

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

**Bakalářská práce**

**Analýza zásob z účetního a daňového hlediska**

**Inventory Analysis from Accounting and Tax  
Perspective**

Andrea Grundzová

Plzeň 2015

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Analýza zásob z účetního a daňového hlediska“*

Vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 11. 12. 2015

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí bakalářské práce Ing. Veronice Burešové, za odborné a cenné rady a věnovaný čas při vedení mé bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala společnosti Stora Enso Wood Products Planá s.r.o., za to, že mi umožnila zpracovat tuto bakalářskou práci a poskytla mi potřebné informace.

## Obsah

<b>Úvod</b> .....	7
<b>1 Ekonomika vs. účetnictví</b> .....	9
1.1 Podniková ekonomika .....	9
1.1.1 Funkce (činnosti) výrobního podniku .....	9
1.2 Účetnictví .....	10
1.2.1 Účetnictví obecné pojetí .....	10
1.2.2 Definice účetnictví .....	11
<b>2 Vymezení zásob z pohledu ekonomiky a účetnictví</b> .....	12
2.1 Charakteristika zásob .....	12
2.1.1 Materiál .....	12
2.1.2 Nedokončená výroba a polotovary .....	13
2.1.3 Výrobky .....	13
2.1.4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny .....	13
2.1.5 Zboží .....	13
2.1.6 Poskytnuté zálohy na zásoby .....	14
2.2 Oceňování zásob .....	14
2.2.1 Ocenění při pořízení .....	14
2.2.2 Oceňování nákupů zásob v cizích měnách .....	15
2.2.3 Oceňování skladových zásob (úbytek) .....	16
2.3 Účtování zásob .....	18
2.3.1 Způsob A (průběžný způsob) .....	18
2.3.2 Způsob B (periodický způsob) .....	18
2.3.3 Účtová třída 1 – Zásoby .....	19
2.3.4 Účetní třída 5 – Náklady .....	24
2.3.5 Účtová třída 6 – Výnosy .....	24
2.3.6 Účetní a daňové doklady .....	27
2.4 Řízení zásob .....	29
2.4.1 Funkce zásob .....	30
2.4.2 Hodnocení efektivnosti řízení zásob .....	31
<b>3 Inventarizace zásob</b> .....	32
3.1 Účtování inventarizačních rozdílů .....	33

3.2 Opravné položky .....	35
3.2.1 Účtování o opravných položkách .....	36
<b>4 Zásoby a daně .....</b>	<b>37</b>
4.1 Daň z příjmů právnických osob .....	37
4.2 Daň z přidané hodnoty .....	38
4.3 Spotřební daně .....	39
4.4 Ekologické daně .....	39
<b>5 Charakteristika podnikatelského subjektu .....</b>	<b>41</b>
5.1 Představení společnosti Stora Enso Wood Products Planá, s. r. o. ....	41
<b>6 Analýza zásob z účetního hlediska .....</b>	<b>43</b>
6.1 Druhy zásob .....	43
6.1.1 Materiál .....	43
6.1.2 Nedokončená výroba .....	44
6.1.3 Výrobky .....	44
6.2 Koloběh zásob v podniku .....	45
6.2.1 Kulatina .....	45
6.2.2 Zásoby náhradních dílů .....	45
6.3 Inventarizace zásob .....	46
6.4 Účtování zásob .....	48
6.4.1 účtování konkrétních druhů materiálu .....	49
6.5 Oceňování zásob .....	51
6.6 Řízení zásob .....	52
6.6.1 Absolutní ukazatelé - vertikální analýza .....	52
6.6.2 Poměrové ukazatele .....	53
<b>7 Daně a daňové dopady spojené se zásobami v podniku Stora Enso .....</b>	<b>55</b>
<b>8. Zhodnocení a doporučení ke zlepšení finanční situace podniku .....</b>	<b>60</b>
<b>9. Závěr .....</b>	<b>62</b>
<b>Seznam tabulek .....</b>	<b>64</b>
<b>Seznam obrázků .....</b>	<b>65</b>
<b>Seznam použitých zkratk .....</b>	<b>66</b>
<b>Seznam literatury .....</b>	<b>67</b>
<b>Seznam příloh .....</b>	<b>70</b>

## Úvod

Zásoby jsou nedílnou součástí každého podnikatelského subjektu. Jsou podniky, kde je jejich role minimální, ale přesto tam jsou a pak existují podniky, především ty, které se orientují na výrobu a u nich je role zásob naopak klíčová. Výrobní podniky kladou na problematiku zásob velký důraz, jelikož v nich mají vázán nemalý kapitál.

Problematiku zásob netvoří jen zásoby samotné, je s nimi spojeno plno činností, které by měly být koordinované, tak aby nedocházelo ke zbytečným časovým prodávám ve výrobním procesu. Tyto činnosti, ať už je to výběr materiálu nebo zboží, výběr dodavatele, způsob pořízení, doprava, skladování nebo výdej do spotřeby, se neobejdou bez vedlejších nákladů. Úkolem manažera je tyto náklady dostat na co nejnižší úroveň, tak aby to neohrozilo výrobní plán a samozřejmě také kvalitu výrobků. Může se zdát, že zásoby jsou jen v kompetenci podnikové ekonomiky, ale ta využívá především informace z účetnictví. Díky kterému se zásoby zaevidují, ocení a podnikový manažer tak získá ucelený přehled o stavu zásob, jejich hodnotě a pohybu. Jelikož se zásoby ve výrobním procesu neustále mění (mění svou formu), je potřeba aby účetnictví zachytilo každé stádium, ve kterém se zásoby nacházejí, od materiálu na skladě, přes nedokončenou výrobu až po hotový výrobek. V neposlední řadě je pro manažery podniku a nejen pro ně, důležitá zpětná vazba a tu získají například dosazením hodnot z účetnictví do konkrétních finančních ukazatelů.

Cílem práce je v úvodu charakterizovat podnikovou ekonomiku a účetnictví. Dále vymezit pojem zásob v rámci podnikové ekonomiky a účetnictví za pomoci literatury, od autorů Kislíngrová, E., Kovanicová, D., Rubáková, Synek, M., V., Louša, F., aj., a legislativy zabývající se touto problematikou, především zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., a zákonech, které jsou obsahem publikace Daňové zákony. V této kapitole budou postupně rozebrány zásoby od jejich druhu, přes ocenění, účtování až po jejich řízení. Následovat budou samostatné kapitoly, které se týkají inventarizace a daní souvisejících se zásobami. Toto vše bude popsáno na teoretické úrovni.

Cílem praktické části této práce bude charakterizovat vybraný podnikatelský subjekt, stručným popisem podniku a jeho předmětu podnikání. Jak už název bakalářské práce

napovídá, tak hlavní částí praktického zpracování bude analýza zásob z účetního a daňového hlediska. Zde budou popsány konkrétní druhy zásob podniku, jejich účtování, inventarizace a oceňování.

Na základě této analýzy budou v další kapitole popsány daně související se zásobami a daňové dopady ve zkoumaném podniku, na které bude navazovat zhodnocení účtování a evidence zásob právě s ohledem na tyto daňové dopady. Jako poslední část praktického zpracování bakalářské práce bude navržení případného opatření na zlepšení situace v podniku.

Celá práce bude vypracována se zaměřením na problematiku zásob v oblasti českého účetnictví.

# 1 Ekonomika vs. účetnictví

## 1.1 Podniková ekonomika

Dle obecného pojetí se podniková ekonomika jako taková zabývá podnikem. Zkoumá jeho cíle, funkce, životní fáze, organizaci, řízení a specifika jednotlivých druhů podniku. [21]

Podniková ekonomika vychází především z obecné ekonomické teorie, ale poznatky čerpá i z celé řady vědních disciplín, jako jsou například makroekonomie, mikroekonomie, management, účetnictví, statistika, matematika, nebo finance. [9] Tím se stává teoretickou vědní disciplínou a ponaučení jak vést podnik si z ní berou manažeři, majitelé podniků a ekonomové, čímž se z teoretické disciplíny stává disciplína praktická. [21]

V podnikové ekonomice je základní jednotkou podnik, a protože podnik je vlastně systém, jehož základní funkcí je přeměnit vstupy na výstupy, je důležité zmínit se o funkcích, neboli činnostech, které s touto přeměnou souvisí.

### 1.1.1 Funkce (činnosti) výrobního podniku

Obrázek 1: Funkce (činnosti) výrobního podniku



Zdroj: Vlastní zpracování dle [Synek, 2010]

Vzhledem k tématu práce je na místě definovat především funkci zásobovací, výrobní a správní.

**Zásobovací funkce** v širším pojetí zahrnuje pořízení surovin, materiálů, dlouhodobého majetku, peněžního kapitálu, pracovních sil a služeb. V užším pojetí do zásobovací



funkce patří pouze pořízení surovin, materiálů, součástí včetně jejich dopravy skladování a následnému předání do výroby. [16]

**Výrobní funkce** - pod výrobní funkci mohou spadat všechny podnikové funkce. Může tam patřit zásobování, obstarání personálu, který se bude podílet na výrobě, hmotný majetek (stroje, budovy, sklady), dále také kapitál, odbyt nebo i správa. V nejužším pojetí, ale obsahuje jen proces výroby výrobků. [16]

**Správa** zahrnuje rozmanité činnosti převážně administrativní, které zajišťují chod celého podniku. Patří sem organizace, plánování, statistika, právní oddělení, controlling, vnitřní audit a účetnictví. [16]

Tyto funkce, respektive chod těchto činností mají v podniku na starosti různá oddělení. Zásobovací činnost spadá většinou pod oddělení nákupu, kde mají nákupčí rozdělené konkrétní druhy zásob a jejich hlavní náplní práce je vybírat ideální dodavatele z pohledu ceny zásob a jejich kvality, přepravní společnosti, které přepraví zásoby ve stanovené době, pokud možno s nejnižšími náklady atd. Od doby pořízení do doby, než jdou zásoby do spotřeby, by se o ně mělo správně pečovat. Oddělení nákupu by se mělo dohodnout s oddělením výroby na způsobu a místě skladování, aby nedocházelo k poškození zásob například vlivem počasí. Po vydání zásob do spotřeby už je má ve své kompetenci oddělení výroby. To zajistí optimální převedení vstupů (v tomto případě tedy zásob) na výstupy (výrobky). Některé podniky mají i technické oddělení, které zase spravuje zásoby v podobě náhradních dílů. Všechny tyto kroky eviduje neméně důležité oddělení účtárny.

## **1.2 Účetnictví**

Účetnictví tedy s podnikovou ekonomikou úzce souvisí, je součástí jedné z jejich funkcí a to funkce správní.

### **1.2.1 Účetnictví obecné pojetí**

„Základem je povinnost všech podnikatelů vést účetnictví v rozsahu a způsobem stanoveným zvláštním zákonem, zákonem o účetnictví. Tento zákon stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Osoby, na které se vztahuje, jsou označovány za účetní jednotky.“ [14]

Další předpisy, které upravují účetnictví, jsou tzv. podzákonné předpisy:

- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a
- České účetní standardy pro jednotlivé typy účetních jednotek [10]

### 1.2.2 Definice účetnictví

Ing. et. Ing. Věra Rubáková účetnictví definuje jako: „Systém založený na přesně stanovených a obecně uznávaných zásadách umožňující podávat věrný obraz skutečnosti a zajišťovat, aby veškeré informace byly průkazné, správné a úplné.“ [13]

Obdobně účetnictví definuje i Ing. Hana Bartková: účetnictví charakterizuje jako proces zaznamenávání hospodářských transakcí do účetního systému, kde jsou data zpracována do využitelných ekonomických informací. Následně jsou předkládány uživatelům ve formě účetních výstupů – účetních výkazů tak, aby uživatelé mohli provádět správná ekonomická rozhodnutí. [5]

Mezi uživatele účetních informací patří: **Interní uživatelé** – manažeři, zaměstnanci, vlastníci společnosti; **Externí uživatelé** – banky, finanční úřady, konkurence, statistický úřad, pojišťovny, soudy a policie. [13]

Jak už bylo uvedeno, tak pro dosažení cíle – tedy naplnění předmětu účetnictví, musí být účetnictví vedeno jako: průkazné, správné, úplné, ale také srozumitelné, přehledné a trvanlivé, vedené v českém jazyce, vedené v české měně a je zde zákaz vzájemného zúčtování. [10]

## 2 Vymezení zásob z pohledu ekonomiky a účetnictví

### 2.1 Charakteristika zásob

Zásoby představují krátkodobý oběžný majetek podniku, který je následně určen k přímé spotřebě nebo k prodeji. [5] Slovo krátkodobý v případě zásob znamená, že mají být drženy v účetní jednotce maximálně 12 měsíců. Vzhledem k tomu, že na sebe vážou značný kapitál podniku, který se uvolňuje až při prodeji výrobků, tak ani není žádoucí, aby byly drženy déle. Výše podílu zásob na celkovém rozsahu majetku je závislá na druhu činnosti, kterými se podnik zabývá. Obecně platí, že podnik zabývající se výrobou má podíl zásob nejvyšší. [10]

Podle § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, do zásob patří položky:

C. I. 1 Materiál

C. I. 2 Nedokončená výroba a polotovary

C. I. 3 Výrobky

C. I. 4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

C. I. 5 Zboží

C. I. 6 Poskytnuté zálohy na zásoby [22]

#### 2.1.1 Materiál

Jako materiál můžeme označit všechny předměty, které jsou určené k jednorázové spotřebě jak ve výrobní, tak i v nevýrobní činnosti a další movité věci, jejichž doba použitelnosti je kratší než jeden rok bez ohledu na pořizovací cenu. [6]

Materiál ze všech zásob druhově nejrozmanitější. Jeho součástí jsou například:

- suroviny, tj. základní materiál (vstupuje do produktu a tvoří jeho podstatu),
- pomocné látky (vstupují do produktu, ale nejsou jeho podstatou),
- látky potřebné pro zajištění provozu účetní jednotky (např. mazadla, palivo, čisticí prostředky, pohonné hmoty),
- náhradní díly včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,

- obaly a obalové materiály,
- pokusná zvířata [10]

### **2.1.2 Nedokončená výroba a polotovary**

Za nedokončenou výrobou považujeme výrobky, které už prošly jedním nebo více výrobními stupni. Nejsou tedy materiálem, ale ani hotovým výrobkem. Pokud nedokončená výroba není hmotným produktem, tak ji nazýváme nedokončeným výkonem. Může to být u nevýrobních činností, například nedokončená práce na poskytované službě. [4] Oproti tomu polotovary jsou takové produkty, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky. Rozdíl mezi nedokončenou výrobou a polotovary je v tom, že polotovary většinou splňují většinu kvalitativních charakteristik výrobku a lze s nimi mnohdy již samostatně nakládat. [5]

### **2.1.3 Výrobky**

Hmotné výsledky vlastní výroby, které jsou zpravidla určeny k prodeji odběratelům, nebo zákazníkům mimo účetní jednotku. Mohou být také spotřebovány v dané účetní jednotce, nebo prodané posléze jako zboží ve vlastních prodejnách. [10]

### **2.1.4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny**

Zde se jedná o mladá chovná zvířata a zvířata ve výkrmu. Označení mladá, je tu celkem důležité, protože dospělá chovná zvířata a tažná zvířata už spadají pod dlouhodobý majetek. Kromě vykrmovaných zvířat určených pro trh sem řadíme například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, krůt, perliček a hus na výkrm. [13]

Dále sem můžeme zařadit i služební psi, které účetní jednotka drží za účelem ostrahy a rozhodla se, že o nich nebude účtováno jako o dlouhodobém majetku. [10]

### **2.1.5 Zboží**

Movité věci, které účetní jednotka nabyla za účelem prodeje v nezměněném stavu, pokud s těmito věcmi obchoduje. Zbožím mohou být i výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen.

Pokud je předmětem činnosti účetní jednotky nákup a prodej nemovitostí, tak zbožím mohou být i nemovitosti (včetně pozemků), které jsou nakupovány za účelem prodeje,

a účetní jednotka je sama nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení. [4]

### **2.1.6 Poskytnuté zálohy na zásoby**

Jsou to částky, které poskytuje účetní jednotka na pořízení zásob, které jí budou teprve dodány. Dělíme je na zálohy krátkodobé, které nepřesahují dobu jednoho účetního období pro její zúčtování s dodávkou, anebo zálohy dlouhodobé, u kterých dojde k jejímu zúčtování za období delší, než je jedno účetní období. [10]

## **2.2 Oceňování zásob**

„Aby mohli být zásoby vykázány v účetnictví, musí být spolehlivě oceněny“ [5, str. 39]

Při oceňování zásob vychází účetní jednotka z příslušných ustanovení účetních předpisů:

- § 25 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- § 49 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Českých účetních standardů pro podnikatele č. 015

### **2.2.1 Ocenění při pořízení**

Když účetní jednotka pořizuje zásoby, musí je nejdříve ocenit. Nakoupené zásoby se oceňují v pořizovacích cenách. Zásoby, které účetní jednotka získala vlastní činností, ocení ve vlastních nákladech. Dále tu jsou zásoby, ke kterým účetní jednotka přišla bezúplatně, jsou to například nalezené přebytky zásob, odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby, anebo dary. Takovéto zásoby se ocení reprodukční cenou. [4]

- **Pořizovací cena** je taková cena, kterou účetní jednotka skutečně vynaložila na pořízení zásoby. Dále jsou k ní připočteny náklady, související s pořízením dané zásoby. Mezi náklady na pořízení řadíme zejména přepravu, clo, provize, nebo pojistné.[14]

- „**Vlastními náklady** se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle operativních (plánovaných) kalkulací, pokud jsou stanoveny v podmínkách

technické přípravy výroby. Odchylně mohou účetní jednotky oceňovat zásoby vlastní výroby

a) ve výrobě s krátkodobým nepřetržitým cyklem, v níž se účtují mzdy až na výrobky nebo polotovary, a to pouze v položkách přímých materiálových nákladů (přímý materiál, polotovary)

b) v hromadné a velkosériové výrobě pouze přímými náklady (přímý materiál, polotovary, přímé mzdy, ostatní přímé náklady)

c) v malosériové (kusové) výrobě a ve výrobě s dlouhodobým cyklem položkami přímých nákladů, výrobní, popřípadě správní režie (touto položkou jen zcela výjimečně v případě, že výrobní cyklus přesahuje jeden rok).“ [2]

**Reprodukční cena.** Ať už účetní jednotka dostane zásoby darem nebo se jí vrátí z výroby jako zbytkový produkt, musí je ocenit takovou cenou, kterou by musela vynaložit na jejich nákup. Hodnotí se zde stav, ve kterém se zásoby v tu dobu nachází, právě tomu odpovídá reprodukční cena. Účetní jednotky v tomto případě využívají služeb odhadců a znalců, kteří cenu stanoví odborným odhadem nebo znaleckým posudkem. [6]

## 2.2.2 Oceňování nákupů zásob v cizích měnách

Čím dál více firem nakupuje zásoby od zahraničních dodavatelů, kteří prodávají své zboží v měnách svého státu. V České republice musí být účetnictví vedeno v české měně, proto i pořízené zásoby v zahraničí musí být v české měně oceněny. Postup jak se s touto podmínkou vypořádat naleznou účetní jednotky v §24 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

„Pro účely ocenění podle odstavce 2 písm. a) může účetní jednotka použít pro přepočty cizí měny na českou pevný kurs, kterým se rozumí kurs stanovený vnitřním předpisem účetní jednotky na základě kursu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, používaný účetní jednotkou po předem stanovenou dobu. Stanovená doba nesmí přesáhnout účetní období. Jako kurs devizového trhu, na jehož základě se pevný kurs stanoví, použije účetní jednotka kurs devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni období, pro které je pevný kurs používán. Při používání pevného kursu může účetní jednotka tento kurs změnit svým vnitřním předpisem i v průběhu stanovené

doby; v případech vyhlášení devalvace i revalvace české koruny musí být pevný kurs změněn vždy.“ [30]

Z daňového hlediska, ale musí účetní jednotka postupovat i podle §4 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. „Pro přepočtení cizí měny na českou měnu se použije kurz platný pro osobu provádějící přepočtení daně ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění.“ [27] Rozdíl je v tom, že okamžik ocenění zásob většinou není shodný s okamžikem vzniku povinnosti přiznat daň. Účetní jednotka může tomuto rozdílu předejít, pokud si zvolí pevný kurs na co nejdelší období, ideálně na celé účetní období. [6]

### **2.2.3 Oceňování skladových zásob (úbytek)**

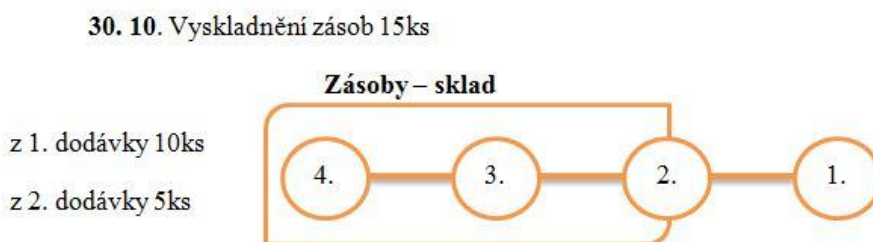
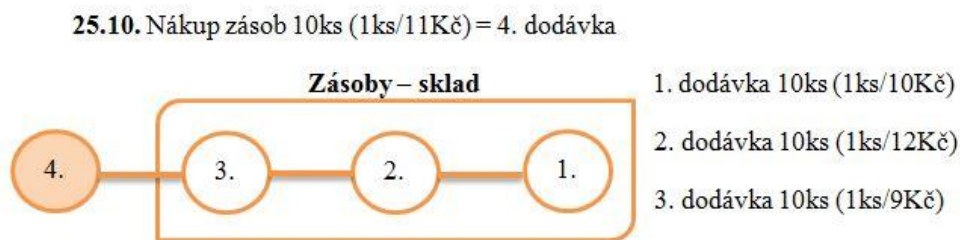
Účetní jednotka neoceňuje jen zásoby při pořízení. Další důležitou činností je oceňování zásob při vyskladnění, tedy při jejich úbytku ze skladu. Ceny zásob téhož druhu, které byly přijaty na sklad nebo na prodejnu se totiž mohou lišit a účetní jednotka musí stanovit, za jakou cenu zásoby vyskladní.

Při oceňování úbytku skladových zásob si může účetní jednotka zvolit jednu z těchto metod: skutečné pořizovací ceny, průměrné ceny, FIFO anebo pevnou skladovou cenu.

**Ocenění pomocí skutečné pořizovací ceny.** Tuto metodu volí účetní jednotka, pokud má malé množství zásob, anebo pokud má zásobu, která je velmi drahá. [5] Pro účetní jednotky s větším množstvím zásob, je vhodnější zvolit jednu z následujících metod.

**Metoda FIFO** („first in, first out“) „první do skladu, první ze skladu“ jak už přeložený název napovídá, tak u této metody se jako první vyskladňuje materiál, který se jako první naskladnil. Nemusí to být fyzicky zrovna tentýž materiál, ale důležité je, že bude vyskladněn za cenu, kterou byla oceněna první dodávka. Když je vyčerpán materiál z první dodávky, tak následuje dodávka druhá, opět s cenou, která jí byla přidělena při ocenění při pořízení. Účetní jednotka tedy musí mít přesně zaznamenáno pořadí dodávek a jejich ceny. [14]

Obrázek 2: Schéma a příklad oceňování metodou FIFO



⇒ Celkem vyskladněny zásoby za  $(10 \times 10) + (5 \times 12) = 160 \text{ Kč}$

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Jestliže chce účetní jednotka přiblížit rozvahové ocenění zásob co nejvíce současným cenám na trhu, volí právě tuto metodu. [6]

**Oceňování v průměrných cenách**, jinak ji můžeme nazvat i metoda váženého aritmetického průměru. Právě pomocí váženého aritmetického průměru se při každé nové dodávce přepočítává cena skladových zásob. Touto cenou se pak oceňuje úbytek zásoby až do vyskladnění, nebo do nové dodávky. [6] Další možností je, že bude účetní jednotka tento průměr počítat v předem stanovených intervalech (týdně, dekadně, nebo nejdéle měsíčně) a cena úbytků bude platit po celý interval. [14]

**Pevná cena.** Další z možností jak ocenit skladové zásoby je, že jim účetní jednotka stanoví pevnou cenu. Za tuto cenu pak budou zásoby vyskladňovány. Jak pevnou cenu určit není nikde přesně definováno, proto by si měla účetní jednotka, s ohledem na obecná pravidla uvedená v právních předpisech, zvolit postup, který bude uveden například v podnikové směrnici a tímto postupem se řídit.

Pevná cena se většinou nerovná ceně pořizovací, rozdíly mezi cenami se nazývají oceňovací odchylky. Tyto odchylky se musí při vyskladnění nějakým způsobem promítnout, neboli rozpustit do nákladů. Způsob rozpuštění si opět stanoví účetní jednotka svým vnitřním předpisem. [6]



Existuje ještě **metoda LIFO** („last in, first out“) „poslední do skladu, první ze skladu“. Ale v České republice není povoleno tuto metodu používat. [14]

### 2.3 Účtování zásob

Postupy pro účtování zásob naleznou účetní jednotky v **Českém účetním standardu č. 015 – Zásoby**. Podle tohoto standardu účtují způsobem A, nebo způsobem B. Mohou zvolit i obě varianty, ale v rámci analytických účtů (například podle uskladnění) je povolen pouze jeden ze způsobů. [2]

Při účtování vychází účetní jednotka z **účetvého rozvrhu**, který si sestavuje pro každé účetní období. Tento rozvrh obsahuje základní účtové třídy. Každá účtová třída má pod sebou skupiny účtů, které se dále dělí na syntetické účty. Pokud účetní jednotka potřebuje ještě detailnější členění, využije rozdělení syntetických účtů na účty analytické. Každý z těchto účtů má své číselné označení. [13]

Další předpisy, kterými se řídí účetní jednotky při evidenci a účtování zásob, jsou **vnitřní účetní směrnice**. Tyto směrnice upravují především pravidla a postupy při oceňování zásob, oceňování zásob při úbytku, účtování zásob (způsob A, B), provádění inventarizace zásob, normy přirozených úbytků zásob a dále také postupy tvorby a čerpání opravných položek k zásobám (kdy je tvořit, jak a v jaké výši, k jakým zásobám) [10]

#### 2.3.1 Způsob A (průběžný způsob)

Účetní jednotky nejčastěji pro účtování zásob volí způsob A. Tento způsob průběžně zachycuje na syntetických nebo analytických účtech všechny účetní případy od pořízení, přes naskladnění až po spotřebu nebo prodej.

#### 2.3.2 Způsob B (periodický způsob)

Pokud se účetní jednotka rozhodne účtovat zásoby způsobem B, tak vynechá účtování na účtech účtové třídy 1 – Zásoby a účtuje nakoupený materiál nebo zboží rovnou do spotřeby, tedy na nákladové účty. V průběhu roku tedy zůstávají syntetické účty zásob prázdné, až na konci účetního období se na základě provedené inventury skladových zásob provede zaúčtování inventarizačních rozdílů na skladové účty. Je důležité, aby účetní jednotka v průběhu roku vedla analytickou evidenci zásob například pomocí skladních karet. Z údajů na skladních kartách pak vychází při inventuře. [8]

Účtování způsobem B volí účetní jednotka podniku, kde zásoby tvoří podstatnou část majetku. [8]

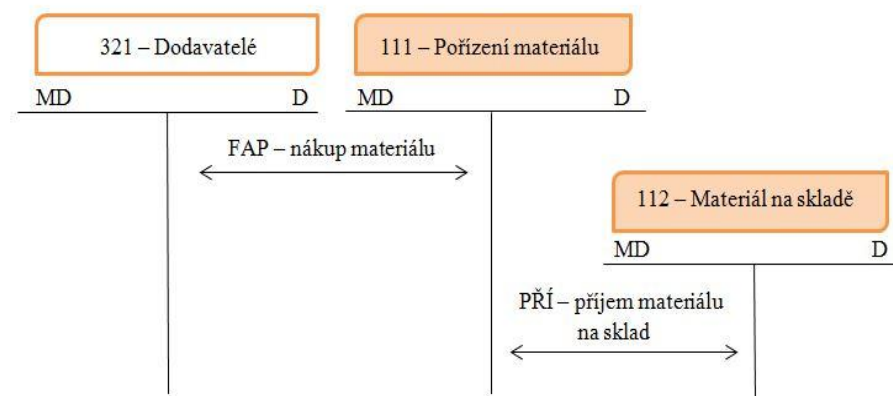
### 2.3.3 Účtová třída 1 – Zásoby

Pro účtování o zásobách používá účetní jednotka účty z účtové třídy 1 – Zásoby. Tato třída je rozdělena do pěti základních skupin:

- 11 - Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 – Opravné položky k zásobám [10]

#### 11 – Materiál

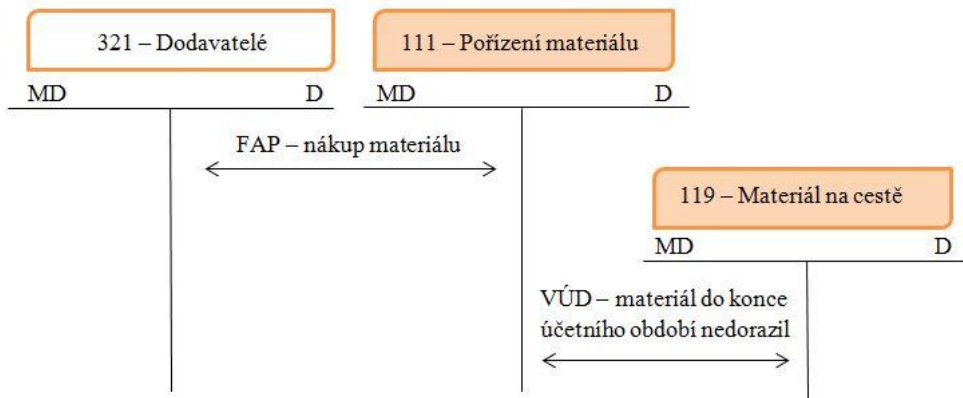
Obrázek 3: Schéma účtování pořízení zásob nákupem od dodavatele



Zdroj: Vlastní zpracování dle [Šteker, 2013]

V této účtové skupině se nachází syntetické účty, na které účtová jednotka účtuje pohyb materiálu. Na základě přijaté faktury od dodavatele za nákup materiálu se zaúčtuje hodnota pořizovací ceny, včetně nákladů na pořízení (doprava, clo) na účet *111 – pořízení materiálu* na stranu MD, jelikož se jedná o účet aktivní, a zároveň na stranu D pasivního účtu 321- Dodavatelé. Ve chvíli kdy materiál dorazí a je na základě příjemky přijat na sklad, tak se výše pořizovací ceny odúčtuje z účtu 111 (D) na účet *112 – materiál na skladě* (MD).

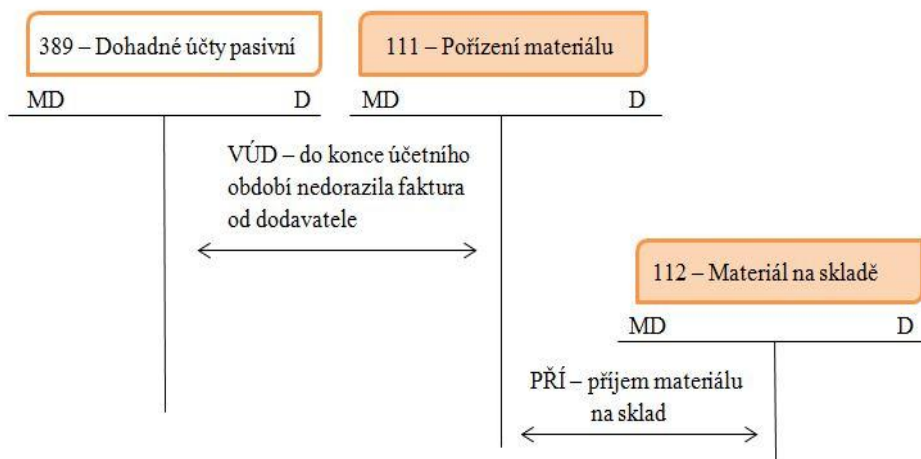
Obrázek 4: Schéma účtování na účet 119 – Materiál na cestě



Zdroj: vlastní zpracování dle [Randáková, 2015]

V účtové třídě 11 – Materiál zbývá ještě účet 119 – *Materiál na cestě*. Tento účet se použije v případě, kdy nám končí účetní období, účetní jednotka už má fakturu od dodavatele, ale materiál k rozvahovému dni stále nedorazil. Vzhledem k tomu, že na účtu 111 nesmí být v době uzavírání účetních knih žádný zůstatek, má účetní jednotka povinnost odúčtovat fakturovanou částku za materiál z účtu 111 (D) na účet 119 (MD).[5]

Obrázek 5: Schéma účtování nevyfakturované dodávky



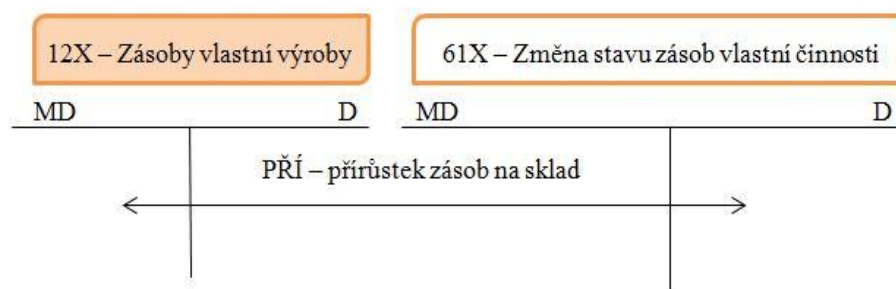
Zdroj: vlastní zpracování dle [Randáková, 2015]

Může nastat i opačný případ, že dorazí objednaný materiál, který je na základě příjemky přijat na sklad, ale do konce účetního období stále nepřišla faktura od dodavatele.

Potom účetní jednotka zaúčtuje hodnotu materiálu na účet 112 (MD) a jako pasivní účet použije 389 – Dohadné účty pasivní (D). [3]

## 12 – Zásoby vlastní výroby

Obrázek 6: Schéma účtování přírůstku zásob vlastní výroby na sklad



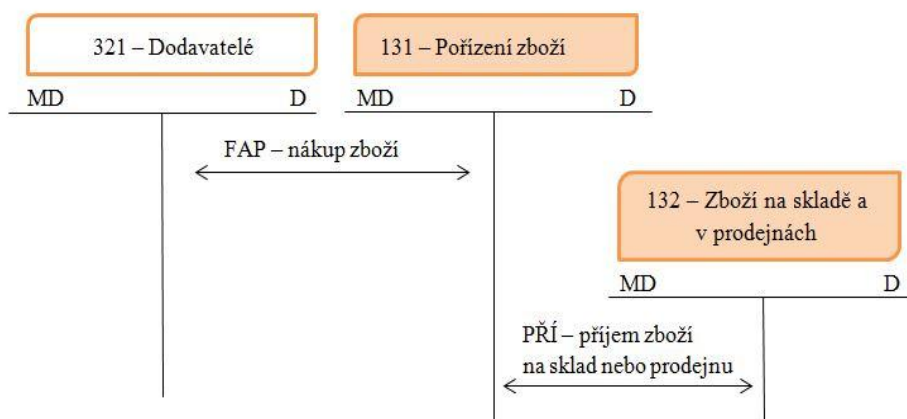
Zdroj: Vlastní zpracování dle [Šteker, 2013]

V účtové třídě 12 – Zásoby vlastní výroby se nachází tyto syntetické účty: 121 – Nedokončená výroba, 122 – Polotovary vlastní výroby, 123 – Výrobky a účet 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny. Zvýšení stavu na těchto účtech se účtuje na stranu MD a zároveň na stranu D výnosového syntetického účtu skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti, podle konkrétního druhu zásob vlastní výroby. [5]

Účtování o nedokončené výrobě řada firem záměrně opomíjí. Je to většinou z toho důvodu, že vykázáný stav nedokončené výroby na konci účetního období zvyšuje jejich daňový základ (zvýšením zdanitelných výnosů) a tím zvyšuje i daňovou povinnost. Z daňového hlediska může účetní jednotka stav nedokončené výroby zaúčtovat až k poslednímu dni zdaňovacího období, ale z hlediska účetních zásad by měla zachycovat všechny výrobní procesy v době, kdy se uskutečnily. [10]

### 13 – Zboží

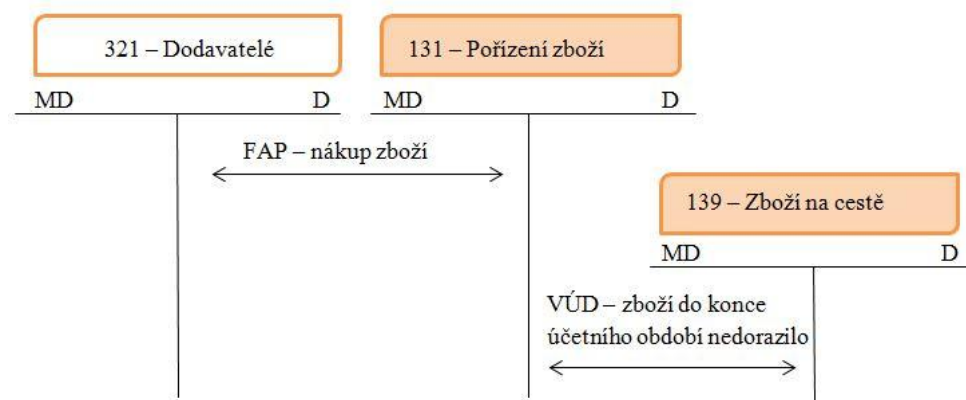
Obrázek 7: Schéma účtování pořízení zásob nákupem od dodavatele



Zdroj: Vlastní zpracování dle [Šteker, 2013]

V účtové třídě 13 – Zboží jsou obdobné účty jako v účtové třídě 11 – Materiál. Na stejném principu je i účtování. Pokud účetní jednotka nakoupí zboží od dodavatele a obdrží od něj fakturu, tak pořizovací cenu, která je uvedena na faktuře, včetně nákladů na pořízení, zaúčtuje na stranu MD účtu *131 – Pořízení zboží* a zároveň na stranu D účtu *321 – Dodavatelé*. V době přijetí zásob na sklad nebo přímo na prodejnu na základě příjemky se odúčtuje pořizovací cena z účtu 131 (D) na účet *132 – Zboží na skladě a v prodejnách (MD)*.

Obrázek 8: Schéma účtování na účet 139 – Zboží na cestě



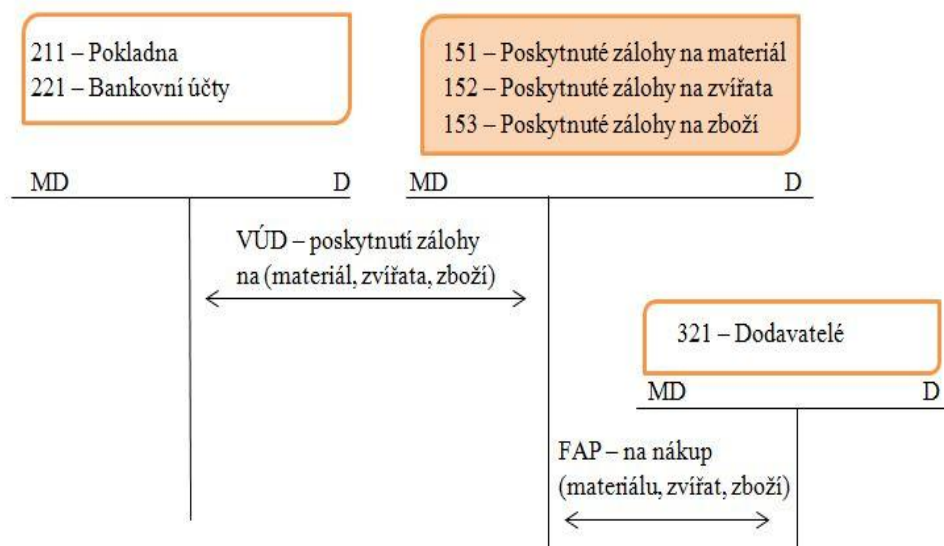
Zdroj: vlastní zpracování dle [Randáková, 2015]

Na účtu 131 nesmí být na konci účetního období žádný zůstatek, proto je tu účet *139 – Zboží na cestě*, na který se případný zůstatek přeúčtuje 131 (D) a 139 (MD), pokud by

nastala situace, že účetní jednotka obdrží od dodavatele fakturu za zboží, ale zboží na konci účetního období ještě nedorazilo. [10]

### 15 – poskytnuté zálohy na zásoby

Obrázek 9: Schéma účtování při poskytnutí záloh na zásoby



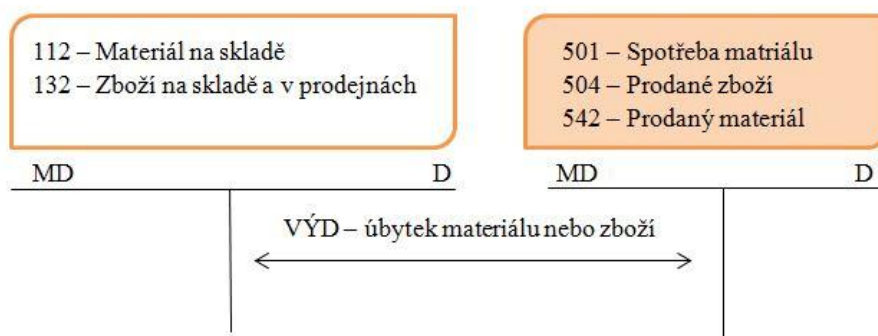
Zdroj: Vlastní zpracování dle [Meritum Účetnictví podnikatelů, 2015]

Dodavatelé mohou z nějakého důvodu požadovat po účetní jednotce, aby předem zaplatila určité procento ze smluvené částky dopředu formou zálohy. Na základě zálohové faktury odešle účetní jednotka peníze dodavateli a v tu chvíli zaúčtuje poskytnutí zálohy. Výši zálohy zaúčtuje na stranu MD účtu *151 – Poskytnuté zálohy na materiál, 152 – Poskytnuté zálohy na zvířata, anebo 153 – Poskytnuté zálohy na zboží* (podle toho o jaký druh zásoby se jedná), zároveň bude částka zaúčtována na stranu D účtu *221 – Bankovní účty* (popřípadě *211 – Pokladna*, pokud by byla záloha hrazena v hotovosti).

Ve chvíli kdy dorazí dodavatelská faktura za nákup, tak se částka z účtu poskytnutých záloh přeúčtuje *151 (152, 153) D* na účet *321 – Dodavatelé (MD)* a tím se sníží hodnota závazku vůči dodavateli o již uhrazenou zálohu. [5]

### 2.3.4 Účetní třída 5 – Náklady

Obrázek 10: Schéma účtování úbytku zásob na nákladové účty



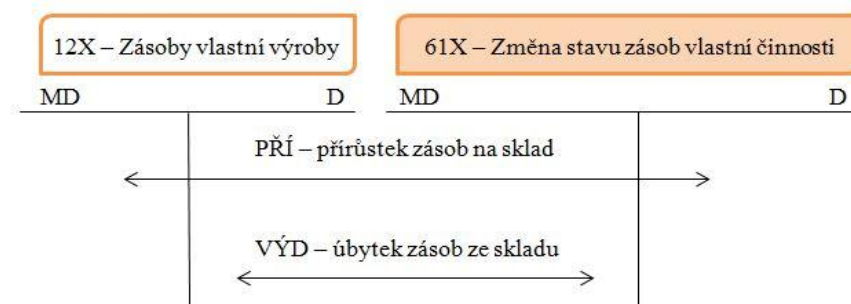
Zdroj: vlastní zpracování dle [Randáková, 2015]

Při účtování o úbytku zásob používá účetní jednotka nejčastěji syntetické účty ze skupiny 50 – Spotřebované nákupy. Jedná se o účty 501 – *Spotřeba materiálu* a 504 – *Prodané zboží*. Když nastane situace, že účetní jednotka na základě výdejky vyskladní materiál do spotřeby, tak se částka vyskladněného materiálu účtuje na stranu MD účtu 501 a na D účtu 121 – Materiál na skladě. Stejný případ nastane i u zboží, pokud je zboží vyskladněno na základě výdejky za účelem prodeje, tak se hodnota vyskladněného zboží zaúčtuje na stranu MD nákladového účtu 504 a na stranu D účtu 132 – Zboží na skladě.

Z účtové třídy 5 – Zásoby používáme ve spojení se zásobami dále účty 542 – *Prodaný materiál* a 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* (pokud je v rámci inventarizace zjištěno manko)

### 2.3.5 Účtová třída 6 – Výnosy

Obrázek 11: Schéma účtování přírůstku a úbytku zásob vlastní výroby na výnosové účty



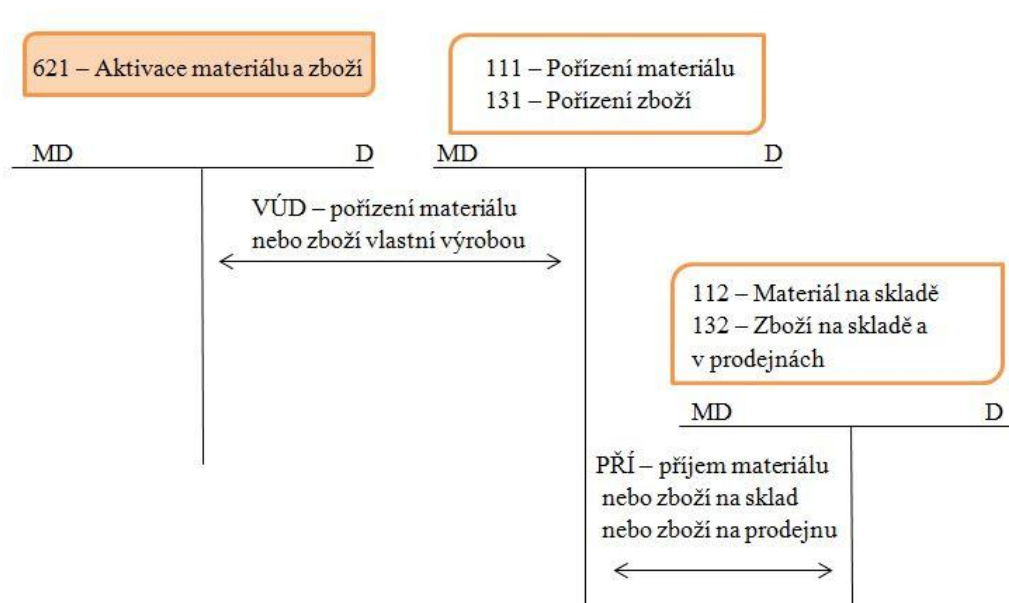
Zdroj: Vlastní zpracování dle [Šteker, 2013]

Z výnosových účtů jsou spojené se zásobami účty z účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti. Jak už bylo uvedeno v předešlém textu, pokud se změní stav zásob nedokončené výroby, polotovarů, výrobků nebo zvířat, účtuje o této změně účetní jednotka na syntetické účty účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby a zároveň na syntetické výnosové účty ze skupiny 61.

Konkrétně se jedná o účty 611 – Změna stavu nedokončené výroby, 612 – změna stavu polotovarů vlastní výroby, 613 – Změna stavu výrobků, 614 – Změna stavu zvířat.

Při zvýšení stavu zásob na účtech 12x zaúčtujeme zvýšení na straně MD (121, 122, 123, 124) a na straně D výnosových účtů (611, 612, 613, 614). Při snížení stavu zásob, například z důvodu výdeje do spotřeby anebo prodeje. Neúčtuje toto snížení účetní jednotka do nákladů, ale na stranu D majetkových účtů (121, 122, 123, 124) a na stranu MD výnosových účtů (611, 612, 613, 614).

Obrázek 12: Schéma účtování na výnosovém účtu 621 – Aktivace materiálu a zboží

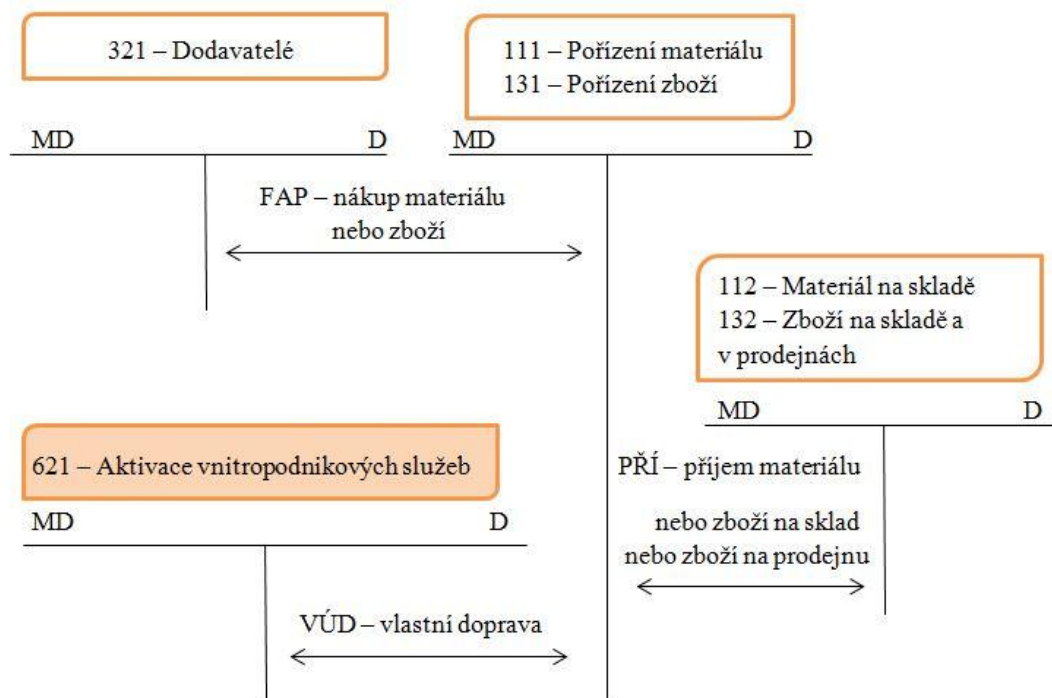


Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Dalším případem, kdy účetní jednotky účtují ve spojení se zásobami na výnosové účty, je ten, když účetní jednotka pořizuje materiál vlastní výrobou nebo předává zboží do vlastní prodejny. Tento způsob pořízení pak účtuje na stranu MD pořizovacího účtu 111, pokud se jedná o materiál nebo 131, když účtuje o zboží a zároveň na stranu D výnosového účtu 621 – Aktivace materiálu a zboží.



Obrázek 13: Schéma účtování vlastní přepravy při pořízení materiálu nebo zásob



Zdroj: vlastní zpracování dle [Randáková, 2015]

Účetní jednotky o aktivaci neúčtují jen v případě výroby zboží. V účetní skupině 62 – Aktivace existuje ještě účet 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb. Na tento účet účtují účetní jednotky v souvislosti se zásobami hlavně pořízení zásob vlastní dopravou. Hodnota účtovaná na stranu D účtu 622, vstupuje do ceny pořízení materiálu nebo zboží, účtuje se tedy souvztažně na stranu MD účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží.



- e) okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem podle písmene d),
- f) podpisový záznam podle §33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za zaúčtování.“ [30, §11 Účetní doklady]

Pokud by některá z těchto výše uvedených náležitostí chyběla, nejedná se o účetní doklad a účetní jednotka nemůže na základě tohoto neúplného dokladu účtovat. [15]

**„Daňový doklad musí obsahovat tyto údaje:**

- a) označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- c) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- d) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- e) evidenční číslo daňového dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) den vystavení daňového dokladu,
- h) den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně,
- k) sazba daně,
- l) výši daně; tato daň se uvádí v české měně.“ [27, §29 Náležitosti daňového dokladu odst. 1)

**„Daňový doklad musí obsahovat rovněž tyto údaje:**

- a) odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno, je-li plnění osvobozeno od daně,
- b) „vystaveno zákazníkem“, je-li osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu.,
- c) „daň odvede zákazník“, je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.“ [27, §29 Náležitosti daňového dokladu odst. 2]

Jako daňový se může označovat pouze doklad, který splňuje podmínky uvedené v zákoně č. 235/2014 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Účetní doklady se dále dělí na **interní a externí** účetní doklady. Interní doklady si tvoří účetní jednotka sama a účtuje dle nich činnosti prováděné uvnitř podniku. Oproti tomu u externích dokladů, tvoří účetní jednotka jen ty, které vydává jinému subjektu. Podle externích dokladů se účtují činnosti, které vyplívají ze vztahu účetní jednotky k jiným subjektům (např. dodavatelům, odběratelům, bance, ...). [15]

Tabulka 1: Přehled některých interních a externích dokladů

Externí doklady		Interní doklady	
Označení	Název	Označení	Název
PPD	Příjmový pokladní doklad	PŘÍ	Příjemka
VPD	Výdajový pokladní doklad	VÝD	Výdejka
FAP	Faktura přijatá	PŘE	Převodka
FAV	Faktura vydaná	ZVL	Zúčtovací a výplatní listina
VBÚ	Výpis z běžného účtu	VÚD	Vnitřní účetní doklad
VÚÚ	Výpis z úvěrového účtu		

Zdroj: Vlastní zpracování dle [Strouhal, 2015]

## 2.4 Řízení zásob

Materiál se ve výrobním podniku prochází jednotlivými fázemi výroby, neustále se pohybuje a mění, proto je potřeba tento tok, respektive pohyb materiálu od příjmu materiálu až po naskladnění hotových výrobků, nějakým způsobem řídit.[17]

Hlavním cílem manažerů v podniku je minimalizování nákladů na pořízení a skladování zásob. Zároveň je důležité, aby byl výrobní proces plynulý. [20]

**Strategické řízení zásob** – podnik musí stanovit strategii, která se odvíjí od výše finančních zdrojů, které může vyčlenit na krytí zásob v dané struktuře. Tato strategie usměrňuje rozsah zásob, jejich strukturu a rozmístění ve skladech. To vše musí fungovat při minimálních nákladech a při optimální vázanosti kapitálu v zásobách. [9]

**Operativní řízení zásob** – s ohledem na strategické cíle a potřeby vnitropodnikových spotřebitelů, které musí být uspokojeny s minimálními náklady, operativní řízení udržuje konkrétní druhy zásob v určité výši a struktuře. [9]

### 2.4.1 Funkce zásob

Z pohledu podnikové ekonomiky a řízení zásob, členíme zásoby podle jejich funkce na obratovou (běžnou) zásobu, maximální zásobu, minimální zásobu, pojistnou zásobu, technickou zásobu, sezónní zásobu a spekulativní zásobu) [20]

**Obratová (běžná) zásoba** – tato zásoba slouží ke krytí požadavků na výdej určitého druhu zásoby v období mezi dvěma dodávkami, v průběhu tohoto dodacího cyklu její výše kolísá mezi maximální a minimální zásobou [17]

**Maximální zásoba** – je to hodnota stavu zásob v okamžiku nové dodávky

**Minimální zásoba** – hodnota stavu zásob před dodáním další dodávky, tedy je to stavu v době, kdy je vyčerpána obratová zásoba.

**Pojistná zásoba** – Ne vždy je podnik schopen odhadnout přesný vývoj zásob, může se stát, že dodávka nedorazí včas, nebo nedorazí v takovém množství, ve kterém byla objednána. V tu chvíli je potřeba využít pojistné zásoby, která tyto výkyvy vyrovná a nenaruší se tak plynulost výroby.

**Technická zásoba** – některé druhy materiálu se musí před výdejem do spotřeby ještě speciálně upravit, nebo se dostat do stavu, kdy je možné s nimi pracovat, například dřevo se musí naimpregnovat nebo nechat vyschnout. Výše této zásoby závisí na tom, jak dlouho proces přípravy trvá.

**Sezónní zásoba** – pokud jsou určité druhy zásob k dostání jen v určitém období a výroba probíhá po celý rok, tak se musí podnik předzásobit dopředu. Může nastat i opačný případ, že zásoby na skladech doplňujeme průběžně v průběhu roku, ale spotřebovávají se jen v určitém období.

**Spekulativní zásoba** – pokud má podnik možnost nakoupit zásoby za výhodnou cenu a její spotřeba poté povede k mimořádnému zisku [20]

Podnik tvoří zásoby, aby zajistil bezporuchový a plynulý výdej položek sledovaných formou zásob do spotřeby. Jak mají být zásoby vysoké, ovlivňuje požadavek jistění před poruchami, které mohou ovlivnit dispoziční množství ve skladech. Poruchami se rozumí výkyvy či neplnění dodávek a výkyvy v dodávkovém cyklu. [9]

### 2.4.2 Hodnocení efektivnosti řízení zásob

Manažeři podniku potřebují zpětnou vazbu svého jednání ohledně zásob. Vzhledem k tomu, že výše zásob a způsob jejich řízení má přímý vliv na rentabilitu podniku a také na potřebu disponibilních finančních zdrojů, je vhodné provést analýzu v podobě finančních ukazatelů. Nejčastěji zvolenými ukazateli je obrátka zásob a doba obratu zásob.[20]

**Obrátka zásob** – díky tomuto ukazateli zjistíme, kolikrát se zásoby obrátí během období (jako období uvádíme nejčastěji rok).

$$OZ = \frac{\text{Náklady na prodané zásoby}}{\text{Ø výše zásob}}$$

**Doba obratu zásob** – tento ukazatel nám udává, za jak dlouho se průměrné zásoby obrátí. Výsledek bývá uváděn ve dnech.

$$DOZ = \frac{360 * \text{Ø výše zásob}}{\text{náklady na prodané zásoby}}$$

Náklady na prodané zásoby se rozumí: Náklady na prodané výrobky + náklady na prodané zboží + náklady výroby (u nedokončené výroby) + spotřeba materiálu. Některé vzorce používají, místo nákladů na prodané zásoby, tržby (rozdíl ve výsledku, ale není tak znatelný). [20]

### 3 Inventarizace zásob

Na konci každého účetního období sestavuje účetní jednotka účetní uzávěrku, ta by měla být věrným a poctivým obrazem účetní jednotky. [10] Je dokonce i zákonem dané, aby účetnictví bylo úplné a průkazné, to lze dokázat provedením inventarizace veškerého majetku a dluhů. [5]

Účetní jednotka si konkrétní postup stanoví ve své vnitropodnikové směrnici, ale obecně se při inventarizaci postupuje následovně – nejdříve si zjistí skutečný stav zásob pomocí fyzické inventury. Tento stav vepsaný do inventurního soupisu následně porovná se stavem, který má vykazovaný v účetnictví. Pokud tímto porovnáním nalezne nějaké inventarizační rozdíly, vyčíslí je a v dalším kroku se s nimi vypořádá a zaúčtuje je. [5]

Vedle fyzické inventury existuje ještě inventura dokladová, ale ta se při inventarizaci zásob nevyužívá. Skutečný stav se zjistí pomocí dokladů (faktur) tam, kde nelze provést inventuru fyzickou, tedy například u pohledávek a závazků. [14]

Stavy zjištěné inventurou se zapisují do inventurního soupisu. „**Inventurní soupisy** jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

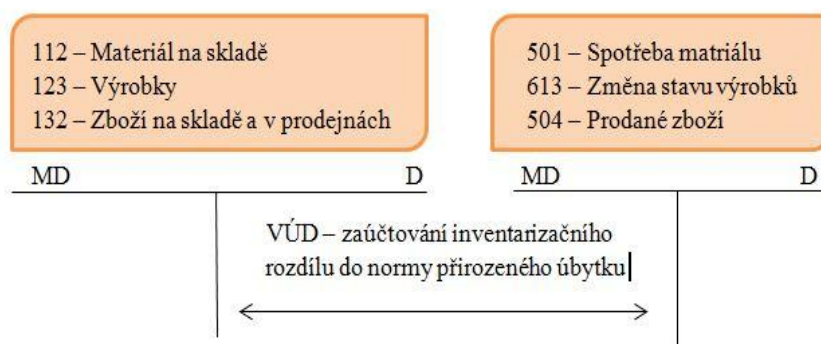
- a) skutečnosti podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,
- b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,
- c) způsob zjištění skutečných stavů,
- d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- e) ocenění majetku a závazků při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jen účetní jednotka stanovila,
- f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.“ [30, § 30 odst. 7]

**Inventarizační rozdíly:** Jestliže účetní stav souhlasí se stavem zjištěným inventurou, je vše v pořádku. Může ale nastat případ, kdy tyto stavy nesouhlasí. Pokud účetní stav je větší než skutečný, jedná se o **manko**. Naopak pokud je účetní stav nižší než účetní, jedná se o **přebytek**. Tyto rozdíly je potřeba zaúčtovat.

### 3.1 Účtování inventarizačních rozdílů

**Ztráty v rámci norem** – některé druhy materiálu mají takovou povahu nebo vlastnosti, že i když leží na skladu, tak ubývají. Může jít např. o dřevo, to může vysychat, atd. Účetní jednotka si v rámci vnitropodnikové směrnice upraví normu přirozeného úbytku.[4] Stanovení norem není pro účetní jednotky vůbec jednoduché. Za dob České socialistické republiky tyto normy stanovilo Ministerstvo vnitřního obchodu a podniky se podle nich řídily. Pokud má účetní jednotka seznam těchto norem k dispozici, je to pro ni určité plus. Normu může stanovit podle nich, a když by měl správce daně proti stanovení norem nějaké výhrady, může se na ně odvolat. Samozřejmě, že si účetní jednotka může stanovit normy sama pomocí protokolárního změření (vážení), takto zvolený postup však ve většině případů vyhodnotí správce daně jako nedůvěryhodný a kontroly prováděné oficiálními zkušebními nejsou zrovna levnou záležitostí. [6]

Obrázek 15: Postup účtování v případě rozdílu rámci norem přirozeného úbytku



Zdroj: Vlastní zpracování dle [Meritum Účetnictví podnikatelů, 2015]

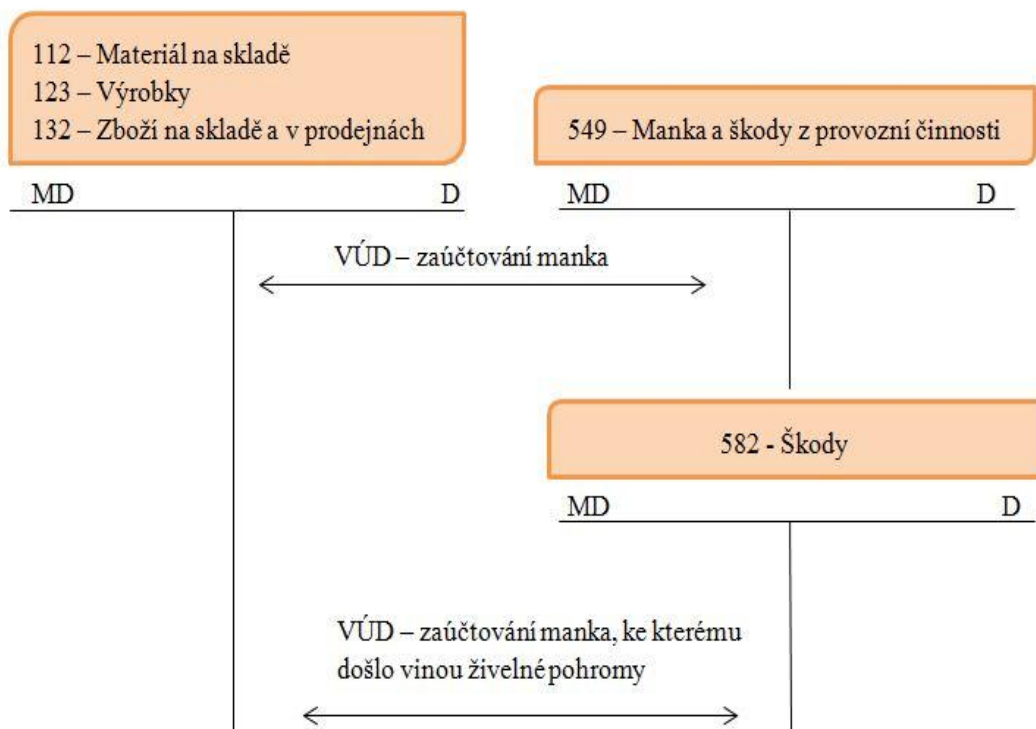
Účetní jednotka účtuje tyto úbytky stejně jako klasické vyskladnění do spotřeby nebo k prodeji. Úbytek zásob se zaznamená podle druhu zásob na účtech *112 – Materiál na skladě*, *123 – výrobky*, *132 – Zboží na skladě a v prodejnách* na stranu D. Na stranu MD hodnotu úbytku zaúčtuje na účtech *501 – Spotřeba materiálu*, *613 – Změna stavu výrobků*, *504 – Prodané zboží*.



Inventarizační rozdíl však může být i přes stanovené normy přirozeného úbytku účtován jako manko, k tomu dochází, pokud jeho hodnota převyšuje hodnotu normy.

### Manko

Obrázek 16: Schéma účtování inventarizačního rozdílu - manko

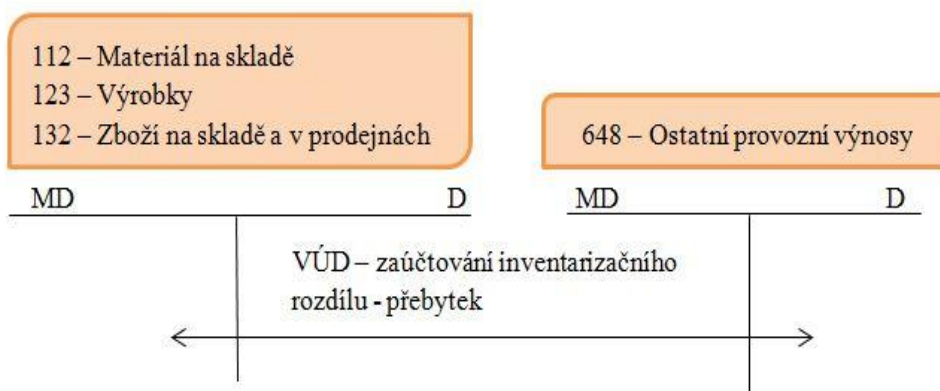


Zdroj: Vlastní zpracování dle [Meritum Účetnictví podnikatelů, 2015]

Jestliže byl inventarizací zjištěn rozdíl, který není v rámci přirozeného úbytku, nebo překračuje jeho stanovou výši, musí ho účetní jednotka zaúčtovat jako manko. Tedy na straně MD účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti*, nebo ve výjimečných případech, když úbytku zásob dojde vinou živelné pohromy na účet 582 – *Škody*. Zároveň dojde k úbytku zásob ze skladu, který se zaúčtuje na stranu D na účtech 112 – *Materiál na skladě*, 123 – *Výrobky*, anebo 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*.

## Přebytek

Obrázek 17: Schéma účtování inventarizačního rozdílu - přebytek



Zdroj: Vlastní zpracování dle [Meritum Účetnictví podnikatelů, 2015]

Při zjištění přebytku se rozdíl zaúčtuje ve prospěch účtů *112 – Materiál na skladě*, *123 – Výrobky*, *132 – Zboží na skladě a v prodejnách*, na stranu MD. Zároveň tím, účetní jednotce vznikne výnos, který se zaúčtuje na straně D účtu *648 – Ostatní provozní výnosy*.

Inventarizace neslouží jen k porovnání skutečného a účetního stavu, účetní jednotka musí také ověřit, jestli nevznikly důvody k účtování opravných položek. [10]

### 3.2 Opravné položky

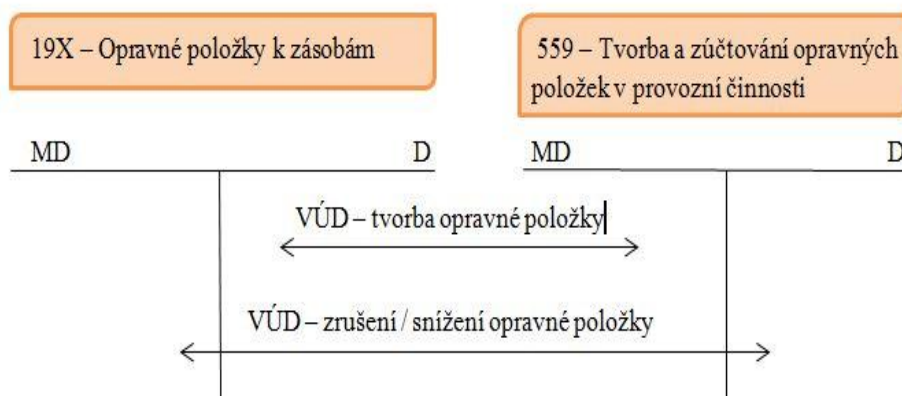
Smyslem opravných položek je zachycení věrného a poctivého obrazu skutečnosti. Pokud tedy účetní jednotka díky inventarizaci přijde na to, že některé druhy zásob dočasně ztratily svou původní hodnotu a jejich prodejní cena, snížená o náklady spojené s prodejem je nižší než cena, kterou jsou oceněny v účetnictví, musí toto dočasné snížení zaúčtovat jako opravnou položku. [10]

Důvod vytvořit opravnou položku většinou vzniká u zásob, které leží na skladu delší dobu, čím je tato doba delší, tak tím více klesá jejich reálná hodnota. Když se tyto zásoby nepoužily během roku, tak je malá pravděpodobnost, že budou více využívány v roce následujícím. Dále pokud je určitý druh zboží nahrazován zbožím s lepšími vlastnostmi. Zákazníci mají větší zájem o lepší zboží a původní výrobek bude muset účetní jednotka prodávat se slevou, opět dojde k poklesu reálné ceny a bude potřeba vytvořit opravnou položku. Může se také stát, že zboží někdo odcizí nebo znehodnotí. V případě, že v den, kdy se uzavírají účetní knihy, nebude mít účetní

jednotka k dispozici rozhodnutí o definitivním řešení nebo o výši znehodnocení v plném rozsahu, opět přistupuje nejdříve k vytvoření opravné položky.[10]

### 3.2.1 Účtování o opravných položkách

Obrázek 18: Schéma účtování o opravných položkách



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Pokud vznikne důvod k účtování o opravných položkách, vybere si účetní jednotka z účtů ve skupině 19 – *Opravné položky k zásobám*. Na stranu D u těchto účtů zaúčtuje hodnotu vytvořené opravné položky a zároveň tuto hodnotu přenesse na stranu MD na nákladový účet 559 – *Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní činnosti*.

Opravná položka k zásobám vyjadřuje pouze dočasné snížení hodnoty zásob, takže musí být po nějaké době snížena, nebo zrušena. Tento krok účetní jednotka zaúčtuje na stranu MD na účet, ze skupiny 19 – *Opravné položky k zásobám*, ke kterému už byla opravná položka vytvořena a souvztažně na stranu D účtu 559 – *Tvorba a zúčtování opravných položek z provozní činnosti*.

## 4 Zásoby a daně

### 4.1 Daň z příjmů právnických osob

Jedná se o daň, která postihuje příjem nebo důchod poplatníka daně. Je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů. Konkrétně druhou částí tohoto zákona.

**Základem daně** z příjmů právnických osob je upravený výsledek hospodaření, kterým může být zisk nebo ztráta. Vzhledem k tomu, že v účetnictví je podmínkou věrné zobrazení reality, tak do výsledku hospodaření patří všechny náklady a výnosy. Dle zákona o dani z příjmů (dále jen „ZDP“), patří do základu ale jen některé, proto je potřeba účetně zjištěný výsledek hospodaření upravit tj., snížit o výnosy, které nejsou předmětem daně a jsou od daně osvobozeny. Dále zvýšit o náklady, které se označují jako daňově neuznatelné (nebyly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů). [7]

Takto upravený základ daně je možné ještě snížit, podle § 34 ZDP, o položky odečitatelné od základu daně (ztráta z minulých let, odpočet na podporu výzkumu a vývoje).

Pokud právnická osoba poskytla bezúplatné plnění (dar), které splňuje podmínky § 20, odst. 8 ZDP. Může si hodnotu tohoto bezúplatného plnění odečíst od základu daně sníženého o položky dle § 34 ZDP (přitom platí, že hodnota bezúplatného plnění musí být alespoň 2 000 Kč a maximálně lze odečíst 10 % ze základu daně sníženého o § 34 ZDP) [31]

**Daň z příjmů právnických osob** se pak vypočte z upraveného základu daně, zaokrouhleného na celé tisíce dolů. Sazba daně činí pro rok 2015 19 %. [29]

Účetní jednotky zaměstnávající osoby s postižením mohou využít **slevu na dani** dle § 35 odst. 1 ZDP, o kterou se snižuje vypočtená daň podle § 21 ZDP. [29]

**Placení daně.** Daň z příjmů právnických osob lze platit buď najednou (např. pokud daňová povinnost nepřesáhne 30 000 Kč) nebo zálohově. Výše zálohy a počet záloh v průběhu roku se odvíjí od hodnoty poslední známé daňové povinnosti. V prvním případě, kdy je její hodnota vyšší než 30 000 Kč a nižší než 150 000 Kč, tak se platí zálohy dvakrát za rok ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti. V druhém

případě, kdy její hodnota převyšuje částku 150 000 Kč, platí poplatník zálohy každé čtvrtletí ve výši  $\frac{1}{4}$  poslední známé daňové povinnosti. [1]

## 4.2 Daň z přidané hodnoty

Ke každému výrobku, který podnik vyprodukuje, přidává svou určitou hodnotu. Tato hodnota se nazývá **přidaná hodnota**. Smyslem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je právě tuto hodnotu zdanit. Vstupy, které podnik přeměnil na výrobky, už se podruhé nezdaňují, jelikož už byly zdaněny dodavatelským podnikem (pokud byl plátcem DPH), od kterého podnik nakupoval. [18]

Pokud je účetní jednotka plátcem daně, tak rozlišuje daň na vstupu a daň na výstupu. **Daň na vstupu** je obsažená v ceně zásob, které podnik nakupuje pro svoji spotřebu. **Daň na výstupu** je právě ta daň, která vychází z jeho přidané hodnoty a je obsažená v prodejních cenách vyprodukovaných výrobků. Účetní jednotka jakožto plátce daně si může daň na vstupu odečíst od daně na výstupu. Výsledkem je buď **daňová povinnost**, v případě, že je daň na výstupu větší než daň na vstupu, anebo **nadměrný odpočet**, kdy daň na výstupu je menší než daň na vstupu. Daňovou povinnost musí účetní jednotka odvést správci daně (finančnímu úřadu), oproti tomu nadměrný odpočet jí správce daně vrátí. [11]

**Základem daně** pro výpočet DPH u zásob je pořizovací cena zásob, navýšená o vedlejší náklady souvisejícími s pořízením. U produktů, které podléhají spotřební nebo ekologické dani se do základu daně pro výpočet DPH započítává i hodnota spotřební nebo ekologické daně. Dále může být do základu daně započítáváno i clo, ale to jen v případě, že jde o dovoz zboží ze třetích zemí. [4]

**Plátce daně** – účetní jednotka, která se dobrovolně registrovala, nebo ji zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty vznikla povinnost registrovat se k této dani. Tato účetní jednotka musí mít sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v České republice. **Poplatníkem** je konečný spotřebitel. [11]

Pokud je účetní jednotka plátcem daně z přidané hodnoty, účtuje její výši při pořízení zboží na stranu MD účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty*. Při prodeji svých výrobků výši daně účtuje sice na stejný účet, ale na stranu D.

Neplátce daně o DPH neúčtuje, o položku daně se mu zvyšuje pořizovací cena materiálu nebo zboží.

### 4.3 Spotřební daně

Dalším druhem daně, která souvisí se zásobami podniku, je **daň spotřební**. Tato daň je určena státem hned z několika důvodů (zdravotní, ekologický, fiskální atd.) a vztahuje se jen na některé druhy výrobků, jako jsou: **minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové produkty**. [11] Spotřební daň se odvádí jak z výrobků vyrobených na území České republiky, tak z výrobků dovezených ze zemí EU a třetích zemí. [4]

**Plátcem** daně je především výrobce uvedených výrobků, provozovatelé daňových skladů, dovozci, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu. **Poplatníkem** je konečný spotřebitel, který hodnotu spotřební daně zaplatí v konečné ceně výrobku. [11]

Plátce daně podává daňové přiznání do 25. dne po skončení **zdaňovacího období**, kterým je v tomto případě kalendářní měsíc. [11]

Pokud je účetní jednotka plátcem spotřební daně, tak částku, kterou bude odvádět celnímu úřadu, zaúčtuje na stranu D na účet 345 – *Ostatní daně a poplatky*.

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

### 4.4 Ekologické daně

Podobně jako u spotřebních daní, tak i u daní ekologických měl stát k jejich zavedení nějaký důvod. Zde je důvodem ochrana životního prostředí. Mezi ekologické daně řadíme: daň z elektřiny, daň z pevných paliv a daň ze zemního plynu a některých dalších paliv. [4]

**Plátce daně** je podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů:

- „dodavatel, který na daňové území dodal plyn konečnému spotřebiteli,
  - provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu
  - dodavatel, který na daňové území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli,
  - dodavatel, který na daňové území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli,
  - provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy“.
- [28]
- a další uvedení v každém ze tří § 3 zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů

Ekologické daně byly zavedeny a jsou stále spravovány, zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Tento zákon nabyl účinnost 1. 1. 2008, proto jsou ekologické daně nejmladšími daněmi v České republice. [4]

Pokud je účetní jednotka plátcem podle § 3 odst. 1, zákona 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, tak výši daně účtuje na stranu D účtu 345 – *Ostatní daně a poplatky*. Většina účetních jednotek jsou ale jen poplatníky této daně, to znamená, že výši daně zaplatí jako konečný spotřebitel v ceně nakupovaného produktu.

Ekologické daně, tedy neovlivňují zásoby jako takové, ale odrazí se například v nákladech na skladování, nebo výrobu, jelikož sklady i výrobní haly musí být nějakým způsobem osvětleny a vytápěny.

## 5 Charakteristika podnikatelského subjektu

### 5.1 Představení společnosti Stora Enso Wood Products Planá, s. r. o.

Obrázek 19: Logo společnosti Stora Enso



Zdroj: <http://www.storaenso.com/>

Společnost nese název Stora Enso Wood Products Planá s.r.o. (dále jen „Stora Enso“), sídlo má v Tachovské ulici č. p. 824, Planá. Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 15. Listopadu 1995. Společnost Stora Enso patří do skupiny Stora Enso Wood Products a je plně vlastněna společností Stora Enso Oyj, Helsinky, Finsko.

Hlavním předmětem podnikání společnosti Stora Enso je:

- truhlářství, podlahářství,
- pokrývačství, tesařství,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3,
- výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení,
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů.

Hlavní činností je pořez jehličnaté kulatiny. Jedná se především o smrk a borovici, které jsou nakupovány z 90 % od tuzemských dodavatelů a zbylých 10 % pokryjí nákupy od zahraničních dodavatelů.

Společnost Stora Enso se zabývá výrobou řeziva (prkna, fošny, latě). Při procesu zpracování nakoupené kulatiny vnikají také vedlejší produkty jako: kůra, piliny, hobliny a dřevní štěpky. Své výrobky prodává přímo svým zákazníkům, nebo k tomu využívá distribuční kanály divize Building & Living, které zprostředkovávají prodeje.



K plynulému provozu výroby a chodu celé společnosti přispívá přibližně 220 zaměstnanců. Struktura zaměstnanců je taková, že jako vedení společnosti je označován pouze ředitel podniku, dále je tu skupina THP (technicko-hospodářských pracovníků), kam patří administrativní pracovníci a vedoucí jednotlivých výrobních úseků. Největší skupinu tvoří zaměstnanci ve výrobě (mistři, dělníci), dále zaměstnanci údržby, elektrotechnici a skladníci. Tuto skupinu tvoří z 99 % muži.

Bilanční suma podniku za rok 2014 byla 1 064 655 000 Kč. [23] Díky informacím o počtu zaměstnanců a bilanční sumě, můžeme podnik označit podle počtu zaměstnanců jako podnik střední, ale co se týká bilanční sumy, tak se jedná o podnik velký. Toto zařazení vychází z legislativy Evropské Unie, ale v rámci českého účetnictví uzákoněno prozatím není. Od roku 2016 bude ale změna. Novela zákona o účetnictví přinese nový systém řazení podniků, tzv. kategorizaci účetních jednotek. Účetní jednotky se budou posuzovat podle tří kritérií:

- a) aktiva celkem
- b) roční úhrn čistého obratu
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období

Rozhodující pro zařazení do určité kategorie (mikro, malá, střední a velká účetní jednotka) bude překročení a nepřekročení zákonem stanovených částek u těchto kategorií účetních jednotek. Stora Enso se zařadí do kategorie velkých účetních jednotek, protože překračuje alespoň dvě hodnoty uvedené v odst. 3, § 1 novely zákona o účetnictví. Aktiva celkem má větší než 500 000 000 Kč a roční úhrn čistého obratu je také větší než 1 000 000 000 Kč. [26]

Vzhledem k tomu, že v době zpracování bakalářské práce (listopad 2015) nebyla k dispozici účetní závěrka za rok 2015, budou veškeré údaje čerpány z účetní závěrky za rok 2014.

## 6 Analýza zásob z účetního hlediska

### 6.1 Druhy zásob

V podniku Stora Enso se evidují zásoby v podobě materiálu, nedokončené výroby a výrobků.

#### 6.1.1 Materiál

Hlavním materiálem v podniku je **kulatina**, smrkové a borovicové dřevo se nakupuje i s kůrou a je určeno k dalšímu zpracování ve výrobním procesu. K tomuto zpracování, konkrétně k pořezu, je potřeba pomocných látek, kterými jsou **impregnace** a **lepidlo**. Tyto látky se také evidují jako materiál. Dále mezi materiál patří **náhradní díly**, sem spadají díly pro opravu nebo modernizaci výrobních strojů, elektrosoučástky do strojů, pily a pilové kotouče, nářadí pro údržbu, ochranné pomůcky pro zaměstnance a drogerie na úklid. Další položkou je **obalový materiál**, kterým se balí hotové balíky, jsou to různé speciální folie a páska na následné svázání balíků. **Pohonné hmoty** jsou určeny pro vozový park, kterým se přepravují rozpracované zásoby z jednoho výrobního oddělení na druhé. Konkrétně se sem řadí nafta.

Obrázek 20: Materiál - Kulatina



Zdroj: Interní materiály Stora Enso, 2015

### 6.1.2 Nedokončená výroba

Mezi nedokončenou výrobu řadí podnik **rozpracované řezivo**, které prošlo částí výrobního procesu a na další zpracování teprve čeká. Konkrétně sem patří: tzv. **čerstvé řezivo, impregnované řezivo, usušené řezivo a ohoblované řezivo**.

Obrázek 21: Nedokončená výroba



Zdroj: Interní materiály Stora Enso, 2015

### 6.1.3 Výrobky

Hlavním výrobkem pro společnost Stora Enso je **hotové řezivo** ve formě a o rozměrech dle přání zákazníka. Při výrobě řeziva vznikají další vedlejší výrobky, mezi které patří **štěpky, piliny, hobliny a kůra**.

Obrázek 22: Hotové výrobky – Zabalené řezivo



Zdroj: Interní materiály Stora Enso, 2015

## 6.2 Koloběh zásob v podniku

### 6.2.1 Kulatina

Kulatinu podnik nakupuje prostřednictvím nákupčích kulatiny od zahraničních i domácích dodavatelů. Nákladní nebo vlakovou dopravou je dopravena přímo do areálu podniku, kde je pak pomocí těžké techniky složena na určené místo. V první části výrobního procesu se kulatina na **oddělení manipulace** rozřídí podle kvality do určených tříd a následně se odkorní (tzn., zbaví se kůry). V další části výroby se na **oddělení pilnice** kulatina rozřeže na prkna (rozměry prken jsou naplánovány v rámci výrobních programů, dle potřeb zákazníka), prkna svážou do balíků. Řezivo, které se nesuší a prodává se čerstvé, se musí naimpregnovat. Pokud tyto balíky nejdou hned do další části výroby, tak se uskladní jako nedokončená výroba nebo popřípadě jako hotový výrobek. Tou další částí je **proces sušení**, který trvá několik dní. Záleží na tloušťce prken. Po usušení se převeze na **oddělení hoblárny** k ohoblování. Následně opět prkna poskládají do balíků, zabalí do folie a zapáskují. Takto zabalené a svázané balíky se uskladní jako hotový výrobek a jsou připraveny k prodeji. O zajištění přesunu ze skladu k zákazníkovi se stará **oddělení expedice**. Balíky jsou naloženy do nákladních automobilů nebo vlakových vagonů a přepraveny k zákazníkovi.

Při tomto procesu výroby vznikají ještě vedlejší výrobky jako štěpky, piliny, hobliny a kůra. Část výrobků se spotřebuje přímo v podniku jako topivo do kotelny, která zajišťuje přísun tepla do celého objektu a hlavně do sušáren. Nespotřebované výrobky jsou určeny k prodeji.

### 6.2.2 Zásoby náhradních dílů

Jak už vyplývá z hlavního předmětu podnikání, tak stroje ve výrobě si opravují zaměstnanci podniku. Tyto zaměstnanci (údržbáři, elektrotechnici a automechanici) spadají pod **technické oddělení**. Náhradní díly jsou dle požadavku ze skladu objednávány nákupčím u dodavatelů a přepravními službami doručeny do skladu. Ve skladu náhradních dílů jsou skladníky přijaty a podle druhu buď uskladněny přímo ve skladu (sklad 1) nebo předány na sklad elektrotechniky (sklad 2) anebo na sklad pro brusírnu (sklad 3). Dle potřeb jsou pak dále vydávány do spotřeby. Vedle náhradních dílů se přes sklad objednáávají i ochranné pomůcky pro zaměstnance a pomocný materiál.

## 6.3 Inventarizace zásob

### Kulatina

Inventura zásob ve skladech kulatiny se provádí **každý měsíc**, vždy poslední den v měsíci po ukončení výroby. Za sklady a zpracování inventury jsou zodpovědní vedoucí závodu a vedoucí oddělení kulatiny. Na zpracování výsledků mají tři pracovní dny v následujícím měsíci.

Inventuru provádí **pověřené osoby** (mistři kulatiny, vedoucí oddělení kulatiny). Před začátkem inventury je vytištěn plán skladu kulatiny a následná inventura se provádí měřením za pomoci pásma, krokoměru a výškoměru. Do inventurního soupisu se zapisují rozměry: **průměrná výška skládky (v)**, **délka skládky (l)** a **délka výřezů (s)**. Jelikož se zásoby kulatiny evidují v m<sup>3</sup>, musí se zprůměrované hodnoty vynásobit přepočtovým koeficientem (k).

Tabulka 2: Část přepočtových koeficientů pro kulatinu Smrk

Průměr	Smrk	
	Koeficient k (v kůře)	Koeficient k (bez kůry)
10	0,51	0,60
11	0,52	0,61
12	0,53	0,62
13	0,54	0,63
14	0,55	0,64
15	0,57	0,65

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

V tabulce je vybrána pouze část koeficientů. Hodnoty pokračují až do průměru 20 (včetně 20) a výš, kde je pak stanoven už jen jeden koeficient, který násobí vyšší průměry. Dále vedle koeficientů pro smrk existují ještě koeficienty pro borovici.

Zjištěné hodnoty jsou následně porovnány s účetním stavem a analyzovány. Pokud vznikl inventarizační rozdíl, je dále zkoumáno, jestli je v rámci **normy přirozeného úbytku**, která je u kulatiny 1,05 % z nakoupené kulatiny.

V rámci inventury zde dochází i k vyhodnocování stavu nízkoobrátkových zásob. Pokud je kulatina na skladu 1 rok a déle, vyhodnotí se její cena a popřípadě se vytvoří opravná položka.

## **Řezivo**

Stejně jako u zásob kulatiny, tak i u zásob řeziva je inventura prováděna **každý měsíc** poslední den v měsíci po skončení výroby. Za inventuru jsou zodpovědní vedoucí závodu a vedoucí pracovníci expedice a řeziva.

Při inventuře řeziva se zjišťují jak stavy nedokončené výroby, tak stavy hotových výrobků. U **nedokončené výroby** se fyzicky zjišťuje stupeň rozpracovanosti a počet balíků v každém stupni. Dále také z jakého druhu dřeviny je nedokončená výroba a její rozměr. Tyto informace jsou zapsány do inventurního soupisu, který je rozdělen po jednotlivých skladech.

U **hotových výrobků** je předem vytištěna sestava všech vyrobených balíků a tato sestava je pak porovnána s fyzicky zjištěným stavem hotových balíků. Každý balík má svou etiketu, podle které se eviduje. Pokud se při inventuře najde balík bez etikety, bude tato etiketa dodatečně dotisknuta v den inventury. Naopak pokud bude v sestavě číslo neexistujícího balíku, tak je potřeba zjistit jakým způsobem k tomu došlo a po nalezení příčiny balík stornovat, aby nedocházelo k navyšování fiktivního množství řeziva na skladě.

Hotové výrobky v podobě štěpek, pilin, hoblin a kůry, při inventarizaci vykazují téměř vždy nulový stav. Z důvodu malých skladovacích prostorů jsou tyto výrobky buď ihned spotřebovány, nebo prodány odběratelům. Výjimkou může být případ, kdy už jsou výrobky naloženy ve vagónech a vlak bezprostředně před inventurou nestihne opustit areál Stora Enso.

## **Sklad náhradních dílů**

Ve skladu náhradních dílů se inventura provádí jen jednou ročně a to ve stanovený den ve čtvrtém kvartálu roku. Zodpovědnost za celou inventuru má vedoucí technického oddělení.

V rámci inventury se zjistí fyzický stav materiálu ve skladu náhradních dílů, ve skladu olejů, hutního materiálu, obalového materiálu, který se ihned porovná se stavem vytištěným v inventurní soustavě. Do soustavy se zapisuje jak fyzický stav, tak rozdíly, které jsou při inventuře zjištěny.

Ve skladu náhradních dílů je velké množství položek, přičemž některé z nich nebyly více jak rok využity, nebyl u nich zaznamenán žádný pohyb. V rámci inventury se

prověří hodnota těchto výrobků, a pokud vznikne důvod, vytvoří se k tomuto materiálu opravná položka.

**Pohonné hmoty.** Celková inventura pohonných hmot (respektive nafty) se provádí jednou za rok v listopadu v rámci inventury náhradních dílů. Inventura probíhá na základě údajů o spotřebě nafty evidované v softwarovém programu Tankomat, zůstatku pohonných hmot na analytickém účtu 112701 – Pohonné hmoty a množství zjištěném fyzickou inventurou podle elektronického počítadla skutečného stavu nafty v nádrži. Zjednodušeně se od účetního stavu odečte stav skutečně spotřebovaný a výsledek by měl odpovídat fyzickému stavu v nádrži. Pokud tomu tak není, což se může stát v důsledku rozdílné teploty měření (pořizovací množství je uvedené při teplotě 15°C a elektronické počítadlo ukazuje fyzický stav v teplotě aktuální), rozpustí se rozdíl do nákladů v rámci normy přirozeného úbytku.

Stavy zjištěné při inventarizaci kulatiny a řeziva jsou důležité pro oceňování.

#### **6.4 Účtování zásob**

Materiál v podobě impregnace, lepidla, náhradních dílů, obalového materiálu a pohonných hmot je evidován v programu Kore, kde jsou vedeny všechny přírůstky a úbytky na skladových kartách. Kulatina i řezivo jsou evidovány na základě přejímacích protokolů. Kulatina je vedena v programu EVK. Nedokončená výroba a hotové výrobky jsou evidovány v programu WPS. Všechny tyto programy jsou propojeny s účetním programem SAP, ve kterém je vedeno účetnictví podniku Stora Enso.

Účetní jednotka se při účtování řídí zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví a dále vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Veškerý majetek včetně zásob účtuje společnost Stora Enso způsobem A. Má sestavenou účetní osnovu a pro každý druh materiálu vede analytické účty. Jelikož je Stora Enso součástí nadnárodní skupiny a vlastníkem je společnost se sídlem ve Finsku, tak se v průběhu účetního období účtuje na finské účty, aby informace byly snadno porovnatelné v rámci celé skupiny. Každý finský účet má k sobě přiřazen účet český. Proto všechny dokumenty, včetně účetní závěrky jsou pak vystaveny s českými účty.

## 6.4.1 účtování konkrétních druhů materiálu

### Kulatina

Pro kulatinu jsou zřízeny analytické účty podle toho, jestli je nakupována od tuzemských nebo zahraničních dodavatelů. Účet 121100 – *Kulatina tuzemsko* a účet 121101 – *Kulatina zahraničí*. Na základě faktury, kterou si na základě smluv vystavuje účetní jednotka sama, a elektronické přejímky, je kulatina zaúčtována na stranu MD, těchto účtů v pořizovacích cenách. **Úbytky kulatiny** do spotřeby jsou účtovány na účet 501100 – *Spotřeba kulatiny*. Účetní jednotka používá ještě nákladové účty 542100 – *Prodej kulatina tuzemsko* a 542101 – *Prodej kulatina zahraničí*, a to v případech, kdy je při třídění nalezen materiál méně kvalitní a materiál jiných rozměrů, které nejsou vhodné k dalšímu zpracování ve výrobních procesech společnosti Stora Enso. Tyto druhy materiálu jsou pak určeny k prodeji. Z výnosových účtů pak ke kulatině, v rámci prodeje náleží účty 642100 – *Prodej kulatiny ze skladu tuzemsko*, 642101 – *Prodej kulatiny ze skladu export* a 642102 – *Prodej kulatiny ze skladu EU*.

### Impregnace, lepidlo, náhradní díly a obalový materiál

Pro tyto druhy materiálu jsou vymezeny analytické účty 112501 – *Ostatní suroviny – Impregnace*, 112502 – *Lepidlo*, 112541 – *Náhradní díly* a 112600 – *Obalový materiál*. Na tyto účty jsou účtovány přírůstky materiálu na základě dodacího listu a došlé faktury. Pro úbytky jsou vedeny nákladové účty 501400 – *Spotřeba ostatních materiálů*, 501500 – *Spotřeba lepidla*, 501531 – *Spotřeba pomocného materiálu*, 501540 – *Spotřeba náhradních dílů*. V případě prodeje náhradních dílů ze skladu se využívají účty 542113 – *Prodej materiálové zásoby* a 642160 – *Prodej materiálu ze skladu materiálu*.

### Pohonné hmoty

**Přírůstky** pohonných hmot se evidují ve skladovém programu Kore, kde se, na základě dodacího listu nebo stáčekého lístku od dodavatele pohonných hmot, naskladní množství při 15°C. Poté se na základě došlé faktury zaúčtuje, v programu SAP, na stranu MD na analytický účet 112701 – *Pohonné hmoty*.

Každý stroj, který pro svůj pohon využívá naftu, je opatřen vlastním čipem. Díky tomuto čipu má přístup k tankovacímu stojanu, který je propojen se softwarovým programem Tankomat a automaticky po každém tankování přiřadí spotřebovanou naftu



v litrech ke konkrétnímu stroji. Na základě inventury nafty je zjištěna celková spotřeba za dané období a zjištěné **úbytky** jsou odepsány ze skladu a zaúčtovány na analytický účet 501600 – *Spotřeba paliva* (pokud se jedná o palivo do strojů ve vozovém parku společnosti) anebo na účet 501600 – *Spotřeba pohonných hmot – osobní automobily* (pokud se jedná o podnikové osobní automobily)

Dále k těmto druhům materiálu používá účetní jednotka závazkové účty dodavatelů, pohledávkou účty odběratelů, účtu DPH. Více v příloze D.

#### **6.4.2 Účtování o nedokončené výrobě a hotových výrobcích**

##### **Nedokončená výroba**

**Přírůstky nedokončené výroby** se účtují na účty 121101 - *Nedokončená výroba* a souvztažně na výnosovém účtu 611000 – *Změna stavu nedokončené výroby* (konkrétně 121100 na MD a 611000 na D). V případě, že se nedokončená výroba vydá opět do spotřeby, aby se z ní stal hotový výrobek, zaúčtují se tyto operace nejdříve jako **úbytek nedokončené výroby** 121100 – *Nedokončený výroba* (na D) a 611000 – *Změna stavu nedokončené výroby* (na MD).

##### **Hotové výrobky**

Hotové výrobky jsou hlavním výstupem výrobního procesu společnosti Stora Enso. Pro přírůstky hotových výrobků na sklad má účetní jednotka zřízen analytický účet 123101 – *Výrobky (na MD)* a souvztažně je účtuje na výnosový účet 613000 – *Změna stavu výrobků (na D)*. Tyto výrobky jsou primárně určeny k prodeji odběratelům. Úbytek při prodeji tedy účetní jednotka zaúčtuje na stejné účty 123101 - *Výrobky* a 613000 – *Změna stavu výrobků*, akorát na jiné strany (123101 na D a 613000 na MD). Tržby vlastní výrobky pak účtuje na výnosové účty, které jsou analyticky rozděleny podle toho, jestli byl prodej uskutečněn v tuzemsku, v rámci Evropské Unie anebo exportováno do třetích zemí. Např. pro řezivo má účetní jednotka zřízeny účty 601100 – *Výnosy řezivo tuzemsko*, 601150 – *Řezivo – EU*, 601200 – *Výnosy řezivo export*, 601205 – *Štěpky tuzemsko*, 601206 – *Štěpky EU*, 601207 – *Štěpky export*. Další výnosové účty jsou uvedeny v příloze D

Ucelený přehled účtů, který souvisí s účtováním zásob, je přiložen v příloze D.

## **6.5 Oceňování zásob**

### **6.5.1 Oceňování zásob při pořízení**

#### **Kulatina**

Kulatina je společností Stora Enso oceněna pořizovací cenou kulatiny, do které spadají i vedlejší náklady na dopravu, provize nebo clo.

Důležité je, že po dopravení kulatiny do areálu Stora Enso, musí být ihned změřena odpovědným pracovníkem. Takto zjištěný stav kulatiny se ocení pořizovací cenou, kterou má účetní jednotka smluvně dohodnutou s dodavatelem. Na základě elektronické přejímky vystavuje společnost Stora Enso sama fakturu, která musí být, díky smlouvě, akceptována dodavatelem, od kterého je kulatina nakupována.

#### **Náhradní díly, obalový materiál a pomocný materiál**

Náhradní díly ve skladu MTZ, obalový materiál a pomocný materiál se oceňují pořizovacími cenami, které jsou uvedeny na došlých fakturách. Součástí pořizovacích cen jsou i vedlejší náklady jako dopravné, provize, clo.

#### **Nedokončená výroba a hotové výrobky**

Nedokončená výroba a hotové výrobky oceňuje účetní jednotka plánovanými cenami. Nejméně jednou za kalendářní čtvrtletí jsou tyto ceny aktualizovány na základě porovnání se skutečnými vlastními náklady. Do vlastních nákladů patří přímý materiál, přímé mzdy, přímé služby a výrobní režie. Přímým materiálem je pro společnost Stora Enso kulatina, od které se musí odečíst hodnota odpadů, které vznikají při výrobě.

Nedokončená výroba je oceněna hodnotou podle stupně rozpracovanosti, ve kterém se právě nachází.

### **6.5.2 Ocenění zásob při spotřebě**

#### **Kulatina, nedokončená výroba, hotové výrobky**

Úbytek kulatiny a nedokončené výroby do spotřeby oceňuje účetní jednotka váženým aritmetickým průměrem. Stejně tak jsou oceňovány hotové výrobky, které jsou vyskladněny za účelem prodeje. Systém je nastaven tak, že vychází z výsledků inventury, která se provádí každý měsíc, při té se zjistí konečné stavy a úbytky těchto zásob.

$$VAP(per) = \frac{\text{hodnota zásob na začátku období} + \text{hodnota přírůstků za období}}{\text{množství zásob na začátku období} + \text{přírůstek množství za období}}$$

Kde:

VAP (per) = Vážený aritmetický průměr – periodický

Obdobím se v případě výpočtu ocenění úbytků u společnosti Stora Enso rozumí měsíc.

### **Zásoby náhradních dílů, obalového materiálu a pomocného materiálu**

Tyto druhy zásob jsou oceňovány metodou FIFO, tedy první do skladu a první ze skladu. První se tedy vyskládňuje materiál, který je na skladě nejdéle, za cenu, za kterou byl naskladněn.

Do roku 2013 byly zásoby náhradních dílů, obalového materiálu a pomocného materiálu vedeny v jiném skladovém programu a jejich úbytky byly oceňovány váženým aritmetickým průměrem.

## **6.6 Řízení zásob**

Ekonomická analýza sice není hlavním předmětem této práce, ale je vhodné nastínit, jak mohou být v podnikovém řízení zásob využívány informace z účetnictví. Manažeri podniku mohou zhodnotit zásoby například pomocí absolutních ukazatelů nebo poměrových ukazatelů.

### **6.6.1 Absolutní ukazatelé - vertikální analýza**

V úvodu je napsáno, že zásoby jsou součástí každého podnikatelského subjektu. Jakou část aktiv a oběžného majetku zabírají zásoby ve společnosti Stora Enso můžou zjistit manažeri podniku následujícím způsobem.

Tabulka 3: Podíl zásob na celkových aktivech

Rok / Položka rozvahy (v Kč)	2012	2013	2014
Aktiva celkem	1 008 103 000	1 016 703 000	1 064 655 000
Zásoby	152 774 000	145 517 000	137 582 000
Podíl v %	15	14	13
Podíl v % (odvětví)	x	x	11,71

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv společnosti Stora Enso, 2015

Z výsledků v tabulce vyplývá, že zásoby tvořily strukturu aktiv v roce 2012 z 15 %, postupně se tento podíl snižuje každý rok přibližně o jedno procento. Vzhledem k tomu, že hodnota v celkovém odvětví zpracování dřeva je za rok 2014, dle ministerstva průmyslu a obchodu, 11,71 %, jsou hodnoty podílu zásob na celkových aktivech v porovnání s odvětvím v normě.

Tabulka 4: Podíl zásob na oběžných aktivech

Rok / Položka rozvahy (v Kč)	2012	2013	2014
Oběžná aktiva	690 166 000	655 668 000	658 871 000
Zásoby	152 774 000	145 517 000	137 582 000
Podíl v %	22	22	21

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv společnosti Stora Enso, 2015

Podíl zásob na oběžných aktivech se v každém uvažovaném roce pohybuje kolem 20 %. Vzhledem k tomu, že se jedná o výrobní podnik, není tento podíl nijak vysoký. Větší množství finančních prostředků má společnost Stora Enso vázaný spíše v krátkodobých pohledávkách než v zásobách.

### 6.6.2 Poměrové ukazatele

Mezi nejznámější poměrové ukazatele spojené se zásobami je obrátka zásob a doba obratu zásob.

Tabulka 5: Obrátka zásob

Rok / Položka rozvahy (v Kč)	2012	2013	2014
Průměrná výše zásob	135 553 000	149 145 500	141 549 500
Náklady na prodané zásoby	1 520 754 000	1 563 706 000	1 694 609 000
Obrátka zásob	11	10	12

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv společnosti Stora Enso, 2015

Pomocí výpočtu obrátky zásob se manažeři podniku dozvědí, kolikrát se zásoby v jejich podniku obrátí za rok. Ve společnosti Stora Enso se obrátily v roce 2012 11krát. V roce 2013 hodnota obrátek klesla na 10, ale je zaznamenáno i zvýšení průměrných zásob. V roce 2014 naopak počet obrátek stoupl na 12.

Tabulka 6: Doba obratu zásob

Rok / Položka rozvahy (v Kč)	2012	2013	2014
Průměrná výše zásob	135 553 000	149 145 500	141 549 500
Náklady na prodané zásoby	1 520 754 000	1 563 706 000	1 694 609 000
Doba obratu zásob (dny)	32	34	30

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv společnosti Stora Enso, 2015

Doba obratu zásob udává, za jak dlouho se průměrné zásoby obrátí. Ve společnosti Stora Enso se tato doba drží kolem jednoho měsíce. Tato doba odpovídá i předchozí tabulce, kde se hodnota pohybuje okolo 11.

## 7 Daně a daňové dopady spojené se zásobami v podniku Stora Enso

Se zásobami ve společnosti Stora Enso jsou spojené tyto daně: daň z příjmů, daň z příjmů právnických osob, spotřební daň a ekologické daně.

### Daň z přidané hodnoty

Společnost Stora Enso je plátcem daně z přidané hodnoty. Jedná se o nepřímou daň, která postihuje pouze přidanou hodnotu produktu, proto je se zásobami spjata asi nejvíce je všech daní. Tuto daň spravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Nákupem zásob od dodavatele, který je také plátcem DPH uplatňuje **daň na vstupu**. Oproti tomu když bude společnost Stora Enso své výrobky prodávat odběrateli, který je plátce DPH uplatní daň **na výstupu**.

Ne každý dodavatel nebo odběratel musí být plátcem DPH, proto by si na to měla dávat účetní jednotka pozor. Když totiž nakoupí zásoby od neplátce DPH, vstupuje hodnota daně do výše pořizovací ceny zásob a nemůže si uplatnit daň na vstupu. Stejně tak, když bude prodávat neplátci DPH, musí hodnotu daně zahrnout do konečné ceny výrobků nebo zboží a na uplatnění daně na výstupu nemá nárok.

Plátce daně vystavuje při prodeji **daňový doklad**, kde je uvedena částka bez DPH, výše DPH a cena s DPH celkem. Pouze na základě daňového dokladu, jehož další náležitosti jsou uvedeny v teoretické části této práce, si je možné uplatnit daň na vstupu nebo výstupu.

Rozdílem daně na výstupu a daně na vstupu je **daňová povinnost**, ta se odvíjí od toho, jestli je vyšší daň na výstupu nebo daň na vstupu.

daň na vstupu < daň na výstupu = daňová povinnost

daň na vstupu > daň na výstupu = nadměrný odpočet

V případě, že se jedná o daňovou povinnost, musí účetní jednotka výsledný rozdíl odvést finančnímu úřadu. V opačném případě, při nadměrném odpočtu, finanční úřad toto částku účetní jednotce vrací.

Daň z přidané hodnoty účtuje účetní jednotka společnosti Stora Enso analyticky na účty *343100 – DPH – výstupní, 343110 – DPH výstupní při dovozu a 343200 – DPH – vstupní*. Jelikož Stora Enso patří do nadnárodní skupiny společností, prodává své

výrobky do mnoha světových zemí. Pro ještě detailnější přehled o dani z přidané hodnoty používá pomocné analytické účty saldokont 344xxx, které jsou vedeny jak v cizích měnách, tak po přepočtu v měně české. Konečné stavy těchto účtů jsou pak přeúčtovány na účty 343xxx.

**Základem daně** pro výpočet DPH je **cena produktu** (v tomto případě zásob), včetně **spotřebních daní** (pokud se jedná o produkt, který je předmětem spotřební daně), **cla** a popřípadě hodnota **ekologické daně** (pokud je produkt předmětem ekologické daně).

Od roku 2015 jsou v České republice nově tři **sazby daně** z přidané hodnoty. Základní sazbou je 21 %, první snížená sazba činí 15 % a druhá snížená sazba 10 %. Společnost Stora Enso nakupuje materiál a prodává své výrobky se základní sazbou 21 %. Výjimku tvoří jen výrobky, které jsou na základě čestného prohlášení od odběratele prodávány za účelem spalení, jedná se o hobliny a kůru, kde společnost Stora Enso tyto výrobky prodává se sníženou sazbou 15 %.

### **Daň z příjmů právnických osob**

Společnost Stora Enso právnickou osobou, která vede účetnictví, jehož výstupem na konci účetního období je účetní závěrka a výkaz zisku a ztráty. Z výkazu zisku a ztráty účetní jednotka zjistí hospodářský výsledek, který musí ještě transformovat dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu na základ daně.

Z účetního hlediska je hospodářský výsledek počítán z veškerých nákladů a výnosů podniku. Je tak zachován věrný a poctivý obraz účetnictví. Z daňového hlediska jsou některé výnosy a náklady zákonem vyloučeny.

Tabulka 7: Převod hospodářského výsledku na základ daně z příjmu právnických osob

<b>Účetní hospodářský výsledek</b>
(+ ) Nedaňové náklady
(-) Výnosy nezahrnované do základu daně
(+-) Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (účetní - daňové)
<b>Základ daně</b>
(-) Odčitatelné položky podle (§ 34 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu)
<b>Základ daně snížení o odečitatelné položky (§ 34 zákona 586/1992 Sb., o dani z příjmu)</b>
(-) Odčitatelné položky podle (§ 20 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu)
<b>Základ daně snížení o odečitatelné položky (§ 20 zákona 586/1992 Sb., o dani z příjmu)</b>
<b>Základ daně zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů</b>
Daň z příjmů PO splatná (§ 21 zákona 586/1992 Sb., o dani z příjmu)
(-) Slevy na dani (§ 35 zákona 586/1992 Sb., o dani z příjmu)
<b>Daň z příjmů splatná po slevách</b>
(-) Zálohy
<b>Nedoplatek, popřípadě přeplatek na dani z příjmů</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Daňově uznatelné **náklady**, jsou pouze ty, které slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. U společnosti Stora Enso jsou těmito náklady v rovině zásob například: spotřeba kulatiny, spotřeba ostatních materiálů, spotřeba lepidla, spotřeba náhradních dílů, spotřeba paliva anebo spotřeba elektrické energie.

Mezi **výnosy** naopak patří: tržby za vlastní výrobky (tržby za prodej řeziva, štěpek, kůry, pilin a hoblin), tržby z prodeje materiálu.

Z této tabulky účetní jednotku zajímají s ohledem na zásoby především daňově neuznatelné náklady. A to konkrétně: **opravné položky k zásobám** (účtované na účtu 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti) a **manka a škody** (účtované na 549 – Manka a škody z provozní činnosti, 582 – Škody)

Opravné položky nám totiž snižují hodnotu zásob jen dočasně, proto ač jde o nákladový účet, nemůžou být odečteny od základu daně. Je totiž předpokládáno, že se v následujícím účetním období sníží nebo zruší.



Opravné položky k zásobám, konkrétně k materiálu, u společností Stora Enso činily k 31. 12. 2014 20 743 000 Kč, a to je přibližně 20 % z celkové hodnoty materiálu, proto by možná bylo vhodné zauvažovat o prodeji alespoň části tohoto majetku i kdyby to mělo být pod cenou.

Manka a škody, můžou být za určitých podmínek daňově uznatelné. Pokud se jedná o škodu, která vznikla na základě živelné pohromy, nebo byla způsobena neznámým pachatelem (zde je ještě podmínka, že potvrzení od policie musí mít ve stejném zdaňovacím období, kdy ke škodě došlo, nejpozději do dne, ke kterému je sestavována účetní závěrka). Dále platí, že škoda, která je hrazena pojišťovnou nebo například zaměstnancem firmy, který měl podepsanou hmotnou zodpovědnost, je daňově uznatelná jen do výše náhrad.

Daň z příjmu právnických osob **účtuje** účetní jednotka společnosti Stora Enso zálohově na účet 341200 – *Záloha na daň z příjmu* a konečný stav na 341000 – *Daň z příjmu splatná*.

### **Spotřební daně**

Obecně se mezi spotřební daně řadí daň z minerálních olejů, daň z piva, daň vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků.[29] Zásoby ve společnosti Stora Enso ale ovlivňuje pouze daň z minerálních olejů. Konkrétně je to u materiálu, který je účetní jednotkou vedený jako pohonné hmoty – nafta.

Výše daně se odvíjí od množství minerálního oleje (nafty) při 15°C vynásobeného sazbou daně uvedenou v § 48 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.[29] Tuto hodnotu daně zahrne plátcé daně do prodejní ceny nafty (bez DPH).

Společnost Stora Enso je pouze poplatníkem této daně tzn., že hodnotu této daně pocítí jen ve výši pořizovací ceny nafty.

### **Ekologické daně**

S ekologickými daněmi je to podobné jako se spotřebními. Obecně mezi ekologické daně patří daň z pevných paliv, daň ze zemního plynu a daň z elektřiny. [28]

V souvislosti se společností Stora Enso, je vhodné zmínit se jen o ekologické dani z elektřiny. Ta je upravena zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Výše daně se spočítá jako součin množství elektřiny v MWh a sazby 28,30 Kč/MWh.[26] Hodnotu daně zahrne plátce daně z elektřiny do konečné prodejní ceny (bez DPH) a poplatník, tedy v tomto případě společnost Stora Enso, její výši zaplatí v ceně, za kterou elektřinu nakupuje.

## **8. Zhodnocení a doporučení ke zlepšení finanční situace podniku**

Co se týká účtování ve Stora Enso, tak společnost správně zvolila **účtování zásob** způsobem A, jelikož s ohledem na strukturu zásob a jejich množství není způsob B, tím vhodným. Způsob účtování A, podává i díky analytické evidenci přehledný obraz o stavu zásob, jejich hodnotě, úbytku, nákladech a výnosech.

**Evidence zásob** neprobíhá na fyzických skladních kartách, kde se ručně píše příbytky a úbytky zásob, ale tyto karty jsou vedeny v počítačových programech. Účetní jednotce to značně ulehčí práci, jelikož plno kroků v těchto programech probíhá automaticky a účetní jednotka se tak může vyhnout případným chybám. Programy mají v sobě nastaveny i vzorce pro oceňování, stačí jen zadat správné vstupy a program je převede na požadované výstupy, které jsou pak připraveny k zaúčtování.

### **Zhodnocení a doporučení s ohledem na daně**

**Daň z přidané hodnoty.** Zde je důležité dbát na to, jestli je dodavatel plátce nebo neplátce daně. Při nákupu od neplátce se hodnotou DPH zvyšuje pořizovací cena materiálu a tím i náklady, jelikož nelze uplatnit nárok na odpočet.

Další podstatnou věcí jsou sazby daně, účetní jednotka musí správně určit jakou sazbu na své výrobky uplatnit.

**Daň z příjmu právnických osob.** Výslednou daňovou povinnost ovlivňuje jak výše výnosů a nákladů, tak to jestli jsou daňově uznatelné nebo nikoli, proto by měla účetní jednotka dbát na správné vyčíslení a hlavně zaúčtování nákladů. Nezáleží přitom, jestli zvolí způsob A nebo B, důležité je správně stanovit výnosové a nákladové účty.

V rámci inventarizačních rozdílů je důležité správně určit, jestli se rozdíl vejde do normy přirozeného úbytku (pokud je stanovena) nebo tuto normu už přesahuje. Je doporučeno mít tyto normy stanovené ve vnitropodnikové směrnici. Pokud by účetní jednotka nevyužívala normy přirozeného úbytku, nebo by je využívala špatně, bylo by to v rozporu s účetními zásadami a zároveň by si tím zvyšovala daňový základ, jelikož by všechny inventarizační rozdíly, kdy je účetní stav vyšší než fyzický, musela účtovat na účet manka a škody, který je daňově účinný jen ve výjimečných případech.

Dále je důležité, aby účetní jednotka zvolila správnou metodu a postup při oceňování zásob, hodnota ocenění ovlivňuje hodnotu nákladů při spotřebě zásob, ale tak hodnotu hotových výrobků, tržby za ně se pak odrazí v hodnotě výnosů.

Opravné položky. Společnost Stora Enso vytvořila v roce 2014 opravné položky k zásobám v hodnotě 20 743 000 Kč. Tento náklad je sám o sobě daňově neúčinný. Nabízí se zde ale využití odložené daně v případě, že by účetní jednotka v příštím období uvažovala o jejich prodeji. Účtováním o odložené dani se účetní jednotce zvýší hospodářský výsledek po zdanění, za rok kdy využila odloženou daň.

**Spotřební daně** – vzhledem k tomu, že je společnost Stora Enso pouze poplatníkem spotřební daně z minerálních olejů, tak její výši sama jen těžko ovlivní. Jediné co může udělat pro snížení nákladů, je snížit celkovou spotřebu nafty.

Nafta je používána do strojů ve vozovém parku v podniku. Tyto stroje značek Kalmar, Volvo a Liebherr převážejí kulatinu, balíky nedokončených i hotových výrobků ze skladů do výroby a z výroby zase zpět na sklad. Jedním z řešení je tedy rozmístit sklady kulatiny a hotových výrobků tak, aby byly co nejbližší odpovídajícím výrobním halám a stroje tak ušetřili zbytečně najeté kilometry. Dalším z řešení je modernizace vozového parku a případné nahrazení menších strojů, které jezdí na naftu, stroji poháněnými elektrickou energií. Oba tyto návrhy řešení už jsou společností Stora Enso částečně realizovány.

U **ekologické daně** její hodnotu zaznamená také jen v rámci ceny za energii. Jelikož účetní jednotka účtuje cenu za energii, uvedenou na faktuře, rovnou na nákladový účet 502100 – Spotřeba elektrické energie.

V úvahu zde připadá jen snížení celkové spotřeby energie, ale vzhledem k tomu, že výroba jede na třisměnný provoz, tak je nutnost svítit ve výrobních halách i skladech vesměs nepřetržitě. Také většina výrobních strojů je poháněna elektrickou energií. Snížení spotřeby by mohla přinést výměna stávajícího osvětlení hal a skladů za úspornější. Dále by bylo vhodné plánovat výrobu tak, aby stroje, které v tu dobu nejsou k výrobě potřeba, mohli být vypnuté a zbytečně nespotřebovali elektrickou energii.

Velké plus vidím ve výstavbě nové kotelny na biomasu. Tím, že kotelna spaluje kůru, která se získává při výrobě řeziva, spotřebovává vlastní zásoby a nemusí tak využívat k výrobě tepla do sušáren, pevná paliva nebo zemní plyn, jejichž cena je také navýšena o ekologickou daň.

## 9. Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat zásoby konkrétního podniku, jejich účtování, evidenci a oceňování s ohledem na daňové dopady.

Před dosažením tohoto cíle byly v teoretické části práce vymezeny základní pojmy a postupy při účtování a oceňování zásob, které jsou pro představu doplněny obrázky. Dále je zde popsána inventarizace zásob a druhy daní, které se zásobami souvisejí. Od této části se pak odvíjí část praktická, kde jsou tyto postupy popsány a aplikovány na konkrétním podniku Stora Enso. Nastíněno je i řízení zásob, kde je na příkladech ukázáno, jak mohou manažeři podniku využít účetní informace o zásobách, ke zpětné vazbě, jaká je jejich obrátka, doba obratu, nebo podíl na celkových aktivech.

Z rozboru zásob bylo zjištěno, že zásoby tvořily v roce 2014 13 % z celkových aktiv podniku. Tento podíl, je jen přibližně o 2 % vyšší, než je hodnota podílu zásob na celkových aktivech v odvětví (11,7%). Jde vidět, že účetní jednotka drží na skladech jen zásoby v nezbytně nutné míře, tak aby byla zajištěna plynulost výrobního procesu, a nemá v nich vázány zbytečně vysoké finanční prostředky. Hotové výrobky jsou v nejbližších možných termínech po dokončení odprodány odběrateli.

Účtování zásob probíhá způsobem A, to je u výrobního podniku, kde je rozmanitá struktura a větší množství zásob, běžné.

Další část je věnována daním v rovině zásob. Jsou to daň z přidané hodnoty, u které je společnost Stora Enso plátcem a dále daň z příjmů právnických osob, která zatěžuje jeho výsledek hospodaření. Jako další jsou uvedeny spotřební a ekologické daně, u těchto daní vystupuje společnost Stora Enso jen jako poplatník a jejich výše se odráží v pořizovací ceně některých zásob.

V poslední části je uvedeno několik doporučení, jak se vyrovnat s daňovými dopady u zásob, nebo jak je optimalizovat.

Společnost Stora Enso se nachází ve vysoce konkurenčním prostředí, kde největší konkurenci představují firmy v německém pohraničí. Proto se společnost snaží modernizovat svůj závod, zrychlovat a zkvalitňovat výrobní procesy, aby se výrobky i nadále udrželi na trhu ve stejné, nebo dokonce i lepší kvalitě, bez zásadního zvyšování cen.

V roce 2014 začala například výstavba nové kotelny, která je šetrnější k životnímu prostředí a je schopna vyprodukovat více tepla než kotelna stávající. Tato kotelna je na biomasu, tudíž se v ní spaluje kůra, která je součástí zásob společnosti Stora Enso. S výstavbou kotelny souvisí i výstavba nových bloků sušáren, jelikož nová kotelna je výkonnější, mohla si společnost Stora Enso dovolit sušárny rozšířit. Tato investice by měla snížit dobu obratu zásob. Některé sušicí procesy trvají i několik dní, záleží na tloušťce dřeva, proto musela být nedokončená výroba mezitím uskladněna déle ve skladech, než se uvolnilo místo v sušárnách. Tyto modernizace podniku byly uvedeny do provozu v roce 2015. Na rok 2016 je naplánována investice do výrobní linky.

I tyto investice dokazují, že společnost Stora Enso je stabilní společností, která má snahu dále se rozvíjet a růst. Hlavním úkolem ale stále zůstává plynulost zásobování provozu jehličnatou kulatinou v průběhu celého roku.

## **Seznam tabulek**

Tabulka 1: Přehled některých interních a externích dokladů .....	29
Tabulka 2: Část přepočtových koeficientů pro kulatinu Smrk .....	46
Tabulka 3: Podíl zásob na celkových aktivech .....	52
Tabulka 4: Podíl zásob na oběžných aktivech .....	53
Tabulka 5: Obrátka zásob .....	53
Tabulka 6: Doba obratu zásob .....	54
Tabulka 7: Převod hospodářského výsledku na základ daně z příjmu právnických osob .....	57

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Funkce (činnosti) výrobního podniku .....	9
Obrázek 2: Schéma a příklad oceňování metodou FIFO .....	17
Obrázek 3: Schéma účtování pořízení zásob nákupem od dodavatele .....	19
Obrázek 4: Schéma účtování na účet 119 – Materiál na cestě.....	20
Obrázek 5: Schéma účtování nevyfakturované dodávky.....	20
Obrázek 6: Schéma účtování přírůstku zásob vlastní výroby na sklad.....	21
Obrázek 7: Schéma účtování pořízení zásob nákupem od dodavatele .....	22
Obrázek 8: Schéma účtování na účet 139 – Zboží na cestě.....	22
Obrázek 9: Schéma účtování při poskytnutí záloh na zásoby .....	23
Obrázek 10: Schéma účtování úbytku zásob na nákladové účty .....	24
Obrázek 11: Schéma účtování přírůstku a úbytku zásob vlastní výroby na výnosové účty .....	24
Obrázek 12: Schéma účtování na výnosovém účtu 621 – Aktivace materiálu a zboží ..	25
Obrázek 13: Schéma účtování vlastní přepravy při pořízení materiálu nebo zásob.....	26
Obrázek 14: Schéma účtování při prodeji materiálu nebo zboží .....	27
Obrázek 15: Postup účtování v případě rozdílu rámci norem přirozeného úbytku .....	33
Obrázek 16: Schéma účtování inventarizačního rozdílu - manko .....	34
Obrázek 17: Schéma účtování inventarizačního rozdílu - přebytek .....	35
Obrázek 18: Schéma účtování o opravných položkách .....	36
Obrázek 19: Logo společnosti Stora Enso .....	41
Obrázek 20: Materiál - Kulatina .....	43
Obrázek 21: Nedokončená výroba.....	44
Obrázek 22: Hotové výrobky – Zabalené řezivo .....	44



## Seznam použitých zkratek

aj.	a jiné
č. p.	číslo popisné
č.	číslo
D	dal
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FIFO	„first in, first out“
Kč	koruna česká
MD	má dáti
MWh	megawatt hodina
např.	například
odst.	odstavec
per.	Periodický
písm.	písmeno
s.r.o.	společnost s ručním omezeným
Sb.	sbírka
THP	technicko-hospodářští pracovníci
tj.	to je
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvané
VAP	vážený aritmetický průměr

## Seznam literatury

- [1] BRYCHTA, Ivan, MACHÁČEK, Ivan, DĚRGEL, Martin a PILAŘOVÁ, Ivana. *Daň z příjmů 2015.: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2015.* Praha: ASPI, 2015. Meritum (ASPI). 1x ročně.
- [2] České účetní standardy pro podnikatele č. 015 – Zásoby
- [3] HINKE, Jana a BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 1. 2., aktualiz. a dopl. vyd.* Praha: Grada, 2011, 144 s. *Základy účetnictví v příkladech.* ISBN 978-80-247-3953-3.
- [4] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* 14. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2004, vii, 417 s. ISBN 80-7273-098-3.
- [5] KRAJČOVÁ, Jiřina, PALOCHOVÁ, Marcela a PŠENKOVÁ, Yveta. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů.* Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014, xvii, 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.
- [6] LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním.* 4., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012, 180 s. *Účetnictví a daně (Grada).* ISBN 978-80-247-4115-4.
- [7] MAAYTOVÁ, Alena, OCHRANA, František a PAVEL, Jan. *Veřejné finance v teorii a praxi.* První vydání. Praha: Grada Publishing, 2015, 208 stran. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5561-8.
- [8] MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení.* 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 551 s. *Účetnictví a daně (Grada).* ISBN 978-80-247-4574-9.
- [9] MARTINOVIČOVÁ, Dana, KONEČNÝ, Jan a VAVŘINA, Jan. *Úvod do podnikové ekonomiky.* 1. vyd. Praha: Grada, 2014, 208 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5316-4.
- [10] *Meritum Účetnictví podnikatelů 2015: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1.2015.* 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, xiv, 528 s. ISBN 978-80-7478-689-1.
- [11] PAVLÁSEK, Vlastimil a HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice.* 2., přeprac. vyd. Plzeň: Nava, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8.

- [12] RANDÁKOVÁ, Monika, BOKŠOVÁ, Jiřina a STROUHAL, Jiří. *Finanční účetnictví v České republice*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2015, 227 s. ISBN 978-80-245-2076-6.
- [13] RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. 9. vyd. Praha: Grada, 2015, 192 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024754970.
- [14] SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015, 179 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024754185.
- [15] STROUHAL, Jiří a BOKŠOVÁ, Jiřina. *Lexikon účetních pojmů: překlad z ČJ do AJ a NJ, výklad pojmů v ČJ, AJ a NJ, praktické příklady, účtový rozvrh*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 380 stran. ISBN 978-80-7478-787-4.
- [16] SYNEK, Miloslav a KISLINGEROVÁ, Eva. *Podniková ekonomika*. 5., přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010, xxv, 498 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-336-3.
- [17] SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, 471 s. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3494-1.
- [18] ŠIROKÝ, Jan a KRAJŇÁK, Michal. *Základy daňové teorie: cvičebnice*. Vydání první. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 115 stran. ISBN 978-80-7478-927-4.
- [19] ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
- [20] VÁCHAL, Jan a VOCHOZKA, Marek. *Podnikové řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 685 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-4642-5.
- [21] VOCHOZKA, Marek a MULAČ, Petr. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012, 570 s. Finanční řízení. ISBN 9788024743721.
- [22] *Vyhláška MF. 500/ 2002 Sb.*, ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/ 1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví
- [23] *Výroční zpráva za rok 2014*. Planá: Stora Enso Wood Products Planá, 2014, 40s.

- [24] *Výroční zpráva za rok 2013*. Planá: Stora Enso Wood Products Planá, 2013, 37s.
- [25] *Výroční zpráva za rok 2012*. Planá: Stora Enso Wood Products Planá, 2014, 35s.
- [26] Zákon č. 221/2015 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a některé další zákony
- [27] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
- [28] Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.
- [29] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- [30] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- [31] Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

## **Seznam příloh**

Příloha A: Výpis z obchodního rejstříku

Příloha B: Výkazy zisku a ztrát - zkrácený

Příloha C: Rozvaha aktiv – zkrácená

Příloha D: Ucelený přehled účtů z účtové osnovy související se zásobami

## Příloha č. 1 – Výpis z obchodního rejstříku

### Výpis

z obchodního rejstříku, vedeného  
Krajským soudem v Plzni  
oddíl C, vložka 7092

<b>Datum zápisu:</b>	15. listopadu 1995
<b>Spisová značka:</b>	C 7092 vedená u Krajského soudu v Plzni
<b>Obchodní firma:</b>	Stora Enso Wood Products Planá s.r.o.
<b>Sídlo:</b>	Planá, Tachovská 824, PSČ 34815
<b>Identifikační číslo:</b>	643 61 179
<b>Právní forma:</b>	Společnost s ručením omezeným založena společenskou smlouvou pěti společníků ze dne 16.10.1995
<b>Předmět podnikání:</b>	truhlářství, podlahářství pokryvačství, tesařství výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení
<b>Statutární orgán:</b>	
<b>jednatel:</b>	FRANTIŠEK VOMOČIL, dat. nar. 5. května 1963 V Údolí 695, 582 63 Ždírec nad Doubravou Den vzniku funkce: 16. prosince 1997
<b>jednatel:</b>	HERBERT JÖBSTL, dat. nar. 9. ledna 1964 9463 Reichenfels, Weitenbach 40, Rakouská republika Den vzniku funkce: 22. prosince 2005
<b>Způsob jednání:</b>	Společnost ve všech věcech zastupují jednatelé samostatně.
<b>Společníci:</b>	
<b>Společník:</b>	Stora Enso Wood Products GmbH A-3531 Brand 44, Rakouská republika  zapsána u Zemského soudu Krems an der Donau pod č. FN 175295 m
<b>Podíl:</b>	<b>Vklad:</b> 200 400 000,- Kč <b>Splaceno:</b> v plné výši <b>Obchodní podíl:</b> jednasto procent <b>Druh podílu:</b> základní <b>Kmenový list:</b> nebyl vydán
<b>Základní kapitál:</b>	200 400 000,- Kč
<b>Ostatní skutečnosti:</b>	Na obchodní společnost Stora Enso Timber Planá, s.r.o. jako společnost nástupnickou přešlo fúzí formou sloučení obchodní jmění zrušené společnosti bez likvidace MAJETKOVÁ ŽDÍREC a.s., se sídlem Ždírec nad Doubravou, Nádražní 66, PSČ 382 63, IČ 150 58 069. Počet členů statutárního orgánu: 2 Obchodní korporace se podřídila zákonu jako celku postupem podle § 777 odst. 5 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech.

## Příloha B: Výkazy zisku a ztráty – zkrácený

Za rok 2012, 2013, 2014

	(v tisících Kč)	Období do 31.12.2012	Období do 31.12.2013	Období do 31.12.2014
I.	Tržby za prodej zboží	2 021	4 229	4 777
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	1 999	4 143	4 648
+	Obchodní marže	22	86	129
II.	Výkony	2 067 815	2 302 331	2 577 946
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	2 035 897	2 312 612	2 578 706
II.2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	31 918	-11 139	-2 319
II.3.	Aktivace		858	1 559
B.	Výkonová spotřeba	1 809 144	1 942 240	2 090 561
B.1.	Spotřeba materiálu a energie	1 486 837	1 570 702	1 692 280
B.2.	Služby	322 307	371 538	398 281
+	Přidaná hodnota	258 693	360 117	487 514

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních závěrek za roky 2012, 2013 a 2014; 2015

## Příloha C: Rozvaha Aktiv – zkrácená

Zásoby za rok 2012, 2013, 2014

	AKTIVA (v tisících Kč)	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014
	AKTIVA CELKEM	2 021	1 016 703	1 064 655
C.	Oběžná aktiva	1 999	655 871	658 871
C.I.	Zásoby	22	145 517	137 582
C.I.1.	Materiál	2 067 815	77 630	75 022
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	2 035 897	30 540	30 553
C.I.3.	Výrobky	31 918	31 618	29 286
C.I.6.	Poskytnuté zálohy na zásoby		5 729	2 271

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních závěrek za roky 2012, 2013 a 2014; 2015



**Příloha D: Ucelený přehled účtů z účtové osnovy související se zásobami**

Označení účtu	Název účtu	Označení účtu	Název účtu
112100	Kulatina tuzemsko	502100	Spotřeba elektrické energie
112101	Kulatina zahraničí	538201	Ostatní daně a poplatky
112502	Lepidlo	542100	Prodaná kulatina tuzemsko
115231	Pomocný materiál	542101	Prodaná kulatina zahraničí
112541	Náhradní díly	548200	Ostatní provozní náklady
112600	Obalový materiál	549999	Manka a škody
112701	Pohonné hmoty	559200	Opravná položka k materiálu
119001	Materiál na cestě	582999	Manka a škody
121101	Nedokončená výroba	601100	Výnosy řezivo tuzemsko
123101	Výrobky	601150	Řezivo EU
132001	Zboží	601200	Výnosy řezivo export
191100	Opravná položka k materiálu	601205	Štěpky tuzemsko
194001	Opravná položka k výrobkům	601206	Štěpky EU
311100	Krátkodobé pohledávky - třetí strany	601207	Štěpky export
311201	Krátkodobé pohledávky - Group	601210	Kůra tuzemsko
321100	Krátkodobé závazky - třetí strany	601211	Kůra export
321201	Krátkodobé závazky - Group	601212	Kůra - EU
341000	Daň z příjmu splatná	601215	Piliny tuzemsko
341200	Záloha na daň z příjmu	601217	Piliny - EU
343100	DPH - výstupní	601220	Piliny export
343110	DPH výstupní při dovozu	601222	Hoblíny - tuzemsko
343200	DPH - vstupní	611000	Změna stavu nedokončené výroby
501100	Spotřeba kulatiny	613000	změna stavu výrobků
501161	Spotřeba ochranných pomůcek		
501400	Spotřeba ostatních materiálů		
501500	Spotřeba lepidla		
501531	Spotřeba pomocného materiálu		
501540	Spotřeba náhradních dílů		
501600	Spotřeba paliva		
501601	Spotřeba pohonných hmot - osobní automobily		

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních materiálů, 2015

## **Abstrakt**

GRUNDZOVÁ, A. *Analýza zásob z účetního a daňového hlediska*. Plzeň, 2015. 70 s. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

Klíčová slova: Zásoby, účtování, oceňování, inventarizace, daně,

Předložená práce je zaměřena na analýzu zásob z účetního a daňového hlediska. V teoretické části jsou vymezeny základní pojmy. Zásoby a jejich druhy, účtování a oceňování. Dále je zde vysvětlena inventarizace zásob a druhy daní, které souvisí se zásobami.

V praktické části bakalářské práce jsou analyzovány zásoby a daně v konkrétním podniku Stora Enso. Konkrétní druhy zásob včetně fotografií. Metody účtování, oceňování a evidence zásob. Následuje rozbor daní, které souvisejí se zásobami a daňové dopady. V závěru je uvedeno zhodnocení a doporučení ke zlepšení finanční situace v podniku Stora Enso.

## **Abstract**

GRUNDZOVA, Andrea. *Inventory Analysis from Accounting and Tax Perspective*. Plzeň, 2015, 70 s. Bachelor Thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

**Key words:** Inventory, accounting, pricing, inventorying, taxes

The presented work is focused on inventory analysis from accounting and tax perspective. The theoretical part defines basic concepts. Inventories and species of inventory, accounting and pricing. Further is explained inventorying of inventory and species of taxes that are related to inventories.

In the practical part bachelor thesis are analysed inventories and taxes in the specific company Stora Enso. Specific species of inventory including photos. Methods of accounting and pricing, evidence of inventory. Followed by the analysis of taxes that are related to inventories and tax implications. In the conclusion is stated evaluation and recommendations to improve the financial situation a company Stora Enso.