



## Účtování zásob

Metodický list je věnován problematice účtování zásob. Mohlo by se zdát, že OJ Junáka tuto oblast účtování nebudou potřebovat. Není tomu tak, účtování o zásobách je v určitých situacích poměrně nutné a předpisy vyžadované. Budeme se postupně věnovat členění a oceňování zásob a dále účtování jednotlivými způsoby, včetně vydefinování specifik navazujících účetních případů u jednotlivých druhů zásob.

Připomínáme, že OJ Junáka se řídí směrnou účtovou osnovou podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. Pro zjednodušení výkladu používáme účty s číslováním platným před její novelou platnou od 1. 1. 2005.

### Členění zásob

Zásoby patří do oběžného majetku (tedy do skupiny majetku, který je považován za většinou krátkodobý a spotřební). Člení se na:

- materiál,
- nedokončenou výrobu,
- polotovary,
- výrobky,
- zboží,
- drobná zvířata a zvířata ve výkrmu.

Za **materiál** je považována ta skupina majetku, která slouží jako základní či pomocný vstup do nějaké činnosti. Typickým příkladem materiálu je stavební materiál. Dále se za materiál považuje vše, co bylo nakoupeno tzv. do zásoby a nebylo v období do konce kalendářního roku spotřebováno – typicky to může být velká zásoba kancelářského papíru, která byla za zvýhodněnou cenu nakoupena a nebyla dosud spotřebována.

**Nedokončená výroba** je charakterizována jako výstup výroby, který není ještě tzv. samostatně prodejny. OJ Junáka se tento druh zásob s největší pravděpodobností nebude týkat.

**Polotovarem** se stává nedokončená výroba v okamžiku, kdy byl polotovar dopracován do stádia, kdy je již samostatně prodejny. Opět se asi nebude OJ Junáka příliš týkat, ale musíme připustit, že s polotovary se běžně obchoduje a je možné je tedy zakoupit za účelem dalšího zpracování a následného prodeje.

Hotový **výrobek** je výstup určitého výrobního procesu. OJ Junáka se nemusí týkat, ale jsou i taková střediska, které vyrábí určité produkty a následně je prodávají.

**Zboží** je charakterizováno jako vše, co je nakoupeno za účelem dalšího prodeje. Za zboží tedy můžeme pojmut vše, co jsme nakoupili (např. si nechali vyrobít od externího výrobce) a nyní to budeme prodávat. Typickým zbožím jsou například nakoupené krojové součásti do zásoby, pamětní odznaky, sborníky, almanachy atd.

### Oceňování zásob

Vzhledem k tomu, že zásoby jsou typickým majetkovým druhem, bude systém jejich oceňování stejný, jako například u dlouhodobého majetku. Je zde však určitá odlišnost a ta vyplývá z toho, že zásoby slouží pouze jako krátkodobý spotřební vstup, který se spotřebovává – tedy v účetní jednotce koluje (pořizuje se a vydává se ke spotřebě). Dle těchto „etap“ se zásoby oceňují při pořízení, tak také při výdeji ze skladu.

Při pořízení zásob rozlišujeme tyto druhy cen

- pořizovací cena,
- cena pořízení,
- reprodukční pořizovací cena,
- ocenění ve vlastních nákladech.

Výklad jednotlivých vstupních cen je uveden v metodickém listu „Majetek“.

Při výdeji zásob rozlišujeme několik metod ocenění. Ty jsou založeny na tom, že zásoby jsou do skladu přijímány v různých časech, množstvích a hlavně vstupních cenách. Je tedy třeba, aby účetní jednotky měly stanovené postupy pro oceňování zásob, které jsou vydávány ze skladu do spotřeby.

**Metoda FIFO** je založena na tom, že cena, kterou jsme použili jako první při příjmu zásoby na sklad, se použije jako první při výdeji zásoby ze skladu.

#### **Příklad 1**

*Na sklad byly přijaty krojové součásti – domovenky takto*

- dne 2. 3. 2005 bylo přijato 30 ks v ceně pořízení 20 Kč/kus,
- dne 10. 6. 2005 bylo přijato 100 ks v ceně pořízení 30 Kč/kus.



## Junák – svaz skautů a skautek ČR

Celkově tedy bylo přijato zboží v hodnotě 3 600 Kč. Při kompletaci krojů na tábor bylo předáno jednomu oddílu celkem 40 kusů domovenek. Jaká je hodnota vyskladňovaných domovenek, pokud oceňujeme zásoby při vyskladnění metodou FIFO?

> Ze skladu jsou podle smyslu metody FIFO vyskladněny domovenky takto

1. všech 30 domovenek z první dodávky v hodnotě 20 Kč/kus,
2. 10 domovenek z druhé dodávky v hodnotě 30 Kč/kus.

Celková cena vyskladňovaných zásob je tedy 900 Kč.

**Metoda průměrných cen** je založena na tom, že za určité období (doporučuje se 1 měsíc) se zjistí z přírůstků zásob průměrná cena – pro výpočet se používá tzv. vážený aritmetický průměr; takto zjištěná průměrná cena se použije v dalším období (max. 1 měsíc) pro ocenění všech výdejů ze skladu.

### Příklad 2

Vycházejme ze zadání předchozího příkladu a určíme průměrnou cenu, za kterou budeme další měsíc vyskladňovat domovenky ze skladu.

Oceňme si touto cenou onen výdej 40 kusů domovenek.

> Průměrná cena se určí jako vážený průměr z – tedy z  $30 \times 20 \text{ Kč} + 100 \times 30 \text{ Kč} / 130 \text{ ks}$ . Průměrná cena je tak 27,69 Kč a výdej 40 kusů domovenek bude tedy oceněn 1 108 Kč.

## Způsoby účtování zásob

Při účtování zásob lze využít 2 různé způsoby účtování, které se označují písmeny A, B. Způsob A musí používat velké organizace - ty které musí mít účetní závěrku schválenou auditorem. Ostatní organizace se mohou rozhodnout pro způsob A nebo B. Způsob B je zjednodušený způsob účtování zásob.

Účetní jednotky musí mít ve vnitřních předpisech stanoveno, kterým způsobem účtují o zásobách. Tento způsob musí používat u všech zásob shodně v daném kalendářním roce (změny mohou nastat pouze k 1. lednu dalšího roku).

Protože se k účtování jednotlivých druhů zásob používají různé účty, provedeme výklad účtování po jednotlivých druzích zásob. Předtím však musíme vydefinovat typy účetních dokladů, které se k účtování používají.

### Účetní doklady

Při účtování zásob jsou používány jiné účetní doklady, než na jaké jsou zvyklé účetní jednotky ze své běžné činnosti. Svým charakterem se blíží tzn. internímu dokladu. Doklady se liší podle druhu nakládání se zásobou. Jsou to:

- příjem zásob - příjemka
- výdej - výdejka
- převod mezi jednotlivými sklady - převodka

## Účtování materiálových zásob způsobem A

Pro účtování materiálu způsobem A se používá těchto účtů:

**Účet 111 - Pořízení materiálu (A)** - se používá při nákupu a slouží k tzv. tvorbě ceny materiálu. Na tento účet se účtují i hodnoty dodatečných a doprovodných nákladů, které souvisí s pořízením materiálu. Patří sem například náklady na dopravu, clo, poplatky, pojištění atd. Tento účet nesmí mít při uzavírání účtů jakýkoliv zůstatek.

**Účet 112 - Materiál na skladě (A)** - se používá k evidenci veškeré hodnoty materiálu, kterým účetní jednotka disponuje. Zůstatek tohoto účtu musí souhlasit s evidencí materiálu, kterou vede účetní jednotka v podrobnějším členění většinou v nějaké evidenci, která je součástí účetních software.

**Účet 119 - Materiál na cestě (A)** - slouží k převodu zůstatku z účtu 111 tak, aby v rámci uzávěrky účtů nevykazoval účet 111 zůstatek. Je pouze pomocným můstkem, protože po otevření účtů v novém účetním období se z účtu 119 převede zůstatek zpět na účet 111.

**Účet 501 - Spotřeba materiálu (N)** - používá se při výdeji materiálu do spotřeby.



## Základní účetní případy

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Nákup materiálu v hotovosti	VPD	111	211
Přijatá faktura za nákup materiálu	Přijatá faktura	111	321
Pořízení materiálu ve vlastní režii	ID	111	621
Přeprava materiálu vlastními prostředky	ID	111	622
Převod materiálu na sklad	Příjemka	112	111
Výdej materiálu ze skladu	Výdejka	501	111
Převod zůstatku z účtu 111 k 31.12. na 119	ID	119	111
Zpětný převod materiálu na cestě na účet 111 Pořízení materiálu	ID	111	119
Vyúčtování příjemky materiálu zaúčtovaného v minulém období jako materiál na cestě	ID	112	119
Spotřeba materiálu získaného darem	ID (výdejka)	112	901
Darování vlastního materiálu	ID	546	112

Jak již bylo výše uvedeno, na účtu 111 se formuje vstupní cena, ve které se pak materiál převádí na sklad a která pak slouží jako výchozí pro určení ceny pro vyskladňování.

### Příklad 3

*Středisko opravuje klubovnu a k tomu potřebuje zásobu stavebního materiálu. Došla faktura na materiál ve výši 45 000 Kč. V den dodání materiálu bylo zaplaceno dopravné v hotovosti ve výši 2 000 Kč. Zaučtujte.*

Účetní případ	Kč	Účetní doklad	MD	D
Došlá faktura na nákup materiálu	45 000	došlá faktura	111	321
Zaplaceno dopravné materiálu	2 000	VPD	111	211
Příjemka materiálu na sklad	47 000	příjemka	112	111

### Prodej materiálu

K prodeji materiálu dochází v případě, že se stane nepotřebným. Při každém prodeji musíme účtovat dva opačné účetní případy:

1. tržby z prodeje (účtují se v prodejní ceně),
2. úbytek materiálu v důsledku prodeje (v ceně, která vyplývá z metody ocenění vyřazení).

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Faktura na prodej nepotřebného materiálu	vyd. faktura	311	654
Výdejka materiálu	výdejka	554	112

### Inventarizační rozdíly

U materiálu se nejčastěji setkáváme s tzv. přirozenými úbytky. Jedná se o to, že materiál podléhá fyzikálním jevům a tím dochází ke snižování jeho objemu. Typicky dochází k rozprachu či sesychání. Proto je třeba při provádění inventarizace pamatovat na to, že je třeba již dopředu stanovit tzv. normy spotřeby. Tato norma je hodnotou rozprachu či ztráty materiálu, kterou bude účetní jednotka tolerovat a nebude ze zjištěných záporných rozdílů vyvozovat důsledky.



Manka u materiálu se tedy dělí na

1. manko do normy (účtuje se jako běžná spotřeba),
2. manko nad normu (účtuje se jako mimořádný náklad a hledá se viník).

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Manko do normy – nezaviněné	ID	501	112
Manko nad normu či zaviněné	ID	548	112
Přebytek materiálu	ID	112	649
Přebytek vzniklý chybným zaúčtováním ceny při vyskladnění (fyzicky materiál nechybí, vznikl pouze rozdíl v ceně)	ID	112	501

### Účtování materiálových zásob způsobem B

Jedná se o zjednodušený způsob účtování zásob. Využívají ji zejména účetní jednotky, které mají velmi málo účetních případů týkajících se zásob.

Pro účtování zásob způsobem B se používají účty stejné jako u způsobu A, ale s těmito výhradami:

Účet 111 Pořízení materiálu – nepoužívá se při způsobu B vůbec.

**Účet 112 Materiál na skladě** – na účtu se účtuje pouze při roční uzávěrce – má zaúčtovaný počáteční a konečný stav. Na konci roku se provede vyúčtování příjmů a výdajů na sklad. Evidence zásob na skladních kartách je vedena stejně jako ve způsobu A.

Podstata metody spočívá v tom, že se veškeré operace, které by se způsobem A účtovaly na účet 112, účtují na účet 501. Na tomto účtu se účtují přírůstky materiálu na straně MD a úbytky materiálu na straně D – chová se jako aktivní účet. Převod materiálu na sklad a výdej materiálu do spotřeby se při způsobu B neúčtuje.

#### **Základní účetní případy**

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Nákup materiálu v hotovosti	VPD	501	211
Přijatá faktura za nákup materiálu	Přijatá faktura	501	321
Pořízení materiálu ve vlastní režii	ID	501	378 <sup>1</sup>
Pořízení materiálu ve vlastní režii		378	621
Vyúčtování příjemky materiálu zaúčtovaného v minulém období jako materiál na cestě	ID	501	119
Spotřeba materiálu získaného darem	ID (výdejka)	501	901
Darování vlastního materiálu	ID	546	321

#### **Účtování při roční uzávěrce**

Na účtu 112 – Materiál na skladě musí být zůstatek, který odpovídá skutečnosti (zjistí se inventarizací). Provedou se proto následující operace:

<sup>1</sup> Zcela logicky by se měl tento účetní případ účtovat jako 501/621. Není však obvyklé, aby se účtovalo na nákladový a výnosový účet najednou. Proto byl mezi tyto operace vložen převodový můstek – 378.



Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Převod počátečního stav účtu 112 do spotřeby	ID	501	112
Snížení stavu účtu 501 o konečný zůstatek účtu 112 zjištěný inventarizací	ID	112	501

#### Příklad 4

Počáteční stav účtu 112 je 1 000. V průběhu roku došlo v účetní jednotce k těmto účetním případům:

- přijatá faktura na nákup materiálu 500
- výdejka na 300
- výdejka na 100
- nákup materiálu za hotové 1 200
- výdejka na 1000
- konečný zůstatek na účtu 112 má být dle inventarizace 1 300

Účetní jednotka účtuje materiál způsobem B.

Účetní případ	Kč	Účetní doklad	MD	D
Přijatá faktura na materiál	500	přijatá faktura	501	321
Nákup materiálu za hotové	1 200	VPD	501	211
Převod počátečního stavu 112 na 501	1 000	ID	501	112
Převod zůstatku 112 z 501 dle inventury	1 300	ID	112	501

### Účtování zboží

Na úvod je třeba poznamenat, že účtování zboží a materiálu je velmi podobné. I zde se užívají dvě metody účtování zboží – A a B. Výklad bude tedy zaměřen pouze na drobnou rekapitulaci.

Pro účtování zboží způsobem A se používá těchto účtů:

Účet 131 Pořízení zboží (A)

Účet 132 Zboží na skladě a v prodejnách (A)

Účet 139 Zboží na cestě (A)

Účet 504 Prodané zboží (N)

#### Základní účetní případy

Prodej se opět účtuje pomocí dvou operací

1. vydaná faktura za prodané zboží (smluvní cena),
2. vyskladnění zboží ze skladu (skladní cena).

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
<u>Způsob A:</u>			
Vydaná faktura na prodej zboží	Vydaná faktura	311	604
Vyskladnění zboží z důvodu prodeje	výdejka	504	132
Nákup zboží za hotové	VPD	131	211
Nákup zboží na fakturu	Přijatá faktura	131	321
Dopravné k pořizovanému zboží přes účet	Výpis BU	131	221
Vlastní výkony na zboží	ID	131	621



## Junák – svaz skautů a skautek ČR

Darované zboží (příjem)	ID	131	901
Převod zboží na sklad	Příjemka	132	131
Přijaté dodávky zboží, k nimž nedošla faktura	Příjemka	131	389
Převod konečného stavu účtu 131 na 139 k 31. 12.	ID	139	131
Přijaté vyúčtování od dodavatele k dosud nedodanému zboží do skladu (při účetní závěrce)	ID	139	131
Oprava chyby ve stavu zboží vzniklé chybným účtováním ceny při vyskladnění (množství zboží souhlasí)	ID	132	504
Přebytek zboží zjištění inventarizací	ID	132	649
Manko na zboží	ID	548	132
Vyskladnění zboží z důvodu prodeje	Výdejka	504	132
Darování jiné organizaci	ID	546	132
<u>Způsob B:</u>			
Nákup (tj. pořízení) zboží	Přijatá faktura	504	321
Zboží získané darem	ID	504	901
Převod počátečního stavu 132 na 504 k poslednímu dni roku	ID	504	132
Převod konečného stavu účtu 132 na konci roku (zjištěné inventarizací)	ID	132	504

### Účtování zásob vlastní výroby

Pro účtování zásob způsobem A se používá těchto účtů

Účet 121 – Nedokončená výroba (A)

Účet 611 – Změna stavu nedokončená výroba (V)

Účet 122 – Polotovary (A)

Účet 612 – Změna stavu polotovarů (V)

Účet 123 – Výrobky (A)

Účet 613 – Změna stavu výrobků (V)

Při účtování zásob vlastní výroby platí tyto zásady:

- běžný výrobní proces předpokládá, že existují určité stupně rozpracovanosti výrobků – v posloupnosti nedokončená výroba – polotovary – výrobky. Podle této posloupnosti se také účtuje (není nutné využít všechny stupně rozpracovanosti)
- přírůstky vznikající v důsledku produkce se účtují na majetkové účty na stranu MD (protože se zvyšuje stav zásob, tj. přírůstek aktiv) a souvztačně na výnosové účty na stranu D (protože se jedná o výstup z výroby, vzniká výnos)
- úbytky zásob vlastní výroby se účtují na majetkové účty na stranu D (úbytek zásob, tj. úbytek aktiv) a souvztačně na výnosové účty na stranu MD (snížení výnosů). Běžné účtování výnosů na stranu MD platí pouze pro vlastní výrobu!!!

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Přírůstek zásob vlastní výroby	ID	12X	61X
Vyskladnění zásob vlastní výroby	ID	61X	12X
Ztratné zásob vlastní výroby do normy (stejně účtování i u škody, manka)	ID	548	12X
Přebytek zásob vlastní výroby	ID	12X	61X



**Příklad 5**

Počáteční stavy - nedokončená výroba 50 000 Kč, polotovary 80 000 Kč, hotové výrobky 70 000 Kč  
Zaučtujte tyto účetní případy

- produkce nedokončené výroby 120 000 Kč
- úbytek nedokončené výroby – předání do další fáze výroby – 140 000 Kč
- úbytek polotovarů – předání do další fáze výroby – 90 000 Kč
- prodej výrobků na fakturu 119 000 Kč; skladní cena těchto výrobků je 85 000 Kč

<i>Účetní případ</i>	<i>Kč</i>	<i>Účetní doklad</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
<i>Počáteční stav</i>				
– <i>nedokončená výroba</i>	<i>50 000</i>	<i>ID</i>	<i>121</i>	<i>961</i>
– <i>polotovary</i>	<i>80 000</i>		<i>122</i>	
– <i>hotové výrobky</i>	<i>70 000</i>		<i>123</i>	
<i>Produkce nedokončené výroby – na sklad</i>	<i>120 000</i>	<i>Příjemka</i>	<i>121</i>	<i>611</i>
<i>Úbytek nedokončené výroby</i>	<i>140 000</i>	<i>Výdejka</i>	<i>611</i>	<i>121</i>
<i>Předání nedokončené výroby do výroby polotovarů</i>	<i>140 000</i>	<i>Příjemka</i>	<i>122</i>	<i>612</i>
<i>Úbytek polotovarů</i>	<i>90 000</i>	<i>Výdejka</i>	<i>612</i>	<i>122</i>
<i>Předání polotovarů do výroby výrobků</i>	<i>90 000</i>	<i>Příjemka</i>	<i>123</i>	<i>613</i>
<i>Vydaná faktura – prodej výrobků</i>	<i>119 000</i>	<i>Vyd. faktura</i>	<i>311</i>	<i>601</i>
<i>Vyskladnění prodaných výrobků</i>	<i>85 000</i>	<i>Výdejka</i>	<i>613</i>	<i>123</i>

Vnitřní předpisy a formuláře zmíněné v tomto metodickém listu najdete spolu s dalšími materiály na webových stránkách Junáka [www.skaut.cz/dokumenty](http://www.skaut.cz/dokumenty) nebo [www.skaut.cz/hospodareni](http://www.skaut.cz/hospodareni).

Zpracoval: Ing. Jan Stejskal

Recenze: Bořek Slunéčko