



6.3 ZÁKLADNÍ ÚČTOVÁNÍ ZÁSOb MATERIÁLU A ZBOŽÍ

6.3.1 Charakteristika zásob, jejich význam a členění

Zásoby se vykazují v rozvaze na straně aktiv, a to jako součást oběžného majetku. Jedná se o takové složky majetku, u nichž dochází k jednorázové spotřebě.

Zásoby se člení na:

- **nakupované zásoby**, které zahrnují zejména materiál a zboží.
Materiál – patří sem zejména suroviny a základní materiál (tvoří podstatu výrobku, například u firmy na výrobu nábytku je to dřevo), pomocné látky (například u nábytku lak, mořidlo), náhradní díly, kancelářský materiál apod.
Zboží jsou věci nakoupené za účelem dalšího prodeje.
- **zásoby vytvořené vlastní činností** – patří sem výrobky, nedokončená výroba, polotovary.

V další části této kapitoly bude výklad změřen na problematiku nakupovaných zásob.

Zásoby se pořizují za účelem zajištění výroby (materiál) nebo za účelem dalšího prodeje (zboží). Se zásobami se setkávají nejenom velké firmy, ale mohou se týkat i drobných podnikatelů, jako jsou například truhláři, kteří nakupují materiál do výroby, nebo obchodníci, kteří prodávají zboží, ať už v „kamenných“ obchodech nebo přes internet.

Cílem podniku je, aby měl na skladě přiměřenou výši zásob, protože nadměrné zásoby váží zbytečně velké množství peněžních prostředků a naopak malé zásoby mohou ohrozit plynulost výroby a prodeje.

6.3.2 Oceňování nakupovaných zásob

Nakupované zásoby se oceňují v **pořizovacích cenách**. Tato cena se skládá z ceny pořízení, tj. kupní ceny zásob a z nákladů souvisejících s jejich pořízením, jako je přepravné, pojištění zásob při přepravě, provize za zprostředkování nákupu zásob apod.

! UPOZORNĚNÍ

Při nákupu zásob je důležité správně určit, co patří a nepatří do pořizovací ceny.

Položky, které patří do pořizovací ceny, zvyšují hodnotu zásob na skladě, tzn. do nákladů je nelze zaúčtovat v momentu jejich vynaložení, ale až v okamžiku úbytku příslušné zásoby.

Položky, které nepatří do pořizovací ceny zásob, se účtují do nákladů v okamžiku jejich vynaložení.

**Příklad****PŘÍKLAD**

Pekařství HONZA, s.r.o., se zabývá výrobou pečiva. V lednu bylo nakoupeno 4 000 kg mouky po 10 Kč. V hotovosti bylo zaplacené přepravní firmě za dopravu mouky 4 000 Kč.

Do výroby bylo vydáno 1 000 kg mouky.

**Řešení:**

Výdaj za přepravu mouky je součástí pořizovací ceny, tzn. na sklad materiálu bude mouka převzata v hodnotě 44 000 Kč, tj. 11 Kč za 1 kg. Přepravné se nebude účtovat do nákladů firmy v okamžiku zaplacení dopravy, ale až v momentu výdeje mouky ze skladu do spotřeby.

1 000 kg mouky bude vyskladněno v pořizovací ceně, tj. 11,- Kč / kg.

**ÚLOHA****Úloha 6.10**

Pan Václav (fyzická osoba, vede účetnictví) se zabývá výrobou nábytku. V lednu byly v jeho firmě v oblasti nakupovaných zásob tyto účetní případy:

Nákup 50 m³ dřeva po 8 000 Kč 484 000 Kč (400 000 + DPH 84 000)

Doprava dřeva 12 100 Kč (10 000 + DPH 2 100)

Za zprostředkování nákupu dřeva od neplátce DPH 20 000 Kč

Úkol: Vypočítejte pořizovací cenu dřeva, a to celkovou i cenu za jednotku:

	pořizovací cena celkem	pořizovací cena za m ³
a) u plátce DPH		
b) u neplátce DPH		

6.3.3 Evidence zásob

S dodávkou materiálu, resp. zboží, zasílá dodavatel odběrateli **dodací list**, který slouží ke kontrole obsahu došlé zásilky. Převzetí dodávky potvrzuje skladník vyhotovením příjemky.

Příjemka je účetním dokladem, na základě kterého se účtuje příjem materiálu (zboží) na sklad.

Účetním dokladem při výdeji materiálu ze skladu je **výdejka**. Na základě tohoto dokladu se zaúčtuje úbytek zásob do nákladů podniku.

Nakoupené zásoby je nutné evidovat v knize zásob (na skladních kartách). Zaznamenávají se zde obvykle přírůstky, úbytky a stav zásoby, a to v jednotkách množství, i v peněžních jednotkách.



PŘÍKLAD

Příklad

Paní Andrea má firmu, která se zabývá šitím oděvů. Na začátku roku měla na skladě 100 m bavlněné látky. 9. 1. nakoupila do firmy 200 metrů látky. S dodávkou zboží současně obdržela dodací list. Skladník na dodanou látku vyhotovil příjemku.

Současně s dodávkou zaslal dodavatel také fakturu – celková částka včetně daně činí 121 000 Kč, z toho cena bez daně 100 000 Kč, DPH 21 % = 21 000 Kč.

Za přepravu látky zaplatil 4 000 Kč.

Do šicí dílny bylo 15. 1. ze skladu vydáno 50 metrů látky, dokladem je výdejka.

Řešení:

Evidence materiálu (přírůstek, úbytek) se bude zaznamenávat na skladní kartě, která může mít například tuto podobu:

Název materiálu: Bavlněná látka			Měrná jednotka: m			Skladní karta č. 1			
Datum	Doklad	Text	Množství			Jednotková cena	Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.	Poč. stav				100	520 Kč			52 000
9.1.	Příjemka		200		300	520 Kč	104 000		156 000
15.1.	Výdejka			50	250	520 Kč		26 000	130 000

Poznámka: Látka byla převzata na sklad v pořizovací ceně, tj. v ceně včetně dopravy.

6.3.4 Účtování zásob materiálu

Pro účtování zásob je v účtové osnově vyčleněna 1. účtová třída.

Účtování zásob lze provádět dvěma způsoby – způsobem A a způsobem B.

Způsob A spočívá v tom, že pořízení zásob se v průběhu roku účtuje na majetkových účtech, které jsou určeny k evidenci zásob. Odtud se pak vyskládňuje do spotřeby.

Při způsobu B se v průběhu roku nakupované zásoby účtují přímo do spotřeby, jako kdyby se v okamžiku pořízení ihned spotřebovaly. Na konci roku se potom zjistí, kolik materiálu zůstalo na skladě a zjištěný zůstatek se zaúčtuje zpět na sklad (tj. MD Materiál na skladě / Dal Spotřeba materiálu).

V dalším výkladu budou účtovány nakupované zásoby způsobem A.

Účtování nákupu materiálu

Postup při účtování nákupu materiálu závisí na tom, jaký doklad má účetní jednotka k dispozici.

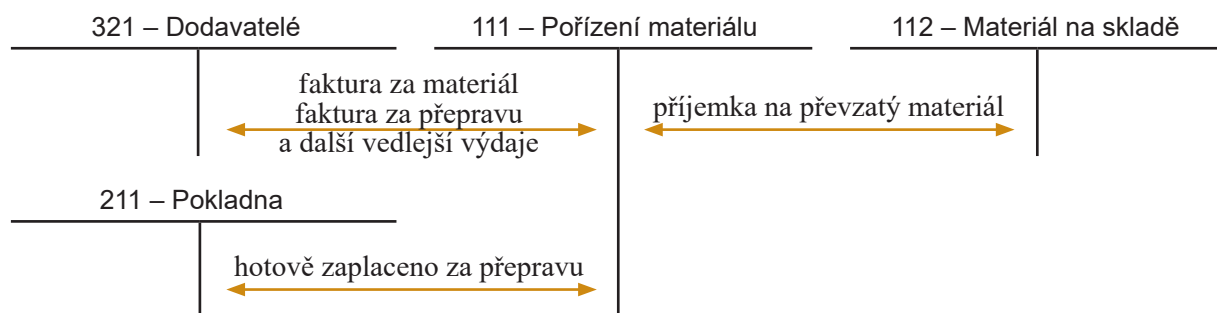
Je to jednak **faktura od dodavatele**, ve které dodavatel fakturuje smluvní cenu za dodávku materiálu. Na základě tohoto dokladu se účtuje dluh na účtu **Dodavatelé** (na straně Dal) a souvztažně na účtu **111 – Pořízení materiálu** (na straně MD).

Účet Pořízení materiálu se označuje jako **kalkulační**, protože z jednotlivých položek na něm zaúčtovaných lze vypočítat pořizovací cenu.

Obdobným způsobem jako nákupní cena se budou účtovat také vedlejší pořizovací náklady (např. doprava materiálu). To znamená na účet Pořízení materiálu se zaznamená tento vedlejší náklad, který zvyšuje pořizovací cenu. Souvztažný zápis bude buď na účtu Dodavatelé, nebo Pokladna.

Na základě **příjemky** se potom pořizovací cena materiálu jednou částkou převede na sklad. Zaúčtuje se na straně MD účtu **Materiál na skladě** (jako zvýšení zásob) a souvztažně na straně **Dal účtu Pořízení materiálu**.

Schéma účtování:

Nákup materiálu v případě, že dodavatel je plátcem DPH

Pokud je dodavatel plátcem DPH, bude faktura obsahovat kromě ceny za materiál i daň z přidané hodnoty. Způsob zaúčtování bude záviset na tom, zda nakupující podnik je plátcem DPH či nikoliv.

1. V případě, že **nakupující podnik je plátcem DPH**, může si nárokovat odpočet této daně u příslušného finančního úřadu a zaúčtuje se na straně MD účtu 343 jako pohledávka za finančním úřadem. DPH se tedy **nestává součástí pořizovací ceny**.
2. V případě, že **nakupující podnik není plátcem DPH**, potom se tato **daň zahrne do pořizovací ceny** materiálu, neboť neplátce nemá nárok na vrácení DPH od finančního úřadu.



PŘÍKLAD

Příklad

V oblasti zásob byly ve sledovaném období tyto účetní případy:

- | | |
|--|-----------|
| 1. Faktura přijatá za dodávku surovin | 96 800 Kč |
| (cena bez daně 80 000 Kč, DPH 16 800 Kč) | |
| 2. V hotovosti zapláceno za přepravu surovin (přepravce není plátce DPH) | 5 000 Kč |
| 3. Převzetí surovin na sklad | 85 000 Kč |
| 4. Z běžného účtu uhrazena faktura za nákup surovin | 96 800 Kč |

Poznámka: Na finančních účtech předpokládejte počáteční stavy.

Řešení:**1. Nakupující podnik je plátcem DPH**

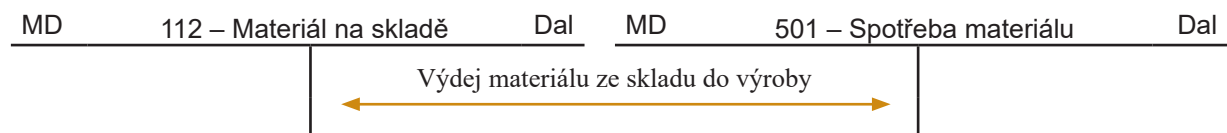
321 Dodavatelé		111 Pořízení materiálu		112 Materiál na skladě
4. 96 800,-	1. 96 800,-	1. 80 000,-	3. 85 000,-	3. 85 000,-
		2. 5 000,-		
211 Pokladna		343 Daň z přidané hodnoty		221 Běžný účet
	2. 5 000,-	1. 16 800,-		4. 96 800,-

2. Nakupující podnik není plátcem DPH

321 Dodavatelé		111 Pořízení materiálu		112 Materiál na skladě
4. 96 800,-	1. 96 800,-	1. 96 800,-	3. 101 800,-	3. 101 800,-
		2. 5 000,-		
211 Pokladna		221 Běžný účet		
	2. 5 000,-	4. 96 800,-		

Účtování výdeje materiálu ze skladu

Výdej materiálu ze skladu do výroby se účtuje podle **výdejky** jako snížení zásob materiálu na účtu **Materiál na skladě** (na straně Dal) a souvztažně jako náklad na účtu **Spotřeba materiálu**.

**Úloha 6.11**

Pan Leoš, podnikající fyzická osoba, plátce DPH, se zabývá výrobou knih.

Počáteční stavy na vybraných účtech:

211 – Pokladna 25 000 Kč, 221 – Bankovní účty 600 000 Kč.

V oblasti zásob byly tyto účetní případy:

1. Faktura přijatá za nákup kancelářského papíru na výrobu knih	
cena bez daně	400 000 Kč
DPH 21 %	84 000 Kč
cena s daní	484 000 Kč
2. Faktura přijatá od přepravní firmy za dopravu kancelářského papíru	
cena bez daně	20 000 Kč
DPH 21 %	4 200 Kč
cena s daní	24 200 Kč
3. Hotově zaplacená provize (neplátci DPH) za zprostředkování nákupu papíru	15 000 Kč
4. Převzetí papíru na sklad (příjemka)
5. Úhrada faktury za nákup papíru – výpis z běžného účtu	484 000 Kč
6. Výdej papíru do výroby, kde byl spotřebován	350 000 Kč

Úkol č. 1: Zaúčtujte účetní případy na syntetické účty

Úkol č. 2: Vypočítejte konečný zůstatek na účtu Materiál na skladě

<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>			<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>			<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>		
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>			<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>			<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>		
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">.....</div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%; height: 50px;"></td><td style="width: 50%; height: 50px;"></td></tr> </table>								

Poznámka: Naznačte, jak by se změnilo účtování, pokud by pan Leoš nebyl plátcem DPH.

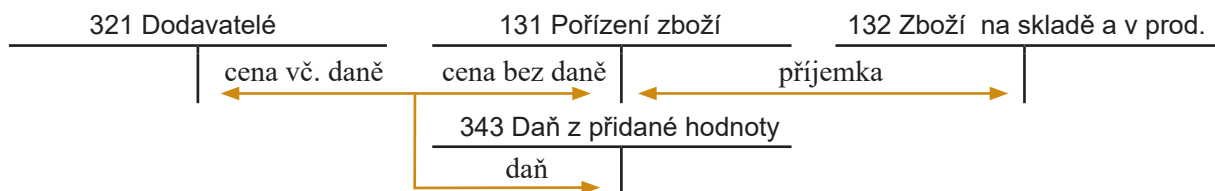
6.3.5 Účtování zboží

Nákup zboží

Nákup zboží se účtuje obdobně jako nákup materiálu. Místo účtů v účtové skupině 12 se používají účty v účtové skupině 13. Všechny složky pořizovací ceny se účtují prostřednictvím účtu **131 – Pořízení zboží** se souvztažným zápisem na účtu Dodavatelé, příp. účtu Pokladna.

Převzetí zboží na sklad nebo do prodejny se zaznamená v pořizovací ceně jako zvýšení zásob na účtu **132 – Zboží na skladě a v prodejnách** (na straně MD) se souvztažným zápisem na účet 131 - Pořízení zboží.

Schéma účtování pořízení zboží u plátce DPH:



Poznámka: Neplátce DPH by daň zahrnul do pořizovací ceny zásob zboží.

Prodej zboží

Účetní jednotka nakupuje zboží s cílem, aby je prodala za více peněz než za kolik sama nakoupila a dosáhla tak prodejem zboží zisk.

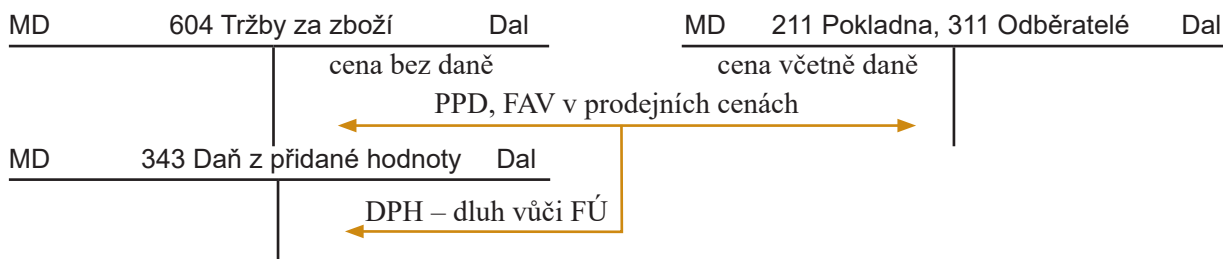
Při účtování jakéhokoliv prodeje firemního majetku (materiál, zboží, výrobky, dlouhodobý majetek apod.) je nutné účtování rozdělit do dvou kroků:

- 1) zaúčtuje se **tržba**, která se projeví jako zvýšení aktiva (přírůstek peněz nebo zvýšení pohledávky) a souvztažně bude zápis ve výnosech
- 2) zaúčtuje se **úbytek prodaného majetku**, který se projeví jako snížení aktiva a souvztažně bude zápis v nákladech

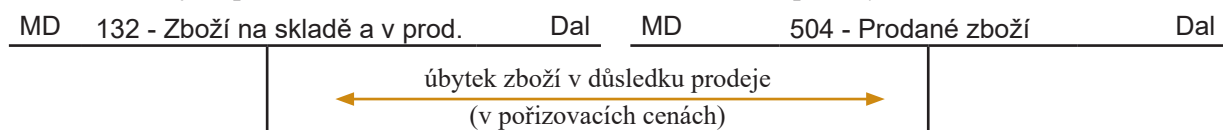
V případě prodeje zboží se musí zaúčtovat tyto dvě účetní operace:

- 1) **Tržba za prodej zboží** se účtuje v **prodejní ceně** na výnosovém účtu **604 – Tržby za zboží**. Souvztažný zápis je v závislosti na tom, zda se jedná o prodej na fakturu (na účtu 311 – Odběratelé) nebo za hotové (zápis na účtu 211 – Pokladna).

Pokud je účetní jednotka plátcem DPH, přidává se k prodejní ceně ještě DPH, která se neúčtuje do tržeb, ale jako dluh vůči finančnímu úřadu (na straně Dal účtu 343 – DPH).



- 2) **Úbytek prodaného zboží** se účtuje v **pořizovací ceně** na nákladový účet **504 – Prodané zboží**. Souvztažný zápis bude na účtu 132 – Zboží ve skladech a prodejnách (strana Dal).



Výsledek hospodaření z prodeje zboží (zisk nebo ztráta) se zjistí jako rozdíl mezi výnosovým účtem **604 - Tržby za zboží** a nákladovým účtem **504 - Prodané zboží**.

Poznámka:

Tento výsledek hospodaření z prodeje zboží se v praxi zpravidla nazývá **obchodní marže**. Obchodní marže však není zisk podnikatele, protože z ní musí uhradit své další náklady jako například mzdy prodavačů, nájemné prodejních prostor, nakupované služby apod.

Příklad: Tržby za prodané zboží = 900 000 Kč, pořizovací cena prodaného zboží = 500 000 Kč, mzdy prodavačů = 150 000 Kč.

Obchodní marže = 400 000 Kč, ale výsledek hospodaření podnikatele (zisk) = 250 000 Kč.



PŘÍKLAD

Příklad

Paní Jaroslava, plátce DPH, založila TENIS SHOP, s.r.o., který má v předmětu činnosti nákup zboží za účelem dalšího prodeje.

Ve sledovaném období se uskutečnily v oblasti zásob zboží tyto účetní případy:

1. Faktura přijatá za nákup zboží (tenisové rakety, míče, tenisové tašky)

cena bez daně	180 000 Kč
DPH 21 %	37 800 Kč
cena s daní	217 800 Kč
2. V hotovosti zapláceno za dopravu zboží

cena bez daně	9 000 Kč
DPH 21 %	1 890 Kč
cena s daní	10 890 Kč
3. Nakoupené zboží bylo převzato na prodejnu
4. Tržby v hotovosti za prodej zboží – cena včetně DPH
5. Faktura vystavená za prodej zboží

cena bez daně	150 000 Kč
DPH 21 %	31 500 Kč
cena s daní	181 500 Kč
6. Úbytek prodaného zboží v pořizovacích cenách



Řešení:

21 – Dodavatelé	131 – Pořízení zboží	132 – Zboží na skladě
1. 217 800	1. 180 000 2. 9 000	3. 189 000 6. 170 000
211 – Pokladna	343 – DPH	504 – Prodané zboží
4. 121 000 2. 10 890	1. 37 800 2. 1 890	4. 21 000 5. 31 500 6. 170 000
311 – Odběratelé	604 – Tržby za zboží	
5. 181 500	4. 100 000 5. 150 000	

Výsledek hospodaření z prodeje zboží:

Tržby za zboží (účet 604)	... 250 000 Kč
Náklady na prodané zboží (účet 504)	... 170 000 Kč
Výsledek hospodaření z prodeje zboží = ZISK	... 80 000 Kč

Úloha 6.12

Slečna Lucie podniká jako fyzická osoba, vede účetnictví. Předmětem činnosti je nákup a prodej zboží - provozuje butik, kde prodává zejména pánské a dámské rifle. Je plátcem DPH.

Na začátku roku měla na účtech mimo jiné tyto počáteční stavy:

132 – Zboží	51 800 Kč
<i>(20 ks rifle WRANGLER po 800 Kč/ks, 12 ks rifle LEVIS po 900 Kč/ks, 25 rifle LEE po 1 000 Kč/ks)</i>	
211 – Pokladna	28 200 Kč
221 – Běžný účet	190 000 Kč

V lednu se uskutečnily tyto účetní případy:

- | | |
|--|------------|
| 1. Za hotové nákup 10 ks riflí LEVIS po 900 Kč/ks, které byly převzaty na prodejnu (5. 1.) | |
| cena bez daně | 9 000 Kč |
| DPH 21 % | 1 890 Kč |
| cena celkem | 10 890 Kč |
| 2. Faktura přijatá od dodavatele za nákup 50 ks riflí WRANGLER po 780 Kč | |
| cena bez daně | 39 000 Kč |
| DPH 21 % | 8 190 Kč |
| cena s daní | 47 190 Kč |
| 3. Hotově zapláceno přepravci za dovoz riflí WRANGLER na prodejnu | 1 000 Kč |
| <i>Poznámka: Přepravce není plátce DPH</i> | |
| 4. Rifle WRANGLER převzaty na prodejnu (10. 1.) | |
| 5. Z běžného účtu byla zaplácena faktura za nákup riflí (viz bod 2) | 47 190 Kč |
| 6. Tržby v hotovosti za prodané rifle (viz tabulka) – cena včetně daně | 145 200 Kč |
| DPH 21 % | |
| cena bez daně | |

Prodané zboží	Počet prodaných ks	Prodejní cena vč. DPH / ks	Tržba vč. DPH
WRANGLER	50	1 800,-	90 000,-
LEVIS	8	1 900,-	15 200,-
LEE	20	2 000,-	45 200,-

- | | |
|---|------------|
| 7. Úbytek prodaného zboží (31.1.) | |
| 50 ks pánských riflí WRANGLER – pořizovací cena | /ks |
| 8 ks pánských riflí LEVIS – pořizovací cena | / ks |
| 20 ks dámských riflí LEE – pořizovací cena | / ks |





Úkol č. 1: Zaúčtujte jednotlivé účetní případy na syntetické účty

.....
.....
.....
.....
.....
.....

Úkol č. 2: Doplňte chybějící údaje do skladní karty a vypočítejte, jaký je stav zásob zboží na konci ledna a proveďte se zůstatkem na účtu 132 – Zboží na skladě.

Název zboží: pánské rifle Wrangler			Měrná jednotka: ks			Skladní karta č. 1			
Datum	Doklad	Text	Množství			Jednotková cena	Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.	Poč. stav				20	800 Kč			16 000 Kč

Název zboží: pánské rifle Levis			Měrná jednotka: ks			Skladní karta č. 2			
Datum	Doklad	Text	Množství			Jednotková cena	Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.	Poč. stav				12	900 Kč			10 800 Kč

Název zboží: dámské rifle LEE			Měrná jednotka: ks			Skladní karta č. 3			
Datum	Doklad	Text	Množství			Jednotková cena	Kč		
			příjem	výdej	zásoba		příjem	výdej	zásoba
1.1.	Poč. stav				25	1 000 Kč			25 000 Kč

Úkol č. 3: Zjistěte výsledek hospodaření z prodeje zboží:

Tržby za zboží:

..... Kč

Pořizovací cena prodaného zboží:

..... Kč

Výsledek hospodaření z prodeje zboží (zisk + / ztráta -):

..... Kč