

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
PODNIKOVĽHOSPODÁRSKA FAKULTA
SO SÍDLOM V KOŠICIACH**

Evidenčné číslo: 107003/B/2017/36086129772936708

OCEŇOVANIE A ÚČTOVANIE ZÁSOB

Bakalárska práca

2018

Simona Viglašová

**EKONOMICKA UNIVERZITA V BRATISLAVE
PODNIKOVHOHOSPODÁRSKA FAKULTA
SO SÍDLOM V KOŠICIACH**

OCENOVANIE A ÚČTOVANIE ZÁSOB

Bakalárska práca

Študijný program: ekonomika a manažment podniku
Študijný odbor: ekonomika a manažment podniku
Školiace pracovisko: Katedra finančného riadenia podniku
Vedúci záverečnej práce: Ing. Jozef Lukáč

Košice 2018

Simona Viglašová

Zadanie záverečnej práce (vo vytlačenej verzii nahradiť stranou z AIS-u).

Čestné prehlásenie

Čestne prehlasujem, že som túto bakalársku prácu vypracovala samostatne, len s pomocou vlastných vedomostí, konzultácií a uvedenej literatúry.

V Košiciach, máj 2018

Simona Viglašová

Pod'akovanie

Touto cestou sa chcem pod'akovať svojmu vedúcemu bakalárskej práce Ing. Jozefovi Lukáčovi za odborné vedenie, pripomienky, usmernenie, cenné rady a čas, ktorý mi venoval pri vypracovaní práce.

ABSTRAKT

VIGLAŠOVÁ, Simona: Oceňovanie a účtovanie zásob – Ekonomická univerzita v Bratislave. Podnikovohospodárska fakulta so sídlom v Košiciach; Katedra finančného riadenia podniku. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Jozef Lukáč. – Košice: PHF EU, 2018, počet strán 55.

Cieľom záverečnej práce je: porovnanie evidencie, oceňovania a účtovania zásob podľa platnej úpravy účtovníctva na Slovensku s účtovným systémom inej krajiny. Práca je rozdelená do piatich kapitol. Obsahuje 9 grafov, 17 tabuliek a 3 prílohy. Prvá kapitola je venovaná: vymedzeniu teoretických poznatkov týkajúce sa pojmu zásob, samotné účtovanie zásob v porovnaní účtovania nie len spôsobu A a B ale aj porovnanie účtovania medzi krajinami a ich vymedzeniu rozdielov.

V ďalšej časti sa charakterizuje: cieľ práce, ktorý je podložený zostavením čiastkových cieľov. Nasleduje metodika práce a metódy skúmania.

Záverečná kapitola sa zaoberá opisom účtovania zásob v dvoch podnikoch z rozdielnych krajín.

Výsledkom riešenia danej problematiky je na základe získaných výsledkov z analyzovaných podnikov priblížiť rozdiely účtovania zásob v jednotlivých krajinách a poukázať na návrhy a odporúčania pre podniky v danej oblasti.

Kľúčové slová:

Zásoby, oceňovanie, spôsoby účtovania, postupy účtovania

ABSTRACT

VIGLAŠOVÁ, Simona: Valuation and inventory accounting - University of Economics in Bratislava. Faculty of Business Economy with seat in Košice; Department of Corporate Financial Management. – Supervisor: Ing. Jozef Lukáč. – Košice: PHF EU, 2018, pages 55.

The aim of the bachelor thesis: comparison of inventory, valuation and inventory accounting according to valid accounting regulations in Slovakia with the accounting system of another country. The work is divided into 5 chapters. It contains 9 graphs, 17 tables and 3 attachments. The first chapter deals with: defining theoretical knowledge about the concept of inventory, inventory accounting itself in comparison with not only methods of accounting A and B, but also comparing accounting systems between countries and defining their differences.

The next chapter describes: The aim of the work has been divided into several partial objectives. Methodology of work and methods of research are followed.

The last chapter deals with inventory accounting of two companies from different countries.

The given issue outcome is bring closer the differences in the inventory accounting in the individual countries based on the results obtained from the analyzed companies and point to suggestions and recommendations for companies in the given area.

Keywords:

Inventory, evaluation, methods of accounting, accounting standards

Obsah

Úvod	11
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	12
1.1 <i>Miesto zásob v majetku podniku</i>	12
1.2 <i>Zásoby</i>	14
1.2.1 <i>Oceňovanie zásob</i>	16
1.3 <i>Účtovanie zásob</i>	18
1.3.1 <i>Účtovanie spôsobom A</i>	18
1.3.2 <i>Účtovanie spôsobom B</i>	22
1.3.3 <i>Materiál na ceste a nevyfakturované dodávky</i>	25
1.4 <i>Inventarizácia zásob</i>	25
2 Cieľ práce	27
3 Metodika práce a metódy skúmania	28
3.1 <i>Charakteristika objektu skúmania</i>	28
3.1.1 <i>Podnik ABC</i>	28
3.1.2 <i>Podnik XYZ</i>	29
3.2 <i>Postup práce</i>	29
3.3 <i>Metódy skúmania práce</i>	30
4 Výsledky práce	31
4.1 <i>Zásoby ako súčasť majetku podniku</i>	31
4.1.1 <i>ABC</i>	31
4.1.2 <i>XYZ</i>	33
4.2 <i>Oceňovanie zásob vo vybraných podnikoch</i>	36
4.3 <i>Účtovanie zásob v podniku ABC</i>	38
4.4 <i>Účtovanie zásob v podniku XYZ</i>	41
4.5 <i>Inventarizácia zásob</i>	44
4.6 <i>Rozdiely</i>	45
5 Diskusia	48
5.1 <i>Posúdenie výsledkov</i>	48
5.2 <i>Návrhy a odporúčania</i>	50
Záver	51
Literatúra	52
Prílohy	55

Zoznam ilustrácií a zoznam tabuliek

Obr. 1. 1 Majetková štruktúra podniku.....	13
Obr. 1. 2 Kolobeh obežného majetku.....	14
Obr. 1. 3 Delenie zásob v podniku	15
Obr. 1. 4 Účtovné prípady opravných položiek k materiálu.....	21
Obr.4. 1 Percentuálne vyjadrenie položiek majetku... ..	32
Obr.4. 2 Percentuálne vyjadrenie položiek zásob v roku 2016	33
Obr.4. 3 Percentuálne vyjadrený majetok v roku 2016	34
Obr.4. 4 Percentuálne vyjadrenie zásob v roku 2016	35
Obr.4. 5 Účtovanie nedokončenej výroby	43
Tab.1. 1 Účtovné prípady opravných položiek k materiálu....	20
Tab.1. 2 Účty pri účtovaní zásob vlastnej výroby	20
Tab.1. 3 Účty pri účtovaní zásob vlastnej výroby	22
Tab.1. 4 Príklad začiatočného a konečného zostatku materiálu spôsobom B	23
Tab.1. 5 Príklad účtovania zásob vlastnej výroby spôsobom B (nedokončená výroba)	24
Tab.4. 1 Stav majetku v roku 2016.....	32
Tab.4. 2 Štruktúra zásob ABC.....	33
Tab.4. 3 Stav majetku v roku 2016.....	34
Tab.4. 4 Štruktúra zásob XYZ.....	35
Tab.4. 5 Vážený aritmetický priemer	37
Tab.4. 6 FIFO metóda	38
Tab.4. 7 Účtovanie nákupu materiálu.....	39
Tab.4. 8 Úbytok materiálu zo skladu.....	40
Tab.4. 9 Zásoby vlastnej výroby	41
Tab.4. 10 Účtovanie surovín zo zahraničia	42
Tab.4. 11 Základné charakteristiky	46
Tab.5. 1 Globálne porovnanie.....	49

Zoznam skratiek a značiek

CP - Cenné papiere

ČNB - Česká národní banka

č. - Číslo

D - Dal

DPH - Daň z pridanej hodnoty

ECB - Európska centrálna banka

EUR (€) - Mena eurozóny

IAS - Medzinárodné účtovné štandardy

ID - Interný doklad

IFRS - Medzinárodné štandardy finančného účtovníctva

JCD - Jednotný colný doklad

MD - Má dať

OC - Obstarávacia cena

PFA - Prijatá faktúra

PRÍJ - Príjemka

USD - Americký dolár

ÚJ - Účtovná jednotka

ÚO - Účtovné obdobie

ÚZ - Účtovná závierka

VAP - Vážený aritmetický priemer

VBÚ - Výpis z bankového účtu

VFA - Vystavená faktúra

VPFA - Vnútropodniková faktúra

VÝD - Výdajka

Z. z. - Zbierka zákonov

Úvod

Účtovníctvo môžeme zaradiť medzi vedné odbory s dlhoročnou históriou. Častokrát sa zamieňa pojem účtovníctvo a samotné účtovanie. Je zrejmé, že ich význam sa k sebe približuje. Samotné účtovníctvo je komplexný systém a účtovanie je technika ako sa jednotlivé účtovné prípady zaúčtujú. Profesionálny účtovník by mal vedieť oveľa viac ako len zaúčtovať do účtovného obdobia konkrétne prípady.

Krajiny si vytvárajú zákony na upravovanie účtovníctva. Na Slovensku to pripadá zákonu č. 431/2002 Z. z. a v Českej republike zákon č. 563/1991 Sb.. Každoročne prechádzajú zmenami.

Podniky pri svojom podnikaní využívajú druhy majetku s rôznym časovým ohraňením. Naša práca sa zameriava len na jeden druh majetku, ktorým sú zásoby. Patria medzi obežný druh majetku. Zdržujú sa v podniku krátkodobo (jednorazová spotreba, ďalšie spracovanie vo výrobe, určené konečnému spotrebiteľovi). Avšak podniky by nemali mať veľké množstvo peňažných prostriedkov viazaných v zásobách. Ide o neefektívne hospodárenie s kapitálom, pretože ho nemôže použiť na iné výnosnejšie investičné účely.

Hlavným cieľom bakalárskej práce je predovšetkým porovnať evidenciu, účtovanie a oceňovanie zásob v konkrétnych podnikoch a v dvoch rôznych krajinách.

Kapitoly, ktoré tvoria prácu, sú rozdelené do piatich veľkých a niekoľko menších. V prvej sme sa snažili priblížiť problematiku zásob. Zamerali sme sa na určenia miesta zásob v podniku, vymedzenie samotného významu zásob, oceňovanie, spôsoby účtovania a inventarizáciu. Zhromažďovali sme informácie z platných noriem z Českej a Slovenskej republiky, aby sme zistili rozdiely.

Druhá kapitola bola venovaná charakteristike hlavného a čiastkových cieľov, ktoré boli potrebné na dosiahnutie hlavného. Tretia sa zaoberá metodikou a metódami skúmania. Je v nej obsiahnutá stručná charakteristika podnikov a postup práce (spôsob vypracovania práce). Celá práca je predovšetkým komparácia, preto táto metóda prevláda nad ostatnými.

V ďalšej kapitole sú zozbierané výsledky práce, ktoré sme získali z oboch podnikoch. Pracovali sme so súvahami, účtovnými závierkami, a prostredníctvom komunikácie so zamestnancami sme zozbierali interné informácie a porovnávali ich. Následne posledná kapitola orientovaná na posúdenie dosiahnutých výsledkov a predkladanie návrhov a odporúčaní. Skúmame, či sa nám podarilo dopracovať k splneniu cieľa.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Kapitola sa zaoberá vymedzením základných pojmov, ktoré nám pomáhajú pochopiť základný princíp účtovníctva. Tieto informácie postupne aplikujeme na konkrétne účtovanie a oceňovanie zásob. Zároveň porovnávame fungovanie účtovníctva na Slovensku a v Českej republike, aby sme si vedeli vyjasniť všetky odlišnosti. V dôsledku podobných princípov vedenia účtovníctva v oboch krajinách sú jednotlivé definície totožné. Výnimky a odlišnosti sú poukázané a zdôraznené.

1.1 Miesto zásob v majetku podniku

Podkapitola je zameraná na definovanie majetku ako celku. Následne v majetku vymedzujeme miesto zásob. Jednotlivé definície majetku a následne aj jeho delenia sú totožné v oboch krajinách, preto problematika je zhrnutá a platná na Slovensku aj v Česku bez rozdielov.

Pri každej podnikateľskej činnosti je nevyhnutné, aby ÚJ mala k dispozícii dostatok hospodárskych zdrojov (majetok, aby mohla realizovať svoje aktivity). (Skálová, 2015)

Podľa Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. sa majetok definuje nasledovne: „majetkom sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28; vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch“.

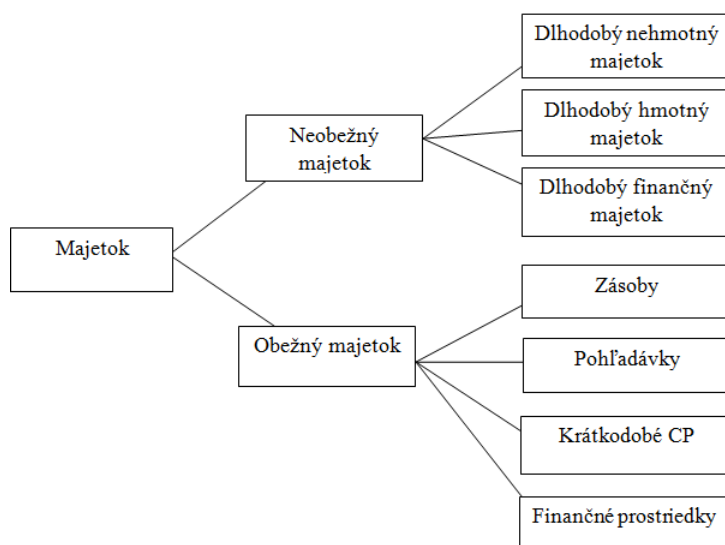
Podľa Myersa (2011) sa majetkom podniku rozumie súhrn všetkých peňazí, pohľadávok, a iných majetkových hodnôt, ktoré patria podnikateľovi na vykonávanie podnikateľskej činnosti.

Na uskutočnenie akejkoľvek hospodárskej činnosti je podnik nútený, aby si zaobstaral hmotné, nehmotné a finančné prostriedky, ktoré sa považujú za majetok podniku. (Manová, 2010)

Zároveň existujú viaceré možné delenia majetku. Mrkosová (2016) definuje najrozšírenejšie členenie podľa formy a funkcie majetku:

1. Dlhodobý majetok,
2. Krátkodobý majetok.

Z obrázka 1.1 je viditeľné, že neobežný majetok sa v podniku zdržiava dlhodobo a obežný majetok naopak krátkodobo.



Obr. 1.1 Majetková štruktúra podniku

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. a Zákona č. 563/1991 Sb.

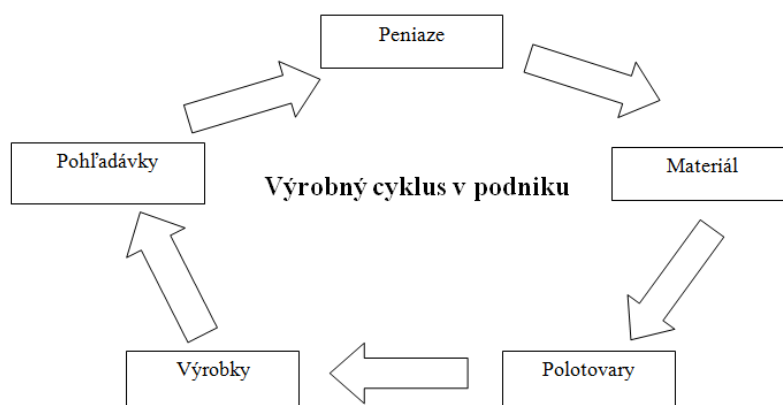
Ďalej sa budeme venovať predovšetkým stručnej charakteristike krátkodobého majetku, keďže zásoby sú jeho súčasťou.

Krátkodobý majetok sa v podniku vyskytuje po dobu kratšiu ako 1 rok a z účtovného hľadiska sú do tejto skupiny zaradzované predovšetkým zásoby. Do kategórie zásob sa zaradzuje aj drobný hmotný majetok aj keď doba jeho používania je dlhšia ako 1 rok. (Durec, 2017)

Je neustále v pohybe a v podniku prechádza viacerými fázami spracovania. Majetok, ktorý mení svoju podobu a postupne sa vracia k pôvodnej forme (peniazom). Na obr. 1.2 je znázornený uzavretý cyklus obežného majetku. (Rubáková, 2015)

Rubáková (2015) vymedzuje konkrétne položky, ktoré patria ku krátkodobému majetku:

- zásoby,
- krátkodobé pohľadávky,
- krátkodobé finančné prostriedky.



Obr. 1.2 Kolobeh obežné ho majetku

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa publikácie Vochozka (2012)

1.2 Zásoby

Patria medzi obežný majetok, ktorý sa v podniku zdržiava krátkodobo a je to najrozšírenejší druh majetku. (Hvastová, 2010) Zásoby majú v účtovej osnove vyhradenú triedu *1 Zásoby*. Rubáková (2015) vymedzuje skupiny, ktoré tam vystupujú a sú určené len pre účtovanie samotných zásob:

- účtová skupina 11 Materiál
- účtová skupina 12 Zásoby vlastnej výroby
- účtová skupina 13 Tovar
- účtová skupina 15 Poskytnuté zálohy na zásoby (České účtovníctvo)
- účtová skupina 19 Opravné položky k zásobám

Zvyčajne sa zaradzujú medzi bežné aktíva spoločnosti, pretože sa môžu predať do jedného roka. (Muller, 2011)

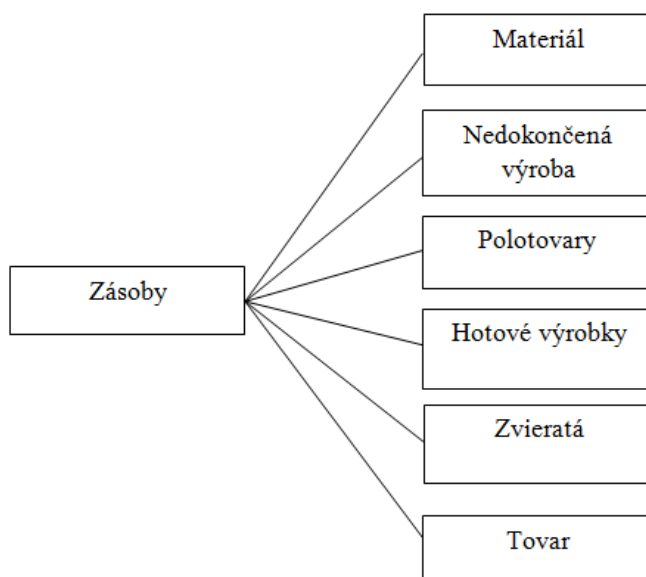
Zásoby patria medzi ten druh majetku, ktorý sa spotrebuje v podniku jednorazovo, t. j. neopotrebuje sa. Na obr. 1.3 je znázornené členenie zásob. Tie sa môžu vyskytovať vo viacerých formách. (Rubáková, 2015)

Podľa Bose (2006) sa zásoby členia do dvoch hlavných skupín:

1. nakupované zásoby,
2. zásoby vlastnej výroby.

Do *materiálov* podľa Skálová (2015) zaradzujeme:

- „suroviny vo výrobnom procese prechádzajúce úplne alebo z určitej časti do výrobku alebo tvoria jeho podstatu,
- pomocné látky (netvoria podstatu výrobku) ,
- náhradné diely,
- obaly a obalové materiály,
- látky, ktoré sú potrebné na zaistenie plynulej prevádzky.“



Obr. 1.3 Delenie záob v podniku

Zdroj: Vlastné spracovanie platné pre obe krajiny

K *nedokončenej výrobe a polotovarom* patria produkty, ktoré prešli určitými fázami spracovania, ale ešte nie sú hotovými výrobkami. (Hvastová 2010)

Výrobky predstavujú produkty vlastnej výroby určené na predaj alebo spotrebu vo vnútri ÚJ. (Skálová, 2015)

Do kategórie *zvierat* sa zaradzujú mladé zvieratá na chov a zvieratá vo výkrme. Ťažké zvieratá sa zaradzujú medzi dlhodobý hmotný majetok. (Rubáková, 2015)

V opatrní Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva je definovaný tovar, „*ak sa nakupuje za účelom predaja, pričom sa zachováva v nezmenenej forme, nepoužíva sa, neprenajíma sa a nevykonáva sa technické zhodnotenie. Tovarom môžu byť aj výrobky vlastnej výroby, ktoré sa aktivovali a premiestnili do vlastných predajní.*“

1.2.1 Oceňovanie zásob

Ovplyvňuje kvalitatívnu stránku účtovných informácií o finančnej stránke podniku. Nadhodnotenie zvyšuje podnikový zisk a podhodnotenie ho znižuje. (Vochozka, 2012)
Oceňovanie podľa Hvastová (2010) sa delí na:

- oceňovanie nakupovaných zásob (materiál, tovar, zvieratá),
- oceňovanie zásob vlastnej výroby (nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby, výrobky, zvieratá).

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v § 24 je ÚJ povinná vykonávať ocenenie zásob:

- „ku dňu, ku ktorému sa uskutočňuje účtovný prípad,
- ku dňu, ku ktorému ÚJ zostavuje účtovnú závierku,
- k inému dňu v priebehu účtovného obdobia podľa osobitného predpisu.“

V prípade, ak ÚJ má jednotlivé zásoby vyjadrené v určitej cudzej mene je potrebné, aby ich prepočítala na eurá referenčným výmenným kurzom vyhláseným Európskou centrálnou bankou. (Manová, 2010)

Zároveň Zákon o účtovníctve v Českej republike č. 563/1991 Sb. definuje kedy ÚJ sú povinné vykonať ocenenie:

- k okamihu uskutočnenia účtovného prípadu,
- ku konci súvahového dňa alebo k inému okamihu, v ktorom sa zostavuje účtovná závierka a ocenenie sa zaznamená aj v účtovných knihách.

Zásoby vyjadrené v cudzej mene je potrebné, aby ÚJ prepočítala na českú korunu kurzom devízového trhu vyhláseným Českou národnou bankou.

Zásoby podľa Hulinová (2015) sa oceňujú v závislosti od toho, akým spôsobom ich daná ÚJ obstarala:

1. Obstarávacia cena,
2. Reálna hodnota,
3. Vlastné náklady.

Obstarávacia cena je cena, za ktorú sa jednotlivé zásoby obstarali, vrátane nákladov, ktoré vznikli pri samotnom obstaraní. Touto cenou sa obstarávajú nakupované zásoby. Ocenenie zásob sa takto zvyšuje o prepravné, clo, poisťné a pod. Cenu je možné rozdeliť na

samostatných analytických účtoch na cenu, za ktorú sa zásoby obstarali a náklady súvisiace s obstaraním. (Máče, 2013; Hulinová, 2015)

$$\text{Obstarávacia cena} = \text{cena obstarania} + \text{náklady spojené s obstaraním} \quad (1.1)$$

Vlastné náklady u zásob vytvorených vlastnou činnosťou sa považujú za priame náklady (priame mzdy, polotovary, priamy materiál a pod.), ale aj časť nepriamych nákladov, ktoré sa vzťahujú k týmto činnostiam (spotreba energie, niektoré náklady na odpisy a pod.). (Hrouda, 2013)

Zásoby získané bezodplatne, novozistené pri inventarizácii, preradené z osobného vlastníctva do podnikania sa oceňujú *reálnou hodnotou*. (Jaroš, 2011)

K najčastejším spôsobom úbytku zásob v podniku patrí ich predaj, spotreba, darovanie, vklad alebo manká a škody. Vo všetkých prípadoch je dôležité, aby sa úbytok zásob zaznamenal v skladovej karte. (Jaroš, 2011)

Úbytok zásob rovnakého druhu sa môže účtovať podľa Zákona o účtovníctve v súlade s § 25:

- *metódou FIFO* (First in first out), „prvý do skladu, prvý zo skladu“; prvá cena na ocenenie prírastku sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku. Pri tejto metóde je dôležité odsledovať si postupnosť jednotlivých dodávok, aby sa dodržal postup úbytku. Táto metóda je technikou, kedy sa pri ocenení úbytku zásob používa historický najstaršia obstarávacia cena, za ktorú boli zásoby obstarané. (Srouhal, 2014)
- *váženým aritmetickým priemerom* (VAP) z obstarávacích cien alebo vlastných nákladov. Priemer sa počíta najmenej raz za mesiac. Ocenenie na báze váženého aritmetického priemeru zistíme dosadením do vzorca (1.2):

$$VAP = \frac{\sum p_i q_i}{\sum q_i} \quad (1.2)$$

kde q_i je zostatok zásob a p_i cena za jednotku zásob. Čitateľ teda reprezentuje hodnotu zostatku zásob v peňažnom vyjadrení a menovateľ vo fyzických jednotkách. (Srouhal, 2014)

České právne predpisy pripúšťajú tieto 2 metódy:

1. cena zistená výpočtom *váženého aritmetického priemeru* z jednotlivých cien materiálu pri jeho obstaraní (najmenej raz za mesiac). (Mrkosová, 2016)
 - Prvým možným postupom je cena podľa váženého aritmetického priemeru zaznamenávaná raz mesačne, k poslednému dňu kalendárneho mesiaca na celý

mesiac. (Blechová, 2012)

Vzorec (1.3), ktorým sa vypočítava cena:

$$OC = \frac{\text{hodnota materiálu na sklade na začiatku obdobia} + \text{hodnota prírastku v Kč za obdobie}}{\text{množstvo materiálu na sklade na začiatku obdobia} + \text{prírastky množstva za obdobie}} \quad (1.3)$$

Cena je platná nasledujúce obdobie až kým sa nevypočíta nová priemerná cena. (Mrkosová, 2016)

- Druhým postupom sa rozumie cena váženého aritmetického priemeru zisťovaná postupne (kĺzavo), ktorá sa vypočítava po každom nákupe. (Blechová, 2012)
Obstarávaciu cenu zistíme pomocou vzorca (1.4):

$$OC = \frac{\text{hodnota materiálu na sklade v Kč} + \text{posledný prírastok v Kč}}{\text{množstvo materiálu na sklade} + \text{posledný prírastok v množstve}} \quad (1.4)$$

Ak ÚJ použije tento spôsob výpočtu je potrebné, aby vopred vedela množstvo materiálu na sklade a hodnotu posledného stavu na sklade. (Mrkosova, 2016)

2. *metóda FIFO*; ako cena vyskladňvaného materiálu sa použije skladová cena najstaršieho skladovaného materiálu. (Blechová, 2012)

Postupné vydávanie zásob zo skladu v takom poradí ako do skladu prichádzali (od najstarších k najnovším). (Mrkosová, 2016)

ÚJ sa môžu samostatne a slobodne rozhodnúť pre ten spôsob ocenenia materiálu pri výdaji, ktorý považujú za najefektívnejší vo svojich vlastných podmienkach. Spôsob ocenenia je zaznamenaný do vnútornej organizačnej normy a nesmie sa meniť počas účtovného obdobia. ÚJ ho môže zmeniť od prvého dňa nasledujúceho účtovného obdobia. (Blechová, 2012)

1.3 Účtovanie zásob

V tejto časti sa zameriame na jednotlivé spôsoby účtovania zásob. Vymedzíme všetky pravidlá účtovania a účty, na ktorých sa účtovné prípady budú predkontovať.

ÚJ majú možnosť voľby medzi dvoma spôsobmi účtovania zásob. Podrobne rozoberieme účtovanie v oboch krajinách za použitia oboch metód. Účtovanie spôsobom A môžu použiť všetky ÚJ, povinne však týmto spôsobom účtujú ÚJ, ktoré majú zákonnú povinnosť viesť podvojnú účtovníctvo. Účtovanie spôsobom B môžu použiť len ÚJ, ktoré nemusia mať účtovnú závierku overenú audítorom. (Mračko, 2008)

1.3.1 Účtovanie spôsobom A

Spôsob A je charakteristický tým, že sú vykonávané súbežné zápisy v skladovej evidencii (v skladových kartách a na účtoch v hlavnej knihe). (Louša, 2012)

Slovenská republika

ÚJ v rámci účtovného obdobia účtuje obstarávaciu cenu nakupovaných zásob cez účtovnú skupinu 11 Materiál, prostredníctvom účtu *111 Obstaranie materiálu* a skupinu 13 Tovar, vďaka účtu *131 Obstaranie tovaru*. Pri obstaraní materiálu sa zaúčtuje na účte *111 Obstaranie materiálu* (v prípade, ak by šlo o obstaranie tovaru použili by sme účet *131 Obstaranie tovaru*) na strane MD a súvzťažný zápis na účtoch zúčtovacích vzťahoch alebo na finančných účtoch. Vnútroorganizačné služby spojené s obstaraním zásob sa aktivujú. Pri aktivácií sa použijú účty z účtovej triedy 6 Výnosy, konkrétne účtová skupina *62 Aktivácia*. Z tejto účtovej skupiny sa pri zásobách používajú účty *621 Aktivácia materiálu a tovaru* a *622 Aktivácia vnútroorganizačných služieb* (ak sa jedná predovšetkým o prepravu danej zásoby). Prostredníctvom príjemky sa materiál (tovar) prevezme na sklad v obstarávacej cene a zaúčtuje sa na strane MD cez účet *112 Materiál na sklade* (*132 Tovar na sklade*) a súvzťažne sa použije účet obstarania na strane D. (Šostroneková, 2005)

Obstaranie materiálu alebo tovaru môžeme aj na základe darovania (bezodplatné nadobudnutie). Ak ÚJ získala dané zásoby od spoločníka účtuje sa na strane MD na účtoch konkrétnych zásob a na strane D účet *413 Ostatné kapitálové fondy*. Druhou možnosťou je získanie daru od obchodného partnera, kde využívame účet *491 Vlastné imanie fyzickej osoby podnikateľa* na strane D a na MD na účte zásob. (Hvastová, 2010)

Úbytok materiálu (tovaru) sa vykonáva na základe výdajky. Spotreba materiálu sa účtuje na nákladovom účte *501 Spotreba materiálu* na strane MD a zároveň sa nám zníži materiál na sklade. V prípade predaja materiálu účet *542 Predaný materiál* na strane MD a na strane D *112 Materiál na sklade*. Ak sme určitú zložku materiálu (tovaru) darovali strana MD patrí účtu *543 Dary* a strana D *112 Materiál na sklade* (*132 Tovar na sklade a v predajniach*). Materiál, resp. tovar môže zo skladu ubudnúť aj v dôsledku mánk a škôd, v tom prípade sa na strane MD zaúčtuje na účte *549 Manká a škody* a na strane D *112 Materiál na sklade*, resp. *132 Tovar na sklade a v predajniach*. Predaj tovaru cez účet *504 Predajný tovar* na MD a na strane D úbytok tovaru na sklade. (Rubáková, 2015; Hvastová, 2010)

Manká a prebytky je možné vyrovnáť vtedy, ak sú zásoby evidované podľa jednotlivých druhov a tieto manká a prebytky vznikli v rovnakom inventarizačnom období neúmyselnou zámenou jednotlivých druhov. ÚJ vo vnútornom predpise stanoví výšku prirodzených úbytkov (manko do normy). Manko nad normu sú povinní zamestnanci uhradiť. Prebytky zásob sa účtujú na strane D *648 Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* a na strane MD príslušný účet materiálových zásob. V prípade, ak sa zistí prechodné zníženie ceny zásob oproti cene ocenenia zásob v účtovníctve, ktoré sa zisťuje inventarizáciou zásob, ÚJ je povinná vytvoriť opravnú položku k zásobám. (Máče, 2013)

Príklad účtovanie opravných položiek k materiálu je uvedený v tabuľke 1.1.

Tab. 1.1 Účtovné prípady opravných položiek k materiálu

Účtovný prípad	Popis	Účty
1.	Tvorba opravnej položky pri znížení hodnoty zásob	505/191
2.	Zúčtovanie opravných položiek z dôvodu čiastočného zániku predpokladu trvania zníženia hodnoty majetku	191/505

Zdroj: Vlastné spracovanie z publikácie MAČE (2013)

Pri účtovaní zásob vlastnej výroby (nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby, výrobky, zvieratá) je v účtovej osnove vyhradená účtová skupina 12 *Zásoby vlastnej výroby* a 61 *Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob*. (Hvastová, 2010)

V tabuľke 1.2 sú uvedené účty, prostredníctvom ktorých sa účtujú zásoby vlastnej výroby.

Tab. 1.2 Účty pri účtovaní zásob vlastnej výroby

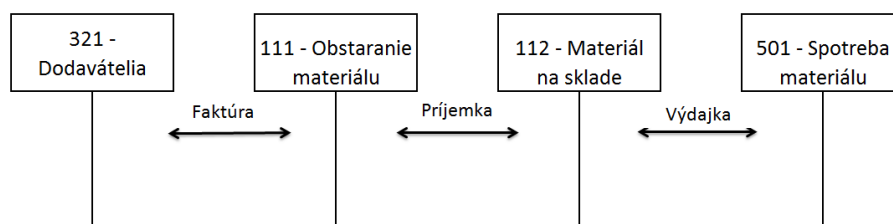
Účtová skupina 12	Účtová skupina 61
121 Nedokončená výroba	611 Zmena stavu nedokončenej výroby
122 Polotovary vlastnej výroby	612 Zmena stavu polotovarov
123 Výrobky	613 Zmena stavu výrobkov
124 Zvieratá	614 Zmena stavu zvierat

Zdroj: Vlastné spracovanie z údajov dostupných z Rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov 2017

V opatrení Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva sa definuje účtovanie prebytku zásob vlastnej výroby, prostredníctvom skupiny 12 *Zásoby vlastnej výroby* na strane MD a na D skupina 61 *Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob*. Pri úbytku zásob sa jednotlivé strany len vymenia.

Česká republika

ÚJ účtuje spôsobom A nakupované zásoby počas celého roka na príslušný účet zásob z triedy 1 *Zásoby* a nákladové účty sa použijú až pri samotnej spotrebe zásob, prípadne ak sú iným spôsobom vyradené na základe výdajky. (Jaroš, 2011)



Obr. 1.4 Schéma účtovania obstarania materiálu

Zdroj: Vlastné spracovanie - použité údaje z publikácie BÁRKOVÁ, 2010.

Na obrázku 1.4 je znázornený priebeh účtovania materiálu (od obstarania až po spotrebu). V prvom rade ÚJ prijme faktúru od dodávateľa, ktorý vystupuje na strane D a na MD je účet obstarania materiálu (do tohto účtu sa zahŕňajú aj ďalšie náklady, ktoré súvisia s obstaraním daného materiálu). Následne na základe príjemky môžeme materiál preúčtovať na účet *112 Materiál na sklade* na MD, keďže je to účet aktívny a súvzťažne na D účet obstarania. Ak ÚJ vystaví výdajku zo skladu použije sa nákladový účet na strane MD a to *501 Spotreba materiálu* a úbytok materiálu sa zaznamená na strane D účet *112 Materiál na sklade*. (Rubáková, 2015)

Daň z pridanej hodnoty (DPH) nie je súčasťou obstarávacej ceny zásob. Platia ju subjekty, ktorí vystupujú ako platcovia DPH. Účtuje sa na základe daňového dokladu na účte *343 Daň z pridanej hodnoty*. (Blechová, 2012)

Aktivácia nakupovaných zásob vyjadruje spotrebu vlastných výkonov pri obstaraní zásob. Najčastejšie sa využíva účet *586 Aktivácia vnútroorganizačných služieb* na strane D, ak ÚJ použije vlastný dopravný prostriedok na prepravu zásob, čím sa zvyšuje cena aktíva a zároveň na strane MD vystupuje účet obstarania danej zásoby. (Hrouda, 2013; Blechová, 2012)

Úbytok materiálu (tovaru) z dôvodu predaja sa zaznamenáva na strane MD *542 Predaný materiál (504 Predaný tovar)* a strana D materiál (tovar) na sklade. Avšak výdaj sa uskutočňuje na základe výdajky. V prípade, ak použijeme materiál na výrobu účet *501 Spotreba materiálu*. ÚJ môže znížiť stav zásob na sklade aj darovaním inej ÚJ v takomto prípade sa využije nákladový účet *543 Dary* strana MD a D príslušný účet zásob. (Rubáková, 2015)

K zásobám vlastnej výroby obdobne ako v Slovenskej republike patrí nedokončená výroba, polotovary, výrobky a zvieratá. Účtuje sa v skupine *12 Zásoby vlastnej činnosti* a *58 Zmena stavu zásob vlastnej činnosti a aktivácia*.

V tabuľke 1.3 je prehľadné usporiadanie navzájom závislých účtov. Pri prírastku tohto druhu zásob sa účtuje na strane MD *121 Nedokončená výroba* a strana D *581 Zmena stavu nedokončenej výroby*. Opäťovne pri ich úbytku sa tieto strany účtov vymenia. (Blechová,

2012)

V účtovej skupine 58 sa účtujú polotovary, zvieratá, výrobky, nedokončená výroba takisto aj aktivácia, pričom tieto účty môžu vykazovať aj záporný zostatok. (Hinke, 2015)

Tab. 1.3 Účty pri účtovaní zásob vlastnej výroby

Účtová skupina 12	Účtová skupina 58
121 Nedokončená výroba	581 Zmena stavu nedokončenej výroby
122 Polotovary vlastnej výroby	582 Zmena stavu polotovarov vlastnej výroby
123 Výrobky	583 Zmena stavu výrobkov
124 Mladé a ostatné zvieratá a ich skupiny	584 Zmena stavu zvierat

Zdroj: Vlastné spracovanie z údajov dostupných z Českej účtovej osnovy pre podnikateľov 2017

1.3.2 Účtovanie spôsobom B

ÚJ účtujúce zásoby spôsobom B účtujú zásoby priamo do spotreby. Na prvý pohľad sa môže zdať, že sa jedná o jednoduchšie účtovanie. Avšak tento spôsob sa vyznačuje aj určitou neprehľadnosťou.

Slovenská republika

Týmto spôsobom môžu účtovať len tie ÚJ, ktoré v súlade s § 19 zákona o účtovníctve nemajú povinnosť mať overenú účtovnú závierku audítorom. (Hvastová, 2012)

Pri účtovaní spôsobom B ÚJ účtuje obstaranie zásob rovno do nákladových účtov (do spotreby). Na účtoch zásob sa účtuje až na konci účtovného obdobia pri uzatváraní účtovných kníh. Na konci účtovného obdobia sa spotreba upravuje o zmenu stavu zostatkov zásob. (Bárková, 2011; Louša, 2012)

V účtovnom období sa obstarávacia cena nakupovaných zásob účtuje na účtoch v účtovej skupine 50 Spotrebované nákupy (v závislosti od druhu zásob) na strane MD a na strane D na účtoch zúčtovacích vzťahoch alebo na finančných účtoch. Aj pri spôsobe B vznikajú pri obstaraní zásob vedľajšie náklady, ktoré súvisia s prepravou dodávok zásob. Samotná aktivácia materiálu, služieb aj tovaru sa účtuje v účtovej skupine 50 Spotrebované nákupy na MD a na D cez účtovú skupinu 62 Aktivácia. (Hvastová, 2010)

Pri spôsobe B sa neberú do úvahy príjemky, výdajky do a zo skladu, takisto neúčtujeme ani manko do normy, keďže sa všetko účtuje už do nákladov. Obstaranie materiálu (tovaru) sa

účtuje na strane MD na účte *501 Spotreba materiálu (504 Predaný tovar)* a na strane D účet z triedy zúčtovacích vzťahoch alebo z triedy finančných účtoch. Bezplatne získaný materiál (tovar) sa účtuje na výnosovom účte na strane D *648 Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* strana MD 501 (504). (Blechová, 2012)

Samotný predaj nepotrebného materiálu sa zaúčtuje, prostredníctvom triedy 2 Finančné účty na MD a na strane D účet *542 Predaný materiál*. V prípade, ak by sme daný materiál (tovar) darovali zaúčtovalo by sa to na strane MD na účte *543 Dary* a strana D *501 (504)*. Manko nad normu sa preúčtuje na účet *549 Manká a škody* so súvzťažným zápisom na príslušný účet zásob so skupiny 50 Spotrebované nákupy. (Manová, 2013)

Podľa Mrkosová (2014) sa medzi základné charakteristiky účtovania zásob spôsobom B zaradzujú:

- účty *111 Obstaranie materiálu*, prípadne *131 Obstaranie tovaru* sa nepoužívajú,
- na účtoch *112 Materiál na sklade* a *132 Tovar na sklade a v predajniach* sa účtuje len stav zásob na začiatku obdobia a konečný stav na konci,
- nakupovaný materiál (tovar) účtujeme priamo do spotreby *501 Spotreba materiálu (504 Predaný tovar)*.

V tabuľke 1.4 sú dané účtovné prípady na účtovanie začiatočného a konečného zostatku zásob.

Tab. 1.4 Príklad začiatočného a konečného zostatku materiálu spôsobom B

Účtovný prípad	Popis	Účty
1.	Prevod začiatočného stavu zásob do spotreby	501/112
2.	Prevod zásob na konci účtovného obdobia	112/501

Zdroj: Vlastné spracovanie z publikácie Manová (2013)

Pri účtovaní spôsobom B u zásoby vlastnej výroby sa neuskutočňujú účtovné zápisy v účtovej skupine 12 Zásoby vlastnej výroby a vynaložené náklady na výrobu sa účtujú na nákladových účtoch (účtová trieda 5). Prírastky alebo úbytky sa v účtovnom období neúčtujú. Na konci účtovného obdobia sa prevedú začiatočné stavy zásob na účty z účtovej skupiny 61 Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob. (Blechová, 2012; Mrkosová, 2014) V tabuľke 1.5 je znázornené účtovanie spôsobom B na začiatku a na konci účtovného obdobia.

Tab. 1.5 Príklad účtovania zásob vlastnej výroby s pôsobom B (nedokončená výroba)

Účtovný prípad	Popis	Účty
1.	Prevod začiatočného stavu zásob do spotreby	611/121
2.	Zúčtovanie konečných stavov k 31. 12.	121/611

Zdroj: Vlastné spracovanie z publikácie Manová (2013)

Česká republika

Tento spôsob účtovania zásob môžu použiť len tie ÚJ, ktoré majú dobre fungujúci systém skladového hospodárstva, aby sa počas účtovného obdobia dokázal určiť stav zásob. (Mrkosová, 2016)

Evidencia zásob spôsobom B zaznamenáva všetky nakupované i aktivované zásoby priamo do spotreby. Pohyb zásob v príslušnom období je sledovaný v skladovej evidencii. Je dôležité, aby záznamy v príjemkách a výdajkách sa vynechali, pretože spôsob B ich nevyžaduje. Faktúry sú účtované priamo do nákladov (spotreby). Na konkrétnych účtoch sa eviduje len začiatočný zostatok, ktorý bol zaznamenaný pri otváraní účtovných kníh. (Máče, 2012; Müllerová, 2016)

V priebehu účtovného obdobia sa obstarávacia cena zásob účtuje do skupiny 50 *Spotrebované nákupy* v závislosti od účtovného prípadu. Pri materiáli sa berie do úvahy účet 501 *Spotreba materiálu* a pre tovar 504 *Predaný tovar* na strane MD a súvzťažne na strane D účet z účtovej triedy 2 alebo 3 (v závislosti od finančného účtu alebo zúčtovacieho účtu). (Skálová, 2015)

Na konci účtovného obdobia si spôsob B vyžaduje uskutočniť inventúru zásob a prípadne opraviť na majetkových aj na nákladových účtoch podľa skutočne zisteného stavu. (Rubáková, 2015)

Pri uplatňovaní účtovania zásob spôsobom B je dôležité, aby ÚJ viedla skladovú evidenciu na predbežné zisťovanie a preukázanie stavu zásob vrátane jeho ocenenia. (Blechová, 2012)

Česká republika sa pri účtovaní spôsobom B od Slovenskej republiky praveľmi nelíši. Je tu hlavne jedna významná zmena, že zatiaľ čo Slovensko účtuje zásoby vlastnej výroby v účtovej skupine 61 *Zmena stavu vnútroorganizačných zásob*, tak v Českej republike je účtovanie v skupine 58 *Zmena stavu zásob vlastnej činnosti a aktivácia*.

Na konci účtovného obdobia sa začiatočný stav zásob vlastnej činnosti, napr. nedokončenej výroby účtuje na strane MD na 581 *Zmena stavu nedokončenej výroby* a na D účet 121 *Nedokončená výroba*. Zároveň skutočný stav zistený pri inventarizácii, prostredníctvom účtoch 121 *Nedokončená výroba* a 581 *Zmena stavu nedokončenej výroby*. (Skálová, 2015; Mrkosová, 2016)

1.3.3 Materiál na ceste a nevyfakturované dodávky

U oboch variantoch (spôsob A a B) sa môže vyskytnúť na konci účtovného obdobia situácia:

- ÚJ prijala faktúru od dodávateľa, ale materiál bude prijatý až v ďalšom účtovnom období - Materiál na ceste,
- ÚJ prijala materiál, ale faktúra bude zaznamenaná až v nasledujúcom období (nevyfakturovaná dodávka). (Pelikánová, 2016)

Podľa § 43 ods. 7 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, v ktorom sa stanovujú účty, na ktorých má ÚJ účtovať nedodaný materiál (tovar) na strane MD 119 *Materiál na ceste (139 Tovar na ceste)* a strana D patrí účtu 111 *Obstaranie materiálu (131 Obstaranie tovaru)*. Nevyfakturované dodávky sa účtujú na strane D 326 *Nevyfakturované dodávky* alebo 476 *Dlhodobé nevyfakturované dodávky*.

Jediným rozdielom pri spôsobe A a B spočíva v tom, že pri spôsobe A sa účtuje na účtoch zásob; konkrétne na účte 111 (131) a spôsob B využíva nákladové účty (501, 504).

Pri účtovaní nevyfakturovanej dodávky, napr. nevyfakturovaného tovaru v Českej republike sa použijú účty na strane MD 504 *Predaný tovar* a na D 389 *Dohadné účty pasívne*. To znamená, že ÚJ previedla odhadovanú výšku ceny z účtu 131 *Obstaranie tovaru* na účet 384 *Dohadné účty pasívne*. Ak ÚJ obdrží faktúru odúčtuje čiastku na stranu D na účet 321 *Dodávateľia*. (Strouhal, 2014)

1.4 Inventarizácia zásob

Inventarizácia zásob je v Slovenskej aj Českej republike rovnaká. Na základe toho sa v tejto kapitole opíše spôsob inventarizácie jednotným spôsobom platný pre obe krajiny.

Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z.z. a Zákon o účtovníctve č. 563/1991 Sb. vymedzuje pojem inventarizácie ako „overenie stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov vedeného v účtovníctve zodpovedajúcim so stavom v skutočnosti. Inventarizáciu ÚJ vykonáva ku dňu, ku ktorému zostavuje riadnu alebo mimoriadnu účtovnú závierku. Skutočný stav zásob sa zisťuje fyzickou inventúrou, ktorý je zaznamenaný v inventúrnom súpise“.

Skálová (2015) považuje za hlavné činnosti inventarizácie:

- zistiť skutočný stav jednotlivých položiek inventúrou (fyzickou, dokladovou),
- porovnať zistený stav so stavom uvedeným v účtovníctve,
- vyčíslieť rozdiely, ak by vznikli,
- odstrániť vzniknuté rozdiely.

Manová (2010) uvádza výsledky inventarizácie ako inventarizačné rozdiely, ktoré môžu vystupovať dvojakým charakterom:

■ manko, ak skutočný stav je nižší ako stav vedený v účtovníctve. Zároveň Mrkosová (2014) rozlišuje manká podľa povahy a to:

- manko do výšky noriem prirodzených úbytkov, ktoré vzniká v dôsledku pôsobenia prostredia, v ktorom sú zásoby uskladnené alebo vznikajú pri manipulácií. V takomto prípade ÚJ si vo vnútornom predpise stanoví určitú normu prirodzených úbytkov. Takto spôsobený úbytok sa účtuje cez spotrebu materiálu.
- manko nad stanovenú normu prirodzených úbytkov, v ktorom sa použije účet na to vyhradený 549 *Manká a škody*.

■ prebytok, ak skutočný stav je vyšší ako stav vedený v účtovníctve. Účtujeme ako výnos na strane D 648 *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* a na strane MD účet materiálu (tovaru). (Müllerová, 2016)

Manká do výšky noriem sa u zásob vlastnej výroby účtujú na strane MD na účte 611 *Zmena stavu nedokončenej výroby* a na strane D účet 121 – *Nedokončená výroba* (pri nedokončenej výrobe). V prípade Českej republiky sa namiesto 611 použije účet 581. Jednotlivé náhrady škody účtujeme ako výnos na účte 648 *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* a súvzťažne na účte pohľadávok 335 – *Pohľadávky voči zamestnancom* od zamestnancov alebo 378 – *Iné pohľadávky* od poisťovní. (Mrkosová, 2016)

Prebytok účtujeme ako výnos na strane D 648 *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* a na strane MD účet materiálu (tovaru). (Müllerová, 2016)

2 Cieľ práce

Pred samotným písaním bakalárskej práce je potrebné stanoviť cieľ, ktorý by sme chceli dosiahnuť. Hlavný cieľ je sprevádzaný zostavením čiastkových cieľov. Po splnení jednotlivých čiastkových cieľov sa postupne približujeme k dosiahnutiu nášho hlavného cieľu, ktorý sme si stanovili pred začatím práce.

Hlavným cieľom bakalárskej práce je porovnanie evidencie, oceňovania a účtovania zásob podľa platnej úpravy účtovníctva na Slovensku s účtovným systémom inej krajiny. Porovnávajú sa dve vybrané krajiny. Súčasťou cieľu sú aj teoretické východiská, ktoré sa týkajú predovšetkým vymedzení definície zásob, ich oceňovanie a samotný postup účtovania.

Hlavný cieľ vieme dosiahnuť len po aplikácii poznatkov v konkrétnych podnikoch. Budeme pracovať a podrobne sa venovať účtovným závierkám patriace k daným podnikom.

Čiastkové ciele, ktoré predchádzajú dosiahnutie hlavného cieľa môžeme definovať ako:

- vyhľadávanie potrebnej literatúry a preskúmavanie odborných článkov - je veľmi dôležité zozbieranie správnej literatúry, aby sme sa vedeli v problematike orientovať a zamerať sa na náš cieľ, ktorý chceme dosiahnuť. Postupné naštudovanie si jednotlivých legislatív a odborných článkov nás dostáva bližšie k stanovenému cieľu.
- výber podnikov podľa kritérií a konzultácie s poverenými osobami z podnikov - podstatné je rozhodnutie o výbere tých, správnych podnikoch, na ktoré sa postupne aplikujú teoretické východiská. Analyzujeme účtovanie zásob v podnikoch zo Slovenskej a Českej republiky. Kritérium výberu je predovšetkým skutočnosť množstva zásob v podnikoch. Na druhej strane je dôležité, aby podniky boli z rovnakého odvetvia, v ktorom vykonávajú svoju podnikateľskú činnosť. Na základe týchto kritérií ich vieme porovnať najlepším spôsobom.
- porovnávanie krajín a zistenie rozdielov - komparácia informácií z podnikoch nám umožní zistenie rozdielov, ktoré postupne získavame z interných údajov po konzultáciach s poverenými osobami.

Postupné pospájanie predbežných cieľov nám zobrazia ucelený hlavný cieľ, ktorý sa snažíme dosiahnuť v celej bakalárskej práci. Informácie, ktoré od podnikoch spracovávame, aby sme splnili stanovené ciele majú podobu kvantitatívnu, ale aj kvalitatívnu, z ktorými ďalej pracujeme a rozoberáme ich.

3 Metodika práce a metody skúmania

Kapitola sa snaží priblížiť jednotlivé podniky, ktoré sme sa rozhodli analyzovať. Venujeme sa ich základným charakteristikám, ako je zameranie podnikov, spôsob účtovania a vývoj tržieb za určité obdobie. Popisujeme postup, akým spôsobom sme postupovali pri vypracovaní práce. V závere znázorňujeme použité metódy, ktoré sú nevyhnutnou súčasťou celej práce.

3.1 Charakteristika objektu skúmania

Keďže v práci ide o porovnanie postupu účtovania medzi dvoma krajinami budeme potrebovať aj dva podniky, v ktorých aplikujeme účtovanie zásob a vymedzíme rozdiely. Jeden podnik je zo Slovenskej republiky a druhý podnik sídli v Českej republike.

Rozhodli sme sa skúmať podnik ABC, ktorý sa nachádza na Slovensku. Podnik z Českej republiky nesie názov XYZ.

3.1.1 Podnik ABC

Podnik ABC sa nachádza v treťom najväčšom meste Slovenska. Zaoberá sa stavebnou činnosťou a na trhu pôsobí od roku 1989. Jeho právna forma je spoločnosť s ručením obmedzeným. Podnik sa zameriava na:

- nákup tovaru pre účely predaja konečnému zákazníkovi,
- práce na prípravu realizácie stavby,
- uskutočňovanie stavieb a ich zmien,
- realizácia exteriérov a interiérov,
- sprostredkovateľská činnosť v oblasti obchodu a výroby,
- nakladanie s nebezpečným odpadom.

V spoločnosti je jeden konateľ, ktorý vystupuje ako štatutárny orgán a koná v mene podniku samostatne. V súčasnosti zamestnáva 27 pracovníkov. Svoje účtovníctvo vedie v podvojnóm systéme. Účtovné prípady sa účtujú podľa spôsobu A.

V minulosti jej vplyv na trhu stále rástol. Do roku 2012 tržby aj zisk spoločnosti narastali každým rokom. Od 2012 nastal zreteľný úpadok. Tržby v poslednom prospechovom roku dosahovali úroveň 2 945 246 € a v roku 2016 sme ich zaznamenali len vo výške 1 825 116 €. Ešte horší stav sa preukázal v dosiahnutom zisku. Na porovnanie uvádzame zisk z roku 2012, ktorý bol v sume 257 664 € a v roku 2016 klesol na 570 €. Takýto vývoj pre podnik nie je priaznivý.

3.1.2 Podnik XYZ

Podnik sídli v Českých Budějoviciach a je pre nás analyzovaný podnik, na ktorom budeme uplatňovať teoretické východiská. Tak ako predchádzajúci podnik aj tento sa zaoberá stavebnou činnosťou. Je to spoločnosť s ručením obmedzeným. V mene podniku jednajú traja konatelia.

Bol založený v roku 1936 v Nemecku a v roku 1992 sa rozšíril do Česka, kde sa postupne rozrástol o niekoľko pobočiek. Pomerne za krátky čas sa svojím obratom a počtom zamestnancov zaradil medzi popredné firmy. Medzi predmet činnosti môžeme zaradiť:

- projektová činnosť vo výstavbe,
- odstraňovanie a realizácia zmien v stavbách,
- tvorba stavieb pre bývanie,
- výstavba administratívnych stavieb,
- stavby ekologického charakteru,
- parkoviská,
- športové priestory,
- inžinierske budovy,

Spoločnosť účtuje zásoby v podvojnóm systéme a je povinná overiť svoju účtovnú závierku audítorom. V popredí vystupujú 3 konatelia. Ako každý podnik aj tento sa stretával s úspechom, ale aj neúspechom. V roku 2015 dosahoval výsledok hospodárenia mínusové číslo a to vo výške 98 910 €. V ďalšom roku sa na trhu úspešne presadil a dokázal sa vyšplhať na 272 808 €. Avšak v roku 2017 si nedokázal udržať nárast a poklesol na 78 530 €. Na základe toho vieme povedať, že aj napriek výkyvom sa firme na trhu darí.

3.2 Postup práce

Jedným z najdôležitejších krokov je stanovenie správneho cieľa, ktorého je potrebné sa dodržiavať. Po stanovení cieľa prichádza situácia podrobného zhromaždenia informácií o problematike, ktoré postupne analyzujeme a dopracovávame sa k načrtnutí teoretických poznatkov. Využívame na to poznatky viacerých autorov, aby sme si vytvorili ucelený pohľad. Definovali sme majetok, jeho delenie a našu pozornosť venovali zásobám (definícia, spôsoby oceňovania, účtovania).

V ďalšom kroku sme zozbierávali praktické informácie od vopred vybraného podniku z jednej krajiny a opäťovne aj v druhej krajine. Výber správneho podniku sa odvíjal od

viacerých kritérií, spôsobov účtovania a oceňovania. Pre správne porovnanie spôsobov účtovania zásob bolo dôležité podrobné zhromaždenie údajov. Praktické informácie sme získavali z interných údajov, ktoré nám boli poskytnuté poverenými osobami z daných podnikoch.

Opierali sme sa predovšetkým o Súvahy a Výkazy ziskov a strát v analyzovaných podnikoch. Študovali sme výšku zásob za jednotlivé roky.

Významným krokom bolo znázorniť získané údaje do logickej postupnosti o zásobách. Popisujeme spôsoby účtovania, oceňovania a inventarizácie zásob u každého podniku zvlášť a zdôrazňujeme rozdiely medzi dvoma krajinami.

3.3 Metódy skúmania práce

Pri vypracovaní práce sme použili viacero druhov metód. Jednou z nich je komparácia. Jej hlavným účelom bolo porovnanie dvoch krajín v rámci riešenia rovnakého druhu problematiky. Na základe nej sa nám podarilo odhaliť rozdielne javy pri účtovaní. Metódu používame v rámci celej práce, ktorá si vyžadovala neustále porovnávanie.

V prvej kapitole s názvom *Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí* sme použili metódu selekcie, pretože sa nezaobráme celým majetkom podniku, ale len jednou časťou, ktorú tvoria zásoby.

Pri kapitole *Výsledky práce* sme použili kvantitatívne metódy, predovšetkým pri znázornení výpočtov váženého aritmetického priemeru a FIFO metódy.

Dôležitou metódou bola aj aplikácia, ktorá nám umožnila aplikovať teoretické poznatky do praktických východísk. Skúmali sme 2 podniky, s ktorými sme spolupracovali a po poskytnutí interných informácií sme priblížili postupy účtovania zásob.

Metódu analýzy sme použili pri rozčlenení celku na menšie jednoduchšie časti. Tieto celky sme postupne analyzovali a na základe informácií z monografií, vedeckých časopisov a zákonov sme dokázali pochopiť problematiku daných zásob.

4 Výsledky práce

Samotná kapitola je zameraná na evidenciu zásob, účtovanie, oceňovanie a inventarizáciu v konkrétnych podnikoch. Našou snahou je priblíženie praktického účtovania zásob. V prvom kroku sme si priblížili základnú charakteristiku podnikov, v ktorých porovnávame účtovanie zásob. Jeden podnik je zo Slovenskej republiky a druhý z Českej republiky. Ďalším krokom bude zaznamenať účtovanie v podnikoch a znázorniť rozdiely, ktoré vznikajú medzi krajinami.

4.1 Zásoby ako súčasť majetku podniku

Podnik ABC zostavuje riadnu účtovnú závierku, to znamená, že sa vykazuje k poslednému dňu účtovného obdobia. Môžeme ju nazvať aj ročná účtovná závierka. Jej základným cieľom je poskytnúť potrebné informácie o finančnej situácii podniku osobám, ktoré tieto údaje ďalej využívajú. (Manová, 2010)

Podnik vedie účtovníctvo v podvojnej sústave. Súčasti ÚZ v podvojnom účtovníctve sú:

- súvaha,
- výkaz ziskov a strát,
- poznámky.

Súvaha sa stanoví podľa konečných zostatkov uvedených na *702 Konečný účet súvahový* a následne zo súvahových stavov na *710 Účet ziskov a strát* sa zostaví Výkaz ziskov a strát. (Manová, 2010)

Firma XYZ je súčasťou konsolidovanej účtovnej závierky, ktorú zostavuje materská spoločnosť. Je to v dôsledku toho, že ÚJ patrí ku konsolidovanému celku.

4.1.1 ABC

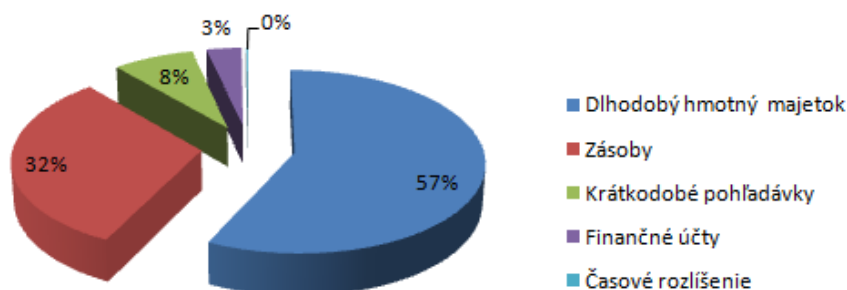
Spoločnosť ABC okrem zásob vlastnila aj iné aktíva, ktorých stav k 31. 12. 2016 zodpovedal hodnotám uvedených v tabuľke 4.1:

Tab. 4.1 Stav majetku v roku 2016

Druh majetku	Celková suma v €
Dlhodobý hmotný majetok	1 375 585
Zásoby	756 792
Krátkodobé pohľadávky	187 665
Finančné účty	80 664
Časové rozlíšenie	4 405

Zdroj: Vlastné spracovanie z informácií dostupných zo súvahy spoločnosti ABC

Z tabuľky a obrázka je zrejmé, že najväčšiu časť majetku v danom roku tvoril dlhodobý hmotný majetok a to vo výške 1 375 585 € čo predstavuje až 57 %. Zásoby sú hneď na druhom mieste a to v sume 756 792 € s percentuálnym podielom 32 %, ktorý vyplýva z obrázka 4.1. Z jednotlivých položiek zaradzujeme do neobežného majetku len dlhodobý hmotný majetok. A naopak v obežnom majetku vystupujú nielen zásoby, ale aj krátkodobé pohľadávky a finančné účty ako už bolo vysvetlené.



Obr. 4.1 Percentuálne vyjadrenie položiek majetku

Zdroj: Vlastné spracovanie použité údaje zo súvahy ABC

Podnik ABC delí zásoby na viaceré položky. Konkrétne je to materiál, výrobky a tovar. Za materiál považuje všetky suroviny, obaly, náhradné diely, pomocné látky. Hlavným cieľom spoločnosti je vykonávať výrobu podľa stanoveného plánu. Na tomto základe si vytvára na sklade zásoby materiálu. Takto nakupuje materiál, ktorého z ekonomického hľadiska nie je výhodné nakupovať v malých množstvách. Výrobok predstavuje výstup z výroby a

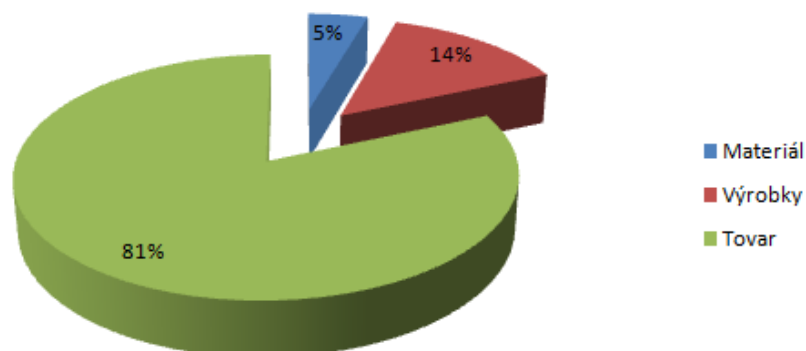
tovarom sa rozumie výrobok, ktorý je určený na predaj pre daného spotrebiteľa. Tabuľka 4.2 zachytáva výšku zásob v rokoch 2014 až 2016. Všetky číselné údaje použité v tabuľke sú vyčíslené v eurách.

Tab. 4.2 Štruktúra zásob ABC

Druh zásoby	2016	2015	2014
Materiál	34 351	37 669	30 260
Výrobky	105 667	116 671	113 843
Tovar	616 774	665 777	549 039
Celkové zásoby	756 792	820 117	693 142

Zdroj: Vlastné spracovanie z dostupných informácií zo súvah ABC

Z údajov z tabuľky vieme zistiť, v ktorom roku dosahoval podnik najvyššiu hodnotu zásob. Rok 2015 priniesol pre podnik najväčšiu výšku zásob v hodnote 820 117 €. Avšak v roku 2016 zásoby poklesli na úroveň 756 792 €.



Obr. 4.2 Percentuálne vyjadrenie položiek zásob v roku 2016

Zdroj: Vlastné spracovanie použité údaje zo súvahy ABC

Najväčšie zastúpenie v roku 2016 sme zaznamenali pri tovare, ktorý tvoril až 81 % z celkovej hodnoty zásob. Aj keď sa podnik snaží uchovávať na sklade dostatok materiálu, čo v celkovej bilancii znázorňuje 5 %.

4.1.2 XYZ

V podniku XYZ si priblížime celkovú štruktúru majetku z hľadiska delenia na neobežný a obežný majetok.

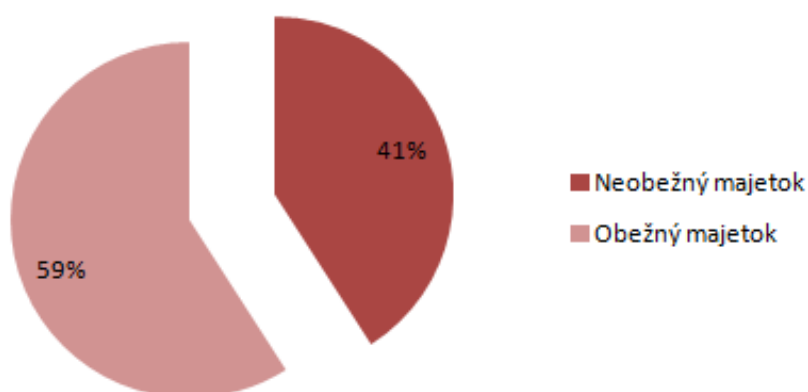
Tab. 4.3 Stav majetku v roku 2016

Majetok	Suma v Kč (v tisícoch)
Neobežný majetok	751 010
Obežný majetok	1 085 240
Spolu	1 836 250

Zdroj: Vlastné spracovanie z údajov dostupných zo súvahy spoločnosti XYZ

Hodnota neobežného majetku ako je uvedené v tabuľke 4.3 sa rovná čiastke 751 010 Kč. Naopak obežný majetok prevyšuje neobežný o 334 230 Kč (44 %) , čo znamená, že sa dostal na úroveň 1 085 240 Kč.

Percentuálny podiel neobežného majetku na celkovom majetku predstavuje 41 % a obežný majetok 59 % ako je uvedené na obrázku 4.3.



Obr. 4.3 Percentuálne vyjadrený majetok v roku 2016

Zdroj: Vlastné spracovanie použité údaje zo súvahy XYZ

Rovnakým spôsobom, ako sme rozčlenili zásoby v spoločnosti ABC, znázorníme zastúpenie zásob v XYZ. Všetky hodnoty sú uvedené v českej korune Kč v tisícoch.

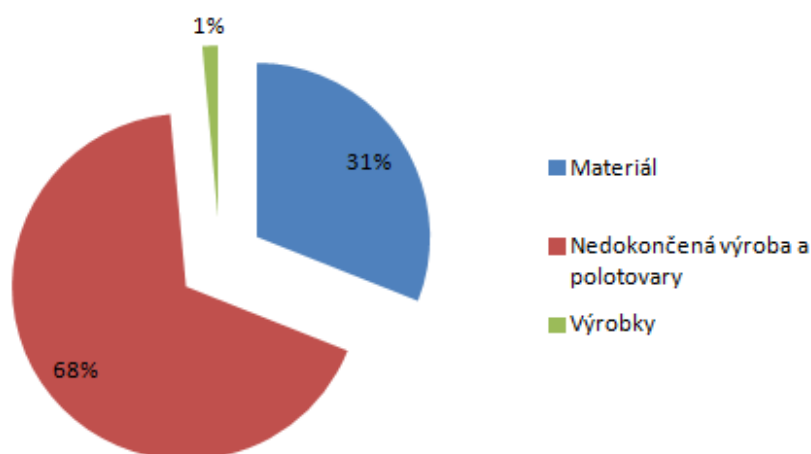
Tab. 4.4 Štruktúra zásob XYZ

Položka	2016	2015	2014
Materiál	13 438	21 747	21 203
Nedokončená výroba a polotovary	29 254	33 877	72 248
Výrobky	635	693	612
Tovar	-	1 599	5 544
Poskytnuté zálohy na zásoby	-	189	74
Spolu	43 327	58 105	99 681

Zdroj: Vlastné spracovanie z dostupných informácií zo súvah XYZ

Porovnávame výšku zásob v jednotlivých rokoch. Pri dôkladnom prezretí informácií si môžeme všimnúť, že výška zásob v podniku XYZ každým rokom klesá. V roku 2016 sa dostala na úroveň 43 327 Kč, čo predstavuje rozdiel medzi rokom 2015 až 14 778 Kč. Ako vidíme v tabuľke 4.4 v roku 2016 podnik nezaznamenal žiaden tovar ani poskytnuté zálohy na zásoby.

XYZ je tiež stavebným podnikom snažiacim sa o nákup materiálu vo veľkom množstve za účelom uskladnenia. Nedokončená výroba predstavuje výrobu, na ktorej ešte neboli vykonané všetky výrobné operácie (je učená na ďalšie spracovanie).



Obr. 4.4 Percentuálne vyjadrenie zásob v roku 2016

Zdroj: Vlastné spracovanie použité údaje zo súvahy XYZ

XYZ zaznamenala najväčší podiel z celkových zásob práve u rozpracovanej zásoby

presnejšie u nedokončenej výrobe a polotovarov a to až 68 %. Najmenšie zastúpenie mali výrobky, ktoré dosahovali 1 %.

4.2 Oceňovanie zásob vo vybraných podnikoch

Ako už bolo spomenuté samotný proces ocenenia je vyjadrením jednotlivých zložiek majetku v peňažných jednotkách (cenách).

Podnik ABC

Podnik ABC oceňuje ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu zásoby, ktoré obstarala kúpou, obstarávacou cenou. Súčasne do ceny zahrňuje aj dodatočné náklady, ktoré súvisia s obstaraním danej zásoby. Sú to predovšetkým clo a dopravné náklady.

Podniku vznikajú aj zásoby, ktoré vznikli vlastnou činnosťou. Tie oceňuje priamymi, resp. nepriamymi nákladmi. Pod pojmom priame náklady rozumieme náklady, ktoré vieme presne zistiť na určitý výrobok (priamy materiál, mzdy). Nepriame náklady sú také, ktoré sú spoločné pre viacero výkonov a nedajú sa vyčísliť samostatne na jeden výrobok. (Hvastová, 2010)

Medzi nepriame náklady podnik zaradzuje časť výrobného režia, v závislosti od stupňa rozpracovania danej zásoby. Správne režia a odbytové náklady sa nezaradujú do tejto skupiny nákladov.

Na základe prílohy účtovnej závierky môžeme stanoviť prepočet cudzej meny:

- ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu sa zásoby vyjadrené v cudzej mene prepočítavajú na euro referenčným výmenným kurzom vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska,
- ku dňu zostavenia účtovnej závierky referenčným výmenným kurzom vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska.

Pri samotnom procese vyskladňovania zásob podnik využíval spôsob váženým aritmetickým priemerom, ktorý bol aktualizovaný každý mesiac. V nasledujúcej tabuľke sú zaznamenané prírastky a úbytky za jeden mesiac, všetky ceny sú zaznamenané v eurách.

Tab. 4.5 Vážený aritmetický priemer

Dátum	Prírastok v ks	Prírastok v €	Cena spolu	Úbytok v ks	Zostatok v ks
03. 01.	500	12	6 000	-	500
08. 01.	310	16	4 960	-	810
13. 01.	-	-	-	120	690
19. 01.	-	-	-	50	640
23. 01.	250	13	3 250	-	890
29. 01.	-	-	-	103	787
Spolu	1 060	-	14 210	273	787

Zdroj: Vlastné spracovanie z dostupných informácií z podniku ABC

V tabuľke 4.5 môžeme vidieť jednotlivé pohyby zásob za mesiac január. Podniku vznikli 3 prírastky a zhodou okolností aj 3 úbytky. Pokračujeme vo výpočte aritmetického priemeru:

$$VAP \text{ za január} = \frac{14210}{1060} = 13,41 \text{ EUR} \quad (4.1)$$

Druhým krokom je potrebné vypočítať ocenenie úbytku zásob:

$$\text{Ocenenie úbytku zásob} = 13,41 * 273 = 3\,660,93 \text{ EUR} \quad (4.2)$$

Tretím a zároveň posledným krokom je výpočet ocenenia konečnej zásoby:

$$\text{Ocenenie konečnej zásoby} = 13,41 * 787 = 10\,553,67 \text{ EUR} \quad (4.3)$$

Týmto spôsobom musí podnik znázorňovať prírastky a úbytky zásob každý mesiac v roku. Po zadaní pohybov zásob vyčíslí aj ocenenie konečnej zásoby.

Podnik XYZ

Samotný materiál podnik oceňuje spôsobom obstarávacej ceny. Pričom do tejto ceny zahŕňa cenu obstarania, ale aj ďalšie náklady, ktoré súvisia s obstaraním. Ide o colné poplatky a dopravné náklady.

Zásoby nedokončenej výroby a hotovej výroby sú oceňované na základe ceny, ktorá zahŕňa cenu materiálu, vykonanej práce, ale patrí tu aj časť výrobných nákladov podľa rôzneho stavu rozpracovanosti. Ak výstavba nejakých stavieb prekračuje jeden rok, spoločnosť aktivuje do nedokončenej výroby k daným stavbám aj proporcionálnu časť správnej réžie. Majetok, ktorý má podnik vyjadrený v cudzej mene sa k príslušnému súvahovému dňu prepočítava kurzom devízového trhu, ktorý vyhlasuje Česká národná banka.

Úbytok zásob sa vykazuje prostredníctvom metódy FIFO (poradie v akom do skladu prichádzali zásoby). Znázornená tabuľka 4.6 zobrazuje pohyby zásob za mesiac január.

Tab. 4.6 FIFO metóda

Dátum	Prírastok v ks	Prírastok v Kč	Cena spolu	Úbytok v ks	Úbytok v Kč	Úbytok spolu	Zostatok v ks	Zostatok v Kč	Zostatok spolu
01. 01.	350	12	4 200	-	-	-	350	-	4 200
07. 01.	100	15	1 500	-	-	-	450	-	5 700
13. 01.	-	-	-	60	12	720	{ 290 100	{ 12 15	4 980
20. 01.	-	-	-	120	12	1 440	{ 170 100	{ 12 15	3 540
23. 01.	-	-	-	{ 170 20	{ 12 15	2 340	80	15	1 200
31. 01.	60	20	1 200	-	-	-	140	{ 80 * 15 60 * 20	2 400

Zdroj: Vlastné spracovanie z dostupných informácií z podniku XYZ

4.3 Účtovanie zásob v podniku ABC

Podnik ABC účtuje v sústave podvojného účtovníctva, aj keď nemusí mať podľa zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. overenú účtovnú závierku audítorom. Znamená to, že si dobrovoľne vybral účtovanie zásob v spôsobe A. Samotné zásoby účtuje na konkrétne účty zásob z účtovej triedy *I Zásoby* - neúčtuje priamo do spotreby. Podrobnejšie si priblížime účtovanie materiálu a zásob vlastnej výroby.

Účtovanie materiálu

Účtovná jednotka získava materiál vlastným obstaraním. Podnik musí pravidelne sledovať výšku zásob, ktoré má na sklade, aby nevznikla nežiadúca situácia s nedostatkom materiálu. Je potrebné, aby podnik si správne rozvrhol sledovanie stavu zásob a vykonával aj dostatočné predpovede o vývoji spotreby zásob (rozvinuté materiálové hospodárstvo).

Obstaranie materiálu sa realizuje prostredníctvom nákupu od rôznych dodávateľov, ktorých si vyberá na základe vlastného uváženia a zhodnotenia všetkých pozitívnych a negatívnych aspektov. Pri účtovaní obstarania materiálu sa využívajú účty ako *111 Obstaranie materiálu* na strane MD a na D *321 Dodávatelia*.

Podnik pri praktickom účtovaní rozlišuje syntetické a analytické účty, preto aj účet

dodávateľa je rozdelený podľa obchodného mena dodávateľa, ktorí nám dodávajú príslušné zásoby. Uvádzame niektoré typy ako ich podnik znázorňuje:

- 321 0001 Dodávateľ 1,
- 321 0002 Dodávateľ 2,
- 321 0003 Dodávateľ 3.

Znázornená analytická evidencia je len ukážková (z dôvodu nezverejňovania totožnosti dodávateľov) a podnik ju vedie aj s názvom konkrétneho dodávateľa. Analytické účty má vopred prednastavené pri viacerých účtoch.

Na zjednodušenie celého systému účtovania využíva účtovný softvér Omega od spoločnosti Kros, a. s.. Umožňuje viesť analytickú evidenciu a pri správnom postupovaní zefektívni prácu účtovníka. Pri určitých nezrovnalostiach, ktoré systém zaznamená, upozorní na chyby, aby ich zodpovedná osoba mohla odstrániť.

Tab. 4.7 Účtovanie nákupu materiálu

Poradové číslo	Doklad	Text	Suma v €	MD/D
1.	PFA	Faktúra od dodávateľa 1 za nákup materiálu		
		a) Cena materiálu	3 500	111 / -
		b) DPH	700	343 / -
		c) Cena spolu	4 200	- / 321 0001
2.	VPFA	Preprava materiálu vlastnými dopravnými prostriedkami	30	111 / 622
3.	PRÍJ	Prevzatie materiálu na sklad	3 530	112 / 111
4.	VBÚ	Úhrada dodávateľovi 1	4 200	321 0001 / 221

Zdroj: Vlastné spracovanie z interného systému ABC

V tabuľke 4.7 môžeme vidieť proces účtovania materiálu, ktorý podnik obstaráva nákupom. V druhom účtovnom prípade podnik použil na prepravu vlastné prostriedky, použité náklady sa aktivovali. Do obstarávacej ceny sa zahrnula cena obstarania vrátane ceny na prepravu materiálu. Úhrada dodávateľovi sa realizovala prostredníctvom bankového účtu. Podnik sa môže rozhodnúť z dvoch variantov úhrady:

- VBÚ - bankový účet,

- VPD - výdavkový pokladničný doklad - úhrada v hotovosti.

Následné prevzatie materiálu na sklad podnik realizuje na základe príjemky. V sklade sa materiál uloží a pri ďalšej manipulácii sa zaznamená do skladovej karty.

Podnik poskytuje na obstarávaný materiál preddavok pre Dodávateľa 3. Preddavok znižuje peňažné prostriedky podniku. Na strane MD vystupuje účet 314 *Poskytnuté preddavky* a na strane D 221 (211). A pri prijatí faktúry z preddavku na DPH na strane MD 343 *Daň z pridanej hodnoty* a na D 314.

Tab. 4.8 Úbytok materiálu zo skladu

Poradové číslo	Doklad	Text	Suma v €	MD/D
1.	VÝD	Spotreba materiálu	3 530	501 / 112
2.	VÝD	Úbytok predaného materiálu	3 530	542 / 112
3.	VÝD	Darovanie materiálu		
		a) Cena materiálu	530	- / 112
		b) DPH	106	- / 343
		c) Cena spolu	636	543 / -

Zdroj: Vlastné spracovanie z interného systému ABC

Úbytok materiálu na základe výdajky. V tabuľke 4.8 sú znázornené spôsoby úbytku, ktoré v podniku v účtovnom období vznikali. Najbežnejším je spotreba materiálu a najmenej vystupujúcim úbytkom je darovanie. Pre firmu je veľmi dôležitý predaj materiálu z čoho plynú výnosy. Pri samotnom predaji vznikajú tržby z predaja materiálu (642), ktoré sú znázornené na strane D a na MD vystupujú finančné účty alebo účty zo zúčtovacích vzťahov.

Účtovanie výrobkov

Zo zásob vlastnej výroby sa v podniku vyskytuje jediná zložka - výrobky. Majú v účtovej osnove priradenú celú účtovnú skupinu 12 *Zásoby vlastnej výroby*, na ktoré nadväzuje účtovná skupina 61 *Zmena stavu vnútroorganizačných zásob*. Podniku v účtovnom období vznikli nasledujúce účtovné prípady:

Tab. 4.9 Zásoby vlastnej výroby

Poradové číslo	Doklad	Text	Suma v €	MD/D
1.	PRÍJ	Príjem výrobkov na sklad	100 000	123 / 613
2.	VFA	Predaj výrobkov odberateľovi		
		a) Cena výrobkov	25 0000	- / 601
		b) DPH	5 000	- / 343
		c) Cena spolu	30 000	311 / -
3.	VÝD	Úbytok výrobkov zo skladu	25 000	613 / 123
4.	VÝD	Úbytok výrobkov pre účely reprezentácie		
		a) Cena úbytku	50 000	- / 123
		b) DPH	10 000	- / 343
		c) Cena spolu	60 000	513 / -

Zdroj: Vlastné spracovanie z účtovných prípadov podniku ABC

Z tabuľky je zrejmé, že prírastky výrobkov sa zaznamenajú na účtoch 123/613. Ich úbytok je charakteristický tým, že sa strany vymenia. Podniku vznikol jeden špecifický prípad, a tým je použitie výrobkov na reprezentáciu. Pri takejto situácii podnik použil nákladový účet *513 Náklady na reprezentáciu* na strane MD a na strane D znázornil 123 a zároveň aj daň z pridanej hodnoty (343).

4.4 Účtovanie zásob v podniku XYZ

Pri analýze druhého podniku sme postupovali rovnakým spôsobom ako pri slovenskom podniku. Zámerne sme si vybrali obe spoločnosti, ktoré účtujú v sústave podvojného účtovníctva - spôsob A, aby sme znázornili rozdiely medzi nimi. Budeme analyzovať účtovanie materiálu a účtovanie jednej zásoby vlastnej výroby ako sme to urobili v predchádzajúcom podniku.

Účtovanie materiálu

Podnik vedie svoje podvojnú účtovníctvo v účtovnom systéme s názvom KeIEXPRESS. Softvér zjednodušuje prácu pri dôslednom a presnom preddefinovaní si jednotlivých parametrov. Obsahuje viacero modulov, z ktorých podnik využíva predovšetkým:

- prijaté a vydané faktúry,

- pokladnica,
- banka,
- evidencia majetku,
- personalistika,
- sklady,
- objednávky.

Ako viaceré softvéry aj tento umožňujú rozčleňovať účty na analytické zobrazenie. Je veľmi výhodné, pretože zjednodušuje účtovanie a umožňuje lepší prehľad (dodávateľov, odberateľov, bankových účtov).

Podnik sa snaží odhadnúť čas a výšku potreby materiálu, aby nedostatok zásob nespôbil nežiadúce efekty. Obstaranie požadovaného druhu materiálu sa realizuje nákupom. Prijem, výdaj a úhradu faktúr podnik realizuje rovnakým spôsobom ako bolo zaznamenané v podniku ABC.

Tab. 4.10 Účtovanie surovín zo zahraničia

Poradové číslo	Doklad	Text	Suma v Kč	MD/D
1.	PFA	Nákup surovín z SA 70 ks (1 ks = 15 USD) kurz ČNB = 21,32 Kč	22 386	111 / 321 003
2.	JCD	Výmer colnice		
		a) Clo	85	111 / -
		b) DPH	4 718,91	343 / -
		c) Celková suma	4 803,91	- / 379
3.	PRÍJ	Příjem na sklad	22 471	112 / 111
4.	VBÚ	Úhrada dodávateľovi kurz = 22,20 Kč	23 310	321 003 / 221
5.	VBÚ	Úhrada colnici	4 803,91	379 / 221
6.	ID	Kurzový rozdiel	924	563 / 321 003

Zdroj: Vlastné spracovanie z účtovných prípadov podniku XYZ

Podnik má aj zahraničných dodávateľov, ktorých odlišujú analytické účty. Pri nákupe materiálu zo zahraničia je potrebné prepočítať cenu na Kč. V tabuľke je vidieť, že obstaraný

materiál z SA podlieha aj colnej kontrole. Clo sa zahrnie do obstarávacej ceny. Pri porovnaní sumy, na ktorú zneje faktúra a sumy, ktorú podnik zaplatil zistíme, že sme utrpeli kurzovú stratu. Suma v USD sa prepočítava kurzom Českej národnej banky.

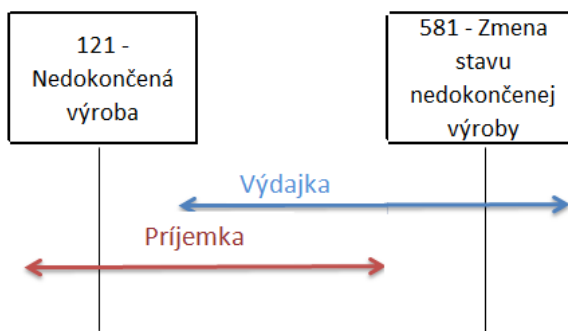
Postup výpočtu pri nákupe zo zahraničia je nasledovný:

1. prepočet všetkých kusov na menu euro a následne násobiť určeným kurzom ($15 * 70 = 1\,050 \text{ EUR} * 21,32 = 22\,386$),
2. výpočet výmeru colnice ($22\,386 + 85 = 22\,471 * 0,21 = 4\,718,91$),
3. cena príjmu na sklad zodpovedá sumám zaúčtované na účte 111 ($22\,386 + 85 = 22\,471$),
4. v deň úhrady dodávateľovi je nutné zohľadniť aktuálny kurz ($1\,050 * 22,20 = 23\,310$),
5. úhrada colnici ($4\,803,91$)
6. vyčíslenie kurzového rozdielu zisk/strata - v našom prípade sa jedná o stratu ($22\,386 - 23\,310 = -924$; podnik zaplatil viac v čase úhrady ako je cena na faktúre v dôsledku zmeny kurzu).

Jedným zo špecifik je účet 151 - Poskytnuté zálohy na materiál, ktorý podnik využíva pri platbe za materiál vopred. Poskytnutú zálohu na materiál účtujeme na strane MD 151 a na strane D príslušného dodávateľa 321 s analytickým členením.

Účtovanie nedokončenej výroby a polotovarov

Tak ako v ABC sme analyzovali výrobky vo firme XYZ skúmame nedokončenú výrobu patriacu do zásob vlastnej výroby. Podnik účtuje na strane MD 121 v prípade prírastku (príjemka do skladu). Pri strane D vystupuje 581. Úbytok sa znázorní výmenou strán ako môžeme vidieť na obrázku 4.5.



Obr. 4.5 Účtovanie nedokončenej výroby

Zdroj: Vlastné spracovanie zo systému KelEXPRESS

4.5 Inventarizácia zásob

Na Slovensku i v Česku je rovnaký princíp inventarizácie, ktorý vyplýva zo zákonov. Zhromaždili sme potrebné informácie a po podrobnom preskúmaní a porovnaní z obidvoch podnikoch sme došli k záveru, že spôsob inventarizácie vykonávajú identickým spôsobom bez odchýlok.

Inventarizáciu zásob podniky môžu vykonávať kedykoľvek počas daného účtovného obdobia - priebežná inventarizácia. Podnik ABC smeruje čas vykonania priebežnej inventarizácie najbližšie k termínu vystavenia účtovnej závierky. Je to z dôvodu, aby zaznamenala čo najmenej úprav prírastkov a úbytkov zo zisteného stavu inventarizácie. Podnik XYZ vykonáva priebežnú inventarizáciu dvakrát v účtovnom období.

Pod pojmom inventarizácia sa spája celý rad činností, ktoré si podniky uvedomujú a snažia sa na ňu pripraviť najlepšie ako vedia. Potrebné činnosti, ktoré je potrebné vykonať ešte pred začatím samotnej inventarizácie sú:

- určenie zodpovedných pracovníkov, ktorí dohliadajú a koordinujú celú činnosť,
- oboznámenie pracovníkov s úlohami a cieľmi procesu,
- tvorba dohôd o hmotnej zodpovednosti.

V obidvoch podnikoch za správnosť vykonania inventarizácie je predovšetkým účtovníčka. Po stanovení zodpovedných pracovníkov nastáva situácia vykonania skutočnej inventúry zásob.

Stav zásob sa zisťuje fyzickou inventúrou. Zúčastnení pracovníci zásoby prepočítavajú, merajú, vážia a porovnávajú s mernými jednotkami uvedených v účtovníctve. Vyhotoví sa inventúrny súpis, ktorý potrebujeme správne vyplniť:

- názov sídlo účtovnej jednotky,
- dátum začatia, vykonania a skončenia inventarizácie,
- druh zásoby (názov, množstvo, cena),
- vzniknuté rozdiely,
- pracovníci inventarizácie,
- zodpovedných pracovníkov (meno, dátum, podpisový záznam),

Po porovnaní stavu v inventárnom súpise a stavom zaznamenaným v účtovníctve sa zisťujú inventarizačné rozdiely (manko, prebytok).

Vo firme ABC vznikli v účtovnom období 2 manká na tovare a výrobkoch. Po stanovení

normy vo vnútornom predpise sa zistilo manko na tovare nad normu a výrobky do normy prirodzených úbytkov. Podnik postupoval zaúčtovaním do účtovníctva. Pri tovare použil účet na strane MD 549 *Manká a škody* a na strane D 132 *Tovar na sklade a v predajniach*. Výrobky do výšky noriem na strane MD 613 *Zmena stavu výrobkov* a strana D 123 *Výrobky*.

V podniku XYZ vzniklo jedno manko a 2 prebytky. Manko sa týka materiálu, prebytky nedokončenej výroby a výrobkov. Materiál do výšky noriem sa zaúčtoval na strane MD 501 *Spotreba materiálu* a D 132. Prebytky pri nedokončenej výrobe 121/581 a pri výrobkoch 123/583.

4.6 Rozdiely

Územia Slovenskej a Českej republiky navzájom susedia. Na prvý pohľad sa môže zdať, že sa jedná o príliš podobné krajiny so spoločnou minulosťou a blízkymi súčasnými vzťahmi. Slovensko sa riadi zákonom o účtovníctve č. 431/2002 Z.z., v ktorom sa nachádzajú pravidlá pre účtovné jednotky. Správnym vedením účtovníctva si podniky úsporiadávajú informácie o svojej hospodárskej činnosti. Česká republika má platný zákon o účtovníctve č. 563/1991 Sb., ktorý je záväzný pre podnikateľské subjekty. V oboch zákonoch sú vymedzené postupy účtovania nielen o zásobách. Pri analýze zásob sme sa postupne dozvedeli o spôsobe účtovania, použití účtov, vykonanej inventarizácie a ďalších informácií, ktorými sa podniky riadia.

Skúmanie nás priviedlo k poznatkom, ktoré sa aplikujú v oboch krajinách rovnako, to znamená spoločné aj odlišné spôsoby zaúčtovania zásob. Účtovanie spôsobom A prebieha rovnakým spôsobom. Materiál (tovar) sa obstará od príslušného dodávateľa, pričom vznikajú dodatočné náklady, ktoré sa zahrňujú do obstarávacej ceny. Prevzatie na sklad v tejto cene a následne je nutné uhradiť faktúru z bankového účtu alebo z pokladnice. Úbytok môže znamenať spotrebu do výšky noriem, nad normu, darovanie, alebo predaj materiálu (tovaru). Je potrebné mať k jednotlivým operáciám vyhotovené aj doklady na základe ktorých sa realizujú.

Na Slovensku sa zásoby vlastnej výroby účtujú na konkrétne účty v účtovej skupine 12 a zároveň účtovná skupina 61. Avšak tu prichádzame k jednej významnej odlišnosti. V Českej republike je použitie skupiny 61 nahradené skupinou 58. Jedna sa týka výnosov a druhá sa týka nákladov. Postup účtovania je rovnaký po aplikácii tých správnych účtov.

Pri účtovaní spôsobom B sa ani v jednej krajine neúčtuje na konkrétne účty zásob, ale rovno sa vkladajú do spotreby. Neberú sa do úvahy doklady (príjemka, výdajka) ani manko do normy. Začiatkové a konečné zostatky sa prevedú na účty zásob. Na konci obdobia je nutné vykonať inventarizáciu zásob.

Tab. 4.11 Základné charakteristiky

Charakteristika	Podnik ABC	Podnik XYZ
Vedenie účtovníctva	podvojný systém	podvojný systém
Spôsob vedenia účtovníctva	spôsob A	spôsob A
Druh zásoby	materiál, výrobky, tovar	materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky, tovar, poskytnuté zálohy na zásoby
Najvyšší podiel zásob	tovar (81 %)	nedokončená výroba a polotovary (61 %)
Účtovné závierky	riadna ÚZ	konsolidovaná ÚZ
Používaný softvér	Omega	KelEXPRESS
Spôsob ocenenia	VAP	FIFO
Účtovanie vlastnej výroby	skupina 61	skupina 58
Preddavky	účet 314	skupina 15

Zdroj: Vlastné spracovanie

V tabuľke 4.11 sú prehľadne usporiadané základné rozdielové vlastnosti medzi podnikmi. Môžeme poukázať na skutočnosť, že aj keď podniky sa zaoberajú rovnakou podnikateľskou činnosťou ich rozloženie zásob je rôzne. Zatiaľ čo v ABC prevláda tovar pri XYZ to je nedokončená výroba. Sú aj ďalšie rozdiely, na ktoré sme poukazovali ďalej.

Inventarizáciou zásob sa zisťuje skutočný stav položiek, porovnanie so stavom v účtovníctve a znázorniť rozdiely. Uplatňuje sa rovnaký priebeh v krajinách. V Českej republike neexistuje vyhotovenie inventarizačného zápisu. Na Slovensku sa používa na preukázanie vecnej správnosti účtovníctva v podnikoch.

Najpodstatnejšou zmenou je účtovanie zásob vlastnej výroby. Pri nedostatočnom naštudovaní poznatkov, účtovník zo Slovenska účtujúci v Česku a naopak, sa ľahko môže dopustiť chýb. Zásoby vlastnej výroby v Slovenskej republike majú vyčlenenú účtovnú skupinu v účtovej triede výnosov. Naopak v Českej republike je im priradené miesto v účtovej triede nákladov. Ďalší rozdiel spočíva v pridaní účtovej skupiny 15 *Poskytované zálohy na zásoby* v českej účtovej osnove. Na Slovensku takéto účty nemáme. Podnik

poskytuje zálohy (vopred poskytnú peniaze) na zásoby dodávateľom. Podnik sa rozhoduje o poskytnutí zálohy na nadobudnutie zásoby alebo ich získa bez zálohy. Niektorí dodávatelia môžu mať podmienku na poskytnutie peňazí vopred.

V Slovenskej republike pri účtovaní nevyfakturovanej dodávky vystupujú rozdiely v porovnaní s Českou republikou. Tieto dodávky podnikom vznikajú, ak sa prijal materiál, ale faktúra nebola dodaná v danom období. Jej dodanie sa viaže na nasledujúce obdobie. Slovensko účtuje tieto situácie pomocou presne vymedzených účtov. Použije sa na strane D účet 326 *Nevyfaktúrované dodávky* alebo ak sa týkajú dlhodobejšieho obdobia účet 476 *Dlhodobé nevyfaktúrované dodávky*. V Českej republike pri takýchto dodávkach sa vyznačí na účte 50X - *v závislosti od typu zásoby (materiál, tovar)* na strane MD a 389 *Dohadné účty pasívne* na strane D.

Na prvý pohľad sa javia ako malé rozdiely, ale dokážu vyvolať veľké problémy pre účtovné jednotky za nedodržanie zákona o účtovníctve. Účtovné jednotky musia byť obozretní pri aktualizácii informácií. Je známe, že jednotlivé zákony sa na Slovensku aj v Česku každým rokom menia. Výnimkou nie sú ani zákony o účtovníctve. Preto je potrebné sledovať informácie o akýchkoľvek zmenách. To čo je platné dnes nemusí byť platné navždy. Účtovníci na základe toho môžu účtovať nesprávnym spôsobom, čo by prinieslo pre podniky komplikácie.

5 Diskusia

Kapitola slúži na vyhodnotenie získaných výsledkov práce, s ktorými sme pracovali v predchádzajúcej kapitole. Snažíme sa zhodnotiť naplnenie stanovených čiastkových cieľov, ktoré vedú k uskutočneniu hlavného cieľa tejto práce. Z podkladov, ktoré sme zozbierali z jednotlivých podnikov sa budeme snažiť vytvoriť návrhy a odporúčania, ktoré by podnikom zlepšilo ich narábanie so zásobami.

5.1 Posúdenie výsledkov

Pred samotnou analýzou zásob v konkrétnych podnikoch je veľmi podstatný výber správnych podnikov. Po dôkladných úvahách sme prišli k rozhodnutiu. Analyzované podniky sme si vybrali z oblasti stavebníctva, ktoré sa vyznačujú väčšími zásobami.

Následným krokom bolo zistenie podvojných sústav a spôsobov vedenia účtovníctva. Pracovali sme s účtovnými závierkami a so samotnými súvahami. Aj keď sa špecializujú na rovnakú podnikateľskú činnosť ich zastúpenie zásob bolo rôzne. Podnik ABC má v držbe viac dlhodobého hmotného majetku než zásob a podnik XYZ má presný opak. Rozbor štruktúry zásob nás upozornil na rôzne zloženie položiek zásob. Podnik XYZ má viac druhov, ale ich výška je na menšej úrovni než má podnik ABC. Pri rozklade v jednotlivých rokoch za účelom porovnania výšky sme zistili klesajúci trend v oboch podnikoch. Výnimku sme zachytili v podniku ABC, kde hodnota celkových zásob z roku 214 do roku 215 vzrástla o 126 975 €.

Splnomocnené osoby, ktoré nám poskytovali poznatky, priblížili softvér na vedenie účtovníctva. ABC vedie zásoby v systéme Omega od spoločnosti Kros, a. s.. Umožňuje im zaevidovať zásoby, vytvorenie partnerov, skladov, preddefinovanie cien, účtovanie všetkých dokladov a disponuje aj ďalšími rozsiahlymi funkciami. Veľmi podstatnou úlohou je možnosť vytvorenia uzávierky účtovníctva a DPH, príležitosť vykonať závierku účtovníctva a vytlačiť a dokumentovať súvahu a výsledovku (pre výpočet výsledku hospodárenia). Výber tohto typu softvéru je pre firmu výhodný nakoľko umožňuje dôkladnejšiu kontrolu a jednoduchšiu orientáciu.

Spoločnosť XYZ v Českej republike využíva systém na vedenie účtovníctva s názvom KeIEXPRES. Funguje na podobnej báze ako Omega, ale sú tam zakomponované prvky Českej legislatívy. Do programu implementovali podporu pre vystavovanie a prijímanie faktúr vo formáte pre elektronickú dokumentáciu ISDOC, ktorý pomôže používateľom účtovných programov navzájom komunikovať. Na základe toho môžeme faktúry odosielať e-mailom individuálne aj hromadne. Oba podniky účtujú spôsobom A, čo im prináša výhodu v prehľadnosti skladovej evidencii.

Po splnení stanovených čiastkových cieľov sa dostávame k analýze splnenia hlavného

cieľa. Môžeme tvrdiť o dodržaní motívu práce. Pri počiatočnom pohľade na Slovenskú a Českú legislatívu sa nám nedarilo nachádzať rozdiely. Nakoľko zákony pri účtovaní zásob sú podobné avšak nie rovnaké. Podarilo sa nám odkryť určité nesúlady. Týka sa to jednak samotných účtovných osnov, kde vystupujú rozdielne typy účtov. Spôsob účtovania zásob vlastnej výroby sa stretáva s dvoma rozdielnymi priradenými účtovými skupinami, aj keď princíp je zachovaný. V Česku je to skupina v nákladoch 58 a na Slovensku patrí do výnosov 61.

Po dôkladnejšom preskúmaní celého systému účtovníctva v porovnaní s našim by sme sa dopracovali aj k ďalším odlišnostiam. Podobné práce ďalších autorov na túto tému sa nemusia zhodovať v dôsledku každoročných úprav a zmien platných zákonov (noriem).

Tab. 5.1 Globálne porovnanie

Charakteristika	Slovenská republika	Česká republika
Účtovná trieda 1	materiál zásoby vlastnej výroby tovar opravné položky	materiál zásoby vlastnej činnosti tovar poskytnuté zálohy opravné položky
Spôsob účtovania	A,B	A,B
Oceňovanie zásob	obstarávacia cena reálna hodnota vlastné náklady	obstarávacia cena reálna hodnota vlastné náklady
Úbytok rovnakého druhu	VAP FIFO	VAP - postupne VAP - kĺzavo FIFO
Preddavky	účet 314	skupina 15
Zásoby v cudzej mene	na eurá referenčným výmenným kurzom ECB	na českú korunu kurzom devízového trhu ČNB
Zásoby vlastnej výroby	skupina 61	skupina 58
Aktivácia	skupina 62	skupina 58
Nevyfakturované dodávky (materiál)	119/326 (476)	119/384
Inventarizácia	raz za ÚO	raz za ÚO

Zdroj: Vlastné spracovanie

V tabuľke 5.1 môžeme vidieť všeobecné porovnanie dvoch krajín. Poukazujeme na určité základné kritéria a znázorňujeme zistené odlišnosti. Ako je znázornené pri určitých prípadoch sa nevyskytuje žiadna odchýlka naopak pri inom prípade môžu byť aj viaceré zmeny.

5.2 Návrhy a odporúčania

Jedným z našich odporúčaní pre oba podniky by malo smerovať k minimálnemu viazaniu kapitálu v zásobách. Akýkoľvek druh kapitálu v zásobách sa nazýva „mŕtvy kapitál“, ktorý podnik nemôže ďalej používať na investičné účely. Na tejto báze by sme odporučili, aby aj naďalej ich podiel kapitálu v zásobách klesal.

Pre Slovenský podnik navrhujeme, aby sa zamerlal na trh s cieľom presadiť sa u väčšom okruhu zákazníkov. Jeho vývoj každým rokom zaznamenáva horší úpadok v tržbách aj zisku. Posledným úžitkovým rokom bol rok 2012 a od vtedy len zreteľne klesá. To má nepriaznivý účinok aj na hodnotu podniku.

Naším odporúčaním je, aby jednotlivé súčasti ÚZ boli dôkladnejšie vypracované. Jedná sa predovšetkým o poznámky. Poznámky by mali zachytávať informácie o identifikačných údajoch, dátum zostavenia ÚZ, prepočítaný počet zamestnancov a ďalšie. Chýbajúce informácie, ktoré sme zaznamenali týkajúce sa zásob sú spôsoby účtovania a oceňovania, stav zásob, vytvorenie opravných položiek, informácie doplňujúce aktíva súvahy, zmena trhovej ceny majetku a ďalšie skutočnosti, ktoré v poznámkach chýbajú. Je správne rozlišovať účty analytickou evidenciou. Napomáha k prehľadnosti a zrozumiteľnosti čo predstavuje daný účet, resp. koho sa dotýka. Týmto spôsobom si podnik zabezpečuje prehľadnosť účtovných záznamov.

Pri Českom podniku sme nenašli takmer žiadne nedostatky. Na trhu je známy a darí sa mu udržať popredné miesto. Dokázal sa dostať z mínusových čísel a jeho výsledok hospodárenia narástol do viacciferných kladných hodnôt. Odporúčame ďalej využívať účtovnícky softvér, ktorý je nevyhnutnou súčasťou firmy. Zabezpečuje viacnásobnú kontrolu a zamedzuje vzniku chýb.

Oceňovanie a vykazovanie zásob podľa slovenskej a českej účtovnej legislatívy môže zmeniť povinné prijatie IAS/IFRS pre podniky na území daných krajín. Cieľom štandardu IAS 2, ktorý sa zaoberá zásobami je zjednotiť spôsob účtovného zobrazenia zásob v účtovnej závierke podniku. Štandard určuje použitie obstarávacej ceny a následne jej vykázania ako nákladu spolu so všetkými zníženiami hodnoty až na čistú realizovateľnú hodnotu. IAS 2 poskytuje oceňovacie vzorce, ktoré sú používané na priradenie nákladov k jednotlivým druhom zásob. Tento štandard platí od roku 2003 Prijatím účtovného systému IAS/IFRS by tak došlo k zjednoteniu spôsobu vykazovania zásob v účtovných závierkach v Slovenskej a Českej republike.

Záver

Pojem zásoby predstavujú z pohľadu podnikov krátkodobé zdroje patriace do krátkodobého majetku. Firma ich obstaráva za účelom rýchleho uspokojenia potrieb zákazníkov. Podniky ich majú na sklade po dobu kratšiu ako jeden rok. Niektoré zásoby sa po vstupe do výroby okamžite spotrebujú, iné sú uložené na sklad za účelom ďalšieho spracovania alebo odovzdanie konečnému spotrebiteľovi.

Nedostatočné množstvo zásob môže podniku spôsobiť veľké problémy, keďže práve oni zabezpečujú plynulý chod výrobného procesu. To môže viesť k strate zákazníkov a zhoršenie si dobrého mena na trhu. Naopak veľké množstvo zásob pre podnik taktiež nie je správnu voľbou v dôsledku viazania veľkého množstva finančných prostriedkov v zásobách.

Problematika zásob je rozsiahla, preto bakalárska práca zahŕňa určité celky. Pri ďalšom skúmaní by sme vedeli ich dvojnásobne rozšíriť. Účtovníctvo v Slovenskej republike je upravované zákonom č. 431/2002 Z. z. a v Česku zákon č. 563/1991 Sb.. Upravuje, kto je povinný viesť účtovníctvo, v akom systéme, vymedzuje základné pojmy zásob, spôsoby účtovania, oceňovania a inventarizácie.

Práca je zameraná na účtovanie zásob (evidencia, oceňovanie, inventarizácia) v porovnaní s inou krajinou. Prvým krokom bolo vymedzenie základných pojmov, aby sme pochopili problematiku na teoretickej rovine. Významnou časťou bolo vypracovanie cieľa a metodiky práce. Cieľ je stav, ktorý chceme po vypracovaní dosiahnuť. V metodike sme si stanovili správny postup práce a metódy, ktoré v práci využívame. Zároveň sa venujeme základným a stručným charakteristikám jednotlivých podnikov.

Po spracovaní východísk sme si zvolili podniky, v ktorých analyzujeme praktické znenie. Našimi vzorkami bol podnik ABC (Slovensko) a XYZ (Česko). Po konzultáciách s poverenými zamestnancami podnikov sme postupne hlbšie pochopili význam zásob. Zisťovali sme stav zásob, ich štruktúru a vývoj zásob počas viacerých rokov. Analyzovali sme ÚZ a softvér pre vedenie účtovníctva. Dôležitým prvkom bolo oceňovanie, ktoré sme dôkladne vysvetlili a interpretovali.

V neposlednom rade samotné účtovanie. Pri tomto je významný pohľad smerovaný k nájdeniu rozdielov medzi krajinami. Tie sme postupne nachádzali a v závere práce sme ich zocelili a spresnili. Aj keď sa môže zdať, že sa jedná o malé zmeny, pre účtovníka, ktorý má klientov z oboch krajín, sú podstatné a ich neznalosť zapríčiňuje nekvalifikáciu v odbore.

Literatúra

Knihy a monografie

- [1] BÁRKOVÁ, Dana - HINKE, Jana. *Účetnictví 2: Pokročilé aplikace*. Praha : GRADA Publishing, 2010. 232 s. ISBN 978-80-247-3516-0.
- [2] BÁRKOVÁ, Dana - HINKE, Jana. *Účetnictví 1 - Aplikace principů a technik: 2., aktualizované a doplněné vydání*. Praha : GRADA Publishing, 2011. 144 s. ISBN 978-80-247-3953-3.
- [3] BLECHOVÁ, Beata - JANOUŠKOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví v příkladech 2012*. 12. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2012. 200 s. ISBN 978-80-247-4185-7.
- [4] BOSE, Chandra D. *Inventory management. Účetnictví pro úplné začátečníky 2012*. New Delhi : Prentice-Hall, 2006. 157 s. ISBN 978-80-247-4186-4.
- [5] DUREC, Martin. *Účetnictví společenství vlastníků jednotek*. Praha : GRADA Publishing, 2017. 192 s. ISBN 978-80-271-9640-1.
- [6] HROUDA, Pavel - RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2012*. 6.vyd. Praha : GRADA Publishing, 2012. 192 s. ISBN 81-203-2853-1.
- [7] HROUDA, Pavel - RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2013*. 7.vyd. Praha : GRADA Publishing, 2013. 192 s. ISBN 978-80-247-4634-0.
- [8] HVAŠTOVÁ, Jozefína. *Podvojně účtovnictvo podnikatel'ských subjektov*. Bratislava : EKONÓM, 2010. 234 s. ISBN 978-80-225-3082-8.
- [9] JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. Praha: GRADA Publishing, 2011. 240 s. ISBN 978-80-247-3822-2.
- [10] LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2012. 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.
- [11] MANOVÁ, Eva. *Základy účtovnictva*. Bratislava : EKONÓM, 2010. 156 s. ISBN 978-80-225-3108-5.
- [12] MANOVÁ, Eva. *Podvojně účtovnictvo podnikatel'ských subjektov: Praktikum*. Bratislava : EKONÓM, 2012. 104 s. ISBN 978-80-225-3813-8.

- [13] MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha : GRADA Publishing, 2012. 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.
- [14] MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha : GRADA Publishing, 2013. 552 s. ISBN 978-80-247-4574-9.
- [15] MULLER, Max. *Essentials of Inventory Management*. New York : AMACON, 2011. 256 s. ISBN 978-0-8144-1655-6.
- [16] MÜLLEROVÁ, Libuše - ŠINDELÁŘ, Michal. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha : GRADA Publishing, 2016. 208 s. ISBN 978-80-271-9072-0.
- [17] MRAČKO, M. *Podvojně účtovnictvo podnikatel'ov pre rok 2008*. Bratislava : EPOS, 2008. 303 s. ISBN 978-80-8057-742-1.
- [18] MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2014, učebnice pro střední a vyšší odborné školy*. Brno : Edika, 2014. 304 s. ISBN 978-80-266-0423-5.
- [19] MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2016, učebnice pro střední a vyšší odborné školy*. Brno : Edika, 2016. 304 s. ISBN 978-80-266-0885-1.
- [20] MYERS, Danny. 2011. *Economics and Property*. 3. vyd. Burlington : Elsevier Ltd., 2011. 198 s. ISBN 978-0-08-096994-7.
- [21] PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2016. 328 s. ISBN 978-80-271-9509-1.
- [22] RUBÁKOVÁ, Věra. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. 9. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2015. 192 s. ISBN 978-80-247-5497-0.
- [23] SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Praha : C. H. Beck, 2014. 273 s. ISBN 80-7179-859-2.
- [24] SKÁLOVÁ, Jana. a kol. *Podvojně účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2015. 192 s. ISBN 978-80-247-5418-5.
- [25] STROUHAL, Jiří - ŽIDLICKÁ, Renata - CARDOVÁ, Zdeňka. *Účetnictví – velká kniha příkladů*. Brno : BIZBOOKS, 2014. 488 s. ISBN 978-80-265-0154-1.
- [26] ŠOSTRONEKOVÁ, Marta. et al. *Podvojně účtovnictvo podnikatel'ov po vstupe do EÚ s príkladmi*. Bratislava : EPOS, 2005. 560 s. ISBN 80-8057-639-4.
- [27] VOCHOZKA, Marek - MULAČ, Petr. a kol. *Podniková ekonomika*. Praha : GRADA Publishing, 2012. 576 s. ISBN 978-80-247-4372-1.

Vedecké časopisy

- [28] HINKE, Jana - HRUŠKA, Zdeněk. Nové trendy finančního účetnictví podnikatelů v kontextu právních předpisů České republiky. In: *Trendy v podnikání – vědecký časopis Fakulty ekonomické ZČU v Plzni*. Plzeň : UWB in Pilsen, 2015, č. 4, s. 40-49. ISSN 1805-0603.

Informácie z webových stránok

- [29] HULÍ NOVÁ, Eva. *Oceňovanie zásob*. [online]. 2015 [cit. 2017-06-10] Dostupné na internete: <<http://www.hulinova.estranky.sk/clanky/ocenovanie-zasob.html>>
- [30] LÖFFLER, Pavel. *Novela směrné účtové osnovy*. [online]. 2016 [cit. 2017-06-10] Dostupné na internete: <<https://www.jezeksw.cz/aktuality/2016/01/05/novela-smerne-uctove-osnovy/>>

Právna úprava

- [31] Český účetní standard pro podnikatele č. 015
- [32] Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva
- [33] Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 2. decembra 2015 č. MF/19760/2015-74
- [34] Účetní osnova pro podnikatele 2017
- [35] Rámcová účtová osnova pre podnikateľov 2017
- [36] Zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z.
- [37] Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Prílohy

- Príloha A - CD médium - bakalárska práca v elektronickej podobe
- Príloha B - Výkazy podniku ABC
- Príloha C - Výkazy podniku XYZ