

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**Analýza uzávěrkových operací vybraného podnikatelského
subjektu**

Analysis of balance operations of selected business subject

Lenka Nezbedová

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lenka NEZBEDOVÁ**
Osobní číslo: **K11B0405P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Analýza uzávěrkových operací vybraného podnikatelského subjektu**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Zvolte cíl a metodický postup řešení.
2. Charakterizujte proces účetní uzávěrky dle českých právních předpisů.
3. Popište zvolený podnikatelský subjekt z hlediska ekonomických výsledků a předmětu činnosti.
4. Charakterizujte proces účetní uzávěrky v oblasti zásob ve vybraném podnikatelském subjektu a navrhněte metodiku posouzení účetní hodnoty rozpracovaných zásob pro zvolený podnik.
5. Shrňte problematiku posouzení účetní hodnoty zásob při účetní uzávěrci a vypracujte závěr.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza uzávěrkový operací vybraného podnikatelského subjektu“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 25. dubna 2014

.....

podpis autora

Poděkování

Chtěla bych poděkovat Ing. Janě Hinke, Ph.D., za její rady, připomínky, návrhy a spolupráci při tvorbě této bakalářské práce. Poskytla mi odborné konzultace a vždy ochotně odpovídala na mé dotazy a udílela praktické poznatky k dokončení bakalářské práce. Diskutovala se mnou o dané problematice jak v části teoretické, tak praktické. Byla mi též nápomocna při formulaci některých částí textu.

Dále bych chtěla vyjádřit poděkování jednatelům společnosti I. V., spol. s r. o. Díky jim patří za poskytování informací, materiálů a podkladů pro zpracování praktické části bakalářské práce. Věnovali se mi po každé, po předchozí domluvě, spolupráce s nimi probíhala na profesionální úrovni, s ochotou a bez komunikačních problémů. Na mé vyžádání mi poskytovali většinu materiálů, zdůraznili, co si nepřejí zveřejňovat a uvedli údaje, které naopak zveřejněny být mohou.

Obsah

Úvod	7
Cíl a metodický postup	8
1 Charakteristika procesu účetní uzávěrky dle českých právních předpisů	9
1.1 Inventarizace	9
1.1.1 Druhy inventarizace	9
1.2 Etapy inventarizace	10
1.2.1 Zahájení inventarizace a zajištění průběhu inventury.....	10
1.2.2 Vyhotovení inventurních soupisů	11
1.2.3 Zjištění inventarizačních rozdílů	12
1.2.4 Vyhotovení inventarizačního zápisu.....	12
1.3 Zaúčtování účetních operací na konci účetního období.....	12
1.3.1 Závěrečné operace u zásob	13
1.3.2 Časové rozlišení	15
1.3.3 Dohadné položky	16
1.3.4 Rezervy	16
1.3.5 Kurzové rozdíly	17
1.3.6 Opravné položky.....	17
1.3.7 Odpis pohledávek	18
1.4 Zjištění výsledku hospodaření.....	18
1.5 Výpočet daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti.....	18
1.6 Uzavření účtů	21
2 Představení účetní jednotky I. V., spol. s r. o.	23
2.1 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.....	23
2.2 Hospodaření vybraného podnikatelského subjektu.....	24
2.3 Organizační struktura	25

3 Účetní uzávěrka ve společnosti I. V., spol. s r. o. v oblasti zásob	27
3.1 Základní charakteristika zásob a skladů ve vybrané účetní jednotce.....	27
3.2 Provádění průběžné inventury.....	28
3.3 Proces řádné inventarizace ve vybrané účetní jednotce	30
3.3.1 Plánování řádné inventarizace v oblasti zásob	30
3.3.2 Vlastní průběh inventury v účetní jednotce	31
3.3.3 Vyhodnocení inventarizace v oblasti zásob.....	31
4 Analýza ocenění zásob vlastní výroby, resp. výrobků	33
4.1 Ověření vnitropodnikových cen.....	34
5 Metodika stanovení vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby	42
5.1 Metodika účtování nákladů na střediska.....	42
5.2 Metodika rozpočítávání nákladů.....	43
5.3 Periodicita aktualizace vnitropodnikových cen	44
6 Závěr	45
7 Seznam tabulek	46
8 Seznam obrázků	47
9 Seznam použitých symbolů a zkratk	48
10 Seznam použité literatury	49
11 Seznam příloh	50

Úvod

V souvislosti s rostoucí konkurencí, téměř na všech trzích, je stále důležitější mít ve správnou chvíli správné informace, nejen o příslušném trhu, ale i o vlastním hospodaření a v neposlední řadě i o hospodaření konkurence a obchodních partnerů. Znalost trhu a ekonomické situace obchodních partnerů může hrát klíčovou roli při rozhodování o investičním záměru podniku, výběru dodavatelů surovin, případně určování obchodní politiky. Převážná většina takových informací je možná vyčíst z účetních výkazů.

Účetnictví tedy poskytuje řadu důležitých ukazatelů pro rozhodování, mezi které nesporně patří výsledek hospodaření, tržby, přidaná hodnota, hodnota aktiv, výše bankovních úvěrů, a dále pak existuje celá řada počítaných ukazatelů v podobě likvidity, rentability, obrátkovosti atd. V případě zjišťování těchto ukazatelů je zapotřebí údajů z rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

Procesu sestavení rozvahy a výkazu zisku a ztráty předchází neméně důležitý proces účetní uzávěrky, kdy se téměř všichni zaměstnanci svým způsobem podílejí na správnosti sestavení těchto výstupů. Tyto výstupy zajímají především finanční úřady, banky, majitele podniku a ostatní stakeholdery.

Údaje v účetních výkazech musí odrážet skutečný a pravdivý obraz podniku, proto je důležité všechny položky výkazů správně ocenit. U většiny výrobních podniků, řadící se do malých a středních podniků, jsou největšími aktivními položkami rozvahy majetek podniku a zásoby, u kterých musí být správně nastaven způsob jejich oceňování.

Zásoby jsou důležitou položkou, často i nejvíce sledovanou položkou ve všech výrobních podnicích. Každý výrobní podnik řeší na jedné straně optimální velikost zásoby materiálů potřebných k výrobě svých produktů a na straně druhé velikost zásoby výrobků, tak aby mohl plynule vyrábět a také pružně reagovat na potřeby svých zákazníků. Pro sestavení účetní závěrky je důležité zkontrolovat fyzický stav těchto zásob a jejich hodnotu. To je povinností každé účetní jednotky, která o zásobách účtuje bez ohledu na zvolenou metodu účtování.

Cíl a metodický postup

Cílem této bakalářské práce je charakterizovat proces účetní uzávěrky dle českých právních předpisů, popsat zvolený podnikatelský subjekt z hlediska ekonomických výsledků a předmětu činnosti a charakterizovat proces účetní uzávěrky v oblasti zásob ve vybraném podnikatelském subjektu.

V teoretické části se bude vycházet z odborné literatury a ze Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění a dalších pramenů např. vyhlášek a standardů. Teoretická část bude obsahovat základní pojmy, tykající se účetní uzávěrky. Bude vysvětlena problematika účetní uzávěrky, její kroky, potřebné k celému jejímu provedení, její podstata a význam pro účetnictví. U jednotlivých kroků účetní uzávěrky bude naznačen postup průběhu uzávěrky.

Praktická část se bude věnovat účetní uzávěrce ve zvoleném podnikatelském subjektu, I.V., spol. s r. o. Tato účetní jednotka se řadí mezi malé a střední podniky, neúčtuje o rezervách, opravných položkách, o těch účtují především větší podniky, hlavně akciové společnosti. Kurzové rozdíly ke dni účetní uzávěrky přepočítá automaticky účetní software, dle aktuálního kurzu ke dni účetní uzávěrky. Vybraná účetní jednotka neúčtuje ani na dohadné položky. Nejdůležitějšími operacemi při účetní uzávěrce jsou operace se zásobami. Bakalářská práce bude zaměřena na oblast zásob při účetní uzávěrce, protože zásoby tvoří ve společnosti významnou položku aktiv.

V souladu s vnitropodnikovými směnicemi společnosti I. V., spol. s r. o. bude charakterizován průběh inventarizace v oblasti zásob, skládající se z jejího naplánování, provedení a vyhodnocení. Předmětem analýzy průběhu inventarizace ve vybrané účetní jednotce budou zásoby, jak nakoupené, tak vyrobené. Analýze v oblasti zásob bude podléhat jejich správné oceňování. Oceňování zásob vlastní výroby ovlivňuje rozvahovou položku aktiv i položku výkazu zisku a ztráty v podobě změny stavu zásob vlastní výroby, tudíž je nutné zásoby oceňovat v jejich skutečné výši.

Cílem analýzy inventarizace v oblasti zásob bude zhodnocení správnosti metod ocenění a následně definování metodiky oceňování zásob vlastní výroby na konci účetního období, která bude vycházet z přiřazení nákladů jednotlivým výrobním skupinám.

Analýze účetní uzávěrky ve vybraném podnikatelském subjektu bude podléhat účetní uzávěrka za účetní období 2012, jelikož účetní uzávěrka za rok 2013 není k dispozici.

1 Charakteristika procesu účetní uzávěrky dle českých právních předpisů

V České republice se mimo jiné procesem účetní uzávěrky zabývá Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, České účetní standardy pro podnikatele, Vyhláška č. 500/2002 Sb., Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Účetní uzávěrka předchází účetní závěrce. Účetní závěrka je pro účetní jednotku důležitá, jelikož prostřednictvím ní zjišťuje, jak hospodařila se svým majetkem a svými zdroji, zda dosáhla zisku či ztráty. Proces účetní uzávěrky v podniku je nezbytný pro sestavení a vyplnění účetních výkazů, kterými jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, ale i dalších dokumentů, například příloha účetní závěrky, přehled o vlastním kapitálu. Účetní závěrka zajímá mnoho dalších subjektů, nejen účetní jednotku samotnou. Jsou to například finanční úřady, banky, odběratelé, dodavatelé, konkurence a zaměstnanci. Účetní závěrka je proces zastřešující celé účetní období, provádí se na jeho konci. Tento proces následuje po skočení účetní uzávěrky, která je nezbytná pro zjištění konečných stavů syntetických účtů. Následně se sestaví účetní výkazy, zmíněné výše. Účetní závěrka musí představovat komplexní a pravdivý obraz o hospodaření podniku.

Účetní uzávěrka je složitý proces, který se skládá z inventarizace, zaúčtování účetních operací na konci účetního období, zjištění výsledku hospodaření, výpočtu daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti a uzavření účtů.

1.1 Inventarizace

Inventarizace je proces, který se provádí na konci účetního období k určitému datu, zpravidla k 31.12. Zjišťuje se skutečný stav majetku a závazků a porovnává se stavem účetním, kontroluje se reálnost ocenění majetku a závazků (účetní jednotky musí brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky). Inventarizaci je nutné provést u všech účtů. [3, s.180]

1.1.1 Druhy inventarizace

Podle toho, kdy a jak jsou inventarizace prováděny, nazývají se a členění na:

- řádné,

- periodické,
- průběžné,
- mimořádné.

Periodická inventarizace se provádí zpravidla jedenkrát za rok, v pravidelném intervalu a to u všech druhů majetku a závazků najednou.

Průběžná inventarizace se provádí jen u některých složek majetku nebo závazků, podle toho, zda si to vyžádá řídicí pracovník pro účely řízení výroby, může se uskutečňovat v průběhu roku

Mimořádná inventarizace se provádí z důvodu ochrany hospodářských prostředků, jedná se například o živelné pohromy, o předávání hmotné odpovědnosti, nebo o slučování, rozdělování nebo likvidaci organizačního útvaru.

Další členění je podle toho, jaká inventura se provádí:

- fyzická – provádí se u hmotného a nehmotného majetku a to měřením, vážením, počítáním, vypočtením, v některých případech je i odborný odhad inventarizační metodou (např. sypané materiály),
- dokladová – provádí se u všeho ostatního, např. pohledávky, závazky, bankovní účty.

1.2 Etapy inventarizace

V následujícím textu bude uveden průběh inventarizace, od vydání příkazu k provedení inventarizace po vypořádání se s inventarizačními rozdíly.

1.2.1 Zahájení inventarizace a zajištění průběhu inventury

Nejdříve dojde k vydání příkazu řídicím pracovníkem k provedení inventarizace, ve kterém je určeno složení inventarizační komise, rozsah majetku a závazků, který má být kontrolován a kterých se bude inventarizace týkat, způsob provedení a den, ke kterému se provede. Jmenování členů inventarizační komise se děje s ohledem na jejich pracovní zařazení, aby předmět inventarizace byl kontrolován osobou znalou v oboru. Inventarizační komise sestaví harmonogram inventury, kde uvede, jak se při inventuře bude postupovat, které místa budou kontrolována nejdříve, kdy a do kdy musí být zjištěné skutečné stavy. Přihradí jednotlivým pracovníkům místo vykonání inventury.

Dalším krokem je provedení inventury, a to buď fyzicky, nebo dokladově. Fyzická inventura se provádí u hmotného majetku, a to měřením, vážením, přepočítáváním. Zjištěné skutečné stavy se zapisují do inventurních soupisů (viz. dále). Dokladová inventura se provádí u ostatních druhů majetku a závazků (u nehmotného majetku, pohledávek, bankovních účtů a u cizích zdrojů) a to kontrolou účetních nebo evidenčních dokladů. Po inventuře následuje zjištění inventarizačních rozdílů, tzn. porovnání zjištěného skutečného stavu se stavem evidenčním nebo účetním.

Předposlední činností inventarizace je sepsání inventarizačního zápisu, v němž se navrhne způsob vyrovnání rozdílů. Poslední částí je zaúčtování inventarizačních rozdílů. Účetní nebo evidenční stav se musí dát do souladu se stavem skutečným. To je hlavní podstatou inventarizace.

1.2.2 Vyhotovení inventurních soupisů

Výstupem inventarizace jsou inventurní soupisy. Inventurní soupis je doklad, který musí prokazovat a zobrazovat výsledky, které byly zjištěny při inventuře. Do inventurních soupisů zapisuje údaje inventurní komise. Tyto soupisy se archivují po dobu pěti let. Inventurní soupisy mají předepsané náležitosti, upravující Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, § 8. Inventurní soupisy obsahují:

- zjištěnou skutečnost,
- podpisový záznam osoby zodpovědné – minimálně 2 osoby,
 - za zjištění skutečnosti,
 - za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění k okamžiku ukončení inventury,
- okamžik
 - zahájení inventury,
 - ukončení inventury.

[1, s. 125]

Každá účetní jednotka si může vzhled a obsah inventurního soupisu přizpůsobit, dle potřeb, musí ale dodržet předepsané náležitosti. Může doplnit i jiné náležitosti, např.

jde-li o zásoby, kde se zásoby nachází, datum jejich pořízení, způsob oceňování atd. Záleží na účetní jednotce, jak podrobné informace od inventarizace očekává.

1.2.3 Zjištění inventarizačních rozdílů

Porovnáním stavu skutečného a stavu účetního nebo evidenčního mohou vzniknout inventarizační rozdíl, které je potřeba účetně vyřešit. Ideálním případem je stav, kdy se účetní a skutečný stav rovnají a nevznikne žádný rozdíl. Pokud je účetní stav větší než skutečný vzniká schodek (manko). Nastane-li opačná situace, kdy účetní stav je menší než skutečnost, jedná se o přebytek. Manko se účtuje do nákladů na vrub příslušného účtu. Přebytek se v účetnictví promítá ve prospěch výnosů. V podnikové praxi může nastat ještě situace, kdy je zjištěný úbytek, ale nejedná se o manko. Takový případ se nazývá přirozený úbytek, v některých publikacích označovaný jako „manko do normy.“ V tomto případě neúčtuje, jako o manko, ale jako o běžné spotřebě na vrub účtu 501. Přirozené úbytky se týkají materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a výrobků. Účetní jednotka musí mít vydanou vnitropodnikovou směrnici, která bude určovat, kdy se jedná o úbytek do normy a nad normu (stanoví hranici normy). Příčinou přirozených úbytků může být sušení, krájení, chlazení, odplavení, prosakování, tání, řezání, atd.

1.2.4 Vyhotovení inventarizačního zápisu

Po provedení inventury, porovnání skutečného stavu s účetním a po vypořádání s inventarizačními rozdíly, sestavuje inventarizační komise zápis o průběhu inventarizace. V tom zápisu je uvedeno kdy inventarizace probíhala, kdo ji vykonával, jakým způsobem byla provedena u jednotlivých druhů zásob či majetku, jaký byl zjištěný skutečný stav, jak byly vypořádány případné rozdíly. Pokud byly zjištěny rozdíly, stanoví se, zda se jednalo o rozdíly zaviněné či nezaviněné, zda se jedná o rozdíly do normy nebo nad normu. V případě zaviněných rozdílů se vyměří odpovědné osobě náhrada škody a v případě manka nad normu se zkoumá jeho příčina. Inventarizační zápis ukazuje na nedostatky, které ve společnosti vznikly a vedení podniku, na základě zjištěných skutečností, přijme taková opatření, aby k rozdílům a ztrátám již nedocházelo. Inventarizační zápis je opatřen podpisy všech členů inventarizační komise a datum, kdy byl vyhotoven.

1.3 Zaúčtování účetních operací na konci účetního období

Mezi další operace, které předcházejí sestavení účetní závěrky, patří účetní operace na konci účetního období, jinými slovy „uzávěrkové operace.“ Tyto operace slouží

k věrnému a poctivému zobrazení hospodářské a finanční situace účetní jednotky. To zajistí zaúčtování účetních případů, které již nastaly, ale ještě k nim nejsou doklady, dále přiřazení nákladů, výdajů, výnosů a příjmů do období, kterého se věcně i časově týkají a v neposlední řadě je nutné promítnout do hospodářského výsledku rizika a případné ztráty, ke kterým může dojít. Následující část práce se bude věnovat závěrečným operacím u zásob, časovému rozlišení, dohadným položkám, rezervám, kurzovým rozdíly, opravným položkám, odpisu pohledávek a uzavírání účtů.

[3, s. 184]

1.3.1 Závěrečné operace u zásob

Na konci roku se provádí následující operace u zásob, bez rozdílu, zda jsou účtovány způsobem A nebo B:

- vyúčtování „zásob na cestě“ – tato situace představuje stav, kdy v účetní jednotce už je doklad (většinou faktura), ale zásoby do konce účetního období nejsou v účetní jednotce fyzicky přítomny,
- vyúčtování nevyfakturovaných dodávek – jedná se o nakupované zásoby, které jsou již fyzicky v účetní jednotce, ale do konce účetního období k nim nedošel příslušný doklad,
- srovnání výsledků inventury zásob s účetním stavem,
- vyúčtovat inventarizační rozdíly – v případě manka, podle vnitropodnikové směrnice posoudit, zda se jedná o manko do normy nebo nad normu a příslušně jej zaúčtovat,
- posouzení účetní hodnoty zásob v porovnání s jejich skutečnou hodnotou a rozhodnutí o případné tvorbě opravných položek či odpisu.

Pokud zásoby účtujeme způsobem B, musí se na konci roku provést odúčtování počátečního stavu zásob do spotřeby a konečný stav zásob zaúčtovat na účet skladu.

U zásob je někdy obtížné stanovit jejich účetní hodnotu. Zásoby se dělí na nakoupené a zásoby vlastní výroby. Každá z uvedených skupin zásob se oceňuje jinak, jedná-li se o zásoby nakoupené, oceňují se cenou, za kterou se nakoupí. Stanovení účetní hodnoty zásob vlastní výroby může být prováděno ve vlastních nákladech, v několika úrovních.

Nakupované zásoby

„Nakupované zásoby se oceňují podle zákona o účetnictví skutečnými pořizovacími cenami, tj. cenou pořízení plus vedlejší pořizovací náklady, přičemž cena pořízení obsahuje nejen jednotkovou cenu (fakturační cenu), ale také ve smyslu cenových předpisů clo, spotřební daň a u neplátců DPH také daň z přidané hodnoty, popř. u plátců DPH daň na vstupu, kterou není možno nárokovat na odpočtu, vedlejší pořizovací náklady tvoří veškeré další náklady bezprostředně související s pořízením zásob, zejména dopravné (interní i externí), provize, pojistné atd. Z vnitropodnikových nákladů se do vedlejších pořizovacích nákladů zahrnuje přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu. Při ekonomické úvaze o rozsahu zařazovaných výdajů do pořizovací ceny je nutné dbát zásady opatrnosti při oceňování a nenadhodnocovat cenu zásob, zejména o ziskovou marži, dotace, úroky z úvěrů, položky správní a odbytové režie.“ [2, s. 122]

V předcházejícím odstavci je charakterizován postup oceňování nakupovaných zásob při přijímání zásob na sklad. Je nutné ještě uvést, že do vedlejších pořizovacích nákladů, co se týče dopravného, se nezapočítává doprava uvnitř podniku z jednoho skladu do druhého. Interní dopravou je myšlena doprava zásob od dodavatele vlastním prostředkem.

Nakoupené zásoby se musí také oceňovat při výdeji ze skladu. Podle českých účetních předpisů je možno používat jeden ze dvou možných způsobů. Nabízí se metoda váženého aritmetického průměru, a to buď klouzavým průměrem počítaným průběžně po každém nákupu zboží, nebo váženým průměrem počítaným k určitému datu (minimálně však jednou měsíčně). Druhým nabízeným způsobem je metoda FIFO, která představuje první cenu evidovanou s přírůstkem na sklad a stejnou cenu při prvním výdeji ze skladu. České účetní předpisy dovolují používat na jednotlivých analytických účtech pouze jednu metodu. Také existuje metoda LIFO, kdy se první úbytek ze skladu ocení za poslední cenu přírůstku na skladě. Tato metoda není českou účetní legislativou povolena. [2, s. 122]

Zásoby vlastní výroby

Oceňování zásob vlastní výroby je stanoveno skutečnými vlastními náklady nebo průměrnými vlastními náklady (operativní či plánované kalkulace) s vyčíslením odchylek od skutečných vlastních nákladů. Tyto odchylky se rozpouštějí podle předem

stanoveného algoritmu. Takto charakterizovaným způsobem se oceňuje nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky.

„Oceňování může být stanoveno na úrovni:

- přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady),
- vlastních nákladů výroby (přímé náklady a výrobní režie),
- vlastních nákladů výkonu (vlastní náklady výroby a správní režie, popř. zásobovací režie).

V případech, ve kterých nebude možno zjistit vlastní náklady, se ocení tyto zásoby vytvořené ve vlastní režii reprodukční pořizovací cenou.“ [2, s. 122]

Jednotlivé nákladové úrovně ocenění odrážejí stav rozpracovanosti zásob vlastní výroby. S postupným zhodnocováním zásob vlastní výroby vzrůstá i jejich účetní hodnota, která se zachycuje v účetnictví. Volbu úrovně ceny zásob vlastní výroby účetní jednotka volí podle charakteru výrobního procesu, technologie výrobního procesu a jeho doby trvání. Nárůst této ceny je možno sledovat na účtech změny stavu zásob vlastní činnosti v účtové skupině č. 61. Zjištění vlastních nákladů je možno nejlépe zjistit z vnitropodnikového účetnictví. Zásoby vlastní výroby se vyskladňují za stejnou cenu, jako byly naskladněny. Do vlastních nákladů zásob vlastní výroby nepatří například úroky z úvěru, nebo dotace. Pro úplnost bude ještě vysvětleno, co se rozumí vlastním nákladem: „Vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle způsobu kalkulace výroby stanoveného účetní jednotkou.“

[4, § 49, ods. 5]

1.3.2 Časové rozlišení

Je nutné veškeré náklady a výnosy zaúčtovat do období, s nímž věčně a časově souvisejí, nikoliv do účetního období, kdy byly zaplacený, či inkasovány. Z tohoto důvodu je nutné náklady a výnosy časově rozlišovat. Časové rozlišení má aktivní a pasivní položky. Do aktivních položek se řadí Náklady příštích období a Příjmy příštích období. Na pasivní stranu rozvahy se řadí Výdaje příštích období a Výnosy příštích období. Pro úplnost bude dále ke každému účtu časového rozlišení uveden příklad.

Nákladem příštích období je například předplatné časopisu placené předem. V běžném období se účtuje o výdaji a v příštím roce o nákladu.

Příjmem příštích období může být například nájemné inkasované po jeho uplynutí. Výnos plyne v běžném účetním období, v příštím roce nastane příjem prostředků.

Výdaj příštích období je opakem předešlé situace, kdy se jedná o nájemné vyplacené po ukončení nájmu. Náklad plyne v běžném období, v příštím roce dojde k peněžnímu výdaji.

Výnos příštích období může zobrazovat například nájemné vyinkasované před zahájením pronájmu. Peněžní příjem plyne v běžném účetním období a výnos se vztahuje k příštímu účetnímu období.

V případě časového rozlišení se při účetní uzávěrce nemůže vykonávat fyzická inventura, ale provádí se dokladová. Účty 381, 383, 384 a 385 se musí zkontrolovat podle analytické evidence, zda souhlasí jednotlivé tituly časového rozlišení se skutečností.

1.3.3 Dohadné položky

Dohadné položky se nachází v rozvaze, ve třetí účtové třídě, jsou položkami jak aktivními, tak pasivními. Aktivní položka vyjadřuje nepotvrzené pohledávky. Jedná se o případ již zmíněný výše, kdy například zboží je dodáno, ale neznáme přesnou výši ceny (není doklad), v této situaci se účtuje přibližná hodnota na dohadné položky aktivní. Stejný postup je u dohadných položek pasivních, kde se jedná o závazek, nikoliv pohledávku. Pokud se používají účty dohadných položek je znám účel pohledávky (závazku), období, ke kterému se vztahuje, ale není známa přesná částka k zaúčtování.

1.3.4 Rezervy

Rezervy je nutné mít upravené ve vnitropodnikových směrnících, ve kterých se stanoví, kdy je potřeba rezervu tvořit, za jakým účelem, v jaké výši a kdy ji začít čerpat. Rezervy mohou být též zákonné, tvoří se ze zákona. Tyto rezervy je nutné tvořit přesně podle pravidel, která určuje Zákon č.593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Jedná se hlavně o rezervy na opravy hmotného majetku. Tvorba a čerpání rezerv probíhá prostřednictvím příslušného rozvahového účtu v účtové skupině 45 – Rezervy a souvztažně na nákladový účet ve skupině 55 – Odpisy, rezervy, komplexní

náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů. Při účetní uzávěrce je nezbytné věnovat zvýšenou pozornost i rezervám. Na konci účetního období se musí zkontrolovat zůstatek rezerv, zda souhlasí se skutečností k 31. 12. a každou změnu řádně zdůvodnit. Změnou se rozumí zahájení rezervy v jiný než stanovený termín, neúplné čerpání rezervy, přečerpání nebo majetek, na který byla rezerva tvořena, již neexistuje. [3, s. 185]

1.3.5 Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly vznikají při oceňování pohledávek a závazků v cizích měnách v důsledku změny kurzu české koruny k jiným měnám. Při účetní uzávěrce je nutné věnovat pozornost kurzovým rozdílům, které je potřeba zúčtovat na základě kurzu České národní banky platného k poslednímu dni účetního období. Kontrolují se kurzové rozdíly u pohledávek, závazků, dále u finančních účtů (valutové pokladny, devizové účty). Veškeré, zjištěné kurzové rozdíly se odráží ve finančních výnosech, nebo nákladech, tedy promítají se do výsledku hospodaření. [3, s. 185]

1.3.6 Opravné položky

K tvorbě opravných položek u majtkových účtů musí být splněny dvě podmínky:

- skutečná hodnota majetku musí být nižší, než je jeho účetní hodnota,
- snížení hodnoty majetku je pouze dočasného charakteru, nikoliv trvalého.

Kontrola opravných položek se provádí u dlouhodobého majetku, zásob a pohledávek, k těmto položkám je také možné opravné položky tvořit. Při inventarizaci se sleduje výše opravných položek a jejich odůvodnění k tvorbě. Kontrola se uskutečňuje pomocí dokladové inventury.

Opravné položky mají za úkol věrně a poctivě zobrazovat skutečnost, skutečnou hodnotu majetku, zásob a pohledávek.

„Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace neprokáže opodstatněnost její výše. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.“ [4, § 55, odst. 3]

1.3.7 Odpis pohledávek

Odpis pohledávek je daňově uznatelným nákladem v případech uvedených v zákoně o daních z příjmů. Odpis pohledávky vyřeší její trvalé snížení hodnoty. Pokud je známo, že odběratel již do konce účetního období nezaplatí, pohledávka se odepíše, při úplném odpisu se vyřadí z majetku. Případy, kdy pohledávku jednorázově zahrnout do nákladů stanovuje zákon o dani z příjmů (§ 24/2/y).

1.4 Zjištění výsledku hospodaření

„Výsledek hospodaření je důležitý kvalitativní ukazatel umožňující posoudit hospodaření účetní jednotky. Zjišťuje se porovnáním nákladů vynaložených na provedení konkrétních výkonů a výnosů za tyto výkony. V závislosti na výši nákladů a výnosů může mít charakter zisku nebo ztráty.“ [3, s. 186]

Výsledek hospodaření se zjišťuje samostatně za každé účetní období. Zjišťuje se v následující struktuře:

- provozní – vychází z nákladových skupin účtů 50 až 55, ve kterých se sledují provozní náklady a z výnosových skupin účtů 60 až 64, představující provozní výnosy,
- finanční – zjišťuje se jako rozdíl mezi účtovými skupinami 56 a 57 (finanční náklady) a 66 (finanční výnosy),
- mimořádný – vychází z účtových skupin 58 (mimořádné náklady) a 68 (mimořádné výnosy).

Účetní jednotka se zajímá o dílčí výsledky hospodaření, stejně tak o celkový výsledek hospodaření. Ten získá součtem provozního, finančního a mimořádného hospodářského výsledku. Výsledek se nazývá výsledek hospodaření z běžné činnosti.

1.5 Výpočet daně z příjmů a zaúčtování daňové povinnosti

Po zjištění výsledku hospodaření je nutné upravit jej na daňový základ a ten pak zdanit. Tato povinnost podléhá Zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Výsledek hospodaření je potřeba upravit na daňový základ a z něj vypočítat výši daně.

Výsledek hospodaření se upravuje o:

- položky, které nejsou podle zákona daňově uznatelné, nebyly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění a udržení příjmů. Výdaje, které nelze uznat jsou vypsány v zákoně o daních z příjmů v § 25,
- náklady, které jsou zahrnuty v nesprávné výši,
- všechny částky, které neoprávněně zkracují výnosy,
- o výnosy zdaněné srážkou u zdroje nebo od daně osvobozen (například u dividend).

Do základu daně se nezahrnují například:

- náklady na reprezentaci,
- pokuty a penále (výjimku tvoří smluvní pokuty a penále),
- tvorba nezákonných rezerv,
- tvorba nezákonných opravných položek,
- dary,
- příspěvky právnických osobám, které nevyplývají ze zákona.

[3, s. 187]

Od základu daně je možné některé položky odečíst. Tyto položky jsou uvedeny v § 34 zákona o daních z příjmů, položky odčitatelné od základu daně. Jedná se o ztrátu z předchozích let. Dále je možné snížit základ daně o výdaje, které byly poskytnuty jako dary (musejí být splněny zákonné podmínky, § 20 zákona o daních z příjmů) a výdaje na výzkum a vývoj.

Upravený základ daně o neuznatelné výdaje a odčitatelné položky se zaokrouhluje na tisíce korun dolů. Zaokrouhlený základ daně se zdaní sazbou 19%.

Vypočtená daň se musí v rámci účetní uzávěrky zaúčtovat. Zaúčtování se provádí na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti a ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů.

Účetní jednotky vypočítávají i tzv. daň z příjmů odloženou. Jedná se o daň, která vychází ze stejného daňového základu, ale upravuje se jinak, než u daně z příjmů z běžné činnosti.

„Odložená daňová povinnost vyplývá z rozdílů, které vznikají z rozdílného způsobu zacházení a oceňování určitých položek v účetnictví a v daních z příjmů a z rozdílného

dopadu do účetního výsledku hospodaření a daňového základu. Prostřednictvím odložené daně se uplatňuje obecná účetní zásada opatrnosti při zjišťování a vykazování výsledku hospodaření a zásada věcné a časové vazby příslušného nákladu s účetním obdobím. Odložená daň je kategorií účetní a nemá v zásadě se splatnou daní nic společného. Odložená daň slouží k přiřazení účetního nákladu vzniklého z povinnosti placení daně z příjmů právnických osob do správného účetního období.“ [2, s. 226]

Sledují se rozdíly mezi účetními a daňovými náklady a výnosy. Rozdíly mají dočasný nebo trvalý charakter. Trvalé rozdíly jsou všechny účetní náklady, které zákon o daních z příjmů nepovažuje za výdaje na zajištění, dosažení a udržení příjmů (například výdaje na reprezentaci, odměny členům statutárních orgánů, ostatní pokuty a penále a další). Všechny tyto náklady se vztahují k danému účetnímu období, ale daňovým nákladem se nestanou nikdy. Trvalých rozdílů se odložená daň netýká. Rozdíly dočasného charakteru vznikají například tvorbou opravných položek, tvorbou rezerv, rozdílnou účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku, při převodu daňové ztráty do příštích let. Z důvodu rozdílů dočasného a trvalého charakteru vyplývá nutnost účtování o odložené dani.

Způsob výpočtu odložené daně z příjmů vychází z daňového základu pro daň z příjmů z běžné činnosti splatné, od něj se odečtou účetní odpisy majetku, přičtou se k němu daňové odpisy majetku a dále se upraví o položky dočasného charakteru. Pokud se změna stavu opravných položek při výpočtu daně z příjmů z běžné činnosti splatné k základu daně přičítala, v tomto případě se od něj odečítá, takto se postupuje u všech položek dočasného charakteru. Tím se vypočítá základ daně pro odloženou daň, uplatňuje se sazba daně, která bude platná v období, v němž bude uplatněn daňový závazek (pohledávka), pokud tato sazba není známa, použije se sazba, platná v následujícím období.

Pokud je daň z příjmů z běžné činnosti splatná větší, než daň z příjmů odložená, vzniká pohledávka, která se účtuje na vrub účtu 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená a ve prospěch účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka. Je-li daň z příjmů z běžné činnosti splatná menší, než daň z příjmů z běžné činnosti odložená, pak vzniká daňový závazek, který se účtuje na stejné účty, jako pohledávka, ale obráceně.

1.6 Uzavření účtů

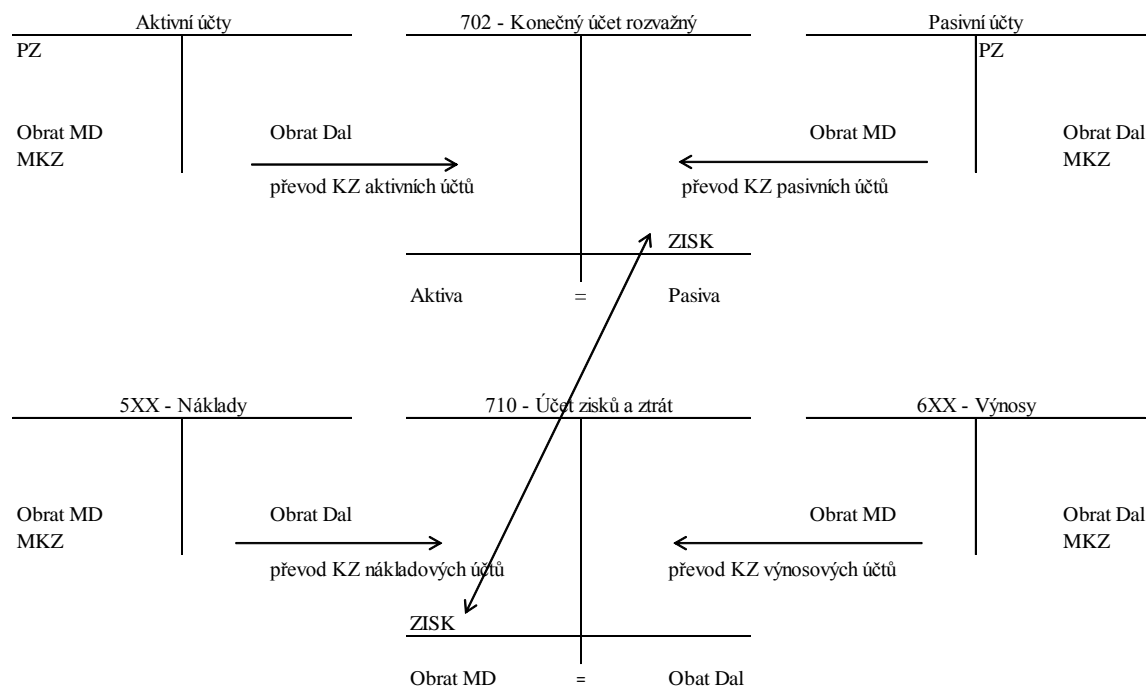
Na konec účetní uzávěrky, po inventarizaci, zaúčtování účetních operací na konci účetního období, zjištění výsledku hospodaření a výpočtu daně z příjmů a jejím zaúčtování, se provádí uzavření účtů.

Uzavření se provádí u každého účtu, na který bylo v průběhu účetního období účtováno. Nejdříve se zjistí obraty stran Má dáti a Dal u jednotlivých syntetických účtů. Po zjištění obrazu se vypočítá matematický konečný zůstatek. Vypočítá se podle následujícího vzorce:

$$\text{Konečný zůstatek} = \text{počáteční stav} + \text{přírůstky} - \text{úbytky}$$

U aktivních účtů se matematický konečný zůstatek zapisuje na stranu Má dáti, u pasivních účtů na stranu Dal. Takto vypočítaný matematický konečný zůstatek se podvojným zápisem zúčtuje na účet 702 – Konečný účet rozvažný. Na vrub strany účtu 702 se zúčtují konečné zůstatky aktivních účtů, ve prospěch účtu se zaúčtují zůstatky účtů pasivních. Stejně jako u rozvahových účtů, se zjišťují konečné zůstatky u účtů výsledkových (nákladových a výnosových). Konečné stavy těchto účtů se převádějí na účet 710 – Účet zisků a ztrát. Na tomto účtu se zjistí výsledek hospodaření rozdělený na provozní, finanční a mimořádný. Konečné zůstatky nákladových účtů se účtují na vrub účtu zisků a ztrát a konečné zůstatky výnosových účtů se zaúčtují ve prospěch účtu. Následně se zjistí celkový výsledek hospodaření, jako rozdíl mezi náklady a výnosy na účtu 710 a provede se převod podvojným zápisem na účet 702. Z toho vyplývá, že právě zjištěný výsledek hospodaření je vazbou mezi účetními výkazy, kterými jsou Rozvaha a Výkaz zisku a ztráty. V případě, že výsledkem hospodaření je zisk, účtuje se na vrub účtu 710 a ve prospěch účtu 702, v případě dosažení ztráty za účetní období se účtuje obráceně.

Pro názornost a úplnost výkladu bude dále uvedeno schéma účtování uzavření rozvahových i výsledkových účtů na konci účetního období. Zobrazeny budou převody mezi rozvahovými účty a Konečným účtem rozvažným, stejně tak jako bude zobrazeno účtování konečných zůstatků výsledkových účtů a jejich přeúčtování na Účet zisků a ztrát. Vyobrazena bude i vazba mezi Účtem zisků a ztrát a Konečným účtem rozvažným. Tuto vazbu tvoří, jak již bylo zmíněno výše, výsledek hospodaření, který se musí na oba účty zaúčtovat ve stejné částce.

Obr. č. 1: Schéma účtování uzavření účtů na konci roku

Zdroj: Štohl, 2009, s 193.

Uzavření účtů se provádí k poslednímu dni účetního období a zpravidla je to i den sestavení účetní závěrky. Uzavřením účtů je zastřešením celé účetní uzávěrky a účetní jednotka má veškeré podklady pro sestavení účetní závěrky, tzn. může začít vyplňovat účetní výkazy, sestavovat cash flow a tím uzavřít účetnictví běžného období.

2 Představení účetní jednotky I. V., spol. s r. o.

2.1 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Bakalářská práce je zpracována ve spolupráci s I. V., spol. s r. o. Z názvu je patrné, že se jedná o podnikatelský subjekt s právní formou podnikání společnost s ručením omezeným. Společnost byla zapsána do obchodního rejstříku dne 29. listopadu 1995 vedeného u Krajského soudu v Plzni v oddíle C pod spisovou značkou 7089. Sídlo společnosti se nachází v Plzni, V Homolkách 10, okres Plzeň – město, 331 12 Plzeň. Bakalářská práce bude zaměřena na provozovnu Pila Rohy u Kozojed. Identifikační číslo společnosti je 643 61 144. Podnik má široce zaměřen předmět podnikání, úplný výpis je k dispozici v obchodním rejstříku, zde budou uvedena pouze některá zaměření podniku. Předmětem podnikání, mimo jiné, je:

- pilařská výroba,
- sušení a impregnace dřeva,
- tesařství, pokrývačství,
- truhlářství, podlahářství,
- silniční motorová doprava nákladní (vnitrostátní, mezinárodní),
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- maloobchod se smíšeným zbožím.

Pod tímto výčtem činností se skrývá široká nabídka řeziva v podobě hranolů, latí, palubek nejrůznějších rozměrů. Sortiment služeb byl v nedávné době rozšířen i o speciální úpravu dřevěných profilů pomocí CNC stroje, samozřejmostí je nabídka dopravy zákazníkům, včetně montáže v místě realizace.

Společnost I. V., spol. s r. o. má svoji provozovnu u obce Bohy (okr. Plzeň-sever), která se nazývá Pila Rohy. Zde probíhá pilařská výroba s návaznými technologiemi, které jsou sušení, impregnace, hoblování a výroba palet. Probíhá zde kompletní zpracování dřeva, počínaje dovozem kulatiny na straně vstupů a konče dodávkou výrobků dle požadavků zákazníků na straně výstupů.

Nabídka zboží a služeb pro zákazníky je velice široká. Spadá do ní i výstavba roubenek, pergol, nízkoenergetických domů, vazníkových konstrukcí, krovů, střech na klíč s pokrytím, garážových stání, zemědělských a průmyslových staveb, výroba jednorázových palet, parkových laviček a frézování nápisů na míru. Do nabídky nepatří jen hotové výrobky, ale také řezivo. Zákazník má na výběr z mnoha druhů řeziv, k dispozici jsou hranoly, prkna, latě, truhlářské řezivo, mulčovací kůra, pilina, štěpka, palivové dřevo, palubka, podlahovka a plotovka. Společnost nabízí možnost dopravy hotových výrobků i řeziva prostřednictvím vlastních dopravních prostředků.

Společnost s ručením omezeným I. V., spol. s r. o. má dva jednatele, každý z nich je oprávněn jednat jménem společnosti samostatně a jsou oprávněni k zastupování společnosti navenek (samostatně, bez omezení, v plném rozsahu) a k podepisování (k vytištěnému či napsanému obchodnímu jménu, připojí svůj podpis). Výše základního kapitálu je 100 000 Kč. Na výši základního kapitálu se oba jednatele podílejí padesáti procenty. [7]

2.2 Hospodaření vybraného podnikatelského subjektu

K charakteristice hospodaření společnosti I. V., spol. s r. o. bylo vybráno několik ukazatelů z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce za poslední tři uzavřená období.

Tab. č. 1: Vybrané ukazatele hospodaření

Ukazatel	Rok		
	2010	2011	2012
Aktiva celkem	16236000,-	18702000,-	20004000,-
Oběžná aktiva	6371000,-	8400000,-	9755000,-
Výsledek hospodaření	31000,-	112000,-	70000,-
Tržby za prodej zboží	424704,-	428064,-	160923,-
Výkony	2492846,-	20213990,-	19049880,-
Prům. přep.stav zaměstnanců	21	22	14

Zdroj: výkazy společnosti, 2010, 2011, 2012

Uvedená tabulka dokazuje, že společnost byla za poslední tři roky zisková, udržuje si stálý stav zaměstnanců. Hodnota aktiv společnosti se za zmíněná období neustále zvyšovala. Na růstu hodnoty aktiv se v rozhodující míře podílel růst hodnoty zásob. Růst hodnoty zásob je způsoben tím, že se společnosti podařilo koncem účetního období získat zakázky na nové účetní období. V souvislosti s volnými skladovacími prostory došlo k předzásobením materiálem, který byl postupně přetvářen na výrobky. Toto předzásobení proběhne pouze v případě, že společnost s jistotou získá zakázku. V roce 2012 byl zaznamenán pokles u tržeb za prodej zboží, ten doprovází i pokles výkonů.

V aktivech společnosti I. V., spol. s r. o. má významný podíl dlouhodobý hmotný majetek v podobě pozemku provozovny, dvou výrobních hal, rozdělených na několik úseků, manipulační zařízení pro dopravu kulatiny, katr, CNC stroj pro speciální úpravu dřevěných povrchů a dopravní prostředky. V oběžných aktivech má největší zastoupení položka zásob. Mezi zásoby společnosti patří nakoupená kulatina, pohonné hmoty, spojovací materiály (šrouby, vruty), náhradní díly a maziva, výrobky na skladě v podobě latí a hranolů základních rozměrů. Rozmanité požadavky zákazníků není možné řešit tzv. „výrobou na sklad“, tyto zakázky individuálního charakteru je nutné řešit operativně. Mezi důležité zákazníky patří Zscherp – Holzprodukt, s. r. o., Holzmüller Sachsen, GmbH., DD Systém CZ, s. r. o. V pasívech převyšují cizí zdroje vlastní kapitál. Cizí zdroje tvoří především závazky z obchodních vztahů, kde se jedná především o závazky za dodavatele. Klíčovým dodavatelem, mimo jiné, je Ing. Jerome Colloredo – Mannsfeld. Menší částí se na cizím kapitálu podílejí bankovní úvěry a výpomoci.

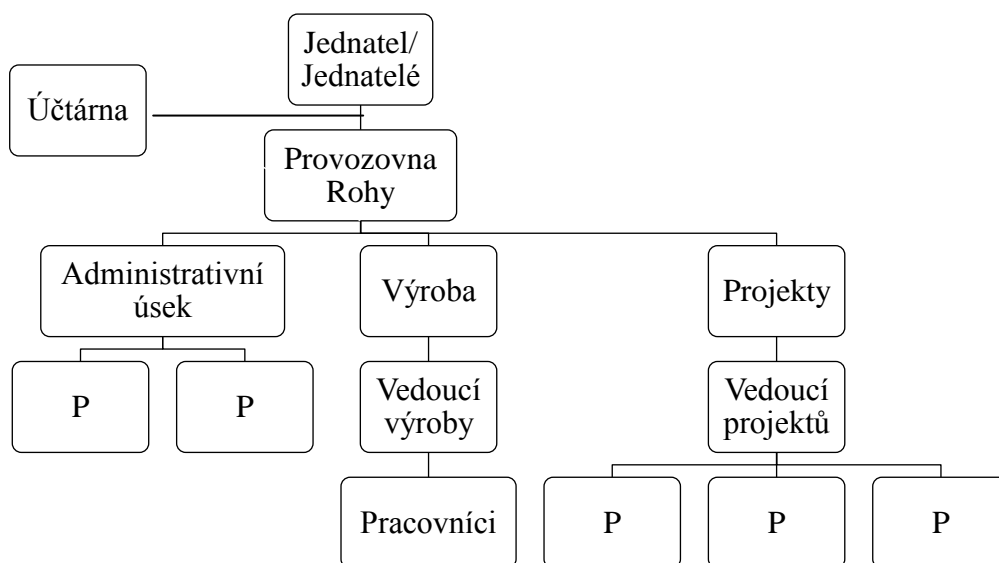
Společnost I. V., spol. s r. o. vede účetnictví v plném rozsahu a při účtování se řídí pouze českými právními předpisy. Nemá povinnost používat mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS, protože se jedná o podnik, spadající do kategorie malých a středních podniků. Tuto povinnost mají například akciové společnosti, jejichž akcie jsou obchodovány na světových burzách. Účetní jednotka nepodléhá auditu, protože se nejedná o akciovou společnost, aktiva společnosti nepřesáhly 40 000 000 Kč, čistý obrat nepřesáhl 80 000 000 Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců není vyšší než 50 pracovníků.

2.3 Organizační struktura

Nejvyšším orgánem celé společnosti je jednatel, ten řídí a koriguje ostatní útvary, kterými jsou administrativní úsek, provoz (výroba), účtárna a útvar projektů. Útvary

provoz a projektové oddělení mají svého vedoucího, odpovědného pracovníka, který řídí a organizuje práci přiřazených zaměstnanců. V administrativním úseku jsou dvě sekretářky, které denně přijímají požadavky od zákazníků, evidují přijaté zakázky, včetně jejich stavu zpracování, plánují dopravu hotových zakázek, sestavují interní statistiky pro majitele, připravují objednávky materiálu, pohonných hmot a náhradních dílů dle požadavků výroby. Administrativní úsek připravuje podklady pro účtárnu, jako například dodací listy k vyfakturování, vedou podkladní deník s přijatými platbami od zákazníků a drobnými nákupy pro provozovnu. V provozu probíhá veškeré zpracování dřeva, provoz má dvě haly (halu č. 1 - základní pilařský provoz včetně manipulace kulatiny s manipulačním strojem Zembroyd a s odkorňovačem Gambio, halu č. 2, kde jsou navazující pracoviště, tj. pracoviště obráběcího centra Hundegger K2, pracoviště výroby vazníkových konstrukcí, pracoviště na vykracování, pracoviště na hoblování, pracoviště na sušení dřeva a na impregnaci dřeva, dále pak pomocná pracoviště: pracoviště na výrobu palet, pracoviště pro údržbu – dílna údržbáře a několik skladů. Účtárna má na starosti sběr, vystavování a účtování všech dokladů. V projektovém útvaru se za pomoci softwarového programu navrhuje, projednávají a schvalují projekty, které budou realizovány. Do projektového oddělení patří i montážní pracovníci, podílející se na realizaci projektu přímo u zákazníka.

Obr. č. 2: Organizační struktura účetní jednotky



Zdroj: vlastní zpracování z interních zdrojů společnosti I. V., spol. s r. o., 2014

3 Účetní uzávěrka ve společnosti I. V., spol. s r. o. v oblasti zásob

Pro účely analýzy inventarizace zásob ve společnosti I. V., spol. s r. o. je nutné nejprve charakterizovat stávající průběh inventarizace v účetní jednotce s cílem identifikovat možnosti zlepšení. Následná analýza bude zaměřena na zásoby vlastní výroby. Charakteristikou procesu inventarizace zásob v účetní jednotce se bude zabývat tato kapitola.

3.1 Základní charakteristika zásob a skladů ve vybrané účetní jednotce

Ve společnosti I. V., spol. s r. o. se zásoby dělí na nakoupené a zásoby vlastní výroby, možné též označovat jako zásoby vyrobené. Do nakoupených zásob se řadí nakoupená kulatina, pohonné hmoty, náhradní díly a spojovací materiály. Nejdůležitější ze zásob pro podnik je kulatina, která představuje největší položku nákupu. Druhou významnou položkou nákupu zásob jsou pohonné hmoty. Nákup spojovacích materiálů a náhradních dílů pro provozovnu netvoří příliš vysoký podíl na celkové hodnotě zásob. Obsáhlejší bude výčet zásob vyrobených (vlastní výroby). Mezi ty patří hranoly, latě, truhlářské řezivo, pilina, štěpka, kůra, prkna, palubky, prisma. Do zásob vlastní výroby podniku nesporně patří i další produkty a výstupy pilařské výroby, z těch lze uvést například vazníky, nebo celé vazníkové konstrukce, krovky, další výrobky před montáží jako jsou pergoly, parkové lavičky, nebo například roubenky. Ne každý výrobek je možné zařadit do určité kategorie zásob, vzhledem k rozmanitým požadavkům zákazníků. U některých zásob je velmi obtížné rozhodnout, zda se jedná o nedokončenou výrobu, polotovary nebo výrobek. Rozdíl mezi těmito kategoriemi je těžko rozpoznatelný.

V souvislosti s výše uvedenými zásobami společnosti je nutné dále definovat následující dílčí sklady:

- kulatiny,
- truhlářského řeziva,
- hoblovaného řeziva,
- hotových vytesaných krovů, či konstrukcí z obráběcího centra Hundegger,

- hranolů a bočního řeziva,
- vazníků,
- štěpky,
- piliny,
- kůry,
- odpadových balíků a palivového dřeva,
- pohonných hmot,
- spojovacího materiálů a náhradních dílů.

Nejvíce specifický z hlediska druhu zásob je sklad konstrukcí obráběcího centra Hundegger, jedná se o dřevěné produkty speciálních tvarů a rozměrů, vyráběné zpravidla dle přesného zadání zákazníka. Speciální požadavky spočívají ve vytesávání hranolů nestandardních rozměrů, často sloužící pro vazníkové konstrukce a střech. Dílčí sklady slouží pro lepší orientaci ve výstupech jednotlivých fází výroby, pro rychlejší obsluhu zákazníků a kontrolu nad hotovými zakázkami. Vedením výše uvedených skladů jsou pověřeny administrativní pracovníci, které spolupracují s vedoucím provozu. Vedou operativní evidenci vybraných skladových položek, mezi které nesporně patří kulatina a pohonné hmoty. Sledují stav zásob dle operativní evidence a případné objednávky zásob konzultují s vedoucím provozu.

Závěrem charakteristiky zásob ve společnosti je nutné se zmínit o způsobu účtování. Nakoupené zásoby se účtují způsobem B, na základě přijaté faktury se účtuje rovnou o nákladu bez použití účtu pořízení materiálů a materiál na skladě. Zásoby vlastní výroby se účtují s použitím účtu výrobky.

3.2 Provádění průběžné inventury

Průběžná inventura v provozovně Pila Rohy je vykonávána pravidelně k poslednímu dni v měsíci a týká se pouze vybraných položek zásob. Inventuru je nutné provádět z důvodu stálého přehledu nad stavem řeziva, jeho fázemi rozpracovanosti a stavem ostatního materiálu a zboží v provozovně. Sleduje se nejen stav, ale i pohyb jednotlivých zakázek po pracovištích, jejich fáze a kvalita. Sledování stavu kulatiny a řeziva je důležité pro řízení dodávek. Stav zakázek se sleduje z důvodu plnění sjednaných termínů.

Zde praxe souhlasí s teorií, jelikož se inventura provádí v průběhu roku, pouze u vybraných položek a z příkazu řídicího pracovníka, za účelem sledování a řízení výroby. Tato inventura probíhá v podniku bez jmenování členů inventarizační komise, protože informace z ní slouží pouze účetní jednotce pro vnitropodnikové statistiky.

Nejdůležitější inventurovanou položkou při průběžné inventuře je kulatina. Inventura kulatiny probíhá dvěma způsoby. Oba způsoby vychází z měření jednotlivých výřezů. První způsob představuje měření středového průměru nebo čepového průměru délky výřezu a zařazení podle dřeviny a kvality. Druhý způsob spočívá v zatřízení a měření celých hraní a přepočítání doporučenými koeficienty. Tento způsob zjišťování skutečného stavu se používá i při inventarizaci k poslednímu dni účetního období.

Další položka, které se týká inventura na konci měsíců, je řezivo. Inventura probíhá měřením jednotlivých kusů řeziva, nebo měřením počtu stejně velkých hraní (to se provádí u opakujících se sortimentů, které jsou vyráběny na sklad – střešní latě, produkt pro výrobu vazníků a prkna). Z jednotlivých kusů řeziva se sestavují balíky. Ty mají předem stanoven jak počet kusů v řadě, tak počet řad v balíku a tím i konečný objem. Eviduje se také počet celých balíků v provozovně.

Průběžné inventuře též podléhají sypké produkty pilařské výroby, kterými jsou piliny, hobliny, štěpka a kůra. U těchto položek dochází k odhadu prostorových metrů, které jsou přepočítávány koeficienty do plnometrů. Při inventuře sypkých produktů pilařské výroby dochází vždy k rozdílům, které jsou způsobeny několika faktory (vlhkost kulatiny, roční období, velikost frakce). Za ztráty do normy se toleruje 10% rozdíl, vyšší nepřesnost znamená přezkoumání a určení příčiny této nepřesnosti.

O zjištěných rozdílech mezi stavem zjištěným při průběžné inventuře a stavem účetním se neúčtuje, protože podnik provádí tuto inventuru pouze pro své potřeby, které budou vysvětleny dále.

Průběžná inventura je důležitá pro účetní jednotku z hlediska sledování výtěžnosti a sledování stavu zakázek. Výtěžnost se zjišťuje jako poměr mezi spotřebovanou kulatinou a vyrobeným řezivem. Tato výtěžnost se pohybuje kolem 50% a to zejména proto, že se do ní počítá vždy konečný produkt, který je v tomto případě již opracován (sušen, hoblován, vykracován, vytesán), v případě, že by se jednalo o základní pilařskou výrobu, pohybuje se výtěžnost cca kolem 63 - 64%. Na základě pravidelně počítané výtěžnosti zároveň probíhá kontrola mezi nákupem nejdůležitějšího materiálu pro

výrobu, kulatiny, a objemem vyrobené produkce. Proto při průběžné inventuře probíhá přepočítání jednotlivých výrobků na stejné měrné jednotky pomocí předem stanovených koeficientů.

Významným statistickým ukazatelem pro podnik je koeficient, který určuje produktivitu provozu. Je vypočítán jako podíl mezi počtem kulatiny a celkovými odpracovanými hodinami. Je sledován každý měsíc a jednotlivé koeficienty za měsíce se mezi sebou porovnávají.

3.3 Proces řádné inventarizace ve vybrané účetní jednotce

Proces řádné inventarizace ve společnosti I. V., spol. s r. o. se skládá z plánování řádné inventarizace, vlastního průběhu a vyhodnocení.

3.3.1 Plánování řádné inventarizace v oblasti zásob

Mezi činnosti spadající do plánování řádné inventarizace patří vydání Příkazu k provedení inventarizace. Vydáním započne ve společnosti celý inventarizační proces. Zmíněný příkaz má následující náležitosti. Je v něm uvedeno, kde se bude inventarizace provádět (sídlo podniku) a bližší určení místa výkonu, což je název provozovny. Stanoví se termín zahájení inventarizace a její předpokládaný konec. Nezbytně nutné je určit odpovědnou osobu za celý průběh inventarizace, v případě účetní jednotky I. V., spol. s r. o. je odpovědnou osobou jednatel společnosti. V příkazu je též uvedeno, zda se jedná o inventarizaci řádnou, průběžnou či mimořádnou. Následně se stanoví předmět inventarizace a její rozsah, tzn. stanoví se přesný výčet skladů, kterých se inventarizace bude týkat. Uvedeno je také složení inventarizační komise. V příloze A je uveden Příkaz k provedení inventarizace společnosti I. V., spol. s r. o. Jedná se o příkaz k provedení inventarizace zásob. U zásob jsou vyjmenovány veškeré sklady, ve kterých je nutné zjistit skutečné stavy zásob a porovnat je se stavy v účetnictví.

V účetní jednotce inventarizace probíhá nejčastěji tak, že jsou sestaveny tři skupiny pracovníků, možno nazývat inventarizační skupiny, které provádějí fyzickou inventuru v přidělených skladech. V inventarizačním příkazu je uveden vedoucí skupiny, včetně přiřazených pracovníků. Každá inventarizační skupina má za úkol provést inventarizaci v předem přidělených skladech. Nezbytnou náležitostí inventarizačního příkazu je také datum, kdy byl vystaven a podpis osoby vydávající příkaz k provedení inventarizace.

Pracovníkům v inventarizačních skupinách je přidělen prázdný inventurní soupis, na který zapisují zjištěné stavy zásob ve skladech.

3.3.2 Vlastní průběh inventury v účetní jednotce

Inventura v účetní jednotce se vykonává zpravidla v posledním pracovním týdnu účetního období, s ohledem na celozávodní dovolenou. Celý proces inventury ve společnosti trvá podle zkušeností z předešlých let asi tři pracovní dny. Vlastní průběh inventury v účetní jednotce spočívá ve zjištění stavu zásob ve fyzických jednotkách. V podniku je více druhů zásob a tudíž při inventuře se počítá s různými jednotkami. Nejčastěji se využívají metry čtvereční a krychlové. U některých zásob se počítá v kusech. Způsob zjišťování skutečného stavu kulatiny již byl charakterizován v části 3.2 Provádění průběžné inventury. Hranoly, latě, prkna a ostatní řezivo se počítají v metrech krychlových, palety a produkty z obráběcího centra Hundegger v kusech, palubky, podlahovky, plotovky a ostatní podobné hoblované produkty se evidují v metrech čtverečních. Štěpky, piliny, kůra a odpad se evidují v metrech krychlových. Pro určení výtěžnosti se tyto rozdílné jednotky musí převést na stejné. Převod probíhá za pomoci předem stanovených koeficientů. Pro účely inventury k poslednímu dni účetního období přepočítání není nutné.

Jak bylo uvedeno v předchozí části, členové inventarizační skupiny zapisují zjištěné stavy do prázdných inventurních soupisů. Na inventurním soupisu je uvedeno pouze datum a čas zahájení a ukončení inventarizace, sklad, kterého se inventura týká a členové inventarizační skupiny, včetně svých podpisů. Vzhledem k tomu, že nakoupené zásoby se účtují metodou B, není možné použít inventurní soupis s položkami, které na skladě mají být dle účetní evidence. Právě inventurou se zjišťuje konečný stav zásob na skladě.

V případě vyrobených zásob je inventurní soupis také prázdný, jsou na něm uvedeny jen jména pracovníků, sklady, datum a čas provedení inventury. O rozpracované výrobě se účtuje až na konci účetního období. Během účetního období se stav produktů pilařské výroby sleduje právě prostřednictvím průběžné inventury, bez ohledu na ocenění rozpracované výroby.

3.3.3 Vyhodnocení inventarizace v oblasti zásob

V případě nakoupených zásob inventurou dojde ke zjištění konečného stavu zásob na skladě ve fyzických jednotkách. Vzhledem k tomu, že nakupovaný sortiment je ve většině případů neměnný a společnost I. V., spol. s r. o. má v těchto případech stálé

dodavatele, proběhne ocenění konečných zůstatků ve fyzických jednotkách právě v těchto nakoupených cenách.

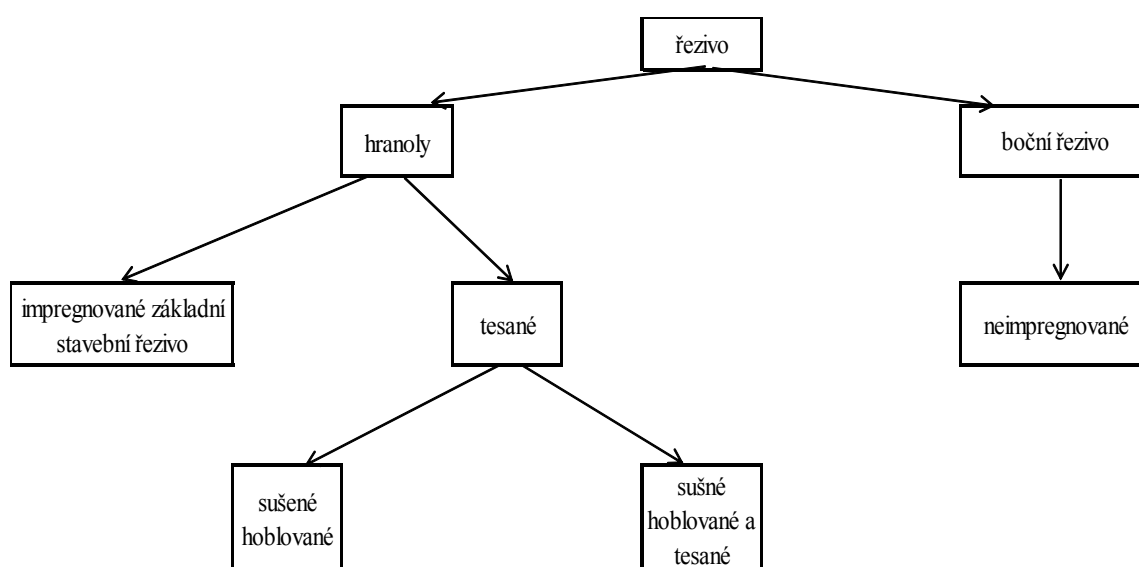
V oblasti vyrobených zásob je situace poněkud komplikovanější. Inventurní rozdíly jsou řešeny pomocí sledování interních statistických ukazatelů, zpravidla výtěžnosti a produktivity provozovny s porovnáním hodnoty měsíčního nákupu přímého materiálu, tedy kulatiny. Měsíčního nákupu, protože jak bylo uvedeno dříve, průběžná inventura je řešena každý měsíc a jejím hlavním cílem je právě kontrola nad spotřebovaným materiálem (kulatinou). Tato inventura se provádí měsíčně a porovnává se s nakupovanými surovinami za měsíc právě proto, že vlastní přepočítání výrobků na stejné měrné jednotky je spojené s jistou administrativní a časovou náročností.

Pro správné ocenění vyrobených zásob je nutné upozornit na několik zvláštností. Není možné ocenit vše jednotnou cenou, je nutné zohlednit jednotlivé stupně zpracování, a to sušení, hoblování, impregnaci, tesání a jejich různé kombinace. Jak je z předchozího patrné, není vhodné použít stejné ocenění pro hranol, který „projde pouze katrem“, jako pro sušený a hoblovaný hranol. Pro ocenění k 31. 12. se používají vnitropodnikové ceny.

4 Analýza ocenění zásob vlastní výroby, resp. výrobků

Vzhledem k tomu, že správně nastavená cena výrobku je jedním z nejdůležitějších parametrů pro rozhodování potenciačních zákazníků o případné koupi, účetní jednotka si nepřeje zveřejnit kalkulaci cen jednotlivých výrobků. Pro analýzu ocenění zásob nebudou použity jednotlivé výrobky, analýza ocenění zásob bude provedena s přijetím jistých zjednodušení. Náklady nebudou rozpočítávány na jednotlivé výrobky, ale na kategorie výrobků. Kategorie výrobků jsou sestaveny na základě stupně zpracování. Je důležité připomenout, že např. hranol 15 x 20 cm v délce 6 m může být chápán jako konečný výrobek, ale i jako polotovár pro obráběcí centrum. Pro účely stanovení výrobních kategorií se k tomuto rozdílu nepřihlíží. V obou případech došlo ke stejné spotřebě vstupního materiálu, práce a ostatních režijních nákladů. Výrobky společnosti I. V., spol. s r. o. budou rozčleněny do následujících kategorií:

Obr. č. 3 Struktura výrobních kategorií



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Účetní jednotka si ve svých interních statistikách sleduje množství vyrobených výrobků za příslušná období, ale pro účely této práce byly poskytnuty průměrné objemy výroby v dříve uvedených kategoriích výrobků. S ohledem na stále tvrdší boj o udržení svojí pozice na trhu si účetní jednotka nepřeje uvádět přesnější data.

V souvislosti s rozsáhlým nabízeným sortimentem účetní jednotky není předmětem této práce věnovat se analýze ocenění každé vyrobené položky. Další zjednodušení analýzy ocenění zásob vlastní výroby v účetní jednotce bude to, že nebudou brány v úvahu

položky snižující výtěžnost v podobě pilin a odpadu při třídění a zakracování, jako jsou odřezky, štěpky, palivové balíky, a výroba palet.

V položkách zásob společnosti I. V., spol. s r. o. se objevuje prisma. Tato položka nebyla zařazena do výrobních kategorií. Jedná se o částečně opracovanou kulatinu, která se v této podobě zákazníkovi neprodává.

Pro analýzu ocenění zásob k 31. 12. 2012 byly účetní jednotkou poskytnuty průměrné údaje uvedené v následující tabulce č. 2

Tab. č. 2 Zásoba vybraných kategorií výrobků k 31. 12. 2012

Kategorie	Množství k 31. 12. 12 v m ³	Průměrná skladová cena kategorie v Kč	Zásoba v Kč
Boční řezivo	167,82	3 040,00	510 172,80
Hranoly neimpregnované	109,23	4 000,00	436 920,00
Hranoly impregnované	55,46	4 400,00	244 024,00
Hranoly hoblované	34,73	6 880,00	238 942,40
Hranoly tesané	83,67	7 280,00	609 117,60
Celkem	X	X	2 039 176,80

Zdroj: interní statistika společnosti I. V., spol. s r. o., 2012

K výše uvedené tabulce je nutné poznamenat, že jednotlivé výrobky pilařské výroby byly seskupeny do kategorií, např. latě jsou považovány za hranoly. Uvedené zjednodušení a jemu podobná ovlivňují výše uvedenou průměrnou cenu v dané kategorii. Následně je nutné vysvětlit rozdíl mezi zásobou vypočtenou za pomoci průměrného ocenění kategorie a hodnotou výrobků uvedené v Rozvaze k 31. 12. 12. Rozdíl je způsoben vyloučením některých položek nabízeného sortimentu účetní jednotky, a to palet, pilin, štěpky, palivových balíků atp.

4.1 Ověření vnitropodnikových cen

Výše vnitropodnikové ceny vycházející ze skutečných nákladů je považována za výrobní a obchodní tajemství každého podniku. Vzhledem k tomu, že si vybraná účetní jednotka nepřeje zveřejnit výši a způsob stanovení vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby vycházející z nákladů poskytla pouze průměrné údaje uvedené v tabulce č. 2.

Pro ověření správnosti vnitropodnikových cen této účetní jednotky je nutné si ze zveřejněných údajů spočítat výši těchto cen. Na základě jednotlivých položek Výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 12 a Obrátové předvahy byly vybrány náklady, které budou zahrnuty do kalkulace vnitropodnikové ceny pro výrobky. Následující tabulka č. 3 obsahuje návrh výčtu nákladů, které by účetní jednotka měla zohlednit při tvorbě vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby.

Tab. č. 3 Návrh nákladů pro stanovení vnitropodnikové ceny výrobků

Kalkulovaný náklad	Výrobní kategorie				
	boční řezivo	hranoly neimpreg- nované	hranoly impregno- vané	hranoly hoblova- né	hranoly tesané
Přímý materiál					
Nakoupená kulatina	ano	ano	ano	ano	ano
Mzdové náklady					
Mzdy pracovníků	ano	ano	ano	ano	ano
SP a ZP za společnost	ano	ano	ano	ano	ano
Režijní náklady					
Impregnační látka	ne	ne	ano	ano	ano
Elektrická energie	ano	ano	ano	ano	ano
Opravy a nakoupené služby	ano	ano	ano	ano	ano
Režijní materiál	ano	ano	ano	ano	ano
Náhradní díly	ano	ano	ano	ano	ano
Maziva	ano	ano	ano	ano	ano
PHM pro převozy v areálu	ano	ano	ano	ano	ano
Nakoupené služby nevýrobní povahy	ne	ne	ne	ne	ne
Odpisy	ne	ne	ne	ne	ne

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Pro analýzu ocenění zásob vlastní výroby, resp. vnitropodnikové ceny pro vybrané kategorie výrobků byly z nákladů společnosti I. V., spol. s r. o. vyloučeny některé náklady, které se nevztahují k výrobě. Jedná se zejména o náklady v podobně předplatného odborné literatury, nákladů na reprezentaci, nákladů na reklamu, poradenství v souvislosti se zpracováním dotačního programu, náklady na dopravu zákazníkům a oblast finančních nákladů. Jak je z výše uvedené tabulky patrné, jsou ze stanovení vnitropodnikové ceny vyloučeny i odpisy. Odpisy jsou vyloučeny, protože účetní jednotka má hlavní položky majetku podílející se na výrobě již odepsané.

Účetní jednotka nesleduje náklady s přesností na jednotlivá střediska, pracoviště nebo stroje. U některých nákladů nelze jednoznačně určit, kterému pracovišti patří. S ohledem na mzdovou politiku společnosti nejsou rozdělené mzdy výrobních dělníků a administrativního úseku. V důsledku toho jsou s ohledem na tradiční kalkulační vzorec stanoveny náklady vlastní výroby. Následující tabulka č. 4 obsahuje stanovení vnitropodnikové ceny na úrovni nákladů vlastní výroby.

Tab. č. 4 Stanovení vnitropodnikové ceny

Kalkulovaný náklad	Výrobová kategorie					Celkem
	boční řezivo	hranoly neimpreg.	hranoly impregno.	hranoly hoblované	hranoly tesané	
Objem produkce v m³	2 260,80	1 560,48	636,48	233,64	545,16	5 236,56
Přímý materiál	1 491,80	2 237,71	2 237,71	2 237,71	3 543,04	10 743 161,75
Poměrové číslo	0,8	1,2	1,2	1,2	1,9	X
Upravený objem produkce	1 808,64	1 872,58	763,78	280,37	1 035,80	5 761,16
Mzdové náklady	569,14	379,43	569,14	664	853,71	2 861 597,38
Počet pracovníků	6	4	6	7	9	X
upravený objem produkce	13 564,80	6 241,92	3 818,88	1 635,48	4 906,44	30 167,52
Režijní náklady	564,28	517,66	636,31	711,97	974,09	X
Impregnační látka			25,41	25,41	25,41	35 968,33
Elektrická energie	186,47	139,85	233,09	279,71	512,79	1 133 070,77
Poměrové číslo	4	3	5	6	11	X
Upravený objem produkce	9 043,20	4 681,44	3 182,40	1 401,84	5 996,76	24 305,64
Opravy a nakoupené služby	189,95	189,95	189,95	189,95	189,95	994 692,90
Režijní materiál	77,71	77,71	77,71	77,71	77,71	406 947,43
Náhradní díly	24,46	24,46	24,46	24,46	24,46	128 064,27
Maziva	27,61	27,61	27,61	27,61	27,61	144 592,93
PHM pro převozy v areálu	58,08	58,08	58,08	87,11	116,15	342 565,99
Poměrové číslo	1	1	1	1,5	2	X
Upravený objem produkce	2 260,80	1 560,48	636,48	350,46	1 090,32	5 898,54
Vlastní náklady výroby	2 625,22	3 134,80	3 443,16	3 613,67	5 370,84	X

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Pro účely stanovení vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby, resp. výrobků bude za kalkulační jednici zvolen 1 m³ vyrobené produkce. Tím, jak vznikaly jednotlivé kategorie výrobků, se výrobky v různých měrných jednotkách (převážně m³ a m²) přepočítávaly na m³.

Kalkulace přímého materiálu znamená rozpočítat náklady na nakoupenou kulatinu. Pro nakoupené kulatiny byla zvolena metoda poměrových čísel. Poměrové číslo má odrážet požadavek kvality kulatiny. Z podstaty věci vyplývá, že jiný požadavek bude na kvalitu kulatiny určené pro výrobu hranolů na palety a bočního řeziva, než na hranol určený na krov (tedy sušení, hoblování a tesání). Tento požadavek na kvalitu právě odráží stanovená poměrová čísla.

Mzdové náklady se skládají z hrubých mezd (účtu 521) a sociálního a zdravotního pojištění hrazeného zaměstnavatelem (účtu 524). S ohledem na mzdovou politiku účetní jednotky nejsou z mezd vyloučeny mzdové náklady administrativního úseku a řidičů. Pro rozvržení mzdových nákladů na 1 m³ byla také použita poměrová čísla. Tato poměrová čísla reflektují počet pracovníků podílejících se na zpracování určité kategorie výrobků. Počet pracovníků je dále upraven o poměrnou část pracovníků administrativního úseku. Vzhledem k tomu, že administrativní úsek eviduje zakázky, přijímá zakázky a řídí jejich zpracování, do kalkulovaných nákladů svým způsobem patří. Správnějším přístupem by bylo mzdové náklady na konkrétní pracovníky přiřadit jednotlivým kategoriím, ovšem takové údaje si účetní jednotka nepřeje zveřejňovat.

V případě režijních nákladů byly do stanovení vnitropodnikové ceny zahrnuty pouze následující:

- spotřeba elektrické energie,
- režijní materiál,
- náhradní díly,
- maziva,
- PHM pro převozy v areálu,
- impregnace,
- opravy a nakoupené služby.

U výše uvedených položek je zřejmá souvislost s výrobou a jejich nutnost pro výrobu.

Elektrická energie je na kalkulační jednici rozpočítána opět pomocí poměrových čísel. Poměrová čísla jsou stanovena na základě odhadovaného času výrobku stráveného ve výrobě a zhodnocením energetické náročnosti stroje. Přesnější stanovení poměrových čísel by mělo vycházet z instalovaného příkonu jednotlivých strojů podílejících se na

výrobě a zohledněním výrobního času. Pro výše uvedené stanovení vnitropodnikové ceny byl poskytnut pouze kvalifikovaný odhad majitele společnosti.

V případě impregnační látky se nejedná o jediný náklad v souvislosti s impregnací výrobků. Náklady na službu impregnace jsou částečně zahrnuty v ostatních položkách stanovení vnitropodnikové ceny, jedná se zejména o mzdy pracovníků.

Položka opravy a nakoupené služby zahrnuje opravy výrobních zařízení, a to manipulace, katru, dopravníků, zařízení pro hoblování a obráběcího centra. Dále jsou v této položce zahrnuty náklady na ostření nástrojů do těchto výrobních zařízení. Opravy a nakoupené služby se nesledují s přesností na jednotlivá výrobní zařízení. Opravy a nakoupené služby jsou rozpočítány rovnoměrně podle skutečného objemu produkce v daném účetním období.

Režijní materiál je tvořen převážně náklady na vázací pásku, spony, folii, spojovací materiál na opravu výrobních zařízení, těsnění atd., které nesledují samostatně. Vzhledem k pestrosti položek režijního materiálu byl na kalkulační jednici rozvržen rovnoměrně.

Z náhradních dílů jsou vyloučené náklady na náhradní díly týkající se oprav vozového parku, jedná se opět o náklady na náhradní díly na výrobní zařízení, jak bylo uvedeno výše, tj. na manipulaci, katr, hoblovací zařízení obráběcí stroje a stroje zajišťující převoz výrobků po výrobním areálu. I tyto náklady byly na kalkulační jednici rozvrženy rovnoměrně.

Maziva evidovaná na samostatném účtu se týkají manipulace a katru. Jak je patrné ze schématu výroby v příloze, manipulací a katrem musí „projít“ veškeré výrobky pilařské výroby. Na základě této skutečnosti byla položka maziva rozvržena také rovnoměrně na každý m³ vyrobené produkce.

Pohonné hmoty pro převozy výrobků po areálu znamenají náklady v podobě spotřebované nafty manipulačními stroji zajišťující přepravu mezi jednotlivými pracovišti. Pro správné určení rozvrhové základny není možné použít počet ujetých km, což by bylo pravděpodobně nejvhodnější. Byla použita metoda poměrových čísel. Poměrová čísla byla stanovena na základě skutečnosti, že kategorie boční řezivo a hranoly neimpregnované jsou převáženy na sklad hotových výrobků, impregnované produkty jsou převezeny k impregnaci a následně na sklad hotových výrobků, tesané výrobky jsou navíc přemísťovány k obrábění, a pak na sklad hotových výrobků. Po

konzultaci s majitelem společnosti byla kvalifikovaným odhadem stanovena výše uvedená poměrová čísla.

Jak bylo dříve konstatováno, ze stanovení vnitropodnikové ceny pro hotové výrobky byly vyloučeny odpisy. Společnost I. V., spol. s r. o. se řadí mezi malé a střední podniky, a to vzhledem ke své velikosti, objemu aktiv, výši tržeb i počtu pracovníků. Pro určení výše odpisů tedy přijala zjednodušující předpoklad, prohlásila daňové odpisy za účetní. Zároveň většina výrobních zařízení je již odepsaná, proto vliv odpisů na výši vnitropodnikové ceny je minimální.

Po zahrnutí všech výše uvedených aspektů při stanovení vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby, resp. výrobků byla zjištěna jiná vnitropodniková cena. Porovnání vnitropodnikových cen výrobků obsahuje následující tabulka.

Tab. č. 5 Porovnání vnitropod. cen aktuálně používaných a vypočtených

Kategorie	Průměrná skladová cena kategorie v Kč	Vypočtená skladová cena kategorie v Kč	Rozdíl v Kč	Rozdíl v %
Boční řezivo	3 040,00	2 625,22	-414,78	-13,64
Hranoly neimpregnované	4 000,00	3 134,80	-865,20	-21,63
Hranoly impregnované	4 400,00	3 443,16	-956,84	-21,75
Hranoly hoblované	6 880,00	3 613,67	-3 266,33	-47,48
Hranoly tesané	7 280,00	5 370,84	-1 909,16	-26,22

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z výše uvedené tabulky jsou patrné velké rozdíly mezi průměrnou cenou příslušné kategorie výrobků a nově kalkulovanou vnitropodnikovou cenou. Na těchto rozdílech se částečně podílí vytvoření kategorií výrobků, což souvisí s cenovou politikou účetní jednotky, kterou si účetní jednotka zcela pochopitelně nepřeje zveřejňovat.

Rozdíl ve vnitropodnikové ceně u bočního řeziva, který činí 13,64 %, v absolutním vyjádření pak 414,78 Kč, může být způsoben změnou ceny kulatiny, případně vyloučením některých položek ze stanovení vnitropodnikových cen.

Na diferenci v ocenění v kategorii hranoly neimpregnované bude mít jistý podíl i skutečnost, že latě jsou pro účely výrobních kategorií považovány za hranoly. Tím

dojde k navýšení počtu kalkulačních jednic. Podobně je tomu u hranolů impregnovaných.

V případě hranolů hoblovaných a tesaných se jedná o rozdíl 47,48 % a 26,22 %. V této souvislosti je nutné podotknout, že hoblování některých hranolů probíhá pomocí obráběcího centra. Z kategorie hranoly hoblované ovšem není možné jednoznačně vyloučit hranoly hoblované pomocí obráběcího centra. Ve vnitropodnikových cenách účetní jednotky se počítá i s odpisy. Na obráběcí centrum se podařilo účetní jednotce získat dotaci. Získání dotace mělo vliv na výši odpisů. Pokud je vliv účetních odpisů na stanovení výše vnitropodnikové ceny eliminován, může vzniknout výše uvedený rozdíl.

Následující tabulka ukazuje rozdíl v hodnotě zásob mezi vnitropodnikovou cenou účetní jednotky a vypočítanou cenou pro zásoby vlastní výroby, resp. výrobky.

Tab. č. 6 Porovnání ocenění výrobků cenami aktuálně používanými a vypočtenými

Kategorie	Množství k 31.12.12 v m ³	Průměrná skladová cena kategorie v Kč	Zásoba v Kč	Vypočtená skladová cena kategorie v Kč	Zásoba v Kč	Rozdíl v Kč	Rozdíl v %
Boční řezivo	167,82	3 040,00	510 172,80	2 625,22	440 564,42	-69 608,38	-13,64
Hranoly neimpregnované	109,23	4 000,00	436 920,00	3 134,80	342 414,20	-94 505,80	-21,63
Hranoly impregnované	55,46	4 400,00	244 024,00	3 443,16	190 957,65	-53 066,35	-21,75
Hranoly hoblované	34,73	6 880,00	238 942,40	3 613,67	125 502,76	-113 469,64	-47,48
Hranoly tesané	83,70	7 280,00	609 117,60	5 370,84	449 378,18	-159 739,42	-26,22
Celkem	X	X	2 039 176,80	X	1 548 817,21	-490 389,59	X

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z tabulky je patrné, že aktualizací vnitropodnikových cen je možné ovlivnit hodnotu zásob vlastní výroby k 31. 12. 2012. Významný podíl na snížení vnitropodnikové ceny hotových výrobků v této účetní jednotce má skutečnost, že výroba probíhá na výrobních zařízeních, jejichž účetní hodnota po odečtení opravěk je malá. Tento případ je důkazem toho, že vyjádření opotřebení z hlediska daňových zákonů ne zcela ideálně vyjadřuje skutečné opotřebení dlouhodobého majetku. Na snížení vnitropodnikových cen hotových výrobků nemá vliv pouze vyloučení odpisů ze stanovení vnitropodnikových cen. Zároveň je nutné uvést, že stanovení vnitropodnikové ceny pro výrobky je zatížena jistou chybou, a to výpočtem průměrné skladové ceny v jednotlivých kategoriích

a seskupením výrobků do výrobních kategorií. Nicméně z dříve uvedeného vyplývá důležitost pravidelné kontroly a aktualizace vnitropodnikových cen.

5 Metodika stanovení vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby

Z předchozí kapitoly vyplývá důležitost správného stanovení vnitropodnikových cen pro zásoby vlastní výroby. S ohledem na předchozí kapitoly a průběh inventarizace v oblasti vyrobených zásob vybrané účetní jednotky je možné definovat následující metodiku stanovení vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby, resp. výrobků.

5.1 Metodika účtování nákladů na střediska

Klíčovým aspektem pro správné určení výše vnitropodnikové ceny je definování nákladů vztahujících se k výrobě. Pro členění nákladů je vhodné zvolit jednotlivá střediska. Každé nově definované středisko má charakterizovat určité pracoviště, nejlépe zavést samostatné středisko pro pracoviště uvedená v příloze C. Vzhledem k tomu, že jednotlivá pracoviště na sebe navazují, bylo by pak jednodušší zpětně přiřadit náklady jednotlivým pracovištím. Zároveň účetní jednotka musí definovat přesný postup, v jakých případech se účtuje o nákladu vztahujícím se k výrobě, nebo k administrativnímu útvaru.

Výše uvedené stanovení vnitropodnikových cen výrobků bylo počítáno s přesností na výrobové kategorie. Pro správné stanovení vnitropodnikových cen výrobků je nutné definovat přesnější skupiny výrobků, než jsou zmiňované výrobové kategorie. Dále je nutné věnovat pozornost i položkám snižující výtěžnost, jako jsou piliny, štěpky, odřezky a palivové balíky. Je nezbytné rozhodnout, jakým způsobem bude řešeno stanovení vnitropodnikové ceny. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka pravidelně sleduje výtěžnost pilařské výroby, je možné určit průměrnou roční výtěžnost provozu. Na základě průměrné roční výtěžnosti vyloučit z objemu vyrobených výrobků objem odpadového řeziva a následně poměrem mezi odpadovým řezivem v m³ a vyrobenými výrobky v m³ vyloučit část nákladů. Částí nákladů jsou přímý materiál v podobě kulatiny, mzdy vztahující se k pracovištím manipulace a katru a elektrická energie spotřebovaná těmito pracovišti. Toto jsou největší položky nákladů. Poté rovnoměrně rozpočítat tyto náklady na objem odpadového řeziva.

Jak bylo uvedeno dříve v charakteristice průběžné inventury, vlastní zjišťování fyzického stavu vyrobených výrobků probíhá zpravidla počítáním v různých měrných jednotkách. Na základě skutečnosti, že nákup nejdůležitějšího výrobního materiálu, kulatiny, probíhá v m³, je pro účetní jednotku výhodné použít předem stanovených

koeficientů pro přepočítání různých měrných jednotek na m^3 . Za kalkulační jednici pro určení výše vnitropodnikových cen lze tedy doporučit m^3 .

5.2 Metodika rozpočítávání nákladů

Po stanovení všech výše uvedených kroků musí účetní jednotka definovat metodiku rozpočítání nákladů k jednotlivým výrobkům. V případě největší položky nákupu, kulatiny, je vhodné stanovit poměrová čísla k jednotlivým výrobkům, která by odrážela požadavky na kvalitu kulatiny pro jednotlivé výrobky. Jak je patrné z nákupních faktur, kulatina se nakupuje v jednotlivých třídách, pro které je různá cena za měrnou jednotku. Zároveň je nutné připomenout, že jsou nakupovány různé druhy kulatiny. Účetní jednotka musí analyzovat i vliv těchto výkyvů v cenách kulatiny.

V případě rozvržení mezd pracovníků je vhodné účetní jednotce doporučit účtování mzdových nákladů s přesností na nově definovaná střediska. Případně jednotlivým pracovištím přiřadit pracovníky, kteří pravidelně na těchto pracovištích pracují, a těmto pracovištím přiřadit mzdové náklady těchto pracovníků. Následně musí účetní jednotka definovat princip rozvržení mzdových nákladů pracovníků správy, tj. administrativního úseku a útvaru projektů. Je opodstatněné rozvrhnout mzdy pracovníků správy rovnoměrně. Pro pracoviště katr a manipulace pracovníci administrativy spravují zakázky, evidují jejich stav a objednávky, pro pracoviště obráběcího centra jsou důležité mzdové náklady projekčního úseku. Je reálné přijmout předpoklad, že náklady správy jsou pro pracoviště podobná.

Další položkou stanovení vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby, resp. výrobků je spotřebovaná elektrická energie. Pro účely výše uvedené kalkulace byl použit odhad spotřeby. Pro stanovení správné vnitropodnikové ceny výrobků musí účetní jednotka definovat přesnější metodiku pro určení hodnoty spotřebované elektrické energie jednotlivými pracovišti. S tím úzce souvisí účtování nákladů na nově definovaná střediska. Pro přesnější určení spotřeby elektrické energie je možné účetní jednotce doporučit mimo jiné zohlednit instalovaný příkon jednotlivých výrobních zařízení a zároveň změřit pracovní čas těchto výrobních zařízení. V souvislosti s výše uvedenými objemy produkce v jednotlivých výrobních kategoriích je zřejmé, že obráběcí centrum nepracovalo stejný čas jako např. katr. Dříve uvedená poměrová čísla byla stanovena na základě zkušeností a znalostí pilařské výroby majitele společnosti.

Ve výše uvedené kalkulaci byly kalkulovány i ostatní režijní náklady v podobě náhradních dílů, maziv, pohonných hmot atd. Přiřazení těchto nákladů jednotlivým pracovištím by výrazně zjednodušilo dříve zmiňované účtování nákladů s přesností na jednotlivá střediska. Účtování s přesností na střediska by výrazně zjednodušilo zpětné přiřazení nákladů na opravy, náhradních dílů i maziv jednotlivým pracovištím.

Účetní jednotka přijala účetní odpisy shodné jako daňové. Je patrné, že například stroje na sušení dřeva mají delší dobu použitelnosti, než dobu, kterou jim stanoví daňové odpisy. Konkrétně stroje na sušení dřeva se nacházejí ve druhé odpisové skupině, tudíž se odepisují 5 let, ale doba použitelnosti je mnohem delší. Mezi další doporučení pro účetní jednotku, je stanovit nový odpisový plán pro zařízení podílející se pravidelně a dlouhodobě na výrobě. S těmito odpisy je pak nutné počítat při sestavování vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby.

V návaznosti na výše uvedenou metodiku je na účetní jednotce zvážit administrativní náročnost spojenou s účtováním nákladů s přesností na střediska oproti stanovení vhodných rozvrhových základů případně poměrových čísel pro kalkulaci.

5.3 Periodicita aktualizace vnitropodnikových cen

Závěrem této metodiky musí účetní jednotka definovat periodicitu aktualizace vnitropodnikových cen vyrobených zásob, resp. výrobků. Účetní jednotce zpracovává účetnictví a následně daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob daňový poradce. V této souvislosti musí mít účetní jednotka uzavřené účetnictví a podané přiznání do 30. 6. po skončení zdaňovacího období. Je reálné ověřovat platnost vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby vždy po doúčtování předem definovaných nákladových položek příslušného účetního období.

V souvislosti s procesem inventarizace se účetní jednotka musí zaměřit i na zhodnocení kvality výrobků na skladě. Je zřejmé, že dřevo a dřevěné produkty mohou špatným skladováním, klimatickými podmínkami atd. ztrácet na kvalitě. Takové zásoby pak není možné prodat zákazníkům bez slevy. Při vlastním průběhu inventury je vhodné vytipovat takové zásoby a s ohledem na množství zvážit tvorbu opravené položky k zásobám.

6 Závěr

Cílem práce na téma „Analýza uzávěrkových operací vybraného podnikatelského subjektu“ bylo analyzovat proces účetní uzávěrky a definovat metodický postup pro stanovení vnitropodnikových cen zásob vlastní výroby. Pravdivé a poctivé zobrazení skutečnosti je jednou ze zásad v účetnictví. Každý podnikatelský subjekt ji musí dodržovat. Říká, že je důležité stanovení každé ceny, kterou se oceňuje majetek či závazek podniku, a která vstupuje do účetnictví. Nesmí docházet k nadhodnocování či podhodnocování cen. Správnost a reálnost ocenění se řeší i při účetní uzávěrce, kdy je nutné všechny položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty správně ocenit. Na straně aktiv je jistě nejvíce sporné ocenění u zásob, konkrétně u zásob vlastní výroby. Tato práce navrhuje konkrétnímu podnikatelskému subjektu, jak právě zásoby vlastní výroby oceňovat. Nesprávné ocenění má za následek zkreslující obraz podniku a to je z hlediska české účetní legislativy nepřijatelné. Proto každý podnik musí dbát na správné zobrazování svého majetku či závazků v účetních výkazech.

Zásoby jsou nejvíce sledovanou položkou prakticky ve všech výrobních podnicích. Cílem každého takového výrobního podniku je optimalizovat hladinu zásob tak, aby byl plynule zajištěn výrobní proces, aby bylo možno pružně reagovat na požadavky zákazníků a přesto v zásobách nebylo vázáno příliš finančních prostředků. Jak bylo uvedeno v této práci, je důležité správně nastavit vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby. Ocenění zásob vlastní výroby ovlivňuje výši výsledku hospodaření, následně daňového základu a výši daně z příjmů právnických osob. Proto je nutné mít přesně a jasně definován postup stanovení ocenění zásob vlastní výroby a pravidelně jej aktualizovat.

Přínosem této bakalářské práce bylo navržení metodiky stanovení vnitropodnikové ceny zásob vlastní výroby pro vybraný podnikatelský subjekt. V návaznosti na dříve provedenou analýzu ocenění v oblasti zásob ve společnosti I. V., spol. s r. o. je patrné, že velmi důležitou roli ve správném ocenění zásob vlastní výroby hraje definice kalkulační jednice a metodika rozvržení nákladů na kalkulační jednici. Jak je vidět z navrhovaného řešení v účetní jednotce, může zpřesnění ocenění zásob vlastní výroby napomoci rozdělení výrobního procesu na jednotlivá střediska, znamenající jednotlivá pracoviště podílející se na zpracování.

7 Seznam tabulek

Tab.č. 1: Vybrané ukazatele hospodaření	24
Tab.č. 2: Zásoba vybraných kategorií výrobků k 31. 12. 2012	34
Tab.č. 3: Návrh nákladů pro stanovení vnitropodnikové ceny výrobků.....	35
Tab.č. 4: Stanovení vnitropodnikové ceny	36
Tab.č. 5: Porovnání vnitropod. cen aktuálně používaných a vypočtených.....	39
Tab.č. 6: Porovnání ocenění výrobků cenami aktuálně používanými a vypočtenými ...	40

8 Seznam obrázků

Obrázek č. 1 Schéma účtování uzavření účtů na konci roku	22
Obrázek č. 2 Organizační struktura účetní jednotky.....	26
Obrázek č. 3 Struktura výrobních kategorií	33

9 Seznam použitých symbolů a zkratek

atd.	a tak dále
atp.	a tak podobně
cm	centimetr
č.	číslo
Kč	korun českých
m	metr
m ²	metr čtvereční
m ³	metr krychlový
např.	například
obr.	obrázek
resp.	respektive
s.	strana
spol.	společnost
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
tab.	tabulka
tj.	to jest
tzn.	to znamená
tzv.	takzvaně
viz.	rozkazovací způsob viděno

10 Seznam použité literatury

- [1] DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech*. Praha : Grada, 2011. 206 s., ISBN 978-80-247-4060-7
- [2] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2011*. 11. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-633-4
- [3] ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví pro střední škol a veřejnost*. 10., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2009. 206 s. ISBN 978-80-87237-13-7
- [4] Business.center.cz - *Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví* [online]. [cit. 25. 3 2014] Dostupné z : <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>
- [5] Business.center.cz – *Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví* [online]. [cit. 25. 3 2014] Dostupné z : <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>
- [6] Ministerstvo financí České republiky - *Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků* [online]. [cit. 25. 3. 2014] Dostupné z : <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2010/vyhlaska-c-270-2010-sb-3602>
- [7] Veřejný rejstřík a Sběrka listin – *Úplný výpis z obchodního rejstříku* [online]. [cit. 25.3. 2014] Dostupné z : <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a204066&typ=full&klic=gra276>
- [8] Interní nákladové statistiky společnosti I. V., spol. s r. o., 2012
- [9] Interní výrobní statistiky společnosti I. V., spol. s r. o., 2012

11 Seznam příloh

Příloha A: Příkaz k provedení inventarizace společnosti I. V., spol. s r. o

Příloha B: Rozvaha I. V., spol. s r. o. k 31. 12. 2012

Příloha C: Výkaz zisku a ztráty I. V., spol. s r. o. k 31. 12. 2012

Příloha D: Schéma hal provozovny Pila Rohy

Příloha A

Provoz:

Pila Rohy
Rohy 1
331 41 Kralovice
tel./fax 373 398 294
DIČ: CZ643 61 144
IČ: 643 61 144



602 413 658
vchur@volny.cz
602 505 235

radkafrydlova@pilarohy.cz
605 475 347
lukashreck@pilarohy.cz

I.V., spol. s r.o., V Homolkách 10, 312 12 Plzeň

Příkaz k provedení inventarizace

Místo provedení inventarizace: Pila Rohy, Rohy 1, 331 41 Kralovice
Datum zahájení: 17. 12. 2013
Datum ukončení: 20. 12. 2013
Odpovědná osoba za průběh inventarizace: jednatel
Druh inventury: řádná
Předmět inventury: zásoby,
Způsob provedení inventury zásob: fyzická: měření, odhad
Vedoucí inventarizační skupiny: jednatel
 pracovníce AÚ
 vedoucí oddělení projektů
Inventarizované sklady: kulatina, truhlářské řezivo, hoblované
 řezivo, hotové vytesané krovy a
 konstrukce, hranoly a boční řezivo,
 vazníky, štěpka, piliny, kůra, odpadové
 balíky, pohonné hmoty, náhradní díly,
 spojovací materiály

Přiřazení pracovníků a skladů

Vedoucí pracovník	Jednatel	Pracovnice AÚ	Ved. Odd. projektů
Členové skupiny	2 pracovníci	2 pracovníci	2 pracovníci
Sklady	kulatiny,	truhlářského řeziva	krovů
	piliny	hoblovaného řeziva	vytesaných konstrukcí
	štěpky	náhradních dílů	spojovacích materiálů
	kůry	odpadové balíky	vazníků
	pohonných hmot	hranolů a bočního řeziva	

V..... dne.....

Vystavil.....

Příloha B

ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 30.6.2012

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

I.V., spol. s r.o.

V Homolkách 10

Plzeň

312 00

IČ
6 4 3 6 1 1 4 4

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	28 586	8 582	20 004	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	18 432	8 317	10 115	
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I.1. až B.I.8.)	004				
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007				
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	013	18 432	8 317	10 115	
B. II. 1.	Pozemky	014	302		302	
2.	Stavby	015	6 034	1 860	4 174	
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	12 096	6 457	5 639	
4.	Pěstítkelské celky trvalých porostů	017				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	023				
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4.	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

11 Seznam příloh

Příloha B

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	031	10 020	265	9 755	
C. I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	032	6 905		6 905	
C. I. 1.	Materiál	033	226		226	
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	3 855		3 855	
3.	Výrobky	035	2 620		2 620	
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
5.	Zboží	037	204		204	
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C.II. 1. až C.II.8.)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6.	Dohadné účty aktivní	045				
7.	Jiné pohledávky	046				
8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C.III.	Krátkodobé pohledávky (součet C.III.1. až C.III.9.)	048	2 766	265	2 501	
C.III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	2 635	265	2 370	
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
6.	Stát - daňové pohledávky	054	80		80	
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055				
8.	Dohadné účty aktivní	056				
9.	Jiné pohledávky	057	51		51	
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C.IV.1 až C.IV.4)	058	349		349	
C.IV.1.	Peníze	059	296		296	
2.	Účty v bankách	060	53		53	
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (D.I.1. + D.I.3.)	063	134		134	
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	134		134	
2.	Komplexní náklady příštích období	065				
3.	Příjmy příštích období	066				

11 Seznam příloh

Příloha B

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	067	20 004	
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.)	068	5 569	
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. +A.I.2. +A.I.3.)	069	100	
A. I. 1.	Základní kapitál	070	100	
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. I I.1 až A. I I.5)	073	4 602	
A. II.1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	4 602	
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
5.	Rozdíly z přeměn společnosti	078		
A. III.	Rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	079	10	
A. III.1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	10	
2.	Statutární a ostatní fondy	081		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	082	787	
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083	787	
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	084		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	085	70	
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	086	14 435	
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	087		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	088		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	089		
3.	Rezerva na daň z příjmů	090		
4.	Ostatní rezervy	091		
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	092	8 736	
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093		
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	094		
3.	Závazky - podstatný vliv	095		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096	8 736	
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	097		
6.	Vydané dluhopisy	098		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	099		
8.	Dohadné účty pasivní	100		
9.	Jiné závazky	101		
10.	Odložený daňový závazek	102		

11 Seznam příloh

Příloha B

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	103	3 229	
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	3 020	
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	105		
3.	Závazky - podstatný vliv	106		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107		
5.	Závazky k zaměstnancům	108	130	
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	72	
7.	Stát - daňové závazky a dotace	110	7	
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111		
9.	Vydané dluhopisy	112		
10.	Dohadné účty pasivní	113		
11.	Jiné závazky	114		
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	115	2 470	
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	687	
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117	1 783	
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118		
C. I.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	119		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120		
2.	Výnosy příštích období	121		

Příloha C

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2012

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

I.V., spol. s r.o.

V Homolkách 10

Plzeň

312 00

IČ
6 4 3 6 1 1 4 4

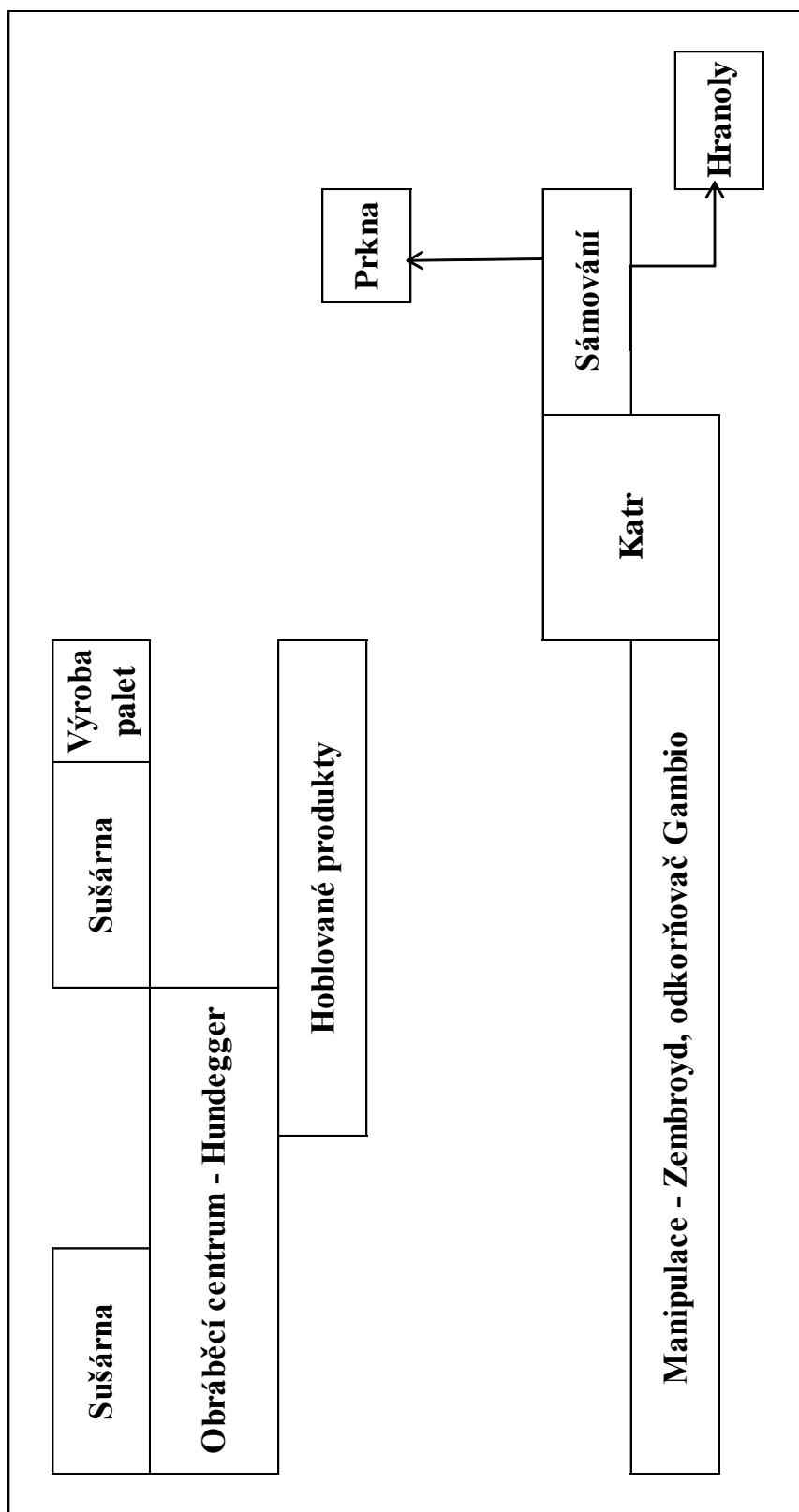
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	161	428
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	162	389
+	Obchodní marže (I. - A.)	03	-1	39
II.	Výkony (II.1. až II.3.)	04	21 525	20 693
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	19 050	20 244
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	2 278	449
3.	Aktivace	07	197	0
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	08	17 839	16 691
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	14 793	13 657
2.	Služby	10	3 046	3 034
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	11	3 685	4 041
C.	Osobní náklady (součet C.1. až C.4.)	12	2 862	3 280
C. 1.	Mzdové náklady	13	2 083	2 402
2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14	0	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	699	767
4.	Sociální náklady	16	80	111
D.	Daně a poplatky	17	217	237
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	19	295
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálů (III.1. + III.2.)	19	22	166
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	12	100
2.	Tržby z prodeje materiálů	21	10	66
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku a materiálů (F.1. + F.2.)	22	141	0
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	141	0
2.	Prodaný materiál	24	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	101	-3
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	100	133
H.	Ostatní provozní náklady	27	1	2
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (zohlednění položek (+). až V.)	30	466	529

11 Seznam příloh

Příloha C

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 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 (součet VII.1. až VII.3.)	33	0	0
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
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	0	0
N.	Nákladové úroky	43	83	92
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	7	12
O.	Ostatní finanční náklady	45	260	309
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (zohlednění položek VI. až P.)	48	- 336	- 389
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (Q.1. + Q.2.)	49	25	28
Q. 1.	- splatná	50	25	28
2.	- odložená	51	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření - Q.)	52	105	112
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (S.1 + S.2)	55	0	0
S. 1.	- splatná	56	0	0
2.	- odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (XIII. - R. - S.)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (výsledek hospodaření za běžnou činnost + mimořádný výsledek hospodaření - T)	60	105	112
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (provozní výsledek hospodaření + finanční výsledek hospodaření + mimořádné výnosy - R.)	61	130	140

Příloha D



Abstrakt

NEZBEDOVÁ, Lenka. *Analýza uzávěrkových operací vybraného podnikatelského subjektu*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 60 s., 2014

Klíčová slova: účetní uzávěrka, ocenění, zásoby vlastní výroby

Tato bakalářská práce se věnuje problematice účetní uzávěrky. Teoretická část pojednává o celém průběhu účetní uzávěrky. Je popsán způsob provedení inventarizace, všechny důležité operace, provádějící se na konci účetního období, výpočet daně z příjmů právnických osob a uzavření účtů. V praktické části je největší pozornost věnována zásobám vlastní výroby a jejich oceňování. Cílem analýzy bylo zjistit realnost ocenění a navrhnout novou metodiku oceňování zásob vlastní výroby. Nově vypočtená vnitropodniková cena (v práci též označovaná jako vypočtená skladová cena) byla v absolutním vyjádření vždy nižší než cena, kterou při oceňování zásob na konci účetního období používá účetní jednotka. Následně byly odůvodněny příčiny rozdílů mezi cenami. Závěrem práce bylo definováno, jak by měl podnik postupovat při sestavování vnitropodnikové ceny, jak by měl dělit své výrobky, jak přiřazovat a zjišťovat jednotlivé náklady a neposledně bylo vysvětleno, jak je důležité aktualizovat sestavení vnitropodnikové ceny.

Abstract

NEZBEDOVÁ, Lenka. *Analysis of balance operations of selected business subject..*
Bachelor thesis. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 60 s., 2014

Key words: closing books, valuation, company's stock

This bachelor thesis has been devoted to closing books problems. The theoretical part has been dealing with the whole process of closing books. The way of evaluation of stock, all important operations done at the end of an accounting period, a calculation of taxes from companies' income and closing of the books have been described there. In the practical part, the greatest attention has been dedicated to the company's stock and its valuation. The aim of the analysis was to establish a valuation feasibility and suggest new methods. The newly calculated in-house price (in this work also marked as a calculated stock price) was always lower than the price used by the unit of accounting while estimating stock at the end of the accounting period. Subsequently, the causes of differences between prices have been justified. At the end of the work, a procedure of in-house price calculation, products division and particular expenses that have been established have been defined. Last but not least, the importance of an in-house price update has been explained.