

**SLOVENSKÁ POĽNOHOSPÁRSKA UNIVERZITA
FAKULTA EKONOMIKY A MANAŽMENTU**

EXTERNÉ ZÁSoby VO VYBRANOM PODNIKU

Bakalárska práca

Študijný program:	Účtovníctvo
Študijný odbor:	3.3.12. Účtovníctvo
Školiace pracovisko:	Katedra informačných systémov
Školiteľ:	Ing. Ivana Váryová, PhD.

Nitra 2010

Renáta Rácová

Čestné vyhlásenie

Podpísaná Renáta Rácová vyhlasujem, že som záverečnú prácu na tému „Externé zásoby vo vybranom podniku“ vypracovala samostatne s použitím uvedenej literatúry.

Som si vedomá zákonných dôsledkov v prípade, ak uvedené údaje nie sú pravdivé.

V Nitre 10. mája 2010

Renáta Rácová

Pod'akovanie

Touto cestou vyslovujem poďakovanie Ing. Ivane Váryovej, PhD. za pripomienky a odbornú pomoc pri vypracovaní bakalárskej práce.

ABSTRAKT

Predmetom bakalárskej práce je téma externých zásob vo vybranom podniku. Pre spracovanie tejto problematiky sme si vybrali Roľnícke družstvo v Šali. Hlavným cieľom práce bolo zhodnotenie externých zásob vo vybranom podnikateľskom subjekte. Snažili sme sa priblížiť a spracovať, ako sa zásoby môžu evidovať, súčasne sme sa zaoberali aj spôsobom obstarania nakupovaných zásob a v neposlednom rade nás zaujímala problematika oceňovania externých zásob a ich inventarizácia. Záverečná práca sa delí na dve hlavné časti, a to teoretickú časť a praktickú časť. Spracovanie problematiky externých zásob je totožné v oboch spomínaných častiach. V prvej časti práce sme sa venovali definícii účtovníctva. Snažili sme sa ozrejmiť oblasť jednotlivých sústav účtovníctva, právnych predpisov a definovali sme majetok a jeho rozdelenie z časového hľadiska. Druhá časť našej práce sa viaže na zásoby, rozdelenie zásob na interné a externé. Súčasťou tejto časti bolo aj definovanie jednotlivých položiek zásob, oceňovanie nakupovaných zásob. Do tejto časti sme zaradili aj tému spôsobov oceňovania, kde sme sa zamerali na metódy FIFO, LIFO, vážený aritmetický priemer a pevná cena. Venovali sme sa základným spôsobom účtovania zásob, inventarizácii zásob, účtovaniu inventarizačných rozdielov a analýze zásob družstva. V závere by sme chceli podotknúť, že ciele, ktoré sme si stanovili, sa nám podarilo naplniť. Výsledkom spracovania záverečnej práce bolo prevedenie týchto teoretických poznatkov na konkrétny podnik.

Kľúčové slová: účtovníctvo, zásoby, materiál, evidencia zásob, analýza zásob

ABSTRACT

The object of this bachelor's thesis is the theme of the external stock file in a selected company. To elaborate this topic, we have chosen the agrarian company in Sala. The goal of this was evaluation external stock file in a selected company. We have made an effort to explain and elaborate the way of stocks' evidence. Simultaneously, we have dealt with the way of buy in stocks' procurement. Last but not least we were interested in the problematic of the external stocks pricing and stock control. The thesis is divided into two main parts. There is the theoretical and practical part. The external stock problematic is identical in both mentioned parts. In the first part we have focused on the definition of accounting. We have made an effort to explain the area of the individual accounting systems, legal status. As well, we have defined the property and its division from the time point of view. The second part of the bachelor thesis is related to stocks and its division into internal and external. In this part are included: the definition of the individual stock items; pricing of the buy in stocks. We have put into this part as well the topic of the pricing methods with main focus on the FIFO, LIFO methods; weighted arithmetic mean and fixed price. Later on we have dealt basic methods of the stock counting, stock control, counting of the inventorying differences and cooperative stock analyses. In conclusion, we would like to mention that our determined goals have been successfully fulfilled. The outcome of this thesis has become the application of theoretical knowledge into the particular company.

Key words: book-keeping, stock, material, evidence of stock, stock analyses

OBSAH

ÚVOD.....	7
1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ.....	8
2 CIEĽ PRÁCE.....	19
3 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA.....	20
4 VÝSLEDKY PRÁCE	22
4.1 Charakteristika podniku.....	22
4.3 Štruktúra zásob	24
4.4 Obstaranie zásob	27
4.6 Oceňovanie zásob	30
4.7 Účtovanie zásob.....	32
4.8 Inventarizácia zásob.....	32
4.9 Analýza zásob	34
5 ZÁVER	36
6 ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY.....	39
PRÍLOHY.....	41

ÚVOD

V súčasnej dobe má každý podnikateľský subjekt zásoby, ktoré sú súčasťou obežného majetku. Z dôvodu prehľadnosti jednotlivých zásob podnikateľského subjektu si ich rozdeľuje na interné a externé.

Pre podnik je významné a zároveň aj efektívne mať zásoby ako také. Z ekonomického hľadiska je dobré preferovať tvorbu zásob, nakoľko nám to umožní a uľahčí hospodárenie s finančnými prostriedkami a s ich investovaním. Tvorba zásob podniku zjednodušuje výrobnú sféru konkrétneho podnikateľského subjektu. Uľahčenie spočíva v tom, že podnik môže nepretržite a bez ohľadu na dodávateľov uskutočňovať svoj podnikateľský zámer.

Dospeli sme k názoru, že problematika externých zásob nadobudla v dnešnej dobe význam pre všetky druhy podnikateľských subjektov, pretože externé zásoby by mali tvoriť neoddeliteľnú súčasť majetku podniku. Pre výber danej témy sme sa rozhodli z presvedčenia, že pri obstarávaní externých zásob sa kladie dôraz na aktívne sledovanie aktuálnych potrieb podniku. Z nášho pohľadu je taktiež nevyhnutná prítomnosť tvorivého myslenia a dobrého predvídania podniku. Prítomnosť spomenutých zručností je nevyhnutná pre fungujúce a efektívne vytváranie externých zásob. Najväčšou motiváciou pri uskutočnení rozhodnutia výberu tejto témy boli uvedené skutočnosti.

Prvotným zámerom záverečnej práce bolo priblíženie a charakterizovanie tematiky zásob nielen v teoretickej rovine, ale aj v prenesení problematiky do praxe. Cieľom práce bolo zhodnotenie externých zásob na teoretickej úrovni, ale aj priamo z pohľadu praxe, konkrétne z pohľadu Roľníckeho družstva v Šali. Súčasťou cieľa bolo analyzovať rozhodovanie a efektívne hospodárenie so zásobami, taktiež sme sa chceli v praxi presvedčiť ako podnik reálne spracováva a získava presné, dôsledné a včasné informácie potrebné pre prácu so zásobami.

Hlavným cieľom bakalárskej práce bolo zhodnotenie externých zásob vo vybranom podnikateľskom subjekte. Myslíme si, že hlavne v dnešnej dobe zostáva sledovanie stavu a pohybu zásob v podniku aktuálnou témou.

1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ

Účtovníctvo predstavuje metodický ucelený systém informácií o hodnotovej stránke organizovaných činností v podnikateľskom subjekte. Poskytuje sústavu poznávacích informácií o ekonomickej realite účtovnej jednotky v peňažnom vyjadrení (**Pataky, 2005**).

Podľa **Šlosárovej (2006)** účtovníctvo je nezastupiteľnou ekonomicou disciplínou. Jeho praktický význam a zmysel je v dvoch základných úlohách:

1. v schopnosti systémovo kvantifikovať priebeh ekonomickej činnosti konkrétneho subjektu,
2. v schopnosti byť zdrojom informácií o ekonomickej stránke účtovnej jednotky.

Cieľom účtovníctva je poskytovať informácie o finančnej situácii, výnosnosti a o peňažných tokoch účtovnej jednotky, ktoré sú užitočné pre široký okruh používateľov pri ich ekonomicom rozhodovaní.

Účtovníctvo možno v súlade so zákonom o účtovníctve viesť v dvoch základných sústavách. Podvojný účtovníctvo od svojho vzniku bolo koncipované tak, aby umožnilo zisťovať mieru zhodnotenia kapitálu vloženého vlastníkom do podnikania, inak povedané, mieru zhodnotenia vstupov získaných na trhu výrobných činiteľov vo vzťahu k výstupom získaným ich premenou (**Soukupová, 2008**).

Šlosár (2009) uvádza, že podvojný účtovníctvo môžu viesť všetky účtovné jednotky bez ohľadu na to, či ide o fyzické alebo právnické osoby. Jednoduché účtovníctvo nemôžu viesť všetky účtovné jednotky, ale len tie, ktorým to povoľuje zákon o účtovníctve.

Jednoduché a podvojný účtovníctvo sa líšia predovšetkým tým, akým spôsobom sa zaznamenávajú informácie, ktoré sú predmetom účtovníctva. Ich spoločným znakom je, že sú nástrojom zistenia výsledku hospodárenia príslušného subjektu, čo je vlastne ich hlavnou úlohou (**Šlosárová, 2006**).

V záujme zabezpečenia porovnateľnosti informácií z účtovníctva jednotlivých účtovných jednotiek, a to tak z bežného účtovníctva, ako aj z účtovnej závierky, môžu jednotlivé krajiny regulovať účtovníctvo týmito spôsobmi:

1. prostredníctvom právnych noriem,
2. účtovnými štandardmi,
3. kombináciou právnych noriem a štandardov.

V Slovenskej republike upravujú vedenie účtovníctva zákon 431/2002 Z. z. o účtovníctve, Obchodný zákonník, daňové a iné zákony a tiež jednotlivé opatrenia MF SR, ktoré upravujú postupy účtovania a rámcové účtové osnovy pre jednotlivé typy účtovných jednotiek, opatrenie MF SR, ktoré upravujú formálne i obsahové vymedzenie účtovných závierok (individuálnych i konsolidovaných) jednotlivých typov účtovných jednotiek v sústave podvojného a jednoduchého účtovníctva a iné predpisy (**Šlosár, 2008**).

Predmetom účtovníctva je účtovanie o skutočnosti o stave a pohybe majetku, stave a pohybe záväzkov, rozdiel majetku a záväzkov, výnosoch, nákladoch, príjmoch, výdavkoch, výsledku hospodárenia účtovnej jednotky (**Škorecová, 2005**).

Zákon o účtovníctve definuje, že majetkom sú tie aktíva účtovnej jednotky, ktoré sú výsledkom minulých udalostí, je takmer isté, že v budúcnosti sa zvýšia ekonomické úžitky účtovnej jednotky a dajú sa spoľahlivo oceniť podľa § 24 až 28 zákona o účtovníctve, vykazujú sa v účtovnej závierke v súvahe alebo vo výkaze o majetku a záväzkoch.

Podľa **Hacherovej (2005)** každý majetok musí teda pochádzať z nejakého zdroja. Rôzne spôsoby financovania majetku v účtovníctve označované ako zdroje, sa v ekonomickej teórii označujú pojmom kapitál. V účtovníctve sa v súvislosti s vymedzením pojmu zdroje krytia majetku používa označenie pasíva. Pasíva sa rozumejú zdroje majetku, ktoré predstavujú vlastné imanie, celkovú sumu záväzkov účtovnej jednotky vrátane iných pasív. Majetok účtovnej jednotky sa z časového hľadiska člení do dvoch základných skupín:

1. dlhodobý majetok je majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je dlhšia ako jeden rok,
2. krátkodobý majetok je majetok, ktorého doba použiteľnosti, dohodnutá doba splatnosti alebo vyrovnania iným spôsobom pri vzniku účtovného prípadu je najviac jeden rok (**Bielená, 2009**).

Za dlhodobý majetok sa považuje:

- a) dlhodobý nehmotný majetok,
- b) dlhodobý hmotný majetok,
- c) dlhodobý finančný majetok,
- d) dlhodobé pohľadávky.

Od 1. marca 2009 vstúpila do platnosti novela zákona o dani z príjmov, ktorá upravila hranice ocenenia nehmotného majetku zo sumy 1660 € na sumu 2400 € učujúce

zariadenie majetku do dlhodobého nehmotného majetku a pre dlhodobý hmotný majetok sa zvýšila hranica ocenenia z 996 € na 1 700 € (**Goghová, 2009**).

Krátkodobý finančný majetok je likvidný, bezprostredne obchodovateľný majetok, u ktorého predpokladaná držba je najviac jeden rok odo dňa uskutočnenia účtovného prípadu. Podľa § 17 postupov účtovania pre podvojnú účtovníctvo zásoby sú súčasťou krátkodobého majetku účtovnej jednotky, ktorý sa člení na:

- a) zásoby,
- b) krátkodobý finančný majetok,
- c) krátkodobé pohľadávky (**Bielená, 2009**).

Pre mnoho výrobných, veľkoobchodných a maloobchodných firiem predstavujú zásoby najväčšiu jednotlivú investíciu do majetku. Zásoby môžu predstavovať i viac ako 20% celkového majetku v prípade výrobcu viac než 50% celkového majetku u obchodných firiem (**Douglas, 2005**).

Šlosár (2003) definuje zásoby, že sú to zložky majetku, ktoré krátkodobo viažu kapitál podnikateľa, a preto patria do krátkodobého (obežného) majetku. Ich charakteristickým znakom je, že sa pri kolobehu majetkových zložiek spotrebúvajú jednorázovo, alebo sa z činnosti podnikania získavajú. Zásoby sa účtujú v účtovej triede 1 – Zásoby.

Zásoby teda vyjadrujú z ekonomického hľadiska takú formu majetku, ktorá je v relatívnom obehu, t.j. prebieha neustály proces ich obstarávania, spotreby a tvorby – odtiaľ názov obežné aktíva. Zásoby riešia časový a miestny nesúlad medzi výrobou a spotrebou a kapacitný nadväzujúcich výrobných a dopravných systémov.

Pre **Dobšoviča (2008)** tvoria zásoby veľmi dôležitú časť majetku, s ktorým podnikateľský subjekt disponuje. Ich optimálna veľkosť zabezpečuje úspešnosť obchodnej, výrobnéj a podnikateľskej činnosti. Veľkosť zásob závisí od veľkosti podniku, druhu a rozsahu jeho činnosti.

Zásoby sú štandardom IAS 2 definované ako:

- a) držané za účelom predaja v bežnom podnikaní,
- b) vo výrobnom procese, určené k predaju,
- c) vo forme materiálu alebo obdobných dodávok, ktoré sa spotrebujú vo výrobnom procese alebo pri poskytovaní služieb.

Štandard tiež uvádza pojem čistá realizačná hodnota, čo je odhadovaná predajná cena v bežnom podnikaní, ktorá je znížená o odhadované náklady na dokončenie a tiež o odhadované náklady nezbytné k uskutočneniu predaja.

Cieľom tohto štandardu je stanoviť spôsob účtovného zobrazenia zásob v systéme historických nákladov. Hlavným problémom účtovania o zásobách je vyjadrenie nákladov na obstaranie, ktoré nebudú vykazované ako náklady vynaložené na dosiahnutie súvisiacich výnosov, ale budú uznané ako aktívum (**Hinke, 2007**).

Landa (2004) uvádza, že základným charakteristickým znakom zásob je ich krátkodobé používanie v podnikateľskej činnosti a na jeho priame spotrebovanie.

Z hľadiska spôsobu obstarania a podľa typu rozlišujeme:

1. zásoby nakupované od dodávateľov
 - skladovaný materiál,
 - tovar.
2. zásoby vyrobené vlastnou hospodárskou činnosťou
 - hotové výrobky,
 - nedokončená výroba a polotovary vlastnej výroby
 - zvieratá.

Majtán (2004) člení zásoby na základe diferencovaného prístupu k riadeniu zásob na:

- **bežné zásoby** – uspokojujúce bežnú spotrebu, ktoré predstavujú bežné dodávky do podniku,
- **poistné zásoby** – využiteľné v prípade nepredvídateľných porúch v dodávkach,
- **zásoby v procese (na ceste)** – vytvorené vo výrobe alebo nachádzajúce sa na ceste k odberateľovi,
- **sezónne zásoby** – rezervy v dôsledku sezónnych výkyvov v dodávkach alebo v spotrebe,
- **propagačné zásoby** – použité v marketingovej kampani podniku,
- **špekulatívne zásoby** – udržiavané zo špekulatívnych dôvodov, napr. neskorší predaj so ziskom, predzásobovanie v dôsledku očakávaného rastu cien,
- **umŕtvené zásoby** – sú znehodnotené a nepoužiteľné vo výrobe a výrobky nepredajné na bežnom trhu.

Podľa vecného rozlíšenia môžeme členiť zásoby na:

- **vstupné materiály**, ktoré môžeme ďalej členiť na:
 - o základný materiál,
 - o pomocný materiál,
 - o technologický materiál,
- **polovýrobky** (medziprodukty, kompletizačné časti, konštrukčné dielce a pod.),
- **obchodné tovary** (v pôvodnej podobe sa stávajú predmetom ďalšieho predaja).

Ako materiál sa účtujú najmä suroviny, pomocné látky a prevádzkové látky, náhradné dielce, obaly, hmotný majetok podľa § 13 ods. 7 postupov účtovania v podvojnóm účtovníctve, pričom ako:

- a) suroviny sa účtujú hmoty, ktoré pri výrobnom procese prechádzajú úplne alebo sčasti do výrobku a tvoria jeho podstatu,
- b) pomocné látky sa účtujú hmoty, ktoré prechádzajú priamo do výrobku, netvoria však jeho podstatu, napr. lak na výrobky,
- c) prevádzkové látky sa účtujú hmoty, ktoré sú potrebné na prevádzku účtovnej jednotky ako celku, napr. mazadlá, palivo, čistiace prostriedky,
- d) o obaloch sa účtuje, ak slúžia na ochranu a dopravu nákupného materiálu, tovaru a vlastných výrobkov a ak nevratné obaly sa dodávajú zákazníkovi alebo odovzdávajú vo vnútri účtovnej jednotky spolu s dodaným obsahom **(Bielená, 2009)**.

Do materiálu patria všetky predmety, určené k jednorázovej spotrebe ako vo výrobnej, tak i nevýrobnej činnosti a ďalšie hnuiteľné veci s dobou použiteľnosti kratšou než jeden rok bez ohľadu na ich obstarávaciu cenu **(Louša, 2007)**.

Mázik (2004) definuje, že tovar je všetko, čo účtovná jednotka nakupuje s cieľom predaja. Tovarom sú aj výrobky, ktoré sa aktivovali a odovzdali do vlastných predajní, ako aj pozemky, budovy a stavby, ktoré účtovná jednotka obstarala s cieľom predaja v nezmenenej podobe a sama ich nepoužíva, neprenajíma a nevykonáva na nich technické zhodnotenie.

Šlošár (2003) definuje, že zvieratá, ktoré patria do zásob, sú mladé zvieratá, zvieratá vo výkrme, kožušinové zvieratá, ryby, včelstvá, krdle sliepok, kačíc, moriek, perličiek, zvieratá chované v oborách a psy.

Podľa **Šlosára (2005)** sú nedokončenou výrobou produkty, ktoré už prešli jedným alebo niekoľkými výrobnými stupňami, nie sú už materiálom, ale ešte tiež nie sú hotovým výrobkom. Nedokončenou výrobou sú aj výkony iných ako výrobných činností, pri ktorých nevznikajú hmotné produkty.

Polotovary vlastnej výroby predstavujú oddelene evidované produkty, ktoré ešte neprešli všetkými výrobnými stupňami a musia sa dokončiť alebo skompletizovať do hotových výrobkov, ale na rozdiel od nedokončenej výroby ich možno realizovať aj bez toho, aby sa skompletizovali.

Výrobky sú produkty vlastnej výroby, ktoré sú dokončené a určené na realizáciu (**Mázik, 2004**).

Zásoby sa oceňujú v súlade s § 25 zákona o účtovníctve

- a) obstarávacou cenou pri odplatnom nadobudnutí,
- b) vlastnými nákladmi pri vytvorení vlastnou činnosťou,
- c) reprodukčnou obstarávacou cenou
 - pri bezodplatnom nadobudnutí,
 - pri preradení z osobného vlastníctva do podnikania,
 - príchovky a prírastky zvierat, ak nie je možné zistiť vlastné náklady,
- d) reálnou hodnotou podľa § 27 ods. 2 zákona o účtovníctve pri nadobudnutí vkladom alebo kúpou podniku alebo jeho časti a pri nadobudnutí zámenou (**Cenigová, 2009**).

Obstarávacou cenou sa rozumie cena, za ktorú sú zásoby skutočne obstarané, vrátane nákladov súvisiacich s ich obstaraním (napr. prepravné, clo, provízia, poisťné) a zliav. Vlastnými nákladmi pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou sa rozumejú priame náklady vynaložené na výrobu, príp. aj časť nepriamych nákladov, ktorá sa vzťahuje na výrobu. Reprodukčnou obstarávacou cenou sa rozumie cena, za ktorú by sa zásoby obstarali v čase, keď sa o nich účtuje. Reálnou hodnotou podľa § 27 zákona o účtovníctve je trhová cena, cena stanovená kvalifikovaným odhadom alebo posudkom znalca (**Bielená, 2009**).

Zásoby, ktoré účtovná jednotka nevytvorila vlastnou činnosťou, ale ich nakúpila sa oceňujú obstarávacími cenami. Okrem ceny nakupovaných zásob sú teda súčasťou obstarávacej ceny i s obstaraním súvisiace náklady na prepravu, provízie, clá či poisťné, t.j. všetky externe dodané a zaplatené služby.

Uvedeným spôsobom sa oceňujú prírastky nakupovaných zásob na syntetických účtoch. V analytickej evidencii možno obstarávaciu cenu zásob rozdeliť na cenu, za ktorú sa majetok obstaral, a na náklady súvisiace s obstaraním, alebo ju možno rozdeliť na:

- vopred stanovenú cenu, za ktorú sa majetok má obstarat’;
- odchýlku od skutočnej ceny, za ktorú sa majetok obstaral;
- náklady súvisiace s obstaraním (**Šlosárová, 2008**).

Vlastné náklady pri zásobách vytvorených vlastnou činnosťou sa 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 uskutočnenie výkonov a preto sú takmer zhodné so skutočnými vlastnými nákladmi.

Súčasťou ocenenia zásob sú zľavy z ceny. Zľava z ceny poskytnutá už k predaným alebo spotrebovaným zásobám sa účtuje ako zníženie nákladov na predané alebo spotrebované zásoby. Za zľavu z ceny sa nepovažuje nepeňažné dodanie iného druhu ako je prijatý tovar, výrobok alebo služba, ktorý sa účtuje podľa § 33 ods. 4 alebo podľa § 78 ods. 4. postupov účtovania v podvojnom účtovníctve (**Cenigová, 2009**).

Zásoby nadobudnuté zámenou podľa § 25 ods. 1 e) prvého bodu zákona sa ocenia reálnou hodnotou podľa § 27 zákona o účtovníctve. Pri účtovaní zámeny sa primerane postupuje ako pri účtovaní kúpy a predaja. Rozdiel medzi reálnou hodnotou nadobudnutých zásob a účtovnou hodnotou odovzdávaného majetku sa účtuje podľa charakteru tohto rozdielu na vecne príslušný nákladový účet, na ktorom sa účtuje úbytok tohto majetku alebo na vecne príslušný výnosový účet, na ktorom sa účtuje dosiahnutie výnosu z tohto majetku (**Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92**).

Účtovné jednotky používajú rôzne spôsoby oceňovania zásob, používajú pritom metódy ako je FIFO, LIFO, Vážený priemer a pevné ceny.

FIFO metóda predpokladá, že položky zásob, ktoré sú prvé nakupované, sú aj prvé spotrebované, či predané. K predaným zásobám sa automaticky priradujú najstaršie náklady na obstaranie, takže stav zásob na sklade je ocenený obstarávacími cenami posledných dodávok (**Soukupová, 2008**).

Opačným postupom, nazývaným „poslední do skladu, první zo skladu“ („last in, first out“, LIFO) sa naopak dosiahne ocenenie nákladov cenami približujúcimi sa cenám na trhu. Čím

dlhšiu dobu sú zásoby skladované, tým viac je pravdepodobné, že súvahové ocenenie nebude zodpovedať súčasným cenám (**Louša, 2007**).

Úbytok zásob rovnakého druhu sa môže účtovať v ocenení cenou zistenou váženým aritmetickým priemerom z obstarávacích cien alebo vlastných nákladov, alebo spôsobom, keď prvá cena na ocenenie prírastku zásob sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku zásob. Vážený aritmetický priemer sa počíta najmenej raz za mesiac. (**Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92**)

Prevažná väčšina účtovných jednotiek používa metódu FIFO upravenú tak, že pri každom obstaraní je vypočítaný vážený priemer zo zásob určitej položky na sklade a nového prírastku. Všetko vyskladnenie tejto položky, ktorá nasleduje po poslednom príjme, sú ocenené takto vypočítanou cenou až do ich úplného vyskladnenia alebo do nového nákupu. Priemer sa vypočítava najmenej raz za mesiac. Pričom nie je nutné, aby tento výpočet bol uskutočňovaný na konci mesiaca, i keď tento termín je najvýhodnejší. Vypočítaný priemer sa môže použiť až pri vyskladňovaní, ktoré nasledujú po dátume, ku ktorému sa výpočet prevádza.

Pevná cena nie je žiadnym predpisom upravovaná. Zvyčajne sa pri stanovení ceny vychádza z predpokladaných obstarávacích cien alebo z cien známych v momente stanovenia skladových cien. Bolo by vhodné, aby v účtovných jednotkách bol vo vnútorných predpisoch stanovený spôsob zmeny tejto ceny v priebehu roka. Ku zmene ocenenia by mohlo prísť napríklad vždy, keď sa dosahované obstarávacie ceny odchyľia od vopred stanovených cien viac než x percent. Nová stanovená cena bude používaná buď až pre nové obstarávacie zásoby alebo sa prevedie precenenie zostávajúcich zásob (**Louša, 2007**).

Ak sa pri inventarizácii zistí, že úžitková hodnota zásob nezodpovedá ich oceneniu účtovníctve, prírastky hodnoty sa neúčtujú a úbytky hodnoty sú predmetom analýzy a ak nie je zníženie hodnoty definitívne, vytvára sa opravná položka. Ak obstarávacia cena alebo vlastné náklady zásob sú vyššie ako budú ekonomické úžitky z ich predaja alebo použitia pre vlastné potreby účtovnej jednotky, napríklad v dôsledku toho, že sa zvýšili náklady potrebné na ich dokončenie, vytvára sa opravná položka k týmto zásobám vo výške rozdielu medzi ich ocenením v účtovníctve a ich čistou realizačnou hodnotou (**Cenigová, 2009**).

Čistou realizačnou hodnotou sa rozumie predpokladaná predajná cena znížená o predpokladané náklady na ich dokončenie a o predpokladané náklady súvisiace s ich predajom. Ocenenie zásob po zohľadnení zníženia ich hodnoty nie je vyššie ako predpokladaná suma, ktorá by sa dosiahla ich predajom alebo ich použitím pre vlastné potreby účtovnej jednotky. K surovinám a k pomocným látkam sa opravná položka vytvára, ak je pravdepodobné, že hotové výrobky, na výrobu ktorých budú tieto suroviny a pomocné látky použité, sa predajú so stratou (**Bielená, 2009**).

Účtovanie obstarania a úbytku zásob sa vykonáva podľa spôsobu A alebo B. Účtovanie zásob podľa spôsobu A môžu použiť všetky účtovné jednotky, na ktoré sa postupy účtovania vzťahujú. Účtovanie zásob podľa spôsobu B sa vzťahuje na tie účtovné jednotky, na ktoré sa nevzťahuje povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom podľa § 19 zákona o účtovníctve (**Cenigová, 2009**).

Pri spôsobe účtovania A sa postupuje nasledovným spôsobom:

- obstaranie materiálu a tovaru
 - zložky obstarávacej ceny nakupovaného materiálu sa účtujú na ľarchu účtu 111 so súvzťažným zápisom na účet 321, 211;
 - zložky obstarávacej ceny nakupovaného tovaru sa účtujú na ľarchu účtu 131 so súvzťažným zápisom na účte 321, 211;
 - vo vlastných nákladoch výroby pri obstaraní materiálu vlastnou činnosťou na ľarchu účtu 111 a v prospech účtu účtovnej skupiny 62 – Aktivácia.
- prevzatie na sklad
 - v obstarávacej cene pri nakúpenom materiále na ľarchu účtu 112 a v prospech účtu 111;
 - vo vlastných nákladoch výroby pri materiále obstaranom vo vlastnej réžii na ľarchu účtu 112 a v prospech účtu 111;
 - v obstarávacej cene pri nakúpenom tovare na ľarchu účtu 132 a v prospech účtu 131.
- spotreba materiálu
 - na základe dokladu v prospech účtu 112 a na ľarchu účtu 501 – Spotreba materiálu.
- predaj materiálu a tovaru

- na základe dokladu predaj materiálu v prospech účtu 112 a na ľarchu účtu 542;
- na základe dokladu predaj tovaru v prospech účtu 132 a na ľarchu účtu 504 (**Mintál, 2009**).

Charakteristické pri spôsobe B účtovania obstarania materiálu a tovaru je, že:

1. V priebehu účtovného obdobia sa účtuje na ľarchu účtov zásob 112 – Materiál na sklade a 132 – Tovar na sklade a v predajniach iba začiatkový stav zásob pri otvorení účtov.
2. Účtovné prípady súvisiace s obstaraním zásob sa v priebehu účtovného obdobia účtujú priamo na účty nákladov, t.j. na stranu MD 501 – Spotreba materiálu alebo na stranu MD účtu 504 – Predaný tovar.
3. Ku dňu účtovnej závierky sa zaúčtujú na stranu MD účtov 501 – Spotreba materiálu a 504 – Predaný tovar začiatkové stavy zásob.
4. Skutočný stav zásob zistený inventúrou sa zaúčtuje ako zníženie nákladov, t. j. na stranu D účtov 501 – Spotreba materiálu, resp. 504 – Predaný tovar a na stranu MD účtov 112 – Materiál na sklade alebo 132 – Tovar na sklade a v predajniach

(**Šlosár, 2003**).

Inventarizáciu majetku a teda aj zásob a záväzkov upravuje zákon o účtovníctve v § 29 a 30. Inventarizáciou overuje účtovná jednotka, či stav majetku a záväzkov v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Porovnaním skutočného stavu zásob s účtovným stavom môžu vzniknúť inventarizačné rozdiely manko a prebytok. Manko vzniká ak skutočný stav je nižší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom. Prebytok vzniká ak zistený skutočný stav je vyšší ako stav v účtovníctve a ak ho nemožno preukázať účtovným záznamom (**Bielená, 2009**).

Fyzickú inventúru hmotného majetku okrem zásob, ktorú nemožno vykonať ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka možno vykonávať v priebehu posledných troch mesiacov účtovného obdobia, prípadne v prvom mesiaci bezprostredne nasledujúceho účtovného obdobia. Fyzickú inventúru zásob môže účtovná jednotka vykonávať kedykoľvek v priebehu účtovného obdobia. Uskutoční sa to tak, že sa upravia údaje fyzickej inventúry o prírastky a úbytky uvedeného majetku za dobu od skončenia fyzickej inventúry do konca účtovného obdobia, prípadne za dobu od začiatku nasledujúceho účtovného do dňa skončenia fyzickej inventúry v prvom mesiaci tohto účtovného obdobia (**Šlosárová, 2006**).

Úbytky materiálu alebo tovaru zistené pri inventarizácií do výšky stanovených noriem prirodzených úbytkov sa nepovažujú za manká, ale sú súčasťou spotreby a účtujú sa na účte 501 – Spotreba materiálu alebo 504 – Predaný tovar.

Zavinené manká materiálu a nezavinené manká prevyšujúce normy prirodzených úbytkov sa účtujú na účet 549 – Manká a škody.

Materiál fyzicky znehodnotený alebo zničený sa považuje za škodu a účtuje sa na účte 549 – Manká a škody; v prípade škody vzniknutej z mimoriadnych udalostí sa účtuje na účte 582 – Škody (**Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92**).

2 CIEĽ PRÁCE

Zásoby sú pre podnikateľský subjekt dôležitou časťou majetku, pretože sú v neustálom obehu. Keďže sú súčasťou obežného majetku, majú krátkodobý charakter, čiže sa spotrebujú v okamihu obstarania. Zásoby slúžia podnikateľskej jednotke na prevádzkovú činnosť.

V bakalárskej práci sa zameriavame na externé zásoby vo vybranom podniku.

Hlavným cieľom bakalárskej práce bolo zhodnotenie externých zásob vo vybranom podnikateľskom subjekte.

Hlavný cieľ bližšie špecifikujeme do čiastkových cieľov:

- vymedzenie zložiek zásob,
- analýza štruktúry zásob vo vybranom podnikateľskom subjekte,
- spôsoby obstarávania externých zásob vo vybranom podniku,
- evidencia zásob, spôsoby vedenia analytickej evidencie,
- oceňovanie nakupovaných zásob,
- spôsob účtovania nakupovaných zásob,
- inventarizácia zásob, spôsoby účtovania inventarizačných rozdielov,
- analýza zásob prostredníctvom vybraných ukazovateľov.

3 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA

Predmetom skúmania záverečnej práce je podnikateľský subjekt Roľnícke družstvo Šaľa. Družstvo sa venuje rastlinnej a živočíšnej výrobe. Ďalej sa účtovná jednotka zaoberá spracovaním a predajom poľnohospodárskych výrobkov a taktiež mäsových a mliečnych výrobkov.

Vedomosti, poznatky a potrebné informácie k záverečnej práci sme získavali z odbornej literatúry, časopisov a právnych noriem, ktoré upravujú účtovníctvo Slovenskej republiky, a to zo zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov a z Opatrenia Ministerstva financií SR č. 23054/2002-92, ktoré ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.

Údaje k vlastnej práci sme čerpali:

- zo Súvahy,
- z Výkazu ziskov a strát,
- z hlavnej knihy,
- z vnútro podnikovej smernice,
- z účtovných dokladov (skladová karta zásob, príjemka, výdajka, faktúra)
- z riadeného rozhovoru so zamestnancami Roľníckeho družstva Šaľa.

Vo vlastnej práci sme sa zaoberali štruktúrou a analýzou zásob vo vybranom podnikateľskom subjekte.

Pri štruktúre zásob sme vyjadrovali, aký veľký podiel zásoby predstavujú na celkovom majetku a na obežnom majetku. Tiež sme vypočítali, aký podiel tvoria jednotlivé položky zásob na celkových zásobách. Ich výsledky sme vypočítali na základe vzorcov:

Podiel zásob na celkovom majetku = $\frac{\text{Zásoby}}{\text{Celkový majetok}}$

Podiel zásob na obežnom majetku = $\frac{\text{Zásoby}}{\text{Obežný majetok}}$

Podiel jednotlivých položiek zásob na celkových zásobách = $\frac{\text{Materiál}}{\text{Celkové zásoby}}$

Po výpočtoch sme vzájomne porovnávali podiely zásob na celkovom a aj obežnom majetku a taktiež sme porovnávali podiely jednotlivých položiek zásob na celkových zásobách za roky 2007, 2008 a 2009.

Pri analýze zásob sme použili ukazovatele aktivity zásob, ktorými sú doba obratu zásob a koeficient obratovosti zásob. Pri výpočte týchto ukazovateľov sa používajú dva spôsoby. Prvý spôsob je taký, že v nadväznosti na ostatné vyčísl'ované ukazovatele aktivity sa pri dobe obratu zásob uvádzajú v menovateli tržby. Pri druhom spôsobe sú v menovateli náklady. Tržby v sebe zahŕňajú aj zisk. Pre rýchlosť obratu zásob je výška zisku irelevantná, preto je metodicky lepšie vypočítať tieto ukazovatele založené na nákladoch. Pre najvýstižnejšie charakterizovanie ukazovateľa doby obratu zásob je potrebné brať do úvahy náklady vzťahujúce sa k zásobám. Preto sme si vybrali druhý spôsob výpočtu ukazovateľov aktivity zásob. Výsledky týchto ukazovateľov sme vypočítali nasledovnými vzorcami:

Doba obratu zásob (DOZ)

$$DOZ = \frac{\textit{zásoby}}{\textit{náklady}} \times 365$$

Koeficient obratovosti zásob (KOZ)

$$KOZ = \frac{\textit{náklady}}{\textit{zásoby}}$$

Ukazovateľ doby obratu zásob vyjadruje, koľko dní je obežný majetok viazaný vo forme obežného majetku. Koeficient obratovosti je dôležitý ukazovateľ pri posudzovaní finančnej situácie podniku. Čím rýchlejšie sa zásoby v podniku obracajú, tým menšia je potreba finančných zdrojov na ich krytie. Túto analýzu sme využili na vyhodnotenie výsledného ukazovateľa v závislosti od jednotlivých častí.

4 VÝSLEDKY PRÁCE

4.1 Charakteristika podniku

Roľnícke družstvo v Šali sa v súčasnosti predstavuje ako vyspelý a moderný podnik s vysokou životnou úrovňou a sociálnymi istotami všetkých družstevníkov. Jeho základy boli položené v roku 1949 na členskej schôdzi. V decembri 1959 v rámci územnej reorganizácie došlo k prvému zlúčeniu s prvým JRD vo Veči a tým sa vytvoril základ pre modernú intenzívnu poľnohospodársku výrobu. V roku 1972 v procese prehlbujúcej sa koncentrácie a špecializácie došlo k ďalšiemu zlúčeniu s družstvami v okolitých obciach, takže dnes družstvo spoločne hospodári na výmere 3700 hektárov poľnohospodárskej pôdy.

Základnou úlohou poľnohospodársko-potravinárskeho komplexu je trvale zabezpečovať racionálnu výživu ľudí. Za kľúčovú úlohu v rastlinnej výrobe považuje družstvo výrobu obilnín a krmovín. Ďalej dominujú kukurica i pšenica, pestovanie jačmeňa je iba doplnkovým odvetvím. Družstvo venuje pozornosť aj pestovaniu strukovín, kŕmnych plodín, olejní, konzumnej zeleniny, ovocia a hrozna.

Rozhodujúcim odvetvím družstva je živočíšna výroba. Tá je zameraná v podstate na chov hovädzieho dobytká, ošípaných a čiastočne i hydiny. Plošnou zaťaženosťou hovädzím dobytkom sa družstvo zaraďuje medzi poľnohospodárske podniky s vysokým stupňom intenzity výroby.

Predmetom činnosti družstva je tiež výroba a predaj nespracovaných, čiastočne spracovaných a spracovaných poľnohospodárskych výrobkov za účelom priamej spotreby, spracovania alebo ďalšieho predaja. Podnik poskytuje práce a služby poľnohospodárskymi strojmi, vyrába víno z vlastnej produkcie hrozna a následne ho predáva. Ďalej sa zaoberá nákupom, predajom, sprostredkovaním predaja potravín, mliečnych a mäsových výrobkov, alko-nealko nápojov v originálnom balení, tabakových výrobkov a drogeriového tovaru, ale aj mäsiarstvom, údenárstvom, závodným stravovaním, výrobou a dodávkou jedál. Roľnícke družstvo Šaľa zamestnáva v súčasnosti 147 zamestnancov.

Účtovná jednotka má hospodárske strediská umiestnené v okrese Šaľa a ide o tieto hospodárske strediská:

- 01 – HETMÍN – predmetom činnosti tohto strediska je živočíšna výroba zameraná konkrétne na chov hovädzieho dobytká;
- 02 – VKK – Veľkokapacitný kravín - v tomto stredisku sa realizuje tiež chov hovädzieho dobytká;

- 03 – VVO – Veľkovýkrmňa ošípaných – kde sa sústreďuje chov a výkrm ošípaných;
- 04 404 – Rastlinná výroba – úlohou tohto strediska je pestovanie pšenice, jačmeňa ozimného, jačmeňa jarného, kukurice na zrno, sóje, lucerny, repky olejnej;
 - 304 a 324 – doprava a expedícia – prácou týchto stredísk je preprava výrobkov odberateľom a taktiež presun výrobkov medzi strediskami;
 - 314 – pozberovka – hlavnou činnosťou tohto strediska je zber úrody ktorá sa pestuje v hospodárskom stredisku 04 404 – Rastlinná výroba;
- 05 115 – Veča Vinica – tu sa pestuje biele a červené hrozno. Zo zrelého hrozna pracovníci strediska vyrábajú biele a červené víno, ktoré následne predávajú svojim zákazníkom a odberateľom. Taktiež predávajú samotné hrozno;
 - 405 – kuchyňa – úlohou tohto strediska je dodávka jedál a závodné stravovanie;
- 06 – Dlhá nad Váhom – v tomto stredisku, ktorý sa nachádza v dedine pri Šali, sa chová hovädzí dobytok;
- 07 – Kráľová nad Váhom - toto stredisko sa tiež nachádza v okolí Šali a tak ako v stredisku 03 aj tu sa chovajú ošípané.

Účtovná jednotka Roľnícke družstvo Šaľa účtuje v sústave podvojného účtovníctva a postupuje podľa zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z., podľa Opatrení Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Pre vedenie účtovníctva družstvo používa prostriedky výpočtovej techniky a softvér ASR PPOK od spoločnosti SoftTeam, s. r. o. Košice.

4.2 Zložky zásob

Podľa vnútro podnikovej smernice Roľníckeho družstva Šaľa sa evidujú nasledovné položky zásob:

Nakupované zásoby:

- materiál – jedná sa o pomocný materiál, ktorý nevstupuje priamo do výroby. Účtovná jednotka medzi tento materiál zaraďuje napríklad pohonné látky, mazadlá alebo krmivá. Materiál nakupujú všetky hospodárske strediská.

Zásoby vlastnej výroby

- nedokončená výroba – uskutočňuje sa v hospodárskom stredisku 04 – Rastlinná výroba
- výrobky – sú určené k realizácii. Družstvo vyrába výrobky rastlinnej výroby, ktoré sú určené pre zvieratá. Medzi výrobky družstvo zaraďuje aj víno, seno, siláž a senáž.
- zvieratá – družstvo chová ošípané a hovädzí dobytok. Tieto zvieratá sú umiestnené v hospodárskych strediskách 01 – Hetmín, 02 – Veľkokapacitný kravín, 03 – Veľkovýkrmňa ošípaných, 06 – Dlhá nad Váhom, 07 – Kráľová nad Váhom.

4.3 Štruktúra zásob

Tab. 1

Konečné zostatky k 31.12. za sledované obdobie

Položka	Konečný zostatok k 31.12.2007 (v tis. Sk)	Konečný zostatok k 31.12.2007 (v Eurách)	Konečný zostatok k 31.12.2008 (v Eurách)	Konečný zostatok k 31.12.2009 (v Eurách)
Celkový majetok	206923	6868585	8767199	8100343
Obežný majetok	126158	4187678	4990971	3990113
Zásoby	79239	2630253	2559418	2503610
z toho: Materiál	4083	135531	139601	117825
Nedokončená výroba	17672	586603	639749	659127
Výrobky	26438	877581	993225	740743
Zvieratá	31046	1030538	786843	1015915

Zdroj: Súvahy za roky 2007 – 2009

V tabuľke 1 sme uviedli konečné zostatky celkového majetku, obežného majetku a konečné zostatky celkových zásob a tiež jednotlivé položky zásob podnikateľského subjektu Roľnícke družstvo Šaľa za roky 2007, 2008 a 2009. Rok 2007 je vyjadrený v tis. SKK a roky 2008 a 2009 sú vyjadrené v Eurách. Rok 2007 sme prepočítali na Eurá pre zjednodušenie ďalších výpočtov.

Tab. 2**Vývoj zásob za sledované roky**

Položka	2007	2008	2009	index 08/07	index 09/08
Celkový majetok	6868585	8767199	8100343	1,28	0,92
Obežný majetok	4187678	4990971	3990113	1,19	0,80
Zásoby	2630253	2559418	2503610	0,97	0,98

Zdroj: Súvahy za roky 2007 – 2009, vlastné výpočty

Z tabuľky 2 sme zistili, že družstvo malo v roku 2008 oproti roku 2007 o 28% väčší celkový majetok, ale v roku 2009 oproti roku 2008 sa celkový majetok znížil o 8 %. Obežný majetok bol v roku 2008 oproti roku 2007 vyšší o 19 %, ale v roku 2009 oproti roku 2008 bol nižší o 20%. Celkové zásoby v roku 2008 oproti roku 2007 boli o 0,03 % menšie, ale v roku 2009 oproti roku 2008 sa znížili len o 0,02%.

Tab. 3**Podiely zásob na celkovom a obežnom majetku za sledované roky**

Položka	2007	2008	2009
Celkový majetok (v €)	6868585	8767199	8100343
Obežný majetok (v €)	4187678	4990971	3990113
Zásoby (v €)	2630253	2559418	2503610
Zásoby/Celkový majetok	38,29%	29,19%	30,91%
Zásoby/Obežný majetok	62,81%	51,28%	62,75%

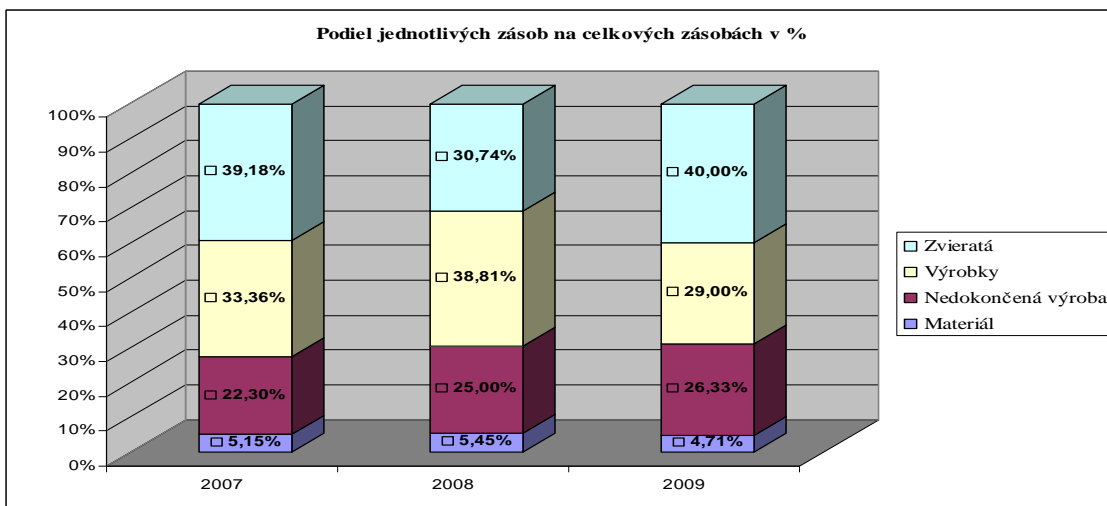
Zdroj: Súvahy 2007 – 2009, vlastné výpočty

V tabuľke 3 sme vyjadrili, aký veľký podiel predstavovali zásoby na celkovom majetku a tiež aký podiel zásoby predstavovali na obežnom majetku. V roku 2007 z celkového majetku tvorili zásoby 38,29 %-ný podiel, a čo sa týka obežného majetku zásoby predstavovali 62,81%. V roku 2008 bol podiel zásob na celkovom majetku 29,19% a podiel zásob na obežnom majetku družstvo malo 51,28%, čo znamená, že oproti roku 2007 bol podiel zásob na celkovom majetku menší o 9,1 % a podiel zásob na obežnom

majetku menší o 11,53%. V roku 2009 zásoby tvorili 30,91%-ný podiel z celkového majetku a z obežného majetku 62,75%, čo znamená, že podiel zásob na celkovom majetku bol vyšší asi o 1,72% a podiel zásob na obežnom majetku bol vyšší o 11,47%.

Graf 1

Podiel jednotlivých zásob na celkových zásobách



Zdroj: vlastné výpočty

V grafe 1 sme vyjadrili percentuálny podiel jednotlivých položiek zásob na celkových zásobách. Z grafu sme vyčítali, že najväčšie percentuálne zastúpenie z celkových zásob za roky 2007, 2008 a 2009 dosahovali zvieratá v roku 2009 so 40%-ným podielom, kde sa odzrkadlilo zameranie družstva hlavne na živočíšnu výrobu.

V roku 2007 tvorili najväčší podiel na celkových zásobách zvieratá a to s 39,18%-ným podielom. Druhý najväčší podiel predstavovali výrobky s 33,36%-ným podielom, nedokončená výroba tvorila 22,30% z celkových zásob a na poslednom mieste bol materiál s 5,15%-ným podielom.

Maximálny podiel na celkových zásobách tvorili v družstve v roku 2008 výrobky s 38,81%-ným podielom. Zvieratá v roku 2008 tvorili menší percentuálny podiel oproti roku 2007 na celkových zásobách a to 30,74%, čo znamená, že podiel zvierat sa znížil o 8,44%. Ďalej na celkových zásobách sa podielala aj nedokončená výroba a to s 25%-ným podielom a materiál s 5,45%-ným podielom.

Ako sme už spomenuli a z grafu je jasné, že v roku 2009 najväčší podiel na celkových zásobách tvorili zvieratá so 40%-ným podielom, čo teda znamená, že podiel zvierat

na celkových zásobách sa oproti roku 2008 zvýšil o 9,26%. Taktiež na celkových zásobách sa podieľali aj nasledovné položky zásob, a to výrobky s 29%-ným podielom. Z grafu sme vyčítali, že výrobky v tomto roku tvorili najmenší podiel za roky 2007, 2008 a 2009. A takisto sa na zásobách podieľali nedokončená výroba s 26,33%-ným podielom a materiál s 4,71%-ným podielom. Ako aj výrobky v roku 2009, tak aj materiál tvoril v účtovnej jednotke najmenší podiel za sledované roky.

4.4 Obstaranie zásob

Roľnícke družstvo Šaľa obstaráva externé zásoby nákupom, teda dodávateľsky a postupuje nasledovne:

Na základe požiadaviek jednotlivých hospodárskych stredísk vedúci pracovníci stredísk vystavia objednávku a na základe nej zabezpečia, aby sa požadovaný materiál dostal do príslušných hospodárskych stredísk.

Ak vedúci pracovníci hospodárskych stredísk nakupujú v hotovosti, musia podpísaný dodací list a kópiu príjemky o nákupe, ktorú vystavil vedúci skladu hneď odovzdať pokladníkovi. Následne pokladník vystaví výdavkový pokladničný doklad na základe prvotných účtovných dokladov, ktoré odovzdali vedúci pracovníci stredísk. Po prijatí týchto dokladov pokladník zaúčtuje nákup materiálu do pokladničnej knihy, a to nasledovne:

111xxx / 211xxx

Keď dodávateľ dodá objednaný materiál hospodárskemu stredisku, zodpovední pracovníci skladu príslušného hospodárskeho strediska prevezmú tento materiál. Dodacie listy podpíše vedúci pracovník skladu a následne tieto dokumenty postúpia do finančnej účtárne a do účtárne, ktorá má na starosti zásoby. Finančná účtáreň zodpovedá za kontrolu formálnej správnosti dodacích listov a za úplnosť dodacích listov. Následne tieto doklady postúpia do účtárne zásob, kde daný pohyb zapíše do účtovného softvéru ASR PPOK do podsystému Zásoby. Pri vkladaní údajov do podsystému Zásoby, účtáreň určí pohyb. Keď ide o nákup zásob v hotovosti, do programu udá druh pohybu 10.

Došlú faktúru za nákup materiálu (PRÍLOHA A) zaeviduje finančná účtáreň do evidencie došlých faktúr do účtovného softvéru. Vedúci strediska, ktorý daný materiál objednal, musí túto faktúru podpísať. K tejto faktúre sa priradí aj poukaz na úhradu. Potom účtáreň overí

vecnú a formálnu správnosť faktúry a zaúčtuje ju do účtovného programu do podsystému Faktúry a to nasledovne:

111xxx / 321xxx

Ku každej faktúre sa priraduje kópia príjemky (PRÍLOHA B) a výdajky (PRÍLOHA C), originály týchto účtovných dokladov zostávajú v sklade na danom hospodárskom stredisku. Ďalej táto faktúra postúpi do učitárne zásob a k tejto faktúre sa priradí interné poradové číslo a následne sa zaeviduje tento pohyb do programu. Pri tomto spôsobe nákupu materiálu učitáreň priradí druh pohybu číslo 12, čo znamená, že materiál sa obstaral dodávateľskou faktúrou.

V prípade, ak má družstvo vyradené stroje z dôvodu opotrebovania, ako sú v tomto prípade traktory, kombajny a iné stroje, je možné z týchto strojov získať nejaký materiál (náhradné súčiastky a diely). Na základe príjemky sa príjme tento materiál na sklad príslušného hospodárskeho strediska, kde sa vyradené stroje nachádzajú. Potom sa príjemka odovzdá do učitárne zásob, kde sa zaúčtuje aktivácia materiálu a to nasledovne:

112xxx / 621xxx

4.5 Evidencia zásob

Podľa vnútropodnikovej smernice účtovnej jednotky Roľníckeho družstva Šaľa sa skladová evidencia vedie prostredníctvom programového vybavenia ASR PPok od spoločnosti SoftTeam na skladových kartách (PRÍLOHA D), a to podľa druhu skladovanej zásoby a tiež podľa potreby. Pohyby zásob na skladových kartách sa uskutočňujú na základe účtovných dokladov, a to príjemky a výdajky skladovanej zásoby. Tieto pohyby sa konajú len so súhlasom povereného zodpovedného zamestnanca. Zamestnanci družstva manipulujú so zásobami, majú hmotnú zodpovednosť za skladované zásoby.

Na účtoch hlavnej knihy sa sledujú stavy a pohyby majetku, to znamená, že sa sledujú aj nakupované zásoby. Zápisy na účtoch nakupovaných zásob pre družstvo predstavujú súhrn údajov o príslušnom jave. Keďže syntetická evidencia účtovnej jednotke neposkytuje dostatočne potrebné údaje na operatívne riadenie podniku, preto si dnes už každá účtovná jednotka a teda tiež družstvo vedie k syntetickým účtom analytickú evidenciu. Roľnícke družstvo si vytvára analytické účty podľa svojich konkrétnych potrieb a taktiež tieto účty sú súčasťou účtovného rozvrhu. Princípy, rozsah a formu pre tvorbu analytických účtov má

družstvo stanovené vo vnútro podnikovej smernici. Evidenciu príjmu materiálových zásob na sklad zabezpečuje vedúci pracovník skladu, ktorý na základe podpísaných dodacích listov vystaví príjemku a urobí predkontáciu o prijme materiálu na sklad, a to na účty:

112xxx / 111010 príjem materiálu na sklad nakúpený za hotovosť

112xxx / 111012 príjem materiálu na sklad nakúpený dodávateľskou faktúrou

Účtovná jednotka používa nasledovné analytické účty k syntetickému účtu 112:

- 112010 – nakupované osivá,
- 112030 – pohonné látky,
- 112040 – chemické ochranné pomôcky,
- 112050 – krmivá, stelivá,
- 112070 – stavebný materiál,
- 112080 – náhradné diely,
- 112090 – mazadlá,
- 112190 – inštalačný materiál,
- 112200 – potraviny,
- 112310 – dlhodobý hmotný majetok,
- 112320 – ochranné pomôcky.

Aby sa družstvo uistilo, či medzi analytickými účtami, ktoré sa vedú k syntetickému účtu 112 – Materiál na sklade existuje vzájomná zhoda, musí platiť vecná a formálna zhoda. Účtovná jednotka túto väzbu kontroluje kontrolnou súpisťou analytických účtov.

Príjemka musí byť podpísaná vedúcim pracovníkom skladu a následne sa kópia príjemky pripojí k došlej faktúre alebo k výdavkovému pokladničnému dokladu a odovzdá sa do finančnej učtárne. Ďalšia kópia príjemky postúpi do učtárne zásob, kde sa tento pohyb zaeviduje do účtovného softvéru do skladovej evidencie.

Vedúci pracovníci skladov používajú inú formu analytickej evidencie. Táto analytická evidencia sa neúčtuje na účtoch, ale na skladové karty zásob. Na tomto účtovnom doklade vedúci pracovník skladu príslušného hospodárskeho strediska dokumentuje prírastky, úbytky a zostatky druhového členenia materiálu v peňažných a vo fyzických jednotkách.

Roľnícke družstvo Šaľa používa na evidenciu zásob účtovný softvér ASR PPOK od spoločnosti SoftTeam.

Evidenciu výdaja materiálových zásob do spotreby zabezpečuje vedúci pracovník skladu a následne vystaví výdajku. Na danú výdajku vedúci skladník určí druh pohybu a to číslom

60, čo znamená, že sa jedná o spotrebu zásob, následne urobí predkontáciu na nasledovné účty:

501xxx / 112xxx

Pri výdaji zásob, družstvo používa nasledovné analytické účty, ktoré sú vedené k syntetickému účtu 501 – Spotreba materiálu:

- 501010 – spotreba nakúpených osív,
- 501030 – spotreba pohonných látok,
- 501040 – spotreba chemických ochranných pomôcok,
- 501050 – spotreba krmív, stelív,
- 501070 – spotreba stavebného materiálu,
- 501080 – spotreba náhradných dielov,
- 501090 – spotreba mazadiel,
- 501190 – spotreba inštalačného materiálu,
- 501200 – spotreba potravín,
- 501310 – spotreba dlhodobého hmotného majetku,
- 501320 – spotreba ochranných pomôcok.

Výdajka materiálu podpísaná vedúcim pracovníkom skladu sa odovzdá do učtárne zásob na zaevidovanie do účtovného programu ASR PPOK do skladovej evidencie.

4.6 Oceňovanie zásob

Pri oceňovaní zásob sa družstvo riadi príslušnými ustanoveniami zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Podľa § 24 tohto zákona účtovná jednotka oceňuje zásoby:

- ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu, čo v tomto prípade znamená, že ide o deň účtovania nákupu zásob, o deň účtovania spotreby zásob a o deň účtovania prevodu zásob vlastnej výroby medzi jednotlivými výrobnými strediskami,
- ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, teda pri zásobách sa jedná predovšetkým o ich inventarizáciu, o zistenie inventarizačných rozdielov, prípadne tvorbu opravných položiek.

Vo vnútro podnikovej smernici má účtovná jednotka stanovené, ako sa jednotlivé položky zásob oceňujú:

- nakupované zásoby sa oceňujú obstarávacou cenou,
- zásoby vytvorené vlastnou činnosťou sa oceňujú vlastnými nákladmi.

Taktiež družstvo má určené vo vnútro podnikovej smernici, že v prípade, keď sa zásoby obstarávajú bezodplatne, ocenia sa reprodukčnou obstarávacou cenou.

Ako sme už uviedli, nakupované zásoby družstvo oceňuje obstarávacou cenou. Vo vnútro podnikovej smernici má účtovná jednotka stanovené, že prírastky a úbytky nakupovaných zásob účtuje na syntetických účtoch v obstarávacej cene. Taktiež v tejto smernici má družstvo rozdelenú obstarávaciu cenu na analytických účtoch. Znamená to, že účtovná jednotka musí členiť syntetický účet 112 – Materiál na sklade na dva analytické účty: a to nasledovne na:

- cenu, za ktorú sa zásoby obstarali,
- na skutočné náklady súvisiace s obstaraním.

Súčasťou nákladov, ktoré má družstvo pri obstarávaní nakupovaných, sú najmä tieto náklady:

- provízia,
- prepravné,
- poistné,
- skonto,
- skladné,
- náklady na spracovanie materiálu,
- náklady na prebierku a kontrolu materiálu,
- v prípade, keď družstvo nakupuje materiál zo zahraničia, súčasťou obstarávacej ceny je tiež clo a poplatky súvisiace s dovozom materiálu.

Pri úbytku zásob rovnakého druhu družstvo používa metódu FIFO, čo znamená, že keď družstvo nakupuje materiál, tak sa obstarávacia cena prvého prírastku materiálu použije na ocenenie prvého výdaja zásob zo skladu. Čiže k spotrebovaným zásobám družstvo priraduje najstaršie náklady na obstaranie, to znamená, že družstvo má zásoby v skladoch hospodárskych stredísk družstva ocenené obstarávacou cenou z posledných nákupov.

4.7 Účtovanie zásob

Podnikateľský subjekt Roľnícke družstvo Šaľa musí mať účtovnú závierku overenú audítorom, ktorá obsahuje Súvahu, Výkaz ziskov a strát a taktiež Poznámky, čo znamená, že účtovná jednotka účtuje externé zásoby podľa spôsobu A.

Vo vnútro podnikovej smernici má družstvo stanovené účty, ktoré používa pri nakupovaných zásobách a to tieto:

111 - Obstaranie materiálu – na tento kalkulačný účet účtuje družstvo na ľarchu tohto účtu v priebehu účtovného obdobia so súvzťažným zápisom v prospech na príslušných účtoch zúčtovacích vzťahov, a to najčastejšie účet 321 – Dodávatelia alebo aj na finančné účty 211 – Pokladnica a 221 – Bankové účty. Slúži na zistenie konečnej výšky obstarávacej ceny vrátane nákladov spojených s obstaraním.

112 – Materiál na sklade – na tento účet družstvo účtuje v obstarávacích cenách prevzatie materiálu na sklad a to účtovným zápisom na ľarchu tohto účtu a v prospech účtu 111 – Obstaranie materiálu. Taktiež účet slúži na to, aby účtovná jednotka poznala stav materiálu, ktorý sa nachádza v skladoch hospodárskych stredísk v hodnotovom vyjadrení. V prípade vnútroorganizačných zásob, ktoré súvisia s prepravou dodávok materiálu, sa vlastné náklady na spracovanie materiálu aktivujú a účtovná jednotka tento pohyb zaúčtuje na ľarchu účtu 112 so súvzťažným zápisom v prospech účtu 621 – Aktivácia materiálu a tovaru.

119 – Materiál na ceste – tento účet podnik používa len na konci účtovného obdobia v prípade, ak materiál, ktorý si družstvo kúpilo nebol ešte dodaný alebo prevzatý na sklad, ale dodávateľská faktúra je už k dispozícii.

501 – Spotreba materiálu – družstvo účtuje spotrebu na ľarchu tohto účtu so súvzťažným zápisom v prospech účtu 112 – Materiál na sklade. Družstvo používa k týmto syntetickým účtom podrobnú analytickú evidenciu.

4.8 Inventarizácia zásob

Inventarizáciu účtovná jednotka vykonáva podľa § 29 a 30 zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z.. Roľnícke družstvo Šaľa vykonáva ku dňu zostavenia účtovnej závierky riadnu inventarizáciu. V prípade mimoriadnych udalostí družstvo vykonáva mimoriadnu

inventarizáciu. Vykonávanie inventarizácie má družstvo upravené vo vnútro podnikovej smernici, ktorú tvorí:

- časový harmonogram vykonania inventarizácie zásob,
- zoznam členov inventarizačnej komisie,
- spôsoby účtovania inventarizačných rozdielov a ich vysporiadanie.

Pri zásobách robí účtovná jednotka fyzickú inventúru zásob, ktorá sa uskutočňuje minimálne jedenkrát ročne v zmysle vnútro podnikovej smernici o vykonaní inventarizácie. Fyzickú inventúru zásob môže účtovná jednotka Roľnícke družstvo Šaľa vykonávať kedykoľvek v priebehu účtovného obdobia. Účtovná jednotka si pomocou účtovného softvéru ASR PPOK vytlačí predlohy, na ktorých sú uvedené jednotlivé položky zásob, ktoré sa nachádzajú v skladoch hospodárskych stredísk. Výstupom inventúry je inventúrny súpis, ktorý obsahuje všetky náležitosti podľa § 30 zákona o účtovníctve. Do inventúrneho súpisu uvedie člen inventarizačnej komisie aj stav zásob s uvedením jednotiek množstva a ceny. Následne inventarizačná komisia porovnáva zistený stav zásob, ktorý je uvedený v inventúrnom súpise s účtovným stavom. Ak družstvo zistí, že nie je preukázaná zhoda medzi zisteným skutočným stavom zásob a účtovným stavom, členovia komisie vyčíslia inventarizačný rozdiel, ktorý u zásob môže byť:

- manko sa vyčísluje, keď skutočný stav zásob je nižší ako účtovný stav zásob,
- prebytok účtovná jednotka vyčísluje, keď skutočný stav zásob je vyšší ako účtovný stav zásob.

Inventarizačné rozdiely sa účtujú do obdobia, za ktoré sa inventarizáciou stav zásob overuje. Inventarizačné rozdiely materiálu družstvo účtuje podľa §11 Postupov účtovania pre podvojnú účtovníctvo. Ak sa zistilo v účtovnej jednotke manko, účtuje sa na ťarchu účtu 549 – Manká a škody. Ak sa zistil prebytok, ktorý je súčasťou výnosov z hospodárskej činnosti, účtuje sa v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Účtovná jednotka môže tiež účtovať inventarizačné rozdiely v prospech účtu 501 – Spotreba materiálu, a to vtedy, ak sa preukázalo, že prišlo k prebytku nesprávnym účtovaním spotreby materiálu. Poslednou etapou inventarizačných prác je vyhotovenie inventarizačného zápisu. Tak ako aj inventúrny súpis aj tento zápis je účtovný záznam, ktorý obsahuje všetky náležitosti podľa § 30 zákona o účtovníctve. Určený člen komisie zapíše do inventarizačného zápisu výsledky z porovnania skutočného stavu zásob a účtovného stavu zásob. Komisia tiež zapisuje do inventarizačného zápisu návrhy

na vysporiadanie inventarizačným rozdielov. Tieto návrhy schvaľuje štatutárny orgán družstva v súlade s právnymi predpismi.

Úbytok zásob zistený pri inventarizácii do výšky stanovenej normy prirodzených úbytkov zásob sa nezahŕňa do inventarizačných rozdielov. Tento úbytok účtuje účtovná jednotka obvyklým spôsobom na ťarchu nákladov. Normy prirodzených úbytkov si družstvo určuje percentami z ročných obrátov.

4.9 Analýza zásob

Tab. 4

Výpočet vybraných ukazovateľov aktivity zásob

Ukazovateľ	2007 (tis. Sk)	2007 (prep. na €)	2008 (€)	2009 (€)
Počiatkový stav zásob	68826	2284605	2630253	2559418
Konečný zostatok zásob	79239	2630253	2559418	2503610
Priemerný stav zásob	108446	3599731	3909962	3811223
Predaný tovar	2994	99383	2416	0
Výrobná spotreba	95046	3154949	3306430	2716871
Náklady spolu	98040	3254332	3308846	2716871
<i>Doba obratu zásob (náklady)</i>	403,74	403,74	431,31	512,02
<i>Koeficient obratovosti zásob (náklady)</i>	0,90	0,90	0,85	0,71

Zdroj: Súvahy, Výkazy ziskov a strát za roky 2007, 2008, 2009, vlastné výpočty

V tabuľke sme uviedli počiatkové stavy a konečné zostatky zásob za roky 2007, 2008, 2009. Na základe týchto údajov sme vypočítali priemerný stav zásob. Z Výkazov ziskov a strát Roľníckeho družstva v Šali sme získali náklady vzťahujúce sa na zásoby. Na základe týchto údajov sme vypočítali nasledovné ukazovatele aktivity zásob.

Ukazovateľ doby obratu zásob sa udáva v dňoch, aký čas uplynie od doby, keď zásoby prídu do podniku, až po dobu, keď ho opustia v podobe hotových výrobkov. Tento ukazovateľ vyjadruje, koľko dní je obežný majetok viazaný vo forme zásob. Pri analýze

tohto ukazovateľa prihliadame na to, z akých východiskových údajov sme ukazovateľ počítali.

Ukazovateľ obratovosti zásob je dôležitý pri posudzovaní finančnej situácie podniku. Čím rýchlejšie sa zásoby v podniku obracajú, tým menšia je potreba finančných zdrojov na ich krytie. Je potrebné, aby počet obrátok zásob za rok bol čo najvyšší, teda doba obratu zásob čo najkratšia. Rýchly obrat zásob nemusí znamenať len intenzívne využívanie zásob, ale taktiež zlú úroveň z hľadiska zabezpečenia plynulosti výroby. Preto je jednou z úloh finančného riadenia každej účtovnej jednotky zabezpečiť optimálnu veľkosť zásob a rýchlosť ich obratu.

Z vlastných výpočtov sme dosiahli nasledovné výsledky. V roku 2007 boli zásoby viazané vo forme obežného majetku približne 404 dní, ak základňou pre výpočet boli náklady, to znamená, že zásoby sa v účtovnej jednotke obrátili za 0,90-krát do roka.

Čo sa týka roku 2008, tak ukazovateľ doby obratu zásob vykazoval ak základňou pre výpočet boli náklady, zásoby v podnikateľskom subjekte sa obrátili za 431 dní, čo predstavuje, že podľa koeficientu obratovosti zásob sa zásoby v podniku obrátili 0,85-krát do roka.

V roku 2009 sa v podniku zásoby obrátili za 512 dní, ak základňou pre výpočet ukazovateľa doby obratu zásob boli náklady. Z uvedeného vyplýva, že zásoby sa v družstve obrátili za 0,71-krát do roka.

Keďže sa jedná o výrobný podnik, tak z výsledkov vyplýva, že počet obrátok zásob za rok je v družstve veľmi pomalý a doba obratu zásob veľmi dlhá, tak zásoby sa v podniku obracajú veľmi dlho, a tým viac družstvo potrebuje finančné zdroje na ich krytie. Taktiež z uvedeného vyplýva, že účtovná jednotka nedosahuje vysoké tržby.

5 ZÁVER

V bakalárskej práci sme sa zaoberali externými zásobami vo vybranom podniku. Na túto problematiku sme si vybrali podnik Roľnícke družstvo Šaľa. V záverečnej práci sme uviedli charakteristiku podniku, venovali sme sa zložkám zásob daného podniku a ich štruktúre, spôsobu obstarania, spôsobu oceňovania, spôsobu účtovania nakupovaných zásob, inventarizácii zásob a vypočítali sme ukazovatele aktivity zásob.

Účtovná jednotka účtuje v sústave podvojného účtovníctva a postupuje v zmysle zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. v znení neskorších predpisov a v zmysle Opatrení Ministerstva financií č. 23054/2002-92 a č. 4455/2003-92 v znení neskorších predpisov.

Ako sme už uviedli v teoretickej časti, zásoby tvoria veľmi dôležitú časť majetku. Sú držané za účelom predaja, alebo sa spotrebujú vo výrobnom procese, alebo pri prevádzkovej činnosti podniku. Z hľadiska spôsobu obstarania zásob sa delia zásoby na externé a interné. V práci sa zaoberáme externými zásobami, ide o nakupovaný materiál alebo tovar.

Roľnícke družstvo Šaľa eviduje materiál, nedokončenú výrobu, výrobky a zvieratá. Tieto zložky zásob sme sledovali za roky 2007, 2008 a 2009. Na základe výpočtov sme zistili, že najväčší podiel na celkových zásobách v roku 2007 mali zvieratá, v roku 2008 to boli výrobky a v roku 2009 predstavovali najväčší podiel tiež zvieratá. Materiál tvoril len veľmi malý podiel na celkových zásobách, ktorý sa pohyboval okolo 5%.

Keďže účtovná jednotka eviduje z externých zásob len materiál, posudzovali sme túto položku zásob. Družstvo obstaráva materiál nákupom v hotovosti alebo dodávateľskou faktúrou.

Skúmaný podnik vedie skladovú evidenciu zásob čiže materiálu prostriedkami výpočtovej techniky programovým vybavením ASR PPok od spoločnosti SoftTeam na skladových kartách podľa druhu skladovanej zásoby alebo potreby. Družstvo má vo vnútro podnikovej smernici uvedenú presnú analytickú evidenciu k syntetickému účtu 112 – Materiál na sklade a k syntetickému účtu 501 – Spotreba materiálu.

Nakúpený materiál družstvo oceňuje obstarávacou cenou. Táto obstarávacía cena pozostáva z ceny, za ktorú sa materiál obstaral a zo skutočných nákladov, ktoré súvisia s obstaraním materiálu.

Družstvo účtuje zásoby podľa spôsobu A, to znamená, že najprv sa všetky zložky obstarávacej ceny účtujú na ľarchu kalkulačného účtu 111 – Obstaranie materiálu a následne sa zaúčtuje prevzatie materiálu na ľarchu účtu 112 – Materiál na sklade.

Pri inventarizácii zásob družstvo postupuje podľa zákona o účtovníctve 431/2002 Z. z. a fyzickú inventúru zásob vykonáva jedenkrát ročne a to v posledným mesiacoch účtovného obdobia. Ak sa pri inventúre zistí prebytok alebo manko, družstvo tieto inventarizačné rozdiely zaúčtuje tak, ako to má stanovené vo vnútro podnikovej smernici. Podnik má v smernici tiež stanovené normy prirodzených úbytkov, ktoré má určené percentami z ročných obrátov.

Ďalej sme sa venovali ukazovateľom aktivity zásob za roky 2007, 2008 a 2009, a to konkrétne ukazovateľu doby obrátu zásob a koeficientu obrátovosti zásob. Z analýzy zásob sme dospeli k záveru, že zásoby sa v družstve obracajú veľmi dlho. Za sledované roky sa to z roka na rok zvyšuje a to aj v tom prípade, keď berieme do úvahy náklady. Za najlepšie sa považuje, aby počet obrátok bol čo najvyšší a doba obrátu zásob čo najkratšia. Z vlastných výpočtov sme zistili, že za sledované roky sa najdlhšie zásoby obracali v roku 2009. Z uvedeného vyplýva, že situácia v podniku sa z roka na rok negatívne vyvíja, čo nie je dobré pre finančnú situáciu účtovnej jednotky a znamená to, že družstvo potrebuje na krytie zásob veľa finančných zdrojov.

K nakupovaným zásobám družstvo nevytvára opravné položky. Navrhujeme preto RD Šaľa vytvárať opravné položky k zásobám na základe zásady opatrnosti, ak je opodstatnené, že nastalo zníženie hodnoty zásob oproti ich oceneniu v účtovníctve. V podniku nie je dobre vypracovaná vnútro podniková smernica v oblasti zásob. V smernici je táto časť zhrnutá do bodov, ktoré nie sú veľmi dobre vypracované. V bode oceňovanie zásob nemá družstvo stanovené, čo patrí k nákladom súvisiacich s obstaraním nakúpených zásob. V bode noriem prirodzených úbytkov je uvedené, že normy prirodzených úbytkov zásob sú stanovené percentami z ročného obrátu, ale žiadne percentá tu nie sú uvedené. Taktiež v bode opravné položky tvorené k zásobám je len dodané, že účtovná jednotka ich vytvára podľa vnútro podnikovej smernice, ale žiadny popis tvorby a zúčtovania opravných položiek tam uvedený nie je. Navrhujeme upraviť a doplniť vnútro podnikovú smernicu podľa Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, a to nasledovne:

- náklady súvisiace s obstaraním nakupovaných zásob,
- percentá z ročných obrátov pre normy prirodzených úbytkov,
- tvorba opravných položiek k zásobám v zmysle zásady opatrnosti.

6 ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

1. BIELENÁ, J. – HUDECOVÁ, I. 2009. Účtovná trieda 1 – Zásoby. In *Dane, účtovníctvo : vzory a prípady*. ISSN 1335-9630, 2009, č. 7 – 8, s. 126 – 177.
2. CENIGOVÁ, A. 2009. *Podvojný účtovníctvo podnikateľov : praktická príručka*. Bratislava : CENIGA, 2009. 653 s. ISBN 978-80-969946-1-8.
3. DOBŠOVIČ, D. 2008. *Daňové výdavky od A po Z*. Žilina : Poradca, 2008. 480 s. ISSN 1335-1583.
4. GÖGHOVÁ, T. 2009. Dlhodobý nehmotný majetok od 1. marca 2009. In *Teória a prax v účtovníctve a v audítorstve po vstupe Slovenskej republiky do eurozóny : zborník príspevkov z piateho vedeckého seminára k výsledkom vedeckovýskumnej činnosti Katedry účtovníctva a audítorstva*. - Bratislava : EKONÓM, 2009. s. 32 -33 ISBN 978-80-225-2739-2.
5. HACHEROVÁ, Ž. – KOČNER, M. – PATAKY, J. 2008. *Základy účtovníctva*. 1. prepracované vyd. Nitra : SPU, 2009. 213 s. ISBN 978-80-552-0009-5.
6. HINKE, J. 2007. *Účetnictví podle IAS/IFRS : příklady a případové studie*. Praha : Kernberg Publishing, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903962-1-0.
7. LAMBERT, Douglas M. - STOCK, James R. - ELLRAM, Lisa M. 2005. *Logistika : řízení zásob*. 2. vyd. Brno : CP Books, 2005. 589 s. ISBN 80-251-0504-0.
8. LANDA, M. 2004. *Účetnictví podniku : informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. Praha : Eurolex Bohemia, 2004. 467 s. ISBN 80-86861-01-5.
9. LOUŠA, F. 2007. *Zásoby komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 3. aktualizované vyd. Praha : GRADA Publishing, 2007. 170 s. ISBN 978-80-247-2117-0.
10. MAJTÁN, Š. 2004. *Nákup a riadenie zásob*. Bratislava : EKONÓM, 2004. 77 s. ISBN 80-225-1917-0.
11. MÁZIK, J. a kol. 2004. *Účtovníctvo I*. Bratislava : SÚVAHA, 2004. 459 s. ISBN 80-88727-76-6.
12. MINTÁL, J. 2009. Zásoby v daňových súvislostiach. In *Dane, účtovníctvo : vzory a prípady*. ISSN 1335-9630, 2009, č. 5, s. 2 - 50.
13. *Obchodný register na internete*. [online] . 2010, [cit. 2010-02-16].
Dostupné na internete: <<http://www.orser.sk/vypis.asp?ID=51714&SID=7&P=0>>
14. Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92.

15. PATAKY, J. – ŠKORECOVÁ, E. 2005. *Podvojné účtovníctvo pre samoukov*. Nitra : Effeta, 2005. 232 s. ISBN 80-969113-7-6.
16. SOUKUPOVÁ, B. a kol. 2008. *Účtovníctvo vo finančnom riadení*. 1. vyd. Bratislava : SÚVAHA, 2008. 300 s. ISBN 978-80-89265-08-4.
17. ŠLOSÁR, R. - HORÁČKOVÁ, A. - NOVÁK, J. 2008. *Didaktika účtovníctva II*. 2. preprac. a dopln. vyd. Bratislava : EKONÓM, 2008. 361 s. ISBN 978-80-225-2579-4.
18. ŠLOSÁR, R. – SPITZOVÁ, A. – ĎURICOVÁ, O. 2003. *Účtovníctvo pre 3. ročník obchodných akadémií*. 3. prepracované a doplnené vyd. Bratislava : EKONÓMIA, 2003. 269 s. ISBN 80-89047-65-3.
19. ŠLOSÁR, R. – ŠLOSÁROVÁ, A. 2005. *Podvojné účtovníctvo pre podnikateľov*. 1. vyd. Bratislava : IURA EDITION, 2005, 199 s. ISBN 80-8078-043-9.
20. ŠLOSÁR, R. – ŠLOSÁROVÁ, A. 2009. *Účtovníctvo pre 2. ročník obchodných akadémií*. 9. prepracované vyd. Bratislava : EKONÓMIA, 2009. 212 s. ISBN 978-80-8078-268-9.
21. ŠLOSÁR, R. a kol. 2008. *Účtovníctvo pre 4. ročník obchodných akadémií*. 3. prepracované a doplnené vyd. Bratislava : EKONÓMIA, 2008. 196 s. ISBN 978-80-8078-213-9.
22. ŠLOSÁROVÁ, A. a kol. 2006. *Analýza účtovnej závierky*. 1. vyd. Bratislava : EKONÓMIA, 2006. 478 s. ISBN 80-8078-070-6.
23. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve.

PRÍLOHY

Príloha A - Faktúra

Príloha B - Príjemka

Príloha C – Výdajka

Príloha D – Skladová karta zásob