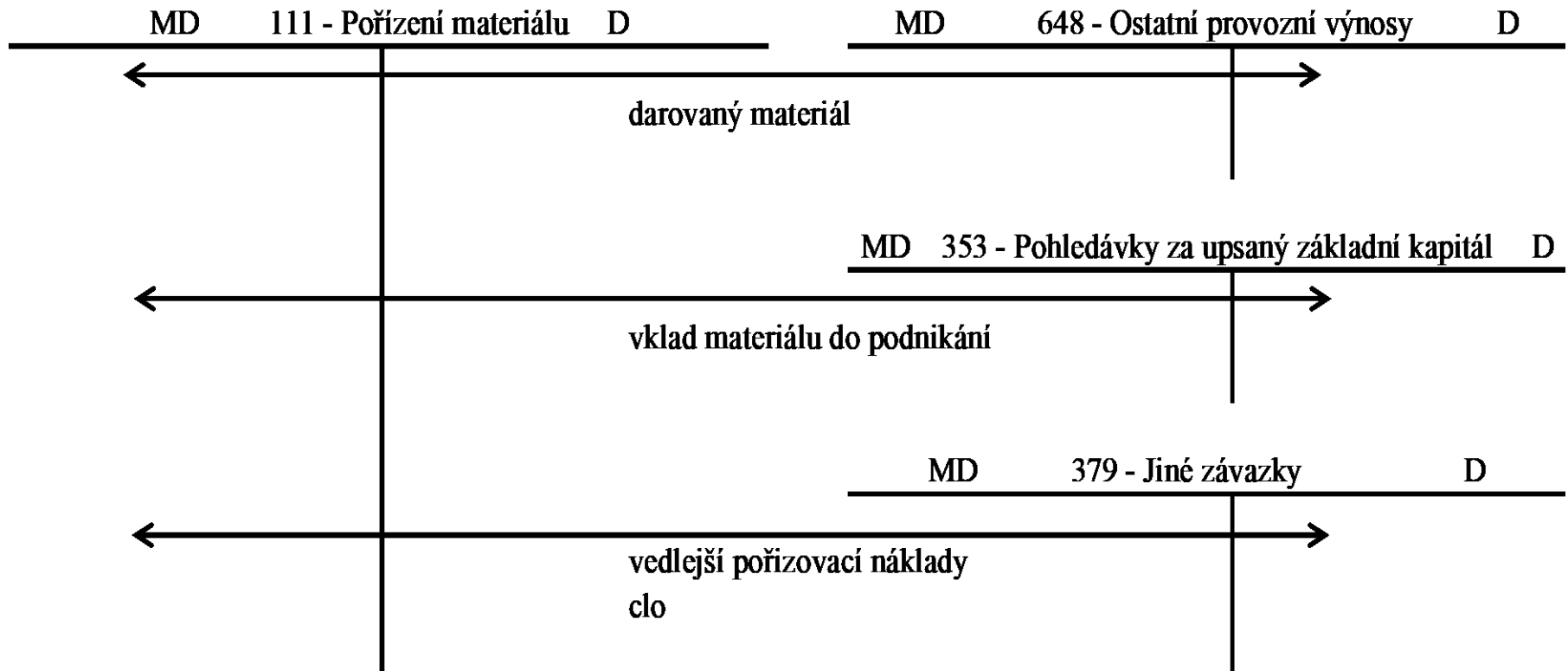
119 – Materiál na cestě



Pořízení materiálu



Pořízení materiálu (2)



Zásoby vlastní výroby

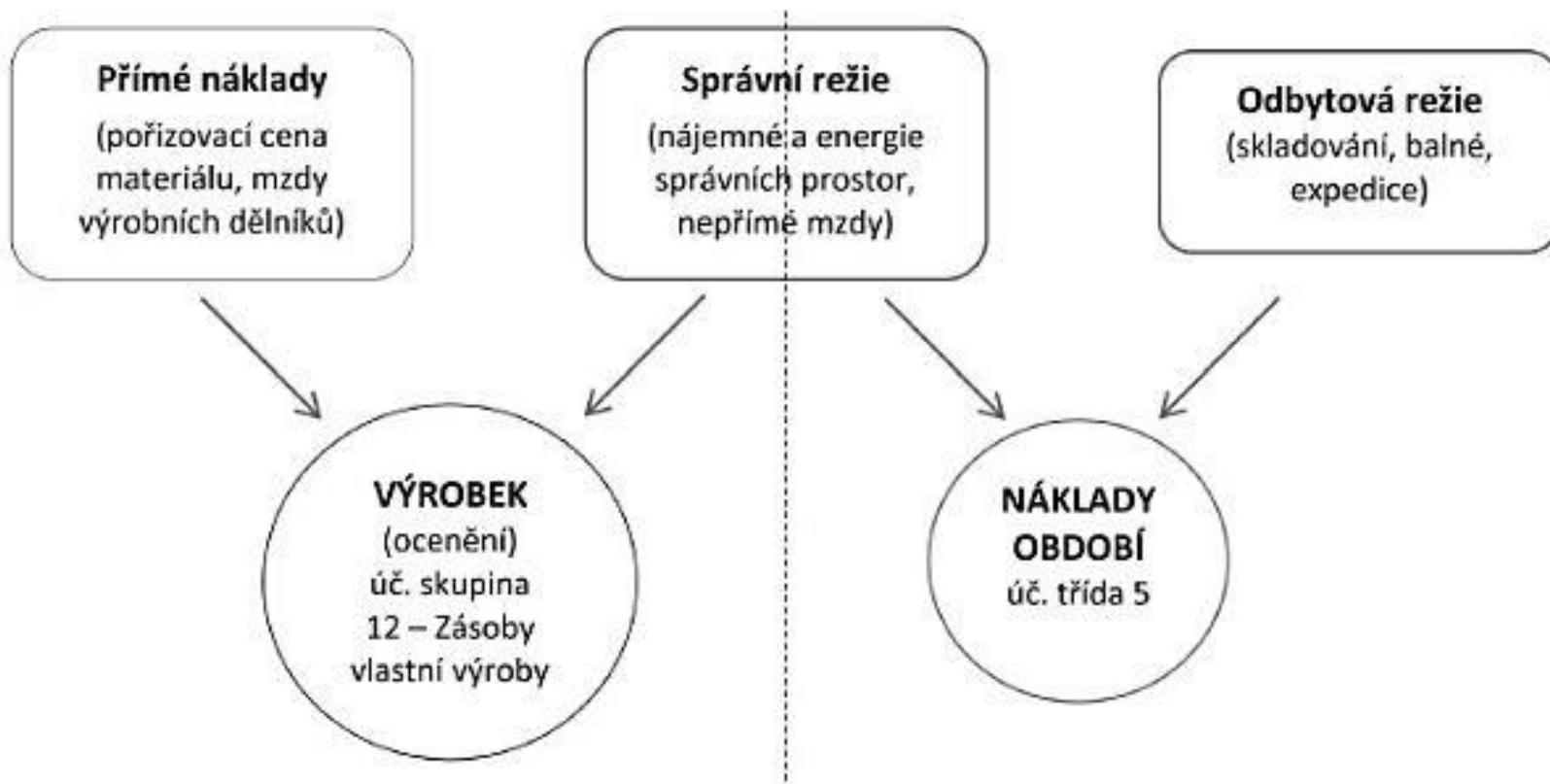
- **Nedokončená výroba** – prošla určitým výrobním stupněm, nelze odděleně skladovat, i nedokončené služby
- **Polotovary vlastní výroby** – jsou výsledkem relativně uzavřeného výrobního stupně, lze odděleně skladovat, mohou být prodány
- **Výrobky** – finální produkt určený k prodeji
- **Mladá a ostatní zvířata** – drobná zvířata (např. drůbež, ryby, kožešinová zvířata, včelstva), zvířata ve výkrmu, služební psi (není-li DHM)



Oceňování zásob vlastní výroby

- Vlastní náklady zásob vytvořených vlastní činností se oceňují ve skutečné výši nebo na základě kalkulace výroby, stanovené účetní jednotkou.
- Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a mohou zahrnovat také poměrnou část variabilních a fixních nepřímých nákladů, příčinně přiřaditelných danému výkonu a vztahujících se k období činnosti.
- Náklady na prodej se do těchto nákladů nezahrnují.
- Volbu metody ocenění provede účetní jednotka s ohledem na povinnosti stanovené zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Oceňování zásob vlastní výroby



Použité účty

12 – ZÁSObY VLASTNÍ VÝROBY

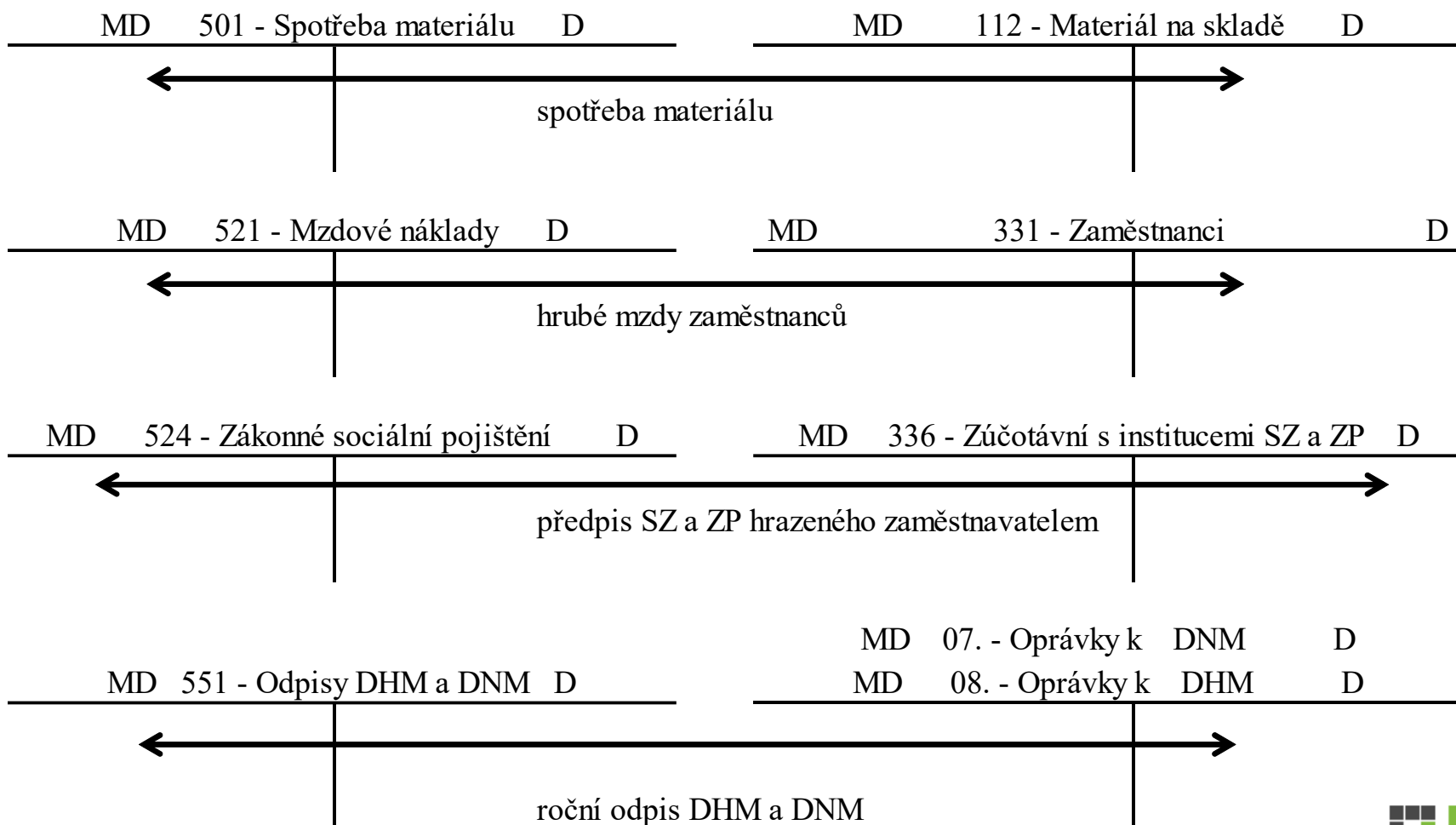
121 – Nedokončená výroba

122 – Polotovary vlastní výroby

123 – Výrobky

124 – Zvířata

Účtování zásob vlastní výroby – spotřebované náklady



Zboží

- Nakoupené movité věci nebo vlastní výrobky (včetně zvířat) určené k dalšímu prodeji
- Zbožím mohou být i nemovitosti určené k dalšímu prodeji, které nejsou používány, pronajímány či na nich není prováděno technické zhodnocení

Použité účty

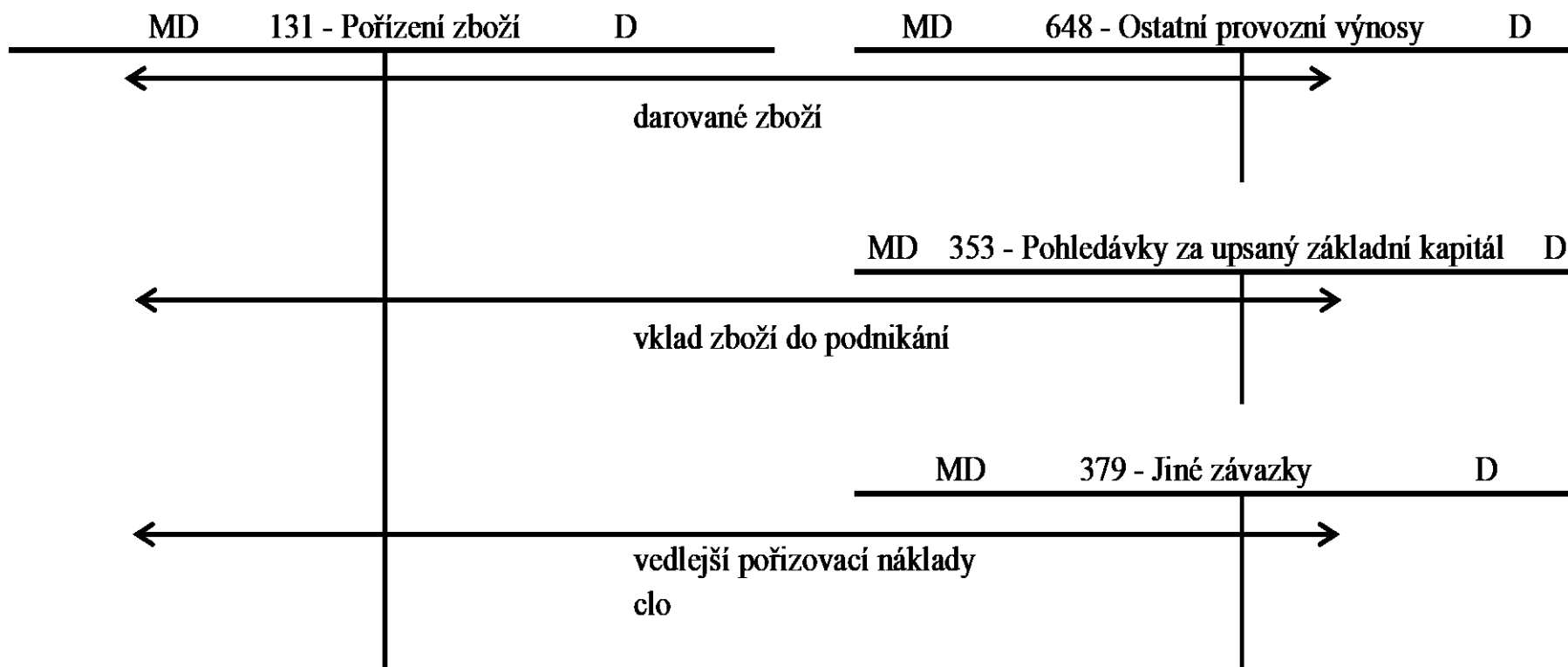
13 – ZBOŽÍ

131 – Pořízení zboží

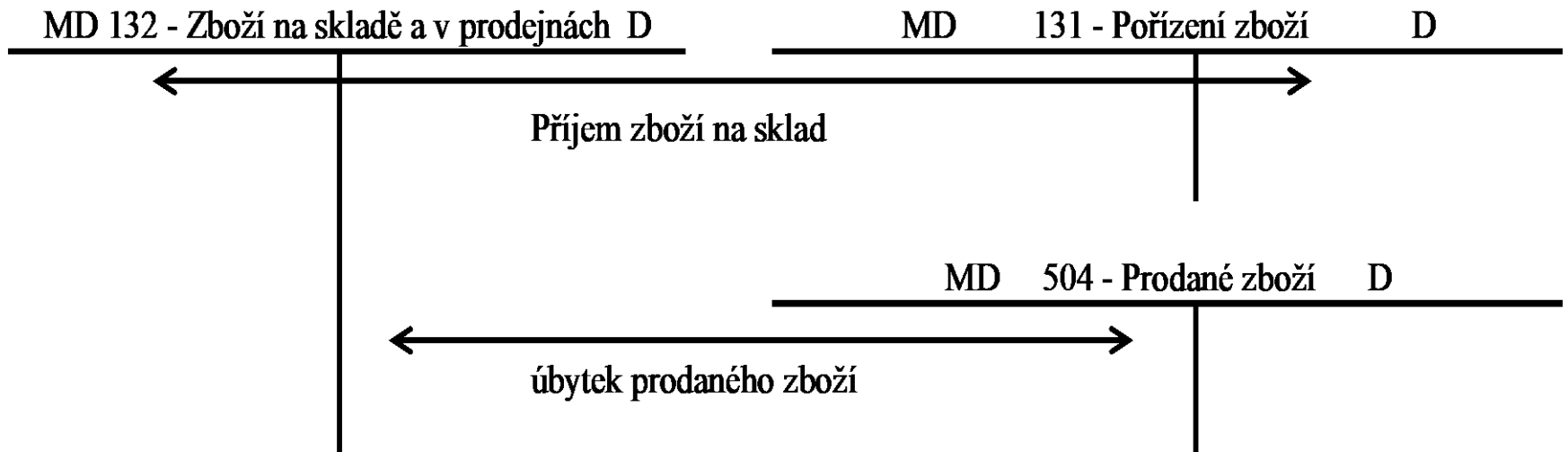
132 – Zboží na skladě a v prodejnách

139 – Zboží na cestě

Pořízení zboží



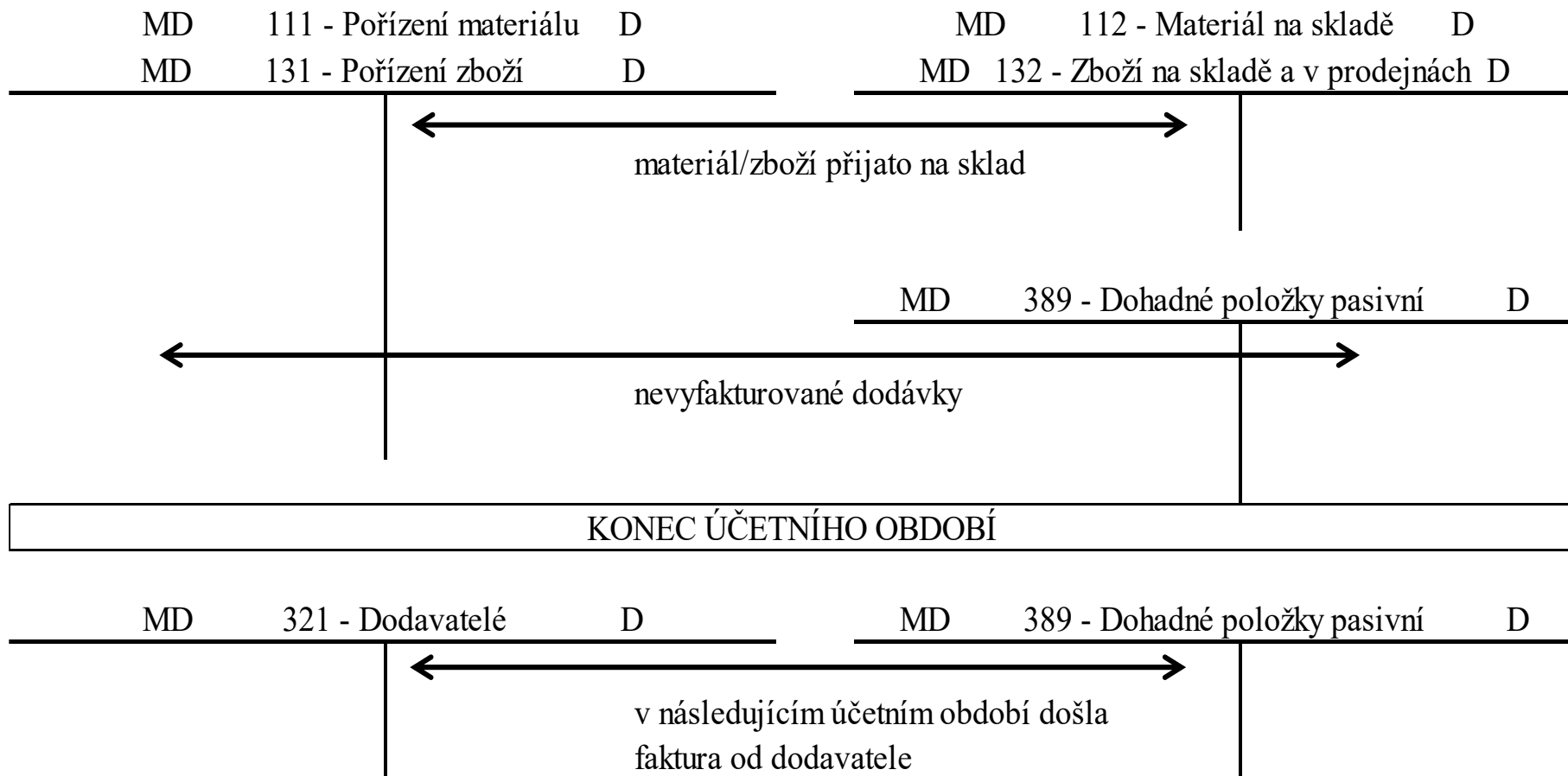
Příjem zboží na sklad/úbytek zboží ze skladu



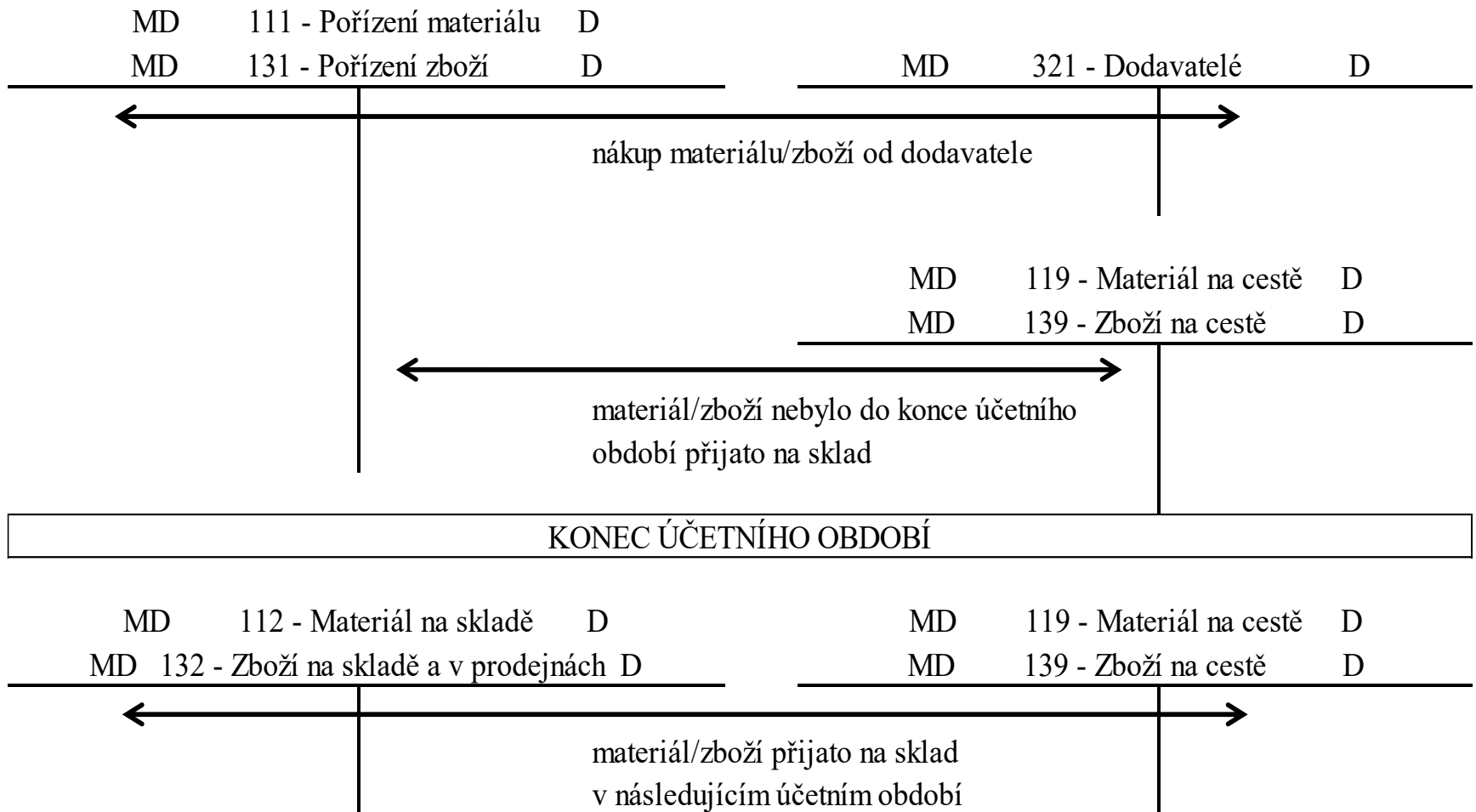
Operace na konci roku

- účty pořízení materiálu/zboží nesmí mít na konci roku zůstatek
- odhad hodnoty dle kvalifikovaného odhadu (na základě smlouvy, objednávky apod.)
- mohou nastat dvě situace:
 - do konce roku nedojde faktura = **nevyfakturované dodávky**
 - do konce roku není dodán materiál/zboží = **materiál/zboží na cestě**

Nevyfakturované dodávky



Materiál/zboží na cestě



DPH

- představuje daň, která je odváděná státu z hodnoty, kterou podnikatel přidá k původní hodnotě vstupů zpracováním (přidaná hodnota)
- Při prodeji je k prodejní ceně připočtena hodnota DPH – **DPH na výstupu**
- Plátce DPH může nárokovat odpočet DPH, tj. hodnotu DPH, kterou zaplatil při pořízení vstupů pro svou činnost – **DPH na vstupu**

Výpočet daně

- „Zdola“: Základ daně = Cena bez daně
 - Koeficient pro základní sazbu = $21/100 = 0,21$
 - Koeficient pro sníženou sazbu = $15/100 = 0,12$

- „Shora“: Základ daně = Cena s daní
 - DPH = Cena s DPH - (Cena s DPH / (1 + daňová sazba
(0,21; 0,12))

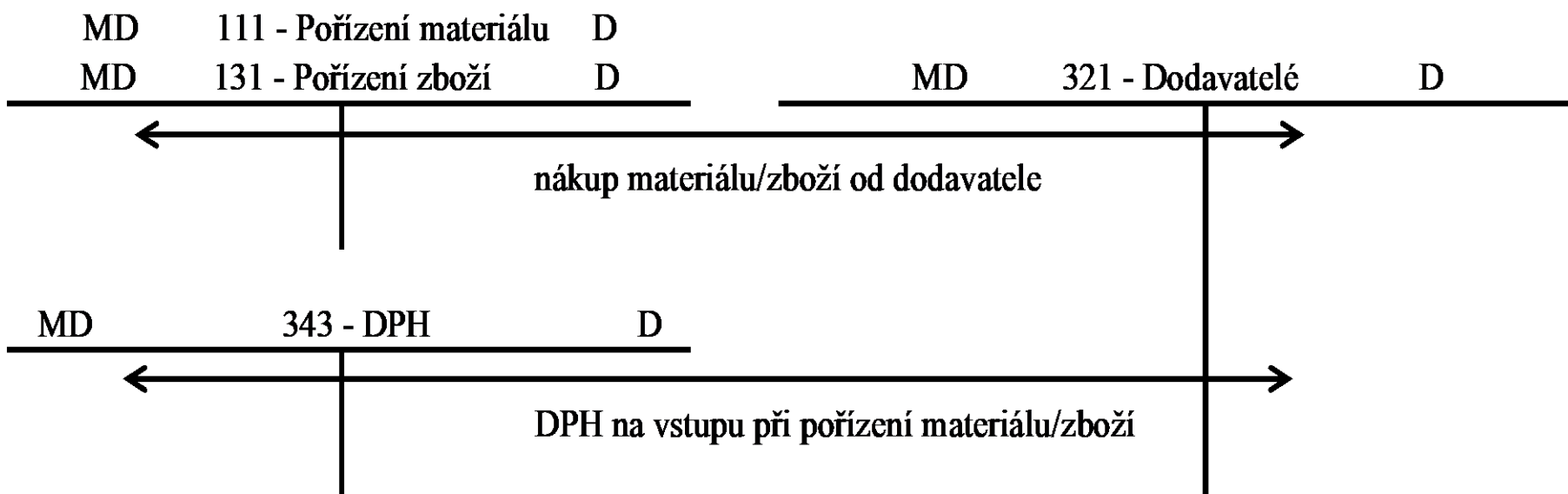
Zaokrouhlení daně

- Na nejbližší měnovou jednotku = na celé Kč
- Daň je rovněž možné ponechat uvedenou v haléřích

Výpočet daně - příklad

- Cena bez daně 100 000 Kč.
- Výpočet daně zdola:
 - sazba základní $100\ 000 \times 0,21 = 21\ 000,-$ Kč
 - sazba snížená $100\ 000 \times 0,12 = 12\ 000,-$ Kč
- Výpočet shora:
 - sazba základní $121,000 - (121,000/1.21) = 21\ 000,-$ Kč
 - sazba snížená $115,000 - (112,000/1.12) = 12\ 000,-$ Kč
 -

DPH při účtování zásob



Poskytnuté zálohy na zásoby

- dodavateli je poskytnuta peněžní záloha na budoucí dodávku, tj. podniku vzniká pohledávka za jeho dodavatelem
- poskytnutá záloha je následně zúčtována v rámci faktury zaslané dodavatelem
- podnik uhradí pouze zbývající částku svému dodavateli
- nutno rovněž zohlednit problematiku DPH (bude probráno v souvislosti s účtováním pohledávek a závazků)

Použité účty

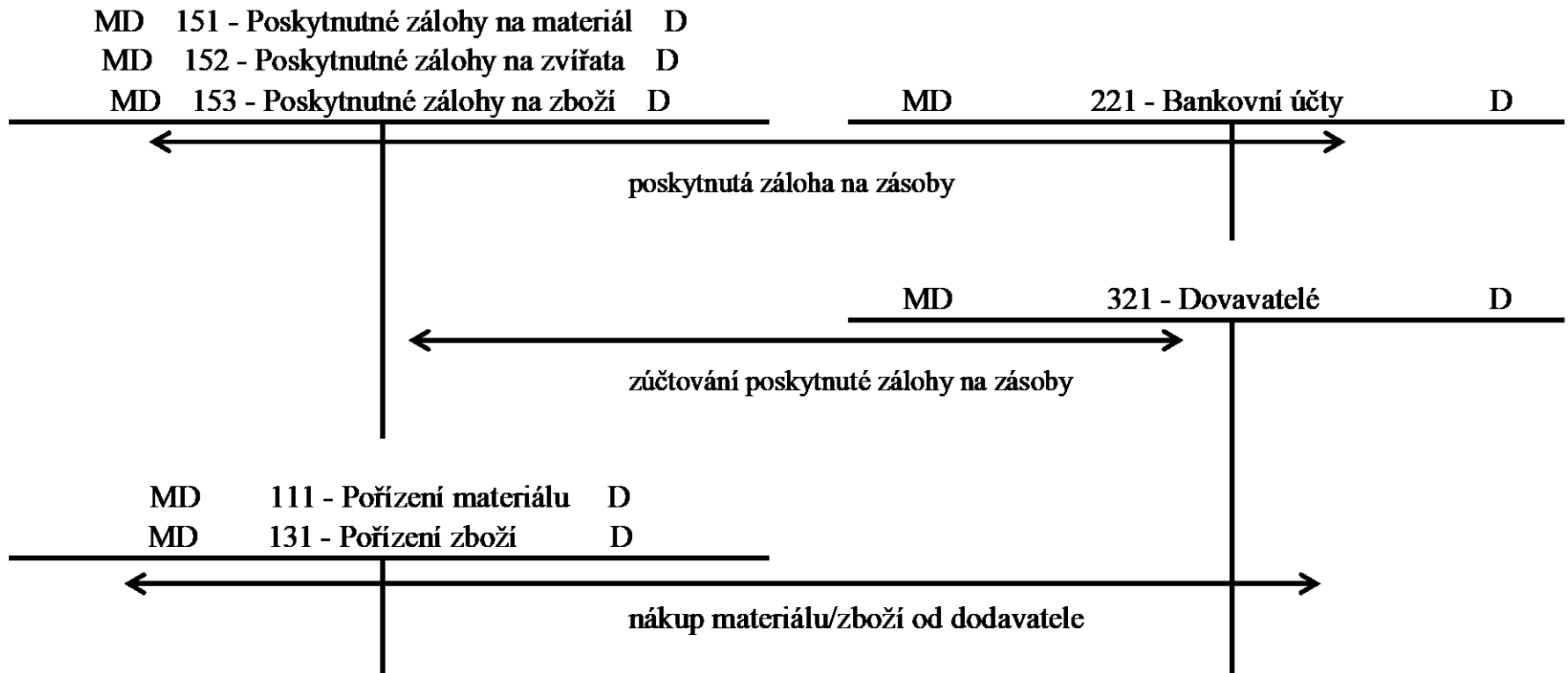
15 – POSKYTNUTÉ ZÁLOHY NA ZÁSoby

151 – Poskytnuté zálohy na materiál

152 – Poskytnuté zálohy na zvířata

153 – Poskytnuté zálohy na zboží

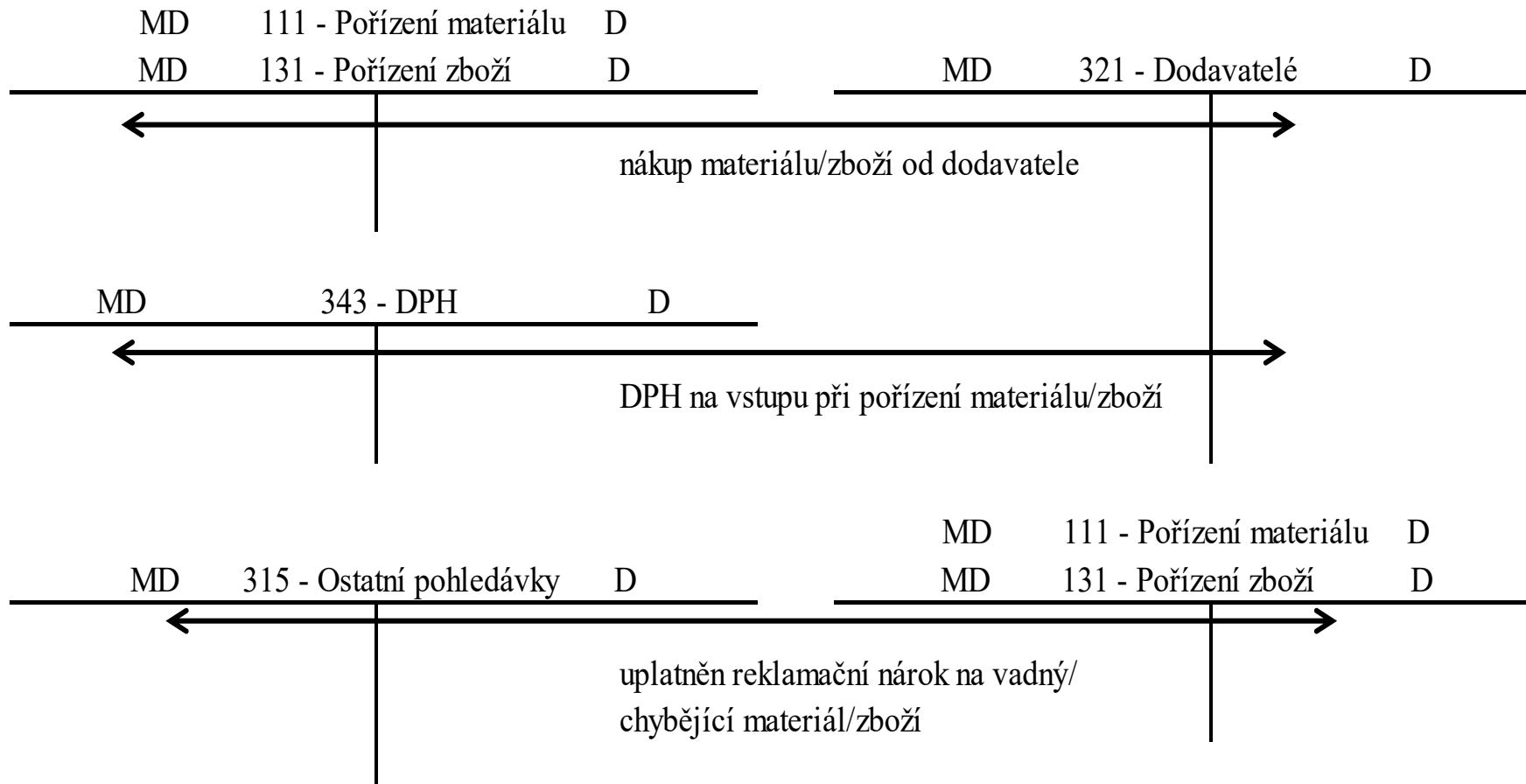
Poskytnuté zálohy na zásoby



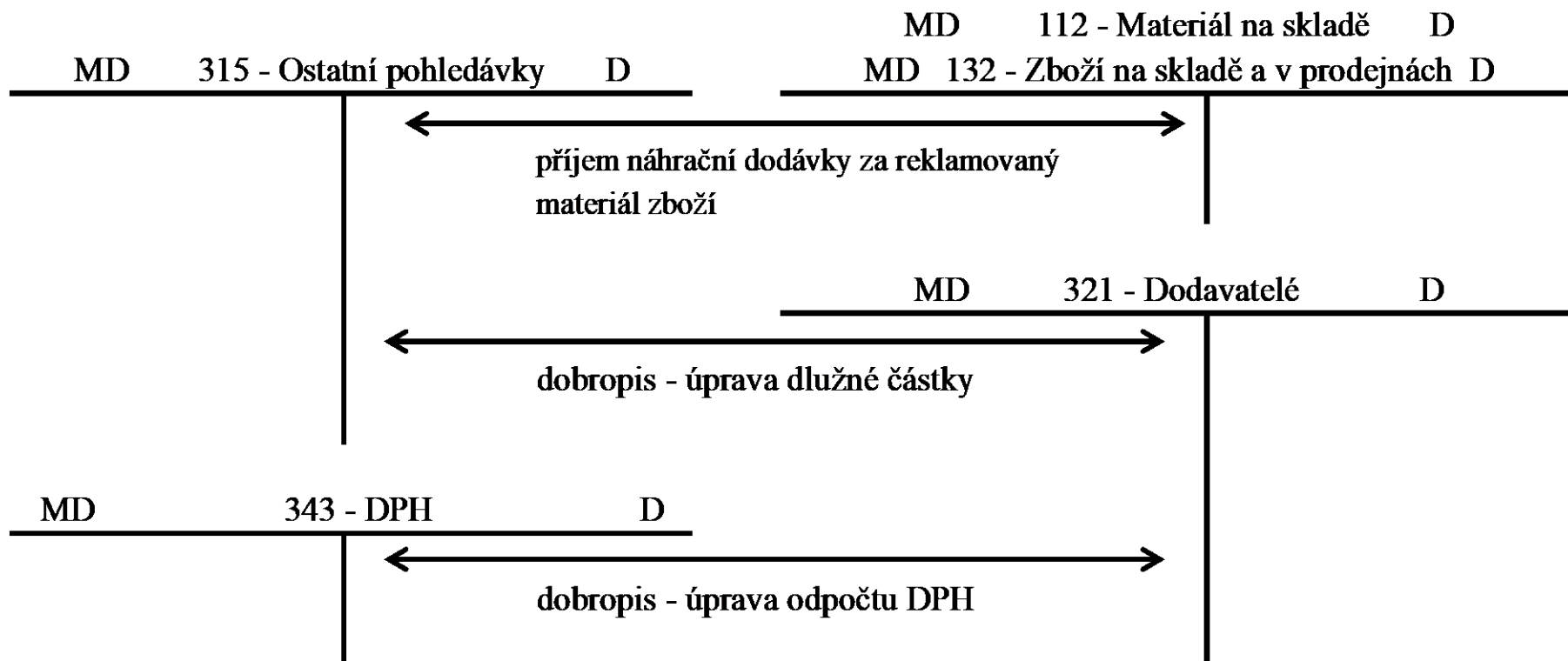
Reklamace zásob

- při převzetí dodávky na sklad bylo zjištěno, že část dodávky chybí nebo je poškozená
- podnik bude u dodavatele tuto část dodávky reklamovat, a proto bude účtovat o pohledávce vůči dodavateli
- výsledkem reklamace může být:
 - **uznání reklamace dodavatelem** – snížení fakturované ceny prostřednictvím dobropisu nebo dodáním náhradní dodávky
 - **neuznání reklamace dodavatelem** – podniku vzniká škoda z provozní činnosti

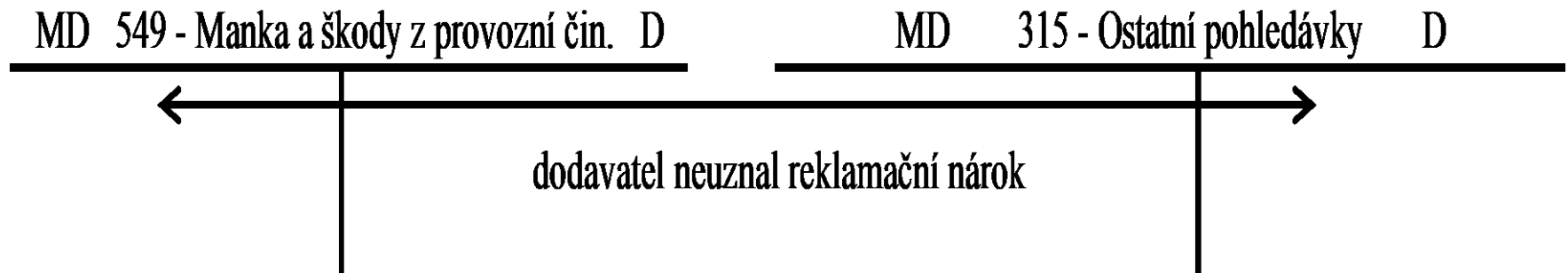
Reklamace zásob



Dodavatel uznal reklamační nárok



Dodavatel neuznal reklamační nárok



Postup při inventarizaci

- provedení inventury
- porovnání skutečného stavu se stavem účetním
- zaúčtování případných inventarizačních rozdílů
- vypořádání inventarizačních rozdílů
- přijetí opatření k nápravě

Inventura

- **Fyzická** – provádí se u majetku hmotné povahy, který je možno zvážit, spočítat, změřit apod.
- **Dokladová** – správnost se ověřuje pomocí dokladů (např. pohledávky, závazky, bankovní účty apod.)
- Skutečné stavy se zaznamenají do **inventurních soupisů**
- Inventuru provádí **inventarizační komise**

Inventura (2)

- Provádí se v zásadě jednou ročně k rozvahovému dni – **periodická inventura**
- Lze provádět i **průběžnou inventuru** – např. u zásob nebo DHM, který vzhledem ke své povaze nemá stále místo (kamiony, železniční vagony, stavební stroje apod.)

Inventarizační rozdíly

- = rozdíl mezi skutečným a účetním stavem
- **Manko** – skutečný stav je nižší než stav účetní
 - Manko do normy – přirozený úbytek určitých druhů majetku (rozprach mouky, vypařování benzínu, prostřih látky apod.)
 - Manko nad normu – neodůvodněné manko
- **Přebytek** - skutečný stav je vyšší než stav účetní

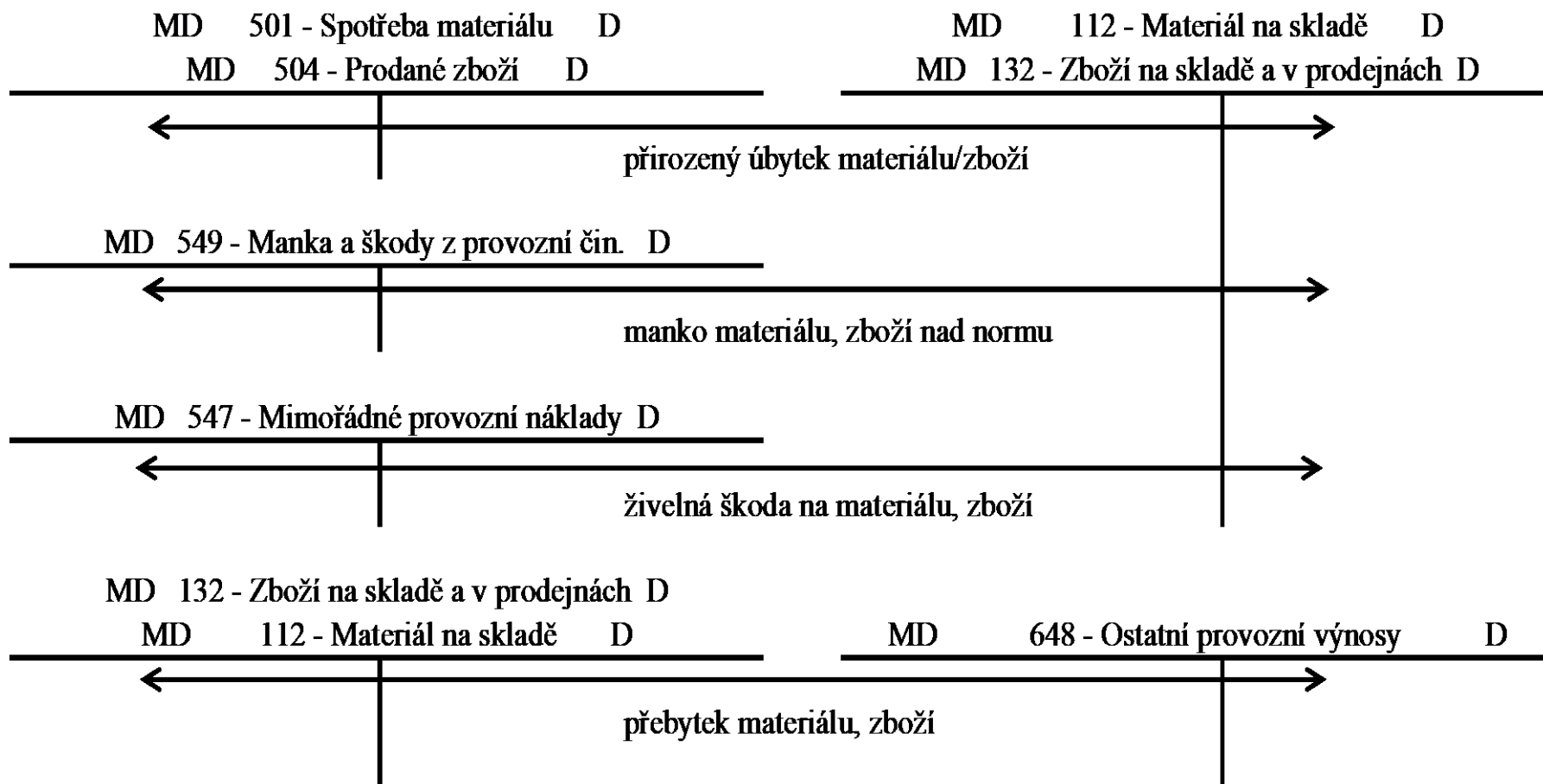
Stanovení norem přirozených úbytků

- Konkrétní propočet norem musí být obsaženo ve vnitropodnikové směrnici
- Norma je stanovena na základě dlouhodobé zkušenosti daného podniku nebo posudku výzkumného pracoviště či soudního znalce
- Lze použít i staré oborové normy, jestliže existovaly
- Norma přirozených úbytků musí být každý rok aktualizována

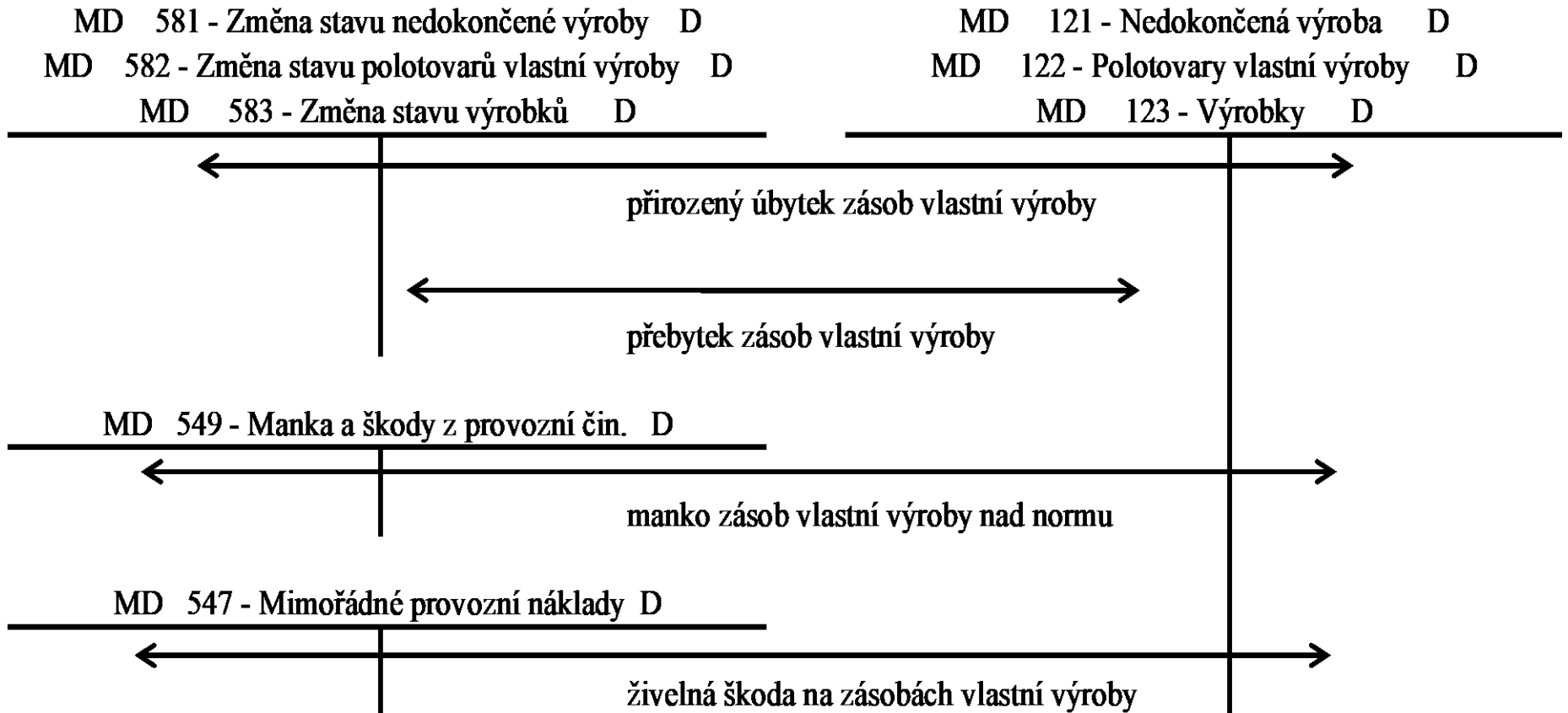
Vzájemné zúčtování manka a přebytku zásob

- Lze provést pouze, pokud manko a přebytek zásob vznikly ve stejném účetním období **prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů zásob** a tato záměna je vzhledem k charakteru zásob možná (podobné balení, různé rozměry materiálu apod.)
- výsledný rozdíl je považován za **výsledné manko** nebo **výsledný přebytek**
- **vyjimka** ze zákazu vzájemného zúčtování

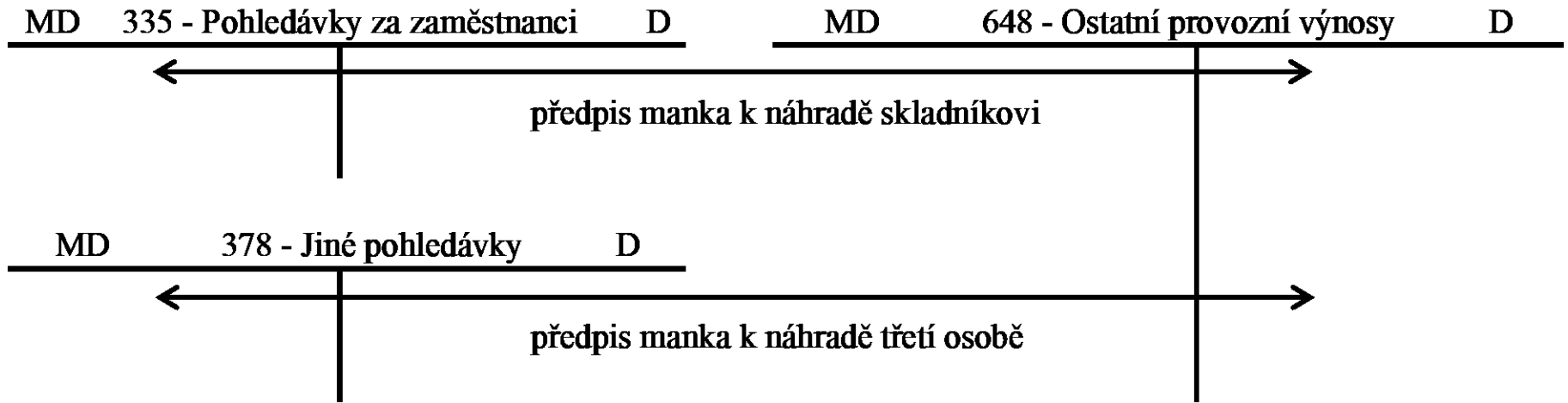
Zaúčtování inventarizačních rozdílů (u materiálu, zboží)



Zaúčtování inventarizačních rozdílů (u zásob vlastní výroby)



Vypořádání inventarizačních rozdílů



Snížení hodnoty zásob

- V rámci inventarizace zásob se zkoumá, zda nedošlo ke snížení hodnoty skladovaných zásob
- **Porovnání dvou hodnot**

účetní hodnota X užitná hodnota



Snížení hodnoty zásob (2)

Účetní hodnota	>	Užitná hodnota	tvorba opravné položky, odepsání trvale poškozených zásob
Účetní hodnota	=	Užitná hodnota	nedošlo k žádné změně hodnoty zásob, tj. nevyvolá žádnou účetní operaci
Účetní hodnota	<	Užitná hodnota	hodnota zásob nemůže být zvýšena, tj. nevyvolá žádnou účetní operaci

- **Užitná hodnota** je zpravidla vyjádřena jako čistá realizovatelná hodnota
- **Čistá realizovatelná hodnota** = odhadovaná prodejní cena (za běžných podmínek) snížení o předpokládané náklady spojené s prodejem či dokončením zásob

Snížení hodnoty zásob (3)

- Snížení hodnoty zásob může být
 - **dočasné** – tvorba opravných položek
 - **trvalé** – odpis poškozených zásob do nákladů
- Při každé následující inventarizaci je nutné prověřovat, zda trvají důvody pro tvorbu opravné položky
- Pokud tyto důvody pominuly je nutné danou opravnou položku zúčtovat

Použité účty

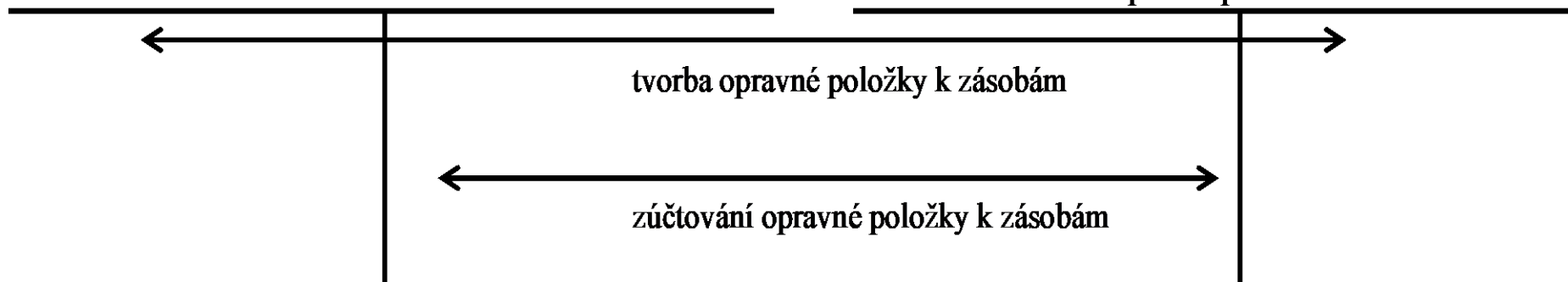
19 – OPRAVNÉ POLOŽKY K ZÁSOBÁM

- 191 – Opravná položka k materiálu
- 192 – Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 – Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 – Opravná položka k výrobkům
- 195 – Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 – Opravná položka ke zboží
- 198 – Opravná položka k poskytnutým zálohám

Dočasné snížení hodnoty zásob

MD 559 - Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek v provozní činnosti D

MD 191 - Opravná položka k materiálu D
MD 192 - Opravná položka k ned. výrobě D
MD 193 - Opravná položka k polotovarům D
MD 194 - Opravná položka k výrobkům D
MD 195 - Opravná položka k mladým zvířatům D
MD 196 - Opravná položka ke zboží D



Důvody tvorby opravných položek

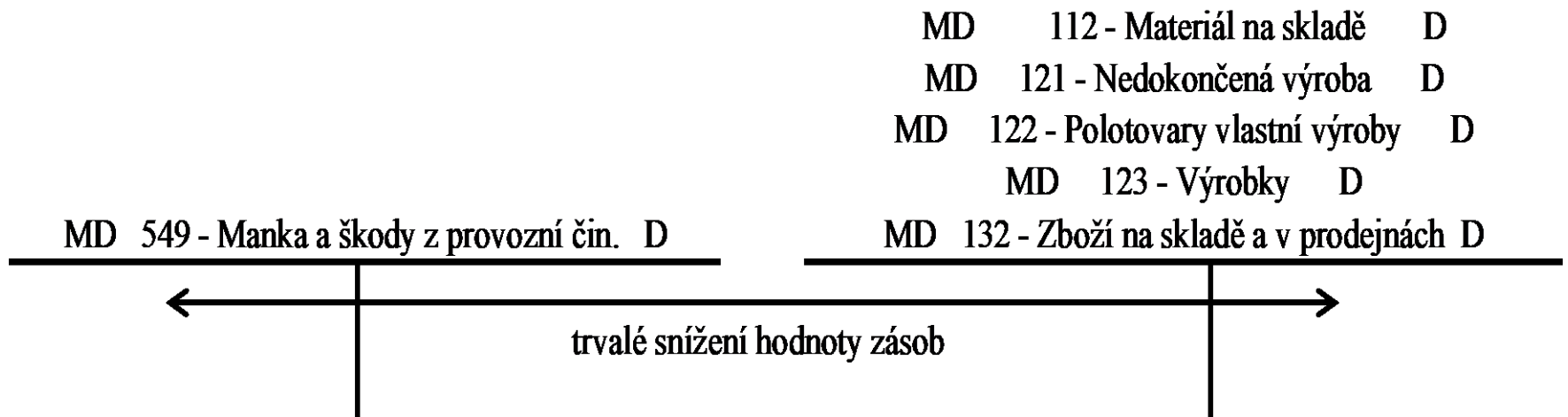
- Neprodejnost zásob, nemožnost jejich zpracování ve výrobě
- Sezónní pokles zájmu o zboží
- U zcizených zásob nebylo dosud rozhodnuto o způsobu řešení
- U znehodnocených zásob není dosud známa výše znehodnocení

Zachycení opravných položek v rozvaze

	AKTIVA	řádek	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
			1	2	3	4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	0	0	0	0
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	0	0	0	0
C. I.	1 Materiál	033	0	0	0	0
	2 Nedokončená výroba a polotovary	034	0	0	0	0
	3 Výrobky	035	0	0	0	0
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
	5 Zboží	037	0	0	0	0
	6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0

 zachycení opravných položek

Trvalé snížení hodnoty zásob



Dočasné snížení hodnoty zásob se změnilo na trvalé

MD 559 - Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek v provozní činnosti D

MD 191 - Opravná položka k materiálu D
MD 192 - Opravná položka k ned. výrobě D
MD 193 - Opravná položka k polotovarům D
MD 194 - Opravná položka k výrobkům D
MD 195 - Opravná položka k mladým zvířatům D
MD 196 - Opravná položka ke zboží D

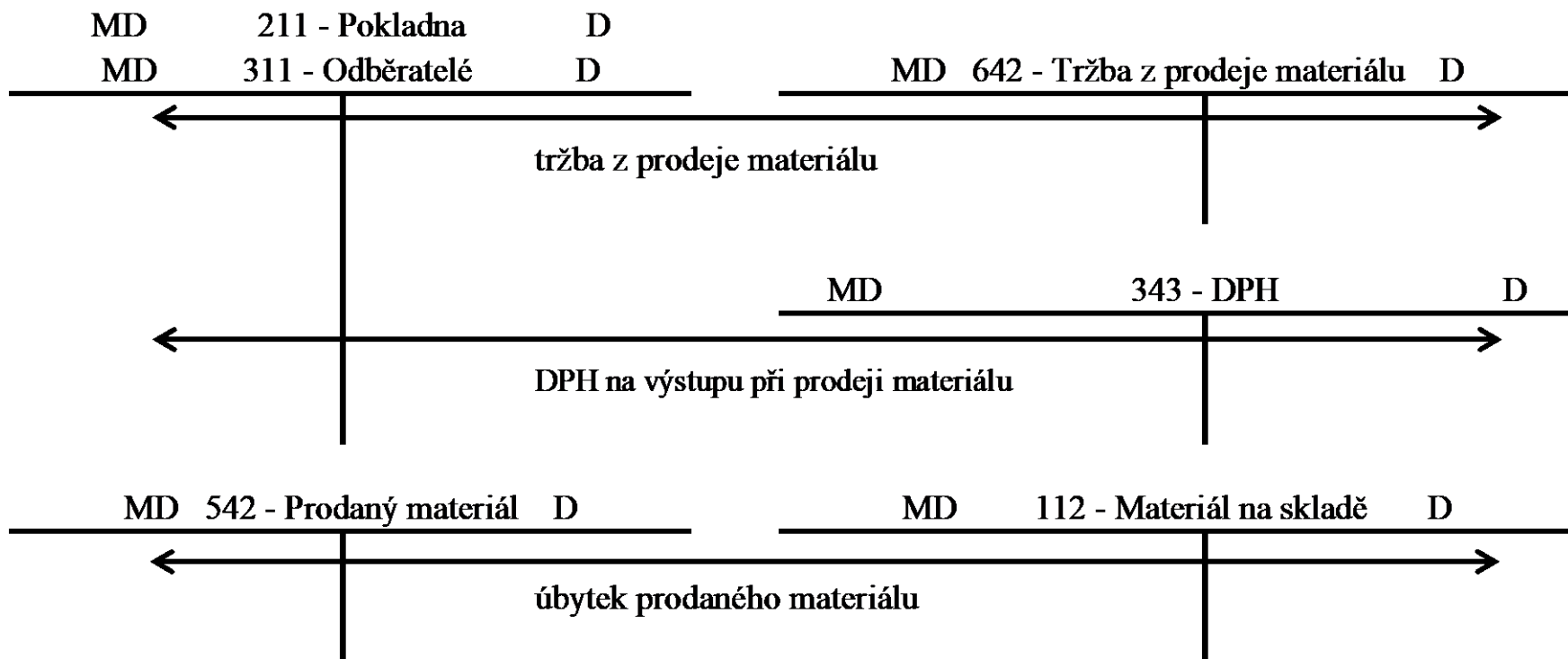
zúčtování opravné položky k zásobám

MD 549 - Manka a škody z provozní čin. D

MD 112 - Materiál na skladě D
MD 121 - Nedokončená výroba D
MD 122 - Polotovary vlastní výroby D
MD 123 - Výrobky D
MD 132 - Zboží na skladě a v prodejnách D

trvalé snížení hodnoty zásob

Prodej materiálu



Účtování způsobem B

- Během účetního období se nepoužívají účty pořízení zásob a účty zásob na skladě
- V průběhu účetního období se nákup zásob účtuje rovnou do spotřeby
- Nutné vést pečlivou skladovou evidenci zásob
- Vhodné pro účetní jednotky, které nemají velký objem zásob

Účtování způsob B (2)

- příjemky, výdejky, převodky se neúčtují
- u zásob vlastní výroby se přírůstky a úbytky těchto zásob rovněž neúčtují
- operace na konci roku
 - zúčtování počátečních stavů
 - zaúčtování konečných stavů
 - zaúčtování inventarizačních rozdílů

Účtování způsob B (3)

- **Celková spotřeba** materiálu/prodané zboží za dané účetní období se vypočítá jako:

nákupy materiálu/zboží během účetního období

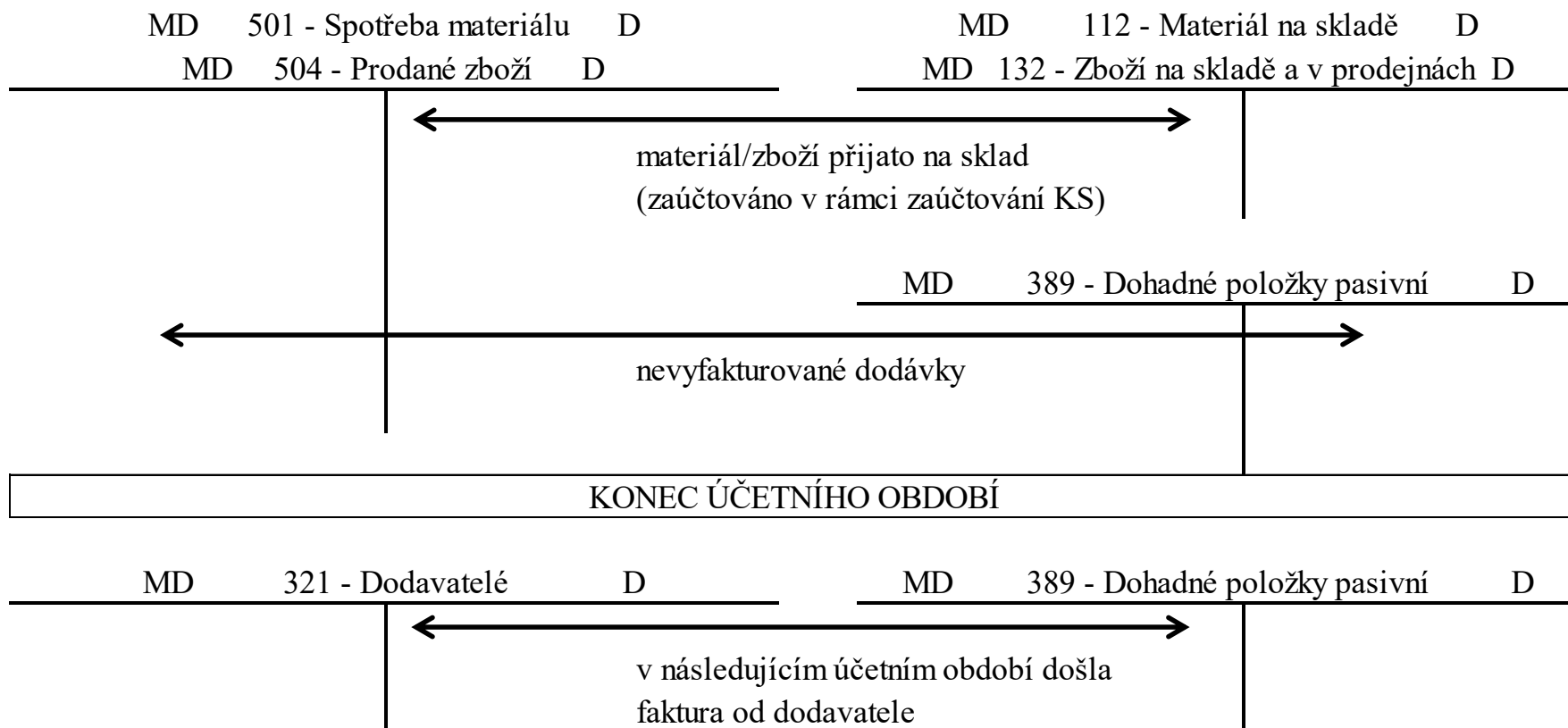
- + počáteční stav zásoby materiálu/zboží
- konečný stav zásoby materiálu/zboží

Účtování způsob B (4)

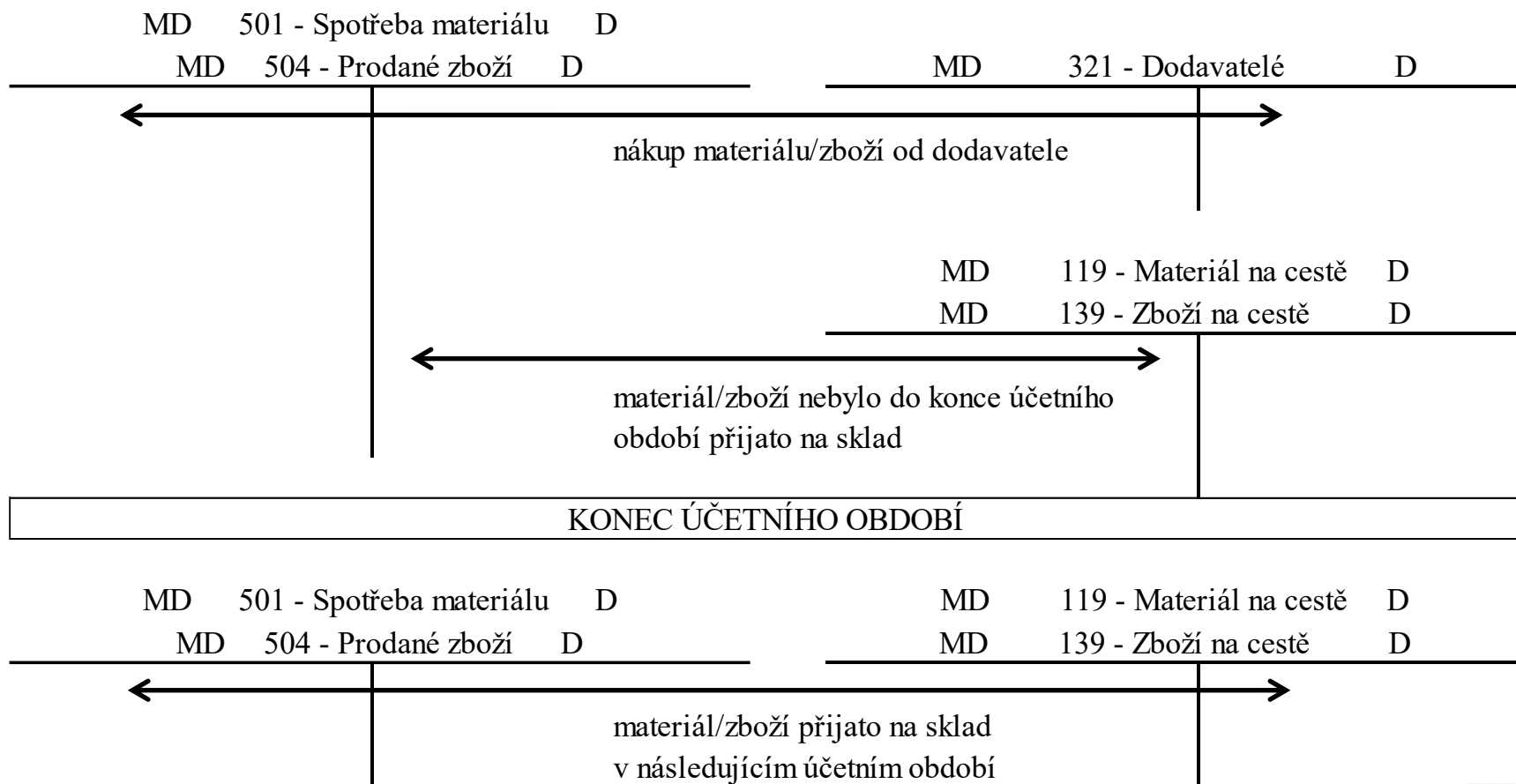
MD 501 - Spotřeba materiálu	D	MD 321 - Dodavatelé	D
MD 504 - Prodané zboží	D	MD 211 - Pokladna	D
MD 648 - Ostatní provozní výnosy	D	MD 353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál	D
MD 379 - Jiné závazky	D		
←		→	
		nákup materiálu od dodavatele	
←		→	
		vedlejší pořizovací náklady např. doprava, pojištění	
←		→	
		darované zboží	
←		→	
		vklad zboží do podnikání	
←		→	
		vedlejší pořizovací náklady clo	



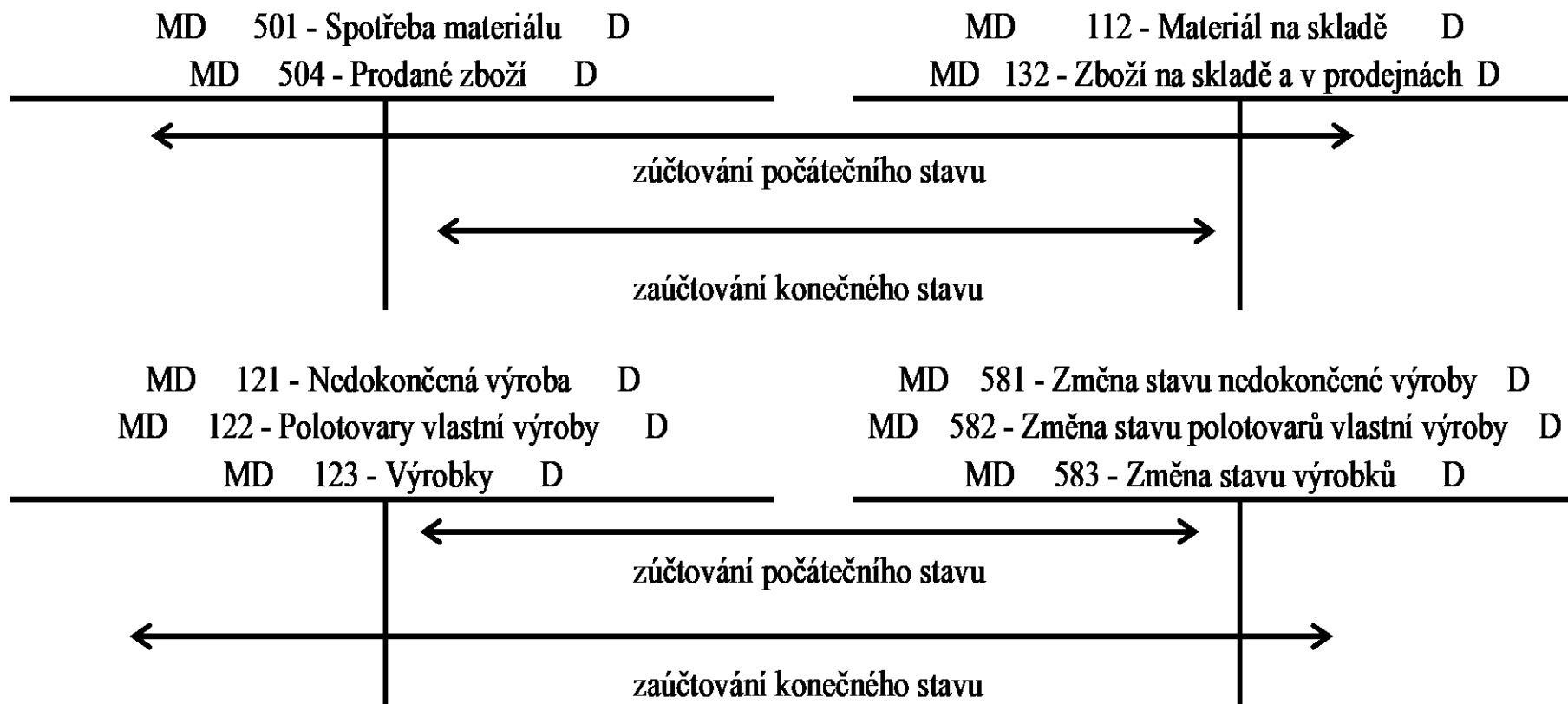
Účtování způsob B - nevyfakturované dodávky



Účtování způsob B - materiál/zboží na cestě



Účtování způsob B – operace na konci roku



Směrnice upravující zásoby musí stanovit způsob

- klasifikace zásob
- oceňování jednotlivých druhů zásob (při pořízení, úbytku)
- účtování zásob (A nebo B)
- provedení inventarizace zásob
- likvidace zásob

Analytická evidence zásob

- dle druhů či skupin zásob
- dle hmotně odpovědných osob
- dle skladů
- dle způsobu ocenění
- dle potřeby finančního řízení (obrátkovost zásob)
- majetek daný do zástavy

Děkuji Vám za pozornost

