

Optimalizace zásob ve vybrané firmě

Nikola Telišková

Bakalářská práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Nikola Telišková**
Osobní číslo: **M14196**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Optimalizace zásob ve vybrané firmě**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše charakterizujte podstatu zásob podniku.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou firmu.
- Analyzujte řízení zásob ve vybrané firmě.
- Vytvořte návrh doporučení vedoucí ke zlepšení efektivnosti řízení zásob.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

BILÍK, Tomáš. Řízení materiálového toku pomocí elektronické podoby metody Kanban. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2011, 38 s. Doctoral thesis summary. ISBN 978-80-7454-050-9.

HARRISON, Alan, Remko I. van HOEK a Heather SKIPWORTH. Logistics management and strategy: competing through the supply chain. Fifth edition. Harlow: Pearson, 2014, 427 s. ISBN 978-1-292-00415-0.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 4., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2007, 452 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

TOMEK, Gustav a Věra VÁVROVÁ. Řízení výroby a nákupu. Praha: Grada, 2007, 378 s. ISBN 978-80-247-1479-0.

Vedoucí bakalářské práce: Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: 15. prosince 2017
Termín odevzdání bakalářské práce: 14. května 2018

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017


doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příručce knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 10. 5. 2018

Jméno a příjmení: Nikola Telišková



podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce analyzuje řízení zásob ve vybraném firmě za období 2015 – 2016. Na základě zvoleného postupu zkoumání a vybraných ukazatelů finanční analýzy navrhuji optimální postup k zajištění efektivního řízení oběžného majetku dané firmy vedoucí ke zlepšení stávající situace.

Klíčová slova: Majetek podniku, oběžná aktiva, zásoby, strategie nákupu, systém KANBAN, vnitropodnikové účetnictví

ABSTRACT

The bachelor thesis analyzes the inventory management in the chosen company in the period 2015 - 2016 and on the basis of the selected examination procedure and selected indicators of financial analysis proposes the optimal procedure for ensuring efficient management of the current assets of the company leading to the improvement of the current situation.

Keywords: Property of company, current assets, stocks, purchasing strategy, KANBAN system, In-house accounting

Ráda bych vyjádřila vděčnost za pomoc a účast mé rodiny a přátel při kontrolování obsahu této práce, za jejich cenné rady a podporu.

Zvláště bych chtěla poděkovat paní Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za její odborné vedení při zpracovávání tématu.

Dále mé díky patří zaměstnancům vybrané firmy, kteří mi byli vždy ochotní pomoci.

OBSAH

ÚVOD	8
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	9
I TEORETICKÁ ČÁST	10
1 MAJETEK PODNIKU	11
1.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	12
1.1.1 Nehmotná aktiva	12
1.1.2 Hmotná aktiva	12
1.1.3 Finanční aktiva	12
1.2 OBĚŽNÝ MAJETEK	13
2 ZÁSoby	15
2.1 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOb	15
2.1.1 Oceňování zásob v cizích měnách	16
2.2 ÚČTOVÁNÍ O ZÁSObÁCH PŘI NÁKUPU	16
2.2.1 Způsob A	17
2.2.2 Způsob B	18
2.3 ÚČTOVÁNÍ O ZÁSObÁCH PŘI VYSKLADNĚNÍ.....	18
2.3.1.1 FIFO.....	19
2.3.1.2 Vážený aritmetický průměr	19
2.3.1.3 Pevná cena	20
2.3.2 Inventarizační rozdíly.....	20
2.3.2.1 Účtování o přebytcích.....	20
2.3.2.2 Účtování o úbytcích	21
2.4 FUNKCE ZÁSOb.....	21
3 ŘÍZENÍ ZÁSOb	22
3.1 MATERIÁLOVÁ DISPOZICE	23
3.1.1 Zakázkově orientovaná	23
3.1.2 Spotřebitelsky orientovaná.....	23
3.2 METODY ŘÍZENÍ ZÁSOb	23
3.2.1 Analýza ABC	23
3.2.1.1 Paretovo pravidlo.....	24
3.2.2 Metoda JUST-IN-TIME.....	24
3.2.3 MRP II.....	25
3.2.4 KANBAN systém.....	26
4 PRINCIP ÚČETNICTVÍ	27
4.1 ZÁKONNÁ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ	27
4.2 ÚČETNÍ ZÁSADY	27
4.3 ÚČETNÍ JEDNOTKY	28
4.4 ÚČETNÍ VÝKAZY.....	29
4.5 ÚČTOVÁ OSNOVA	29
5 FINANČNÍ ANALÝZA	31

5.1	HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA	31
5.2	UKAZATELE LIKVIDITY	31
5.3	UKAZATELE AKTIVITY.....	32
II	PRAKTICKÁ ČÁST	34
6	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	35
6.1	PŘEDMĚT ČINNOSTI	35
6.2	CHARAKTERISTIKA ODVĚTVÍ.....	35
6.3	HISTORIE FIRMY	36
6.4	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA	36
7	FINANČNÍ ANALÝZA FIRMY.....	38
7.1	ANALÝZA UKAZATELŮ LIKVIDITY A AKTIVITY	38
8	VÝROBNÍ PROCES.....	41
8.1	VÝROBNÍ ZÁSoby	41
8.2	SPEKULATIVNÍ ZÁSoby	42
8.3	ZÁSoby A JEJICH SKLADOVÁNÍ	42
8.4	CÍL VÝROBNÍHO PROCESU	43
8.5	FÁZE VÝROBNÍHO PROCESU.....	44
9	NÁVRHY VEDOUcí KE ZLEPŠENí ŘíZENí ZÁSob	45
9.1	INVESTICE DO MAJETKOVÝCH CENNÝCH PAPIRŮ	46
9.1.1	Akcie	46
9.1.2	Proč investovat do akcií	46
9.1.3	Kapitálový trh.....	47
9.2	IMPLEMENTACE SYSTÉMU KANBAN	47
9.2.1	Postup zavedení systému.....	48
9.2.1.1	KANBAN karta	49
9.2.2	Náklady spojené se systémem.....	50
9.2.3	KANBAN v českém prostředí	50
9.3	ZAVEDENí VNITROPODNIKOVÉHO ÚČETNICTVÍ.....	50
9.3.1	Úkol vnitropodnikového účetnictví.....	51
9.3.2	Způsoby vedení vnitropodnikového účetnictví.....	51
9.3.2.1	Jednookruhové účetnictví	52
9.3.2.2	Dvouokruhové účetnictví.....	52
9.3.3	Formy vedení vnitropodnikového účetnictví	53
9.3.3.1	Centralizovaná forma.....	53
9.3.3.2	Decentralizovaná forma.....	53
9.3.4	Hospodářské středisko	53
10	SHRNUTí NÁVRHŮ	55
	ZÁVĚR	57
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	58
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	61
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK.....	63
	SEZNAM PŘÍLOH.....	64

ÚVOD

Bakalářská práce s názvem Optimalizace zásob ve vybrané firmě se zaměřuje na zpracování a následnou analýzu zásob ve výrobním prostředí. Zásoby jsou jednou z nejdůležitějších složek podniku a je nutno ji správně řídit, vykazovat a kontrolovat. Nenastaví-li se správný systém řízení, může to pro podnik být až likvidní, a proto je vhodné řídit všechny podnikové činnosti efektivně ke snížení vázaných peněžních prostředků v zásobách a zajištění plynulosti výroby.

Výrobní proces, který odráží podnikatelskou činnost vybrané firmy, je založený na postupné výrobě na zakázku zvolených produktů a na hromadné výrobě podpůrných výstupů firmy. Celý proces odráží podnikatelské cíle a plány k zajištění dlouhodobé pevné pozici na trhu.

Teoretická část práce vymezuje pojmy a termíny spjaté se zkoumanou problematikou. Definiuje podstatu a význam zásob pro vybranou firmu, způsoby řízení a strategie nákupu, skladové systémy evidující tok oběžného majetku výrobním procesem a dále pak jejich účetní zaznamenávání s vlivem na daňovou uznatelnost.

Praktická část se zabývá analýzou finanční struktury společnosti s následnou analýzou ukazatelů likvidity a aktivity pro zjištění problémů, se kterými se vybraná firma potýká. Dále jsou pak navrhována konkrétní řešení vedoucí ke zlepšení současné situace v oblasti využívání oběžného majetku. Návrhy pohlíží na mezery v oblasti řízení zásob z mnoha úhlů, nabízí řešení v oblasti finančního řízení zajišťující peněžní krytí majetku, řešení ve skladovém systému vedoucí k objasnění využívání zásob ve výrobním procesu a také možnost zavedení vnitropodnikového účetnictví kvůli zvýšení přehlednosti vynaložených nákladů při koloběhu oběžného majetku napříč výrobními fázemi. Toto řešení také nabízí možnost určení zodpovědnosti při nesplnění požadovaných plánů v souladu s vnitropodnikovými cíli.

Podkladem pro vypracování bakalářské práce jsou literární a internetové zdroje pohlížející na problematiku z pohledu vícero autorů, tedy práce je zpracována na základě kritické rešerše. Dalšími zdroji jsou poté osobní zkušenosti a znalosti a podklady z výuky, například skripta a prezentace vyučujících.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Zásoby jsou nedílnou a podstatnou součástí každé výrobní společnosti. Jejich přeměnou společnost získává peněžní prostředky k dalšímu rozvoji a udržení stabilní pozice na trhu. Koloběh oběžného majetku je zcela závislý na typu výroby a odvíjí se od stanovených cílů a plánů společnosti. Také podstatný vliv má spotřebitelský trend a vývoj trhu, kde se střetává nabídka zastoupená výrobními a dalšími společnostmi nabízející své produkty a poptávka v zastoupení odběratelů poptávající statky a služby. Tímto střetem se tvoří cena za výstupy společnosti.

Hlavním cílem práce je prozkoumat mezery v řízení oběžného majetku, konkrétně zásob, ve vybrané firmě, na základě provedené finanční analýzy. Následně analyzovat vybrané ukazatele a určit hlavní problém v řízení zásob a doporučit vhodné řešení tohoto problému.

Díličím cílem se stává obohacení o znalosti a všeobecný přehled související s danou problematikou pomocí odborné literatury o zásobách a jejich významu pro firmu a dále pak nahlédnutím do chodu konkrétní výrobní firmy. Důležité je si při zpracování analýzy uvědomit podstatu a náplň činnosti zvoleného podniku, právě kvůli rozmanité povaze nabízených produktů.

V teoretické části mé bakalářské práce budou představeny jednotlivé metody a definovány pojmy vztahující se k praktické části. Teoretická část uvádí problematiku zpracování praktické části z pohledu definic, užitých postupů účtování, možnosti daňového uplatnění a objasnění použitých metod. Pro sestavení vhodného návrhu pro řešení problému týkající se zásob je podkladem teoretická část, která je aplikována na konkrétní situaci.

Nabytím znalostí pomocí teoretické části jsem byla schopna aplikovat získané znalosti v praktické části této práce. Praktická část přináší aktuální popis situace řízení zásob v podniku s aplikací řešení se snahou o zlepšení využívání zásob. Zvolená metoda pro sestavení optimálního návrhu je finanční analýza s vybranými ukazateli.

Na základě vypracování finanční analýzy jsou v závěru práce navrženy možná řešení, která jsou doporučována vybrané firmě přijmout, ke zlepšení stávající situace a nastavení vhodného a efektivního řízení zásob.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MAJETEK PODNIKU

Ke každému výkonu práce je zapotřebí využívat jisté prostředky a pomůcky, což lze definovat jako majetek, kterým disponujeme a využíváme jej ke svému výkonu, který nám později přinese jistý užitek. Tyto prostředky jako majetek podniku definoval ve své publikaci pan Synek (2007, s. 46): „Majetkem podniku se rozumí souhrn všech věcí, peněz, pohledávek a jiných majetkových hodnot, které patří podnikateli a slouží k jeho podnikání.“ Majetek podniku vyjadřují celková aktiva, která jsou tvořena dlouhodobým majetkem, neboli investiční majetek, jehož podstata je stálá, fixní, a krátkodobý majetkem, jinak řečeno oběžným majetkem. Na rozdíl od pana Synka pan Štohl (2011, s. 20) definuje majetek podniku jako úhrn hospodářských prostředků: „Každý podnik potřebuje k plnění své činnosti různé prostředky (budovy, stroje, dopravní prostředky, zásoby, peněžní prostředky, apod.). S těmito prostředky hospodaří (vyrábí, prodává, poskytuje služby), proto se jim říká hospodářské prostředky. Jejich konkrétní složení v jednotlivých podnicích závisí na specifických zvláštnotech činnosti každého podniku. Souhrn hospodářským prostředků podniku se označuje jako obchodní majetek. Obchodním majetkem jsou tedy všechny prostředky, které podnik při své činnosti užívá. Pro účetnictví je charakteristické, že se na majetek dívá ze dvou hledisek: z hlediska jeho konkrétní formy, tj. podle jeho složení, z hlediska zdrojů, ze kterých byl financován.“

Z pohledu výkaznictví se na majetek podniku nahlíží jako na aktiva sledována na levé straně rozvahy a s tím vyplývající účetní postupy účtování o počátečních a konečných stavech a o přírůstcích a úbytcích. Pro aktiva platí, že počáteční a konečný stav daného účetního období je stejně jako u navýšení hodnoty, tedy u přírůstku aktiva, účtován na levou stranu, tedy na stranu MD – Má dáti. Z toho je zřejmé, že úbytky hodnoty aktiv budou účtovány na pravou stranu, stranu D - Dal.

Tabulka 1 Schéma účtování (Vlastní zpracování)

MD – Má dáti	D - Dal
Počáteční stav	
Přírůstky	Úbytky
<i>Obrat strany MD</i>	<i>Obrat strany D</i>
Konečný stav	

1.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek (stálý, zařizovací, fixní, neoběžný, stálá aktiva, dříve základní prostředky) je takový majetek, který podniku může sloužit dobu delší než jeden rok, během používání neztrácí svou původní formu, pouze se postupně opotřebovává (Štohl, 2011, s. 20) a tvoří podstatu jeho majetkové struktury (předpisy je přesně stanovena charakteristika předmětů, které podnik může do tohoto majetku zařadit). (Synek, 2007, s. 46)

Dlouhodobý majetek se člení do následujících skupin:

- Nehmotná aktiva
- Hmotná aktiva
- Finanční aktiva

1.1.1 Nehmotná aktiva

Nehmotná aktiva neboli dlouhodobý nehmotný majetek, je majetek, který slouží podniku déle než jeden rok, vstupní cena převyšuje hodnotu 60 000 Kč a jeho podstata je nemateriální povahy. Typickým příkladem jsou zřizovací výdaje, software, patenty, autorská či vydavatelská práva. Dále zde můžeme zařadit goodwill, o kterém budeme hovořit v případě změny vlastníků podniku.

1.1.2 Hmotná aktiva

Hmotná aktiva jinak označována jako dlouhodobý hmotný majetek, jsou taková aktiva, která slouží podniku déle než jeden rok, vstupní cena převyšuje hodnotu 40 000 Kč a jejich hodnota se postupně snižuje, opotřebovávají se, hodnota opotřebení je vyjádřena odpisy.

Podrobnější členění hmotných aktiv:

- Movitý majetek
 - Stroje, výrobní zařízení, dopravní prostředky
- Nemovitý majetek
 - Pozemky, budovy, podzemní stavby

1.1.3 Finanční aktiva

Finanční aktiva či dlouhodobá finanční aktiva tvoří finanční účasti podniku v podobě podílů v jiných podnicích, cenných papírů či jiné dlouhodobé investice.

1.2 Oběžný majetek

Oběžný majetek (krátkodobý, provozovací, provozní, v rozvaze označený jako oběžná aktiva, dříve oběžné prostředky) je v podniku přítomen v různých formách (Synek, 2007, s. 48), což je pro něj charakteristické, že během hospodářské činnosti se mění z jedné formy ve formu jinou (například ve výrobním podniku materiál přechází do hodnoty výrobků, obchodní podnik za peníze nakupuje zboží, apod.) a dále je typická jeho jednorázová spotřeba. (Štohl, 2011, s. 21)

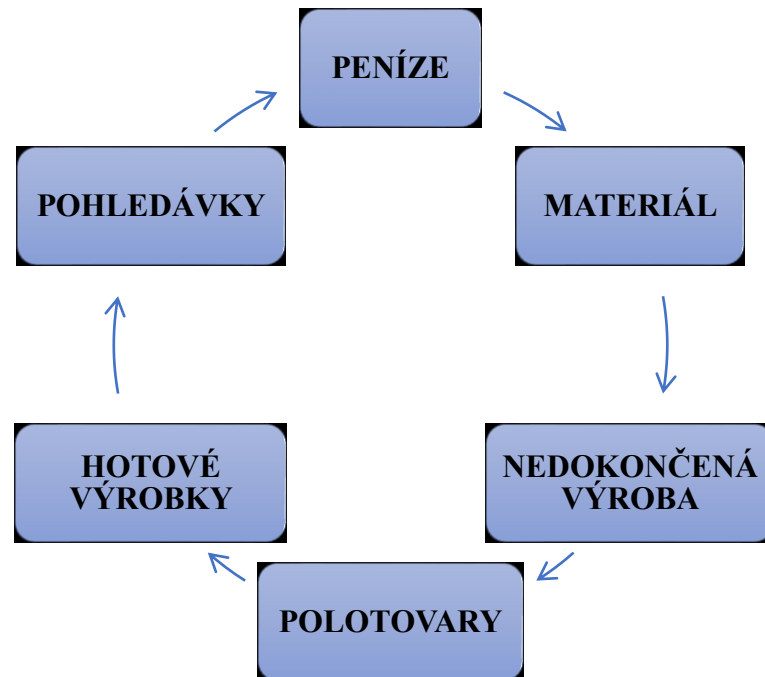
Členění oběžného majetku:

- Zásoby
 - Materiál
 - Zboží
 - Výrobky
 - Nedokončená výroby
- Krátkodobý finanční majetek
 - Peníze v hotovosti
 - Peněžní prostředky na bankovním účtu
 - Ceniny
- Pohledávky

Koloběh oběžného majetku má ve výrobním podniku tyto části:

- **Nákup materiálu** – za hotové (dochází k přeměně peněžních prostředků v zásobu materiálu) nebo na fakturu (vzniká závazek podnikateli u dodavatele, který se vyrovná zaplacením).
- **Výroba** – dochází ke spotřebě materiálu a vzniku dalších nákladů (spotřebované mzdy, energie, apod.), výsledkem výroby jsou výrobky, které se prodávají.
- **Prodej** – za hotové (dochází ke směně výrobků za peněžní prostředky) nebo na fakturu (vzniká pohledávka za odběratelem).

Za peněžní prostředky se nakupuje materiál a celý proces se opakuje. (Štohl, 2011, s. 40)



Obrázek 1 Koloběh oběžného majetku (Vlastní zpracování)

Proces přeměny je ukončen prodejem, tj. uhrazení výše pohledávky ze strany odběratele, u něhož je velmi důležité výhodně a správně dohodnout obchodní a platební podmínky. V obchodních podmínkách, které jsou zpravidla rozděleny do devíti bodů, je doporučeno věnovat pozornost sjednání doby a formy reakce ze strany kupující, doručovací podmínky, kdy bude kompletní zboží dodáno se všemi náležitými doklady a případná náhrada za nedodržení lhůty. Nutné také ujednat dobu, kterou může kupující využít v případě zrušení či odstoupení od smlouvy o koupi a formu vratky zboží. Součástí každých obchodních podmínek je také závazek prodávajícího, že objednané zboží dodá v požadované jakosti a balení. Pokud tuto část nedodrží, je v podmínkách ujednáno o postupu vyřizování reklamace a řešení sporů.

U platebních podmínek se stanovuje, kdy bude zaplacená kupní cena a jakou formou, kdy dodávající doručí daňový doklad, originál dodacího listu. Také se uvádí informace o zákonné úpravě daňového dokladu, na který je prodávající povinen uvést název a sídlo oprávněné a povinné osoby (kupující, prodávající), IČ a DIČ, číslo smlouvy, číslo daňového dokladu, den odeslání, splatnosti a datum uskutečnění zdanitelného plnění, fakturovanou částku rozdělenou na cenu bez DPH a DPH s vhodnou sazbou dle typu zboží a další povinné informace.

V dodacích podmínkách se setkáme s ujednáním místa, kde přecházejí všechna práva a povinnosti ze strany prodávajícího na kupujícího.

2 ZÁSoby

Zásoby jsou v podniku jednou z největších složek oběžných aktiv. Podle druhu vykonávané činnosti podniku se rozlišuje i jejich zařazení. Vyhláška č. 500/2002 Sb. provádí některá zvláštní ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účtování.

Dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou zásoby členěny do šesti skupin, kterými jsou:

- materiál,
- nedokončená výroba a polotovary,
- výrobky,
- zvířata,
- zboží,
- poskytnuté zálohy na zásoby.

Důležité je také určit do jaké skupiny majetek zařadit, a to konkrétně rozlišit rozdíl mezi zbožím a materiálem. Zatímco zboží je možno po nákupu ihned prodat bez jakékoli úpravy, u materiálu tomu tak není. Materiál je primárně nakupován za účelem transformace ve výrobním procesu ke zhotovení výrobků a je tedy schopen prodeje až v této fázi, avšak zboží je určeno k následnému prodeji. Například pro podnik zabývající se prodejem stavebního materiálu představuje písek, cement, apod. zboží, jelikož jej podnik kupuje za účelem dalšího prodeje, avšak stavební podnik tyto statky využije k zhotovení finálního produktu, a proto při nákupu účtuje o pořízení materiálu.

2.1 Oceňování zásob

Způsob oceňování určuje Zákon č. 563/2000 Sb., o účetnictví, který v § 25 hovoří o ocenění zásob s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností pořizovací cenou, a zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady.

$$\text{Pořizovací cena} = \text{cena zásob (cena pořizovací)} + \text{vedlejší pořizovací náklady}$$

Zákon vysvětluje pojem vlastních nákladů, kterými se oceňují zásoby vytvořené vlastní činností, jako souhrn přímých a nepřímých nákladů, přičemž přímé náklady nejsou stanoveny žádným předpisem a jejich výše může být zvýšená o náklady související s výrobou, tedy

zvýšené o část nepřímých nákladů, do nich se zpravidla zahrnují všechny nebo některé z nákladů na odpisy, spotřebu energie, opravy a mzdové náklady na řízení nebo obsluhu výroby. Pochopitelně vždy může jít pouze o vynaložené náklady. (Louša, 2007, s. 14)

$$\text{Vlastními náklady} = \text{přímé náklady} + \text{nepřímé náklady (vynaloženy při výrobě)}$$

Dalším možným způsobem jak ocenit pořízené zásoby je cenou reprodukční, pokud byly pořízeny darem, či jinou formou bezúplatného nabytí (inventurní přebytek) a v případě, že náklady na jejich vytvoření vlastní činnostmi nelze zjistit. Tento způsob ocenění je založen na principu znaleckého posudku či odborného odhadu, jde tedy o cenu, kterou bychom zaplatili, kdybychom získaný předmět kúpovali v tom stavu, v jakém se nachází v době získání. Do reprodukční ceny nelze zahrnout darovací daň, pokud by byla hrazena příjemcem daru, protože ta není uznávanou položkou do základu daně z příjmů. (Louša, 2007, s. 14)

$$\text{Reprodukční cena} = \text{současná cena majetku} - \text{cena stanovená posudkem nebo odhadem}$$

Nákup lze provést hotově či na fakturu, při kterém vzniká nakupující závazek. V tomto okamžiku je nákup oceněn pořizovací cenou, a to včetně vedlejších pořizovacích nákladů, mezi které lze zařadit dopravu, balné, provize, pojistné, clo, apod., přičemž do nákladů souvisejících s pořízením se zahrnuje kromě výše uvedených položek i např. poštovné, nebo skladné v meziskladech. Je potřebné poznamenat, že do pořizovací ceny se zahrnuje pouze přepravné hrazené odběratelem, které dokončuje proces pořízení. (Louša, 2007, s. 21)

2.1.1 Oceňování zásob v cizích měnách

Pravidla pro přepočítání ceny nejsou přímo definována, ale vyplývají z obecných ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., který ustanovuje povinnost majetek získaný za cizí měnu přepočítat kurzem vyhlášeným Českou národní bankou (ČNB). V tomto případě jde o ocenění na syntetických účtech, ne ve skladové evidenci, zda se použije skladová cena přepočtená na přijaté faktuře nebo se stanoví jiným způsobem dle způsobů oceňování dané účetní jednotky.

2.2 Účtování o zásobách při nákupu

Právní úpravu vedení účetnictví upravuje Zákon o účetnictví, který dále doplňuje Vyhláška č. 500/2002 Sb. a České účetní standarty (ČÚS), přičemž ČÚS slouží k podrobnějšímu výkladu zákona, jejichž snahou je docílení souladu užitých postupů vedení účetnictví. O zásobách pojednává ČÚS č. 015, který dle 4. odst. dovoluje možnost výběru užití způsobu A či B v případě pořízení či úbytcích zásob. V rámci analytických účtů podle míst uskladnění

(odpovědných osob) však může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů. (Účetnictví podnikatelů, 2017, s. 159)

U způsobu A je samozřejmé, že pořizovaná zásoba je ve skladové evidenci oceněna způsobem ve stejné výši, v jaké je proúčtována na analytický účet příslušného skladu v účetnictví. I při účtování zásob způsobem B musí být vedena v průběhu celého účetního období běžná skladová evidence, dle výše zmíněného ustanovení ČÚS, z něhož je zjevné, že pro správné účtování způsobem B je nezbytné zajistit evidenci pořizovací ceny a jejích složek, v případě, kdy je vedena průběžná skladová evidence včetně ocenění pořizovaných zásob stejně tak, jako to platí u způsobu A. (Louša, 2007, s. 23)

ČÚS umožňují tři základní způsoby účtování zásob na skladě, které vyplývají ze způsobu jejich oceňování. Použité varianty lze vzájemně kombinovat, pokud se tím neporuší Zákon o účetnictví.

1. Zásoby jsou oceněny předem pevně stanovenou pořizovací cenou při současném zjišťování oceňovacích odchylek na skutečně dosaženou pořizovací cenu.
2. Každá jednotlivá položka zásob je oceněna skutečně dosaženou pořizovací cenou.
3. Skutečně dosažené ceny u každé položky zásob vstupují do skladové ceny prostřednictvím výpočtu váženého aritmetického průměru. (Louša, 2007, s. 23)

2.2.1 Způsob A

Je to klasický a logický způsob, ale účetně poněkud pracnější. V průběhu roku se nakupované zásoby účtují na majetkových účtech, které jsou určeny k evidenci zásob. Odtud se pak vyskladňuje do spotřeby. (Štohl, 2011, s. 89)

Při tomto způsobu účtování využíváme tyto účetní doklady:

- Faktura dodavatelská – hodnota nákupu
- Příjemka – příjem zásob na sklad
- Výdejka – výdej zásob ze skladu
- Výdajový pokladní doklad – platba závazku v hotovosti
- Výpis z bankovního účtu – platba závazku převodem

Tabulka 2 Účtování způsobem A (Vlastní zpracování)

DOKLAD	TEXT	MD	D
<i>VPD</i>	Nákup materiálu, zboží	111, 131	211
<i>VPD</i>	DPH	343	211
<i>FAD</i>	Nákup materiálu, zboží	111, 131	321
<i>FAD</i>	DPH	343	321
PŘIJEMKA	Naskladnění zásob	112, 132	111, 131

2.2.2 Způsob B

Při tomto způsobu se v průběhu roku nakupované zásoby účtují přímo do spotřeby – jako kdyby se v okamžiku pořízení ihned spotřebovaly. Na konci roku se potom spočítá, kolik materiálu zůstalo ve skladu a tento zůstatek se zaúčtuje na účet Materiál na skladě. (Štohl, 2011, s. 89)

Tabulka 3 Účtování způsobem B (Vlastní zpracování)

DOKLAD	TEXT	MD	D
<i>VPD</i>	Nákup materiálu, zboží	501	211
<i>VPD</i>	DPH	343	211
<i>FAD</i>	Nákup materiálu, zboží	501	321
<i>FAD</i>	DPH	343	321
<i>VÚD</i>	Naskladnění zásob	NEÚČTUJE SE	

2.3 Účtování o zásobách při vyskladnění

Úbytek zásob je vyjadřován v té ceně, ve které jsou evidovány na skladě, ve skladních cenách. O pohybech (přírůstcích, úbytcích) zásob na skladě se vyhotovuje zápis do příslušného účetního dokladu – skladní karta, na které jsou zachyceny souhrnné informace o dané zásobě. Ke každému druhu zásob se vedou jednotlivé skladní karty, které umožňují snazší kontrolu a řízení zásob, dále slouží jako doklad pro dokladovou inventuru, kterou se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků, v případech, kdy není jiný způsob inventury kvůli povaze předmětu inventarizace. U zásob se s tímto druhem inventury setkáme při zjišťování volně uloženého hromadného materiálu (písek, krmiva, posypová sůl, apod.), jestliže nelze využít technický výpočet.

Skladovou evidenci má na starosti odpovědný pracovník skladu, skladník, který je zodpovědný za správné skladování, řízení a účtování zásob.

Skladník jako zaměstnanec vstoupil do pracovněprávního vztahu se zaměstnavatelem a smí vykonávat svou práci na základě pracovní smlouvy. V případě, že dojde ke způsobení škody, např. manka, bude předepsána náhrada škody ve výši až **4,5 násobku** jeho platu. Jinak se bude postupovat, je-li podepsána dohoda o hmotné odpovědnosti, bude skladníkovi vyměřena škoda v plné výši a horní strop se jej v tomto případě netýká. Účetně se výše vzniklé škody, tedy i výše náhrady předepíše přes účet **335 – Pohledávky za zaměstnanci**.

2.3.1.1 FIFO

FIFO, z anglického sousloví First In, First Out, což znamená „První dovnitř, první ven“, je systém využívaný ve skladové evidenci zásob a určuje pořadí při vyskladňování. Již z názvu je zřejmé, že první naskladněná dodávka, bude dána do výroby jako první. S tímto systémem se nejčastěji setkáme v potravinářském průmyslu, aby se předešlo případnému odpisu zboží kvůli proslému datu trvanlivosti.

Tabulka 4 FIFO (Vlastní zpracování)

DOKLAD	TEXT	POČET KUSŮ	VÝPOČET	Kč / ks
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	200	-	5,80
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	180	-	4,90
VÝDEJKA	Vyskladnění zásob	220	200 * 5,80	6,25
			20 * 4,90	
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	90	-	6,10
VÝDEJKA	Vyskladnění zásob	210	160 * 4,90	5,19
			50 * 6,10	

2.3.1.2 Vážený aritmetický průměr

Vážený aritmetický průměr stanovuje průměrnou hodnotu skladu jako celku, tedy při nové zásobě se zjišťuje i nová hodnota skladu, tedy přírůstky zvyšují tuto hodnotu a následná spotřeba ji snižuje.

Tabulka 5 Vážený aritmetický průměr (Vlastní zpracování)

DOKLAD	TEXT	POČET KUSŮ	VÝPOČET	Kč / ks
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	200	-	5,80
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	180	-	4,90
VÝDEJKA	Vyskladnění zásob	220	$\frac{(200 * 5,80) + (20 * 4,90)}{(200 + 180)}$	3,31
PŘÍJEMKA	Naskladnění zásob	90	-	6,10
VÝDEJKA	Vyskladnění zásob	210	$\frac{(160 * 4,90) + (50 * 6,10)}{(180 + 90)}$	4,03

2.3.1.3 Pevná cena

Tento způsob nerespektuje pořadí přijetí dodávky či vývoj cen v případě vyskladnění ze dvou jinak oceněných dodávek zásob. Pokud jsme přijali na sklad zásoby v hodnotě 45 Kč/ks, bude celá dodávka vyskladněna v této ceně.

2.3.2 Inventarizační rozdíly

Inventura či inventarizace je takový administrativní úkon, při kterém dochází ke zjišťování skutečného stavu majetku a závazků. Jedná se tedy o celkovou vnitřní kontrolu hospodaření podniku z pohledu využívání jeho vlastních prostředků. Dle povahy kontrolovaného majetku či závazků se podnik musí rozhodnout pro způsob kontroly a pro následné účtování. Majetek, který je na skladě lze fyzicky překontrolovat a porovnat se stavem účetním, avšak u závazků fyzická kontrola není možná, zde se lze jenom spoléhat na správné vykazování. Podnik svou činnost rozděluje na provozní a finanční činnost, dle toho jsou následné inventarizační rozdíly účtovány, např. zjištěné manko na pokladně ovlivňuje finanční činnost na rozdíl od manka na materiálu, ten se řadí do provozní činnosti.

Výsledkem kontroly je poté buď kladná či záporná hodnota, kladná označována za přebytek a u záporné hodnoty se setkáme s označením manko nebo schodek. I když se zdá, že kladná hodnota je pro podnik příznivější, není tomu tak, jelikož poukazuje o chybě v nastaveném systému.

2.3.2.1 Účtování o přebytcích

Tabulka 6 Inventarizační přebytky - účtování a daňové uplatnění (Louša, 2007, s. 160; Vlastní zpracování)

DRUH	MD	D	DAŇOVÁ UZNATELNOST
<i>Materiál na skladě</i>	112	648	Dle ČÚS účtováno do výnosů, ovlivní daňový základ pro výpočet daně z příjmů.
<i>Zásoby vlastní činnosti</i>	12x	61x	
<i>Zboží na skladě a v prodejnách</i>	132	648	

2.3.2.2 Účtování o úbytcích

Tabulka 7 Inventarizační manka - účtování a daňové uplatnění (Louša, 2007, s. 160; Vlastní zpracování)

DRUH	DŮVOD	MD	D	DAŇOVÁ UZNATELNOST
Materiál na skladě	Odpis pro ztrátu hodnoty	549	112	-
Zásoby vlastní činnosti		549	12x	
Zboží na skladě a v prodejnách		549	132	
Materiál na skladě	Škoda v důsledku živelné pohromy	582	112	Zákon o dani z příjmů § 24, odst. 10
Zásoby vlastní činnosti		582	12x	
Zboží na skladě a v prodejnách		582	132	
Materiál na skladě	Úbytek v rámci normy	501	112	Zákon o dani z příjmů § 25, odst. 2
Zásoby vlastní činnosti		61x	12x	
Zboží na skladě a v prodejnách		504	132	
Materiál na skladě	Manko	549	112	Zákon o dani z příjmů § 25, odst. 1, písmeno n
Zásoby vlastní činnosti		549	12x	
Zboží na skladě a v prodejnách		549	132	
Zásoby na skladě	Přechodná ztráta hodnoty	559	19x	-
	Obnova hodnoty	19x	559	

2.4 Funkce zásob

Zásoby jsou důležité pro vyrovnání možností dodavatelů s poptávkou. Zejména jsou potřebné k překlenutí časového intervalu mezi výrobou a spotřebou, dále pak jsou nezbytné pro krytí nepředvídaných výkyvů v poptávce nebo poruch při doplňování zásob. (Gros, 1996, s. 94 - 95) Jejich potřebná výše a struktura odráží smysl existence daného podniku, ať už jde o podnik v potravinářském, chemickém či jiném průmyslu.

Tabulka 8 Funkce zásob (Gros, 1996, s. 94, Vlastní zpracování)

GEOGRAFICKÁ FUNKCE	Vytvoření podmínek pro územní specializaci
VYROVNÁVACÍ FUNKCE	Zabezpečení plynulosti výrobních procesů
	Krytí náhodných výkyvů v poptávce
	Eliminace poruch v distribuci
	Vyrovňování sezonních výkyvů
TECHNOLOGICKÁ FUNKCE	Udržování zásob jako součást technologického procesu
SPEKULATIVNÍ FUNKCE	Záměrné vytváření zásoby ze spekulativních důvodů

3 ŘÍZENÍ ZÁSOB

Řízení zásob lze charakterizovat jako soubor řídicích činností (analýza, rozhodování, kontrola, hodnocení), jejichž smyslem je nalézt a zajistit takovou výši zásob jednotlivých materiálových druhů, aby byl zajištěn plynulý průběh výrobního procesu při optimální vázanosti kapitálu, spotřebě dodatečné práce a přijatelném stupni rizika. Tuto definici doplňuje ve svém díle Pavelková a Knápková (2008, s. 102) následovně: „Řízení zásob rozumíme soubor relativně samostatných činností, jejichž účelem je – na základě zaměření a programu činnosti podniku – zajišťovat plynulý, bezporuchový chod výroby a prodeje potřebným množstvím zásob, a to v odpovídající struktuře, kvalitě, ve správné době, na potřebném místě, při minimálních nákladech spojených s hospodařením se zásobami.“

Faktory ovlivňující řízení zásob:

- Vnější
 - nákupní marketing,
 - doprava,
 - umístění podniku,
 - pružnost dodavatelů.
- Vnitřní
 - technická příprava výroby,
 - úroveň logistických procesů,
 - charakter výrobního procesu,
 - rozsah sortimentu,
 - charakter spotřeby (trend),
 - úroveň řízení a zainteresovanost. (Tomek, Vávrová, 2007, s. 303)

Podle názoru Grose (2016, s. 25) můžeme na problematiku řízení zásob pohlížet jako na logistické řízení, které definuje dle mezinárodní organizace CSCMP z roku 2006 jako: „Logistika je ta část dodavatelského řetězce, která plánuje, realizuje a efektivně a účinně řídí dopředné i zpětné toky výrobků, služeb a příslušných informací od místa původu do místa spotřeby a skladování zboží, tak aby byly splněny požadavky konečného zákazníka.“

Cílem efektivního řízení zásob a správné nastavení materiálového toku je nedílnou a nejdůležitější podnikovou činností k zajištění plynulého koloběhu zásob v podniku s maximální efektivností bez toho, aby bylo v této činnosti vázáno mnoho peněžní prostředků s odrazem zákaznickova přání či aktuální poptávky na trhu.

Základem řízení zásob je správné nastavení materiálové dispozice, tudíž optimálního zabezpečení dodávkové pohotovosti. Ta závisí na plánování spotřeby, plánování zásob a dodávek. Materiálová dispozice je v tomto smyslu chápána jako krátkodobé plánování pohotovosti, které sestává z uvedených plánů spotřeby, zásob a dodávek a probíhá nepřetržitě:

- evidence spotřeby,
- evidence stavů zásob,
- evidence plnění dodávek. (Tomek, Vávrová, 2007, s. 297)

3.1 Materiálová dispozice

3.1.1 Zakázkově orientovaná

Dispozice založená smluvním dodavatelsko-odběratelským vztahem s výhledem do budoucna, kde se dodavatel neboli zhotovovatel, zavazuje naplnit dodávku dle sjednaných podmínek a přání odběratele (zákazníka) v tomto případě objednatele, který má následnou povinnost dostát svému závazku v podobě platby za zakázku a převzetí dodávky.

Zákaznická zakázka je zde rozhodující faktor, na jehož základě se stanovuje požadovaná spotřeba, která je vyjádřena přesně co do druhu, množství i termínu. Sestavují se plány výdeje materiálu k tomu požadovaná skladová zásoba, která je předmětem prověrky zajištěnosti před uskutečněním vlastního výdeje. Problémy při této dispozici vznikají tedy, když dochází k mimořádné neplánované spotřebě materiálu. (Tomek, Vávrová, 2007, s. 297)

3.1.2 Spotřebitelsky orientovaná

„Dispozice se řídí průběhem spotřeby, tak jak ji zaznamenává sklad, případně přímé dodávky, takže tento druh dispozice pracuje s takovými nástroji, jako jsou výše zásob, objednacích množství, bod objednávky, objednací rytmus, pojistná (minimální zásoba) a maximální zásoba.“ (Tomek, Vávrová, 2007, s. 297)

3.2 Metody řízení zásob

3.2.1 Analýza ABC

Paretova nebo také ABC analýza je velice jednoduchým, ale přesto efektivním nástrojem, který umožňuje firmám se matematicky exaktně soustředit na to, co je pro ně skutečně důležité. Použit lze přitom na zákazníky, vlastní výrobky a služby či třeba na skladové zásoby.

Můžete podle ní, ale i propouštět zaměstnance, rozprodávat firmu a rozhodovat o celé řadě dalších věcí. (Zikmund, 2011)

3.2.1.1 *Paretovo pravidlo*

Paretovo pravidlo, někdy též Paretův princip nebo Pravidlo 80/20, je pojmenováno podle italského ekonoma a sociologa Vilfreda Pareta, který koncem 19. století zjistil, že v Itálii je 80% bohatství v rukou 20% lidí.

Jedná se o jednoduchou analytickou techniku, pomůcku, která pomáhá zjednodušit a zacílit řízení a rozhodování, následovně:

- 80 % příjmů podniku pochází od 20 % zákazníků
- 20 % výrobků generuje 80 % zisku
- 20 % možných příčin generuje 80 % problémových situací, např. ve výrobě

(Paretovo pravidlo (Pravidlo 80/20), © 2015)

Jiné rozložení hodnot výrobků ukazuje ve své knize Emmett (2008, s. 39):

- 10 % položek představuje 70 % hodnoty spotřeby
- 25 % položek představuje dalších 20 % hodnoty spotřeby
- 65 % položek představuje pouhých 20 % hodnoty spotřeby

Ať už použijeme, kteroukoliv z metod třídění, princip je stále stejný. Pro nás nejdůležitější položky označíme jako „A“ a následné podpůrné položky zajišťující maximalizaci nejpreferovanější položky písmeny „B“ a „C“, jak uvedl ve své publikaci Emmett (2008, s. 39):

- A položky (rychloobrátkové) = velký objem, málo řádků
- B položky (položky se střední obrátkovostí) = střední objem, střední počet řádků
- C položky (pomaloobrátkové) = malý objem, hodně řádků

3.2.2 **Metoda JUST-IN-TIME**

Zjednodušenou definici této metody jako systém vytvořený, aby sloužil k uspokojení výroby se zajištěním materiálu v pravý čas, k uspokojení aktuální poptávky nabízí Harrison a van Hoek v jejich díle *Logistics Management & Strategy*. (2011, s. 224)

Princip koncepce JUST-IN-TIME (JIT) řeší řadu problémů klasického materiálového hospodářství, zejména dublování řady operací mezi dodavatelem a odběratelem, jako je kontrola, skladování, příprava a kompletování materiálu. Bez ztráty pro hodnototvorný řetězec

upouští odběratel od vlastního skladování materiálu a přechází na dodávky zabezpečující materiálové potřeby jednou nebo dokonce několikrát za den. (Synek, 2007, s. 227) Pro správné fungování této metody je zapotřebí zajistit určitou formu integrace, pro zajištění plynulé kontinuity spotřeby při vývoji produktu a řízení výroby, tudíž tok informací týkající se technologických postupů nesmí být mezi dodavatelem a odběratelem omezen, doplňuje Tomek a Vávrová, (2007, s. 299), a uvádí i takové pojetí systému JIT, které nevede pouze ke snížení zásob, ale kdy jde o systém, který komplexně vede k úspoře času v celé průběžné době výrobku a tím přináší výrazné snížení nákladů, zvýšení produktivity práce a další pozitivní výsledky. (Tomek, Vávrová, 2007, s. 302)

Negativní stránku této metody popsal ve své publikaci Gros (1996, s. 80): „Filosofie vede ke snižování komplexnosti výroby, výrobce konečného výrobku opouští výrobu komponent a přenechává ji dodavatelům, tudíž systému je vytýkáno, že ve svých důsledcích zvyšuje své nároky na přepravu se všemi nepříznivými ekologickými efekty.“

3.2.3 MRP II

Jedná se o historicky nejstarší systém pro plánování a řízení materiálových toků, jeho vznik se datuje od 70. let 20. století. MRP II rozšiřuje bilanční plánovací systém MRP, který se využívá v podnicích se složitou strukturou materiálových toků, pro které je typické:

- stupňovité procesy – výroba polotovarů, dílů, komponentů,
- nejednoznačné určení polotovarů a dílů, které mohou být vstupy pro další výrobní stupně,
- výrobou velmi rozsáhlého výrobního sortimentu,
- sdruženými výrobami, v nichž v některém stupni vzniká více než jeden výrobek nebo polotovar. (Gros, 2016, s. 155)

Ve vybrané firmě se využívá právě tento systém, který vytváří tlak na výrobní pracoviště, které prostřednictvím softwaru, získávají centrálně rozepsané úkoly v množství a v čase, z tohoto důvodu je tento systém označován jako „tlačný“.

I tento systém má své výhody i nevýhody, které popsal Gros (2016, s. 156), a s kterými souhlasí i pracovníci obsluhující software ve vybrané firmě, a mezi výhody řadí:

- automatizace velkého množství komplikovaných bilančních propočtů,
- zavedení integrované databáze potřebných vstupních údajů,
- rychlost výpočtů umožňující operativní změny plánů,

hlavní nedostatky tohoto systému vidí především v:

- obtížné přizpůsobitelnosti různým typům výroby,
- potřebný software je velmi drahý,
- využití algoritmů, které nejsou průhledné.

3.2.4 KANBAN systém

KANBAN znamená v japonštině karta, štítek nebo lístek. Základní myšlenka systému je založena na aplikaci zásad organizace činností amerických supermarketů ve výrobě. Snahou tohoto systému řízení je co nejdokonalejší přizpůsobení se (harmonizace) průběhu výroby materiálovým tokem. Hlavním cílem je na každém stupni (pracoviště, dílna, hala, ...) výroby podporovat „výrobu na objednávku“, která umožňuje bez větších investic redukovat zásoby a zlepšuje přesnost plnění termínů. (Vítek, 2012)

Kučerák (© 2007) uvádí ve svém článku následující výhody zavedení tohoto systému při nastavení správné metodiky v podniku:

- zavedením dochází ke snižování velikosti výrobní dávky, čímž můžeme pružněji reagovat na potřeby zákazníka,
- menší výrobní dávka znamená méně dílů ve výrobě a tím menší požadavky na prostor a snížení ztrát při nekvalitní výrobě, tudíž dochází k úspoře nákladů,
- zpřehlednění toku ve výrobě – všechny informace se nacházejí na KANBAN tabuli.

Příprava zavedení tohoto systému je dlouhodobá činnost, která zahrnuje nepřeborné množství informací k rozřídění, přiřazení preferenčních pozic a znovu rozdělení, také je zapotřebí kvalitní personální zajištění, v návaznosti na školení pracovníků se zavádějícím systémem a určení nového prostorového uspořádání stávajících zásob podniku. Dle typu a stáří podniku se tato doba přípravy liší.

4 PRINCIP ÚČETNICTVÍ

„Účetnictví je písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách. Poskytuje informace o stavu a pohybu majetku a závazků, o nákladech, výnosech a s tím souvisejícím zjištěním hospodářského výsledku.“ (Štohl, 2011, s. 5)

Účetnictví plní funkci poskytovatele a nositele zprávy o hospodaření společnosti, slouží jako důkazní prostředek při řešení sporů, je výchozím podkladem k rozhodování a řízení a je také kontrolorem stavu majetku.

Povinností, vyplývající ze Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, každé účetní jednotky je vést účetnictví úplně – zaúčtovat veškeré účetní případy v daném účetním období, průkazným způsobem – účetní skutečnosti odpovídají účetním doklady, a správně – neporušit povinnosti stanovené zákonem, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které s účetní jednotkou souvisí, za předpokladu dodržení účetních zásad.

4.1 Zákonná úprava účetnictví



Obrázek 2 Zákonná úprava účetnictví (Vlastní zpracování)

4.2 Účetní zásady

1. **Zásady věrného a poctivého zobrazení skutečnosti** - prioritou je, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz účetnictví, což je ve chvíli, kdy je přesně zaznamenán stav a pohyb majetku, jeho přírůstek a úbytek a vykazovat hospodářský výsledek.
2. **Zásada nepřetržitosti trvání účetní jednotky** – podnik by se svou činností a zvolenými metodami měl snažit o zachování své existence a zabránit situacím, které by toto snažení mohli ohrozit, z důvodu uplatnění v oceňování dlouhodobých aktiv.
3. **Zásada periodicity** – povinnost pravidelně vykazovat a zjišťovat výsledek hospodaření a finanční situace.
4. **Zásada oceňování v historických cenách** – zásada předpokládá oceňování majetku v pořizovacích cenách, tedy v těch cenách, za kterých byl majetek pořízen bez ohledu na změnu kupní síly.

5. **Stálost metod** – z hlediska srovnatelnosti účetnictví napříč účetními obdobími je zapotřebí využívat stejné metody, co se týče obsahu rozvahy, výkazu zisku a ztrát, označování položek a způsobů oceňování.
6. **Okamžik uskutečnění účetního případu** – jedná se o stanovení momentu, kdy vznikne skutečnost, o které se účtuje – den dodávky, inkasa, pohledávky, ...
7. **Zásada opatrnosti** – účetní jednotka by měla předpokládat, že zisk, který vykazuje ke dni účetní závěrky, nemusí být dosažitelný, musí brát v úvahu rizika vyplývající ze znehodnocení majetku, závazků nebo snížení hodnoty jednotlivých položek majetku, realizovaných tvorbou rezerv a opravných položek.
8. **Zákaz kompenzace** – zakazuje se vzájemné vyrovnávání aktiv, pasiv, nákladů a výnosů, avšak existují určité výjimky, těmi jsou pohledávky a závazky vůči stejné osobě, které mají splatnost do 1 roku a jsou vedené ve stejných měnách, vratky z daní či převody podílu na hospodářském výsledku společníkům.
9. **Akruální princip** - účetní případy musí být zaúčtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí a dále, aby se o nákladech a výnosech účtovalo bez ohledu na zaplacení nebo přijetí.
10. **Princip podvojnosti a souvztažnosti** – zásada zobrazení skutečného stavu tak, aby se tento účetní případ odrazil na dvou různých účtech a na jejich opačných stranách, tedy na straně Má dáti a Dal.
11. **Dokladovost a inventarizace** – každý účetní případ musí být prokázán účetním zápisem v podobě účetního dokladu, jehož průkaznost je ověřena inventarizací.
12. **Bilanční kontinuita** – konečný stav rozvahových účtů, který účetní jednotka vykazovala na konci účetního období, se zároveň stává počátečním stavem následujícího období. (Účetní zásady, © 2012)

4.3 Účetní jednotky

Účetní jednotkou se rozumí fyzická nebo právnická osoba vedoucí účetnictví. Právnická osoba vede účetnictví vždy, kdežto fyzická osoba má povinnost vedení pouze v případě, jestliže její obrat přesáhne částku 25.000.000 Kč v bezprostředně po sobě jdoucích období nebo se dobrovolně rozhodne či je zapsána v obchodním rejstříku.

S platností Nového občanského zákoníku kategorizujeme účetní jednotky dle třech kritérií, a to dle netto hodnoty aktiv, čistého ročního obrátu a počtu zaměstnanců. Pokud účetní jednotka v účetním období přesáhne alespoň dvě z nich, spadá do následující kategorie. Na tomto základě rozlišujeme mikro, malé, středí a velké účetní jednotky.

4.4 Účetní výkazy

Účetními neboli finančními výkazy jsou dokumenty vypovídající o finanční situaci účetní jednotky.

1. **Rozvaha** – jedná se o přehled aktiv a pasiv, kdy aktiva představují majetkovou část podniku a pasiva určují jejich zdroje krytí.
2. **Výkaz zisku a ztrát** – výkaz vypovídající o hospodářském výsledku (zisk/ztráta) na základě zjištění hospodářských prostředků, které podnik spotřebovává (náklady), a které se naopak do podniku vrací v podobě tržeb (výnosy).
3. **Výkaz o peněžních tocích** – často nazývané nepřeloženo jako cash-flow, je výkaz představující rozdíl mezi příjmy a výdaji za určité období, vypovídá o schopnosti generovat peněžní prostředky.

4.5 Účtová osnova

Účtová osnova je soupis veškerých účtových tříd, skupin a syntetických účtů, jejichž využitím se zaznamenávají účetní operace v podniku. Jejich možnou formu rozdělení stanovuje Ministerstvo financí ve své směrné účtové osnově pro podnikatele. Účetní jednotka si může nastavit vlastní uspořádání, na základě které bude účtovat. Podniková účtová osnova obsahuje soupis syntetických a analytických účtů. O tomto kroku musí podnik informovat vnitropodnikovou směrnicí s přesným seznamem účtů, pro které platí náplň v účtování.

Směrná účtová osnova pro podnikatele obsahuje:

- Třídy:
 - 0 – dlouhodobý majetek
 - 1 – zásoby
 - 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky
 - 3 – zúčtovací vztahy
 - 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky
 - 5 – náklady

- 6 – výnosy
- 7 – závěrkové a podrozvahové účty
- 8 a 9 – vnitropodnikové účetnictví
- Účtové skupiny
 - 01 – dlouhodobý nehmotný majetek, ...
- Syntetické účty
 - 012 – nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ...

Náhled na směrnou osnovu ukazuje Příloha P I: Směrná účtová osnova pro podnikatele.

5 FINANČNÍ ANALÝZA

5.1 Horizontální a vertikální analýza

Horizontální analýza, jinak řečeno analýza vývojových trendů, sleduje vývoj položek finančních výkazů v čase a hodnoty z ní získané uvádíme v absolutním a relativním vyjádření. Hlavním cílem je zjistit o kolik jednotek se změnila příslušná položka (absolutní vyjádření) a o kolik, oproti předcházejícímu období (relativní změna).

Vertikální analýza neboli strukturální analýza, zjišťuje procentuální podíl na celkové hodnotě sledované skupiny položek výkazů. U rozvahy se může jednat o podíl na souhrnné hodnotě stálých aktiv či oběžných, u výkazu zisku a ztrát stanovujeme, jaká položka se nejvíce podílí na tvorbě příslušné souhrnné hodnoty. Díky postupu analýzy se stává vertikální analýza vhodným nástrojem pro kontrolu meziročních a mezipodnikových změn vývoje.

Doporučené sledované období jsou minimálně dvě po sobě jdoucí hospodářská období.

5.2 Ukazatelé likvidity

U aktiv je velice důležité sledovat ukazatele likvidity, jelikož sledují jejich vývoj v podniku z pohledu času a rychlosti přeměny. Podle úrovně sledované likvidity, využíváme jednotlivé složky oběžného majetku z pohledu jejich schopnosti přeměny a zajištění tak, jejich podílu na úhradě závazků podniku, neboli kolik korun nám přinesou oběžná aktiva ve vztahu k vytvořeným závazkům. Oběžná aktiva tedy dle své povahy podnik využívá buď k okamžitému získání finančních prostředků, nebo k transformaci ve výstup podnikatelské činnosti. Výstupem se stávají takové statky (výrobky) sloužící k přílivu budoucího užítku v podobě vzniklého výnosu, za který bude zapláceno. Na základě vzniklého výnosu a přírůstku peněžních prostředků je podnik schopen dostát svým závazkům. O schopnosti splácet své dluhy vypovídají právě hodnoty získané ukazateli likvidity.

Členění ukazatelů likvidity:

- Běžná likvidita
 - Běžná likvidita neboli likvidita III. stupně vypovídá, kolik korun z našich celkových oběžných aktiv pokrývá 1 Kč našich krátkodobých závazků. Doporučená hodnota je **1,5 – 2,5**.

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé závazky}} [-]$$

- Pohotová likvidita
 - Pohotová likvidita neboli likvidita II. stupně je likvidita, která nepočítá se zásobami. Doporučená hodnota je **0,7 – 1,2**.

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{(\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby})}{\text{krátkodobé závazky}} [-]$$

- Okamžitá likvidita
 - Můžeme také hovořit o likviditě I. stupně a je považována za nejpřísnější likvidní ukazatel, neboť udává schopnost zaplatit své krátkodobé závazky v nejkratším možném časovém horizontu – ihned. Doporučená hodnota je **0,2 – 0,5**.

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{finanční majetek}}{\text{krátkodobé závazky}} [-]$$

5.3 Ukazatelé aktivity

Nedílným ukazatelem vyhodnocující výkonnost aktiv jsou ukazatelé aktivity. Poskytují informace o efektivním hospodaření s firemními aktivy v návaznosti na časový faktor vázanosti finančních prostředků. Jestliže se setkáme s neúčelným řízením, vznikají zbytečné náklady a naopak pokud firma má málo aktiv, než je potřeba, přichází o možné tržby.

- Obrat aktiv
 - Hovoříme také o produktivitě vloženého kapitálu, který vypovídá o efektivnosti aktiv a formy jejich financování, avšak bez ohledu na zdroj krytí (vlastními nebo cizími zdroji). Nejmenší doporučována hodnota pro podnik činí **1**. (Sedláček, 2011, s. 61)

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{celková aktiva}} [-]$$

- Obrat stálých aktiv
 - Měří efektivnost využití dlouhodobého majetku z pohledu využívání jednotlivých položek k výkonu podnikatelské činnosti a poukazuje na možnost zvýšení výrobní kapacity v případě kladné hodnoty, opakem pak případná omezení firemních investic.

$$\text{Obrat stálých aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{dlouhodobý hmotný majetek}} [-]$$

- Obrat oběžných aktiv
 - Časový interval obrátek oběžných aktiv za sledované období.

$$\text{Obrat oběžných aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{oběžná aktiva}} [-]$$

- Obrat zásob
 - Sděljuje, kolikrát se během roku koloběh zásob uskuteční, tedy kolikrát bude položka zásob přeměněna v hotovost (viz Obrázek č. 1 Koloběh oběžného majetku).

$$\text{Obrat zásob} = \frac{\text{tržby}}{\text{zásoby}} [-]$$

- Doba obratu aktiv
 - Určuje dobu, za jak dlouho se aktiva změni v tržby.

$$\text{Doba obratu aktiv} = \frac{\text{aktiva}}{\text{tržby}} \times 365 [\text{den}]$$

- Doba obratu stálých aktiv
 - Stálá aktiva využívaná k výkonu podnikatelské činnosti se také podílejí na tvorbě výstupu, tedy i jejich využitím firma získává tržby. Dobu, za kterou je firma získá, udává doba obratu stálých aktiv.

$$\text{Doba obratu stálých aktiv} = \frac{\text{dlouhodobý hmotný majetek}}{\text{tržby}} \times 365 [\text{den}]$$

- Doba obratu oběžných aktiv
 - Informuje o době, za kterou dojde k obratu oběžných aktiv v tržbách a dle získané hodnoty lze porovnat s hodnotami v oboru, ve kterém firma podniká k zjištění, do jaké míry je firma schopna s oběžnými aktivy hospodařit.

$$\text{Doba obratu oběžných aktiv} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{tržby}} \times 365 [\text{den}]$$

- Doba obratu zásob
 - Vypovídá o časovém úseku přeměny zásob, tedy jak dlouho leží na skladě a jsou v nich utopené peněžní prostředky.

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\text{zásoby}}{\text{tržby}} \times 365 [\text{den}]$$

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Firma na českém území působí již několik desítek let a během své působnosti se stala velmi silným konkurentem na poli metalurgického zpracování.

Kvůli velké konkurenci v daném odvětví si firma nepřeje být zmiňována a uvedené hodnoty jsou zjištěny pomocí koeficientu při přepočtu skutečných hospodářských výstupů a dále bude označována jako firma YZ.

Právní forma:	akciová společnost
Kapitál:	15 120 000 Kč, splaceno 100 %
Statutární orgán:	3 členové (předseda, místopředseda, člen)
Dozorčí rada:	4 členové (předseda, místopředseda, členové)

6.1 Předmět činnosti

Vybraná firma se zaměřuje na poskytování velkosériové výroby zpracovávající kov za předem stanovených podmínek odrážející přání a požadavky zákazníka. Svůj sortiment doplňuje poskytováním služeb v podobě subdodávek a povrchové úpravy, dále pak vyřezávání, řezání, ohýbání a lakování při nakládání s dalšími materiály. Nejzákladnějším výrobním materiálem je ocel, se kterou firma zpracovává na CNC obráběcích strojích.

6.2 Charakteristika odvětví

Vybraná firma se řadí dle kategorizace CZ-NACE do kategorie C – Zpracovatelský průmysl, a to konkrétně do bodu 24 – Výroba základních kovů, hutní zpracování kovů; slévárenství.

Zpracovatelskému průmyslu se na našem území daří a má příznivě kladné hodnoty. Česká republika zaujímá v rámci států EU-28 pozici s největším podílem zpracovatelského průmyslu, který se na tvorbě hrubé přidané hodnotě podílí 27,1 % k roku 2016, uvedl ve svém úvodním slovu pan Ing. Jiří Havlíček, MBA, někdejší ministr průmyslu a obchodu. (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2017, s. 3) Také dle jeho slov zaujímá zpracovatelský průmysl zásadní postavení v české ekonomice, jelikož se průmysl podílí na celkové zaměstnanosti 26,6 %.

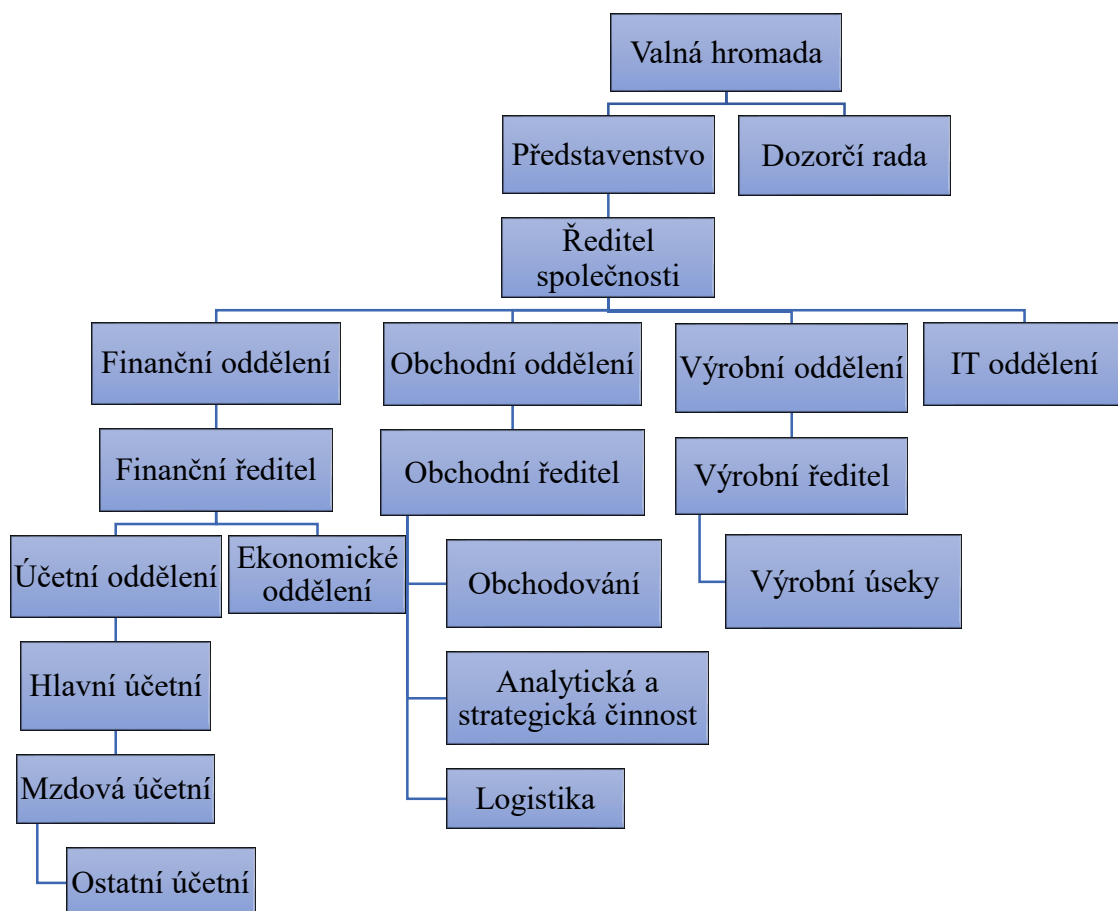
6.3 Historie firmy

Firma s dlouholetou tradicí založená ve 20. století působí na českém trhu ve strojírenském odvětví a řadí se mezi velké hráče na poli kovovýroby. Společnost vznikla odkupem výrobních aktiv několika menších firem se stejným zaměřením v průběhu minulého století. Během doby působení komunistické strany na našem území, byla firma zestátněna a stala se členem skupiny se silnou zpracovatelskou a stavební základnou.

6.4 Organizační struktura

Vybraná firma je právnickou osobou podléhající Zákonu o obchodních korporacích. Patří do skupiny kapitálových společností. Založení společnosti se datuje od zapsání do Obchodního rejstříku po podepsání zakladatelské smlouvy či listiny a po splacení vkladů společníků.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, která rozhoduje o nejdůležitějších záležitostech, statutárním orgánem je představenstvo vykonávající řídicí činnost. Dozorčí rada je kontrolním orgánem a má právo dohlížet na práci představenstva.



Obrázek 3 Organizační struktura zjednodušeně (Vlastní zpracování)

Jednotlivá pracoviště podléhají centralizovaným rozhodnutím dle principu nadřazenosti a podřízenosti.

Areál společnosti tvoří haly a budovy. Administrativní pracovníci jsou soustředěni v kancelářské budově a v halách je zajišťovaná výroba. Vedoucí pracovníci stanovují plány výroby v souladu se strategickými a operativními cíli firmy. Na dodržování plánů se podílí jednotlivé úseky výrobního procesu.

7 FINANČNÍ ANALÝZA FIRMY

„Finanční analýza je nedílnou součástí finančního řízení podniku, protože působí jako zpětná informace o tom, kam podnik v jednotlivých letech došel, v čem se mu jeho plány podařilo splnit a kde naopak došlo k situaci, které chtěl předejít nebo kterou nečekal.“ (Knápková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 17)

7.1 Analýza ukazatelů likvidity a aktivity

Ve sledovaném období 2015 a 2016 se ukazatelé likvidity vypovídající o schopnosti firmy hradit své závazky v návaznosti na přeměnu oběžných aktiv, nabyly následujících hodnot:

Tabulka 9 Výpočet ukazatelů likvidity (Vlastní zpracování)

UKAZATEL	JEDNOTKA	VÝPOČET 2015	VÝPOČET 2016	HRANICE	VYHODNOCENÍ
<i>Běžná likvidita</i>	-	6,448620075	4,453461379	1,5 - 2,5	přebytek
<i>Pohotová likvidita</i>	-	3,452938608	2,352597154	0,7 - 1,2	přebytek
<i>Okamžitá likvidita</i>	-	1,474637467	0,91095472	0,2 - 0,5	přebytek

Analýza ukázala velmi kladné hodnoty vypovídající o dobrém finančním zdraví firmy. Dosahované hodnoty všech stupňů ukazatelů se pohybují nad doporučenou hranicí. Lze hovořit o přebytku likvidity, která napovídá o neefektivním využívání oběžných aktiv z pohledu uspokojení krátkodobých závazků. I když jsou hodnoty nad touto hranicí a firma se nepotýká s výraznými finančními komplikacemi, není vhodné doporučené hranice překračovat. Doporučuji tyto přebytky snížit. Jak uvedla Pavelková a Knápková (2008, s. 77): „Peníze, které přebývají a nevyžívají se, přinášejí ztráty ušlých příležitostí. Hledáním vhodných forem zhodnocování peněžních prostředků lze těmto ztrátám předcházet.“ V roce 2016 vidíme snahy o zefektivnění využití aktiv a zásahy k přiblížení doporučené horní hranici. Pavelková a Knápková (2008, s. 77) nabízejí následující způsoby řešení:

- investovat peněžní prostředky do majetkových cenných papírů,
- investovat peněžní prostředky do dlužných cenných papírů,
- investovat, respektive vložit peněžní přebytky na termínovaný vklad,
- využití přebytku k podpoře prodejů, k dřívějším úhradám a nižší cenu,
- splátky úvěrů.

U ukazatelů aktivity zjišťujeme rychlost a dobu, za kterou jsou aktiva schopna přinést firmě tržby z jejich přeměny. Obrat zvolené veličiny určuje velikost daného aktiv v jedné obrátce, kdežto doba obratu stanovuje časový úsek, za který tato obrátka proběhne.

Ukazatelé aktivity dosáhly následujících hodnot za období 2015-2016:

Tabulka 10 Výpočet ukazatelů aktivity (Vlastní zpracování)

UKAZATEL	JEDNOTKA	VÝPOČET 2015	VÝPOČET 2016
<i>Obrat aktiv</i>	-	2,583053186	2,595960037
<i>Obrat stálých aktiv</i>	-	11,07029877	9,427731222
<i>Obrat oběžných aktiv</i>	-	3,376973141	3,588540952
<i>Obrat zásob</i>	-	7,269403317	7,607073484
<i>Doba obratu aktiv</i>	<i>den</i>	141,31	140,60
<i>Doba stálých aktiv</i>	<i>den</i>	32,97	38,72
<i>Doba obratu oběžných aktiv</i>	<i>den</i>	108,08	101,71
<i>Doba obratu zásob</i>	<i>den</i>	50,21	47,982

Ze získaných dat vidíme, že společnost v roce 2016 všeobecně efektivněji hospodařila se svým majetkem, o čemž vypovídají hodnoty obratu položek aktiv. Výjimku tvoří obrat stálých aktiv, kde došlo k poklesu hodnoty vyvolaným přílivem nového majetku. Firma nakoupila nové vybavení kancelářských prostor spojených s modernizací hlavní budovy, ve které sídlí vedení společnosti. S nakoupeným majetkem bylo zapotřebí přikoupit i příslušné softwarové vybavení, a proto se velikost obrátky snížila, ovlivněná navýšením nehmotného a hmotného majetku.

Obecně se snažíme dosahovat, co nejvyšších hodnot obratu zvolených položek, avšak přesné doporučení nikde nenaleznete. Výsledek se může lišit v závislosti na velikosti firmy, podnikatelské činnosti, rozložení majetku či na vývoji v daném odvětví, ve kterém se firma pohybuje. Vhodné je porovnání s podobnými firmami, které ovlivňují podobné nebo shodné faktory. Vždy je také důležité sledovat trend z pohledu průběhu v čase a dle uskutečněného rozhodnutí dle potřeb firmy k zajištění jeho cílů či v reakci na vývoj ovlivňující hospodářskou činnost.

Z pohledu doby, za kterou se obrátky uskuteční, firma dokázala u sledovaných položek snížit tuto hodnotu, a tím potvrdit zdravé hospodářské rozhodování. Jediná položka „Doba obratu stálých aktiv“ toto tvrzení vyvrací, a to z důvodu výše popsaného.

I pro ukazatel doby obratu ustálené hranice vypovídající o vhodné hodnotě neexistují, opětně se setkáváme jenom se všeobecným doporučením. Zatímco u doby obratu zásob se snažíme dosahovat co nejnižších hodnot, což se firmě YZ více dařilo v roce 2016, jelikož se podařilo zrychlit prodej, zvýšit pohledávky a uspokojit více zákazníků. Pohledávky se navýšily v poměru k navýšení zásob téměř o 68,62 %, což právě vedlo k příznivějším výsledkům. Snahou firmy je snížit velikost zásob a zvýšit objem pohledávek.

Do výpočtu „Doby obratu zásob“ jsou započteny, s ohledem na zásadu opatrnosti vytvořeny opravné položky k zásobám, z důvodu spekulativních nákupů oceli v době, kdy je cena nižší nebo je nákup proveden za výhodných podmínek (poskytnutá sleva, ...). Důležitým kritériem v tomto rozhodování jsou fluktuace s touto komoditou.

Při nákupu ocele jsou velice důležité jejich vlastnosti a jakost, ta určuje:

- pevnost,
- houževnatost,
- svařitelnost,
- korozivzdornost,
- obrobitelnost,
- žárupevnost,
- a další...

Tabulka 11 Výpočet ukazatelů aktivity pohledávek a závazků (Vlastní zpracování)

UKAZATEL	JEDNOTKA	VÝPOČET 2015	VÝPOČET 2016
<i>Obrat pohledávek</i>	-	11,00783715	11,08557029
<i>Obrat závazků</i>	-	19,6740931	15,06074888
<i>Doba obratu pohledávek</i>	<i>den</i>	33,16	32,93
<i>Doba obratu závazků</i>	<i>den</i>	18,55	24,24

Analýza ukazatelů aktivity z pohledu pohledávek a závazků přinesla nepříjemné skutečnosti, i když firma dokáže vhodně využít a přetransformovat ve výstup svá aktiva, dodavatelsko-odběratelské vztahy už tak náležitě řídit neumí. Snahou každé firmy je snižovat dobu obratu pohledávek, kdežto dobu obratu závazků zvyšovat. Cílem je získání peněžních prostředků od odběratelů a dostáním závazků vůči dodavatelům. V případě vybrané firmy se tento cíl nedaří naplnit.

Firma YZ dokáže uhradit své závazky ve všeobecně stanovené lhůtě 30 dnů, ale potýká se zpozdilým platbami od svých odběratelů. Důkazem jsou tvořené opravné položky k pohledávkám z pohledu opatrnosti a ochrany proti možnému riziku platební neschopnosti ze strany zákazníka. Tato skutečnost naznačuje zákazníky nacházející se ve špatné finanční situaci nebo se špatnou platební morálkou. Dalším faktem zůstává, že firma YZ poskytuje svým odběratelům delší doby splatnosti v rámci zkvalitnění a vybudování dlouhodobých, kvalitně fungujících vztahů, což nepříznivě ovlivňuje získanou hodnotu doby obratu závazků.

8 VÝROBNÍ PROCES

8.1 Výrobní zásoby

Firma YZ je výrobním podnikem skladující výrobní zásoby, které jsou skladovány od jejich vstupu do firmy, tedy od okamžiku přijetí dodávky na základě objednávky od dodavatele, během jejich cyklu ve firmě, předání do spotřeby, až po jejich výstup, v okamžiku dokončení jejich transformace a zhotovení finálního výstupu, za který je odběratel ochoten zaplatit.

Při spotřebě, která probíhá postupně, rovnoměrně nebo nerovnoměrně je nutné sledovat jejich průměrnou výši, která závisí na těchto hlavních faktorech, jak uvádí Pavelková a Knápková (2008, s. 103):

- denní spotřebě zásob (celková spotřeba za období / počet dní daného období),
- době jejich vázanosti od „vstupu“ do podniku po jejich předávání do spotřeby (závisí na délce dodávkových cyklů, době pro pojistné zásoby, popř. dalších faktorech, např. době technického skladování – zrání, vysoušení apod.),
- průběhu spotřeby zásob.

$$\emptyset \text{ výše zásob} = \emptyset \text{ denní spotřeba} \times \emptyset \text{ doba vázanosti [Kč/den]}$$

Průměrná doba vázanosti je časový úsek sloužící k zajištění plynulého průběhu spotřeby zásob ve výrobě v dostatečném množství a struktuře s ohledem na riziko. Řešení rizika je jednoduché, podnik se snaží vázat jakousi rezervu dle typu výroby a potřeb podniku, takto vytvořené rezervy označujeme jako pojistná a technologická zásoba, přičemž pojistná zásoba kryje výkyvy v rozdílu mezi nákupním a spotřebním procesem. Technologická zásoba slouží jako samostatná zásoba, která se tvoří v závislosti na typu výroby, a je nutné tuto zásobu tvořit kvůli potřebám technologického postupu.

$$\emptyset \text{ doba vázanosti} = \frac{\text{dodávkový cyklus}}{2} + \text{pojistná z.} + \text{technologická z. [ve dnech]}$$

Pokud budeme analyzovat jednotlivé fáze koloběhu oběžných aktiv, musíme věnovat pozornost i průměrné výši nedokončené výroby a průměrné výši zásob hotových výrobků.

Nedokončená výroba je majetek nacházející se ve výrobním procesu při jeho počáteční přeměně. V tomto stavu slouží k následné úpravě a není určen k prodeji, není přeměn ve výstup, který dokáže vyvolat zájem u odběratelů. „V nedokončené výrobě je majetek podniku vázán v zásadě od okamžiku předávání různých zásob, materiálů do výroby, resp. od okamžiku

předávání hotových výrobků na sklad, popř. přímo k realizaci.“ (Pavelková, Knápková, 2008, s. 104)

$$\emptyset \text{ výše nedokončené výroby} = \emptyset \text{ denní náklady} \times \emptyset \text{ doba vázanosti [Kč/den]}$$

Průměrná výše zásob hotových výrobků další ukazatel sloužící k hodnocení hospodaření podniku s vloženými vstupy. Tentokrát se jedná o fázi výroby, kdy jsme schopni získat tržby, jelikož jde o takovou formu přeměny, která je cílem podnikatelského záměru a již je schopna přinášet uspokojení finančních potřeb na výrobu. Pokrytím celkových nákladů a zajištění i dalších nákladů, jakými jsou například mzdy, náklady na správu a údržbu nebo výdaje pokrývající jednání o nové spolupráci či dodavatelsko-odběratelském vztahu, to vše nám přináší zisková přírážka přidaná k hodnotě celkových nákladů. Obdobně jako u stanovení průměrné výše výrobních zásob stanovujeme průměrnou výši hotových výrobků s ohledem na vliv, které se s hotovými výrobky pojí.

$$\emptyset \text{ výše zásob hotových výrobků} = \emptyset \text{ denní náklady} \times \emptyset \text{ doba vázanosti}$$

8.2 Spekulativní zásoby

Firma YZ vytváří spekulativní zásobu z důvodu potřeby pro potřebu vlastní výroby, ale také jako polotovaru určený k dalšímu obchodování. Ocel jako nejhlavnější artikl při výrobě je nákladný na pořízení, a proto jej firma musí nakupovat v době, kdy je jeho cena nejnižší a pro firmu je tedy nejvýhodnější jej nakoupit. V době, kdy jeho zásoba je nadbytečná a firma potřebuje zvýšit příjem peněžních prostředků, tuto zásobu dále prodává. Výhodou je zvýšení zisku při prodeji polotovaru nebo hotového výrobku.

8.3 Zásoby a jejich skladování

Zásoby kolují firmou v rámci skladové, výrobní a pořádkové činnosti v rámci organizační struktury. Mimo výrobu je důležité zajistit vnitřní okolí firmy v dostatečné míře, aby došlo k plynulému chodu zásob. Primární zásoby jsou skladovány ve dvou samostatně stojících skladech v areálu firmy. Tyto sklady jsou také rozděleny dle typu zásob v nich skladovaných. Dle povahy aktiv, můžeme určit místo jejich uložení. Hlavní sklad označovaný jako Velký sklad, pojmenovaný kvůli své rozloze, zajišťuje zásoby pro výrobu, druhý sklad v sobě ukrývá podpůrné zásoby. Těmi jsou například balný materiál, ochranné prostředky nebo kancelářské vybavení.

Každá výrobní hala v sobě ukrývá operativní sklad s odpovědným pracovníkem spravující podpůrné zásoby k zajištění činnosti haly. Obsah toho skladu podléhá potřebám výrobního procesu, který se v dané hale vykonává.

Haly určené ke zpracovávání oceli a následnému upravování jsou zásobovány hlavním skladem a jejich interní sklad poskytuje ochranné pomůcky a základní prostředky důležité k výkonu svěřeného výrobního úkolu.

V administrativních budovách, kde sídlí vedení společnosti a top management, se nachází operativní sklad s kancelářskými potřebami.

8.4 Cíl výrobního procesu

Cílem každého výrobního procesu je vytvořit takové vstupy, které uspokojí poptávku a přinesou podniku peněžní prostředky k dalšímu jejímu rozvoji, je to tedy cílevědomá soustavná činnost. Snahou je maximalizovat zisk minimalizací celkových nákladů, v případě nákladů zajistit jejich optimální výši dodávky.

$$\text{Velikost dodávky} = \sqrt{\frac{2 \times \text{pořizovací náklady} \times \text{plánované nakupované množství}}{\emptyset \text{ skladovací náklady za určité období}}}$$

U zásob ve výrobě je kladen důraz na optimalizaci pořizovacích, výrobní a skladovacích nákladů.

Ve své studijní pomůcce Pavelková a Knápková (2008, s. 105) popisují rozhodující určení nákladu pro optimalizaci zásob:

- náklady na objednávku
 - jedná se o fixní náklady, jako celkové rostou s růstem počtu objednávek (klesají s růstem velikosti objednávky),
- skladovací náklady
 - jde o náklady variabilní a sledují se na skladovanou jednotku za určité období, celkově klesají s růstem počtu objednávek (rostou s růstem velikosti objednávky),
- náklady nedostatku zásob
 - o těchto nákladech se neuvažuje v případě využití metody JUST-IN-TIME.

8.5 Fáze výrobního procesu

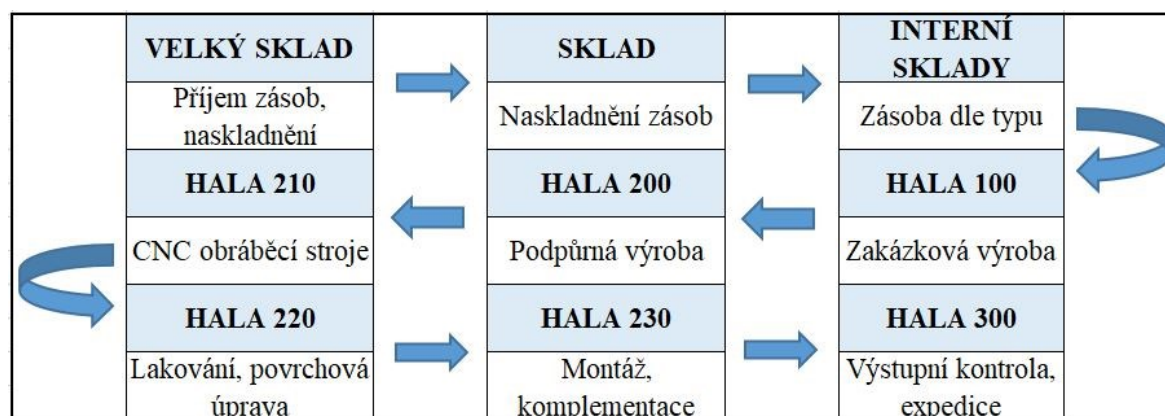
Jednotlivé fáze výrobního procesu zahrnují kroky, které je zapotřebí zajistit, aby firma nejen naplnila účel, pro který byla založena, ale také inkaso peněz za své výstupy k udržení doby trvání firmy na trhu, k zajištění a udržení výroby a k pokrytí stávajících a budoucích výdajů.

Tabulka 12 Fáze výrobního procesu (Vlastní zpracování)

PŘEDVÝROBNÍ ČÁST	VÝROBNÍ ČÁST	POVÝROBNÍ ČÁST
Analýza trhu	Příjem objednávky	Dodání výstupů, montáž
Hledání zákazníka	Kontrola - příjemka	
Komunikace se zákazníkem	Vytvoření skladové zásoby	Fakturace
Plánování výrobního procesu	Spotřeba při výrobě	
Plán potřeby zásob	Výstupní kontrola	Řešení případných reklamací, stížností
Objednávka zásob	Expedice	

Jednotlivé fáze vykonávají příslušná pracoviště odpovídající jejich kompetenci. Předvýrobní část je podstatnou součástí plánování a rozhodování o zvolených strategiích, velikosti výroby, vynaložených nákladech a zajištění celkového toku zásob. Zkoumáme a analyzujeme trh a spotřebitelskou poptávku ke stanovení podpůrné výroby, přičemž nabízíme vhodnými metodami prodej na zakázku vyráběných výrobků. Důležitým krokem je také vhodně nastavené obchodní a platební podmínky, za kterých se výroba a následná úhrada nákladů uskuteční. Samotná výrobní část je svěřena do kompetence interních pracovišť odrážející cíle podniku, kapacitní a výrobní možnosti. Následná povýrobní část je spotřebitelsky orientovaná, snahou je dodržet a vytvořit maximální spokojenost zákazníků k vybudování prosperující a dlouhodobé pozice na trhu.

Výrobní část, jak jsem již zmínila, se řeší interními postupy a samotnou výrobu vykonávají pracoviště uvedené na následujícím obrázku.



Obrázek 4 Výrobní proces (Firma YZ, Vlastní zpracování)

9 NÁVRHY VEDOUCÍ KE ZLEPŠENÍ ŘÍZENÍ ZÁSOB

Z předchozí analýzy jsem došla k doporučení vedoucí ke zvýšení efektivnosti v oblasti řízení zásob. Firma YZ zaměstnává kvalifikované pracovníky starající se přímo o propočty, kalkulace, plány a efektivnost zásob. Toto pracoviště je logistické centrum. Z tohoto důvodu budu veškeré mé návrhy soustředit na pole působnosti mého studovaného oboru. Logistické oddělení obdrží mé návrhy k projednání a případnému přijetí, avšak konkrétní postupy a celkovou implementaci návrhu ponechám v jejich režii. Nemůžu opomenout také finanční oddělení, které se vyjádří z pohledu užitých účetních postupů a jejich schopnosti napomoci firmě YZ. Rozhodnými doporučeními jsou účetní návrhy na zlepšení účtování o zásobách v případě přijetí mého návrhu pracovníky logistiky a finančního ředitele.

Dle finanční analýzy je zapotřebí snížit přebytečnou likviditu vhodnou investicí do cenných papírů, konkrétně do akcií, které nám přináší možnost vysokého výnosu a vysokou likviditu, za to nesou vyšší míru rizika.

Z oblasti logistiky vyvstala také potřeba zlepšení řízení zásob z pohledu zefektivnění výrobního plánování. Snahou je omezit množství zmetků, podpora zaměstnanecké morálky, která přinese větší produktivitu a také změnu celkového pohledu na již několik let zaběhlé metody, které již nedokáží plnohodnotně odrážet potřeby firmy, která se během své doby působnosti vyvinula v silnou prosperující firmu.

Navrhovaným systémem, plnohodnotně nahrazující aktuální systém, je metoda KANBAN, který si pomalu získává oblibu u mnohých pokrokovějších pracovníků logistiky s podporou vedení společnosti, kteří tuto změnu přivítají.

Během spotřeby oběžného majetku se účetně výše spotřeby eviduje na nákladových účtech a s postupem přeměny se tyto náklady kumulují a tvoří se cena výkonu. Tuto cenu pak zákazník zaplatí navýšenou o ziskovou přírážku. Rozdíl mezi náklady vynaloženými na výkon a tržbami plynoucími z prodeje, označujeme jako obchodní marže.

Oběžný majetek během své cesty přeměny projde několika pracovišti dle fáze výrobního procesu a v daném majetku se odráží hodnota odvedené práce, která byla vynaložena na proces jeho transformace. Výši vynaložených nákladů dle místa vzniku nejlépe ukazuje rozdělení nákladů na jednotlivá střediska, to upravuje a informuje o této skutečnosti vnitropodnikové účtování, což je dalším návrhem jak optimalizovat zásob ve vybrané firmě YZ.

9.1 Investice do majetkových cenných papírů

Mezi majetkové cenné papíry řadíme akcie a podílové listy, které sebou nesou určité právo na části majetku emitenta. Právo majiteli zaručuje podíl na zisku společnosti, vyplácený jako dividenda, právo na řízení a rozhodování a také právo na likvidačním zůstatku v případě úpadku společnosti, ve které jsou akcie vlastněny. Příčinou úpadku, též nazýváno jako bankrot, jsou platební či jiné problémy, které způsobí neschopnost dostát svým závazkům. Tuto problematiku řeší insolvenční zákon. Ten umožňuje řešení v podobě konkursu, reorganizace společnosti či oddlužení, a to jen v případě nepodnikající fyzické osoby. Informace o fázi likvidace společnosti, a to konkrétně o usnesení o zahájení insolvenčního řízení, rozhodnutí o úpadku, apod., je zapsáno do obchodního rejstříku, pokud existuje určitá výše majetku společnosti, v opačném případě je zamítnuto insolvenční řízení pro nedostatek majetku a společnost zaniká bez likvidace.

9.1.1 Akcie

Akcie je majetkový cenný papír vydávaný akciovou společností vyjadřující majetkové právo vlastníka podílet se na řízení a rozhodování společnosti do výše svého majetkového podílu. Rozlišujeme dva typy akcií, a to akcie prioritní a kmenové. Prioritní akcie zajišťují přednostní právo výplaty dividend, avšak na úkor možnosti rozhodovat na valné hromadě, pokud není stanoveno jinak. Výjimku tvoří přednostní akcie, které v úhrnu jmenovitých hodnot nepřesáhnou 90 % základního kapitálu, v takovém případě se s takovými akciemi pojí i hlasovací právo. Kmenové akcie jsou cenné papíry, se kterými nejsou spojena žádná zvláštní práva. Právní úpravu nalezneme v Zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

9.1.2 Proč investovat do akcií

Největšími klady investice je perspektiva vysokého výnosu, vysoká likvidita, nízké poplatky a možnost samostatného řízení portfolia, které je dostupné i on-line. Klienti obchodníků s cennými papíry jsou dle Zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, pojištěni proti možnému úpadku. Pokud český daňový poplatník, myšleno fyzická osoba, projeví zájem prodeje cenného papíru, po delší době než 6 měsíců, tento prodej nepodléhá zdanění. (Než začnete investovat do akcií, © 2017)

9.1.3 Kapitálový trh

S cennými papíry se setkáme na primárním nebo sekundárním trhu. Na primárním trhu dochází k prvnímu prodeji papírů, tedy s těmito papíry nebylo dříve obchodováno, a probíhá jejich první oceňování. Jejich cenu určuje trh, na kterém se setkává nabídka s poptávkou, na straně poptávky figuruje investor a na straně nabídky společnost nabízející společnosti vydávající cenné papíry – emitent. Hlavním cílem primárního trhu je tedy získání nových prostředků pro nové investice. Naopak sekundární trh, burza, zajišťuje obchod s cennými papíry, které byly alespoň jednou emitovány a jsou následně nabízeny mezi investory.

- RM-System
 - RM-System česká burza cenných papírů a. s., jejímž majitelem je Fio banka, a. s. a BH Securities, a. s., je trhem zajišťující obchody nejen s českými cennými papíry, ale také s papíry zahraničních společností, například Unipetrol, Nokia či Microsoft.
 - Vznik české burzy se datuje od roku 1993.
- Burza
 - „Burza je trh, na kterém se určují ceny cenných papírů nebo komodit dle nabídky a poptávky. Obchodování na burze neprobíhá jako v obchodě přímo mezi kupujícím a prodávajícím, ale prostřednictvím obchodníku, tzv. členů burzy. Hlavním úkolem burzy je dát dohromady investory, kteří chtějí zhodnotit své peníze, a firmy, které potřebují kapitál, aby svou společnost připravily na budoucnost.“ (Jak burza funguje?, © 2017)
 - Na pražské burze se obchoduje prostřednictvím licencovaných obchodníků a členů burzy, převážně se jedná o banky a makléřské firmy, které zastupují investory, rozhodnuté nakoupit cenné papíry.
 - Burza byla založena roku 1871, avšak snahy o vznik započaly již za vlády Marie Terezie.

9.2 Implementace systému KANBAN

System KANBAN a jeho implementace je vhodným řešením pro optimální plánování skladových zásob, které se efektivně doplňují a tím přispívají k zajištění plynulosti výroby během jejich spotřeby ve výrobním procesu. Jeho zavedení sebou nese změnu a inovaci ze strany podnikových metod, které doposud fungovaly, avšak neefektivně. Personální zajištění

procesu zavádění může selhávat v počátečních fázích, jelikož se setkáváme s odmítáním přijetí nových postupů oproti stávajícím, již zaběhlým metodám.

„Výška nákladů na jeho zavedení v porovnání s jinými systémy dílenského řízení je zanedbatelná. Tuto skutečnost je možné podpořit následujícími údaji, které byly získány analýzou ve sto německých podnicích, kde byl KANBAN implementován:

- snížení zásob ve výrobě o 60 – 90 %,
- redukce seřizovacích časů o cca 95 %,
- zkrácení průběžných časů výroby o 50 – 80 %,
- redukce potřeby ploch o cca 50 %,
- snížení personálních nákladů o cca 60 %,
- snížení nákladů na kvalitu o 20 – 60 %.“ (Slajer, © 2011)

Vyráběné produkty musí být vyráběny v jednoznačné podobě a formě za předpokladu stálých podmínek. Firma YZ nemůže zavést tuto metodu na zakázkovou výrobu pro svou nestálost, ale je schopna řídit oběh zásob při zpracovávání svých stálých produktů.

Výše uvedené výhody dále rozvádí Šimon a Miller (© 2004) na portálu SystemOnLine.cz:

- zavedením systému KANBAN dochází ke snižování velikosti výrobních dávek, čímž je možná pružnější reakce na potřeby zákazníka,
- menší výrobní dávka znamená méně dílů v oběhu, což snižuje požadavky na prostor a snižuje ztráty u nekvalitní výroby, roste produktivita,
- nižší požadavky na prostor a nižší ztráty z nekvalitní výroby znamenající úsporu financí,
- systém řízení KANBAN znamená posun od „tlačného“ k „tahovému“ materiálovému toku, tj. vyrábí se, jen když existuje objednávka,
- systém řízení KANBAN napomáhá k výrobě JUST-IN-TIME, tj. výrobě právě v čas,
- tento systém je jednoduchým vizuálním systémem řízení.

9.2.1 Postup zavedení systému

1. krok - sepsání seznam zásob, který se využívá při výrobě
2. krok - určení optimální výrobní dávky s využitím informací o:
 - druhu dávky,
 - množství v jedné dávce,
 - velikosti objednávek (maximální množství při jedné objednávce),

- době přesunu dávky (časový úsek dávky mezi „vlastníky“ dávky a „těmi, kteří ji potřebují“).
- 3. krok - rozložení zásob na skladě,
- 4. krok – provedení inventury (zjištění aktuálního stavu zásob)
- 5. krok – tvorba kanbanových karet
- 6. krok – zaškolení pracovníků

9.2.1.1 KANBAN karta

Každá dávka má svou příslušnou kartu, která podává podrobnější informace o jejím obsahu, přičemž rozlišujeme dva typy karet, a to kartu pohybovou a výrobní. Obsah karty je předem stanoven a obsahuje tyto informace:

- název dávky,
- modifikace pro následující výrobní fázi,
- číslo dávky,
- typ palety, přepravky, balení,
- množství v dávce,
- odpisové středisko,
- barevné označení dle místa skladování,
- uložení dávky,
- popis následující výrobní fáze – místo doručení,
- KANBAN číslo,
- čárový kód.

KARTA č.: 1 z celkem: 1	TRUBKA CHLAZENÍ ① NÁZEV DÍLU (SDI (A)) ②	MI/ P0234 MI Kanban číslo ⑩
	6Q0 121 064 E ③ ČÍSLO DÍLU	
	KLT 6428 ④ PALETA-SCHRÁNKA	50 ks ⑤ Ks/pal
	⑦ 13 - 13C - 13 - 1 ⑧ ADRESA SKLADU	M1 - U70 - R54 - 2 ⑨ ADRESA LNKY
ZDE PŘEHNOUT!		
 ⑪ 83182000140830		

Obrázek 5 KANBAN karta (Sixta a Mačát, 2005, s. 244)

Dle slov pana Bilíka (2011, s. 13) jsou karty schopny odpovědět na tyto otázky:

- Kdo? – výrobní nebo dodavatelské místo
- Co? – výrobek, materiál, činnost – popis, identifikační číslo
- Pro koho? – spotřební místo
- Kolik? – množství, velikost dodávky

9.2.2 Náklady spojené se systémem

Náklady při zavedení nového postupu jsou minimální a pro firmy YZ zanedbatelné. Největší položkou jsou náklady vynaložené na školení pracovníků, kteří se systémem budou pracovat. Jedná se o pracovníky logistického centra, mistři dílem, pracovníci skladu a operativní pracovníci, kteří zajišťují plynulý průběh zásobování sledováním oběhu kanbanových karet.

9.2.3 KANBAN v českém prostředí

„V současné době probíhá integrace České republiky do evropských struktur. Roste objem mezinárodního obchodu a dochází k rychlému zvyšování významu logistiky jako části dodavatelsko-odběratelského řetězce. Korektní implementace kanbanu do systému materiálového hospodářství značnou mírou přispívá k optimalizaci logistických nákladů. Tyto náklady jsou ve většině výrobních organizací druhou největší nákladovou položkou v rozpočtu firmy, ihned po nákladech na výrobní materiál.“ (Bilík, 2011, s. 11)

9.3 Zavedení vnitropodnikového účetnictví

Vnitropodnikové účetnictví není vymezeno zákonem a není ustanoveno jako povinné. Účetní jednotka si interní směrnici určí, jak bude postupovat při účtování účetních operací. Tento postup je výhodný ve středně velkých až velkých podnicích dle kategorizace účetních jednotek.

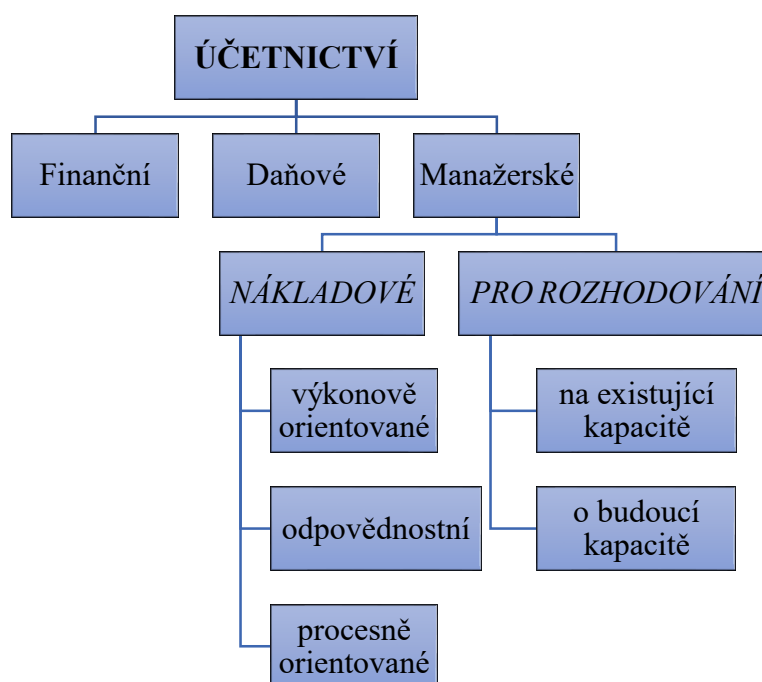
Tabulka 13 Kategorizace účetních jednotek (Vlastní zpracování)

KRITÉRIUM	MIKRO	MALÁ	STŘEDNÍ	VELKÁ
<i>Hodnota aktiv</i>	9 000 000 Kč	100 000 000 Kč	500 000 000 Kč	> 500 000 000 Kč
<i>Čistý obrat</i>	18 000 000 Kč	200 000 000 Kč	1 000 000 000 Kč	> 1 000 000 000 Kč
<i>Ø počet zaměstnanců</i>	10	50	250	> 250
VYHODNOCENÍ	✘	✘	✘	✓

9.3.1 Úkol vnitropodnikového účetnictví

Poskytovat údaje pro finanční účetnictví, které podléhá Zákonu o účetnictví a vymezuje postupy účtování a toto účetnictví musí vést každá účetní jednotka, dále pak poskytuje údaje o nákladech, výnosech, hospodářském výsledku středisek, také sleduje náklady na jednotlivé výkony, to vše slouží k podání informací o hospodaření jednotlivých pracovišť.

Vnitropodnikové účetnictví slouží jako podklad pro rozhodování a plánování, avšak nemůže samostatně vypovídat o finanční situaci podniku, to znamená, že výstupy z tohoto účetnictví nemohou být veřejně vystaveny a sloužit jako nástroj pro finanční analýzu, slouží pouze jako interní sdělování skutečností pro řízení nákladů za kratší období, než je účetní období, zpravidla jeden rok.



Obrázek 6 Vztah mezi finančním, daňovým a manažerským účetnictvím (Král, 2010, s. 25, Vlastní zpracování)

9.3.2 Způsoby vedení vnitropodnikového účetnictví

Způsoby vedení si upravuje každá účetní jednotka interním předpisem, avšak zvolené metody a formy jsou závislé na typu a organizaci výroby, na rozhodovacích taktikách managementu, úrovni informačních systémů a výpočetní techniky a na personálním zajištění. Dále můžeme rozlišovat ovlivňující faktory podle obsahu, velikosti a členění nákladů a výnosů.

Vnitropodnikové účetnictví se účtuje dle stejných principů jako finanční, opět se setkáváme s účtováním na stranu MD – Má dáti a D – Dal, dodržujeme stejné zásady (např. zásada podvojnosti, bilanční a akruální princip, ...) a veškeré případy jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách odpovídající státní měně, ve které společnost podniká. Firma YZ je českou firmou, tedy účetnictví vede v korunách českých. V praxi můžeme využít dva způsoby vedení dle potřeb společnosti nebo jejich kombinací, na výběr máme jednookruhovou soustavu nebo dvouokruhovou. Liší se od sebe nejen informacemi, které poskytuje, ale také typy účtů využívaných při účtování. Zatímco jednookruhová soustava využívá účtové třídy 5 – Náklady a 6 – Výnosy, při dvouokruhové se setkáváme s účty tříd 8 a 9 – Vnitropodnikové náklady a výnosy, přičemž v osmé třídě nalezneme náklady a v deváté pak účtujeme výnosy. Vedení vnitropodnikového účetnictví také odráží forma účtovacích celků, v případě, kdy firma má hlavní účtárnu, která zpracovává veškeré účetní případy, hovoříme o centralizované formě a účetnictví se vede za podnik jako celek, opak pak je decentralizovaná forma, kdy firma má také hlavní účtárnu, ale podklady pro sestavování hospodářských informací dostává ze samostatných celků účtující účetní operace, které s daným celkem souvisí.

9.3.2.1 Jednookruhové účetnictví

Při tomto způsobu si účetní jednotka vede seznam analytických účtů k účtovým třídám 5 a 6, přičemž navíc využívají účty 599 – Vnitropodnikové náklady a 699 – Vnitropodnikové výnosy, prostřednictvím kterých účtují o dodávkách mezi jednotlivými středisky. Tento způsob nalezneme převážně u mikro a malých účetních jednotek. V naší firmě YZ se tento způsob neaplikuje.

9.3.2.2 Dvouokruhové účetnictví

Dvouokruhové účetnictví je zcela v kompetenci účetní jednotky, jelikož ona si interním předpisem stanovuje účtový rozvrh v rámci účtových tříd 8 a 9.

Tvorba vnitropodnikových směrnic vychází ze zákonné úpravy dle Zákona o účetnictví, Vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, Zákona č. 262/2006 Sb., Zákoníku práce ve znění pozdějších předpisů a dle Zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů.

Jinými právními předpisy upravující jejich tvorbu dle účelu směrnice může být Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, Zákon č. 89/20012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů a dále pak zákony upravující daně, např. daň silniční.

„Kromě těch vnitropodnikových směrnic, které jsou nařízeny Zákonem, případně některým z Českých účetních standardů, jsou i další případy, u kterých by bylo pro práci účetních i dalších pracovníků účetních jednotek vhodné, aby řešení situací, u kterých je předpokládáno, že nastat mohou, bylo upraveno vnitřním předpisem. V některých případech může takováto směrnice pomoci i při prokazování oprávněnosti postupu vedoucího ke stanovení daňového základu při jednání se správcem daně.“ (Louša, 2008, s. 7)

9.3.3 Formy vedení vnitropodnikového účetnictví

9.3.3.1 Centralizovaná forma

Tato forma využívá úpravu finančního účetnictví, tedy účtujeme na syntetických účtech a nevedeme převodový účet mezi středisky – 999 – Střediskové převody. Účtujeme výhradně o prvotních nákladech v jedné účtárně.

9.3.3.2 Decentralizovaná forma

Vnitropodnikové účetnictví se vede v každém hospodářském středisku, tedy představují interní samostatné účetní jednotky. Navzájem si fakturují své výkony pomocí spojovacích účtů a následné převody pak účtují přes účet střediskových převodů.

9.3.4 Hospodářské středisko

Jedná se o organizační složku, za kterou zjišťujeme výši nákladů, výnosů podílející se na střediskovém rozpočtu.

Pro hospodářské středisko je charakteristické:

- za činnost zodpovídá odpovědný vedoucí,
- samostatně tvoří plány a rozpočty,
- vede vnitropodnikové účetnictví,
- jednotlivě eviduje své vstupy a výstupy,
- přísná kontrola a třídění k zajištění přesnému určení hodnoty vstupu a výstupu.

Hospodářské střediska jsou samostatně hospodařícím vnitropodnikovým útvarem provádějící hodnocení hospodářské činnosti – analýza hospodárnosti, efektivnosti, na základě kterých tvoří svá rozhodnutí o tvorbě ceny a budoucích plánů a cílů. Množství a kompetence hospodářských středisek určuje podnikatelská činnost podniku, za kterým byl zřízen, označení a název poté odpovídá typu vykonávané práce. Rozlišujeme hospodářská střediska výrobní, zásobovací, odbytová, apod..

10 SHRNU TÍ NÁVRHŮ

Veškeré navržené varianty slouží k optimalizaci řízení zásob s využitím nejrůznějších řešení, jak vhodně, efektivně a účelně sledovat, účtovat a ideálně stanovovat výši oběžného majetku ve firmě z různých úhlů. Návrh investice do majetkových cenných papírů slouží ke zlepšení výsledků finanční analýzy a k podpoře růstu firmy YZ, a to na základě vývoje vypočtených hodnot ukazatelů likvidity a aktivity. Investicí do cenných papírů se vyřeší přebytečná likvidita, avšak nepřinese firmě zjištění důvodu, proč váže tak vysoké množství zásob. Řešení tohoto problému vychází z analýzy interních materiálů o vývoji hodnoty zásob z pohledu jejich četnosti využití. I když vidíme snahy o snížení počtu zásob, tempo je příliš pomalé, a proto je vhodné zjistit, jaké zásoby se již nadále nedají upotřebit a bylo by výhodné je prodat. Tuto zásobu nazýváme bezpohybovou a je pro podnik jakousi brzdou v jeho rozvoji. Nejenže nám váže peněžní prostředky v podobě skladovacích nákladů, ale také zabírá prostor, který lze využít pro navýšení zásob výrobního materiálu častěji využívaného při výrobním procesu.

Implementace systému KANBAN poskytuje základní informace a potřebné údaje na základě požadavku logistického centra pro porovnání a následné přezkoumání současných skladových metod, avšak další postupy a procesy přijetí navrhovaného systému je zcela v kompetenci vybrané firmy, protože logistika není předmětem této práce. Zjištěné poznatky mají za úkol sloužit jako studijní příručka pro další rozhodování o skladových metodách.

Posledním návrhem je zavedení vnitropodnikového účetnictví, které je nejvíce v souladu se studovaným oborem, na jehož základě, byly provedeny veškeré kroky zahrnující i tvorbu vnitropodnikové směrnice a účtového rozvrhu pro zvýšení sledování nákladů vázaných v zásobách a určení odpovědnosti jednotlivých výrobních úseků.

Firma YZ, které jsem předložila plán pro zefektivnění řízení zásob, rozhodla investovat přebytečnou likviditu a zavést vnitropodnikové účetnictví, jejich realizace proběhne do 1 roku od schválení valné hromady a přípravy veškerých nezbytných podkladů, které nebyly předmětem práce. Skladový systém založený na tlačné metodě byl zamítnut a bude se o něm jednat v rámci strategického rozhodování. Hlavním důvodem zamítnutí je fakt, že příprava sebou nese seskupení a sjednocení postupů, napříč vnímáním změny zaměstnanci až k samotnému využívání nového systému oproti stávajícímu, již zaběhlému. Náklady na změnu jsou sice zanedbatelné, avšak firma YZ se obává, že změna nepřinese v rámci operativního až střednědobého plánu očekávaná pozitiva.

Vnitropodnikové účetnictví je zapotřebí implementovat prostřednictvím vnitropodnikové směrnice obsahující také účtový rozvrh, podle kterého se budou účtovat účetní skutečnosti. Směrnice je navržena spolu s typovými příklady účtování v Příloze IV: Návrh vnitropodnikové směrnice.

ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce bylo zaměřit se na problematiku neefektivního řízení a nakládání s oběžným majetkem, jakožto oblast podnikového řízení, které by mělo tuto složku majetku optimálně a hospodárně spravovat.

V práci se nejprve zabývám teoretickým rozbohem daného tématu popisující zásoby jako součást majetku podniku a dále rozvádím jejich důležitost pro činnost zajišťující příliv peněžních prostředků v podobě inkasa tržeb. Celkový výrobní proces a možnosti materiálového, skladového a distribučního toku jsou nejen součástí oboru logistiky, ale také účetnictví, jelikož o těchto skutečnostech, je účetní jednotka povinna účtovat na základě zásady věrného a poctivého zobrazení. Při tomto rozboru jsem využila literární zdroje zpracované kritickou rešerší k získání více úhlů pohledu na danou problematiku a veškeré prameny uvádím v seznamu použité literatury. Podkladem mi také byly internetové články a weby napomáhající ve stručnosti k získání základního povědomí o tématu. Dalším zdrojem jsou vlastní poznatky, zkušenosti a znalosti nabyté nejen v osobním životě, ale i na akademické půdě. Snažila jsem se poukázat na potřebnost zásob v podniku, jejich účel a mezery, kterých se při jejich řízení účetní jednotka dopouští, které jsou uvedeny ve výsledcích finanční analýzy.

Praktická část je poté věnována rozboru a aplikaci teoretické části se snahou o optimalizaci řízení zásob firmy YZ. Výrobní proces s rozmanitou skladbou sebou přináší spotřebu zásob v nerovnoměrném rozložení, právě díky zakázkové výrobě. Zásoby, jakožto nedílná součást výrobní společnosti, musí být v dostatečném množství a kvalitě, aby bylo dodrženo zákaznicko-přání. Tato cílevědomá činnost musí odrážet aktuální požadavky kladené na zásobu oběžného majetku, aby nedošlo ke ztrátě zakázky či obchodního partnera. Veškeré procesy spojené s touto činností řídí logistické centrum, které spolu s finančním úsekem firmy analyzuje a hodnotí potřebu zdrojů, jak materiálových, tak finančních.

Na základě provedené finanční analýzy jsem našla nedostatky, kterých se vybraná firma dopouští. Jejich řešení přináší optimalizaci zásob ze strany zjednodušení kontroly a zvýšení odpovědnosti jednotlivým výrobním úsekům. Motivaci odvést kvalitní práci, a to v požadovaném množství a čase. Navrhovaná opatření přinesou nejen zkvalitnění práce zaměstnanců výrobního úseku, ale také zaměstnanců v oblasti plánování zásob. Dalším návrhem, a to konkrétně řešení řízení v oblasti likvidity, dává podnět managementu firmy zpracovávat a aktivně sledovat ukazatele finanční analýzy ku prospěchu firmy a zajištění lepších výsledků vypovídajících o hospodářském zdraví firmy YZ.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] BILÍK, Tomáš, 2011. *Řízení materiálového toku pomocí elektronické podoby metody Kanban*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. 38 s. Doctoral thesis summary. ISBN 978-80-7454-050-9.
- [2] EMMETT, Stuart, 2008. *Řízení zásob: jak minimalizovat náklady a maximalizovat hodnotu*. Brno: Computer Press. 298 s. Praxe manažera (Computer Press). ISBN 978-80-251-1828-3.
- [3] GROS, Ivan, 1996. *Logistika*. Praha: Vydavatelství VŠCHT. 228 s. ISBN 80-7080-262-6.
- [4] GROS, Ivan, 2016. *Velká kniha logistiky*. Praha: Vysoká škola chemicko-technologická v Praze. 507 s. ISBN 978-80-7080-952-5
- [5] HARRISON, Alan a Remko I. van HOEK, 2011. *Logistics management and strategy: competing through the supply chain*. 4th ed. Harlow: Financial Times Prentice Hall. xxii, 360 s. ISBN 978-0-273-73022-4.
- [6] Jak burza funguje?, 2018. *Prague Stock Exchnge: Burza cenných papírů Praha* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <https://www.pse.cz/pruvodce-burzou/uvod-do-burzovni%C3%ADho-sveta/jak%20burza%20funguje/>
- [7] KUČERÁK, Dušan, 2007. *Kanban. IPA: More than expected* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <https://www.ipaczech.cz/cz/ipa-slovník/kanban>
- [8] ŠIMON, Michal a Antonín MILLER, 2014. *Kanban – výroba tahem. IT Systems: řešení pro výrobní podniky* [online]. (1), 19-22 [cit. 2018-05-04]. ISSN 1802-615X. Dostupné z: <https://www.systemonline.cz/rizeni-vyroby/kanban-vyroba-tahem.htm?mobilelayout=false>
- [9] SLAJER, JAN, 2011. KANBAN Autopal s.r.o., závod HLUK. *Dynamic future* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://dynfut.cz/kanban-autopal-s-r-o-zavod-hluk/>
- [10] VÍTEK, Václav, ©2012. *Kanban. Svět produktivity* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://www.svetproduktivity.cz/slovník/Kanban.htm>
- [11] KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada. 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.

- [12] KRÁL, Bohumil, 2010. *Manažerské účetnictví. 3., dopl. a aktualiz. vyd.* Praha: Management Press. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [13] LOUŠA, František, 2007. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním i oceňováním. 3., aktualiz. vyd.* Praha: Grada. 170 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-2117-0.
- [14] LOUŠA, František, 2008. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví: včetně elektronické přílohy – CD – ROM. 5.* Praha: Grada Publishing a.s.. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [15] LUKOSZOVÁ, Xenie, 2012. *Logistické technologie v dodavatelském řetězci.* Praha: Ekopress. 121 s. ISBN 978-80-86929-89-7.
- [16] Než začnete investovat do akcií, © 2017. *Akcie.cz* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://www.akcie.cz/radce-investora/investice-zaklady/nez-zacnete-investovat>
- [17] *Panorama zpracovatelského průmyslu a souvisejících služeb ČR ...*, 2017. Praha: Ministerstvo průmyslu a obchodu. ISBN 978-80-906942-1-7. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/assets/cz/prumysl/zpracovatelsky-prumysl/panorama-zpracovatelskeho-prumyslu/2017/10/Panorama-2016-CZ.pdf>
- [18] ZIKMUND, Martin, 2011. Paretova (ABC) analýza – mocný nástroj v logistice, marketingu i obchodu. *Business vize* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/rizeni-a%20optimalizace/paretova-abc-analyza-mocny-nastroj-v-logistice-marketingu-i-obchodu>
- [19] Paretovo pravidlo (Pravidlo 80/20), 2015. *Management mania* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/paretovo-pravidlo>
- [20] PAVELKOVÁ, Drahomíra a Adriana KNÁPKOVÁ, 2008. *Podnikové finance: studijní pomůcka pro distanční studium.* Vyd. 4., nezměn. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. 293 s. ISBN 978-80-7318-732-3.
- [21] SEDLÁČEK, Jaroslav, 2011. *Finanční analýza podniku. 2., aktualiz. vyd.* Brno: Computer Press. 152 s. ISBN 978-80-251-3386-6.
- [22] SIXTA, Josef a Václav MAČÁT, 2005. *Logistika: teorie a praxe.* Brno: CP Books. 315 s. Praxe manažera. ISBN 80-251-0573-3.
- [23] SYNEK, Miloslav, 2007. *Manažerská ekonomika. 4., aktualiz. a rozš. vyd.* Praha: Grada. 452 s. Expert. ISBN 978-80-247-1992-4.

- [24] ŠTOHL, Pavel 2011. *Učebnice účetnictví 2011: pro střední školy a veřejnost*. 12., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl. 155 s. ISBN 978-80-87237-35-9.
- [25] TOMEK, Gustav a Věra VÁVROVÁ, 2007. *Řízení výroby a nákupu*. Praha: Grada. 378 s. Expert. ISBN 978-80-247-1479-0.
- [26] Účetní zásady, © 2012. *Podnikej snadno* [online]. [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://www.podnikejsnadno.cz/poradna/rady-a-zkusenosti/ucetni-zasady>
- [27] *Účetnictví podnikatelů: Audit: redakční uzávěrka k ..* 2017. Ostrava: Sagit, ÚZ. 192 s. ISBN 978-80-7488-206-7.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

MD	Má dáti
D	Dal
DPH	Daň z přidané hodnoty
FAD	Faktura dodavatelská
VPD	Výdajový pokladní doklad
VÚD	Vnitřní účetní doklad
ČÚS	České účetní standarty
ČNB	Česká národní banka
FIFO	First in, first out
CSCMP	Council of Supply Chain Management Professionals
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností
∅	Průměr / Průměrný

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Koloběh oběžného majetku</i>	<i>14</i>
<i>Obrázek 2 Zákonná úprava účetnictví</i>	<i>27</i>
<i>Obrázek 3 Organizační struktura zjednodušeně</i>	<i>36</i>
<i>Obrázek 4 Výrobní proces</i>	<i>44</i>
<i>Obrázek 5 KANBAN karta</i>	<i>49</i>
<i>Obrázek 6 Vztah mezi finančním, daňovým a manažerským účetnictvím</i>	<i>51</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Schéma účtování</i>	11
<i>Tabulka 2 Účtování způsobem A</i>	18
<i>Tabulka 3 Účtování způsobem B</i>	18
<i>Tabulka 4 FIFO</i>	19
<i>Tabulka 5 Vážený aritmetický průměr</i>	19
<i>Tabulka 6 Inventarizační přebytky - účtování a daňové uplatnění</i>	20
<i>Tabulka 7 Inventarizační manka - účtování a daňové uplatnění</i>	21
<i>Tabulka 8 Funkce zásob</i>	21
<i>Tabulka 9 Výpočet ukazatelů likvidity</i>	38
<i>Tabulka 10 Výpočet ukazatelů aktivity</i>	39
<i>Tabulka 11 Výpočet ukazatelů aktivity pohledávek a závazků</i>	40
<i>Tabulka 12 Fáze výrobního procesu</i>	44
<i>Tabulka 13 Kategorizace účetních jednotek</i>	50

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Směrná účtová osnova pro podnikatele

Příloha P II: Vybrané položky rozvahy

Příloha P III: Vybrané položky zisku a ztrát

Příloha P IV: Návrh vnitropodnikové směrnice

PŘÍLOHA P I: SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA PRO PODNIKATELE

Vytvořilo: www.uctovani.net

ÚČETNÍ OSNOVA

VČETNĚ AKTUALIZACE DLE NOVELY ÚČETNICTVÍ PLATNÉ OD 1.1.2016

<p>0. Účtová třída - Dlouhodobý majetek (A)</p> <p>012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje A</p> <p>013 - Software A</p> <p>014 - Ocenitelná práva A</p> <p>015 - Goodwill A</p> <p>019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek A</p> <p>021 - Stavby A</p> <p>022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí A</p> <p>025 - Pěstitelské celky trvalých porostů A</p> <p>026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny A</p> <p>029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek A</p> <p>031 - Pozemky A</p> <p>032 - Umělecká díla a sbírky A</p> <p>041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku A</p> <p>042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku A</p> <p>051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek A</p> <p>052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek A</p> <p>053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek A</p> <p>061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách A</p> <p>062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem A</p> <p>063 - Ostatní cenné papíry a podíly A</p> <p>065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti A</p> <p>066 - Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoby, podstatný vliv A</p> <p>067 - Ostatní půjčky A</p> <p>069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek A</p> <p>072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje P*</p> <p>073 - Oprávky k softwaru P*</p> <p>074 - Oprávky k ocenitelným právům P*</p> <p>075 - Oprávky ke goodwillu P*</p> <p>079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku P*</p> <p>081 - Oprávky ke stavbám P*</p> <p>082 - Oprávky k samostat. movitým věcem a souborům movitých věcí P*</p> <p>085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů P*</p> <p>086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům P*</p> <p>089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku P*</p> <p>091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku P*</p> <p>092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku P*</p> <p>093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku P*</p> <p>094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku P*</p> <p>095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek P*</p> <p>096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku P*</p> <p>097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku P*</p> <p>098 - Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku P*</p> <p>1. Účtová třída - zásoby (A)</p> <p>111 - Pořízení materiálu A</p> <p>112 - Materiál na skladě A</p> <p>119 - Materiál na cestě A</p>	<p>121 - Nedokončená výroba A</p> <p>122 - Polotovary vlastní výroby A</p> <p>123 - Výrobky A</p> <p>124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny A</p> <p>131 - Pořízení zboží A</p> <p>132 - Zboží na skladě a v prodejnách A</p> <p>139 - Zboží na cestě A</p> <p>151 - Poskytnuté zálohy na materiál A</p> <p>152 - Poskytnuté zálohy na zvířata A</p> <p>153 - Poskytnuté zálohy na zboží A</p> <p>191 - Opravná položka k materiálu A</p> <p>192 - Opravná položka k nedokončené výrobě A</p> <p>193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby A</p> <p>194 - Opravná položka k výrobkům A</p> <p>195 - Opravná položka ke zvířatům A</p> <p>196 - Opravná položka ke zboží A</p> <p>197 - Opravná položka k zálohám na materiál A</p> <p>198 - Opravná položka k zálohám na zboží A</p> <p>199 - Opravná položka k zálohám na zvířata A</p> <p>2. Účtová třída - finanční účty (A+P)</p> <p>211 - Pokladna A</p> <p>213 - Ceniny A</p> <p>221 - Bankovní účty A</p> <p>231 - Krátkodobé bankovní úvěry P</p> <p>232 - Eskontní úvěry P</p> <p>241 - Emitované krátkodobé dluhopisy P</p> <p>249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci P</p> <p>251 - Registrované majetkové cenné papíry k obchodování A</p> <p>252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly A</p> <p>253 - Registrované dluhové cenné papíry k obchodování A</p> <p>255 - Vlastní dluhopisy A</p> <p>256 - Dluhové cenné papíry se splat. do 1 roku držené do splatnosti A</p> <p>257 - Ostatní cenné papíry k obchodování A</p> <p>258 - Krátkodobý finanční majetek A</p> <p>261 - Peníze na cestě A</p> <p>291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku A</p> <p>3. Účtová třída - zúčtovací vztahy (A+P)</p> <p>311 - Pohledávky z obchodních vztahů A</p> <p>312 - Směnky k inkasu A</p> <p>313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry A</p> <p>314 - Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé A</p> <p>315 - Ostatní pohledávky A</p> <p>321 - Dodavatelé - závazky z obchodních vztahů P</p> <p>322 - Směnka k úhradě P</p> <p>324 - Přijaté provozní zálohy P</p> <p>325 - Ostatní závazky P</p> <p>331 - Zaměstnanci P</p> <p>333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům P</p> <p>335 - Pohledávky za zaměstnanci A</p> <p>336 - Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění P</p> <p>341 - Daň z příjmů P</p> <p>342 - Ostatní přímé daně P</p>	<p>343 - DPH - Daň z přidané hodnoty A+P</p> <p>345 - Ostatní daně a poplatky P</p> <p>346 - Dotace ze státního rozpočtu P</p> <p>347 - Ostatní dotace P</p> <p>349 - Vyrovnávací účet pro DPH A</p> <p>351 - Pohledávky - ovládající a řídicí osoba A</p> <p>352 - Pohledávky - podstatný vliv A</p> <p>353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál A</p> <p>354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty A</p> <p>355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva A</p> <p>358 - Pohledávky za účastníky sdružení A</p> <p>361 - Závazky - ovládající a řídicí osoba P</p> <p>362 - Závazky - podstatný vliv P</p> <p>364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku P</p> <p>365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva P</p> <p>366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti P</p> <p>367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů P</p> <p>368 - Závazky k účastníkům sdružení P</p> <p>371 - Pohledávky z prodeje podniku A</p> <p>372 - Závazky z koupě podniku P</p> <p>373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací A</p> <p>374 - Pohledávky z pronájmu A</p> <p>375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů A</p> <p>376 - Nakoupené opce A</p> <p>377 - Prodané opce P</p> <p>378 - Jiné pohledávky A</p> <p>379 - Jiné závazky P</p> <p>381 - Náklady příštích období A</p> <p>382 - Komplexní náklady příštích období A</p> <p>383 - Výdaje příštích období P</p> <p>384 - Výnosy příštích období P</p> <p>385 - Příjmy příštích období A</p> <p>388 - Dohadné účty aktivní A</p> <p>389 - Dohadné účty pasivní P</p> <p>391 - Opravná položka k pohledávkám A</p> <p>395 - Vnitřní zúčtování A</p> <p>398 - Spojovací účet při sdružení A</p> <p>4. Účtová třída - kapitálové účty a dlouhodobé závazky (P)</p> <p>411 - Základní kapitál P</p> <p>412 - Emisní ažio P</p> <p>413 - Ostatní kapitálové fondy P</p> <p>414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků P</p> <p>417 - Rozdíly z přeměn společností P</p> <p>418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností P</p> <p>419 - Změny základního kapitálu P</p> <p>421 - Zákonný rezervní fond P</p> <p>422 - Nedělitelný fond P</p> <p>423 - Statutární fondy P</p> <p>426 - Jiný výsledek hospodaření minulých let P</p> <p>427 - Ostatní fondy P</p> <p>428 - Nerozdělený zisk minulých let P</p> <p>429 - Neuhrazená ztráta minulých let P</p> <p>431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení P</p> <p>451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů P</p>
--	---	--

Vysvětlivky:

A = Aktiva (Aktiva jsou položky majetku. Přínosy aktiv se účtují na stranu MÁ DÁTI a úbytky na stranu DAL)

P = Pasiva (Pasiva jsou zdroje financování majetku. Přínosy pasiv se účtují na stranu DAL a úbytky na stranu MÁ DÁTI)

P* = Oprávky jsou technicky pasiva vyčíslená na straně aktiv. Ve výkazech je vidíme v aktivech s mínusem - je to tím, že snižují hodnotu majetku, který je v aktivech. Tedy jedná se o korekci hodnoty aktiv. V rozvaze musí být VŽDY hodnota aktiv rovna hodnotě pasiv ($\Sigma A = \Sigma P$)

ÚČETNÍ OSNOVA

- 452 - Rezerva na důchody a podobné závazky **P**
 453 - Rezerva na daň z příjmů **P**
 459 - Ostatní rezervy **P**
 461 - Bankovní úvěry **P**
- 471 - Dlouhodobé závazky - ovládací a řídicí osoba **P**
 472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv **P**
 473 - Emitované dluhopisy **P**
 474 - Závazky z pronájmu **P**
 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy **P**
 478 - Dlouhodobé směny k úhradě **P**
 479 - Jiné dlouhodobé závazky **P**

- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka A+P
 491 - Účet individuálního podnikatele **P**

5. Účtová třída - Náklady

- 501 - Spotřeba materiálu **N-DU**
 502 - Spotřeba energie **N-DU**
 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek **N-DU**
 504 - Prodané zboží **N-DU**

- 511 - Opravy a udržování **N-DU**
 512 - Cestovné **N-DU**
 513 - Náklady na reprezentaci **N-DN**
 518 - Ostatní služby **N-DU**

- 521 - Mzdové náklady **N-DU**
 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti **N-DU**
 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva **N-DU**
 524 - Zákonné sociální pojištění **N-DN**
 525 - Ostatní sociální pojištění **N-DN**
 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele **N-DN**
 527 - Zákonné sociální náklady **N-DU**
 528 - Ostatní sociální náklady **N-DN**

- 531 - Daň silniční **N-DU**
 532 - Daň z nemovitostí **N-DU**
 538 - Ostatní daně a poplatky **N-DU**

- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **N-DU**
 542 - Prodaný materiál **N-DU**
 543 - Dary **N-DN**
 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení **N-DU**
 545 - Ostatní pokuty a penále **N-DN**
 546 - Odpis pohledávky **N-DN**
 548 - Ostatní provozní náklady **N-DU**
 549 - Manka a škody z provozní činnosti **N-DU**

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **N-DU**
 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů **N-DU**
 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv **N-DN**
 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období **N-DU**
 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku **N-DN**
 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti **N-DU**
 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti **N-DN**

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly **N-DU**
 562 - Úroky **N-DU**
 563 - Kurzové ztráty **N-DU**
 564 - Náklady z přecenění cenných papírů **N-DU**
 566 - Náklady z finančního majetku **N-DU**

- 567 - Náklady z derivátových operací **N-DU**
 568 - Ostatní finanční náklady **N-DU**
 569 - Manka a škody na finančním majetku **N-DU**

- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv **N-DN**
 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti **N-DN**

- 581 - Změna stavu nedokončené výroby **N-DU**
 582 - Změna stavu polotovárů vlastní výroby **N-DU**
 583 - Změna stavu výrobků **N-DU**
 584 - Změna stavu zvířat **N-DU**
 585 - Aktivace materiálu a zboží **N-DU**
 586 - Aktivace vnitropodnikových služeb **N-DU**
 587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku **N-DU**
 588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku **N-DU**
 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti **N-DN**

- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná **N-DN**
 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená **N-DN**
 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů **N-DN**
 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům **N-DN**
 597 - Převod provozních nákladů **N-DU**
 598 - Převod finančních nákladů **N-DU**
 599 - Rezerva na daň z příjmu **N-DN**

6. Účtová třída - Výnosy

- 601 - Tržby za vlastní výrobky **V**
 602 - Tržby z prodeje služeb **V**
 604 - Tržby za zboží **V**

- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **V**
 642 - Tržby z prodeje materiálu **V**
 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení **V**
 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek **V**
 648 - Ostatní provozní výnosy **V**

- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů **V**
 662 - Úroky **V**
 663 - Kurzové zisky **V**
 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů **V**
 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku **V**
 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku **V**
 667 - Výnosy z derivátových operací **V**
 668 - Ostatní finanční výnosy **V**

- 697 - Převod provozních výnosů **V**
 698 - Převod finančních výnosů **V**

7. Účtová třída - Závěrkové a podrozvahové účty

- 701 - Počáteční účet rozvahový **Z**
 702 - Konečný účet rozvahový **Z**
 710 - Účet zisků a ztrát **Z**

Účetní osnova s odkazy na jednotlivé účty a jejich předkontace:



uctovani.net/osnova

Nevíte jak něco zaúčtovat? Vyhledejte vzor předkontace za pomoci účetního pomocníka



uctovani.net/pomocnik

Zlepšete své znalosti z účetnictví v interaktivních online testech



uctovani.net/testy

Vysvětlivky:

- N-DU** = Nákladový Danově Uznatelný účet = tyto náklady můžeme odečíst od výnosů na dani z příjmu. NÁKLADY se ve většině případech účtují na stranu Má Dátí.
N-DN = Nákladový Danově Neuznatelný účet = tyto náklady NEmůžeme odečíst od výnosů na dani z příjmu. NÁKLADY se ve většině případech účtují na stranu MD
V = Výnosový účet. Výnosy se ve většině případech účtují na stranu DAL.
Z = Závěrkový účet

PŘÍLOHA P II: VYBRANÉ POLOŽKY ROZVAHY

ROZVAHA v tis. Kč 2016	BĚŽNÉ OBDOBÍ			MINULÉ OBDOBÍ
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
AKTIVA CELKEM	1492759	540452	952307	900278
DLOUHODOBÝ MAJETEK	798511	536290	262221	210063
<i>Nehmotný majetek</i>	14344	6562	7782	4176
<i>Hmotný majetek</i>	784122	529683	254439	205888
<i>Finanční majetek</i>	0	0	0	0
OBĚŽNÁ AKTIVA	693063	4162	688901	688624
<i>Zásoby</i>	328789	3809	324980	319898
Materiál	202682	1473	201209	190915
Nedokončená výroba a polotovary	68623	2131	66493	77835
<i>Výrobky a zboží</i>	52533	205	52328	51147
Výrobky	51865	205	51660	50365
Zboží	668	0	668	782
Poskytnuté zálohy na zásoby	4951	0	4951	0
<i>Pohledávky</i>	223359	353	223006	211255
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0	4499
Krátkodobé pohledávky	223359	353	223006	206756
Krátkodobý finanční majetek	0	0	0	0
<i>Peněžní prostředky</i>	140915	0	140915	157471
Peněžní prostředky v pokladně	123	0	123	0
Peněžní prostředky na účtech	140791	0	140791	157288
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ AKTIV	1184	0	1184	1590
Náklady příštích období	1178	0	1178	1367
Příjmy příštích období	6	0	6	223
PASIVA CELKEM			952307	900278
VLASTNÍ KAPITÁL			746207	735245
<i>Základní kapitál</i>			15120	15120
<i>Ážio a kapitálové fondy</i>			0	0
<i>Fondy ze zisku</i>			3024	3024
Ostatní rezervní fondy			3024	3024
Statutární a ostatní fondy			13	13
<i>Výsledek hospodaření minulých</i>			439900	459594
Nerозdělený zisk minulých let			420938	459594
Neuzhrozená ztráta minulých let			0	0
Jiný výsledek hospodaření minulých let			18962	0
<i>Výsledek hospodaření běžného účetního období</i>			288163	257507
CIZÍ ZDROJE			194519	153292
<i>Rezervy</i>			30374	35092
<i>Závazky</i>			164145	118199
Dlouhodobé závazky			9456	11413
Krátkodobé závazky			154689	106786
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ PASIV			11581	11741
Výdaje příštích období			10101	7896
Výnosy příštích období			1479	3844

PŘÍLOHA P III: VYBRANÉ POLOŽKY VÝKAZU ZISKU A ZTRÁT

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT v tis. Kč 2016	SLEDOVANÉ OBDOBÍ	MINULÉ OBDOBÍ
<i>Tržby z prodeje výrobků a služeb</i>	2468567	2321566
<i>Tržby za prodej zboží</i>	3583	3898
<i>Výkonová spotřeba</i>	1768751	1731227
Náklady vynaložené na prodané zboží	2917	3038
Spotřeba materiálu a energie	1589750	1551882
Služby	176085	176308
<i>Změna stavu zásob vlastní činnosti</i>	9828	-25467
<i>Aktivace</i>	-2792	-1045
<i>Osobní náklady</i>	264468	236310
Mzdové náklady	194898	173676
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	65704	58039
<i>Úprava hodnot v provozní části</i>	90276	88694
ÚH dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	91403	87706
ÚH dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	0	0
ÚH zásob	-935	1027
ÚH pohledávek	-192	-39
<i>Ostatní provozní náklady</i>	60197	47691
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	5342	21027
Zůstatková cena prodaného materiálu	24837	17130
Daně a poplatky	95	81
Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	1334	-113
Jiné provozní náklady	8940	9567
Provozní výsledek hospodaření	361267	314502
<i>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly</i>	0	0
<i>Náklady vynaložené na prodané podíly</i>	0	0
<i>Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku</i>	0	0
<i>Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem</i>	0	0
<i>Výnosové úroky a podobné výnosy</i>	295	680
<i>ÚH a rezervy ve finanční oblasti</i>	0	0
<i>Nákladové úroky a podobné náklady</i>	0	0
<i>Ostatní finanční výnosy</i>	660	2956
<i>Ostatní finanční náklady</i>	1235	3998
Finanční výsledek hospodaření	-280	-362
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	360987	312881
<i>Daň z příjmů</i>	72824	56633
Daň z příjmů - splatná	74781	58062
Daň z příjmů - odložená	-1957	-1429
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍ	288163	257507
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ	288163	257507
ČISTÝ OBRAT ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ	2533302	2395550

PŘÍLOHA P IV: NÁVRH VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Vnitropodniková směrnice č. xx/2018

VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

<i>Název účetní jednotky:</i>	<i>Firma YZ</i>	<i>Sídlo účetní jednotky:</i>	
<i>Datum vydání směrnice:</i>	<i>xx.xx.2018</i>	<i>Účinnost:</i>	<i>xx.xx.2018</i>
<i>Vypracoval:</i>	<i>finanční oddělení</i>	<i>Schválil:</i>	<i>finanční ředitel</i>

A. Úvodní ustanovení a zásady účtování:

System zavedení vnitropodnikového účetnictví se řídí příslušným ustanovením zákona č. 563/1991 Sb. O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů vyhlášky MFČR č. 500/2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona, kterou se provádějí některá ustanovení zákona, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v aktuálním znění a Českými účetními standardy pro podnikatele č. 001-023.

B. Cíle směrnice:

Informovat o základních postupech, metodách účtování a archivace účetních dokumentů, vymezit pravomoci a odpovědnost jednotlivých firemních útvarů, určení úkolů v souladu s firemními stanovami a cíli, definovat vzájemné vztahy nadřízenosti a podřízenosti.

Tato směrnice je k dispozici každému zaměstnanci na organizační tabuli firemního úseku.

C. Účetní program:

Firma používá pro zpracování účetních a mzdových agend program Money S3 a pro skladovou evidenci Vision ERP.

Za natavení účetního systému a jeho správné používání zodpovídá hlavní účetní ve spolupráci s IT oddělením. Aktualizace systému v průběhu účetního období jsou prováděny dodavatelem automaticky, hlavní účetní zodpovídá za sledování a kontrolu správných a aktuálních informací obsažených v programu.

D. Hospodářské středisko:

Hospodářským střediskem se rozumí samostatně hospodařící jednotka zastávající funkci ve výrobním procesu firmy s navzájem propojenými vztahy.

E. System vedení vnitropodnikového účetnictví:

Vnitropodnikové účetnictví je vedeno centralizovaným systémem jako celek pokud tato směrnice neurčí jinak.

F. Účtování jednookruhové soustavy:

K účtování jednookruhové soustavy využijeme analytických účtů při prvotních nákladech a výnosech skládajících se z čísla hospodářského střediska a typu výkonu (seznam užitých účtů je předmětem směrnice č. xx). Druhotné náklady a výnosy jsou účtovány přes syntetické účty 599 – Náklady a 699 – Náklady

G. Účtování dvouokruhové soustavy:

Při dvouokruhové soustavě využijeme účtový rozvrh následovně:

810 (910) – náklady (výnosy) hlavní výroby

820 (920) – náklady (výnosy) pomocné výroby

830 (930) – náklady (výnosy) útvaru správa

840 (940) – náklady (výnosy) útvaru odbytu

950 – tržby z prodeje výrobků

801 – spotřeba výrobního materiálu

891 – spojovací účet k nákladům

892 – spojovací účet k výnosům

881 – nedokončená výroby

882 – polotovary

883 – výrobky