

2. 13 ÚČTOVÁNÍ NEDOKONČENÉ VÝROBY, POLOTOVARŮ A VÝROBKŮ**OPAKOVACÍ ÚLOHA**

Společnost EXPREMIER, a.s., plátce DPH, se zabývá výrobní činností. Vlastní náklady na výrobu 1 ks činí 800 Kč. Prodejní cena výrobku je 1 210 Kč (bez daně 1 000 Kč, DPH 210 Kč).

Úkol č. 1: Zaúčtujte jednotlivé účetní případy.

Č.	Obsah účetního případu	Kč	MD	Dal
1.	Na výrobu byly vynaloženy tyto náklady: - materiálové	90 000		
	- mzdové	50 000		
	- režijní	20 000		
2.	Vyrobeno a do skladu odvedeno 200 ks výrobků		
3.	Tržby v hotovosti za prodej 60 ks výrobků - cena bez daně		
	- DPH 21 %		
4.	Úbytek prodaných výrobků ze skladu		

Úkol č. 2: Zjistěte výsledek hospodaření z prodeje výrobků.

2. 13. 1 Charakteristika zásob vlastní činnosti, jejich oceňování

Pro účtování o zásobách vlastní výroby (tj. o nedokončené výrobě, polotovarech a výrobcích) jsou vyhrazeny účty v **účetové skupině 12 - Zásoby vlastní činnosti**.

Nedokončená výroba (účet 121) - jedná se o zhotovované výrobky, které již prošly jedním nebo více výrobními stupni a nejsou tedy již materiálem, ale také ještě ne hotovým výrobkem.

O nedokončené výrobě účtují nejen podniky vyrábějící hmotné produkty, ale také podniky vytvářející výkony nehmotné povahy, a to v případech, kdy náběh nákladů na zakázku přechází z jednoho účetního období do druhého, např. projektová činnost.

Polotovary (účet 122) - jde o nedokončené výrobky, které se od předchozích liší tím, že jsou výsledkem relativně uzavřeného výrobního stupně (popř. více stupňů) a jsou určeny nejen k dohotovení do podoby výrobků, ale obvykle se mohou též samostatně prodávat (např. vyrobené součásti a díly při montáži automobilů mohou být použity do vyráběných aut, ale mohou být rovněž prodány).

Výrobky (účet 123) - jsou předměty, které podnik vyrábí s cílem prodat je odběratelům.

Poznámka:

Do účetové skupiny 12 patří také některá zvířata (účet 124) - jedná se zejména o mladá zvířata a dále o zvířata nesplňující kritéria pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku (viz kapitola 3 – Dlouhodobý majetek).

Oceňování zásob vlastní činnosti

Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují ve vlastních nákladech, jimiž se rozumí přímé náklady na ně vynaložené (těmi jsou materiálové náklady, mzdové náklady), a mohou zahrnovat také poměrnou část nepřímých nákladů příčinně přiřaditelných k danému výkonu.

Náklady na prodej se do těchto nákladů nezahrnují.

Zjišťování vlastních nákladů je možné dvojím způsobem:

- jde o skutečné vlastní náklady
- jde o náklady zjištěné podle předběžných kalkulací (podrobněji ve 3. díle učebnice - kapitola Manažerské účetnictví).

2. 13. 2 Účtování zásob vlastní činnosti

Účtování výrobků bylo vysvětleno v 1. díle. Účtování ostatních zásob vlastní činnosti je obdobné, pro shrnutí je níže uvedeno schéma účtování.

Také při účtování zásob vlastní činnosti si účetní jednotka může zvolit způsob A nebo způsob B.

Podle způsobu A se účtuje o přírůstcích a úbytcích zásob vlastní činnosti v průběhu účetního období (zpravidla měsíčně).

Podle způsobu B se účtuje jen počáteční stav na začátku roku, který se na konci roku účetního období odepíše souvztažně jako snížení nákladů (na účtech 58. účtové skupiny) a zaúčtuje se zásoba zjištěná na konci roku.

Schéma účtování způsobu A

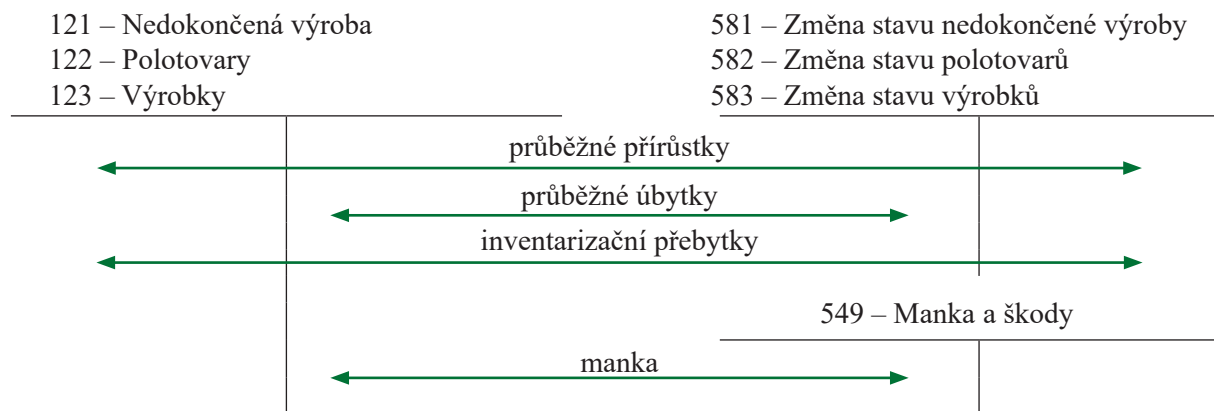
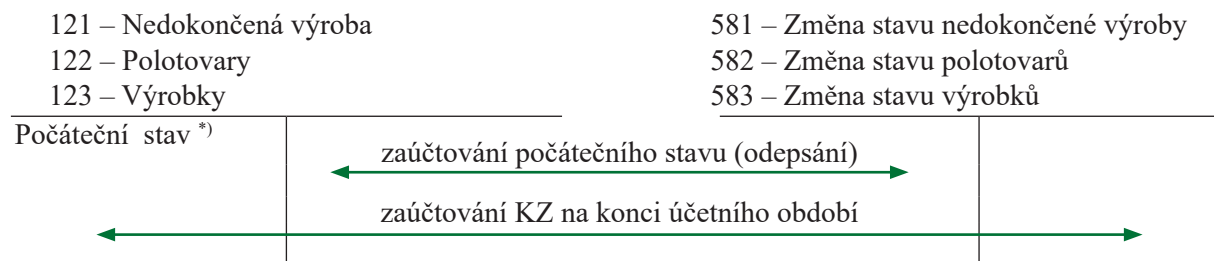


Schéma účtování způsobu B



*) Počáteční stav zaúčtován pomocí účtu 701 - Počáteční účet rozvahový.

PŘÍKLAD

Společnost PRODUKT, s.r.o., neplátce DPH se zabývá výrobou keramických výrobků. Samotná výroba zahrnuje dvě fáze, kterými výrobky musí projít, než budou zcela dokončeny.

První fáze je modelace výrobků z keramické hlíny a vzniká zde polotovar.

Kalkulované náklady na 1 kus polotovaru jsou pouze v přímých nákladech a zahrnují spotřebu 1 kg materiálu (keramické hlíny) po 180 Kč a 0,5 hodiny práce po 120 Kč/hod.

Druhá fáze je vypalování výrobků v keramické peci a jejím výsledkem je hotový výrobek.

Kalkulované náklady na 1 ks výrobku jsou ve vlastních nákladech a zahrnují spotřebu 0,1 kg materiálu po 200 Kč a 1 hodinu práce po 110 Kč. Režijní náklady (odpis keramické pece, spotřeba energie) se předpokládají ve výši 40 Kč na 1 výrobek. Prodejní cena 1 výrobku byla stanovena ve výši 700 Kč.

V lednu 2019 bylo vyrobeno 1 000 ks polotovarů a 600 ks výrobků. Prodáno bylo 150 ks výrobků.

Skutečně vzniklé náklady:

1. Při výrobě polotovarů (modelování výrobků)
 - spotřeba materiálu 178 800 Kč, mzdové náklady 60 000 Kč
2. Při vypalování keramických výrobků
 - spotřeba materiálu 12 500 Kč, mzdové náklady 65 000 Kč, odpisy keramické pece 8 000 Kč, spotřeba energie 24 000 Kč.

Řešení:

Kalkulace polotovaru:	Přímý materiál	180 Kč
	Přímé mzdy	60 Kč
	Přímé náklady celkem	240 Kč

Kalkulace výrobku:	Polotovar	240 Kč
	Přímý materiál	20 Kč
	Přímé mzdy	110 Kč
	Režijní náklady	40 Kč
	Vlastní náklady celkem	410 Kč
	Zisk	290 Kč
	Prodejní cena	700 Kč

Účtování:

		MD	Dal
1a) Spotřeba materiálu při výrobě polotovaru	178 800 Kč	501	112
1b) Mzdy při výrobě polotovaru	60 000 Kč	521	331
2. Přírůstek polotovarů na skladě (1 000 ks)	240 000 Kč	122	582
3a) Spotřeba materiálu při výrobě výrobku	12 500 Kč	501	112
3b) Mzdy při výrobě výrobku	65 000 Kč	521	331
3c) Odpisy keramické pece	8 000 Kč	551	082
3d) Spotřeba energie	24 000 Kč	502	321
4. Úbytek polotovarů na skladě (600 ks)	144 000 Kč	582	122
5. Přírůstek výrobků na skladě (600 ks)	246 000 Kč	123	583
6. Prodej výrobků (150 ks po 700 Kč)	105 000 Kč	311	601
7. Úbytek výrobků na skladě (150 ks)	61 500 Kč	583	123

Poznámka:

Při účtování mezd pro zjednodušení bylo „vypuštěno“ účtování zákonného pojištění podniku z mezd zaměstnanců, při účtování režie se předpokládá účtování nakoupených služeb od dodavatelů.

Zjištění výsledku hospodaření:

6. třída	105 000 Kč
5. třída	67 800 Kč
VH z prodeje = ZISK	37 200 Kč



Vliv na výsledek hospodaření:

a) porovnání skutečných a plánovaných nákladů

POLOTOVAR	Skutečné náklady	Plánované náklady	Rozdíl (úspora / překročení)
Materiál	178 800	180 000	úspora 1 200
Mzdy	60 000	60 000	---
CELKEM	238 800	240 000	úspora 1 200

VÝROBEK	Skutečné náklady	Plánované náklady	Rozdíl (úspora / překročení)
Materiál	12 500	12 000	překročení 500
Mzdy	65 000	66 000	úspora 1 000
Režie	32 000	24 000	překročení 8 000
CELKEM	109 500	102 000	překročení 7 500

b) plánovaný zisk z prodeje hotových výrobků (150 * 290 Kč) 43 500,00

Výsledek hospodaření	Částka
Plánovaný zisk z prodeje výrobků	43 500 Kč
Úspora plánovaných nákladů při výrobě polotovarů	+ 1 200 Kč
Překročení plánovaných nákladů při výrobě výrobků	- 7 500 Kč
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ CELKEM = ZISK	37 200 Kč



ÚLOHA 2.13.1

Zadání úlohy navazuje na řešený příklad z předchozí strany (u polotovarů a výrobků se převezmou počáteční stavy ze zůstatků na konci prvního měsíce, tj. 400 ks polotovarů a 450 ks výrobků).

Druhý měsíc bylo vyrobeno 500 ks polotovarů, 800 ks výrobků.

Skutečně vzniklé náklady jsou uvedeny v tabulce.

U plánovaných nákladů se vychází z kalkulace ve výše uvedeném příkladě.

Prodáno bylo 1 000 ks výrobků. Prodejní cena výrobku zůstává také stejná, tzn. 700 Kč / 1 ks.

Úkol č. 1: Zaúčtujte všechny účetní případy spojené s výrobou a prodejem výrobků

Č.	Obsah účetního případu	Kč	MD	Dal
1a)	Spotřeba materiálu při výrobě polotovarů	91 500		
1b)	Mzdové náklady při výrobě polotovarů	27 500		
2.	Přírůstek polotovarů na skladě (500 ks)		
3a)	Spotřeba materiálu při výrobě výrobků	15 000		
3b)	Mzdové náklady při výrobě výrobků	92 000		
3c)	Odpis keramické pece	8 000		
3d)	Spotřeba energie	28 000		
4.	Úbytek 800 ks polotovarů v kalkulovaných nákladech		
5.	Přírůstek výrobků na skladě (800 ks) v kalkulovaných nákladech		
6.	Faktura vystavená za prodej 1 000 ks výrobků		
7.	Úbytek prodaných výrobků ze skladu (1 000 ks v kalk. nákladech)		

Úkol č. 2: Zjistěte výsledek hospodaření a proveďte analýzu, které vlivy (a jakým způsobem) se na výsledku hospodaření podílely.