

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 103002/B/2023/36124048426239748

Účtovanie zásob vo výrobnom podniku

Bakalárska práca

2023

Radka Rusňáková

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Účtovanie zásob vo výrobnom podniku

Bakalárska práca

Študijný program:	Účtovníctvo
Študijný odbor:	Ekonómia a manažment
Školiace pracovisko:	Katedra účtovníctva a audítorstvo
Vedúci záverečnej práce:	Ing. Lea Jančíčková

Bratislava 2023

Radka Rusňáková



Ekonomická univerzita v Bratislave
Fakulta hospodárskej informatiky

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Radka Rusňáková
Študijný program: účtovníctvo (Jednoodborové štúdium, bakalársky I. st., denná forma)
Študijný odbor: ekonómia a manažment
Typ záverečnej práce: Bakalárska záverečná práca
Jazyk záverečnej práce: slovenský
Sekundárny jazyk: anglický

Názov: Účtovanie zásob vo výrobnom podniku

Anotácia: Zásoby sú hmotné statky, ktoré sa nachádzajú v podniku a doteraz sa nepoužili na určený účel. Sú súčasťou krátkodobého majetku podniku. Zásoby pôsobia v podnikovom transformačnom procese krátkodobo a jednorazovo sa spotrebúvajú. Obiehajú a menia svoju formu. Preto ich nazývame aj obežným majetkom. Záverečná práca analyzuje účtovanie a oceňovanie zásob vo vybranom výrobnom podniku.

Vedúci: Ing. Lea Jančíčková
Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva
Vedúci katedry: prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
Dátum zadania: 28.03.2022

Dátum schválenia: 08.04.2022

prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
vedúci katedry

Pod'akovanie

Touto cestou by som sa hcela pod'akovat' Ing. Lei Jančičkovej za poskytnutie odbornej pomoci, konzultácií, cenných rád a pripomienok pri vypracovávaní bakalárskej práce.

ABSTRAKT

RUSŇÁKOVÁ, Radka: Účtovanie zásob vo výrobnom podniku. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Lea Jančíčková – Bratislava: FHI, 2023, 51 s.

Záverečná práca je vypracovaná na tému účtovanie zásob vo výrobnom podniku. Cieľom záverečnej práce je analýza účtovania a oceňovania zásob vybraného výrobného podniku so zameraním na komparáciu účtovných spôsobov zásob a spôsobov oceňovania úbytku zásob. Táto záverečná práca je rozdelená do troch kapitol. Prvá kapitola záverečnej práce je zameraná na členenie majetku, bližšie charakterizovanie zásob a ich delenia z rôznych hľadísk, opis transformačného procesu zásob vo výrobnom podniku, vymedzenie oceňovaných veličín, spôsobov účtovania zásob podľa zákona o účtovníctve, analytickú evidenciu a tvorbu opravných položiek k zásobám. Druhá kapitola je venovaná cieľom bakalárskej práce, metodike práce a metódam skúmania. V tretej kapitole, teda v praktickej časti, sa aplikujú teoretické poznatky z prvej kapitoly, opisuje sa transformačný proces vybraného výrobného podniku a pomocou konkrétnych oceňovacích metódach a účtovných prípadoch sa analyzuje účtovanie a oceňovanie zásob vybraného výrobného podniku. Výsledkom riešenia danej problematiky je, že vybraný spôsob účtovania zásob, ktorým je spôsob účtovania zásob A, nemá odlišný vplyv na vykazovaný výsledok hospodárenia.

Kľúčové slová: zásoby, transformačný proces, spôsoby účtovania zásob, oceňovanie

ABSTRACT

Rusňáková, Radka: Accounting for inventories in a manufacturing company. – University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accounting and Auditing. – Head of thesis: Ing. Lea Jančíčková – Bratislava: FHI, 2023, 51 p.

The final thesis is developed on the topic of inventory accounting at a manufacturing enterprise. The aim of the final thesis is to analyze the accounting and valuation of inventories of a selected manufacturing enterprise with a focus on comparing accounting methods of inventories and methods of valuation of inventory outflows.

This final thesis is divided into three chapters. The first chapter of the final thesis is focused on the breakdown of assets, more detailed characterization of inventories and their division from various points of view, description of the transformation process of inventories in the production company, definition of valued quantities, methods of accounting for inventories according to the Act on Accounting, analytical records, and creation of value adjustments to inventories. The second chapter is devoted to the objectives of the bachelor thesis, thesis methodology and methods of research. In the third chapter, that is, in the practical part, the theoretical knowledge from the first chapter is applied, the transformation process of the selected manufacturing enterprise is described, and with the help of specific valuation methods and accounting cases, accounting and valuation of inventories of the selected production enterprise are analyzed.

As a result of addressing the issue, the inventory accounting method chosen, which is inventory accounting method A, does not have a different impact on the economic result reported.

Keywords: inventory, transformation process, inventory accounting methods, valuation

Obsah

ÚVOD.....	9
1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	10
1.1 Členenie majetku.....	11
1.2 Transformačný proces zásob	12
1.3 Definícia a klasifikácia zásob	13
1.4 Oceňovanie zásob	14
1.5 Účtovanie zásob	17
1.5.1 Účtovanie zásob spôsobom A	17
1.5.2 Účtovanie zásob spôsobom B	20
1.5.3 Analytická evidencia k zásobám	24
1.6 Tvorba opravných položiek k zásobám.....	24
2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	26
3 Výsledky práce a diskusia	27
3.1 Charakteristika podniku BANP, s. r. o.	27
3.2 Štruktúra majetku BANP, s. r. o. a vývoj konečných zostatkov vybraných účtov	27
3.3 Oceňovanie obstarania a úbytku zásob BANP, s. r. o.....	30
3.4 Výrobný proces v podniku	33
3.4.1 Doba obratu zásob BANP, s. r. o.	35
3.5 Účtovanie zásob v BANP, s. r. o. spôsobom A	36
3.5.1 Účtovanie BANP, s. r. o.....	37
3.6 Porovnanie s aplikáciou účtovania spôsobom B.....	41
3.7 Zhrnutie výsledkov.....	43
ZÁVER	46
Zoznam použitej literatúry	48
Prílohy.....	50

Zoznam tabuliek

TAB. 1: ÚČTY OBSTARANIA MATERIÁLU A TOVARU.....	18
TAB. 2: ÚČTOVANIE MATERIÁLU A TOVARU SPÔSOBOM A.....	18
TAB. 3: ÚČTY ZÁSOB VLASTNEJ VÝROBY.....	19
TAB. 4: ÚČTOVANIE ZÁSOB VLASTNEJ VÝROBY SPÔSOBOM A.....	20
TAB. 5: ÚČTOVANIE MATERIÁLU A TOVARU SPÔSOBOM B.....	21
TAB. 6: SKLADOVÁ KARTA ÚČTOVNEJ JEDNOTKY SVET LÁTOK, A. S.....	22
TAB. 7: ÚČTOVANIE ZÁSOB VLASTNEJ VÝROBY SPÔSOBOM B.....	23
TAB. 8: TVORBA ANALYTICKÝCH ÚČTOV.....	24
TAB. 9: KONEČNÉ ZOSTATKY A KONEČNÉ STAVY VYBRANÝCH ÚČTOV.....	29
TAB. 10: SKLADOVÁ KARTA - SUROVINA DURETHAN (METÓDA VAP).	31
TAB. 11: SKLADOVÁ KARTA - SUROVINA DURETHAN (METÓDA FIFO).....	32
TAB. 12: VÝPOČET OBRATU ZÁSOB.....	36
TAB. 13: ANALYTICKÁ EVIDENCIA BANP, S. R. O.....	37
TAB. 14: ÚČTOVNÉ PRÍPADY TÝKAJÚCE SA VÝROBY PLASTOVÝCH VÝLISKOV.....	38
TAB. 15: ÚČTOVANIE OPRAVNEJ POLOŽKY.	41
TAB. 16: ÚČTOVNÉ PRÍPADY TÝKAJÚCE SA VÝROBY PLASTOVÝCH VÝLISKOV - SPÔSOB ÚČTOVANIA B.....	41

Zoznam schém

OBR. 1: SCHÉMA TRANSFORMAČNÉHO PROCESU.....	12
---	----

Zoznam grafov

GRAF 1: ŠTRUKTÚRA OBEŽNÉHO MAJETKU.....	28
---	----

Zoznam skratiek

a.s. – akciová spoločnosť

angl. – anglicky

č. – číslo

kol. – kolektív

ks – kus

m – meter

obr. – obrázok

ods. – odstavec

p.č. – poradové číslo

pís. – písmeno

por. – poradové číslo

slov. – slovensky

t. j. – to jest

tab. – tabuľka

Z. z. – zbierka zákonov

IÚD – interný účtovný doklad

PFA – prijatá faktúra

PPD – príjmový pokladničný doklad

PRÍ – príjemka

VAP – vážený aritmetický priemer

VFA – vystavená faktúra

VPD – výdavkový pokladničný doklad

VÝD – výdajka

ÚVOD

Z hľadiska pôsobenia majetku v prevádzkovom cykle členíme majetok na obežný a neobežný. Neobežný majetok je majetok, ktorý sa vo výrobnom procese využíva dlhodobo. Neobežným majetkom je napríklad softvér alebo budova. Obežný majetok slúži na zabezpečenie chodu výrobného procesu. K obežnému majetku zaraďujeme druh majetku, ktorý hrá veľkú úlohu v podnikoch, ktorých hlavnou činnosťou je výroba. Týmto druhom majetku sú zásoby. Vzhľadom nato, že sú obežným majetkom, v podnikoch sú používané menej ako jeden rok. K zásobám zaraďujeme materiál, zásoby vlastnej výroby, zvieratá a tovar. Tento druh obežného majetku v podobe materiálu obstaraného za peňažné prostriedky, vstupuje do výrobného procesu výrobného podniku, v ktorom sa počas jednotlivých fáz transformuje a jeho ukončením tvorí hotové výstupy, resp. hotové výrobky. Hlavným zámerom podnikania výrobných podnikov je predaj hotových výrobkov, ktoré si podnik sám vyprodukuje, a ktoré sú ocenené vlastnými nákladmi.

Práca je rozdelená do troch kapitol. V prvej kapitole bakalárskej práce si definujeme základné pojmy spojené s témou bakalárskej práce, ktorými sú majetok, členenie majetku, transformačný proces, zásoby ako súčasť obežného majetku a ich členenie. V ďalších podkapitolách sa zameriame na oceňovacie zásob, účtovanie zásob spôsobom A a spôsobom B, a ich vzájomným porovnaním z účtovného hľadiska.

V druhej kapitole si definujeme stanovený cieľ bakalárskej práce a vymenujeme si metódy skúmania a metodiku práce, ktoré pri vypracovávaní práce použijeme. Cieľom bakalárskej práce je analýza účtovania a oceňovania zásob vo výrobnom podniku.

V tretej kapitole si na analýzu vyberieme výrobný podnik s názvom BANP, s. r. o. V podkapitolách tretej kapitoly si uvedieme stručnú charakteristiku výrobného podniku, štruktúru jeho majetku a podrobne charakterizujeme výrobný proces podniku. Ďalej si uvedieme komparáciu oceňovacích metód a účtovných spôsobov na základe konkrétnych účtovných prípadov podľa informácií, ktoré nám podnik poskytol. V závere kapitoly zhrnieme nami zistené výsledky bakalárskej práce.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov podľa § 1, definuje účtovnú jednotku ako právnickú osobu, so sídlom na území Slovenskej republiky alebo ako fyzickú osobu, ktorá podniká alebo vykonáva inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazuje svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov podľa osobitného predpisu s výnimkou fyzických osôb, ktoré vedú daňovú evidenciu podľa osobitného predpisu alebo ako zahraničnú osobu, ktorá na území Slovenskej republiky podniká alebo vykonáva inú činnosť podľa osobitných predpisov. Podľa § 5 Obchodného zákonníka je podnikom súbor hmotných, ako aj osobných a nehmotných zložiek podnikania. K podniku taktiež patria veci, práva a iné majetkové hodnoty, ktoré patria podnikateľovi a slúžia na prevádzkovanie podniku alebo vzhľadom na svoju povahu majú tomuto účelu slúžiť. Účtovná jednotka, ktorou je výrobný podnik, potrebuje na svoju podnikateľskú činnosť vlastniť majetok. Z hľadiska spôsobu pôsobenia majetku v prevádzkovom cykle členíme majetok na obežný a neobežný. Na zabezpečenie chodu výrobného cyklu sa využíva obežný majetok. Medzi obežný majetok zaraďujeme zásoby. Zásoby sú druh majetku, ktorý sa nachádza v podniku, avšak doteraz sa nepoužil na určený účel. Zásoby sa počas podnikového transformačného procesu pretvoria zo vstupov na výstupy, čo znamená, že v podniku obiehajú krátkodobo, menia svoju podstatu a jednorazovo sa zužitkujú. Zásoby, ich oceňovanie a účtovanie je vymedzené všeobecne záväzným právnym predpisom, ktorým je Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o účtovníctve podľa), a Opatrenie Ministerstva financií SR č. 23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (ďalej len postupy účtovania).

V nasledujúcich podkapitolách prvej kapitoly si vymedzíme základné pojmy týkajúce sa témy bakalárskej práce, a to majetok, členenie majetku, transformačný proces, zásoby ako súčasť obežného majetku a ich členenie. Ďalej sa zameriame na oceňovacie zásob, účtovanie zásob spôsobom A a spôsobom B, a ich komparáciou z účtovného hľadiska. Podľa postupov účtovania môžeme zásoby účtovať dvoma spôsobmi a to spôsobom A, a spôsobom B. Oba spôsoby účtovania o zásobách môžeme použiť za určitých okolností, ktoré sú dané zákonom o účtovníctve.

1.1 Členenie majetku

V účtovníctve členíme majetok z rôznych hľadísk. Podľa spôsobu pôsobenia majetku v prevádzkovom cykle delíme majetok na neobežný, ktorý je používaný stanovený dlhodobý, a obežný, ktorý sa používa v prevádzkovom cykle. Charakter majetku člení majetok na hmotný, nehmotný, finančný a pohľadávky. K hmotnému majetku patrí napríklad stroj, nehmotný majetok môže byť softvér alebo ocenené práva a k finančnému majetku zaraďujeme peniaze v hotovosti alebo na bankových účtoch. Z časového hľadiska rozdeľujeme majetok na dlhodobý a krátkodobý. Doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným postupom pri vzniku účtovného prípadu dlhodobého majetku trvá viac ako jeden rok, resp. účtovná jednotka má v úmysle vlastniť tento majetok viac ako jeden rok. Úmysel účtovnej jednotky pri krátkodobom majetku je ho mať v držbe maximálne jeden rok. (Šlosárová, 2017). Z hľadiska likvidnosti môžeme obežný majetok rozdeliť na najlikvidnejší (peňažné prostriedky), v krátkej dobe likvidný (krátkodobé inkasovateľné pohľadávky) a menej likvidný majetok (dlhodobé pohľadávky). Zásoby, ktorými disponujú výrobné podniky sa obracajú pomalšie, resp. čas ich viazanosti v podniku je dlhší. Z tohto dôvodu sa považujú za menej likvidný majetok a zaraďujú sa do 3. stupňa likvidnosti (Šlosárová, Blahušiaková, 2020).

Členenie krátkodobého majetku a jeho účtovanie je vymedzené v postupoch účtovania platnom od 01.januára 2021. Podľa postupov účtovania, § 17 ods. 1, členíme krátkodobý majetok na:

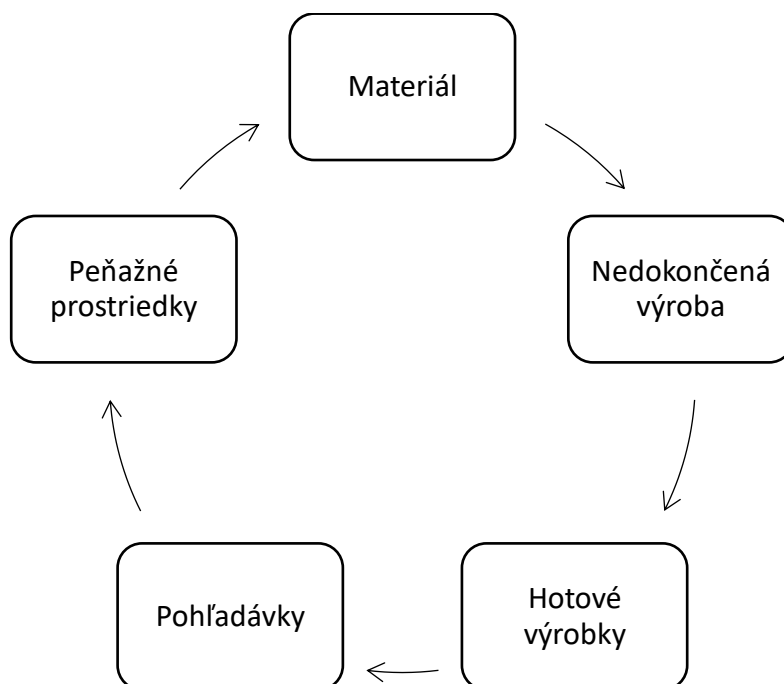
- a) zásoby,
- b) krátkodobý finančný majetok,
- c) krátkodobé pohľadávky.

Nato, aby vo výrobnom podniku vznikol výrobok, je potrebný transformačný proces, počas ktorého sa zásoby, konkrétne materiál, spracovávajú na hotový výrobok. Podniky na základe charakteru konečného výsledku rozlišujeme na výrobné a podniky služieb. Podniky, ktoré produkujú výrobky nazývame **výrobné podniky**. Produktom alebo konečným výsledkom takéhoto podniku je napríklad výrobok, stanovený konečnému spotrebiteľovi alebo určený na budúce spracovanie. (Majdúchová a kolektív, 2020).

1.2 Transformačný proces zásob

Transformačný proces je pretransformovanie vstupov jednotlivými fázami na konečné výstupy. Čo znamená, že nato, aby sa zo zásob stali peňažné prostriedky, musia prejsť transformačným procesom. Medzi fázy transformačného procesu patrí obstaranie zásob, výroba výrobkov a odbyt hotových výrobkov. Na základe nasledujúcej schémy si charakterizujeme transformačný proces zásob.

Obr. 1: Schéma transformačného procesu.



Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Majdúchová a kol.: Podnikové hospodárstvo, 2. vydanie, 2020.

Transformačný proces obsahuje tri fázy, ktorými sú obstaranie, výroba a odbyt. Na začiatku transformačného procesu má podnik k dispozícii finančné prostriedky, ktoré podnik v prvej fáze premení na vstupy, a to obstaraním materiálu. Následne sa môže začať fáza výroby výrobkov, kedy sa z materiálu vyrobí zásoby v podobe nedokončenej výroby a na konci tejto fázy má podnik k dispozícii hotové výroby pripravené na predaj. V tretej, finálnej fáze sa hotové výrobky alebo výstupy, transformujú prostredníctvom pohľadávok a ich následného inkasa na peňažné prostriedky. Týmto inkasom sa jeden transformačný proces uzavrie a súčasne sa iný začína znova (Majdúchová a kolektív, 2020).

1.3 Definícia a klasifikácia zásob

Zásoby sú krátkodobým, obežným majetkom, čo znamená, že nie sú stanovené na užívanie v účtovnej jednotke po dobu viac ako jeden rok. Patria medzi najmenej likvidný druh majetku (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019). Zásoby tovaru či výrobkov, ktoré sa dajú speňažiť sú likvidnejšie, ako zásoby nedokončenej výroby, ktoré sa zvyčajne nedajú speňažiť (Šlosárová, Blahušiaková, 2020). Tento druh krátkodobého majetku vieme deliť podľa viacerých kritérií. **Z hľadiska účelu** použitia delíme zásoby na zásoby pre vlastnú výrobu alebo spotrebu a zásoby určené na predaj. **Z hľadiska obstarania zásob** vieme zásoby deliť na zásoby získané kúpou, zásoby vytvorené vlastnou činnosťou a zásoby získané iným spôsobom (napríklad darom). **Hľadisko času** člení zásoby na zásoby vytvorené do jedného roka a zásoby vyrobené za viac ako jeden rok. **Z hľadiska druhu** rozdeľujeme zásoby na materiál, nedokončenú výrobu, polotovary vlastnej výroby, výrobky, zvieratá, tovar a nehnuteľnosť na predaj. Ďalej si podrobnejšie rozčleníme zásoby na základe hľadiska druhu.

Materiál je druh zásob, ktorý sa obstaráva za účelom jeho spotreby vo výrobnom procese či pri vlastnom prevádzkovom chode. Tieto zásoby vstupujú do transformačného procesu podniku. Príkladom materiálu môže byť múka v pekárni. Vo výrobnom procese účtujeme hlavne o surovinách, pomocných látkach, prevádzkových látkach, náhradných dielcoch a obaloch. *Suroviny* sú látky, ktoré sú súčasťou výrobku úplne alebo len sčasti a vytvárajú jeho základ. Vo výrobe môže ísť napríklad o plast. *Pomocné látky* charakterizujeme ako hmoty, ktoré prechádzajú priamo do produktu, ale nevytvárajú a jeho základ. Takýmto materiálom je napríklad lak na výrobky. *Prevádzkové látky* potrebujeme na zabezpečenie plynulej a bezproblémovej prevádzky účtovnej jednotky. Vstupujú do základu výrobku nepriamo. Sú to napríklad čistiace prostriedky. *Náhradné dielce* sú špecifikom druhov zásob. Neslúžia priamo na spotrebovanie a netvoria podstatu produktu. Sú to dielce, ktoré slúžia na uvedenie vlastného majetku späť do pôvodného a bezchybného stavu. O náhradných dielcoch účtujeme vždy ako o zásobách, aj keby hodnota tohto druhu zásob presiahla 1700 €. Účtovná jednotka o náhradných dielcoch môže účtovať ako o dlhodobom hmotnom majetku. *Obaly* tvoria separátny, ochranný druh zásob. Funkciou obalov je postarať sa o ochranu pred poškodením pri preprave už hotových výrobkov a tovaru k finálnemu spotrebiteľovi ako aj o ochranu pri prepravovaní obstaraného materiálu do priestorov účtovnej jednotky. Obaly poznáme nenávratné a návratné. *Nenávratné obaly* sú

použiteľné jednorazovo. Tvoria zložku materiálu, tovaru alebo výrobku. Nenávratné obaly sú vo väčšine prípadov vo forme papierového vreca alebo kartónu. Naopak *návratné obaly* sú oddeliteľnou časťou od svojho obsahu. Sú charakterizované viacnásobnými použitiami. Ako napríklad pri dodávaní tovaru, materiálu a výrobkov medzi dodávateľmi, obchodnými partnermi alebo zamestnancami vo vnútri účtovnej jednotky. To všetko však, ak očakávame dobu použiteľnosti do jedného roka. Pri návratných obaloch stúpa aj ich hodnota. Nato, aby sa dali použiť viac ako raz, sú vytvorené z pevnejších a kvalitnejších hmôt. Návratné obaly je vhodné použiť aj na skladovanie iného druhu zásob. V rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov sa o materiáli účtuje na účte 112 – Materiál na sklade.

Zásoby vlastnej výroby tvorí nedokončená výroby, polotovary vlastnej výroby a výrobky. Pre výrobný podnik je táto skupina zásob významnou časťou štruktúry celkových zásob. *Nedokončená výroba* sú zásoby, ktoré prešli už jednou alebo viacerými časťami výroby, no nedajú sa samostatne využiť. Súvahový účet prislúchajúci nedokončenej výrobe je 121 – Nedokončená výroba. *Polotovary vlastnej výroby* ešte neprešli všetkými výrobnými procesmi, no sú použiteľné na samostatnú realizáciu, ako je použitie týchto polotovarov v ďalších výrobných činnostiach podniku. Polotovary vlastnej výroby sa v rámcovej účtovej osnove nachádzajú na účte 122 – Polotovary vlastnej výroby. *Výrobky* predstavujú finálny výsledok výrobných činností, sú určené na predaj mimo podniku, teda na vonkajšiu realizáciu. Účet, ktorý sa využíva na účtovanie o výrobkoch je 123 – Výrobky.

Zvieratá ako druh zásob tvoria mladé chovné zvieratá, zvieratá vo výkrme, ryby, krdle sliepok, kačíc, husí, moriek na výkrm, včelstvá, kožušinové zvieratá, psy. Doba chovu týchto zvierat je kratšia ako jeden rok. Zvieratá nájdeme na účte 124.

Tovar sú zásoby nakúpené za účelom ich ďalšieho predaja, za podmienky, že účtovná jednotka ich v období medzi obstaraním zásob a ich predajom zachová ich podobu, neuskutoční na nich žiadne technické zhodnotenie, nevyužíva ich a rovnako ich ani neprenajíma. Tovar sa rámcovej účtovej osnove nachádza s účtom 132 – Tovar na sklade a v predajniach a 133 – Nehnuteľnosť na predaj (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019).

1.4 Oceňovanie zásob

Oceňovanie zásob ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu

Zásoby sa ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu oceňujú podľa zákona o účtovníctve, §25, obstarávacou cenou, vlastnými nákladmi a reálnou hodnotou.

Obstarávacia cena je ocenenie, za ktoré účtovná jednotka zásoby zadovážila spolu s nákladmi vzťahujúcimi sa na toto obstaranie zásob a zníženia obstarávacej ceny. Toto ocenenie je určené v prvom rade dodávateľom vzhľadom na jeho vynaložené náklady na obstaranie, ktorými môžu byť napríklad colné poplatky, poistenie prepravy, atď. Touto oceňovacou veličinou sa oceňujú zásoby nadobudnuté kúpou (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019). Podľa postupov účtovania, § 22 ods. 2, je možné obstarávaciu cenu zásob rozdeliť na analytických účtoch na cenu, za ktorú sa majetok obstaral (ak účtovná jednotka nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, do obstarávacej ceny sa zahrnie aj daň z pridanej hodnoty) a náklady súvisiace s obstaraním alebo na vopred stanovenú cenu, za ktorú sa majetok obstará a odchýlku od skutočnej ceny, za ktorú sa majetok obstará a náklady súvisiace s obstaraním. Pri vyskladnení zásob sa tieto odchýlky rozpúšťajú spôsobom uvedeným v internom predpise účtovnej jednotky. Náklady súvisiace s obstaraním môžu byť externé a vnútropodnikové. Externé náklady sú náklady priamo vzťahujúce sa na zaobstaranie zásob, ako napríklad clo, prepravné, poistné, atď. Vnútropodnikové náklady tvoria práce spájajúce sa s obstaraním a úpravami zásob, ktorými môže byť prepravovanie tovaru alebo materiálu vlastnými vozidlami.

Vlastné náklady slúžia napríklad na ocenenie výrobkov, to znamená, že táto oceňovacia veličina slúži na ocenenie zásob vytvorených vlastnou činnosťou. Vlastnou činnosťou rozumieme prípad, kedy si účtovná jednotka produkuje sama rôzne typy materiálov, ktoré nie sú určené na predaj, produkty určené na postup do ďalších fáz výroby. S výrobou materiálu vlastnou činnosťou sa spájajú aj nákladové účty v účtovej triede 5 – Náklady. Pri výrobe vznikajú náklady, ktoré sa po jej dokončení sčítajú a takýmto postupom sa zásoby vlastnej výroby oceňujú vlastnými nákladmi (Novotná, 2022). Podľa zákona o účtovníctve §25 ods. 6 pís. b) 1. sa vlastnými nákladmi pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou rozumejú priame náklady vynaložené na výrobu alebo inú činnosť, prípadne aj časť nepriamych nákladov, ktorá sa vzťahuje na výrobu alebo na inú činnosť. Priamymi nákladmi sú priamy materiál, priame mzdy a ostatné priame náklady. Medzi nepriame náklady patria odpisy majetku, spotreba energie a podobne. Podľa postupov účtovania, § 22 ods. 5, sa vlastné náklady pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou ocenia buď vo svojej skutočnej výške alebo vo výške vlastných nákladov podľa operatívnych (plánovaných)

kalkulácií. Takto určené náklady sú náklady určené v konkrétnych technických, technologických, ekonomických a organizačných podmienkach určených technickou prípravou výroby na uskutočňovanie výkonov a preto sú takmer zhodné so skutočnými vlastnými nákladmi.

Reálna hodnota je znalecký posudok v tom prípade, ak cena daného majetku nie je známa. Zásoby oceňované reálnou hodnotou sú nadobudnuté bezodplatne. Napríklad prijatím daru alebo novozistené zásoby pri inventarizácii. Reálnou hodnotou sa môžu oceniť aj zvieracie príhovky alebo prírastky, ak sa vlastné náklady nedajú stanoviť (Kaletová, 2009).

Ku dňu zostavenia účtovnej závierky musí účtovná jednotka skontrolovať, či použitím konkrétnych metód ocenenia zásob neporušila zásadu opatrnosti a zásadu verného a pravdivého obsahu. Pred týmto ocenením je dôležité, aby podnik zrealizoval inventarizáciu (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019). Podľa zákona o účtovníctve, § 29, *inventarizáciou* účtovná jednotka overuje, či stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Ak skutočný stav nezodpovedá stavu v účtovníctve, vzniká inventarizačný rozdiel, a to manko alebo prebytok (Bedleková, 2021). Ak je výsledkom inventarizácie, že cena aplikovaná na ocenenie zásob v účtovníctve je vyššia ako je ich čistá realizačná hodnota, vtedy tvorí účtovná jednotka opravnú položku k zásobám, pretože dochádza k nie trvalému zníženiu ocenenia zásob (Urbanová, 2022).

Oceňovanie pri vyskladnení zásob

Pri oceňovaní úbytku zásob rovnakého druhu sa podľa postupov účtovania môže v Slovenskej republike účtovať v ocenení cenou zistenou váženým aritmetickým priemerom z obstarávacích cien, vlastných nákladov alebo reálnej hodnoty. Tento vážený aritmetický priemer sa počíta najmenej raz za mesiac a je označovaný skratkou VAP. Vzorec pre výpočet metódy váženého aritmetického priemeru je:

$$\text{VAP} = \frac{\text{celková cena obstaraných zásob v €}}{\text{celkový počet zásob na sklade v ks}}$$

Pre využívanie vo finančnom účtovníctve je povolená aj metóda FIFO (angl. first in – first out, slov. prvý dnu – prvý von), kedy sa prvá cena na ocenenie prírastku zásob použije aj ako prvá cena na ocenenie úbytku zásob (Kaletová, 2009). Existujú aj ďalšie metódy, ktoré vo finančnom účtovníctve nie sú povolené, ale môžeme ich využívať v manažérskom účtovníctve. Tými sú LIFO (angl. last in – first out, slov. posledné dnu – prvé von), HIFO (angl. highest in – first out, slov. najvyššie dnu – prvé von), LOFO (angl. lowest in – first out, slov. najnižšie dnu – prvé von), NIFO (angl. next in – first out, slov. ďalšie dnu – prvé von) a metóda fixného ocenenia (Tumpach, 2008).

1.5 Účtovanie zásob

Podľa postupov účtovania, § 43, sa obstaranie a úbytok zásob realizujú spôsobom A alebo spôsobom B. V ďalších podkapitolách si bližšie definujeme spôsob účtovania A a spôsob účtovania B, kto môže použiť jednotlivé spôsoby a uvedieme si príklady účtovania týchto dvoch spôsobov.

1.5.1 Účtovanie zásob spôsobom A

Účtovanie zásob spôsobom A môžu využívať podnikatelia, ktorí účtujú v sústave podvojného účtovníctva. Povinnosť účtovať zásoby spôsobom A majú tie účtovné jednotky, ktoré disponujú povinnosťou mať účtovnú závierku overenú audítorom (Očami biznisu, 2021). Účtovanie zásob spôsobom A ponúka bezprostredný prehľad o stave a pohybe zásob, keďže sa obstaranie zásob účtuje do majetku. Tieto pohyby sa účtujú priebežne, vďaka tomu sa dá zistiť priebežne aj súčasný stav zásob (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019).

Účtovanie zásob materiálu a tovaru spôsobom A

Obstaranie a úbytok nakúpených zásob, materiálu a tovaru, účtovná jednotka účtuje počas účtovného obdobia na náležitých súvahových a kalkulačných účtoch zásob, ktorými sú:

Tab. 1: Účty obstarania materiálu a tovaru.

111 - Obstaranie materiálu	131 - Obstaranie tovaru
112 - Materiál na sklade	132 - Tovar na sklade a v predajniach
119 - Materiál na ceste	139 - Tovar na ceste

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Máziková, Mateášová, Ondrušová: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, 2019.

Inventarizačné rozdiely materiálu a tovaru sa podľa postupov účtovania, § 11 účtujú na ľarchu účtu 549 – Manká a škody ak ide o manká. Manko v účtovníctve označuje situáciu, kedy je skutočný stav zásob nižší ako ten evidovaný v účtovníctve. Ak pri inventarizácii vznikne situácia, kedy je skutočný stav zásob vyšší ako stav zaevidovaný v účtovníctve, tak tento stav nazývame prebytok. Prebytok podľa postupov účtovania účtujeme v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Pre názornú ukážku účtovných prípadov v tejto bakalárskej práci sme si vytvorili fiktívnu účtovnú jednotku *Svet látok a. s.*, ktorá sa zoberá výrobou šiat a predajom rôznych šijacích potrieb. Pomocou tejto účtovnej jednotky si ukážeme účtovné prípady spojené s pohybmi jednotlivých druhov zásob. V úvode účtovného obdobia mal Svet látok, a. s. k dispozícii 575 kusov rôzneho materiálu a na účte 112 – Materiál na sklade začiatočný stav vo výške 2350 €.

Tab. 2: Účtovanie materiálu a tovaru spôsobom A.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
		MD	D
PFA	Nákup šijacích potrieb na faktúru od dodávateľa v obstarávacej cene	111	321
VPD	Zaplatenie prepravy nakúpeného materiálu v hotovosti	111	211
PRÍ	Prevzatie šijacích potrieb na sklad	112	111
PFA	Faktúra za obstaranie 50 ks zipsov určených na predaj	131	321

IÚD	Preprava obstaraných zipsov vlastným motorovým vozidlom	131	622
PRÍ	Prevzatie nakúpeného tovaru na sklad	132	131
VÝD	Výdaj šijacích potrieb zo skladu v dôsledku spotreby	501	112
VÝD	Predaj 10 ks zipsov	504	132
VFA	Vystavenie faktúry odberateľovi za predaný tovar	311	604
PRÍ	Účtovná jednotka prijala materiál, ako dar od neznámeho darcu, ktorý ocení v reálnej hodnote .	112	648
IÚD	Počas inventarizácie sa zistilo, že 1 zips je pokazený	549	132

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Máziková a kol.: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, zbierka riešených a neriešených príkladov, 2018.

Účtovanie zásob vlastnej výroby spôsobom A

Pri zásobách vlastnej výroby ide o odlišný postup nadobudnutia zásob ako nákupom. Pri procese výroby zásob vlastnej výroby vzniknú účtovnej jednotke rôzne druhy nákladov, takýmito nákladmi môže byť spotreba konkrétneho materiálu, mzdové náklady a iné náklady, ktoré sa viažu na výrobný proces.

Počas účtovného obdobia účtujeme zväčšenie počtu týchto zásob ocenených vlastnými nákladmi na debetnú stranu účtov z účtovej skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby a súvzťažne účtujeme na kreditnú stranu účtov patriacich do účtovej skupiny 61 – Zmena stavu vnútroorganizačných zásob. Pri vyskladnení zásob vlastnej výroby účtujeme opačný zápis. Účty, ktoré využívame pri účtovaní zásob vlastnej výroby sú (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019):

Tab. 3: Účty zásob vlastnej výroby.

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 Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Máziková, Mateášová, Ondrušová: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, 2019.

Tab. 4: Účtovanie zásob vlastnej výroby spôsobom A.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
		MD	D
PFA	Nákup 30 m saténu na faktúru od dodávateľa	111	321
PFA	Prijatie faktúry od dodávateľa za prepravu saténu	111	321
PRÍ	Príjem nakúpeného saténu na sklad	112	111
VÝD	Vznik nákladov spojených s výrobou šiat:		
	a) spotreba 25 m saténu	501	112
IÚD	b) náklady na zamestnancov	521	331
PFA	c) spotrebovaná energia počas výroby šiat	502	321
PRÍ	Prevzatie šiat do skladu nedokončenej výroby	121	611
IÚD	Dokončenie nedokončených výrobkov, ktoré boli na sklade	611	121
PRÍ	Príjem šiat do skladu hotových výrobkov ocenených vo vlastných nákladoch	123	613
VFA	Vystavená faktúra odberateľovi za nákup šiat	311	601
VÝD	Úbytok šiat z dôvodu ich predaja	613	123

Zdroj: *Vlastné spracovanie podľa Máziková a kol.: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, zbierka riešených a neriešených príkladov, 2018.*

Manká a škody zásob vlastnej výroby, ktoré účtujeme spôsobom A, podľa postupov účtovania, § 43, ods. 3, zaúčtujeme na ťarchu stranu účtu 549 – Manká a škody. Prebytok týchto zásob zaúčtujeme v prospech účtov účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob. Úbytok zásob do výšky noriem prirodzeným úbytkov účtujeme na ťarchu účtov z účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob.

1.5.2 Účtovanie zásob spôsobom B

Účtovanie zásob spôsobom B smú využívať všetky účtovné jednotky účtujúce v sústave podvojného účtovníctva, s výnimkou tých, ktoré musia mať účtovnú závierku overenú audítorom. Pri spôsobe B sa obstaranie zásob účtuje do nákladov, teda nie do majetku, ale do spotreby na nákladové účty (Očami biznisu, 2021). Nepoužívajú sa

obstarávacie účty a neúčtuje sa ani úbytok zásob. Podstatou tohto spôsobu je periodická evidencia zásob, keďže účtovná jednotka konštatuje stav zásob za určitú časovú periódu, väčšinou ide napríklad o účtovné obdobie. Pri tomto spôsobe účtujeme na účtoch zásob len pri otváraní a zatváraní účtovných kníh na konci účtovného obdobia. Počas účtovného obdobia vedíme len skladovú evidenciu, ktorá musí obsahovať presne zaevidovaný každý jeden prírastok a úbytok zásob (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019). Príklad zjednodušenej skladovej karty je uvedený v prílohe.

Pri uzatváraní účtovných kníh sa začiatkové stavy majetkových účtov zaúčtujú na ťarchu nákladových účtov prislúchajúcich týmto majetkovým účtom. O stav zásob, ktorý je zistený pri inventarizácii sa potom znížia náklady na zásoby, ktoré boli spotrebované. Zásoby, ktoré neboli spotrebované sú majetkom, ktorý účtovná jednotka eviduje ku dňu zostavenia účtovnej závierky (Máziková, Mateášová, Ondrušová, 2019).

Tab. 5: Účtovanie materiálu a tovaru spôsobom B.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
		MD	D
VPD	Nákup 50 kotúčikov nití od dodávateľa v hotovosti 1 ks / 0,90 €	501	211
PRÍ	Prevzatie nití na sklad	<i>Neúčtujeme</i>	
VPD	Nákup 100 ks vzorovaných gombíkov na predaj v hotovosti 1 ks / 0,30 €	504	211
PRÍ	Príjem nakúpeného tovaru na sklad	<i>Neúčtujeme</i>	
VÝD	Výdaj 15 ks vzorovaných gombíkov z dôvodu predaja	<i>Neúčtujeme</i>	
PPD	Tržba prijatá v hotovosti za predané gombíky	211	604
IÚD	Výdaj 7m nepotrebných látok zo skladu z dôvodu predaja 1 m / 8 €	542	501
VFA	Vystavenie faktúry dodávateľovi za predaj nepotrebného materiálu	315	642
IÚD	Zaúčtovanie zisteného prebytku 42 ks gombíkov pri inventarizácii	504	648

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Máziková a kol.: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, zbierka riešených a neriešených príkladov, 2018.

Na skladovej karte v tabuľke číslo 6 sú uvedené účtovné prípady podľa tabuľky číslo 5.

Tab. 6: Skladová karta účtovnej jednotky Svet látok, a. s.

P.č.	Skladová karta	Začiatkový stav		Príjem		Výdaj		Zostatok	
	Text	Ks	€	Ks	€	Ks	€	Ks	€
1.	Začiatkový stav	575	2.350,-						
2.	Prevzatie nití na sklad			50	45,-			625	2.400,-
3.	Prevzatie gombíkov			100	30,-			725	2.430,-
4.	Výdaj gombíkov					15	4,50,-	710	2.425,50,-
5.	Výdaj nepotrebných látok					7	56,-	703	2.369,50,-
6.	Prebytok gombíkov zistení pri inventarizácii			42	12,60,-			745	2.382,10,-

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Prevod začiatkového stavu v sume 2.350 € sa pri uzatváraní účtovných kníh zaúčtuje na stranu Má dať účtu 501 – Spotreba materiálu a súvzťazne na stranu Dal účtu 112 – Materiál na sklade. Následne sa konečný zostatok, v našom prípade 2.382,10 €, preúčtuje na ľarchu účtu 112 – Materiál na sklade a v prospech účtu 501 – Spotreba materiálu.

Účtovanie zásob vlastnej výroby spôsobom B

Podľa postupov účtovania, § 43, ods. 5, sa v priebehu účtovného obdobia účty účtovej skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby nevyužívajú. Vzniknuté náklady sa účtujú na účtov účtovej triedy 5 – Náklady. Pri zatváraní účtovných kníh sa začiatkový stav osobitných účtov zásob vlastnej výroby preúčtuje na debetnú stranu účtu z účtovej skupiny 61 – Zmena stavu vnútroorganizačných zásob a na kreditnú stranu niektorého z účtov účtovej skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby.

Tab. 7: Účtovanie zásob vlastnej výroby spôsobom B.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
		MD	D
PFA	Nákup 40 m saténu na faktúru od dodávateľa.	501	321
PFA	Prijatie faktúry od dodávateľa za prepravu saténu.	501	321
PRÍ	Príjem nakúpeného saténu na sklad.	<i>Neúčtujeme</i>	
VÝD	Vznik nákladov spojených s výrobou šiat:	<i>Neúčtujeme</i>	<i>Neúčtujeme</i>
IÚD	a) spotreba 10 m saténu	521	331
PFA	b) náklady na zamestnancov	502	321
	c) spotrebovaná energia počas výroby šiat		
PRÍ	Prevzatie šiat do skladu nedokončenej výroby.	<i>Neúčtujeme</i>	
IÚD	Dokončenie nedokončených výrobkov, ktoré boli na sklade.	<i>Neúčtujeme</i>	
PRÍ	Príjem šiat do skladu hotových výrobkov.	<i>Neúčtujeme</i>	
IÚD	Prevod začiatkových stavov pri uzatváraní účtovných kníh k 31.12.:		
	a) materiál	501	112
	b) nedokončená výroba	611	121

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa Máziková a kol.: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, zbierka riešených a neriešených príkladov, 2018.

Podľa postupov účtovania, § 43, sa stav zásob vlastnej výroby podľa inventarizácie účtuje na ľarchu príslušných účtov účtovej skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby so súvzťažným zápisom na príslušný účet účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob; manká sa účtujú na ľarchu účtu 549 – Manká a škody; prebytky zásob sa účtujú súvzťažne s príslušným účtom účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob.

Najväčším rozdielom pri účtovaní zásob spôsobom A a spôsobom B je ten, že zásoby sa pri spôsobe A účtujú na sklad, čo znamená, že pri účtovaní využívame kalkulačné účty. Zatiaľ čo pri spôsobe B sa zásoby účtujú rovno do nákladov a nepoužívajú sa kalkulačné účty. Podľa nášho názoru patrí medzi výhodnejší spôsob účtovania zásob spôsob A. Tento spôsob, nám oproti spôsobu B, prináša prehľadnejšiu a obsiahlejšiu evidenciu zásob nachádzajúcich sa na sklade. Taktiež je pri využívaní spôsobu A podstatne jednoduchšie

vyčíslit' peňažné prostriedky vložené do zásob kedykoľvek počas účtovného obdobia. K slabej stránke spôsobu A patrí zložitejšie účtovanie.

1.5.3 Analytická evidencia k zásobám

K syntetickým účtom si môže účtovná jednotka dotvárať **analytické účty**, ktoré sú k nim druhotné. Analytické účty sú tvorené z číselného a slovného označenia. Z číselného označenia musí byť zrozumiteľné, ku ktorému syntetickému účtu daný analytický účet prislúcha (Marková, 2014).

Tab. 8: Tvorba analytických účtov.

Syntetický účet	123 000 – Výrobky
Analytické účty	123001 – Výrobky – drevené 123002 – Výrobky – plastové

Zdroj: Vlastné spracovanie.

V účtovných jednotkách sú analytické účty zvyčajne tvorené podľa subjektívnych potrieb a predmetu podnikania konkrétnej účtovnej jednotky (Marková, 2014). Podľa zákona o účtovníctve, § 13, ods. 2, je účtovná jednotka povinná zostaviť účtový rozvrh, v ktorom uvedie syntetické účty, analytické účty potrebné na zaúčtovanie všetkých účtovných prípadov účtovného obdobia a na zostavenie účtovnej závierky a podsúvahové účty. V priebehu účtovného obdobia možno účtový rozvrh dopĺňať podľa potrieb účtovnej jednotky. Ak nedochádza k prvému dňu účtovného obdobia k zmene účtovného rozvrhu platného v predchádzajúcom účtovnom období, môže postupovať účtovná jednotka podľa tohto účtovného rozvrhu aj v nasledujúcom účtovnom období.

Podľa postupov účtovania, § 45, sa analytická evidencia vedie podľa druhov alebo skupín zásob na skladových kartách alebo súborov dát počítača. V účtovných jednotkách vykonávajúcich maloobchodnú činnosť najmä podľa hmotne zodpovedných osôb a miest uloženia zásob.

1.6 Tvorba opravných položiek k zásobám

Účtovná jednotka tvorí opravné položky k zásobám vtedy, ak dôjde k zníženiu ocenenia zásob, ktoré je platné len na istý čas (Adamíková, Turóciová, Kaletová, Jurišová, 2021). V súlade so zákonom o účtovníctve, § 26, ods. 4, sa ocenenie majetku upraví opravnými položkami, ak existuje opodstatnený predpoklad zníženia hodnoty majetku pod jeho účtovnú hodnotu a opravné položky sa zrušia alebo sa zmení ich výška, ak nastane zmena predpokladu zníženia hodnoty. Opravné položky sa podľa postupov, § 18, účtovania vytvárajú vzhľadom na zásadu opatrnosti. Zásada opatrnosti vychádza zo skutočných podmienok účtovnej jednotky, preto je dôležité, aby sa v účtovníctve zobrazili predpokladané riziká, poškodenia majetku a straty (Dobšovič, 2006).

Tvorba predpokladu zníženia ocenenia zásob je indikovaná činiteľmi, ktorými môže byť napríklad zmena trhovej, predajnej ceny zásob z dôvodu zmeny globálnej situácie, neaktuálnosť zásob, nemožnosť vrátiť zásoby do pôvodného stavu ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka z dôvodu znehodnotenia zásob, zmenšujúca sa obratovosť zásob, pri ktorých je malá pravdepodobnosť ich ďalšieho využitia, pochybnosti o spotrebe zásob vo výrobnom cykle a rovnako aj o prínose ekonomického úžitku z týchto zásob, pochybnosti vzťahujúce sa na dokončenie zásob nedokončenej výroby, rast predpokladaných nákladov na finalizáciu zásob a realizáciu ich predaja (Sklenka, Šlosárová, Hornická, Blahušiaková, 2019).

Vznik takejto opravnej položky účtujeme v prospech jedného z účtov účtovej skupiny 19 – Opravné položky k zásobám a súvzťazne na ťarchu účtu 505 – Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k zásobám (Sklenka, Šlosárová, Hornická, Blahušiaková, 2019). Podľa postupov účtovania, §18 ods. 11 sa tvorba opravnej položky k zásobám vlastnej výroby účtuje na stranu Má dať vecne príslušného účtu účtovej skupiny 61 – Zmena stavu vnútroorganizačných zásob so súvzťahným zápisom na stranu Dal účtu z účtovnej skupiny 19 – Opravné položky k zásobám.

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Cieľom bakalárskej práce je analýza účtovania a oceňovania zásob vo výrobnom podniku. Na splnenie hlavného cieľa sme si určili čiastkové ciele, a to nasledovné:

- a) komparácia oceňovania rovnakého druhu zásob metódou VAP a FIFO,
- b) analýza účtovania zásob spôsobom A a jej porovnanie s aplikáciou účtovania spôsobom B.

V prvej kapitole sme pomocou metódy *selekcie* čerpali teoretické poznatky týkajúce sa témy bakalárskej práce z domácej a zahraničnej literatúry, ktorá sa zaoberala nami riešenou problematikou. *Náhodným výberom* sme si na analýzu účtovania a oceňovania zásob vo výrobnom podniku vybrali výrobný podnik, pri náhodnom výbere sme brali do úvahy veľkostné kritérium výrobného podniku, keďže našim cieľom bol výber veľkej účtovnej jednotky. V druhej kapitole sme si stanovili hlavný cieľ a čiastkové ciele, ktoré sa snažíme naplniť v tretej kapitole. V tretej kapitole sme použili viacero metód. *Analýzou* sme si bližšie charakterizovali podnik, predmet jeho podnikania a spôsob akým účtuje a oceňuje zásoby. Analyzovali sme si transformačný proces na konkrétnom postupe výrobného procesu nami vybraného výrobného podniku. V tejto kapitole sme vychádzali z účtovných informácií nami vybraného podniku. Metódou analýzy sme si vyčíslili absolútnu zmenu konečných zostatkov a konečných stavov nami vybraných účtov. Pri porovnávaní oceňovacích metód sme využili metódu *komparácie*, kedy sme si pomocou zjednodušeného modelu skladovej karty vypočítali ocenenie jedného kusu pri jeho úbytku metódou váženého aritmetického priemeru a metódou FIFO. Vyhodnotili sme si ukazovateľ finančnej analýzy podniku, ktorým bol ukazovateľ aktivity, a to obrat doby zásob. Pomocou tohto ukazovateľa sme v dňoch vyčíslili akú dobu sa zásoby nachádzajú v podniku. Komparáciou spôsobu účtovania A a spôsobu účtovania B pomocou účtovných prípadov sme si vymenovali základné rozdiely porovnávaných spôsobov. Následne sme sa metódou komparácie dopracovali k metóde *syntézy*, kde sme analyzovaním a porovnávaním jednotlivých spôsobov oceňovania a účtovania vytvorili záver, či nami vybraný výrobný podnik využíva správnu metódu oceňovania zásob a správny spôsob účtovania zásob.

3 Výsledky práce a diskusia

V časti Výsledky práce a diskusia charakterizujeme nami vybraný výrobný podnik. Analyzujeme oceňovanie a účtovanie zásob tohto podniku spôsobom A. Uvádzame ako podnik oceňuje zásoby a spôsob, akým ich účtuje. Na základe týchto informácií aplikujeme možnosť účtovania zásob spôsobom B na základe informácií dostupných z účtovných závierok a poskytnutých informácií od nami vybraného podniku. Náš skúmaný podnik sme sa rozhodli pomenovať BANP, s. r. o., pretože podnik nesúhlasil so zverejnením svojho názvu.

3.1 Charakteristika podniku BANP, s. r. o.

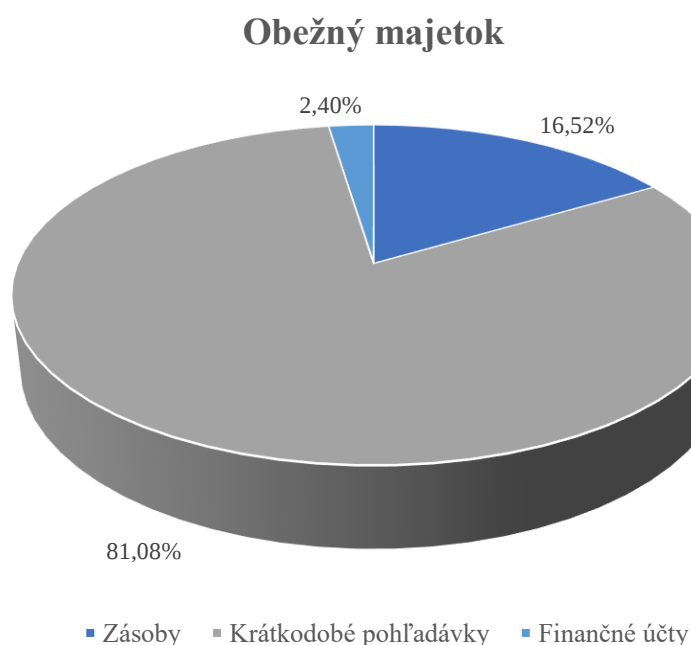
BANP, s. r. o. na území Slovenska pôsobí od roku 2005, kedy vznikol rozširovaním materskej spoločnosti, ktorá má takmer 100-ročnú tradíciu. Táto materská spoločnosť má výrobné závody po celom svete. V Európe, Ázii, Amerike a aj v Afrike. V roku 2005 sa taktiež začala aj výstavba výrobnéj haly tohto podniku. Tento podnik sa zaraďuje medzi veľké účtovné jednotky, nakoľko počet jeho zamestnancov presiahol hranicu 50 zamestnancov a výška jeho majetku tvorí viac ako 4.000.000 eur. V súčasnosti zamestnáva podnik BANP, s. r. o. podľa Štatistického úradu SR vyše 500 zamestnancov. BANP, s. r. o. má SK NACE kód 29.32.0, pod ktorý spadá výroba ostatných dielov a príslušenstva pre motorové vozidlá.

Hlavným zámerom podnikania BANP, s. r. o. je výroba a predaj plastových komponentov pre významných výrobcov automobilov. Medzi ďalšie zámery podnikania patrí kúpa tovaru a jeho následného predaja konečnému spotrebiteľovi, kúpa tovaru a jeho predaja prevádzkovateľom živností, čo znamená, že podnik sa tak ako aj maloobchodom zaoberá aj veľkoobchodom, a taktiež aj sprostredkovateľská činnosť v rámci predmetu činnosti.

3.2 Štruktúra majetku BANP, s. r. o. a vývoj konečných zostatkov vybraných účtov

Hlavným predmetom podnikania podniku BANP, s. r. o. je výroba plastových výliskov do automobilov pre rôznych výrobcov automobilov. Preto značnú časť štruktúry majetku podniku tvorí obežný majetok. Na základe údajov z účtovnej závierky podniku vieme vyčísliť, že obežný majetok v roku 2022 tvorí 49,03 % celkového majetku podniku. Celkovú štruktúru majetku dopĺňa neobežný majetok 50,37 % a časové rozlíšenie 0,60 %. Na nasledujúcom grafe si ukážeme čo a v akých percentách tvorí obežný majetok.

Graf 1: Štruktúra obežného majetku.



Zdroj: Vlastné spracovanie.

Obežný majetok tvoria z najväčšej časti krátkodobé pohľadávky až 81,08 %, pomerne veľkú časť značia zásoby 16,52 % a zvyšných 2,40 % sú finančné účty. Súčasťou tohto druhu majetku sú aj dlhodobé pohľadávky a krátkodobý finančný majetok, no tie sa však v majetku podniku nenachádzajú. Medzi zásoby, ktoré výrobný podnik najviac využíva patria konkrétne materiál a zásoby vlastnej výroby. Podnik účtuje o zásobách vlastnej výroby a to hlavne o výrobkoch, ktoré sú finálnymi produktmi výroby BANP, s. r. o. a taktiež aj o rôznych druhoch materiálu, o hnuiteľných veciach a teda strojoch, ktoré využíva na výrobu svojich produktov.

V tabuľke 9 uvádzame o koľko eur sa za rok 2022 zvýšili alebo znížili konečné zostatky a konečné stavy vybraných účtov v účtovnej závierke podniku BANP, s. r. o. oproti

roku 2021. Vzhľadom na tému bakalárskej práce sme si z účtovnej závierky podniku vybrali celkovú sumu zásob, konkrétne účty zásob týkajúce sa materiálu, nedokončenej výroby a polotovarov vlastnej výroby a výrobky. Z účtov s konečnými stavmi sme si vybrali tržby z predaja vlastných výrobkov, súčet účtov účtovej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob a účet 505 – Tvorba a zúčtovanie opravných položiek k zásobám.

Tab. 9: Konečné zostatky a konečné stavy vybraných účtov.

	2022	2021	Absolútna zmena (v €)
Zásoby spolu	5.118.843	6.261.669	- 1.142.826
Materiál (112)	3.269.393	3.879.236	- 609.843
Nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby (121, 122)	1.028.682	1.316.128	- 287.446
Výrobky (123)	820.768	1.066.305	- 245.537
Tržby z predaja vlastných výrobkov (601)	74.854.828	68.842.755	6.012.073
Zmena stavu vnútroorganizačných zásob (účtová skupina 61)	- 532.760	285.518	- 818.278
Opravné položky k zásobám (505)	- 34.870	20.749	- 55.619

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Celkový súčet zásob v podniku, čo zahŕňa materiál, nedokončenú výrobu a polotovary vlastnej výroby a výrobky, v roku 2022 klesol oproti roku 2021 o 1.142.826 €. Dôsledkom toho môže byť, že podnik znížil nákupy materiálu a súčasne zvýšil výrobu. Konečné zostatky materiálu, nedokončenej výroby, polotovarov vlastnej výroby a výrobkov podniku BANP, s. r. o. boli v roku 2022 nižšie ako v roku 2021, čo znamená že podnik vyrába viac výrobkov a plnohodnotnejšie využíva nakúpený materiál, respektíve podnik v roku 2022 oproti roku 2021 zvýšil obrat zásob materiálu. Zníženie konečného zostatku výrobkov v roku 2022 môže znamenať aj ich zvýšený predaj odberateľom podniku.

Tržby z predaja vlastných výrobkov vzrástli v bežnom účtovnom období oproti predchádzajúcemu účtovnému obdobiu o 6.012.073 €, čo značí silné postavenie firmy na

trhu, ktoré je vytvorené vysokou kvalitou svojich produktov. Zmena stavu organizačných zásob, čo predstavuje účtová skupina 61, sa podniku BANP, s. r. o. v roku 2022 oproti roku 2021 znížila o 818.278 €. Môže to byť dôsledkom toho, že podnik začal navyšovať svoju výrobu a znížil počet prírastkov zásob vlastnej výroby rýchlejšou výrobou. V účtovnej závierke podniku BANP, s. r. o. sme nenašli konečný zostatok tovaru, čo znamená, že podnik nedisponuje tovarom, nevyužíva účty spojené s tovarom a vlastné výrobky si vytvárajú z obstarávaného materiálu. V roku 2022 sa hodnota opravných položiek tvorených k zásobám znížila oproti roku 2021 o 55.619 €. Podnik v roku 2022 zúčtoval, respektíve rozpustil opravné položky v hodnote 55.619 €.

3.3 Oceňovanie obstarania a úbytku zásob BANP, s. r. o.

Na výrobu plastových výliskov do áut sú potrebné zásoby určitého materiálu. Nakupovanie takýchto zásob podnikom prebieha na pravidelnej báze a pri nákupe využíva rôzne merné jednotky. Priemerný mesačný nákup zásob podniku sa pohybuje okolo hodnoty 10 000 kusov mesačne. Podnik nakupovaný materiál na výrobu výrobkov nepredáva svojim zamestnancom a taktiež neexistuje žiadna vnútro podniková cena, za akú by sa hotové výrobky predávali zamestnancom.

Podnik oceňuje nakupované zásoby obstarávacou cenou alebo zásoby vytvorené vlastnou činnosťou vlastnými nákladmi alebo čistou realizačnou hodnotou. Obstarávacia cena obsahuje cenu zásob a náklady súvisiace s jej obstaraním, akými sú napríklad prepravné, clo, provízie, poistné a podobne. Skonto, ktoré sa umožňuje dať odberateľovi pri pohotovej platbe za dodanie tovaru, sa nezahŕňa do obstarávacej ceny ale účtuje sa do výnosov. Súčasťou ocenenia zásob na sklade je aj zľava z ceny. Zľava z ceny poskytnutá k už predaným alebo spotrebovaným zásobám sa účtuje ako zníženie nákladov na predané alebo spotrebované zásoby.

Na ocenenie úbytku nakupovaných zásob využíva podnik **vážený aritmetický priemer** z obstarávacích cien. Medzi vlastnými nákladmi sú zahrnuté priame náklady, ako priamy materiál, priame mzdy a ostatný priamy materiál, a časť nepriamych nákladov, ktoré bezprostredne súvisia s vytvorením zásob vlastnou činnosťou, ktorými je výrobná réžia.

Podnik BANP, s. r. o. pri oceňovaní zásob uplatňuje zásadu opatrnosti, to znamená, že vytvorením opravnej položky sa upravuje zníženie hodnoty zásob, a to na základe internej smernice.

Metóda váženého aritmetického priemeru

Na základe zjednodušenej skladovej karty oceňujeme úbytok metódou váženého aritmetického priemeru pri zásobách rovnakého druhu. Na skladovej karte je uvedený materiál, konkrétne surovina Durethan, počas mesiaca január.

Tab. 10: Skladová karta - surovina Durethan (metóda VAP).

P.č.	Skladová karta	Začiatočný stav		Príjem		Výdaj		Zostatok		€/ks
	Text	Ks	€	Ks	€	Ks	€	Ks	€	
1.	Začiatočný stav zásob	3.500	16.450,-					3.500	16.450,-	4,70,-
2.	Nákup 50 vriec suroviny Durethan.			50	265,-			3.550	16.715,-	5,30,-
3.	Nákup 80 vriec suroviny Durethan.			80	352,-			3.630	17.067,-	4,40,-
4.	Výdaj 8 vriec suroviny.					11	51,70,-	3.619	17.015,30,-	4,70,-
5.	Príjem 20 vriec suroviny.			20	44,-			3.639	17.059,30,-	2,20,-
6.	Prebytok zistený inventarizáciou.			15	55,50,-			3.654	17.114,80,-	3,70,-

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Začiatočný stav zásob suroviny Durethan, je 16.450 €. Účtovná jednotka počas účtovného obdobia priebežne dopĺňa zásoby tejto suroviny. Vo štvrtom riadku skladovej karty došlo k vyskladneniu 8 vriec suroviny Durethan do výroby z dôvodu jej spotreby. V tomto prípade bola aplikovaná metóda váženého aritmetického priemeru dosadením potrebných veličín do vzorca:

$$VAP = \frac{17.067 \text{ €}}{3.630 \text{ ks}} = \mathbf{4,70 \text{ €/ks}}$$

Výsledkom použitia metódy váženého aritmetického priemeru, a teda podielu celkovej ceny obstaraných zásob v eurách a celkového počtu zásob na sklade v kusoch, je ocenenie úbytku 11 vriec v cene 4,70 € za jedno vrece suroviny Durethan.

Metóda FIFO

Pre porovnanie si ukážeme, ako by sa zmenila jednotková cena vyskladnenia ôsmich vriec suroviny Durethan, ak by podnik BANP, s. r. o na ocenenie úbytku zásob využíval metódu FIFO.

Tab. 11: Skladová karta - surovina Durethan (metóda FIFO).

P.č.	Skladová karta	Začiatkový stav		Príjem		Výdaj		Zostatok		€/ ks
	Text	Ks	€	Ks	€	Ks	€	Ks	€	
1.	Začiatkový stav zásob	3.500	16.450,-					3.500	16.450,-	4,70,-
2.	Nákup 50 vriec suroviny Durethan.			50	265,-			3.550	16.715,-	5,30,-
3.	Nákup 80 vriec suroviny Durethan.			80	352,-			3.630	17.067,-	4,40,-
4.	Výdaj 8 vriec suroviny.					11	58,30,-	3.619	17.008,70,-	5,30,-
5.	Príjem 20 vriec suroviny.			20	44,-			3.639	17.052,70,-	2,20,-
6.	Prebytok zistený inventarizáciou.			15	55,50,-			3.654	17.108,20,-	3,70,-

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Ak by podnik BANP, s. r. o. ako prvé ocenenie úbytku suroviny Durethan použil prvé ocenenie obstarania prírastku, pri zisťovaní jednotkovej ceny by sme postupovali takto:

- ✓ Prvá obstarávacía cena, za ktorú sme nakúpili 50 vriec, bola 5,30 € za 1 vrece suroviny Durethan.

- ✓ Na výrobu 100 ks plastových výliskov, konkrétne kľúčiek, potrebujeme vyskladniť 11 vriec tejto suroviny. Z tohto dôvodu použitím metódy FIFO bude vyskladnenie 11 vriec ocenených v jednotkovej cene 5,30 €.
- ✓ Pri nasledujúcom vyskladnení suroviny Durethan budeme môcť jednotkovú cenu 5,30 € použiť ešte pri vyskladnení ďalších 39 vriec.

Porovnanie metódy váženého aritmetického priemeru a metódy FIFO

Podnik BANP, s. r. o. ako výrobný podnik a veľká účtovná jednotka, vlastní veľké množstvo zásob materiálu, preto je preňho jednoduchšie na ocenenie úbytku využívať metódu váženého aritmetického priemeru. Z tabuľky vyplýva, že prvé nákupy zásob boli realizované za vyššie jednotkové ceny ako ďalšie nákupy. Pri takomto postupe je výška nákladov na vyskladnený materiál podstatne nižšia v porovnaní s použitím metódy FIFO. Môžeme predpokladať, že podnik si v priebehu účtovného obdobia spravil prieskum trhu a zistil, že daný materiál vie nakúpiť s rovnakou kvalitou a oveľa lacnejšie od iného dodávateľa. Dôsledkom výberu metódy váženého aritmetického priemeru našim výrobným podnikom je zvýšenie jeho vykazovaného výsledku hospodárenia zníženými nákladmi pri vyskladnení.

3.4 Výrobný proces v podniku

Počas výrobného procesu v podniku sa vstupy, vo forme materiálu, premenia na výstupy, a to na hotové výrobky, ktoré bude môcť BANP, s. r. o. predat' svojim odberateľom. Materiál si podnik za peňažné prostriedky podľa potreby priebežne obstaráva od rôznych dodávateľov. Transformačný proces si opíšeme na vzniku konkrétneho plastového výlisku, a to na kľučke do automobilu.

Hlavným materiálom na výrobu kľúčiek je kryštalický termoplast. V spoločnosti BANP, s. r. o. najčastejšie využívajú kryštalický termoplast s názvom Durethan. Podnik má šesť veľkých zásobníkov, v ktorých túto surovinu uskladňuje. Vo výrobných halách sú vytvorené siete trubíc, ktorými sa Durethan presunie do sušičky, ktorá je súčasťou vstrekolisu. Surovina Durethan sa pomocou vákuovo nasávacieho systému dostane do sušičky, kde sa suší v určitej teplote na určitú vlhkosť. Potom sa takto vysušená surovina

presúva opäť pomocou vákuovo nasávacieho systému Piovan do násypky nad vstrekovacím strojom, odkiaľ je pomocou ohrevných telies roztavená na tekuté skupenstvo a posúvaná pomocou šneka do formy na plastový výlisok. Táto forma musí byť taktiež vyhriatá na určitú teplotu. Forma sa zatvorí pod nastaveným tlakom, aby surovina nemala šancu uniknúť a čaká sa, kým v nej surovina stuhne. Nato, aby surovina stuhla, vo forme v ktorej sa nachádza prebieha chladenie. Ak je surovina dostatočne stuhnutá, robot, ktorý sa pohybuje po osiach x, y, z, vyberie plastový výlisok z formy a posúva ho ďalej na dopravníkový pás. Medzi plastové výlisky patria kľučky, základňa kľučky, tlačidlo na zamykanie, mriežky na vnútorný ventilátor automobilu, prah dverí, krytky riadiacej páky, blatníky, držiaky na chladič, dverové moduly a podobne. Ďalej sa budeme zaoberať len kľučkami. Z dopravníkového pásu si plastový výlisok na začiatku každej zmeny vezme inžinier kvality na premeranie na oddelenie kvality. Následne si ďalšie kusy z dopravníkového pásu odoberie operátor výroby, ktorý skontroluje či nie je kus poškodený. Ak operátor vyhodnotí znehodnotenie daného kusu, vloží ho do krabice určenej na poškodené kusy. No pokiaľ kus poškodený nie je, operátor ho zabalí do krabice s výstelkou určenej podľa baliaceho predpisu, aby sa ani potom kus nepoškodil. Ak je krabica plná, operátor do nej priloží etiketu s údajmi o výrobkoch a čiarovými kódmi. Pre tieto plastové krabice s kusmi si príde zásobovač na zásobovacom vláčiку, naskenuje si čiarový kód z danej etikety a odvezie ich na sklad nedokončenej výroby. V sklade nedokončenej výroby má každý kus svoje miesto podľa druhu plastového výlisku. Po týchto úkonoch sa z materiálu stáva nedokončená výroba, t. j. nedokončené kľučky.

Nedokončené kľučky zo skladu nedokončenej výroby smerujú na oddelenie polishingu, kde prebieha odmastenie a brúsenie nadbytočného materiálu. Následne sa nedokončené kľučky presúvajú do susednej firmy, v ktorej dochádza k procesu chrómovania. Po skončení procesu chrómovania sa vracajú späť do nami analyzovaného podniku. V ďalšom kroku zásobovač, ktorého úlohou je odvoz kusov zo skladu nedokončenej výroby späť do výrobného procesu, naskenuje čiarový kód etikety z dôvodu vyskladnenia zásob vlastnej výroby zo skladu a odvezie ich prostredníctvom zásobovacieho vláčiку na montážnu halu. Nedokončené kľučky vyloží a operátori výroby ich vyberú z krabíc, v ktorých boli uložené. Následne dovezené kusy naložia do montážneho stroja na ich ďalšie spracovanie. Každý z týchto strojov má 10 stanovišť, respektíve postov, ktoré vykonávajú jednotlivé úkony. Pred začatím ďalšej výroby je operátor povinný vykonať detekčný test strojového zariadenia prostredníctvom zámerne poškodených kusov. Ak

poškodené kusy vyhodnotí strojové zariadenie správne ako poškodené, operátor zapíše výsledok testu do kontrolného listu strojového zariadenia. Týmto detekčným testom podnik predchádza budúcim možným reklamáciám. Operátor, pracujúci na prvom poste pri tomto stroji, skontroluje dovezené kusy, ak sú v poriadku, vloží nedokončenú kľučku do stroja. Na druhom poste ďalší obsluhujúci operátor vkladá do stroja základňu kľučky. Základňa kľučky sa posúva na tretí post, kde prechádza kontrolou kamerovým systémom, kde sa kontroluje či nejaký materiál nechýba alebo nie je nazvyš. Nasledujúci post vybaví základňu kľučky tlmiacou gumičkou. Po vložení tlmiacej gumičky sa základňa kľučky presúva na piaty post, kde robot obsluhujúci tento stroj mazivom namaže úchytné body na základni kľučky. Po odobratí kľučky sa kľučka taktiež namaže a robot ju namontuje na základňu kľučky s tlmiacou gumičkou a pripevní ju pružinkou. Na ďalšom poste robot čaká na zaslanie súradníc do riadiaceho systému Simatic kamerou, aby mohol zobrať červenú pásku a nalepiť ju na tlačidlo. Toto tlačidlo slúži na odomykanie a zamykanie vozidla. Na predposlednom poste robot číslo 4 vezme tlačidlo, na ktoré sme v predchádzajúcom bode lepili pásku a pripevní ho na už skôr namazaný úchytný bod na kľučke. Posledným stanovišťom sa kontroluje funkčnosť vytvorenej kľučky ako celku. Po tejto kontrole, kľučku opätovne skontroluje opticky a fyzicky tromi ťahmi operátor výroby. Ak je všetko v poriadku a vo výrobnom procese nenastala žiadna chyba, výrobky sa zásobovacím vláčikom odvezú na sklad hotových výrobkov.

Hotové výrobky, t. j. hotové kľučky so základňou, uložené na sklade čakajú na vývoz odberateľom, ktorí si ich obstarali, a od ktorých podnik BANP, s. r. o. zinkasuje peňažné prostriedky za predaj hotových výrobkov.

3.4.1 Doba obratu zásob BANP, s. r. o.

Pomocou vyčíslenia doby obratu zásob vzhľadom na tržby z predaja zásob zistíme, akú dlhú dobu sa nachádzajú zásoby v podniku BANP, s. r. o. od ich vzniku po ich speňaženie.

Tab. 12: Výpočet obratu zásob.

Rok	Zásoby spolu (v €)	Tržby z predaja vlastných výrobkov (601) (v €)	Doba obratu (v dňoch)
2019	5.201.723	56.570.148	-
2020	5.197.559	51.574.062	37
2021	6.261.669	68.842.755	31
2022	5.118.743	74.854.828	28

Zdroj: Vlastné spracovanie.

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\frac{5.197.559 + 5.201.723}{2}}{\frac{51.574.062}{365}} = 36,80 \doteq 37 \text{ dní}$$

Na základe tabuľky 12 sme si vypočítali dobu obratu zásob v rokoch 2022, 2021 a 2020. V čitateli sa nachádza priemerný stav zásob, ktorý vypočítame ako súčet celkovej sumy zásob podniku roku 2019 a 2020 a tento súčet vydelíme dvoma. V menovateli sa nachádzajú tržby z predaja vlastných výrobkov vydelené počtom dní v roku. Našimi výpočtami sme dospeli k číslam uvedeným v stĺpci Doba obratu (v dňoch). V roku 2019 nevieme vyčísliť dobu obratu zásob z dôvodu, že v tabuľke 12 nemáme uvedené údaje za rok 2018, ktoré sú potrebné na výpočet. Počas roka 2020 sa zásoby v podniku BANP, s. r. o. obracali 37 dní. Doba obratu zásob v roku 2021 trvala 31 dní. V roku 2022 vidíme, že doba obratu zásob podniku BANP, s. r. o. klesla o 3 dni, keďže v roku 2022 trvala 28 dní, vzhľadom nato vieme povedať, že podnik zrýchlil výrobný, resp. transformačný proces a tým aj dobu obratu zásob. Ako sme v súčasnom stave uviedli, zásoby, ktorými disponujú výrobné podniky sa obracajú pomalšie než podniky v iných priemysloch.

3.5 Účtovanie zásob v BANP, s. r. o. spôsobom A

Podnik BANP, s. r. o. účtuje v sústave podvojného účtovníctva podľa slovenských právnych predpisov. Obstaranie a úbytok zásob v podniku sú účtované priamo na sklad, čo znamená, že na účtovanie zásob je využívaný spôsob účtovania A. Využíva kalkulačné účty, pomocou ktorých zisťuje cenu, za ktorú obstarávala jednotlivý majetok. Na základe toho, že

výrobný podnik účtuje zásoby spôsobom A vieme povedať, že podnik BANP, s. r. o. musí predložiť účtovnú závierku na overenie audítorom.

Podnik BANP, s. r. o. využíva pri účtovaní možnosť vytvoriť k syntetickým účtom analytické účty. Vzhľadom nato, má táto účtovná jednotka vytvorené analytické účty k rôznym syntetickým účtom. V tabuľke 13 si ukážeme analytické účty vytvorené k syntetickému účtu 112 – Materiál na sklade.

Tab. 13: Analytická evidencia BANP, s. r. o.

Syntetický účet	Analytické účty k nim vytvorené
112.000 – Materiál na sklade	112.100 – Materiál – surovina 112.200 – Materiál – doplnky 112.300 – Materiál – mazivá 112.400 – Materiál – obaly

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Na analytický účet 112.100 – Materiál – surovina podnik účtuje suroviny, ktoré využíva na výrobu plastových výliskov. Medzi tieto suroviny patrí durethan, polyamid – nylon, polyuretán, abs plast, addilene a podobne. Všetko sú to čiastočne kryštalické termoplasty, ktoré majú ideálne vlastnosti pre technické aplikácie. 112.200 – Materiál – doplnky obsahuje rôzne potrebné predmety na opravu a udržiavanie strojov potrebných pre chod výroby. Doplnkami, ktoré využívajú pracovníci podniku sú rôzne druhy klincov, železné a plastové, lepiace pásy, gumičky, peny. Rôzne chemické látky potrebné pre fungovanie výrobných strojov podnik účtuje na analytický účet 112.300 – Materiál – mazivá. Takýmito chemickými látkami sú oleje a mazivá. Hotové výrobky potrebujeme zabaliť, aby predišli poškodeniu a znehodnoteniu. Analytický účet 112.400 – Materiál – obaly zahŕňa fólie, plastové krabice, výstelky do krabíc podľa potreby, kartóny, kartónové ruličky, vrchnáky a mriežky.

3.5.1 Účtovanie BANP, s. r. o.

Účtovanie zásob spôsobom A si predvedieme na základných účtovných prípadoch týkajúcich sa výroby plastových výliskov, ktoré vznikli podniku BANP, s. r. o v roku 2022

počas mesiaca január. Všetky účtovné prípady budeme účtovať hneď na analytické účty, ktoré má podnik vytvorené k syntetickým účtom. V tabuľke 9 sa nachádzajú začiatkové stavy účtov nami analyzovaného výrobného podniku. Začiatkový stav na účte 221 – Bankové účty spoločnosti BANP, s. r. o. na základe účtovnej závierky je v sume 741.070 eur.

Tab. 14: Účtovné prípady týkajúce sa výroby plastových výlisok.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Suma (v €)	Účtovací predpis	
			MD	D
IÚD	Zaúčtovanie začiatového stavu materiálu, suroviny Durethan	16.450,-	112.100	701
PFA	Nákup 50 vriec suroviny Durethan (1 vreca / 5,30 €)	265,-	111	321
PFA	Nákup 80 vriec suroviny Durethan od iného dodávateľa (1 vreca / 4,40 €)	352,-	111	321
PRÍ	Príjem 50 vriec suroviny Durethan na sklad	265,-	112.100	111
PRÍ	Príjem 80 vriec suroviny Durethan na sklad	352,-	112.100	111
VBÚ	Úhrada faktúr za nákup 50 a 80 vriec suroviny Durethan	617,-	321	221
VÝD	Náklady vzťahujúce sa na výrobu 100 ks plastových výlisok - kľúčiek:			
	a) spotreba suroviny Durethan (11 vriec)	51,70,-	501	112.100
IÚD	b) náklady za pracujúcich zamestnancov	2.164,30,-	521	331
PFA	c) spotreba energie	650,-	502	321
PRÍ	Prevzatie nedokončenej výroby, t. j. kľúčiek na sklad	2.866,-	121	611
IÚD	Vývoz 100 ks nedokončených kľúčiek zo skladu na dokončenie späť do výroby	2.866,-	611	121
PRÍ	Príjem 100 ks kľúčiek na sklad hotových výrobkov	2.866,-	123	613
PFA	Nákup dvadsiatich 25 kg vriec suroviny Durethan od spoločnosti Lanxess (1 vreca / 2,20 €)	44,-	111	321
PRÍ	Prevzatie 20 vriec nakúpeného Durethanu na sklad	44,-	112.100	111
VBÚ	Úhrada faktúry spoločnosti Lanxess za nákup suroviny Durethan	44,-	321	221

VFA	Predaj 80 ks kľúčiek odberateľovi Jaguar v predajnej cene 1 ks / 35 €	2.800,-	311	601
VBÚ	Príjem peňažných prostriedkov za predaj vlastných výrobkov	2.800,-	221	311
IÚD	Pri inventarizácii sa zistil prebytok 15 vriec suroviny Durethan (1 ks / 3,70 €)	55,50,-	112.100	648

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa informácií, ktoré nám podnik poskytol.

Vzhľadom nato, že výrobný podnik BANP, s. r. o. využíva na účtovanie zásob spôsob A, má v účtovníctve zaznamenané všetky pohyby a stavy zásob. Pri obstarávaní zásob materiálu využíva kalkulačné účty 111 – Obstaranie materiálu. Po prevzatí materiálu na sklad sa daný materiál preúčtuje z obstarávacieho účtu na účet 112 – Materiál na sklade. BANP, s. r. o. vedie analytickú evidenciu, čo znamená, že každý prírastok alebo úbytok materiálu sa súčasne zaúčtuje na všeobecný účet materiálu 112 – Materiál na sklade a taktiež na konkrétny analytický účet, podľa toho aký materiál v danom okamihu obstaráva. V našej tabuľke máme uvedené zaúčtovanie účtovných prípadov priamo na analytický účet 112.100 – Materiál – surovina.

Na konkrétnych účtovných prípadoch vidíme prechod materiálu výrobným procesom, ktorý sme si opísali v podkapitole 3.4, cez nedokončenú výrobu až na hotové výrobky, konkrétne kľučky na dvere áut. Vznik nedokončenej výroby sme zaúčtovali na ťarchu účtu 121 – Nedokončená výroba a súvzťazne v prospech účtu 611 – Zmena stavu nedokončenej. Následne, ako pokračuje transformačný proces, sa z nedokončenej výroby stávajú dokončené výrobky. Pri účtovaní vzniká medzi týmito dvoma krokmi jeden účtovný prípad navyše, a to zaúčtovanie úbytku nedokončenej výroby z dôvodu jej ďalšieho spracovania opačným zápisom ako jej vznik. Výsledkom ďalšieho spracovania nedokončenej výroby sú už hotové výrobky, ktoré zaúčtujeme na debetnú stranu účtu 123 – Výrobky a na kreditnú stranu účtu 613 – Zmena stavu výrobkov.

Konečné zostatky účtov sa v dôsledku týchto účtovných prípadov za mesiac január v roku 2022 mierne zmenili a to nasledovne. Obstarali sme zásoby materiálu, konkrétne suroviny Durethan, v rámci výroby kľúčiek sa daný materiál spotreboval, neskôr sme doplnili tieto spotrebované zásoby a na základe týchto účtovných prípadov a použitím metódy váženého aritmetického priemeru, vypočítaného na základe tabuľky 10, na ocenenie prírastkov a úbytkov zásob, sa konečný zostatok na analytickom účte 112.100 – Materiál –

surovina, do ktorého patrí táto surovina Durethan, rovná sume 17.114,80 €. Konečný zostatok celkového materiálu na účte 112 – Materiál na sklade je teda 3.270.057,80 €. Vytvorili sme hotové výrobky, čo znamená, že konečný zostatok účtu 121 – Nedokončená výroba zostáva nezmenený, pretože všetky výrobky sa zároveň aj dokončili. Konečný zostatok účtu 123 – Výrobky je 823.634 €. Obstaraním nového materiálu sa analyzovanému podniku znížili finančné prostriedky na bankových účtoch, no zároveň predajom vlastných výrobkov odberateľovi sa konečný zostatok na účte 221 – Bankové účty zvýšil a je v sume 743.209 €. Zinkasované tržby za vlastné výrobky vzrástli o 2.800 €, čo predstavuje na účte 601 – Tržby za vlastné výrobky sumu 74.857.628 €. Pri výrobe sa spotrebúva určité množstvo energie, následkom čoho je vznik záväzku z titulu spotrebovanej energie. Konečný zostatok účtu 321 sa nám zvýšil na sumu 1.058.123 €. Na účte 331 – Zamestnanci sa nám zvýšil záväzok voči zamestnancom za ich odpracovanú prácu, a konečný zostatok je tak v sume 600.375,30 €.

Pri vykonaní inventarizácií výrobný podnik zistil prebytok materiálu, ktorý sa prejavil zvýšením o 55,50 € na sume konečného zostatku účtu 112 – Materiál na sklade a súvzťažne aj na konečnom stave výnosového účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Účtovanie opravnej položky

Na sklade nedokončenej výroby sa nachádza 100 ks nedokončených kľučiek v hodnote 2.000 €, ktoré sa podnik BANP, s. r. o. počas januára rozhodol predat' inému podniku, ktorý sa taktiež zaoberá výrobou plastových výliskov v hodnote 2.600 €. A však po preskúmaní trhu, by ich vedel predat' len za 2.200 €, pričom náklady na ich predaj by boli 800 €. Nakoľko podnik BANP, s. r. o. pri oceňovaní uplatňuje zásadu opatrnosti, vytvoril si opravnú položku k nedokončenej výrobe v sume 600 €, ktorá je zaúčtovaná na ťarchu účtu 611 – Zmena stavu nedokončenej výroby a súvzťažne v prospech príslušného účtu z účtovej triedy 1 – Zásoby, 192 – Opravné položky k nedokončenej výrobe. Čistá realizačná hodnota, ktorá predstavuje cenu predaja nedokončených kľučiek mínus náklady na ich predaj, sa rovná sume 1.400 €.

Výpočet opravnej položky:

$$\text{Opravná položka} = 2.000 - (2.200 - 800) = 600 \text{ €}$$

Tab. 15: Účtovanie opravnej položky.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Suma (v €)	Účtovací predpis	
			MD	D
IÚD	Tvorba opravnej položky k nedokončenej výrobe	600,-	611	192

Zdroj: Vlastné spracovanie.

V prípade, ak by sa predaj 100 ks nedokončených kľúčiek zrealizoval, vytvorená opravná položka by sa zúčtovala, respektíve rozpustila opačným účtovným zápisom.

3.6 Porovnanie s aplikáciou účtovania spôsobom B

Pri aplikovaní účtovania spôsobom B sa tvorí náklad už pri obstarávaní materiálu. Účtovanie spôsobom A si na rovnakých účtovných prípadoch porovnáme s aplikáciou účtovania spôsobom B a zistíme, či nastane zmena v konečných zostatkoch účtov.

Tab. 16: Účtovné prípady týkajúce sa výroby plastových výlisok - spôsob účtovania B.

Účtovný doklad	Účtovný prípad	Suma (v €)	Účtovací predpis	
			MD	D
IÚD	Zaúčtovanie začiatočného stavu materiálu, suroviny Durethan	16.450,-	112.100	701
PFA	Nákup 50 vriec suroviny Durethan (1 vrece / 5,30 €)	265,-	501	321
PFA	Nákup 80 vriec suroviny Durethan od iného dodávateľa (1 vrece / 4,40 €)	352,-	501	321
PRÍ	Príjem 50 vriec suroviny Durethan na sklad	265,-	<i>Neúčtujeme</i>	
PRÍ	Príjem 80 vriec suroviny Durethan na sklad	352,-	<i>Neúčtujeme</i>	
VBÚ	Úhrada faktúr za nákup 50 a 80 vriec suroviny Durethan	617,-	321	221
VÝD	Náklady vzťahujúce sa na výrobu 100 ks plastových výlisok - kľúčiek: a) spotreba suroviny Durethan (11 vriec)	51,70,-	<i>Neúčtujeme</i>	<i>Neúčtujeme</i>

IÚD	b) náklady za pracujúcich zamestnancov	2.164,30,-	521	331
PFA	c) spotreba energie	650,-	502	321
PRÍ	Prevzatie nedokončenej výroby, t. j. kľučiek na sklad	2.866,-	<i>Neúčtujeme</i>	
IÚD	Vývoz 100 ks nedokončených kľučiek zo skladu na dokončenie späť do výroby	2.866,-	<i>Neúčtujeme</i>	
PRÍ	Príjem 100 ks kľučiek na sklad hotových výrobkov	2.866,-	<i>Neúčtujeme</i>	
PFA	Nákup dvadsiatich 25 kg vriec suroviny Durethan od spoločnosti Lanxess (1 vreca / 2,20 €)	44,-	501	321
PRÍ	Prevzatie 20 vriec nakúpeného Durethanu na sklad	44,-	<i>Neúčtujeme</i>	
VBÚ	Úhrada faktúry spoločnosti Lanxess za nákup suroviny Durethan	44,-	321	221
IÚD	Tvorba opravnej položky k nedokončenej výrobe.	600,-	611	192
VFA	Predaj 80 ks kľučiek odberateľovi Jaguar v predajnej cene 1 ks / 35 €	2.800,-	311	601
VBÚ	Príjem peňažných prostriedkov na predaj vlastných výrobkov	2.800,-	221	311
IÚD	Prevod začiatočného stavu materiálu – surovina Durethan – pri uzatváraní účtovných kníh do spotreby	16.450,-	501	112.100
IÚD	Pri inventarizácii sa zistil prebytok 15 vriec suroviny Durethan (1 vreca / 3,70 €)	55,50,-	501	648
IÚD	Zaúčtovanie stavu zásob materiálu zisteného pri inventarizácii pri uzatváraní účtovných kníh	17.114,80,-	112.100	501

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa informácií, ktoré nám podnik poskytol.

Ak výrobný podnik BANP, s. r. o. využíva na účtovanie zásob spôsob účtovania B, tak nevyužíva kalkulačné účty. Každé obstaranie zásob je účtované priamo do nákladov. Z tabuľky 16 vyplýva, že keď podnik obstaráva zásoby materiálu, účtuje o nich ako o nákladoch na ľarchu účtu 501 – Spotreba materiálu a v prospech účtu 321 – Dodávatelia. Pri účtoch z účtovej triedy 1 – Zásoby podnik nevyužíva analytickú evidenciu, pretože všetky prírastky a úbytky na takýchto účtoch zaznamenáva do spotreby. Tvorba opravnej položky k nedokončenej výrobe z dôvodu jej predaja sa pri účtovaní zásob spôsobom B

zaúčtuje rovnako ako pri účtovaní zásob spôsobom A, a to na ťarchu účtu 611 – Zmena stavu nedokončenej výroby a v prospech účtu 192 – Opravné položky k nedokončenej výrobe.

V tabuľke 16 sú uvedené účtovné prípady týkajúce sa zaobchádzania so surovinou Durethan. Pri takomto spôsobe účtovania zásob nám popri všetkých účtovných prípadoch vzniká jeden prípad na zaúčtovanie navyše, a tým je prevod začiatočného stavu zásob. Pri uzatváraní účtovných kníh zo skladovej karty zaúčtujeme prevod začiatočného stavu suroviny Durethan na debetnú stranu účtu 501 – Spotreba materiálu a súvzťazne na kreditnú stranu účtu 112 – Materiál na sklade. Podnik vedie analytickú evidenciu, takže tento prevod zaznamenáme priamo na analytickom účte vzťahujúcom sa na konkrétny materiál, surovinu Durethan, 112.100.

V našom prípade pri overovaní skutočného stavu majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov vznikol inventarizačný rozdiel, prebytok. Prebytok suroviny Durethan zistený pri inventarizácii zatiaľ nezaúčtujeme na účet z účtovej triedy 1 – Zásoby. Zaúčtujeme ho na ťarchu nákladového účtu 501 – Spotreba materiálu a vzhľadom na to, že ide o prebytok, zaúčtujeme to ako výnos na ťarchu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Následne výsledný stav zásob materiálu Durethan zistený pri inventarizácii zaúčtujeme analyticky na stranu Má dať účtu 112.100 – Materiál – surovina a súvzťazne na stranu Dal účtu 501 – Spotreba materiálu. Konečný zostatok na analytickom účte 112.100 – Materiál – surovina, Durethan, sa rovná sume 17.114,80 €. Finálny konečný zostatok účtu 112 – Materiál na sklade po zmenách, ktoré nastali v priebehu januára, sa nachádza na sume 3.270.057,80 €.

3.7 Zhrnutie výsledkov

Podnik BANP, s. r. o. využíva na oceňovanie úbytku zásob metódu váženého aritmetického priemeru. Z výsledkov našej práce vyplýva, že podnik využíva vhodnejšiu metódu oceňovania úbytku zásob, a to konkrétne metódu váženého aritmetického priemeru, ktorú sme porovnali s metódou FIFO ocenenia úbytku zásob. Výpočtom oboch metód sme zistili, že ak by podnik využíval metódu FIFO, pri oceňovaní úbytku by takéto zásoby nadhodnotil, pretože zásoby najprv nakúpil za vyššiu cenu. Ak by naopak zásoby nakúpil za nižšiu cenu, náklady by si znížil. Zatiaľ čo využívaním metódy váženého aritmetického

priemeru, sa tomuto výrobnému podniku zvýši výsledok hospodárenia znížením nákladov pri vyskladňovaní suroviny Durethan.

Výpočtami doby obratu zásob výrobného podniku BANP, s. r. o. za roky 2019, 2020, 2021 a 2022 sme zistili, že obrat zásob v podniku má klesavú tendenciu, ktorá môže byť zapríčinená zrýchlením procesu výroby plastových výliskov a ich následného predaja. Doba obratu podniku sa znížila najviac v roku 2021, a to o 6 dní oproti roku 2020. Táto klesavá tendencia má pre podnik pozitívny dopad na finančnú stránku podniku a to tak, že zrýchlením transformačného cyklu vyprodukuje väčšie množstvo hotových výrobkov, ktoré vie následne za kratší čas a častejšie predat' za peňažné prostriedky svojim odberateľom. Dobu obratu zásob by podnik vedel ešte viac zrýchliť zrýchlením výrobného procesu a optimalizáciou jednotlivých zariadení. Klesavou tendenciou doby obratu zásob sa v roku 2022 oproti roku 2021 znížil aj počet celkových zásob na sklade o 1.142.826 € a naopak výnosy predstavujúce tržby z predaja vlastných výrobkov v tom istom období vzrástli o 6.012.073 €.

Výrobný podnik na účtovanie zásob využíva spôsob účtovania A. Komparáciou účtovných prípadov účtovaných spôsobom A s aplikáciou účtovania spôsobu B na rovnakých účtovných prípadoch, sme sa dopracovali k záveru, že výber spôsobu účtovania zásob nemá dosah na zmenu vykazovaného výsledku hospodárenia. Konečné zostatky jednotlivých účtov po ich vyčíslení zostali nezmenené. Vzhľadom nato, že náš analyzovaný výrobný podnik patrí medzi veľké účtovné jednotky, má na sklade veľké množstvo zásob, ktoré musí analyticky rozčleniť, a teda sledovať náklady alebo výdavky súvisiace s obstaraním týchto zásob, je výhodnejšie použiť spôsob A. Využívanie takéhoto spôsobu účtovníctva je náročnejšie v spôsobe akým sa účtovníctvo vedie a v podrobnosti účtovných zápisov, no má výhody, ktoré prinášajú externým používateľom informácií z účtovníctva vyššiu vypovedaciu schopnosť v obšírnosti informácií uvedených v poznámkach účtovnej závierky podniku. Jeho primárnymi výhodami sú vedenie jednoznačnejšej evidencie zásob a v akomkoľvek momente prehľadnejšia orientácia v stave zásob akými podnik disponuje pre účtovníka, manažérov podniku a investorov.

Ak by podnik využíval účtovanie zásob spôsobom B, vzhľadom na zložitejšiu prehľadnosť v stave zásob účtovaných do nákladov, by mal podnik uvažovať nad vytvorením analytickej evidencie k nákladovým účtom podľa obstarávania jednotlivých

zásob ako pri aplikovaní účtovania spôsobom A. Nakoľko by to podľa môjho názoru prinieslo zreteľnejší prehľad v peňažných prostriedkoch investovaných do obstarania zásob ako aj do ich úbytku. Tým, že podnik má povinnosť mať overenú účtovnú závierku audítorom, nemôže zásoby účtovať spôsobom B.

ZÁVER

Cieľom bakalárskej práce bola analýza účtovania a oceňovania zásob vo výrobnom podniku. Určili sme si aj čiastkové ciele, ktorými boli komparácia oceňovania rovnakého druhu zásob metódou váženého aritmetického priemeru a metódou FIFO a analýza účtovania zásob spôsobom A a jej porovnanie s aplikáciou účtovania spôsobom B.

Na splnenie stanovených cieľov sme si vybrali výrobný podnik BANP, s. r. o., ktorý sa zaoberá výrobou a predajom plastových komponentov do automobilov a zásoby účtuje spôsobom A. Vychádzali sme z údajov účtovnej závierky vybraného podniku zverejnenej v registri účtovných závierok a z doplňujúcich informácií, ktoré nám podnik k vykázaným údajom poskytol. Z údajov v účtovnej závierke podniku sme si vypočítali štruktúru obežného majetku podniku a taktiež sme si vypočítali aj ako sa zmenili konečné zostatky a konečné stavy vybraných účtov v roku 2022 oproti roku 2021. Na základe informácií z podniku, sme si od materiálu až po hotový výrobok vo forme kľučky rozanalyzovali výrobný proces podniku. Vyčíslili sme dobu, ktorú sa zásoby zdržiavajú v tomto výrobnom podniku od nákupu materiálu po predaj hotového výrobku. V posledných troch rokoch doba obratu zásob v podniku klesala, čo môže byť dôsledkom zrýchlenia výrobného procesu. Najviac klesla v roku 2021 oproti roku 2020, a to o 6 dní.

Počas analýzy oceňovania zásob sme si priblížili metódu oceňovania úbytku, ktorú podnik využíva, a to metódu váženého aritmetického priemeru. Pomocou zjednodušenej skladovej karty sme si vyčíslili ocenenie jedného kusu pri úbytku metódou váženého aritmetického priemeru a porovnali sme si ho s výpočtom použitím metódy FIFO. V nasledujúcich podkapitolách sme si podľa údajov z podniku rozanalyzovali spôsob účtovania A na konkrétnych účtovných prípadoch týkajúcich sa výroby podniku BANP, s. r. o., ten sme následne porovnali s aplikáciou účtovného spôsobu B na rovnakých účtovných prípadoch. Poznatky z komparácie metód oceňovania a spôsobov účtovania sme následne zhrnuli v poslednej podkapitole tretej kapitoly.

Výsledkom bakalárskej práce je vyhodnotenie, že nakoľko podnik patrí medzi veľké účtovné jednotky, by nebolo praktické, ak by na účtovanie zásob využíval spôsob účtovania B z dôvodu nedostatočnej prehľadnosti v zásobách. Preto je výber spôsobu A účtovania zásob podniku BANP, s. r. o. prehľadnejší a vhodne zvolený. Vzhľadom nato, že účtuje zásoby spôsobom A, je povinný overiť účtovnú závierku audítorom a nemôže na účtovanie zásob využívať spôsob B. Ocenenie úbytku metódou váženého aritmetického priemeru je pre podnik výhodnejším variantom, pretože ak by využíval metódu FIFO a prvé nákupy by

boli obstarané za vyššiu cenu, tak by takéto úbytky zásob nadhodnotil. Ak by podnik BANP, s. r. o. chcel na ocenenie úbytku využívať metódu FIFO, tak by sme podniku odporučili, aby jeho prvé nákupy v účtovnom období zrealizoval za nižšie ceny.

Zoznam použitej literatúry

Knižné zdroje:

1. BIELENÁ, Jana – HUDECOVÁ, Ivana. Účtovné súvzťažnosti pre podvojnú účtovníctvo. 1. vydanie. Žilina: Poradca, s. r. o., 2022. s. 664. ISBN 978-80-8162-216-8.
2. MAJDUCHOVÁ, Helena a kolektív. Podnikové hospodárstvo. 2. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2020. s. 424. ISBN 978-80-571-0271-7.
3. MÁZIKOVÁ, Katarína – MATEÁŠOVÁ, Martina – ONDRUŠOVÁ, Lucia. Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1 zbierka riešených a neriešených príkladov. 2. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2018. s. 256. ISBN 978-80-8168-788-4.
4. MÁZIKOVÁ, Katarína – MATEÁŠOVÁ, Martina – ONDRUŠOVÁ, Lucia. Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1. 2. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2019. s. 304. ISBN 978-80-571-0010-2.
5. SKLENKA, Miloš – ŠLOSÁROVÁ, Anna – HORNICKÁ, Renáta – BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. Účtovníctvo podnikateľských subjektov 2. 2. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2019. s. 336. ISBN 978-80-571-0055-3.
6. ŠLOSÁROVÁ, Anna. Základy účtovníctva. 3. vydanie. Bratislava: EKONÓM, 2017. s. 172. ISBN 978-80-225-4405-4.
7. ŠLOSÁROVÁ, Anna – BLAHUŠIAKOVÁ, Miriama. Analýza účtovnej závierky. 2. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2020. s. 440. ISBN 978-80-571-0166-6.
8. TUMPACH, Miloš. Manažérske a nákladové účtovníctvo. 1. vydanie. Bratislava: Wolters Kluwer, 2008. s. 253. ISBN 978-80-807-8168-2.

Články v tlačенých časopisoch:

9. CÍGEROVÁ, Nadežda. Dane a účtovníctvo. Podvojnú účtovníctvo. Žilina: Poradca podnikateľa, 2021, roč. 18, č. 6, s. 2-31. ISSN 1336-426X.
10. NOVOTNÁ, Ľubica. Dane, účtovníctvo a odvody. Oceňovanie zásob podľa zákona o účtovníctve. Žilina: Poradca, s. r. o., 2022, roč. 17, č. 9, s. 43-46. ISSN 977-1336-7986-44.

Internetové zdroje:

11. BEDLEKOVÁ, Natália. *Inventarizácia a inventúra majetku, záväzkov a vlastného imania*. [online]. 2021. [cit. 2023-03-15]. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/uctovnictvo/inventarizacia-inventura-majetku-zavazkov-vlastneho-imania>
12. DOBŠOVIČ, Dušan. *Rezervy a opravné položky* [online]. 2006. [cit. 2023-02-20]. Dostupné na: <https://www.epi.sk/odborny-clanok/Rezervy-a-opravne-polozky-1.htm>
13. KALETOVÁ, Viera. *Zásoby v podvojnom účtovníctve podnikateľov* [online]. 2009. [cit. 2022-11-29]. Dostupné na: <https://www.danovecentrum.sk/cely/odborny-clanok/Zasoby-v-podvojnom-uctovnictve-podnikatelov-1.htm#Zasoby-v-podvojnom-uctovnictve-podnikatelov-4-Ocenovanie-zasob>
14. MARKOVÁ, Jana. *Analytická evidencia v sústave podvojného účtovníctva* [online]. 2014. [cit. 2023-02-01]. Dostupné na: <https://www.danovecentrum.sk/odborny-clanok/Analyticka-evidencia-v-sustave-podvojneho-uctovnictva.htm>
15. OČAMI BIZNISU. *Účtovanie a evidencia skladových zásob* [online]. 2021. [cit. 2023-01-26]. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/uctovnictvo/uctovanie-evidencia-skladovych-zasob>
16. URBANOVÁ, Terézia. *Vnútorný predpis pre tvorbu a zúčtovanie opravných položiek*. [online]. 2022. [cit. 2023-12-14]. Dostupné na: <https://www.vssr.sk/clanok-z-titulky/vnutorny-predpis-pre-tvorbu-a-zuctovanie-opravnych-poloziek.htm>

Právne predpisy:

17. ÚPLNÉ ZNENIE 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
18. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
19. Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník

Prílohy

Príloha č. 1: Príklad zjednodušenej skladovej karty

Por. Číslo	Skladová karta	Začiatočný stav		Príjem		Výdaj		Zostatok	
	Text	ks	€	Ks	€	Ks	€	Ks	€
	Začiatočný stav								

*Zdroj: Máziková a kol.: Účtovníctvo podnikateľských subjektov 1, zbierka riešených
a neriešených príkladov, 2018.*