

Účtovná trieda 1:

Zásoby (Stock accounts)

Zásoby sú súčasťou **obežného majetku**, pretože sú určené na bežnú prevádzkovú činnosť a nie na dlhodobé používanie. Medzi zásoby patrí materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby a výrobky, zvieratá a skladovaný tovar.

Do **materiálu** patria suroviny, pomocné a prevádzkové látky, náhradné dielce, obaly, drobný hmotný investičný majetok a pod.

Nedokončená výroba sú produkty, ktoré prešli aspoň jedným výrobným stupňom, ale ešte nie sú hotovým výrobkom.

Polotovary na rozdiel od nedokončenej výroby je možné realizovať aj bez skompletizovania.

Výrobkom sa nazývajú predmety vlastnej výroby určené na predaj.

Tovarom je všetko, čo účtovná jednotka nakupuje z cieľom ďalšieho predaja.

Podľa spôsobu oceňovania rozdeľujeme zásoby na:

- nakupované – nakupovaný materiál, nakupovaný tovar, a pod.,
- vytvorené vlastnou činnosťou – nedokončená výroba, aktivované zásoby – aktivácia materiálu, tovaru,
- ostatné – obstarané bezodplatne (darovaním, dedením), vložené spoločníkom, odpad z inej činnosti.

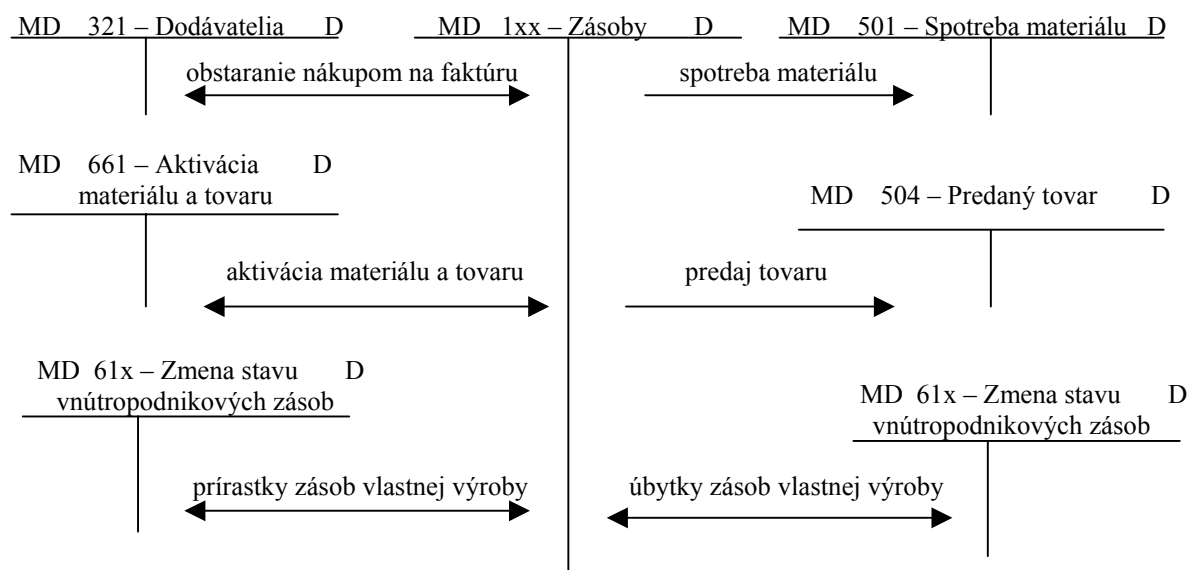
Dôležitou otázkou pri účtovaní zásob je oceňovanie zásob v ich kolobe, kde rozlišujeme:

1. nákup alebo vytvorenie zásob,
2. skladovanie,
3. vyskladnenie do spotreby alebo predaj hotových výrobkov.

Účtovanie pohybu zásob sa môže účtovať podľa spôsobu A alebo spôsobu B.

Spôsob A účtovania zásob spočíva v tom, že sa počas roka prírastky účtujú na stranu Má dať príslušného účtu aktív z účtovnej triedy 1 – Zásoby a naopak úbytky zásob sa počas roka účtujú na stranu Dal týchto účtov.

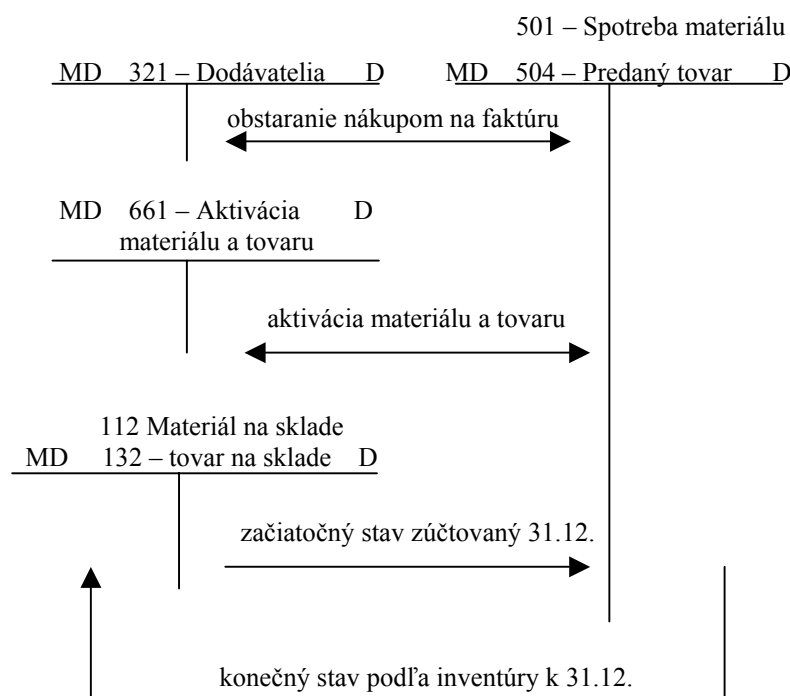
Obr. 1 Účtovanie o zásobách spôsobom A



Podľa našich predpisov môžu spôsobom A účtovať všetky účtovné jednotky. Tie účtovné jednotky, ktoré musia mať účtovnú závierku overenú audítorom, sú povinné účtovať spôsobom A.

Pri **spôso**be **B** účtovania zásob sa v priebehu účtovného obdobia obstaranie zásob účtuje priamo do nákladov. Úbytky zásob sa neúčtujú, lebo zásoby nie sú zaúčtované na majetkových účtoch. Pri uzatváraní účtovných kníh sa začiatkové stavy **materiálu a tovaru** preúčtujú do nákladov a skutočný stav materiálu a tovaru zistený inventúrou sa zaúčtuje na stranu Má dať príslušného účtu zásob a na stranu Dal príslušného nákladového účtu, čím sa znížia náklady o nespotrebovaný materiál alebo tovar. Začiatkové stavy **zásob vlastnej výroby** sa pri uzatváraní účtovných kníh zaúčtujú na stranu Má dať príslušného účtu účtovnej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútropodnikových zásob a na stranu Dal príslušného účtu skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby. Stav zásob zistený inventúrou sa zaúčtuje na stranu Má dať účtov skupiny 12 – Zásoby vlastnej výroby a na stranu Dal účtov účtovnej skupiny 61 – Zmeny stavu vnútropodnikových zásob.

Obr. 2 Účtovanie o zásobách spôsobom B



Oceňovanie zásob

A) Nakupované zásoby sa oceňujú obstarávacími cenami. Zásoby vytvorené vlastnou činnosťou sa oceňujú vlastnými nákladmi. Zásoby vložené spoločníkmi ako vklad do spoločnosti sa oceňujú na základe hodnoty stanovenej znaleckým posudkom.

B) Skladované zásoby rovnakého druhu možno oceňovať váženým aritmetickým priemerom z obstarávacích cien alebo vlastných nákladov alebo metódou FIFO (firs in - first out), kde sa prvá cena použitá pri prírastku zásob použije ako prvá cena na ocenenie úbytku zásob.

Vážený aritmetický priemer				
	Cena za ks	ostatné náklady	spolu	cena za ks
zaciatočný stav100	7	200	900	9
1.prírastok50	10	1,000	1,500	30
2. prírastok10	25	250	500	50
.....160			2,900	18.13
vyskladnenie 100 ks v hodnote 1,813				

C) Vyskladnenie zásob sa vždy oceňuje v cenách, v ktorých sa zásoby oceňujú na sklade. V ďalšom texte budeme používať iba spôsob A účtovania zásob. Spôsob B je podstatne jednoduchší, ale nemôžu ním účtovať všetky spoločnosti.

Účtovná skupina 11 – Materiál:

Obstaranie materiálu možno účtovať priamo na účet 112 – *Materiál na sklade* alebo je možné použiť **kalkulačný** účet 111 – *Obstaranie materiálu*, ktorý slúži na vyčíslenie obstarávacej ceny materiálu. Ak sa obstarávacia cena materiálu skladá z ceny obstarania a viacerých nákladov súvisiacich z obstaraním, je prehľadnejšie použiť účet 111.

Nákup materiálu (prírastok) sa zaúčtuje na stranu Má dať účtu 111 (postupne sa tu účtuje obstarávacia cena a aj náklady súvisiace s obstaraním) a súvzťažne na stranu Dal 321 – *Dodávateľia*. Následne sa materiál v obstarávacej cene preúčtuje na účet 112 spôsobom 112 / 111.

Pri obstaraní materiálu vlastnou činnosťou – **aktivácia** materiálu – podniku vznikli náklady, ktoré boli zaúčtované na nákladové účty. Aktivovaný materiál sa zaúčtuje na stranu Má dať účtov 111 alebo 112 a na stranu Dal účtu 621 – *Aktivácia materiálu a tovaru*.

Úbytok materiálu, ktorý sa spotreboval predstavuje náklad, ktorý sa zaúčtuje na účet 501 – *Spotreba materiálu* a o rovnakú hodnotu sa zníži hodnota materiálu na účte 112 – strana Dal. V prípade, že podnik predá nepotrebný materiál, tak náklad súvisiaci s vyskladnením tovaru sa zaúčtuje nie na účet 501, ale na účet 542 – *Predaný materiál*.

Môže sa stať, že pri uzatváraní účtovných kníh má účtovná jednotka prevzatý materiál, ktorý ešte nebol dodávateľom vyfakturovaný, alebo obdržala sa faktúru od dodávateľa, ale materiál ešte neprevzala (**je na ceste**). V prípade ak podnik prevzal materiál, ktorý nie je vyfakturovaný, tak **odhadne** cenu tohoto materiálu a záväzok voči dodávateľovi zaúčtuje v odhadnutej výške na účet 389 – *Dohadné účty pasívne* – 389 / 112. V prípade, že obdržala faktúru, ale neprevzala materiál, tak sa ocení materiál cenou podľa dokladu a zaúčtuje sa na účet 119 – *Materiál na ceste* a v súvahe sa vykazuje spolu z účtom 112.

Na účet 119 sa prevedie na konci účtovného obdobia aj zostatok z účtu 111 (ak nie je možné prevzatie na sklad), pretože tento účet je iba kalkulačný a nemôže končiť nenulovým zostatkom.

Účtovanie obstarania materiálu kúpou a vytvorením vlastnou činnosťou podľa spôsobu A účtovania zásob

číslo	Popis účtovnej operácie	Suma SKK	MD	D
1)	Nákup materiálu na faktúru			
	a) materiál	100 000	111	
	b) DPH 23%	23 000	343	
	c) Fakturovaná suma	123 000		321
2)	Faktúra za prepravu			
	a) prepravu	10 000	111	
	b) DPH 10%	1 000	343	
	c) Fakturovaná suma	11 000		321
3)	Prevzatie materiálu na sklad v OC	110 000	112	111
4)	Vytvorenie materiálu vlastnou činnosťou (vl. náklady)	80 000	111	621
5)	Prevzatie materiálu na sklad vytvoreného vl. činnosťou	80 000	112	111
6)	Nákup materiálu na faktúru			
	a) materiál	20 000	111	
	b) DPH 23%	4 600	343	
	c) Fakturovaná suma	24 600		321
7)	Účtovanie na konci účtovného obdobia - materiál ešte nebol prevzatý na sklad	80 000	111	621

111 - Obstaranie materiálu			112 - Materiál na sklade			119 - Materiál na ceste		
1a)	100 000	3)	110 000	3)	110 000	7)	20 000	
2a)	10 000	5)	80 000	5)	80 000			
4)	80 000	7)	20 000					
6a)	20 000							
343 - DPH			321 - Dodávatelia			621 - Aktivácia mater. a tovaru		
1b)	23 000			1c)	123 000		4)	80 000
2b)	1 000			2c)	11 000			
6b)	4 600			6c)	24 600			

Účtovanie spotreby materiálu – do výroby, darovanie, predaj, škoda, inventarizačné prebytky – podľa spôsobu A účtovania

číslo	Popis účtovnej operácie	Suma SKK	MD	D
1)	Spotreba materiálu zo skladu v obstarávacej cene	10 000	501	112
2)	Bezplatný prevod - darovanie nepotrebného materiálu			
a)	materiál	20 000		112
b)	DPH 23%	4 600		343
c)	Darovaná suma	24 600	542	
3)	Škoda na materiály do zákonom stanovenej normy	3 000	501	112
4)	Škoda na materiály nad normu prirodzeného úbytku	6 000	582	112
5)	Zistené inventarizačné prebytky na sklade materiálu	5 000	112	688
6)	Faktúra odberateľovi za predaný nepotrebný materiál			
a)	materiál	25 000		642
b)	DPH 23%	5 750		343
c)	Darovaná suma	30 750	311	
7)	Vyskladnenie predaného materiálu v skladových cenách	20 000	542	112

112 - Materiál na sklade			501 - Spotreba materiálu			542 - Predaný materiál		
5)	5 000	1)	10 000	1)	10 000	7)	20 000	
		2a)	20 000	3)	3 000			
		3)	3 000					
		4)	6 000					
		7)	20 000					
543 - Dary			582 - Manká a škody			343 - DPH		
2c)	24 600		4)	6 000			2b)	4 600
							6b)	5 750
311 - Odberatelia			642 - Tržby z predaja materiálu			688 - Ostatné mimor. výnosy		
6c)	30 750			6a)	25 000		5)	5 000

Hodnota zásob sa po určitej dobe môže znížiť (napr. pohybom ceny na trhu), ale je predpoklad, že toto zníženie bude prechodného charakteru, tak sa vytvorí k materiálu opravná položka na zrealizovanie jeho hodnoty. Táto sa účtuje sa na účet 559 – *Tvorba opravných položiek* a na stranu Dal účtu 191 – *Opravné položky k materiálu*. Ak opravná položka po istom čase stratí opodstatnenosť, tak sa rozpustí do výnosov na účet 659 - *Zúčtovanie opravných položiek* spôsobom 659 / 191. Ak sa hodnota materiálu na sklade zvýši, tak sa o tom neučtuje a považuje sa to za tzv. *tiché rezervy*.

Úctovanie OPRAVNÝCH POLOŽIEK ku skladovým											
Úctovanie v bežnom roku											
Popis účtovného prípadu							MD	D			
1. Tvorba opravnej položky k zásobám - zníženie hodnoty majetku o 10,000							559	19x			
Úctovanie v nasledujúcom roku											
2. Zníženie opravnej položky k zásobám o hodnotu 5,000							19x	659			
659 - Zúčtovanie oprav. položiek				19x - Opravné položky k zás.			559 - Tvorba oprav. položky				
		2.	5,000	↔	2.	5,000	1.	10,000	↔	1.	10,000

Účtovná skupina 13 – Tovar:

Spôsob účtovania na účtoch tejto účtovej triedy je analogický ako na účtoch triedy 11 – *Materiál*, ktoré už boli vysvetlené. Účty týchto skupín majú podobný charakter:

11 – Materiál

111 - Obstaranie materiálu
112 - Materiál na sklade
119 - Materiál na ceste

13 – Tovar

131 - Obstaranie tovaru
132 - Tovar na sklade a v predajni
139 - Tovar na ceste

191 – Opravná položka k materiálu

196 – Opravná položka k tovaru

Pri predaji tovaru, sa výnos z predaja zaúčtuje na stranu Dal účtu 604 – *Tržby za tovar*, súvzťažne s účtom vzniknutej pohľadávky alebo prijatej peňažnej sumy. Predaný tovar sa následne vyskladní v rovnakej cene ako bol evidovaný na sklade.

Účtovanie o POHYBOCH zásob TOVARU - nákup, darovanie, inventúrne rozdiely podľa spôsobu A											
- účtovanie o dodanom, ale nevyfakturovanom tovare											
Účtovanie - počas roka											
Popis účtovného prípadu								MD		D	
1. Zúčtovanie faktúry od dodávateľa - za tovar v hodnote 200,000 SKK								131		321	
- doprava v hodnote 10,000 SKK								343			
- DPH z tovaru v hodnote 46,000 SKK								131			
- DPH z dopravy v hodnote 1,000 SKK								343			
2. Prevod dodaného tovaru na sklad v obstarávacej cene 210,000 SKK								132		131	
3. Zúčtovanie darovania tovaru - bezodplatný prevod v hodnote 2,460 SKK								543		132, 343	
4. Zúčtovanie inv. rozdielu nad výšku prirodzeného úbytku v hodnote 5,000 SKK								582		132	
5. Úbytok tovaru pri predaji v hodnote 8,000 SKK								504		132	
6. Príjem nevyfakturovaného tovaru na sklad v hodnote 50,000 SKK								132		131	
7. Faktúra od dodávateľa za tovar (tovar nedodaný) v hodnote 36,900 SKK								131, 343		321	
Účtovanie - na konci roka											
Popis účtovného prípadu								MD		D	
8. Zaúčtovanie nevyfakturovanej dodávky v prospech účtu 389 - Dohadné účty pasívne - prevod v cene odhadu - 50,000 SKK								131		389	
9. Vyfakturovaná dodávka tovaru, ale tovar zatiaľ nebol dodaný - v hodnote 30,000 SKK								139		131	
131 - Obstaranie tovaru				132 - Tovar na sklade				139 - Tovar na ceste			
1	200,000	2	210,000	2	210,000	3	2,000	9	30,000		
1	10,000	6	50,000	6	50,000	4	5,000				
7	30,000	9	30,000			5	8,000				
8	50,000							389 - Dohadné účty pasívne			
									8	50,000	
290,000		290,000		343 - DPH							
				1	46,000	3	460				
				1	1,000			582 - Manká a škody			
				7	6,900			4	5,000		
321 - Dodávatelia				543 - Dary							
		1	257,000	3	2,460			504 - Predaj tovaru			
		7	36,900					5	8,000		

Účtovná skupina 12 – Zásoby vlastnej výroby:

Účtovanie na účtoch tejto účtovnej skupiny má veľký význam hlavne vo výrobných podnikoch, pretože ich súvzťažnými účtami sú výnosové účty účtovnej skupiny *61 – Zmeny stavu vnútro podnikových zásob* a slúžia na elimináciu vplyvu nákladov zaúčtovaných pri výrobnom procese na hospodársky výsledok. Prírastky zásob vlastnej výroby sa účtujú súvzťažne *12x / 61x* a úbytky *61x / 12x*. Účtovanie na týchto účtoch bude vysvetlené na príklade a podrobnejšie rozobraté pri účtovaní výnosov v účtovnej triedy 6.

Účtovanie o POHYBOCH zásob VLASTNEJ VÝROBY podľa spôsobu A											
Popis účtovného prípadu										MD	D
1. Prírastok zásob vlastnej výroby v hodnote 5,000 SKK										12x	61x
2. Úbytok zásob vlastnej výroby v hodnote 3,000 SKK										61x	12x
3. Manko na vlastných výrobkoch nad prirodzený úbytok v sume 2,000 SKK										582	12x
4. Predaj nepotrebných výrobkov, polotovarov odberateľovi v hodnote 12,300 SKK										311	601, 343
1. Prírastok vlastnej výroby v hodnote 5,000 SKK - 12x / 61x											
2. Úbytok vlastnej výroby v hodnote 3,000 SKK - 61x / 12x											
3. Manko na vlastných výrobkoch nad prirodzený úbytok v hodnote 2,000 SKK - 582 / 12x											
4. Predaj výrobkov, nepotrebných polotovarov v hodnote 12,300 SKK - 311 / 601, 343											
12x - Zásoby vlastnej výroby				311 - Odberatelia				343 - DPH			
1	5,000	2	3,000	4	12,300					4	2,300
		3	2,000								
61x - Zmeny stavu vnútro pod. zás.				601 - Tržby za vlastné výrobky				582 - Manká a škody			
2	3,000	1	5,000			4	10,000	3	2,000		