

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Oceňování zásob vlastní výroby

Valuation of inventories of own production

Markéta Běhounková

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Markéta BĚHOUNKOVÁ**
Osobní číslo: **K11B0254P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Oceňování zásob vlastní výroby**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

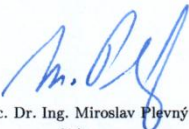
1. Představte specifika účtování zemědělských podniků v ČR.
2. Analyzujte oceňování zásob s důrazem na zásoby vlastní výroby.
3. Proveďte stručnou charakteristiku vybraného podniku.
4. Definujte konkrétní postupy oceňování zásob vlastní výroby ve vybraném zemědělském podniku.
5. Zhodnoťte způsob oceňování zásob ve vybraném podnikatelském subjektu a navrhněte doporučení.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**
Seznam odborné literatury:


- **KOVANICOVÁ, Dana.** *Abeceda účetních znalostí pro každého.* Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5
- **LOUŠA, František.** *Zásoby : komplexní průvodce účtováním a oceňováním.* Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4115-4
- **NEPLECHOVÁ, Marta.** *Účetnictví zemědělského podniku.* Olomouc: Anag, 2007. ISBN 978-80-7263-393-7

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hinke, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **25. dubna 2014**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou/diplomovou práci na téma

„Oceňování zásob vlastní výroby“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň, dne

.....

podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí bakalářské práce, Ing. Janě Hinke, Ph.D., za cenné připomínky, odborné rady a konzultace, kterými přispěla k vypracování této bakalářské práce.

Dále bych chtěla poděkovat Ing. Miloslavu Zbraslavskému z Příkosické zemědělské a.s. za věnovaný čas a poskytnutí podkladů pro zpracování praktické části této bakalářské práce.

OBSAH

Úvod.....	6
1 Cíl a metodický postup práce.....	7
2 Právní úprava účetnictví v zemědělství	8
2.1 Definice zemědělské výroby a jejích specifík.....	8
3 Charakteristika zásob	11
4 Oceňování zásob	13
4.1 Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu.....	13
4.2 Oceňování ke konci rozvahového dne	16
4.3 Oceňování zásob při vyskladnění.....	17
4.4 Oceňování zvířat ve vlastním chovu	18
4.5 Oceňování nedokončené výroby v rostlinné výrobě.....	19
5 Účtování zásob.....	20
6 Vykazování zásob	23
7 Charakteristika vybraného podniku	24
8 Charakteristika zásob ve zvoleném podniku	27
9 Oceňování zásob ve zvoleném podniku.....	31
9.1 Oceňování rostlinné výroby	31
9.2 Oceňování živočišné výroby	37
10 Účtování zásob ve zvoleném podniku	42
11 Vykazování zásob ve zvoleném podniku.....	45
12 Zhodnocení zjištěných skutečností ve vybraném podniku	48
Závěr	50
Seznam tabulek	51
Seznam obrázků.....	51
Seznam zkratk	52
Seznam použité literatury	53
Seznam příloh	55
Abstrakt.....	70
Abstract.....	71

Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá zejména problematikou oceňování zásob vlastní výroby. Protože pro praktickou část této práce byl vybrán zemědělský podnik, jsou i kapitoly teoretické části zaměřeny na oblast zemědělství.

Zemědělství má své počátky v dávné minulosti. Od sběru a lovu společnost přešla právě k zemědělské výrobě. Je to oblast hospodářství, která je prakticky pro život člověka nepostradatelná, jelikož jejím hlavním cílem je produkce potravy. Dělí se na rostlinnou a živočišnou výrobu. Rostlinná výroba představuje pěstování kulturních rostlin a živočišná se zabývá chovem zvířat. S tím souvisí úzká vazba na zemědělskou půdu, která je základním výrobním faktorem k pěstování rostlin. Tyto plodiny pak slouží jako potrava pro člověka nebo jako krmení pro hospodářská zvířata.

V průběhu let prošlo zemědělství velkými změnami. Změnila se jak struktura pěstovaných plodin, tak i způsob zpracování. I přes klesající počet zaměstnaných osob v této oblasti, má stále tento obor obrovský význam v národním hospodářství.

Zemědělská výroba je oblast podnikání, která nemá vždy predikovatelné ekonomické výsledky. Důvodem je vysoká závislost na počasí a také na vývoji cen na trhu se zemědělskými komoditami.

V oblasti účetnictví se specifická zemědělství, která je dána především charakterem výroby, projevuje výrazně. Tato bakalářská práce se zaměřuje na zásoby a jejich oceňování. Zásoby představují v zemědělské výrobě zejména zvířata (skot, prasata, drůbež atd.) a rostliny (obiloviny, olejniny, brambory apod.), ale i osiva, hnojiva, krmiva a steliva.

Problémem zůstávají české účetní předpisy, které se účetnictví zemědělských podniků věnují jen okrajově.

1 Cíl a metodický postup práce

Cílem této bakalářské práce je popsat způsoby oceňování, účtování a vykazování zásob v zemědělství s důrazem na zásoby vlastní výroby. Praktická část této práce pak má za cíl analyzovat zvolené způsoby oceňování, účtování a vykazování ve vybraném zemědělském podniku, najít případné nedostatky a navrhnout doporučení ke zlepšení stávajícího stavu.

Metodický postup práce

Metodický postup pro zpracování bakalářské práce je následující:

- 1) vyhledání odborných publikací a další zdrojů týkajících se vybraného tématu,
- 2) vyhledání vhodného zemědělského podniku,
- 3) popis právní úpravy účetnictví a specifík účetnictví v zemědělství,
- 4) popis způsobu oceňování, účtování a vykazování nakupovaných zásob a zásob vlastní výroby dle literárních zdrojů,
- 5) kontaktování ekonoma ve vybraném podniku a získání podkladů pro vypracování praktické části bakalářské práce,
- 6) popis způsobu oceňování, účtování a vykazování zásob ve vybraném podnikatelském subjektu,
- 7) porovnání praktické části s částí teoretickou,
- 8) zjištění případných nedostatků v oceňování, účtování a vykazování zásob,
- 9) návrh na odstranění nedostatků za účelem zlepšení stávajícího stavu,
- 10) formulace závěru.

Tato bakalářská práce bude vycházet z právních předpisů roku 2013, protože převážná část práce bude zpracovávána v roce 2013. Údaje z vybraného podniku budou uváděny za rok 2012, protože při zpracování bakalářské práce nebude k dispozici účetní závěrka za rok 2013.

2 Právní úprava účetnictví v zemědělství

Zemědělská činnost je definována v zákoně č. 252/1997 Sb., o zemědělství. Problematiku oceňování, účtování a vykazování zásob upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví a České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.. Pro tuto bakalářskou práci je významný zejména Český účetní standard pro podnikatele č. 015 - Zásoby. V mezinárodním kontextu jsou zásoby upravovány ve standardu IAS 2 – Zásoby a IAS 41 – Zemědělství, který definuje biologická aktiva.

2.1 Definice zemědělské výroby a jejích specifik

Podle zákona o zemědělství se zemědělskou výrobou včetně hospodaření na vodních plochách rozumí:

- a) rostlinná výroba včetně chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví a pěstování zeleniny, hub, okrasných rostlin, léčivých a aromatických rostlin, rostlin pro technické a energetické užití na pozemcích vlastních, pronajatých, nebo užívaných na základě jiného právního důvodu, popřípadě provozovaná bez pozemků,
- b) živočišná výroba zahrnující chov hospodářských a jiných zvířat či živočichů za účelem získávání, zpracování a výroby živočišných produktů, chov hospodářských zvířat k tahu a chov sportovních a dostihových koní,
- c) produkce chovných a plemenných zvířat, využití jejich genetického materiálu a získávání zárodečných produktů, pokud jde o zvířata uvedená v písmenu b),
- d) výroba osiv a sadby, školkařských výpěstků a genetického materiálu rostlin,
- e) úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby,
- f) chov ryb, vodních živočichů a pěstování rostlin ve vodním útvaru povrchových vod na pozemcích vlastních, pronajatých nebo užívaných na základě jiného právního důvodu,
- g) hospodaření v lese, na pozemcích vlastních, pronajatých, nebo užívaných na základě jiného právního důvodu,
- h) hospodaření s vodou pro zemědělské a lesnické účely. [3]

Zemědělství má řadu specifík, které se promítají i do oblasti účetnictví. V porovnání s průmyslovou výrobou či obchodem se toto odvětví národního hospodářství odlišuje zejména biologickým charakterem výroby. Základním principem výroby jsou biologické procesy, které probíhají v rostlinách a živočiších, což vede k tomu, že zemědělci mají daleko menší možnosti ovlivnit výrobní proces. [2]

S tímto souvisí i vliv počasí na zemědělskou produkci, který s sebou přináší řadu rizik. Velké množství srážek či naopak sucho snižuje výnosy, díky čemuž klesá zisk zemědělských podniků. Časté deště také vedou např. k posunu data sklizně obilovin. Z toho vyplývá, že zemědělci nejsou vždy schopni reagovat na aktuální potřeby trhu a nemohou vždy s určitostí predikovat své výnosy, potažmo zisky. [2]

Dalším specifikem zemědělství je sezónnost, která se projevuje zejména v potřebě pracovních sil. Nejvíce se projevuje v rostlinné výrobě. Jsou období, kdy je potřeba více pracovníků a naopak. Za vrchol lze považovat období žní, tedy období léta. Podniky to často řeší najímáním brigádníků. Oproti tomu v zimě se počet pracovních sil, které podnik potřebuje, snižuje. To platí i pro oblast lesnictví. [2]

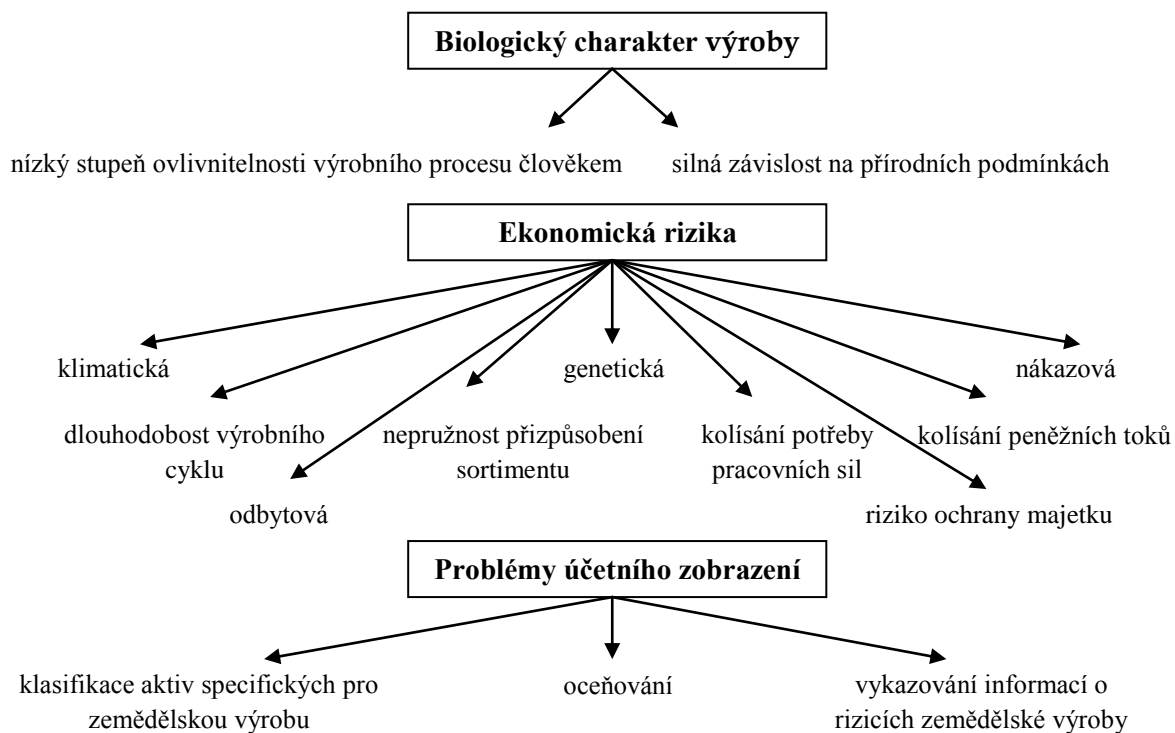
Se sezónností souvisí i výkyvy v oblasti finančních toků. Finanční zdroje jsou nerovnoměrné. Existují období, kdy dochází spíše pouze k výdajům, a období prodeje produkce, tedy období zisků. [2]

Velký vliv na zemědělství mají také přírodní podmínky, např. nadmořská výška, zeměpisná poloha, ale i kvalita půdy.

Navíc většina výstupů ze zemědělství nemá neomezenou trvanlivost. Je potřeba tedy zajistit rychlý odbyt. V případě skladovatelných produktů jako např. obilí je zase nutné zajistit vhodné podmínky pro uskladnění (teplota, vlhkost). Podniky proto potřebují mít sklady s dostatečnou kapacitou, což pro firmy představuje poměrně vysoké výdaje na jejich výstavbu. Díky tomuto ale pak nejsou zemědělci závislí na okamžitém prodeji. [2]

Všechna specifika zemědělské činnosti a jejich vazbu na účetnictví shrnuje následující graf.

Obr. č. 1: Vazba vybraných specifík zemědělské činnosti a rizik



Zdroj: Dvořáková, 2012 [2]

3 Charakteristika zásob

Zásoby se řadí mezi oběžná aktiva a představují pro podnik jak vstupní suroviny pro výrobu produktů, tak např. i výstupy výrobních procesů. „Zásoby zahrnují dvě velké skupiny:

1. **nakupované** od dodavatelů, tj především materiál a zboží,
2. **vyrobené** vlastní hospodářskou činností, tj. (hotové) výrobky, nedokončenou výrobu (včetně polotovarů) a zvířata (určitého charakteru a určení).“ [5, s. 251]

A) Nakupované zásoby

Podle §9 vyhlášky č. 500/ 2002 Sb. se do materiálu se řadí:

- a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, (například lak na výrobky),
- c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- d) náhradní díly včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,
- e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
- f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění,
- g) samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nevykázané v položce „Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“, považované za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách,
- h) pokusná zvířata. [12]

Nakupované zásoby zemědělského podniku jsou např. paliva, náhradní díly, ale hlavně osiva, sadba, hnojiva, krmiva a steliva. [13]

Zboží podle této vyhlášky zahrnuje movité věci včetně zvířat, nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen, a zvířata vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji s výjimkou jatečných

zvířat. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení. [12]

B) Zásoby vytvořené vlastní činností

Zásoby vytvořené vlastní činností podniku lze rozdělit do 3 skupin:

- 1) nedokončená výroba,
- 2) polotovary,
- 3) hotové výrobky.

Některá literatura [5] do kategorie zásob vlastní výroby řadí ještě zvířata. Jiná [4] je vymezuje jako samostatnou část zásob vedle zásob nakupovaných a vyrobených vlastní činností.

Nedokončenou výrobu představují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem. Tato položka rovněž obsahuje nedokončené činnosti, při nichž nevznikají hmotné produkty. [12]

Za nedokončenou výrobu v oblasti zemědělství lze považovat např. nedokončenou rostlinnou výrobu a nedokončené líhnutí drůbeže. [13]

Polotovary jsou odděleně evidované produkty, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.[12]

Polotovary na rozdíl od nedokončené výroby mohou být dokončeny jako výrobky nebo samostatně prodány. [5]

Hotové výrobky zahrnují věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky. [12]

Zvířata se v zásobách vykazují v položce „Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny“, jež obsahuje zvířata a jejich skupiny včetně jatečných zvířat, která nejsou vykazována v položkách „Dospělá zvířata a jejich skupiny“, Materiál a Zboží. [12]

Do této položky se zařazují mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, ryby, včelstva apod. [13]

4 Oceňování zásob

Podle zákona o účetnictví účetní jednotky oceňují majetek a závazky:

1. k okamžiku uskutečnění účetního případu (způsoby uvedeny v §25),
2. ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

Nakoupené zásoby či zásoby vytvořené vlastní činností jsou pak ještě oceňovány při jejich vyskladnění. [12]

4.1 Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu

A) Oceňování nakupovaných zásob

Nakupované zásoby se oceňují (dle zákona o účetnictví) pořizovací cenou, která zahrnuje jak cenu pořízení (dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.), tak náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů.

B) Oceňování zásob vlastní výroby

Zásoby vytvořené vlastní činností podniku jsou oceňovány prostřednictvím vlastních nákladů.

Definici vlastních nákladů, pomocí kterých se oceňují zásoby vlastní výroby, uvádí zákon o účetnictví. Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností se rozumí přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti. [15; § 25 odst. 5 písm. c)]

Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. lze najít definici vlastních nákladů více rozvinutou: vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle způsobu kalkulace výroby stanoveného účetní jednotkou.

Vlastní náklady jsou tvořeny náklady přímými a nepřímými. Přímé náklady představují zpravidla přímé mzdy, přímý materiál a ostatní přímé náklady (např. subdodávky, doprava a různé služby). Do nepřímých nákladů se řadí náklady na výrobní a správní režii. [6]

Skutečné výrobní náklady jsou zjišťovány pomocí různých kalkulačních metod. „Předmětem kalkulačního procesu je vždy určitý „výkon“. Výkon, který je předmětem kalkulace, tedy výkon, u kterého chceme zjistit, jakou výši nákladů jsme na něj vynaložili, je označován jako kalkulační jednice“ [2 s. 42]

Pod pojmem výkon si lze představit např. jednu tunu obilí, ale také určitou činnost např. zorání pole. Příkladem kalkulační jednice pak může být v zemědělství jedno zvíře, litr mléka, jeden krmný den apod. [2]

Pro kalkulace se používají kalkulační vzorce, které určují strukturu nákladů. Kalkulační vzorec slouží jako zdroj informací pro hodnocení nákladů na jednotlivé výrobky. [9]

Obecný kalkulační vzorec pro zemědělskou výrobu

1. nakoupený materiál (osiva, sadba, krmiva, steliva, hnojiva, chemické ochranné prostředky a ostatní materiál),
2. výrobky vlastní výroby (osiva, krmiva, steliva, hnojiva a ostatní vlastní výrobky),
3. ostatní přímé náklady a služby (celé řada prvotních nákladů podle povahy výroby)
4. mzdové a osobní náklady,
5. odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
6. odpisy zvířat,
7. práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování,
8. výrobní režie,
9. správní režie (zahrnuje se pouze výjimečně, pokud je doba výroby aktiva delší než jeden rok).

Zdroj: Dvořáková, 2012, s. 43

„Zemědělská výroba je většinou výrobou sdruženou, kdy při jednom výrobním procesu vzniká současně více výrobků, například:

- obiloviny – zrno, sláma
- cukrovka – bulvy, chrást
- len – stonky, semeno
- zvířata – příchovek (narozené mládě), přírůstek hmotnosti, mléko, chlévská mrva“ [8, s. 50]

Oproti tomu v nesdružené výrobě při jednom výrobním procesu vznikají výrobky téhož druhu. Pro kalkulace vlastních nákladů v zemědělství se používají různé kalkulační metody, které lze rozčlenit podle toho, zda se jedná o sdruženou či nesdruženou výrobu.

Ve výrobě sdružené se používá metoda odečítací (zůstatková), metoda rozčítací a kombinace dvou předchozích metod. Ve výrobě nesdružené se využívá také metoda rozčítací a dále pak metoda dělením a metoda zakázková. [9]

Metoda odečítací (zůstatková) je založena na sledování nákladů výkonů podniku komplexně, přičemž se stanoví jeden druh výkonu (výrobku) jako hlavní a ostatní se považují za vedlejší. Kalkuluje se pouze hlavní výkon (výrobek), vedlejší výkony nikoliv. Ty se oceňují stanovenými cenami. Výpočet pak spočívá nejdříve v odečtu celkové ceny vedlejších výrobků od celkových nákladů na sdružený produkt. Tímto jsou zjištěny náklady na hlavní výrobek. Dělením nákladů na hlavní výkon počtem kalkulačních jednic pak lze vypočítat vlastní náklady. [9]

Problém u tohoto způsobu kalkulace však nastává především v ocenění vedlejších výrobků. Protože často bývají vedlejší produkty spotřebovávány v rámci podniku (nejsou prodávány), není dána trhem ověřená cena. Potíž přináší i samotné určení toho, který výrobek bude označen jako hlavní, což není vždy jednoznačné. Příkladem může být chov skotu, kdy při otelení jalovice lze za hlavní produkt považovat mléko, ale také samotné narozené tele, které nese genetické vlastnosti svých rodičů. Oproti tomu je tato metoda poměrně jednoduchá. [2]

Na rozdíl od předchozího způsobu kalkulace **metoda rozčítací** nerozlišuje hlavní a vedlejší výkony podniku, tzn., vlastní náklady se zjišťují u všech. „Podstatou této metody je rozdělení (rozčítání) celkových nákladů sdruženého výkonu na příslušné druhy výkonů podle různých rozčítacích základů.“ [9 s. 167] To mohou být ekvivalentní čísla, procentní podíly či pomocné kalkulace jednice.

Pomocí ekvivalentních (poměrových) čísel se určí hmotnostní poměr mezi jednotlivými druhy výkonů. Např. hmotnost zelené píce a sena u luk v poměru 1:4. Příkladem pro procentní podíly je len, u něhož je dáno, že 75% z celkových nákladů připadá na stonek a zbytek (25%) na semeno. Další možností je pomocná kalkulace jednice, „kde ze společného jmenovatele (rozčítací základna) pro rozdělení celkových nákladů se zvolí vhodná jednotka, která musí být v příčinné souvislosti s vynaloženými náklady“ [9, s. 167] To se využívá např. v ovocnářství. [9]

Nedokonalostí této metody jsou právě poměry, na kterých je založena. Jejich určení je dáno subjektivním rozhodnutím, a proto jsou poměrně nepřesné. [2]

Kombinace metody odečítací s rozčítací vychází z výše uvedených metod. Je založena na tom, že je jeden či více sdružených výrobků považován za vedlejší, ostatní pak za hlavní. Vedlejší výkony jsou oceněny stanovenými cenami. Postup výpočtu spočívá v odečtení ocenění vedlejších výkonů od celkových nákladů. Zbývající náklady jsou pak pomocí rozčítací metody kalkulovány na hlavní výrobky.

Metoda dělením je nejjednodušší způsob kalkulace. Využívá se v případě, že se jedná o výrobu jednoho druhu výkonu (výrobku). Celkové náklady na výkon se dělí počtem kalkulačních jednic a tím se získají vlastní náklady na kalkulační jednici. [9]

4.2 Oceňování ke konci rozvahového dne

Účetní jednotky mají při oceňování k rozvahovému dni 2 možnosti:

- ocenění na bázi původních pořizovacích cen (tzv. historická cena),
- ocenění reálnou hodnotou.

Ocenění na bázi historických cen se používá jak pro zásoby, tak pro dlouhodobá hmotná i nehmotná aktiva. V ČR tato koncepce převažuje. V průběhu držby aktiv může docházet pouze k snižování historické ceny. U nehmotných a hmotných aktiv k tomuto dochází prostřednictvím odpisů. I u zásob však může dojít ke snížení hodnoty aktiva. [2]

§26 zákona o účetnictví zdůrazňuje důležitost inventarizace zásob při sestavování účetní závěrky. Konkrétně uvádí, že pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena snižená o náklady spojené s prodejem je nižší, než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví, zásoby se ocení v účetnictví a v účetní závěrce touto nižší cenou. [12]

Ke korekci hodnoty zásob v případě jejich nadhodnocení v účetnictví dochází nepřímo – formou opravných položek, nebo přímo – přímým snížením hodnoty majetku. [2]

Postup tvorby a použití opravných položek upravuje vyhláška č. 500 v §55. Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku

v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku. [12]

Příkladem tvorby opravných položek k zásobám může být situace, kdy zemědělskému podniku zůstanou na skladě zásoby vlastní výroby, které nebyly prodány z nějakého důvodu v roce sklizně. Při inventarizaci je pak zjištěno, že předpokládaná cena při prodeji těchto zásob bude nižší než cena uvedená v účetnictví. V příštím účetním období tedy existuje předpoklad ztrátového prodeje. Toto riziko pak lze vyjádřit zaúčtováním opravné položky. [8]

Ze zákona o účetnictví vyplývá, že oceňování reálnou hodnotou se používá pro cenné papíry, deriváty a další, nikoliv však pro zásoby, proto se jím tato práce dále nebude zabývat. [12]

4.3 Oceňování zásob při vyskladnění

Zásoby vedené na skladě je nutno při jejich vyskladňování také ocenit. Způsobů oceňování existuje více a je na rozhodnutí účetní jednotky, který si vybere. Musí však volit v souladu platnými právními předpisy. [4]

Metoda váženého aritmetického průměru

Zásoby se dle této metody oceňují cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen. Jako váha se zde používá dodávané množství. Průměr je nutné počítat minimálně jedenkrát za měsíc (k začátku či ke konci měsíce). Poté se průměr používá pro výpočet ceny vyskladňovaných zásob po následující měsíc. [4] [5]

Metoda FIFO

Název metody a její podstata vychází z anglického „first in, first out“ (překlad: „první dovnitř, první ven“). Nejprve jsou vyskladňovány ty zásoby, které se do skladu dostaly nejdříve, přičemž je jim přiřazena vždy nejstarší pořizovací cena. Je tedy nutné evidovat přesné pořadí dodávek a jejich ceny. Pokud ceny rostou, dochází díky této metodě k tomu, „že ocenění stavu zásob na skladě (tedy i v rozvaze) se přibližuje aktuální (tedy vyšší) tržní ceně, zatímco náklady jsou ve výkazu zisku a ztráty vykázány v částce nižší“ [4, s. 157]. To se pak zpravidla projeví vyšším výsledkem hospodaření.

Metoda LIFO („last in, first out“)

Tato metoda je postavena na opačném principu než metoda FIFO. Sklad nejdříve pouští poslední dodávka. Při růstu cen dochází k podhodnocení zásob a nadhodnocení nákladů. Tato metoda není českými zákony povolena. [7]

4.4 Oceňování zvířat ve vlastním chovu

Oceňování zvířat je specifickou záležitostí zemědělských podniků. Jedná se o poměrně problematickou oblast, neboť zvířata přibírají na váze a dochází u nich ke kvalitativním a kvantitativním změnám. V účetnictví je toto zaznamenáváno pomocí tzv. přírůstků, které vyjadřují růst hodnoty zvířete. [3]

Přírůstky lze rozdělit na hmotnostní (u zvířat, která se váží) a vzrůstové (zvířata, která se neváží - např. mladé ovce, vysokobřezí jalovice). Hmotnostní přírůstky jsou pravidelně zjišťovány vážením podle vnitropodnikových směrnic. [8]

Náklady na chov se u různých vzrůstových kategorií zvířat liší, proto se cena stanovuje pro každou skupinu zvlášť. Jedná se kalkulaci skutečných nákladů na 1 kg hmotnostního přírůstku. [2]

„Hmotnostní přírůstek skupinového aktiva vypočítáme:

skutečná hmotnost koncem období

+ veškeré úbytky během období (hmotnost uhynulých, prodaných zvířat, převody do jiných vzrůstových kategorií)

- veškeré příjmy během období (nákup, převody apod.)

- skutečná hmotnost na začátku období“ [2, s. 59]

U vzrůstových přírůstků se počítají náklady na jeden krmný den. Opět se jedná o skutečné náklady, popř. plánované. [2]

Příchovky zvířat, tzn., narozená mláďata, jsou oceňována vlastními náklady. Protože určení vlastních nákladů na narozené mládě je obtížné, upouští se často od takového způsobu ocenění a využívá se reprodukční pořizovací cena. Nicméně ani určení reprodukční pořizovací ceny není vždy jednoduché. Problém nastává u právě narozených mláďat, která zpravidla nejsou předmětem prodeje. K jejich obchodování

dochází až po odstavení od matky. Řešením je ocenění pomocí upravené tržní ceny, která je účtována za již odstavené mládě. [2] [8]

Úbytky zvířat se oceňují v průměrných cenách buď za 1 kg živé váhy či za 1 kus (zvířata, u kterých se nezjišťuje jejich hmotnost). [13]

4.5 Oceňování nedokončené výroby v rostlinné výrobě

Nedokončená výroba hraje v oceňování rostlinné produkce zemědělský podniků významnou roli, neboť do nákladů na plodinu se zahrnují veškeré náklady související s pěstováním, tedy i takové, které jsou spojeny např. s úpravou půdy pro pěstování. [2]

Nedokončená výroba je oceňována skutečnými vlastními náklady, které jsou v průběhu roku postupně navyšovány. Do ocenění konečné produkce jsou zahrnuty náklady na:

- přípravu půdy (orba, hnojení apod.),
- setí (spotřeba osiva, náklady spojené se samotným setím),
- pěstování rostlin (hnojení, postřiky, odplevelení atd.),
- sklizeň,
- uskladnění, popř. dopravu odběrateli,
- posklizňovou úpravu rostlinné produkce. [2]

5 Účtování zásob

Pro účtování musí mít každý podnik stanoven účtový rozvrh, který obsahuje veškeré syntetické a analytické účty, které podnik využívá. Při jeho sestavování musí společnosti vycházet ze směrné účtové osnovy, ve které jsou přehledně uspořádány účtové třídy a účtové skupiny. Tuto osnovu lze najít v příloze č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Vzorová účtová osnova je uvedena v příloze A. [5]

Podle českého účetního standardu č. 015 se rozlišují dva způsoby účtování o pořízení a úbytku zásob, tj. způsob A a B. Hlavní rozdíl tkví v používání účtů 1. účtové třídy. Při účtování způsobem A jsou účty této třídy použity hned na počátku účtovacího procesu. Oproti tomu u způsobu B se na tyto účty účtuje až ke konci rozvahového dne. [5] [12]

Způsob A

V případě **nakupovaných zásob** se nejprve všechny složky pořizovací ceny zaúčtují na vrub účtu pořízení, konkrétně na příslušný účet účtové skupiny 11- Materiál, popř. 13 – Zboží a zároveň ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 2 nebo 3. Jestliže s pořízením zásob souvisí ještě vnitropodnikové náklady, vstupují také do pořizovací ceny, jsou zaúčtovány na vrub příslušného účtu zásob a souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 62 – Aktivace. Převzetí nakupovaných zásob na sklad je zaúčtováno na vrub účtu materiál na skladě, popř. zboží na skladě a ve prospěch účtu pořízení zásob. [8]

Spotřeba materiálu a prodej zboží se účtují běžně na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy a u prodeje materiálu na vrub příslušného účtu určeného ke sledování prodaného materiálu účtové skupiny 54 - Jiné provozní náklady. [12]

Během roku se při účtování **zásob vlastní výroby** způsobem A používají majtkové účty v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní výroby souvztažně s účtovou skupinou 61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti. V případě vyskladnění zásob se účtuje obráceně, tzn. na vrub příslušného účtu v účtové skupině 61 – Změny stavu zásob vlastní výroby a zároveň ve prospěch účtu účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby. [8] [12]

Způsob B

Nakupované zásoby se při použití způsobu B účtují v průběhu účetního období přímo do spotřeby na vrub účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy a zároveň souvztažně ve

prospěch účtové třídy 2 nebo 3. Případně vnitropodnikové služby související s dopravou zásob je potřeba aktivovat a zaúčtují se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy a ve prospěch účtové skupiny 62 – Aktivace. [8] [12]

Na konci účetního období se počáteční stavy účtů materiálu na skladě, popř. zboží na skladě (účtová skupina 11 a 13) převedou na příslušných účtech účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. Po provedení fyzické inventury se zjištěný stav zaúčtuje na vrub účtu materiálu v účtové skupině 11 – Materiál, popř. 13 – Zboží a ve prospěch účtu účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. [8]

V případě účtování **zásob vlastní výroby** způsobem B neprobíhají žádné účetní zápisy v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní výroby. Náklady na výrobu těchto zásob jsou průběžně účtovány na účty 5. účtové třídy – Náklady. Až při samotném uzavírání účetních knih dojde k převodu počátečních zůstatků na účtech účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby na vrub příslušných účtů účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti. Stav zásob zjištěný inventarizací je zaúčtován na vrub účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní výroby a zároveň ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti. [5] [8] [12]

Při uplatnění způsobu B je nutné vést skladovou evidenci na analytických účtech běžně, aby bylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob. [12]

Zvolený způsob účtování zásob v podniku je zcela na rozhodnutí účetní jednotky. Může dokonce používat způsob A a způsob B současně, nicméně v rámci analytických účtů podle míst uskladnění smí použít pouze jeden. [8]

V zemědělství se v rámci účtování zásob vlastní výroby hojně využívá účtu 124 – Zvířata pro evidenci živočišné výroby a účtu 123 – Výrobky pro evidenci sklizené rostlinné výroby. [2]

Následující tabulka uvádí základní účetní případy týkající se účtování zvířat v zemědělské výrobě.

Tab. č. 1: Základní účetní případy při účtování zvířat v zemědělské produkci

Účetní případ	MD	D
Narození zvířete	124	614
Zúčtování hmotnostních nebo vzrůstových přírůstků	124	614
Nezaviněný úhyn v rámci norem přirozených úbytků	614	124
Úhyn zaviněný	549	124
Pořízení zvířete nákupem (přijatá faktura)		
celková částka		321/211
DPH	343	
zdanitelné plnění	124	

Zdroj: zpracováno podle Dvořáková, 2012 [2]

V rostlinné výrobě jsou pěstované plodiny nejprve vedeny v rámci zásob na účtu 121 – Nedokončená výroba a až po sklizni jsou převedena na účet 123 – Výrobky. Náklady, které souvisí s pěstováním rostlinných kultur, jsou v průběhu roku účtovány na vrub účtu 121 – Nedokončená výroba a ve prospěch účtu 611 – Změna stavu nedokončené výroby. [2]

Podnik si vede analytickou evidenci k účtu nedokončené výroby a rozlišuje tak nedokončenou rostlinnou výrobu se sklizní v následujících účetních obdobích a nedokončenou rostlinnou výrobu se sklizní v běžném roce. Podnik činí takto z důvodu, že práce spojené s přípravou půdy a setím jsou prováděny na podzim jednoho roku a plodina je sklizena až v roce následujícím. Na začátku následujícího roku dojde k převodu nedokončené výroby z účtu Nedokončená rostlinná výroba se sklizní v následujících účetních obdobích na účet Nedokončená výroba se sklizní v běžném roce. [2]

„V okamžiku sklizně se odúčtuje nedokončená výroba na vrub účtu 611 – Změna stavu nedokončené výroby, vzniklá zemědělská produkce se ocení ve skutečných vlastních nákladech a převezme se na sklad (MD 123 – Výrobky/D – 613 – Změna stavu výrobků).“ [2, s. 90]

6 Vykazování zásob

Základním výstupem účetnictví podniku je účetní závěrka, kterou podle zákona o účetnictví tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Někdy obsahuje i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Rozsah a sestavování účetní závěrky upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 3 a § 4.

Rozvaha představuje přehled majetku (aktiv) a zdrojů financování (pasiv) uspořádaný do tabulky. Aktiva jsou rozdělena na krátkodobá a dlouhodobá. Zásoby jsou uvedeny v položce C. Oběžná aktiva v části C.I. Zásoby, která je členěna na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby. [10]

Výkaz zisku a ztráty podává přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Výsledovka je uspořádána stupňovitě, přičemž jednotlivé stupně představují výsledek hospodaření provozní, finanční, za běžnou činnost, mimořádný a za účetní období. V tomto výkazu se zásoby projevují v položce změna stavu zásob vlastní činnosti, kde se z pohledu zemědělství projeví nejen změna stavu vyráběných zásob, ale také změna stavu zvířat vedených v oběžných aktivech. Popřípadě lze zásoby ještě najít v položce tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. [2] [10]

Příloha k účetní závěrce podle zákona o účetnictví doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Z hlediska zásob je důležité zejména uvedení použitých účetních metod a způsobů oceňování. Účetní jednotka je ze zákona povinna do přílohy také uvádět významné údaje, které nejsou v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázány. Z pohledu zemědělství se jedná především o informace týkající se jednotlivých druhů zvířat, která jsou vykazována jako dlouhodobý hmotný majetek a zásoby. [12]

Z hlediska mezinárodních účetních standardů se oblastí způsobu účtování a vykazování související se zemědělskou činností zabývá IAS 41 – Zemědělství. IAS 41 mimo jiné stanovuje způsob účtování biologických aktiv, nicméně vždy pouze do okamžiku sklizně. Zpracování zemědělské produkce po sklizni již neřeší. Biologickým aktivem se podle tohoto standardu rozumí živé zvíře nebo rostlina. [1]

7 Charakteristika vybraného podniku

Pro zpracování této bakalářské práce byl vybrán zemědělský podnik Příkosická zemědělská a.s., který poskytl podklady pro zpracování tématu.

Obchodní firma: Příkosická zemědělská a.s.

Sídlo: Mirošov 604, PSČ 338 43

Identifikační číslo: 251 79 403

Právní forma: Akciová společnost

Předmět podnikání:

- rostlinná výroba provozovaná na vlastním i pronajatém pozemku,
- živočišná výroba,
- produkce chovných plemenných zvířat a využití jejich genetického materiálu,
- výroba osiv a sadby, školkařských výpěstků a genetického materiálu rostlin,
- úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby včetně výroby potravin z ní,
- chov ryb, vodních živočichů a pěstování rostlin na vodní ploše provozovaný na pronajatém pozemku,
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů,
- hostinská činnost,
- silniční motorová doprava - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, - nákladní vnitrostátní provozovaná vozidly o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny,
- ošetřování rostlin, rostlinných produktů, objektů a půdy proti škodlivým organismům přípravky na ochranu rostlin nebo biocidními přípravky,
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

[14]

Příkosická zemědělská a.s. byla založena 21. července 1998 jako dceřiná společnost Zemědělského a obchodního družstva Příkosice se sídlem v Mirošově. Celá společnost je rozdělena do dvou výrobně-organizačních jednotek (dále pouze VOJ) – VOJ I

Příkosice a VOJ II Mirošov. Tyto VOJ mají rostlinnou i živočišnou výrobu. K zabezpečení činnosti těchto základních středisek slouží střediska staveb, autodopravy, skladů a vedení společnosti.

Základní kapitál podniku činí 204 423 tis. Kč a je rozdělen mezi akcionáře. Celkový počet akcií o jmenovité hodnotě 1 000 Kč činí 2 382 ks, o jmenovité hodnotě 10 000 Kč činí 1 457 ks, o jmenovité hodnotě 100 000 Kč činí 453 ks a o jmenovité hodnotě 1 000 000 Kč činí 142 ks. Společnost má akcie mezi 434 vlastníky, z toho jsou 3 právnické osoby. Rozhodující podíl má Alimpex Louny spol. s.r.o. (76,4%)

V současnosti vybraná akciová společnost hospodaří na výměře 4 044,24 ha zemědělské půdy. Strukturu půdního fondu zobrazuje následující tabulka:

Tab. č. 2: Struktura půdního fondu v letech 2007 - 2012 v hektarech

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Orná půda	3 335,48	3 288,81	3 270,10	3 270,21	3 223,21	3 145,45
Louky a pastviny	949,63	919,09	908,44	908,44	916,37	898,79
Celkem	4 284,11	4 207,90	4 178,54	4 178,54	4 139,58	4 044,24

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Za rok 2012 Příkosická zemědělská a.s. eviduje 120 průměrných přepočtených zaměstnanců.

Tab. č. 3: Vývoj počtu průměrných přepočtených zaměstnanců v letech 2007 - 2012

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Průměr. přepočtený počet pracovníků	142	138	133	124	122	120

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Některá pracovní místa jsou v posledních letech obsazována zahraničními pracovníky, kteří se do průměrného počtu nepromítanou. Jejich využití je hlavně v sezóně.

Dále jsou tabuizovány údaje o dosažených výsledcích hospodaření.

Tab. č. 4: Výsledek hospodaření v letech 2009 - 2012 v tisících Kč

Rok	2009	2010	2011	2012
Výsledek hospodaření za účetní období	6 517	5 039	10 429	-405

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Rozdíly ve výsledku hospodaření v jednotlivých letech nejsou u zemědělských podniků nic neobvyklého. Jeho výši ovlivňuje mnoho faktorů, např. počasí (vliv na sklizeň), výše realizačních cen a výše cen vstupních komponentů (osiva, nafta, náhradní díly,...). Výsledek hospodaření v roce 2012 byl ovlivněn zejména snížením dotací a tržeb, dále pak zvýšením materiálových nákladů spojených se zaorávkami ozimů v množství 346,27 ha. Nejvýraznější snížení tržeb nastalo u mléka v důsledku poklesu jeho výkupní ceny. V rostlinné výrobě společnost zaznamenala nižší sklizeň a tím i menší objem produkce k prodeji.

8 Charakteristika zásob ve zvoleném podniku

Společnost má zastoupení ve všech kategoriích zásob, jak lze vidět z rozvahy společnosti - viz příloha B.

Protože je Příkosická zemědělská a.s. výrobním podnikem, má v rámci **nakupovaných zásob** největší zastoupení v kategorii materiál. Zboží je v evidenci podniku na minimální úrovni. Materiál v tomto podniku představují zejména:

- nakoupená osiva a sadba,
- hnojiva,
- pohonné hmoty, zejména nafta,
- chemické ochranné prostředky,
- krmiva a steliva,
- konzervanty,
- desinfekční prostředky,
- mazadla – oleje, mazací tuky,
- náhradní díly.

Nakupovaný materiál používá společnost ve prospěch rostlinné a živočišné výroby. Chemické ochranné prostředky zahrnují např. mořidla, která se využívají při moření vlastního osiva. Konzervanty se využívají při procesu senážování a silážování. Desinfekční prostředky jsou používány zejména v živočišné výrobě, např. při průplachu potrubí na mléko.

Do materiálu vedeného ve skladové evidenci Příkosické zemědělské a.s. ještě patří např. plachty používané především při přikrývání silážních jam, dále léčiva, vaky, kontejnery, pytle, apod.

Výroba v zemědělském podniku Příkosická zemědělská a.s. je rozdělena na rostlinnou a živočišnou. Rostlinná výroba je řazena do krátkodobých aktiv a živočišnou výrobu pak lze najít jak v krátkodobých, tak v dlouhodobých aktivech.

Rostlinná výroba vybraného podniku je zaměřena především na produkci obilovin, zejména na ječmen a pšenici. Dále je mimo jiné pěstována řepka, která se řadí mezi technické plodiny, a kukuřice spadající do jednoletých píceň. Víceleté pícniny představuje např. jetel. Jetel společnost využívá pro produkci jetelové a jetelo-travní senáže, nebo ho sklízí na semeno.

Plochy obilovin při osevu zaujímají největší procentické zastoupení a jsou ovlivněny zvýšením nebo snížením tržních plodin nebo potřebou kukuřice k zabezpečení živočišné výroby (viz tab. č. 5).

Tab. č. 5: Struktura plodin v hektarech podle středisek Příkosické zemědělské a.s.

Kategorie/rok	VOJ I Příkosice			VOJ II Mirošov		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012
Obiloviny	878,22	905,26	884,95	904,45	906,42	836,28
Technické plodiny	323,9	303,58	322,48	184,18	172,55	244,53
z toho řepka	319,68	299,36	318,12	182,57	170,52	238,49
Píceiny jednoleté	260,02	233,21	242,01	295,83	355,65	272,18
z toho kukuřice	222,3	227,76	242,01	284,98	250,34	272,18
Píceiny víceleté	134,45	138,26	121,92	250,22	133,41	202,23
Louky a pastviny	488,14	483,68	480,43	424,15	412,21	408,59
Celkem	2084,73	2063,99	2051,79	2058,83	1980,24	1963,81

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Zastoupení jednotlivých plodin v rámci středisek se mění při vrácení ploch do soukromého užívání, zaorání některých ploch nebo změně výrobního programu.

V technických plodinách středisek jsou započteny biopásy. Biopás představuje pruh na okraji či uvnitř pole, který je osetý předem určeným osivem (zpravidla směsí) než zbytek polnosti, např. pohankou, prosem a kapustou. Tyto pásy mají obrovský význam pro přírodu. Slouží např. jako potravní zdroj a kryt pro volně žijící živočichy.

Rostlinná výroba se v účetnictví Příkosické zemědělské a.s. kromě výrobků objevuje ještě v nedokončené výrobě, která v zemědělství představuje vše, co předchází sklizni plodin. Více viz kapitola Oceňování.

Pro živočišnou výrobu společnost zajišťuje vlastní činností produkci sena, senáže a siláže. Senáž a siláž představují způsob zakonzervování krmiva, které je pak používáno pro výkrm dobytka v podniku. Ke konzervaci dochází v silážních jámách, příp. žlabech, které jsou v Příkosické zemědělské a.s. umístěny v každém jejím středisku poblíž stájí.

Živočišnou výrobu představuje zejména chov skotu a produkce mléka. Prasata již Příkosická zemědělská a.s. nechová. Základem chovu je stádo dojnic, které je soustředěno ve třech stájích – Příkosice, Mirošov a Raková. Ostatní chovný skot je rozdělen do několika kategorií.

Telata po narození jsou od prvního dne svého života řazena do kategorie telata savá. Jsou umístěna do teletníků v Příkosicích, Mirošově a Rakové, které se nachází u produkčních stájí s dojnicemi. Pro zlepšení ekonomiky odchovu telat se využívá krmení nativním odpadovým mlékem. Následně telata přechází na mléčnou krmnou náhražku (sušené mléko). Od 5. dne života se navíc přikrmují krmnou směsí, tzv. startérem, který obsahuje všechny látky chybějící v mléčné náhražce. V této kategorii by měla telata splňovat přírůstek 800 g/den.

V šestém týdnu života telat dochází k jejich odstavu. Telata jsou pak ustájena v teletnicích s mléčnou výživou (Příkosice, Dobřív). Zde se nadále pokračuje s příkrmem v podobě startéru až do úplného odstavu od mléčné krmné náhražky. Přírůstek u této kategorie by měl být 900 g/den.

Ve věku cca 6 měsíců jsou telata přesunuta do stájí s rostlinnou výživou (Skořice, Dobřív) a jsou rozdělena podle pohlaví na jalovičky a býky. Zde jsou krmena směsí rostlinných komponentů a jádra, tzv. TMR, kterou tvoří především seno, senáž, siláž a šrot a je míchána pomocí míchacího vozu. V této kategorii telata dosahují přírůstku 1kg/den.

Přibližně v 11. měsíci života jsou pak telata přesunuta do stájí výkrmu a rozlišují se tak dvě kategorie: jalovičky do dvou let a skot ve výkrmu (= býci). Býci jsou nadále krmeni krmnou dávkou (TMR) v poměru 2/3 kukuřičná siláže a 1/3 senáže a šrotu. Ve stáří 20 – 24 měsíců v průměrné váze cca 700 kg dochází k jejich vyskladňování a odvozu na jatka. U jalovic krmnou dávku tvoří senáž, seno, minerální doplněk a malé množství jádra (šrotu). Po dosažení 16. měsíce a 400 kg živé váhy jsou jalovice připouštěny. V 5. měsíci březosti se pak jalovice evidenčně převádí do kategorie vysokobřezí jalovice. Mimo zmíněné kategorie má společnost v chovu ještě dva plemenné býky.

V následující tabulce je uveden počet kusů zvířat ke konci roku 2012 v jednotlivých kategoriích a dále jeho zařazení do majetku podniku.

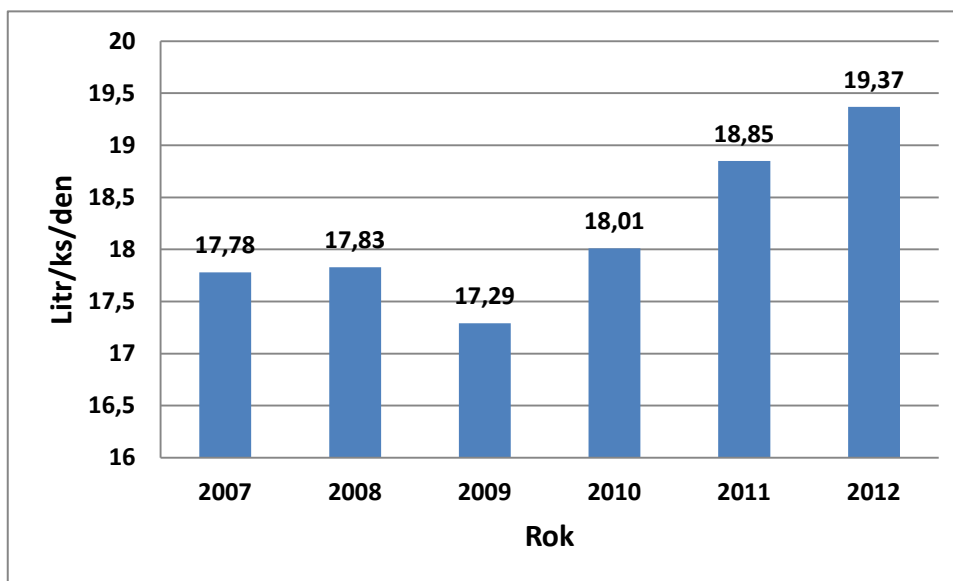
Tab. č. 6: Stav zvířat k 31. 12. 2012

Kategorie	Počet kusů	Zařazení do majetku podniku
Dojnice	1277	Dlouhodobý majetek
Telata savá	154	Krátkodobý majetek
Telata - mléčná výživa	437	Krátkodobý majetek
Telata - rostlinná výživa	516	Krátkodobý majetek
Jalovičky do dvou let	748	Krátkodobý majetek
Skot výkrm	493	Krátkodobý majetek
Vysokobřezí jalovice	91	Krátkodobý majetek
Plemenní býci	2	Dlouhodobý majetek

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Dalším produktem živočišné výroby v Příkosické zemědělské a.s. je mléko, které je rozdělováno na mléko určené k prodeji a krmné mléko. Za krmné (nestandardní) mléko je považováno mléko, které bylo nadojeno dojnícemi v lécení nebo dojnícemi po otelení, které dávají mlezivo. Užitekuvost dojnic je hodnocena prostřednictvím průměrné dojivosti, jejíž vývoj znázorňuje následující graf.

Obr. č. 2: Průměrná dojivost skotu v letech 2007 - 2012



Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Vedlejšími produkty živočišné výroby jsou chlévská mrva, močůvka a kejda.

9 Oceňování zásob ve zvoleném podniku

Nakupované zásoby jsou v Příkosické zemědělské a.s. oceňovány pořizovacími cenami bez DPH dle faktur dodavatelů. Zásoby vytvořené vlastní činnosti jsou oceňovány vlastními náklady.

Protože nejsou stanoveny žádné právní předpisy, které by přesně vymezovaly konkrétní postupy při oceňování pro zemědělské podniky, vychází společnost z obecně stanovených postupů.

Pokud při produkci zásob vlastní výroby je potřeba strojů (traktorů, kombajnů apod.), vstupuje do vlastních nákladů také vnitropodniková cena 1 hodiny práce těchto strojů. Tato cena se stanovuje na začátku roku sečtením nákladů strojů za předchozí rok, které jsou vyděleny počtem odpracovaných hodin. Do výpočtu nevstupují stroje, u kterých není zúčtována vnitropodniková cena za předchozí období nebo je tato cena zkreslena o prodejní cenu daného stroje. Takto zjištěný náklad se porovnává s náklady srovnatelných strojů za uplynulé období a úvahou vývoje zejména ceny nafty je stanovena cena pro příští období. Toto platí jak pro živočišnou, tak rostlinnou výrobu.

9.1 Oceňování rostlinné výroby

Při stanovování výše ceny rostlinné produkce podnik vychází z kalkulací výrobních nákladů, k nimž se přičítá adekvátní část, popř. celá výrobní režie. Při stanovování výše výrobní režie, která bude přičtena, společnost vychází z dlouhodobého přehledu, min. za 5 let. Průměr několika předchozích let se porovnává se stavem současné kalkulace v době sklizně, respektive po sklizni. S ohledem na výši nákladů daného roku v porovnání s předchozími léty se přičte větší či menší podíl výrobní režie, přičemž se vždy z výpočtů vylučují extrémní, např. výrazně nízký výnos či poškození plodin krupobitím.

Sklizeň plodin může dosáhnout průměrného hektarového výnosu nebo také vyššího či nižšího výnosu než je průměrný. U plodin, kde dojde k výrazně nízké sklizni, vybraný podnik používá cenu z předchozích let a vůbec nezohledňuje náklady za daný rok. Děje se tak z důvodu, že výrazně vyšší náklady vzniklé z důvodu nízké sklizně by vedly k příliš vysoké ceně produkce.

V případě vyššího než průměrného hektarového výnosu, se cena porovnává s předchozími obdobími a cena se stanoví s větším důrazem na daný rok.

Náklady na jednotlivé plodiny tvoří také **nedokončená výroba** rostlinné produkce, tzn. náklady na spotřebu osiv, setí sečkou, hnojení, práce s postřikovačem apod. V souvislosti s tím musí společnost rozlišovat náklady běžného období a náklady příštího roku. K setí totiž zpravidla dochází na podzim a ke sklizni až na jaře příštího roku. Díky tomu např. v roce 2012 vznikly v rámci prací vedoucích k přípravě pěstování plodin náklady, které spadají ke sklizni plodin v roce 2013.

Náklady na nedokončenou rostlinnou výrobu jsou v Příkosické zemědělské a.s. sledovány za jednotlivá čísla vnitropodniku, která zahrnují číslo střediska a výkon. Ocenění se stanovuje ve výši skutečných nákladů, které jsou sledovány na účtu nedokončené výroby. Tyto náklady jsou podkladem ke stanovení ceny jednotlivých produktů rostlinné výroby, proto je důležité je pečlivě zaznamenávat. Jako příklad lze uvést např. hnojení. Náklady na produkci chlévské mrvy a močůvky jsou sledovány za jednotlivé výrobně-organizační jednotky zvlášť, přičemž platí pravidlo, že hnojivo vyprodukované na VOJ I je použito na hnojení osevní ploch spadajících pod výrobně-organizační jednotku I (stejně platí i pro VOJ II). Na základě této zásady jsou také náklady rozpouštěny do ocenění produkce. Pokud pracovník provádějící zúčtování má skutečné podklady, že chlévská mrva byla rozmetána na pole druhého střediska, tak tuto skutečnost zaznamená a provede na ní rozpuštění nákladů hnojení.

K rozpouštění nákladů dochází na základě rozvrhových základů - hektarů, které jsou násobeny koeficientem. Stanovení koeficientů podle druhu rostlinných kultur ukazuje následující tabulka.

Tab. č. 7: Koeficienty

	Koeficient
Přímo hnojené plodiny	2
Ostatní plodiny	1
Louky	0,5
Pastviny	0,25

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Počet hektarů je dán osevní plochou. Po vynásobení hektarů příslušným koeficientem je získán počet přepočtených hektarů. Celkové náklady na hnojení jsou pak děleny součtem počtu přepočtených hektarů za veškeré plodiny, čímž se získají náklady na jednu přepočtenou jednici. Následně je množství přepočtených hektarů na konkrétní plodinu vynásobeno náklady na 1 přepočtenou jednici a tímto jsou stanoveny náklady na hnojení dané plodiny, které jsou poté započteny do hodnoty nedokončené výroby. Konkrétní výpočty jsou uvedeny níže.

Tab. č. 8: Výpočet nákladů na hnojení jednotlivých plodin (rok 2012)

	Počet hektarů	Koeficient	Přepočtené hektary	Náklady na přep. jednici	Náklady na hnojení
Pšenice ozimá	409,22	1	409,22	1856,2819	759 627,70
Řepka ozimá	315,34	2	630,68	1856,2819	1 170 719,90
Trávy	480,50	0,5	240,25	1856,2819	445 971,74

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Výpočty u dalších plodin, včetně celkové hodnoty nákladů na hnojení a celkového množství přepočtených hektarů obsahuje příloha C.

Celkové náklady na plodinu v době sklizně (k 31. 7. či 31. 8. daného roku) nejsou zpravidla zúčtovány všechny, protože do konce roku přibudou ještě další náklady, jejichž výše v době sklizně není přesně známá, např. výše nájemného nebo výše daně z pozemků. Nicméně při kalkulaci ceny plodin v době sklizně je potřeba s těmito, do té doby přesně nevyčíslenými, náklady počítat. Jejich výše se do kalkulace započítává podle předběžných odhadů.

Vnitropodniková cena musí být vyšší než náklady bez režie a nižší než náklady s režii. V následujícím příkladu stanovení ceny ovsa pro rok 2012 je tato problematika demonstrována. Při výpočtu ceny společnost vycházela z následujících údajů uvedených v tabulce č. 9.

Tab. č. 9: Základní údaje pro výpočet vnitropodnikové ceny ovsa pro rok 2012

Celkové náklady (Kč)	1 075 480
Počet ha	122,10
Náklady na 1 ha	8 808
Skutečně sklizeno (q)	5 194,60
Průměrný výnos	4,25
Celkové náklady na q za rok 2012	207,04
Průměrné náklady na q za předchozích 10 let (k 31. 8.)	304,49
Průměrné náklady k 31. 12. za předchozích 10 let	340,06
Průměrné náklady bez celopodnikové režie za předchozích 10 let	328,76
Koeficient	1,116818

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Kromě nákladů na metrický cent v daném roce (207,04 Kč) se ještě vypočítají průměrné náklady na q za předchozích 10 let (304,49 Kč). Vše se kalkuluje z údajů ihned po sklizni, nikoliv na konci roku.

Protože se náklady na oves do konce roku ještě zvýší, počítají se také průměrné náklady k 31. 12. a průměrné náklady bez celopodnikové režie za předchozích 10 let. Poté dojde k výpočtu koeficientu, který je dán podílem průměrné ceny k 31. 12. a průměrné ceny k 31. 8. Tímto koeficientem jsou pak násobeny náklady na 1 metrický cent za daný rok (v tomto případě 2012) a získá se tak hodnota 231,29 Kč. Na základě tohoto výpočtu byla pro rok 2012 stanovena vnitropodniková cena 100 kg ovsa ve výši 230 Kč. K zaokrouhlení z hodnoty 231,29 Kč došlo z důvodu pravidla tvorby ceny jako celého sudého čísla.

Na sklizeň může navázat **výroba osiv**. Na osivo sklízí společnost pšenici, ječmen (ozimý i jarní), oves a jetel. Při oceňování osiv obilovin jsou k ceně suroviny v čistém stavu připočteny náklady na čištění, moření, balení a manipulaci. Dále jsou tam zahrnuty ještě osobní a vnitropodnikové náklady, poplatky za farmářská osiva, příp. režie. Veškeré náklady jsou následně vyděleny množstvím vyčištěného a namořeného obilí a tímto je stanovena vnitropodniková cena výrobku.

Stanovení vnitropodnikové ceny sena, kukuřičné siláže a travní senáže

V průběhu roku se na výkonech 865 (náklady na siláž), 866 (náklady na senáž) a 867 (náklady na seno) sledují sklizňové náklady, tzn., náklady na pokos, obracení, shrnování, sběr řezačkou, odvoz traktory a nákladními automobily. Dále jsou sledovány náklady spojené s konzervací, dusáním a se silážními plachtami. Na konci měsíce sklizně se vnitropodnikové náklady zjištěné k výrobě určitého množství senáže, siláže a sena procenticky rozdělí v poměru k vyrobenému výrobku a následně se tyto doprovodné náklady společně s cenou píce zúčtují do vnitropodnikové ceny každého výrobku. Tzn., že na konci zúčtování na účtech 865, 866 a 867 jsou všechny náklady zúčtovány a tento výkon vykazuje nulový stav.

Při výpočtu celkových cen produkce sena, senáže a siláže za daný rok, se využívají jednotkové ceny píce. Tato cena je pro rok 2012 u trávy vyčíslena ve výši 16 Kč/q, u kukuřice 62 Kč/q a u jetele 11 Kč/q. Při stanovování těchto cen podnik vychází z kalkulací nákladů. Náklady vstupující do kalkulace ceny jetele a travních porostů (tedy zelené píce) zahrnují:

- spotřebu osiv, krmiv, hnojiv (nakoupených i vlastních),
- spotřebu chemických prostředků,
- ostatní dodavatelské služby,
- mzdy,
- sociální a zdravotní pojištění,
- vnitropodnikové náklady,
- režii (výrobní, střediskovou, podnikovou).

Např. jednotková cena zelené píce v případě travních porostů pro rok 2012 ve výši 16 Kč vychází z průměru výrobních nákladů včetně výrobní režie za předchozích 12 let.

Aby bylo možné zjistit konkrétní množství metrických centů zelené píce, je svoz trávy, jetele, popř. kukuřice vážen a hodnoty jsou zanášeny do vážného deníku, který poskytuje přehled o celkovém množství svezené zelené píce.

Po ocenění zelené píce (množství q vynásobeno cenou zelené píce) je ve vypočtené hodnotě zelená píce převedena na seno, senáž či siláž. K této částce se pak připočítají ještě náklady sklizně a podnik tak získá celkovou cenu daného produktu. Pro určení

konečné ceny je nutno zohlednit i určité ztráty vznikající během skladování. Tyto ztráty se uvádějí v procentech a jsou zúčtovány do normy přirozených úbytků.

Konkrétní výpočty ceny siláže a sena za rok 2012 jsou uvedeny níže.

Výpočet celkové ceny kukuřičné siláže za rok 2012 – Raková 1

Produkce zelené píce

Kukuřice VOJ II 12 568,20 q x 62 Kč = 779 228,40 Kč

Převod zelené píce na siláž

12 568,20 q kukuřice VOJ II v hodnotě 779 228,40 Kč

Náklady sklizně

Náklady silážování VOJ II 164 844 Kč

Výroba siláže

12 568,20 q siláže z VOJ II v hodnotě 944 072,40 Kč

Ztráty: 8%

Výpočet celkové ceny sena za rok 2012 – seník Kamínky

Produkce zelené píce

Tráva VOJ II 9 936 q x 16 Kč = 158 976 Kč

Převod zelené píce na sena

9 936 q trávy VOJ II v hodnotě 158 976 Kč

Náklady sklizně

Náklady výroby sena VOJ II 96 174 Kč

Výroba sena

2 484 q sena z VOJ II v hodnotě 255 150 Kč

Ztráty: 4%

Z důvodu procesu sušení se v případě sena liší množství sklizené zelené píce a množství konečného produktu. Při sklizni je seno svážené do seníků váženo a následně je

stanoveno množství zelené píce podle předem stanoveného poměru 1:4, ze kterého se pak vychází při oceňování.

Dále se pak ještě v Příkosické zemědělské a.s. kalkuluje celková cena travní a jetelo-travní senáže. Konkrétní výpočet lze najít v kartách těchto produktů, uvedených v příloze D. Stejně jako u sena se množství zelené píce stanovuje vzhledem k množství senáže v poměru 1:2.

Stanovení vnitropodnikové ceny slámy

Vnitropodniková cena slámy je stanovována účetní jednotkou na základě nákladů na sklizeň a dovoz slámy na úložiště (stoh či stodola). Při výpočtu této ceny se sečtou všechny vnitropodnikové ceny práce strojů, které se sklizně dané slámy účastnily a vydělí se množstvím vyprodukované slámy. Množství vyprodukované slámy se do výpočtu dosazuje na základě odborného odhadu agronomů. Sláma se neváží.

9.2 Oceňování živočišné výroby

Příkosická zemědělská a.s. vede téměř všechny kategorie skotu v zásobách. V dlouhodobém majetku podniku se nachází pouze dojnice a plemenní býci. Příchovky zvířat a přírůstky skotu jsou oceňovány ve vlastních nákladech stanovených na základě kalkulací.

Ocenění zvířat vychází z jejich rozdělení do kategorií podle věku. Pro každou kategorii má podnik pevně stanovenou vnitropodnikovou cenu, pomocí níž jsou oceňovány hmotnostní a vzrůstové přírůstky skotu. Stejně tak jsou oceňovány i příchovky, tedy nově narozená telata. Hmotnostní přírůstky se stanovují u zvířat, která se váží. Vzrůstové přírůstky lze najít v účetnictví podniku pouze u vysokobřezích jalovic, u kterých již hmotnost není zjišťována. Protože ke skupinovému vážení skotu dochází čtvrtletně, v prvních dvou měsících daného kvartálu dochází k zúčtování přírůstků zálohově. Po zjištění skutečné váhy je přírůstek vyúčtován.

Telata po narození jsou oceňována pevně stanovenou vnitropodnikovou cenou příchovku ve výši 100 Kč/kg. Následně jsou po dobu 2 měsíců vedena v kategorii telata savá, kde již dochází k oceňování na základě hmotnostních přírůstků ve výši 42 Kč/kg. Při převodu telat do teletníků s mléčnou výživou, účetně tedy do kategorie telata – mléčná výživa, dochází k jejich opětovnému vážení. V této kategorii mladý skot zůstává

do 6. měsíce věku a je oceňován znovu prostřednictvím hmotnostních přírůstků v ceně 42 Kč/kg.

Následně dochází k přesunu telat do kategorie telata – rostlinná výživa. I v tomto případě zůstává způsob oceňování na základě hmotnostních přírůstků ve výši 42 Kč/kg. Ve věku 11. měsíců jsou telata rozdělena podle pohlaví do kategorií jalovičky do dvou let a býci ve výkrmu. Hmotnostní přírůstky jsou oceňovány u jaloviček v hodnotě 32 Kč/kg a u býků 36 Kč/kg. Jalovice jsou pak v 5. měsíci březosti převedeny do kategorie vysokobřezích jalovic. U vysokobřezích jalovic jsou účtovány vzrůstové (nikoliv hmotnostní) přírůstky ve výši 26 Kč/krmný den. Příklad ocenění jalovice v průběhu jejího života od narození po otelení v cenách stanovených Příkosickou zemědělskou a.s. znázorňuje následující tabulka.

Tab. č. 10: Příklad ocenění jalovice od narození po otelení

	Kategorie	Přírůstek a jeho cena	Ocenění přírůstku	Narůstající ocenění zvířete
1.	Narození telete	35 kg x 100 Kč/kg	3 500 Kč	3 500 Kč
2.	Telata savá	45 kg x 42 Kč/kg	1 890 Kč	5 390 Kč
3.	Telata – mléčná výživa	120 kg x 42 Kč/kg	5 040 Kč	10 430 Kč
4.	Telata – rostlinná výživa	150 kg x 42 Kč/kg	6 300 Kč	16 730 Kč
5.	Jalovičky do dvou let	250 kg x 32 Kč/kg	8 000 Kč	24 730 Kč
6.	Vysokobřezí jalovice	122 KD x 26 Kč/ KD	3 172 Kč	27 902 Kč

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Býci zůstávají v kategorii výkrmu až do dosažení jateční váhy (cca 700 kg). Dále uvedená tabulka č. 11 ukazuje průběh oceňování hmotnostních přírůstků býků od jejich narození.

Tab. č. 11: Příklad ocenění býka v průběhu jeho života

	Kategorie	Přírůstek a jeho cena	Ocenění přírůstku	Narůstající ocenění zvířete
1.	Narození telete	35 kg x 100 Kč/kg	3 500 Kč	3 500 Kč
2.	Telata savá	45 kg x 42 Kč/kg	1 890 Kč	5 390 Kč
3.	Telata – mléčná výživa	120 kg x 42 Kč/kg	5 040 Kč	10 430 Kč
4.	Telata – rostlinná výživa	150 kg x 42 Kč/kg	6 300 Kč	16 730 Kč
5.	Býci ve výkrmu	350 kg x 36 Kč/kg	12 600 Kč	29 330 Kč

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Pro ilustraci je dále uvedeno stanovení vnitropodnikové ceny hmotnostního přírůstku v kategorii býci. Tato cena byla v podniku naposledy změněna v roce 2010 a vycházela z průměru nákladů za předchozí tři roky. Údaje, ze kterých se při výpočtu vycházelo, obsahuje následující tabulka.

Tab. č. 12: Údaje pro výpočet vnitropodnikové ceny přírůstku býků pro rok 2010

Náklady/rok	2007	2008	2009	2010 – průměr za 3 roky
Bez režii	23,37	35,54	33,84	30,92
S režii výroby	29,22	39,54	38,10	35,62
S celopodnikovou režii	31,11	46,60	43,38	40,36

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Při výpočtu se vychází zejména z průměrných nákladů obsahujících výrobní režii (35,62 Kč), které v roce 2010 vyšly vyšší než v roce předchozím (30 Kč/kg), tudíž došlo k úpravě vnitropodnikové ceny hmotnostních přírůstků býků na úroveň 36 Kč/ kg.

Stanovení vnitropodnikové ceny mléka

Pro nestandardní mléko, které tvoří zhruba 5 % produkce, je stanovena velmi nízká cena - 2Kč, která se v průběhu let nemění. Tato cena byla určena dle ceny nestandardního mléka dodávaného do mlékárny. Vnitropodniková cena mléka určeného k prodeji je stanovována na základě kalkulací nákladů a musí vždy pokrýt skutečně vynaložené náklady. Úpravy cen mléka neprobíhají v podniku každý rok, ale pouze jednou za 3 – 5 let. K poslední úpravě došlo v roce 2009. Výpočet vycházel z průměrných nákladů předchozích tří let, přičemž průměrné náklady zahrnující režii výroby vyšly vyšší

(8,69 Kč) než byla cena mléka v roce 2008 (8,60 Kč). Cena byla následně upravena na 8,80 Kč z důvodu zachycení rostoucího trendu nákladů zahrnujících výrobní režii. Údaje, ze kterých se vycházelo při výpočtu, jsou uvedeny níže v tabulce.

Tab. č. 13: Údaje pro výpočet ceny mléka za rok 2009

Náklady/rok	2006	2007	2008	2009 – průměr za 3 roky
Bez režii	7,25	7,25	7,89	7,46
S režii výroby	8,42	8,43	9,21	8,69
S celopodnikovou reží	8,85	9,01	9,97	9,28

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Stanovení vnitropodnikové ceny statkových hnojiv

Statková hnojiva zahrnují chlévskou mrvu, močůvku a kejdu. Dříve podnik stanovoval ceny statkových hnojiv následujícím způsobem: při oceňování byly zjišťovány nákupní ceny průmyslových hnojiv nakupovaných v daném roce. Poté se stanovila nejlevnější kilogramová cena vápníku, draslíku, fosforu a dusíku a stanovil se také poměr těchto prvků ve statkových hnojivech. Po výrazném zvýšení cen průmyslových hnojiv a jejich neustálém kolísání se podnik úpravou vnitropodnikových cen přestal zabývat. O té době se výše těchto cen v účetnictví společnosti nemění. Přehled vnitropodnikových cen pro jednotlivá statková hnojiva uvádí tabulka č. 14.

Tab. č. 14: Vnitropodnikové ceny statkových hnojiv v Příkosické zemědělské a.s.

Produkt	Vnitropodniková cena
Chlévská mrva	256 Kč
Chlévská mrva – hluboká podestýlka	335 Kč
Močůvka	134 Kč
Kejda	158 Kč

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Stanovení vnitropodnikové ceny krmných směsí

Pomocným výrobkem v produkci Příkosické zemědělské a.s. jsou krmné směsi. Každá krmná směs má svou recepturu. Náklady, ze kterých je počítána jednotková cena, tvoří zejména ceny jednotlivých komponentů, které jsou pro výrobu krmných směsí nakupovány. Do receptury však vstupují i obiloviny, které podnik vyprodukoval vlastní

činností a jejich vnitropodniková cena se následně také projevuje v jednotkové ceně krmných směsí. Vždy je potřeba pečlivě zaznamenat veškeré vstupující složky směsi, neboť právě u obilovin vlastní výroby může dojít např. k tomu, že na přelomu července a srpna se doberou zásoby z předchozího roku a do krmné směsi pak vstoupí např. jak oves z roku předchozího, tak oves z roku vzniku směsi. V tomto případě cena ovsa může být v daném roce odlišná od roku předchozího.

Při vyskladňování zásob vlastní výroby podnik používá pro ocenění průměrné ceny. Ceny jsou počítány účetním programem. Průměrná cena vzniká váženým aritmetickým průměrem z počátečních stavů a příjmů předcházejícího měsíce. Vahami je množství. Tato metoda oceňování při vyskladňování platí jak pro živočišnou, tak pro rostlinnou výrobu.

10 Účtování zásob ve zvoleném podniku

Účetním obdobím ve vybraném podniku je kalendářní rok. Označení účtů v Příkosické zemědělské a.s. vychází ze směrné účtové osnovy, na základě které si pak společnost sestavila svůj vlastní účtový rozvrh. Účtový rozvrh zvoleného podniku obsahuje syntetické a analytické účty. Výňatek z účtového rozvrhu Příkosické zemědělské a.s., který obsahuje pouze účty týkající se účtování zemědělské produkce, je uveden v příloze E.

Nakupované zásoby jsou účtovány v pořizovacích cenách dle faktur na vrub účtu 112 – Materiál a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé. Účet 112 – Materiál má v podniku následující analytické členění: 112 031 – Nakoupená osiva a sadba, 112 032 – Nakoupená hnojiva, 112 033 – Pohonné látky, 112 034 – Chemické ochranné prostředky, 112 035 – Nakoupená krmiva a steliva, 112 037 – Ostatní materiál, 112 039 – Obaly, 112 040 – Desinfekční prostředky, 112 041 – Konzervanty, 112 047 – Léčiva, 112 050 – Ostatní nakoupený materiál a 112 092 – Mazadla. Pouze náhradní díly jsou účtovány rovnou do spotřeby na stranu MD účtu 501 060 – Spotřeba náhradních dílů a na stranu D účtu 121 060 – Náhradní díly.

A) Účtování rostlinné výroby

Produkce rostlinné výroby je nejprve vedena na účtu 121 - Nedokončená výroba, který společnost analyticky rozlišuje na účty:

- 121 100 – Nedokončená RV - běžný rok
- 121 200 – Nedokončená RV – příští rok

Souvztažně je nedokončená rostlinná výroba zaúčtována na účty:

- 611 100 – Změna stavu nedokončené RV – běžný rok
- 611 200 – Změna stavu nedokončené RV – příští rok

Účet nedokončené rostlinné výroby - příští rok slouží v Příkosické zemědělské a.s. pro zachycení prací souvisejících s pěstováním obilovin a travních porostů., např. orba pole, setí, hnojení, chemické ošetření obilovin apod., které probíhají v účetním období předcházející roku sklizně. Při přechodu z jednoho účetního období do druhého pak dojde k převodu hodnoty nedokončené výroby na účet nedokončené výroby rostlinné výroby – běžný rok.

Po sklizni je nedokončená výroba odúčtována a zúčtování produkce se provede na souhrnný účet 123 021 – Výrobky rostlinné výroby a zaúčtována takto: 123 021/613 101 (613 101 - Produkce RV – hlavní výrobek) Na účet 123 021 se zachycuje kromě sklizených obilovin i zelená píce (jetel, kukuřice a travní porosty).

Hotová senáž, siláž a seno se vykazuje na vrubu účtu 123 026 - Seno, siláž, senáž a ve prospěch účtu 613 101. Předtím však musí dojít k převedení zelené píce na senáž (siláže), které je účetně zachyceno na účtech 613 021/123 021. Ztráty do normy přirozených úbytků jsou pak zaúčtovány takto: 613 026/123 026. Sláma je rovněž účtována na účet 123 026.

B) Účtování živočišné výroby

O zvířatech v zásobách se v podniku účtuje na účtu: 124 – Zvířata, přičemž jednotlivé vzrůstové kategorie skotu mají v podniku svůj analytický účet:

- 124 100 – Telata,
- 124 101 – Telata v teletníku,
- 124 125 – Jalovice do 2 let,
- 124 130 – Vysokobřezí jalovice,
- 124 140 – Výkrm skotu.

Účet Telata představuje účetní evidenci telat savých. Na účet Telata v teletníku jsou účtována telata, která jsou krmena jak mléčnou, tak rostlinnou výživou.

Tab. č. 15: Účetní případy vyjadřující pohyb skotu v účetnictví vybraného podniku

	Účetní případ	MD	D
1	Narození telete	124 100	614 100
2	Hmotnostní přírůstek	124 000	614 000
3	Převod zvířat (+)	124 000	395 001
	Převod zvířat (-)	395 001	124 000
4	Převod v rámci kategorie	395 001	124 000
5	Převod do dlouhodobého majetku	614 089	124 130
6	Manka a úhyny - nezaviněné	614 000	124 000

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Pro účtování účetních případů 2 – 4 se používá analytických účtů dle kategorií skotu. Ve výše uvedené tabulce je zaúčtování uvedeno spíše obecně.

Hmotnostní přírůstek skotu je účtován zálohově každý měsíc. Následně každé čtvrtletí jsou zvířata převážena a dojde k účetními zachycení skutečného přírůstku.

Účetní případ 3 v tabulce č. 15 vyjadřuje pohyb zvířat mezi jednotlivými kategoriemi (u jedné kategorie dojde k vyskladnění a u druhé k naskladnění). Řádek č. 4 představuje pohyb mezi stáji v rámci jedné věkové kategorie, např. převod telat s rostlinnou výživou ze stáje ve Skořicích do Dobříva. Účetní případ č. 5 pak vyjadřuje zaúčtování převodu vysokobřezích jalovic do dlouhodobého majetku.

Pro účtování **mléka** společnost používá účet 123 022 – Výrobky živočišné výroby. Produkce mléka určeného k prodeji i krmného mléka je tedy účtována na vrub účtu 123 022 a ve prospěch účtu 613 102 – Produkce mléka – hlavní výrobek. Při vyskladňování mléka k prodeji je využíváno účtu 613 522 – Prodej výrobků živočišné výroby. Účetní zachycení vyskladnění je pak následující: 613 522/123 022. Samotný prodej se zobrazuje na straně MD účtu 311 a na straně D účtu 601 700 – Tržba mléko. Krmné mléko je účtováno do spotřeby 613 022/123 022, přičemž účet 613 022 nese název Spotřeba výrobků živočišné výroby.

Účet 123 022 – Výrobky živočišné výroby je využíván i při zachycení produkce **statkových hnojiv** (strana MD). Na straně Dal je účet 613 121 – Produkce chlévské mrvy, kam se účtuje i močůvka a kejda. Spotřeba statkových hnojiv se vykazuje na vrubu účtu 613 022 a ve prospěch účtu 123 022.

Výroba **krmných směsí** se v podniku zobrazuje na účtech 123 025 – Krmné směsi – vlastní výroba (strana MD) a 613 157 – Produkce krmných směsí. Pro jejich spotřebu má společnost v účtové osnově účet 613 025 – Spotřeba vlastních krmných směsí.

11 Vykazování zásob ve zvoleném podniku

Účetní závěrku Příkosické zemědělské a.s. tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce a přehled o peněžních tocích. Mimo to společnost vyhotovuje ještě výroční zprávu, která obsahuje kromě údajů o společnosti také informace o hospodaření podniku. Účetní závěrku má účetní jednotka v souladu se zákonem ověřenou auditorem.

Celá **rozvaha** společnosti za rok 2012 je uvedena v příloze B. Výňatek z rozvahy obsahující pouze zásoby zobrazuje tabulka č. 16.

Tab. č. 16: Výňatek z rozvahy společnosti Příkosická zemědělská a.s.

ROZVAHA ke dni 31. 12. 2012 (v celých tisících Kč)						
Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	141 029	-341	140 688	129405
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	100 165	0	100 165	93 533
C. I. 1	Materiál	033	8 207	0	8 207	7 231
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	20 015	0	20 015	20 798
3	Výrobky	035	25 248	0	25 248	27838
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	38 808	0	38 808	37 369

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

V rozvaze jsou zásoby podniku vykazovány v oběžných aktivech, resp. v položce zásoby. Zásoby jsou rozděleny do 6 kategorií (řádků). Řádek č. 033 Materiál představuje téměř veškeré nakupované zásoby podniku. Obsahuje účet 112 – Materiál, který je analyticky dále členěn podle druhů materiálu, např. 112 031 – Nakoupená osiva a sadba, 112 032 – Nakoupená hnojiva a 112 035 – Nakoupená krmiva a steliva. Další analytické členění tohoto účtu přesně odpovídá jednotlivým kategoriím materiálu uvedených v úvodu kapitoly 8.

Položka Nedokončená výroba (řádek č. 034) reprezentuje účet 121 200 – Nedokončená RV – příští rok. Řádek Výrobky zahrnuje účty, na kterých se vykazují zásoby vlastní výroby, tzn. 123 021 – Výrobky rostlinné výroby, 123 022 – Výrobky živočišné výroby, 123 025 – Krmné směsi – vlastní výroba, 123 026 – Seno, siláž, senáž, 124 100 –

Telata, 124 101 – Telata v teletníku, 124 125 – Jalovice do 2 let, 124 130 – Vysokobřeží jalovice a 124 140 – Výkrm skotu.

Ve **výkazu zisku a ztráty** se nakupované zásoby objevují především v položkách Tržby z prodeje materiálu a Prodaný materiál. Se zásobami vlastní výroby souvisí v tomto výkazu v položky Tržby za prodej vlastních výrobků a Změna stavu zásob vlastní výroby.

Kompletní výkaz zisku a ztráty vybraného podniku za rok 2012 lze najít v příloze F. Dále je uveden výňatek z tohoto dokumentu, který znázorňuje pouze řádky týkající se zásob.

Tab. č. 17: Výňatek z výkazu zisku a ztráty společnosti Příkosická zemědělská a.s.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ke dni 31. 12. 2012 (v tisících Kč)				
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	133 306	139 187
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-1 970	-4 588
2	Tržby z prodeje materiálu	21	1 014	739
F. 2	Prodaný materiál	24	830	268

Zdroj: vlastní, zpracováno podle interních údajů společnosti Příkosická zemědělská a.s.

Položka Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb zahrnuje především syntetický účet 601 – Tržby za vlastní výrobky, který má podnik dále analyticky členěn na tržby za jednotlivé prodané plodin vypěstované vlastní činností, za mléko, za teleta atd. Kompletní přehled účtů, které vstupují do této položky, je obsažen v příloze G. Do tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb se dále ještě řadí účet 602 – Tržby z prodeje služeb, který má podnik rovněž v účetnictví analyticky rozčleněn.

Položka Změna stavu zásob vlastní činnosti odráží stav účtů 611 – Změna stavu nedokončené výroby, 613 – Změna stavu výrobků a 614 – Změna stavu zvířat. I pro tyto účty má společnost své analytické rozčlenění, které je uvedeno v příloze H.

Nakoupené zásoby tvoří zejména materiál, který se projevuje v řádcích Tržby z prodeje materiálu a Prodaný materiál.

Příloha účetní závěrky obsahuje z hlediska zásob informace o způsobu oceňování. Konkrétně jsou zde uvedeny tyto údaje:

- „zásoby nakupované jsou oceněny v pořizovacích cenách bez DPH dle faktur dodavatelů,
- zásoby vytvořené ve vlastní režii jsou oceněny ve výši vlastních nákladů,
- k cenám zásob jsou připočítávány vedlejší náklady,
- příchovky zvířat narozením a přírůstky zvířat jsou oceněny ve vlastních nákladech stanovených na základě kalkulací z předchozích let.“ [11]

12 Zhodnocení zjištěných skutečností ve vybraném podniku

Nakupované zásoby společnost oceňuje v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v pořizovací ceně. Pro účtování nakupovaných zásob podnik používá způsob A. Pouze náhradní díly jsou účtovány přímo do spotřeby (způsob B). Důvodem je zrušení skladů kvůli špatné finanční situaci v dřívějších letech. Náhradní díly společnost nakupuje až ve chvíli, kdy vznikne jejich potřeba. Pracovník, který má tuto práci na starosti, díly objedná a následně pro ně jede. Tímto se náhradní díly podniku prodražují.

Při oceňování hlavních produktů rostlinné výroby (obilovin) společnost vychází nejen z výše nákladů pro rok sklizně, ale také z přehledu nákladů minulých let. Tento způsob se dá v oblasti zemědělské výroby očekávat, neboť v případě výrazně nízké sklizně by náklady vzhledem k množství sklizeného obilí byly vysoké, což by se projevilo ve vyšší vnitropodnikové ceně produktu. Vzhledem k tomu, že kalkulace jsou prováděny každý rok a je přihlíženo na skutečné náklady daného roku, lze tento způsob považovat za vhodný.

Náklady na nedokončenou výrobu společnost vede nejprve na účtu nedokončené výroby pro příští rok a po přechodu do dalšího účetního období na účtu nedokončené výroby – běžný rok. Po sklizni je nedokončená výroba odúčtována a náklady na plodinu jsou dále zobrazovány na výrobním účtu. Celý tento proces odpovídá používaným metodám.

Seno, senáž a siláž jsou v Příkosické zemědělské a.s. oceňovány na základě kalkulace metodou rozčítací prostřednictvím poměrových čísel, což je v souladu s teorií. Pomocí poměrových čísel se při oceňování stanovuje hmotnostní poměr mezi zelenou pící a konečným produktem, který např. u sena je literaturou stanoven 1:4. Právě na základě tohoto poměru společnost po zvážení sena zjišťuje hmotnost zelené píce. Stanovení jednotkové ceny píce na podkladě údajů z předchozích let je dostačující, jelikož celková hodnota produkce pak obsahuje skutečné náklady sklizně.

Skot v účetnictví společnost rozděluje do kategorií podle věku. K oceňování dochází na základě hmotnostních popř. vzrůstových přírůstků, přičemž každá kategorie má stanovenou cenu za jeden kilogram nebo krmný den přírůstku. K přesnějšímu oceňování zvířat v podniku by mohla pomoci individuální evidence skotu a následné individuální vážení. V podniku totiž dochází ke skupinovému zjišťování hmotnosti, na jehož základě je stanoven průměrný hmotnostní přírůstek kategorie na stáji. Stejně tak by bylo možno

uvést v kartě skotu jeho skutečnou váhu při narození, která je ve společnosti stanovována jako průměrná ve výši 35 kg. Díky individuální evidenci by dále bylo možno vysledovat jaký vliv má případná nemoc zvířete na jeho další vývoj z hlediska příbytků na váze. Při přechodu na metodu individuální evidence a oceňování skotu by však podnik musel také změnit způsob oceňování při vyskladnění, který v podniku probíhá na základě váženého aritmetického průměru.

Další nepřesnosti v oceňování živočišné výroby mohou dále vznikat z kalkulací nákladů, které nejsou přepočítávány každý rok, ale pouze jednou za 3 – 5 let, což se týká nejen skotu, ale také mléka.

Vnitropodniková cena vedlejších výrobků živočišné výroby, tedy statkových hnojiv, nebyla již několik let změněna, tudíž by bylo vhodné ji zaktualizovat. Způsob oceňování krmných směsí v podniku zejména na základě cen nakupovaných komponent pro jednotlivé receptury je uspokojivý.

Pro vyskladňování zásob vlastní výroby i zásob nakupovaných společnost používá metodu aritmetického průměru, což je souladu s teorií. Pro účtování zásob vlastní výroby si společnost zvolila způsob A.

Pro společnost by bylo vhodné vytvořit vnitropodnikovou směrnici týkající se zásob, kterou Příkosická zemědělská a.s. nemá. Jejím základem by bylo oceňování zásob, zejména přehled kalkulací, které jsou pro stanovování vnitropodnikových cen v podniku používány. Několik málo informací o oceňování zásob sice obsahuje účetní závěrka, nicméně vnitropodniková směrnice by byla podrobnější a přehlednější.

V oblasti účtování a vykazování zásob Příkosická zemědělská a.s. postupuje v souladu s právními předpisy o účetnictví.

Závěr

Oceňování zásob vlastní výroby je specifickým problémem zemědělských podniků, neboť české zákony zatím neuvádějí konkrétní postupy pro oceňování zemědělské výroby. Vychází se pouze z obecných zásad, příp. z doporučených postupů na základě praxe. Z hlediska účtování a vykazování takový velký problém není. Společnosti mají možnost vytvoření si vlastní účtové osnovy a pomocí analytických účtů si rozlišit vlastní produkci. Stejně tak si mohou zvolit způsob účtování jak pro nakupované, tak pro vlastní činností vyrobené zásoby.

Tato bakalářská práce se zabývala touto problematikou jak z pohledu literárních zdrojů, tak z pohledu konkrétního zemědělského podniku.

Přínosem této práce je zhodnocení postupů oceňování zásob v konkrétním zemědělském podniku vzhledem k teorii. Některé postupy vybrané společnosti při oceňování zásob jsou zcela v souladu s teorií, kterou uvádí tato práce. Jiné neodpovídají přímo popsaným metodám, nicméně vždy pro stanovení vnitropodnikových cen jsou podkladem kalkulace nákladů.

Účtování i vykazování zásob v podniku probíhá v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Společnost si pro účtování téměř všech zásob zvolila způsob A. Pouze náhradní díly v rámci nakupovaných zásob účtuje způsobem B.

Práce podává ucelený pohled zejména na problematiku oceňování zásob v Příkosické zemědělské a.s., okrajově pak na účtování a vykazování zásob v podniku a poukazuje na možná zlepšení.

Seznam tabulek

Tab. č. 1: Základní účetní případy při účtování zvířat v zemědělské produkci	22
Tab. č. 2: Struktura půdního fondu v letech 2007 - 2012 v hektarech.....	25
Tab. č. 3: Vývoj počtu průměrných přepočtených zaměstnanců v letech 2007 - 2012 ..	25
Tab. č. 4: Výsledek hospodaření v letech 2009 - 2012 v tisících Kč.....	26
Tab. č. 5: Struktura plodin v hektarech podle středisek Příkosické zemědělské a.s.	28
Tab. č. 6: Stav zvířat k 31. 12. 2012	30
Tab. č. 7: Koeficienty	32
Tab. č. 8: Výpočet nákladů na hnojení jednotlivých plodin (rok 2012)	33
Tab. č. 9: Základní údaje pro výpočet vnitropodnikové ceny ovsa pro rok 2012	34
Tab. č. 10: Příklad ocenění jalovice od narození po otelení	38
Tab. č. 11: Příklad ocenění býka v průběhu jeho života.....	39
Tab. č. 12: Údaje pro výpočet vnitropodnikové ceny přírůstku býků pro rok 2010.....	39
Tab. č. 13: Údaje pro výpočet ceny mléka za rok 2009.....	40
Tab. č. 14: Vnitropodnikové ceny statkových hnojiv v Příkosické zemědělské a.s.	40
Tab. č. 15: Účetní případy vyjadřující pohyb skotu v účetnictví vybraného podniku....	43
Tab. č. 16: Výňatek z rozvahy společnosti Příkosická zemědělská a.s.	45
Tab. č. 17: Výňatek z výkazu zisku a ztráty společnosti Příkosická zemědělská a.s.	46

Seznam obrázků

Obr. č. 1: Vazba vybraných specifík zemědělské činnosti a rizik	10
Obr. č. 2: Průměrná doživost skotu v letech 2007 - 2012	30

Seznam zkratek

D Dal

ha Hektar

IAS Mezinárodní účetní standardy

KD Krmný den

MD Má dáti

q Metrický cent

RV Rostlinná výroba

TMR Total Mixed Ration = směsná krmná dávka

VOJ Výrobně - organizační jednotka

ŽV Živočišná výroba

Seznam použité literatury

- [1] *A Guide through International Financial Reporting Standards*. London: IFRS Foundation, 2012. ISBN 978-1-907877-64-3.
- [2] DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-961-6.
- [3] *EAGRI* [online]. 1997 [cit. 2014-04-16]. Dostupné z: http://eagri.cz/public/web/mze/legislativa/pravni-predpisy-mze/tematicky-prehled/Legislativa-MZe_uplna-zneni_zakon-1997-252-viceoblasti.html
- [4] CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, Dagmar PROCHÁZKOVÁ, Roman SEDLÁK, Jana SKÁLOVÁ, Radislav TKÁČ a Pavel VLACH. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2012*. Olomouc: Anag, 2012. ISBN 978-80-7263-726-3.
- [5] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [6] LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4115-4.
- [7] MARŠÍK, Miloš a kol. *Metody oceňování podniku*. Praha: Ekopress, 2007. ISBN 978-80-86929-32-3.
- [8] NEPLECHOVÁ, Marta. *Účetnictví zemědělského podniku*. Olomouc: Anag, 2007. ISBN 978-80-7263-393-7.
- [9] NEPLECHOVÁ, Marta a Jaroslav NOVÁK. *Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství*. Praha: Bilance, 1996.
- [10] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: Anag, 2009. ISBN 978-80-7263-503-0.
- [11] Účetní závěrka Příkosické zemědělské a.s. za rok 2012
- [12] *Účetnictví podnikatelů: zákon, prováděcí vyhláška, standardy; Audit: podle stavu k 14. 1. 2013*. Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-959-8.
- [13] VALDER, Antonín. *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: ASPI-Wolters Kluwer, 2008. ISBN 978-80-7353-388-1.

[14] *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. 2014 [cit. 2014-04-16]. Dostupné z:
[https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-](https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a324284&typ=full&klic=y8acce)
[vypis?subjektId=isor%3a324284&typ=full&klic=y8acce](https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a324284&typ=full&klic=y8acce)

Seznam příloh

Příloha A: Vzorová účtová osnova

Příloha B: Rozvaha společnosti Příkosická zemědělská a.s. za rok 2012

Příloha C: Rozpouštění nákladů na hnojení na jednotlivé plodiny

Příloha D: Karty jetelo-travní a travní senáže

Příloha E: Výňatek z účtového rozvrhu Příkosické zemědělské a. s.

Příloha F: Výkaz zisku a ztráty společnosti Příkosická zemědělská a.s. za rok 2012

Příloha G: Přehled analytických účtů, který zahrnuje položka Tržby za prodej vlastních výrobků

Příloha H: Přehled analytických účtů, který zahrnuje položka Změna stavu zásob vlastní činnosti

Příloha A: Vzorová účtová osnova

01- Dlouhodobý nehmotný majetek

- 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

04 - Pořízení dlouhodobého majetku

- 040 - Pořízení dlouhodobého majetku
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 050 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s podstatným vlivem
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky podnikům ve skupině
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 070 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Opravná položka k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k opravné položce k nabytému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Zvířata

13 - Zboží

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

19 - Opravné položky k zásobám

- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka ke zvířatům
- 196 - Opravná položka ke zboží

Účtová třída 2 - Finanční účty

21 - Peníze

- 210 - Peníze
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

22 - Účty v bankách

221 - Bankovní účty

23 - Běžné bankovní úvěry

231 - Krátkodobé bankovní úvěry

232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci

241 - Emitované krátkodobé dluhopisy

249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 - Krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování

252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly

253 - Dlužné cenné papíry k obchodování

255 - Vlastní dluhopisy

256 - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho

roku držené do splatnosti

257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry

259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 - Převody mezi finančními účty

261 - Peníze na cestě

29 - Opravné položky ke krátkodobému

finančnímu majetku

291 - Opravná položka ke krátkodobému

finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky

311 - Odběratelé

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy

315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky

321 - Dodavatelé

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté zálohy

325 - Ostatní závazky

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního

zabezpečení a zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní a dotací

341 - Daň z příjmů

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

345 - Ostatní daně a poplatky

346 - Dotace ze státního rozpočtu

347 - Ostatní dotace

35 - Pohledávky ke společníkům a sdružení

351 - Pohledávky k podnikům ve skupině

353 - Pohledávky za upsaný vlastní kapitál

354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty

355 - Ostatní pohledávky za společníky

358 - Pohledávky k účastníkům sdružení

36 - Závazky ke společníkům a sdružení

361 - Závazky k podnikům ve skupině

364 - Závazky ke společníkům při rozdělování

zisku

365 - Ostatní závazky ke společníkům

366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti

367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

368 - Závazky k účastníkům sdružení

37 - Jiné pohledávky a závazky

371 - Pohledávky z prodeje podniku

372 - Závazky z koupě podniku

373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací

374 - Pohledávky z pronájmu

375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů

376 - Nakoupené opce

377 - Prodané opce

378 - Jiné pohledávky

379 - Jiné závazky

38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

381 - Náklady příštích období

382 - Komplexní náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

386 - Kurzové rozdíly aktivní *

387 - Kurzové rozdíly pasivní *

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 - Opravná položka k pohledávkám

395 - Vnitřní zúčtování

398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

411 - Základní kapitál

412 - Emisní ážio

413 - Ostatní kapitálové fondy

414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách

419 - Změny základního kapitálu

42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

421 - Zákonný rezervní fond

422 - Nedělitelný fond

423 - Statutární fondy

427 - Ostatní fondy

428 - Nerozdělený zisk minulých let

429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 - Výsledek hospodaření

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 - Rezervy

451 - Rezervy zákonné

459 - Ostatní rezervy

46 - Bankovní úvěry

461 - Bankovní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

471 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině

473 - Emitované dluhopisy

474 - Závazky z pronájmu

475 - Dlouhodobé přijaté zálohy

478 - Dlouhodobé směnky k úhradě

479 - Ostatní dlouhodobé závazky

48 - Odložený daňový závazek a pohledávka

481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 - Individuální podnikatel

491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

500 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

51 - Služby

510 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

520 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti

523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

526 - Sociální náklady individuálního podnikatele

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

530 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitosti

538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

540 - Jiné provozní náklady

541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

542 - Prodaný materiál

543 - Dary

544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

545 - Ostatní pokuty a penále

546 - Odpis pohledávky

548 - Ostatní provozní náklady

549 - Manka a škody

55 - Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 - Tvorba zákonných rezerv

554 - Tvorba ostatních rezerv

555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období

557 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku

558 - Tvorba zákonných opravných položek

559 - Tvorba opravných položek

56 - Finanční náklady

560 - Finanční náklady

561 - Prodané cenné papíry a podíly

562 - Úroky

563 - Kurzové ztráty

564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů

566 - Náklady z finančního majetku

567 - Náklady z derivátových operací

568 - Ostatní finanční náklady

569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů

574 - Tvorba rezerv

579 - Tvorba opravných položek

58 - Mimořádné náklady

580 - Mimořádné náklady

581 - Náklady na změnu metody

582 - Škody

584 - Tvorba rezerv

588 - Ostatní mimořádné náklady

589 - Tvorba opravných položek

59 - Daně z příjmů a převodové účty

591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná

592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná

594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená

595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

597 - Převod provozních nákladů

598 - Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

600 - Tržby za vlastní výkony a zboží

601 - Tržby za vlastní výroby

602 - Tržby z prodeje služeb

604 - Tržby za zboží

61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob

610 - Změny stavu vnitropodnikových zásob

611 - Změna stavu nedokončené výroby

612 - Změna stavu polotovaru

- 613 - Změna stavu výrobku
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

- 620 - Aktivace
- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 - Jiné provozní výnosy

- 640 - Jiné provozní výnosy.
- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 648 - Ostatní provozní výnosy

65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů

- 652 - Zúčtována zákonných rezerv
- 654 - Zúčtování ostatních rezerv
- 655 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 657 - Zúčtování oprávk k opravné položce k nabytému majetku
- 658 - Zúčtování zákonných opravných položek
- 659 - Zúčtování opravných položek

66 - Finanční výnosy

- 660 - Finanční výnosy
- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kurzové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 667 - Výnosy z derivátových operaci
- 668 - Ostatní finanční výnosy

67 - Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů

- 674 - Zúčtování rezerv
- 679 - Zúčtování opravných položek

68 - Mimořádné výnosy

- 680 - Mimořádné výnosy
- 681 - Výnosy ze změny metody
- 684 - Zúčtování rezerv
- 688 - Ostatní mimořádné výnosy
- 689 - Zúčtování opravných položek

69 - Převodové účty

- 697 - Převod provozních výnosů
- 698 - Převod finančních výnosů

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvahné

- 701 - Počáteční účet rozvahný
- 702 - Konečný účet rozvahný

71 - Účet zisků a ztrát

- 710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví

Zdroj: Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele: Účtová osnova pro podnikatele. [online]. [cit. 2014-04-03]. Dostupné z: http://business.center.cz/business/finance/ucetni_ctvi/postupy/priloha1.aspx

Příloha B: Rozvaha společnosti Příkosická zemědělská a.s. za rok 2012

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2012 (v celých tisících Kč)	Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Příkosická zemědělská a.s. Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání (je-li se od bydliště) Mirošov 604 338 43 Mirošov
IČ 25179403		

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63) = ř. 67	001	543 234	-167 877	375 557	373 032
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	401 371	-167 336	234 035	242 167
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	972	-784	188	346
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	972	-784	188	346
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	399 049	-166 552	232 497	240 471
B. II. 1.	Pozemky	014	6 422		6 422	5 742
2.	Stavby	015	233 700	-57 207	176 493	182 437
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	121 344	-88 404	32 940	36 622
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	35 228	-20 941	14 287	14 371
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	2 355		2 355	1 299
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	1 350		1 350	1 350
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	1 320		1 320	1 320
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	25		25	25
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	5		5	5
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	141 029	-341	140 688	129 405
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	100 165		100 165	93 533
C. I. 1.	Materiál	033	8 207		8 207	7 231
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	20 015		20 015	20 798
3.	Výrobky	035	25 248		25 248	27 838
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	38 808		38 808	37 369
5.	Zboží	037	387		387	297
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	7 500		7 500	
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	27 719	-341	27 378	24 340
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	11 634	-341	11 293	14 775
6.	Stát - daňové pohledávky	054	2 303		2 303	662
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	6 848		6 848	96
8.	Dohadná účty aktivní	056	6 876		6 876	8 627
9.	Jiné pohledávky	057	58		58	180
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	13 145		13 145	11 532
C. IV. 1.	Peníze	059	47		47	156
2.	Účty v bankách	060	13 098		13 098	11 376
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	834		834	1 460
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	834		834	910
3.	Příjmy příštích období	066				550

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118) = ř. 001	067	375 557	373 032
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	275 071	275 477
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	204 432	204 432
A. I. 1.	Základní kapitál	070	204 432	204 432
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073	21 754	21 754
A. II. 1.	Emisní ážio	074	21 604	21 604
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	150	150
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)	078	3 720	3 199
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	3 720	3 199
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 82 + 83)	081	45 570	35 663
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082	45 570	35 663
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (ř. 01 - 69 - 73 - 78 - 81 - 85 - 118) = ř. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu	084	-405	10 429
B.	Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085	100 409	97 536
B. I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	086	7 098	8 548
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087	7 098	8 548
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091	17 326	16 730
9.	Jiné závazky	100	1 131	70
10.	Odložený daňový závazek	101	16 195	16 660
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	102	55 374	42 256
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	47 293	33 979
5.	Závazky k zaměstnancům	107	2 155	2 144
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	1 283	1 265
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	484	2 057
10.	Dohadné účty pasivní	112	296	269
11.	Jiné závazky	113	3 883	2 542
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)	114	20 611	30 002
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	9 111	16 502
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116	11 000	13 000
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117	500	500
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119 + 120)	118	77	19
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119	58	1
2.	Výnosy příštích období	120	19	18

Sestaveno dne: 14. 6. 2013
Právní forma účetní jednotky: akciová společnost
Předmět podnikání účetní jednotky: zemědělská výroba
Podpisový záznam:

Příkosická zemědělská a.s.
338 43 Mirošov 604
IČO: 251 79 403
předseda představenstva
Ing. Ladislav Vágnar
místopředseda představenstva
Ing. Miloš Zbratelavský



no jura *Charvatky*

Příloha C: Rozpouštění nákladů na hnojení na jednotlivé plodiny

Firma: Příkosická zemědělská a.s. Dne: 24.07.2012					
Č.V. S17 HNOJENÍ - Výpis rozvržení					
Číslo členění	Název vnitropodniku	Počet hektarů	Přep. koef.	Přepočtené hektary	CZK nákladů na hnojení
30100100	PŠENICE OZIMÁ	409.22	1.00	409.22	759627.70
30100103	JEČMEN OZIMÝ	129.64	1.00	129.64	240648.39
30100104	JEČMEN JARNÍ	194.09	1.00	194.09	360285.76
30100105	OVES	74.55	1.00	74.55	138385.82
30100130	ŘEPKA OZIMÁ	315.34	2.00	630.68	1170719.90
30100136	KOSTŘAVA NA SEMENO	33.25	1.00	33.25	61721.37
30100181	KUKURICE NA SILÁŽ	302.25	2.00	604.50	1122122.44
30100191	JETEL	112.95	1.00	112.95	209667.05
30100193	TRÁVY	480.50	0.50	240.25	445971.74
C E L K E M		2051.79		2429.13	4509150.17

Firma: Příkosická zemědělská a.s. Dne: 25.07.2012					
Č.V. S17 HNOJENÍ - Výpis rozvržení					
Číslo členění	Název vnitropodniku	Počet hektarů	Přep. koef.	Přepočtené hektary	CZK nákladů na hnojení
30100130	ŘEPKA OZIMÁ	30.00	2.00	60.00	136248.23
30200100	Pšenice ozimá	362.52	1.00	362.52	823211.78
30200103	Ječmen ozimý	203.47	1.00	203.47	462040.44
30200104	Ječmen jarní	172.81	1.00	172.81	392417.60
30200105	OVES	26.79	1.00	26.79	60834.83
30200115	TRITIKALE	12.96	1.00	12.96	29429.62
30200130	ŘEPKA OZIMÁ	241.27	2.00	482.54	1095753.64
30200135	JÍLEK	19.91	1.00	19.91	45211.70
30200181	KUKURICE NA SILÁŽ	330.46	2.00	660.92	1500819.62
30200191	JETEL ZEL.HN./a SEMENO/	150.53	1.00	150.53	341824.09
30200193	TRÁVY	443.09	0.50	221.55	503096.57
C E L K E M		1993.81		2374.00	5390888.12

Příloha D: Karty jetelo-travní a travní senáže

Karta jetelo-travní senáže

Měsíc: Květen

Místo: Mirošov I

Datum: 24,25,26,27,28.5

Produkce zelené píce

Jetel VOJ I	11 014,40 q x 11 Kč =	121 158,40 Kč
Jetel VOJ II	10 513,20 q x 11 Kč =	115 645,20 Kč
Tráva VOJ II	2 978,80 q x 16 Kč =	47 660,80 Kč

Převod zelené píce na senáž

11 014,40 q jetele VOJ I v hodnotě	121 158,40 Kč
10 513,20 q jetele VOJ II v hodnotě	115 645,20 Kč
2 978,80 q trávy VOJ II v hodnotě	47 660,80 Kč

Náklady sklizně

Náklady senážování VOJ I	67 064,00 Kč
Náklady senážování VOJ II	176 434,00 Kč

Výroba senáže

5 507,20 q senáže z VOJ I v hodnotě	188 222,40 Kč
6 746,00 q senáže z VOJ II v hodnotě	339 740,00 Kč

Ztráty: 8 %

Karta travní senáže

Měsíc: Květen

Místo: Mirošov III

Datum: 23,24,25,26,27.5

Produkce zelené píče

Tráva VOJ I	613,60 q x 16 Kč =	9 817,60 Kč
Tráva VOJ II	25 549,60 q x 16 Kč =	408 793,60 Kč

Převod zelené píče na senáž

613,60 q trávy VOJ I v hodnotě	9 817,60 Kč
25 549,60 q trávy VOJ II v hodnotě	408 793,60 Kč

Náklady sklizně

Nálady senážování VOJ I	3 736,01 Kč
Náklady senážování VOJ II	408 793,60 Kč

Výroba senáže

306,80 q senáže z VOJ I v hodnotě	13 553,61 Kč
12 774,80 q senáže z VOJ II v hodnotě	742 902,88 Kč

Ztráty: 8 %

Příloha E: Výňatek z účtového rozvrhu Příkosické zemědělské a. s.

121 000 – Nedokončená výroba	613 522 – Prodej výrobků ŽV
121 100 – Nedokončená RV – běžný rok	614 070 – Manka a úhyny zvířat nezavin.
121 200 – Nedokončená RV – příští rok	614 071 – Manka a úhyny zaviněná
122 000 – Polotovary vlastní výroby	614 089 – Převod zvířat do invest. majetku
123 021 – Výrobky rostlinné výroby	614 100 – Příchovek a přírůstek telat
123 022 – Výrobky živočišné výroby	614 101 – Přírůstek telat v teletníku
123 025 – Krmné směsi – vlastní výroba	614 125 – Příchovek jalovic do 2 let
123 026 – Seno, siláž, senáž	614 130 – Přírůstek vysokobřezích jalovic
123 027 – Šrot	614 140 – Přírůstek ve výkrmu skotu
124 100 – Telata	621 000 – Aktivace materiálu a zboží
124 101 – Telata v teletníku	622 000 – Aktivace vnitropodnik. služeb
124 119 – Býčci do 2 let	622 100 – Aktivace materiálu
124 125 – Jalovice do 2 let	622 300 – Aktivace dopravy zvířat
124 130 – Vysokobřezí jalovice	624 089 – Aktivace základního stáda
124 140 – Výkrm skotu	642 000 – Tržby z prodeje materiálu
124 141 – Býk plemenný	642 031 – Tržba osiva
132 011 – ND k dojárnám	642 032 – Tržba hnojiva
132 024 – Nafta motorová	642 033 – Tržba za naftu
604 701 – Tržba telata	642 034 – Tržba chemikálie
611 100 – Změna stavu NV – běžný rok	642 035 – Tržba krmiva
611 200 – Změna stavu NV – příští rok	642 037 – Tržba za ostatní materiál
611 300 – Ostatní změna stavu NV	642 040 – Tržba desinfekční prostředky
613 021 – Spotřeba výrobků RV	642 041 – Tržba konzervanty
613 022 – Spotřeba výrobků ŽV	
613 025 – Spotřeba vl. krmných směsí	
613 026 – Spotřeba seno, siláž, senáž	
613 027 – Spotřeba šrotů	
613 101 – Produkce RV – hlavní výrobek	
613 102 – Produkce mléka – hlav. výrobek	
613 121 – Produkce chlévské mrvy	
613 122 – Produkce vedlejších výrobků RV	
613 123 – Produkce ostat. vedl. výrobků	
613 156 – Produkce šrotů	
613 157 – Produkce krmných směsí	
613 621 – Prodej výrobků RV	

Příloha F: Výkaz zisku a ztráty společnosti Příkosická zemědělská a.s. za rok 2012

<p>Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů</p>	<p>VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2012 (v celých tisících Kč)</p>	<p>Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Příkosická zemědělská a.s.</p> <p>Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště Mírošov 604</p> <p>338 43 Mírošov</p>
<p>Číslo účtu 25179403</p>		

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
a	b	c		
I.	Tržby za prodej zboží	01	854	411
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	728	339
*	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	126	72
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	148 564	149 234
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	133 306	139 187
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-1 970	-4 588
3.	Aktivace	07	17 228	14 635
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	113 530	103 936
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	90 130	82 956
B. 2.	Služby	10	23 400	20 980
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	35 160	45 370
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	42 121	41 236
C. 1.	Mzdové náklady	13	30 630	30 222
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	298	134
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	10 112	9 897
C. 4.	Sociální náklady	16	1 081	983
D.	Daně a poplatky	17	1 521	1 550
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	25 976	25 349
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	12 267	9 812
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	11 273	9 073
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	1 014	739
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	6 780	4 758
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	5 950	4 490
F. 2.	Prodány materiál	24	830	268
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	-1 511	-440
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	29 746	34 185
H.	Ostatní provozní náklady	27	2 296	4 181
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	10	12 733

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
a	b	c		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		227
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		227
X.	Výnosové úroky	42	36	35
N.	Nákladové úroky	43	1 254	1 586
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	959	1 579
O.	Ostatní finanční náklady	45	434	363
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/-)41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)	48	-693	-108
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	-278	2 196
Q. 1.	- splatná	50	187	1 740
Q. 2.	- odložená	51	-465	456
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-405	10 429
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 56)	60	-405	10 429
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-683	12 625

Sestaveno dne: 14. 6. 2013
Právní forma účetní jednotky: akciová společnost
Předmět podnikání účetní jednotky: zemědělská výroba
Podpisový záznam:

Příkosická zemědělská a.s.
338 43 Mirošov 604
IČO: 251 79 403
předseda představenstva
Ing. Ladislav Vágner
místopředseda představenstva
Ing. Miroslav Zbraslavský



[Handwritten signatures]

Příloha G: Přehled analytických účtu, který zahrnuje položka Tržby za prodej vlastních výrobků

601 100 – Tržba pšenice	602 000 – Tržby z prodeje služeb
601 103 – Tržba ječmen ozimý	602 100 – Tržba za telefonní hovory
601 104 – Tržba ječmen jarní	602 200 – Tržba parkování
601 105 – Tržba oves	602 300 – Tržba ostatní
601 115 – Triticale	602 860 – Tržba náklad. auta, autobus
601 130 – Tržba řepka ozimá	602 890 – Tržba traktory, zdvižky
601 134 – Tržba hořčice	602 891 – Tržba kombajny
601 136 – Tržba kostřava	602 892 – Tržba samoch. stroje, řezačky
601 181 – Tržba kukuřice na siláž	602 893 – Tržba těž. mech. bagr
601 191 – Tržba jetel osivo	602 897 – Tržba šrotování, skladování
601 333 – Tržby za krmiva	602 900 – Tržba elektrická energie
601 400 – Tržby neurčené	602 945 – Tržba bytové hospodářství
601 700 – Tržba mléko	602 946 – Tržba ubytovna Příkosice
601 701 – Tržba telata	602 950 – Tržba FA vodné
601 703 – Tržba MCHS jalovice jatečné	602 951 – Tržba z pronájmu pozemků
601 705 – Tržba jalovice VB	602 952 – Tržba nájemné
601 708 – Tržba skot ve výkrmu	602 953 – Tržba nájem UNC, vleky, kontejner
601 800 – Tržba chlévská mrva, močůvka	602 970 – Tržba hal. vyrovnání, kopírování

Příloha H: Přehled analytických účtů, který zahrnuje položka Změna stavu zásob vlastní činnosti

611 100 – Změna stavu nedokonč. RV – běžný rok	614 050 – Prodej jatečných zvířat
611 200 – Změna stavu nedokonč. RV – příští rok	614 051 – Prodej zvířat členům
613 021 – Spotřeba výrobků RV	614 054 – Prodej plemenných zvířat
613 022 – Spotřeba výrobků ŽV	614 055 – Prodej zvířat – nutné porážky
613 025 – Spotřeba vl. krmných směsí	614 057 – Výdej zvířat na akce
613 026 – Spotřeba seno, siláž, senáž	614 070 – Manka a úhyny zvířat - nezaviněná
613 027 – Spotřeba šrotů	614 073 – Konfiskáty zvířat - nezaviněná
613 101 – Produkce RV – hlavní výrobek	614 089 – Převod zvířat do inv. majetku
613 102 – Produkce mléka – hlavní výrobek	614 100 – Příchovek a přírůstek telat
613 121 – Produkce chlévské mrvy	614 101 – Přírůstek telat v teletníku
613 122 – Produkce vedlejších výrobků RV	614 125 – Příchovek jalovic do 2 let
613 123 – Produkce ostatních vedlejších výrobků	614 130 – Přírůstek vysokobřezích jalovic
613 156 – Produkce šrotů	614 140 – Přírůstek ve výkrmu skotu
613 157 – Produkce krmných směsí	614 141 – Přírůstek býk – osík
613 521 – Prodej výrobků RV	614 700 – Narození a přírůstky ryb
613 522 – Prodej výrobků ŽV	
613 525 – Pr. ceny krmné směsi – vl. výroba	
613 526 – Prodej výrobků pom. činností	
613 527 – Pr. ceny šroty	

Abstrakt

BĚHOUNKOVÁ Markéta. Oceňování zásob vlastní výroby. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 55 s., 2014

Klíčová slova: zásoby vlastní výroby, rostlinná výroba, živočišná výroba

Bakalářská práce se zabývá především oceňováním zásob vlastní výroby, přičemž je tato problematika vztažena vzhledem k výběru podniku pro praktickou část k zemědělské produkci. Okrajově pak ještě práce popisuje účtování a vykazování zásob.

V úvodní části bakalářské práce je vymezena právní úprava účetnictví v zemědělství a definice zemědělství a jeho specifík. Hlavní část práce je zaměřena na charakteristiku zásob a jejich oceňování z pohledu teorie i praxe.

Závěr práce se zabývá zhodnocením postupů oceňování, popř. účtování a vykazování zásob ve vybraném zemědělském podniku.

Abstract

BĚHOUNKOVÁ Markéta. Valuation of inventories of own production. Bachelor's thesis. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Plzeň, 55 p., 2014

Key words: inventories of own production, arable farming, animal farming

This bachelor's thesis deals mainly with valuation of inventories of own production. Due to the choice of a particular enterprise for the practical part, this issue is related to agricultural production. Partially this thesis also describes accounting of inventories.

The first part of this thesis defines agriculture with its specifics and legislation of accounting in agriculture. The main part then focuses on characteristic of inventories and their valuation from the theoretical and practical point of view.

The final part deals with evaluation of valuation procedures and partially also with accounting of inventories in a chosen agricultural enterprise.