

6.4 ZÁKLADNÍ ÚČTOVÁNÍ VÝROBKŮ

6.4.1 Pojem, ocenění

Výrobky jsou předměty, které podnik vyrábí za účelem jejich prodeje odběratelům.

Poznámka:

Rozdíl mezi výrobkem a zbožím je v tom, že zatímco výrobky jsou výsledkem činnosti zejména výrobních podniků, kdy v průběhu výrobního procesu dochází k přeměně materiálu na výrobek, tak zboží je to, co podnik nakoupí a prodává dál, aniž by danou věc nějak změnil.

PŘÍKLAD

Nábytek v truhlářské dílně je výrobek. Je sice určen k prodeji, ale je výsledkem činnosti truhláře. Nábytek na prodejně je zbožím, protože obchodník nábytek nakoupí a beze změny prodává dál.

Výrobky (jejich přírůstky na skladě i úbytky) se oceňují **vlastními náklady**.

Vlastní náklady zahrnují přímé náklady spojené s výrobou, popř. i část nepřímých nákladů, které se k výrobě vztahují.

Mezi přímé náklady patří zejména:

- **přímý materiál** – například spotřeba mouky při výrobě pečiva, spotřeba mléka při výrobě sýrů, spotřeba dřeva při výrobě nábytku apod.
- **přímé mzdy** – mzdy výrobních dělníků

Nepřímé náklady jsou takové náklady, které nelze přímo zjistit na 1 výrobek, patří sem například spotřeba energie ve výrobní hale, opotřebení výrobních strojů apod.

6.4.2 Účtování výroby a prodeje výrobků

Výrobky se účtují na účtech účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti.

Výroba výrobků

Vyrobené výrobky zvyšují stav zásob v podniku, a proto se jejich přírůstek účtuje na straně Má dáti účtu **123 - Výrobky**. Souvztažně se tento přírůstek zaúčtuje na stranu Dal nákladového účtu **583 - Změna stavu zásob výrobků**.

Schéma účtování:

MD	123 – Výrobky	Dal	MD	583 – Změna stavu výrobků	Dal
	zvýšení zásob			výrobky převzaté z výroby do skladu	
					snížení nákladů

Proč se výroba výrobků účtuje jako snížení nákladů, tj. náklady na straně Dal?

Při výrobě vznikly v podniku náklady, které byly zaúčtovány na stranu MD příslušných nákladových účtů (např. spotřeba materiálu, mzdové náklady apod.).

Náklady na vyrobené zásoby výrobků, které však ještě nebyly spotřebovány (tj. prodány zákazníkům), nemohou snižovat výsledek hospodaření. A proto se musí při zaúčtování přírůstku výrobků (zvýšení zásob na skladě) vykompenzovat zápisem na straně Dal výsledkového účtu Změna stavu výrobků jako ekvivalent vynaložených nákladů.



PŘÍKLAD

Příklad

Truhlářská dílna vyrábí kuchyňské linky.

Na vyrobení jedné kuchyňské linky byly vynaloženy tyto náklady:

- spotřeba materiálu (dřevo, lamino apod.) 15 000 Kč
- mzda truhláře, který vyráběl kuchyňskou linku 20 000 Kč
- opotřebení výrobních strojů, spotřeba energie 5 000 Kč

Vlastní náklady celkem 40 000 Kč

**Řešení:**

Náklady na výrobu kuchyňské linky (40 000 Kč) jsou zaúčtovány na nákladových účtech 5. účtové třídy. V důsledku vyrobené kuchyňské linky bude účetní jednotka v aktivech vykazovat zvýšení zásob výrobků v hodnotě 40 000 Kč.

Podnik však vynaložením nákladů na výrobu neprodělal, protože zjednodušeně místo spotřebovaného materiálu a dalších spotřebovaných vstupů má teď výrobek. Z tohoto důvodu se musí vynaložené náklady na výrobu vyrušit, a to jejich zaúčtováním na stranu Dal.

***Poznámka:** Do výsledku hospodaření se náklady promítnou až při spotřebě výrobků.*

Účtování:

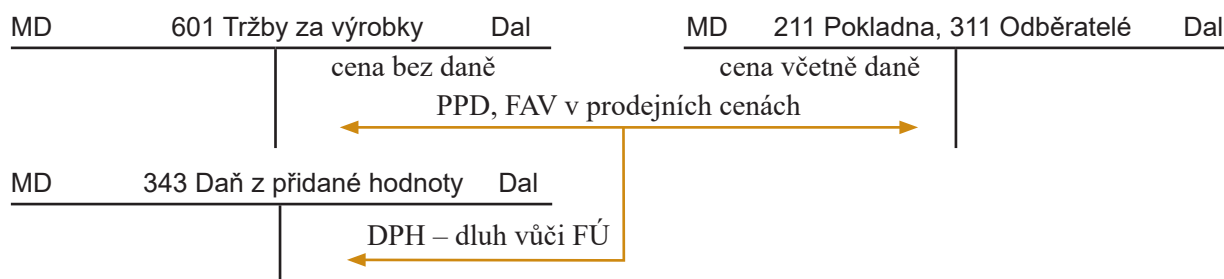
501 - Spotřeba materiálu	521 - Mzdové náklady	5xx - Spotřeba energie, odpisy..
15 000,-	20 000,-	5 000,-
123 - Výrobky	583 - Změna stavu výrobků	
40 000,-	40 000,-	

Prodej výrobků

Cílem je vyrobené výrobky prodat odběratelům. Prodejní cena výrobku musí být vyšší než vlastní náklady na výrobu, protože cílem firmy je dosáhnout zisku.

Konečná prodejní cena je smluvní, tzn. závisí na dohodě se zákazníkem. V našem příkladě je prodejní cena stanovena ve výši 60 000 Kč.

Podnik prodává výrobky odběratelům na fakturu nebo přímo za hotové. Prodejní cena představuje v prodávajícím podniku výnos, který je zaúčtován na účtu **601 – Tržby za výrobky** (u plátců DPH je výnosem částka bez daně, protože podnik musí DPH odvést finančnímu úřadu). Pokud výrobky prodává na fakturu, souvztažný zápis bude na účtu 311 – Odběratelé (na straně MD). V případě prodeje za hotové, bude účtovat o přírůstku peněžních prostředků na účtu 211 – Pokladna.

Schéma účtování:

Vzhledem k tomu, že výrobky jsou na skladě evidovány **ve vlastních nákladech**, musí se také úbytek prodaných výrobků účtovat v této hodnotě. Zaúčtuje se jako snížení výrobků na skladě **na straně Dal účtu 123 – Výrobky** a souvztažný zápis bude v nákladech na účtu **583 – Změna stavu výrobků (na straně MD)**.

MD	123 - Výrobky	Dal	MD	583 - Změna stavu výrobků	Dal

Rozdíl mezi tržbami v prodejních cenách (výnosový účet 601 – Tržby za výrobky) a vlastními náklady prodaných výrobků (na straně MD nákladového účtu 583 – Změna stavu výrobků) je **výsledek hospodaření z prodeje výrobků, kterým je zisk nebo ztráta.**

Ve výše uvedeném příkladu je tržba za prodej kuchyňské linky 60 000 Kč, vlastní náklady na výrobu kuchyňské linky 40 000 Kč, tzn. výsledkem je zisk ve výši 20 000 Kč.

Příklad

Ve sledovaném období vyrobil 4 000 lahví vína a zatím bylo prodáno 2 500 lahví.

Náklady na výrobu jedné láhve vína činí 60 Kč, prodejní cena je 100 Kč.

Při výrobě byly zaúčtovány v průběhu roku na příslušných nákladových účtech tyto částky:

Spotřeba materiálu	80 000 Kč
Mzdové náklady	100 000 Kč
Nakupované služby	60 000 Kč
Náklady na výrobu celkem	240 000 Kč

V evidenci výrobků byly tyto účetní případy:

1. Vyrobeno a do skladu odvedeno 4 000 lahví vína	240 000 Kč
2. Faktura vystavená za prodej 2 500 lahví vína	250 000 Kč
3. Vyskladnění prodaného vína (2 500 lahví) ve vlastních nákladech	150 000 Kč

Řešení:

501 - Spotřeba materiálu	521 - Mzdové náklady	51x - Nakupované služby
80 000,-	100 000,-	60 000,-
123 - Výrobky	583 - Změna stavu výrobků	311 - Odběratelé
1. 240 000,- 3. 150 000,-	3. 150 000,- 1. 240 000,-	2. 250 000,-
601 - Tržby za výrobky		
2. 250 000,-		

Výsledek hospodaření z prodeje:

Tržby v prodejních cenách	250 000,-
Vlastní náklady prodaných výrobků	150 000,-
VH z prodeje výrobků = ZISK	100 000,-





ÚLOHA

Úloha 6.13

Paní Markéta vyrábí marmelády a džemy. Vede účetnictví, je plátcem DPH.

Do obchodů dodává mimo jiné tyto výrobky:

- jahodový džem ... prodejní cena 46 Kč (cena bez daně 40 Kč, DPH 15% = 6 Kč)
- pomerančovou marmeládu ... prodejní cena 57,50 Kč (cena bez daně 50 Kč, DPH 15% = 7,50 Kč)

Vlastní náklady na výrobu 1 ks:

- jahodový džem ... 25 Kč
- pomerančová marmeláda ... 30 Kč

Skutečné náklady na výrobu (20 000 ks džemů a 10 000 ks marmelád):

- spotřeba materiálu ... 400 000 Kč
- hrubé mzdy ... 260 000 Kč
- spotřeba energie ... 50 000 Kč
- nájem výrobních prostor ... 90 000 Kč

Úkol č. 1: Zaúčtujte tyto účetní případy spojené s výrobou a prodejem obou druhů výrobků:

- skutečné náklady na výrobu
 - spotřeba materiálu (výdejky)
 - hrubé mzdy zaměstnanců (zúčtovací a výplatní listina)
 - spotřeba energie (faktura přijatá) ... bez daně 50 000 Kč, DPH 10 500 Kč
 - nájemné výrobních prostor (faktura přijatá) ... bez daně 90 000 Kč, DPH 18 900 Kč
- vyrobené výrobky byly převedeny na sklad (příjemka)
 - 20 000 ks džemů
 - 10 000 ks marmelád
- prodej 15 000 ks džemů a 8 000 ks marmelád (faktura vystavená)

	džemy	marmelády	celkem
a) cena bez daně			
b) DPH 15 %			
c) cena s daní			

- vyskladnění prodaných výrobků ve vlastních nákladech (výdejka)
 - 15 000 ks džemů
 - 8 000 ks marmelád



Kč