

Analýza oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková

Petra Hradecká

Bakalářská práce
2016

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Petra Hradecká**
Osobní číslo: **M12056**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou literární rešerši týkající se problematiky oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku.
- Aplikujte zjištěné teoretické poznatky na oblast oceňování majetku.

II. Praktická část

- Analyzujte způsob oceňování zvířat ve firmě Bc. Halenková.
- Na základě provedené analýzy zhodnoťte oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková a navrhněte doporučení pro zlepšení stávajícího stavu.

Závěr


Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 153 s. ISBN 978-80-7357-961-6.
NEPLECHOVÁ, Marta. Účetnictví zemědělského podniku. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2007, 175 s. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-393-7.
SKENDER, By Joe Hoyle and C.J. Financial accounting. 1st ed. Irvington, NY: Flat World Knowledge, 2010, 746 s. ISBN 978-098-2361-832.
ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada, 2013. 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
VALDER, Antonín. Účetnictví pro podnikatele v zemědělství. 1. vyd. Praha: ASPI, 2008, 392 s. ISBN 978-80-7357-388-1.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Eva Kuderová**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **15. února 2016**
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2016**

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




doc. Ing. Miloš Král, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 16. 5. 2016

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cíl této práce je zaměřen na analýzu oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková. Práce je rozdělena do dvou částí. První, teoretická část je zpracována formou literární rešerše. Vysvětluje pojmy jako dlouhodobý majetek a krátkodobý majetek. Zabývá se také problematikou oceňování zvířat v zemědělské výrobě. Informace jsou čerpány z odborné literatury, z české účetní legislativy a internetových zdrojů. Praktická část navazuje na teoretickou část. V úvodu praktické části je představena firma Bc. Halenková a následně je provedena analýza oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku. Je zde také uvedeno, jak jsou vzniklé účetní případy zaúčtovány. Analýza se zaměřuje na rok 2015, přičemž v některých případech využívá i širší časové rozpětí. V souladu s provedenou analýzou jsou navržena závěrečná doporučení na zlepšení stávajícího stavu.

Klíčová slova: oceňování, zvířata, dlouhodobý majetek, krátkodobý majetek, odpisy, pořizovací cena, vlastní náklady

ABSTRACT

The aim of this thesis is focused on the analysis of animals' valuation in fixed and short-term assets in the company Bc. Halenková. The work is divided into two parts. Firstly, the theoretical part is processed through literary retrieval. It explains terms such as fixed and short-term asset. It also deals with problematics of animals' valuation in the agricultural production. The information is taken from the academic literature, the Czech accounting legislation and the internet sources. The practical part follows the theoretical one. At the beginning of the practical part is the company Bc. Halenková introduced and then the analysis of animals' valuation in fixed and short-term assets is carried out. It is also explained how the resulting accounting transactions are booked. The analysis is focused on the years 2015 and in some parts there is a wider time frame taken into account. In accordance with the analysis carried out, there are suggested final recommendations to improve current situation.

Keywords: Valuation, Animals, Fixed Assets, Short-term Assets, Depreciation, Purchase Cost, Output Costs

Ráda bych poděkovala vedoucí mé práce paní Ing. Evě Kuderové za odbornou pomoc a ochotu. Dále bych chtěla poděkovat paní Bc. Evě Halenkové, která mi umožnila realizovat tuto práci a poskytla veškeré potřebné informace a podklady pro její zpracování. Nakonec bych chtěla poděkovat svým rodičům za podporu během celého studia.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 CHARAKTERISTIKA MAJETKU	14
1.1 CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	14
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	14
1.1.1.1 Zřizovací výdaje	15
1.1.1.2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje.....	15
1.1.1.3 Software	15
1.1.1.4 Ocenitelná práva	15
1.1.1.5 Goodwill	15
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	15
1.1.2.1 Dospělá zvířata a jejich skupiny	16
1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek	16
1.2 CHARAKTERISTIKA OBĚŽNÉHO MAJETKU	16
1.2.1 Zásoby	17
1.2.1.1 Materiál.....	18
1.2.1.2 Nedokončená výroba a polotovary	18
1.2.1.3 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.....	18
1.2.1.4 Zboží	18
1.2.2 Pohledávky	19
1.2.2.1 Krátkodobé pohledávky	19
1.2.2.2 Dlouhodobé pohledávky	19
1.2.3 Krátkodobý finanční majetek	19
2 OCEŇOVÁNÍ AKTIV	20
2.1 OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HDMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU	20
2.1.1 Pořizovací cena	20
2.1.2 Vlastní náklady.....	21
2.1.3 Reprodukční pořizovací cena.....	21
2.2 OCEŇOVÁNÍ ZÁSOB	21
2.2.1 Ocenění zásob k okamžiku účetního případu.....	22
2.2.1.1 Pořizovací cena	22
2.2.1.2 Vlastní náklady	22
2.2.1.3 Reprodukční pořizovací cena.....	23
2.2.2 Způsoby používané pro oceňování nakoupených zásob	23
2.2.2.1 Vážený aritmetický průměr	23
2.2.2.2 Předem stanovená (pevná) cena.....	23
2.2.2.3 Metoda FIFO.....	24
2.2.2.4 Metoda LIFO	24
3 OCEŇOVÁNÍ ZVÍŘAT V ZEMĚDĚLSKÉ VÝROBĚ	26
3.1 OCEŇOVÁNÍ MLADÝCH ZVÍŘAT	28
3.1.1 Oceňování příchovků	28
3.1.2 Oceňování přírůstků	28
3.1.2.1 Hmotnostní přírůstek	29
3.1.2.1 Vzdůstový přírůstek.....	29

3.1.3	Účtování přírůstků a příchovků.....	29
3.1.4	Snížení hodnoty zvířat v oběžném majetku	30
3.2	ODEPISOVÁNÍ DOSPĚLÝCH ZVÍŘAT	31
3.2.1	Účetní odpisy dospělých zvířat	32
3.2.1.1	Individuální odpisy	32
3.2.1.2	Skupinové odpisy.....	33
3.2.2	Daňové odpisy dospělých zvířat	34
3.2.3	Snížení hodnoty zvířat v dlouhodobém majetku.....	35
II	PRAKTICKÁ ČÁST	36
4	CHARAKTERISTIKA FIRMY BC. HALENKOVÁ.....	37
4.1	PŘEDSTAVENÍ FIRMY BC. HALENKOVÁ	37
4.1.1	Základní charakteristika	37
4.1.2	Účetní charakteristika.....	40
4.1.2.1	Základní účetní charakteristika.....	41
4.1.3	Organizační struktura firmy	41
4.1.4	Starokladrubský kůň.....	41
4.1.5	Historie firmy	42
5	OCEŇOVÁNÍ ZVÍŘAT V ÚČETNICTVÍ FIRMY BC. HALENKOVÁ.....	44
5.1	ZVÍŘATA V DLOUHODOBÉM MAJETKU	44
5.1.1	Koně	44
5.1.2	Skot	45
5.1.3	Evidence dospělých zvířat.....	45
5.1.4	Oceňování nakupovaných zvířat	46
5.1.5	Oceňování zvířat pořízených ve vlastní režii	47
5.1.6	Odpisy a zůstatkové ceny zvířat.....	47
5.1.7	Oceňování dospělých zvířat při prodeji	48
5.1.8	Výsledky oceňování dospělých zvířat ve firmě	49
5.2	ZVÍŘATA V OBĚŽNÉM MAJETKU.....	50
5.2.1	Evidence mladých zvířat	50
5.2.2	Stanovení ceny při narození hříbat.....	51
5.2.3	Krmný den.....	51
5.2.4	Oceňování mladých koní cenou vlastní náklady.....	53
5.2.5	Výsledky oceňování mladých zvířat ve firmě.....	55
5.2.6	Aktivace mladých koní	56
6	ZÁVĚREČNÁ SHRNUTÍ A DOPORUČENÍ	57
6.1	EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	57
6.2	ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	57
6.3	UPLATNĚNÍ ZÁSADY OPATRNOSTI	58
6.3.1	Tvorba opravné položky k mladým zvířatům	59
6.3.2	Tvorba opravné položky k dospělým zvířatům.....	59
	ZÁVĚR	61
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	63
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	66
	SEZNAM OBRÁZKŮ	68
	SEZNAM GRAFŮ	69

SEZNAM TABULEK.....	70
SEZNAM PŘÍLOH.....	71

ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá zemědělskou výrobou z pohledu účetního zachycení a je zaměřena na problematiku oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku. Zemědělství představuje tradiční odvětví, které je v horské oblasti pod Kralickým Sněžníkem velmi důležité. Je zde vysoká nezaměstnanost a zemědělství tak vytváří mnohdy jedinou nabídku pracovních míst.

Oblast zemědělské výroby je velmi specifická, což se samozřejmě promítá i do jejího účetního zachycení. Účetnictví v zemědělství se musí vypořádat s mnoha problémy, které souvisí s podstatou biologického procesu. Cílem zemědělské činnosti je produkovat zvířata. Cena vlastních nákladů se však u biologických aktiv vytvářených ve vlastní režii obtížně zjišťuje.

Bakalářská práce je tvořena dvěma částmi, a to teoretickou a praktickou částí. Teoretická část se věnuje informacím získaným studiem odborných literárních zdrojů, které se témata oceňování v oblasti zemědělské výroby dotýkají. Úvod teoretické části se bude věnovat definici dlouhodobého a oběžného majetku s důrazem na biologická aktiva. V další části budou zachyceny způsoby oceňování aktiv.

Závěrečný úsek teoretické části se bude zabývat oceňováním zvířat v zemědělské výrobě. Bude rozdělen na dvě části. První část bude tvořena oceňováním mladých zvířat evidovaných v oběžném majetku. Její hlavní náplní bude oceňování přírůstků a příchovků. Druhá část bude zaměřena na oceňování dospělých zvířat evidovaných v dlouhodobém majetku a bude se hlavně věnovat problematice odpisů.

Praktickou část bude tvořit samotná analýza oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková. Nejprve bude firma představena a nastíní se její základní účetní charakteristiky. Firma se věnuje chovu koní plemene starokladrubský vraník a od roku 2015 i chovu skotu. Hospodaří v režimu ekologického zemědělství, což přispívá k ochraně životního prostředí, přináší lepší podmínky chovaným zvířatům a zamezuje nepříznivým dopadům na lidské zdraví. Specifikem firmy je snaha zachovat genofond ohroženého plemene koně, ale zároveň dostát i účelu podnikání. K dosažení zisku firmě pomáhají především dotace. Analýza oceňování zvířat se bude týkat roku 2015, ale v některých oblastech zasáhne i do roku 2014.

Praktická část bude korespondovat s teoretickou částí klasifikací na zvířata v dlouhodobém a oběžném majetku. V části věnované zvířatům v dlouhodobém majetku bude uvedena evidence koní i skotu ve firmě, jejich odepisování a oceňování při nákupu a prodeji. Oblast zvířat v oběžném majetku bude zaměřena na jejich evidenci v účetnictví firmy, výpočet krmných dnů, oceňování zvířat produkovaných ve vlastní režii a aktivaci zvířat do dlouhodobého majetku. Praktickou část uzavře závěrečné shrnutí a doporučení pro firmu vyplývající z provedené analýzy.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem mé bakalářské práce je analýza oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková. Analýza bude provedena za rok 2015, ale v některých oblastech zasáhne i do roku 2014. Práce bude vytvořena na základě účetních výkazů a interních dokumentů firmy.

Firma se věnuje převážně chovu starokladrubských koní a od roku 2015 i chovu skotu. Hlavním úkolem práce je zanalyzovat oceňování zvířat v majetku firmy a následně navrhnout doporučení, která by zlepšila dosavadní situaci.

Dílní cíle, které povedou k dosažení hlavního cíle, jsou: definování pojmů jako je dlouhodobý a oběžný majetek, uvedení způsobů oceňování aktiv s důrazem na oceňování mladých a dospělých zvířat, definice odborných pojmů, které jsou s touto oblastí spjaty a představení oceňování koní a skotu ve firmě.

Mezi použité metody při zpracování bakalářské práce patří literární rešerši. Ta zahrnuje teoretické poznatky získané z odborné literatury a to především z knižních zdrojů. Důraz byl kladen i na implementaci české účetní legislativy.

Další metodou jsou rozhovory s majitelkou firmy, paní Bc. Evou Halenkovou, které mají za cíl firmu lépe poznat a proniknout do dané problematiky.

Třetí využitou metodou je analýza, která vyplývá už z názvu práce. Jde především o rozbor jednotlivých částí majetku firmy s cílem zjistit, jakým způsobem jsou oceňovány.

Poslední použitou metodou je syntéza, která seskupí výsledky analýzy do jednotného celku, na jehož základě vznikají závěrečná doporučení pro firmu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA MAJETKU

Majetek představuje souhrn všech věcí, peněz, pohledávek a jiných majetkových hodnot, které pro podnikatele představují prostředek k podnikání (Synek a Kislingerová, 2015, s. 145). Vochozka a Mulač (2012, s. 66) dodávají, že struktura majetku se dělí na dvě základní skupiny, které se liší dobou užívání:

- dlouhodobý majetek (DM),
- oběžný majetek (OM).

1.1 Charakteristika dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek slouží podniku déle než jeden rok a výši jeho ocenění má v kompetenci účetní jednotka. Očekává se od něj dlouhodobé užívání, které povede ke zvýšení ekonomického prospěchu účetní jednotky. Není tedy nakupován z důvodu následného prodeje. Dlouhodobý majetek nevstupuje do spotřeby najednou, ale opotřebovává se během své životnosti postupně do odpisů. Odpisy tak přenesou hodnotu dlouhodobého majetku do nákladů v účetním období, ve kterém se majetek užívá a přináší výnosy. Výjimku tvoří tzv. majetek neodpisovaný, který se postupem času neopotřebovává, ale naopak nabývá na hodnotě. Příkladem takového majetku jsou pozemky, umělecká díla a cenné papíry (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 41). Synek a Kislingerová (2015, s. 145) se shodují a doplňují, že dlouhodobý majetek tvoří podstatu majetkové struktury podniku. Člení do tří skupin:

- dlouhodobý nehmotný majetek (DNM),
- dlouhodobý hmotný majetek (DHM),
- dlouhodobý finanční majetek (DFM).

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Šteker a Otrusínová (2013, s. 44) konstatují, že dlouhodobý nehmotný majetek nemá fyzickou podobu, ale představuje pro účetní jednotku oprávnění na ekonomický prospěch.

Dle § 6 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „Vyhláška č. 500/2002 Sb.“) tvoří: dlouhodobý nehmotný majetek dlouhodobý nehmotný majetek odepisovaný“ (účtová skupina 01): zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software,

ocenitelná práva, goodwill a jiný dlouhodobý nehmotný majetek“. Do dlouhodobého majetku dále patří nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 04) a poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 05) (Česko, 2002).

1.1.1.1 Zřizovací výdaje

Dle § 6 odst. 3a Vyhlášky jsou zřizovacími výdaji: „souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby, nájemné a pachtovné“ (Česko, 2002).

1.1.1.2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, jsou výsledky, které vznikly vlastní činností, anebo byly pořízeny externě (Valder, 2008, s. 90). Neplechová (2007, s. 25) doplňuje, že tento druh dlouhodobého majetku se v prostředí zemědělské výroby moc nevyskytuje.

1.1.1.3 Software

Jde o software, který byl zakoupený samostatně (bez hardware), od jiných osob anebo vytvořený vlastní činností (Neplechová, 2007, s. 25).

1.1.1.4 Ocenitelná práva

Ocenitelná práva představují nehmotný majetek, který je většinou předmětem průmyslového vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti nebo práva podle zvláštních předpisů (Šteker a Otrusínová 2013, s. 45).

1.1.1.5 Goodwill

Valder (2008, s. 90 a 91) ve své knize podotýká, že jde o kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části (dle obchodního zákoníku), nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti.

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek má fyzickou podstatu, podniku přináší dlouhodobý užitek a postupně se opotřebovává a znehodnocuje (až na výjimky). Svou hodnotu přenáší do nákladů podniku. V praxi se hmotný majetek dělí na movitý, který lze přemísťovat a nemovitý majetek, který přemísťovat nelze (Synek a Kislingerová, 2015, s. 145).

Dle § 7 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se dlouhodobý hmotný majetek dělí: „na pozemky, stavby, samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jiný dlouhodobý hmotný majetek, nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek a oceňovací rozdíly k nabytému majetku“ (Česko, 2002).

1.1.2.1 Dospělá zvířata a jejich skupiny

Dospělá zvířata a jejich skupiny představují zvířata a jejich skupiny s dobrou použitelností delší než jeden rok. Jde například o stáda a hejna zvířat. Je důležité při zařazování respektovat princip významnosti a věrné a poctivé zobrazení majetku v souladu se zákonem o daních z příjmu. Dospělá zvířata a jejich skupiny, která nejsou evidována v dlouhodobém hmotném majetku, se účtují jako oběžný majetek do zásob (Valder, 2008, s. 86).

1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Synek a Kislingerová (2015, s. 146) poznamenávají, že dlouhodobý finanční majetek může podnik pořídit koupí, vytvořením vlastní činností, darem a převodem. Do dlouhodobého finančního majetku patří majetkové účasti v jiných podnicích, cenné papíry, které jsou označeny jako dlouhodobé, atd. Naopak se do dlouhodobého finančního majetku neřadí cenné papíry určené k obchodování.

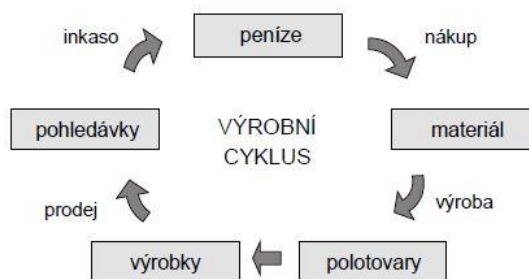
Dlouhodobý finanční majetek je pořizovaný za účelem získání vlivu v jiném podniku, kapitálového zhodnocení nebo dosažení výnosů v podobě dividend a úroků (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 64).

Dle § 8 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se do dlouhodobého finančního majetku řadí: „ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, zápůjčky a úvěry, jiný dlouhodobý finanční majetek a poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek“ (Česko, 2002).

1.2 Charakteristika oběžného majetku

Oběžný majetek získal svůj název díky tomu, že, na rozdíl od dlouhodobého majetku, neustále „obíhá“. Čím rychleji se obrací, tím větší zisk podniku přinese. Hlavní úkol oběžného majetku je úhrada závazků podniku, a to především prostřednictvím peněz. Schopnost jednotlivých majetkových složek přeměnit se rychle a bez velkých ztrát v peněžní prostředky se označuje jako likvidnost (Synek a Kislingerová, 2015, s. 146). Šteker a Otrusínová (2013, s. 73) se s tímto tvrzení shodují a ve své publikaci uvádějí, že oběžný majetek

v době kratší než 12 měsíců změni svoji formu a vrátí se do své původní podoby. Obrázek I zachycuje výrobní cyklus oběžného majetku.



Obrázek I: Výrobní cyklus (Mulač a Mulačová, 2007, s. 38)

Synek a Kislingerová (2015, s. 146) konstatují, že se oběžný majetek v podniku vyskytuje v různých podobách. Ve věcné podobě (např. zásoby surovin, náhradní díly, obaly, výrobky a zboží), v peněžní podobě (peníze v pokladně, na bankovních účtech, neuhrazené pohledávky), krátkodobý finanční majetek (cenné papíry k obchodování) a další.

Oběžný majetek se dělí do tří skupin:

- zásoby,
- krátkodobé a dlouhodobé pohledávky,
- krátkodobý finanční majetek (KFM).

1.2.1 Zásoby

Zásoby představují část oběžného majetku, která se buď jednorázově spotřebuje, beze změny prodá nebo ji podnik sám vyrobí (Valder, 2008, s. 40). Šteker a Otrusínová (2013, s. 73 a 74) doplňují, že zásoby představují nejméně likvidní složku oběžného majetku a očekává se od nich budoucí ekonomický užitek. Jak již bylo zmíněno, zásoby se spotřebovávají jednorázově a to z důvodu prodeje (zboží), spotřebou při výrobě (výrobky) nebo vyskladněním (např. kancelářský materiál).

Neplechová (2007, s. 47) považuje zásoby za těžiště účetnictví zemědělské výroby.

Dle § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se zásoby třídí podle jejich charakteru: „na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby“ (Česko, 2002).

1.2.1.1 Materiál

Dle Valdera (2008, s. 40) je materiál zásoba nakoupená za účelem spotřeby. Do materiálu se zahrnují: „suroviny, pomocné látky, mazadla, paliva, čisticí prostředky, náhradní díly, obaly a pokusná zvířata“. Šteker a Otrusinová (2013, s. 74) ještě doplňují „provozovací látky, obaly a obalové materiály, movité věci s dobou použitelnosti kratší než jeden rok, bez ohledu na výši ocenění a drobný hmotný majetek“.

Do materiálu v oblasti zemědělské výroby je možné zařadit: „osivu, sadbu, hnojiva, krmi-va, steliva a ruční nářadí pro rostlinnou i živočišnou výrobu“ (Valder, 2008, s. 40).

1.2.1.2 Nedokončená výroba a polotovary

Vochozka a Mulač (2012, s. 106) do nedokončené výroby a polotovarů řadí produkty, které už v podniku prošly nějakou úpravou, takže už nejsou považovány za materiál, ale zároveň se ještě nestaly zásobami vlastní činnosti.

V zemědělském podniku je možné se s nedokončenou výrobou setkat pouze v případě nedokončené rostlinné výroby. Za nedokončenou živočišnou výrobu se považuje například nedokončené líhnutí drůbeže (Valder, 2008, s. 40).

1.2.1.3 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny jsou všechna zvířata, která nejsou zařazena v dlouhodobém majetku a zároveň nepatří do materiálu ani zboží. Do této kategorie patří nakoupená zvířata a zvířata z vlastního chovu. Řadí se zde zejména mladá zvířata (než vstoupí do dlouhodobého majetku), zvířata ve výkrmu, dále i ryby, včelstva, atd. (Valder, 2008, s. 40).

1.2.1.4 Zboží

Valder (2008, s. 41) i Šteker a Otrusinová (2013, s. 75) ve svých publikacích uvádí, že zboží představuje zásoby, které podnik pořídil za účelem dalšího prodeje, dále zásoby vlastní výroby, které byly aktivovány a zařazeny do prodeje a nemovitosti, který účetní jednotka pořídila z důvodu prodeje a sama je nevyužívá, nepronajímá a ani na nich neprovedla technické zhodnocení.

Co se týče zemědělské výroby, do zboží se řadí dospělá zvířata z vlastního chovu, která byla aktivována a jsou určena k prodeji. Výjimku tvoří jateční zvířata (Valder 2008, s. 41). S tím se shoduje i Louša (2012, s. 13), který píše, že do zboží patří pouze zvířata

z vlastního chovu, pokud jsou chována s úmyslem následného prodeje (např. chov psů, koní). Pokud jsou ale chována jako masná zvířata, jde o výsledek provozní činnosti, a proto nemohou být účtována jako zboží.

1.2.2 Pohledávky

Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 28) třídí pohledávky z hlediska účelu a z hlediska času na krátkodobé a dlouhodobé. Dále uvádějí, že dlouhodobé pohledávky se řadí do oběžného majetku i přes to, že je jejich splatnost delší než jeden rok.

Soukupová a Strachotová (2005, s. 25) konstatují, že pohledávka vzniká, když podnik prodá zboží nebo službu a vystaví odběratelskou fakturu. Zaplacením faktury naopak pohledávka zaniká.

1.2.2.1 Krátkodobé pohledávky

Dle § 11 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se krátkodobé pohledávky rozdělují: „na pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba, pohledávky - podstatný vliv, pohledávky za společníky, stát - daňové pohledávky, krátkodobé poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní a jiné pohledávky“ (Česko, 2002).

1.2.2.2 Dlouhodobé pohledávky

Dle § 10 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. mezi dlouhodobé pohledávky patří: „pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba, pohledávky - podstatný vliv, pohledávky za společníky, dlouhodobé poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní, jiné pohledávky a odložená daňová pohledávka“ (Česko, 2002).

1.2.3 Krátkodobý finanční majetek

Knápková, Pavelková a Šteker (2013, s. 28) považují krátkodobý finanční majetek za prostředek ke krátkodobé investici přebytečných peněžních prostředků, která povede k získání vyššího úroku.

Dle § 12 Vyhlášky do krátkodobého finančního majetku patří: „peníze, účty v bankách a krátkodobé cenné papíry a podíly“ (Česko, 2002).

2 OCEŇOVÁNÍ AKTIV

Dvořáková (2012, s. 37) uvádí skutečnost, že oceňování majetku a závazků se v České republice řídí Zákonem o účetnictví a Vyhláškou č. 500/2002 Sb.

V § 24 Zákona o účetnictví je definováno, k jakému okamžiku účetní jednotky oceňují majetek a závazky: „Účetní jednotky oceňují majetek a závazky

a) k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle § 25,

b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje“ (Česko, 1991).

Dvořáková (2012, s. 37) dále nastiňuje, že se způsob ocenění odvíjí od způsobu pořízení aktiva. Nakoupená aktiva se oceňují **pořizovací cenou**, aktiva vyráběná ve vlastní režii se oceňují ve **vlastních nákladech** a aktiva nabytá bezúplatně **reprodukční pořizovací cenou**. Zákon o účetnictví však uvádí výjimku, podle které se reprodukční pořizovací cena může využívat i pro oceňování aktiv vyráběných ve vlastní režii, pokud nelze určit náklady na jejich pořízení. Toho se často využívá v zemědělských podnicích při oceňování narozených zvířat.

2.1 Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se oceňuje v souladu se Zákonem o účetnictví

§ 25:

- pořizovací cenou (PC)
- vlastními náklady (VN) nebo
- reprodukční pořizovací cenou (RPC)

(Česko, 1991).

2.1.1 Pořizovací cena

Pořizovací cenou se oceňuje nakupovaný dlouhodobý majetek. Skládá se z pořizovacích nákladů a vedlejších pořizovacích nákladů. Do vedlejších pořizovacích nákladů se řadí i dopravné, pojištění dopravy, náklady na veterinární kontrolu, poplatky obchodníkovi, atd. (Dvořáková, 2012, s. 37). Štekera a Otrusinová (2013, s. 43) doplňují, že vedlejší pořizovací náklady jsou zapotřebí, aby bylo aktivum schopné přinášet ekonomický užitek. Dále uvádějí, že do vedlejších pořizovacích nákladů nevstupují: „např. opravy a údržba, náklady

nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady na zaškolení pracovníků nebo náklady na vybavení pořízovaného DM zásobami“.

2.1.2 Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují zásoby vytvořené ve vlastní režii. Dle Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky pro podnikatele č. 013 (dále jen „ČÚS“) se vlastní náklady definují jako: „veškeré přímé náklady a nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností (výrobní režie), popřípadě nepřímé náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku je dlouhodobé povahy (přesahuje období jednoho účetního období)“ (Česko, 2003).

2.1.3 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cenou se oceňují při bezúplatném nabytí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, anebo pokud vlastní náklady nelze stanovit. (Valder, 2008, s. 92).

Z ČÚS č. 013 lze vyčíst, že: „Reprodukční pořizovací cenou se ocení i vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku s výjimkou případů, kdy vklad je oceněn podle společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny jinak, a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (například inventarizační přebytek)“ (Česko, 2003).

Reprodukční pořizovací cena se stanovuje dle znalečného posudku nebo kvalifikovaného odhadu, který koresponduje s cenou majetku v době, kdy se o něm účtuje. Znalec při stanovování ceny bere v úvahu opotřebení, technický stav i situaci na trhu v daném čase. Účetní jednotka si stanoví způsob vytvoření reprodukční pořizovací ceny vnitřním předpisem (Štekera a Otrusínová, 2013, s. 43).

2.2 Oceňování zásob

Synek a Kislingerová (2015, s. 158) spatřují oceňování oběžného majetku snazší než oceňování majetku dlouhodobého, protože mezi jeho pořízením a spotřebou není tak velký časový interval. Dále konstatují, že ceny zásob se vyvíjí podle aktuálních tržních cen.

2.2.1 Ocenění zásob k okamžiku účetního případu

Zásoby se oceňují k okamžiku účetního případu v souladu se Zákonem o účetnictví § 25:

- pořizovací cenou (PC),
- vlastními náklady (VN) nebo
- reprodukční pořizovací cenou (RPC)

(Česko, 1991).

2.2.1.1 Pořizovací cena

Jak již bylo dříve zmíněno, pořizovací cenu využije účetní jednotka při nakupování zásob. Dle § 49 odst. 1 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za součást pořizovací ceny zásob považují: „náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné vyúčtované dodavatelem nebo provedené účetní jednotkou, provize, clo a pojistné“. A naopak se za součást pořizovací ceny zásob neoznačují: „zejména úroky z úvěrů a zápůjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů“ (Česko, 2002).

2.2.1.2 Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňují přírůstky živé hmotnosti zásob vytvořených ve vlastní režii a příchovky zvířat (Valder, 2008, s. 68).

Dle § 49 odst. 5 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se vlastní náklady zásob vytvořených ve vlastní režii oceňují: „ve skutečné výši nebo na základě kalkulace výroby, stanovené účetní jednotkou. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a mohou zahrnovat také poměrnou část variabilních a fixních nepřímých nákladů, příčinně přiřaditelných danému výkonu a vztahujících se k období činnosti. Náklady na prodej se do těchto nákladů nezahrnují. Volbu metody ocenění provede účetní jednotka s ohledem na povinnosti stanovené zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku“ (Česko, 2002).

Ocenění zásob vyráběných ve vlastní režii je prováděno na základě skutečně vynaložených nákladů (stanoví se dle výsledné kalkulace), nebo na základě výše nákladů dle způsobu kalkulace stanoveného účetní jednotkou - tzv. předběžná kalkulace (Dvořáková, 2012, s. 41).

2.2.1.3 Reprodukční pořizovací cena

Šteker a Otrusinová (2013, s. 76) uvádí, že reprodukční pořizovací cenou se oceňují zásoby získané bezúplatně, tzn. darem nebo dědictvím, přebytky ve výrobě nebo zbytkové produkty. U zásob se kvalifikovaný odhad určuje např. v závislosti na jejich dalším využití.

2.2.2 Způsoby používané pro oceňování nakoupených zásob

Šteker a Otrusinová (2013, s. 77) poznamenávají, že pokud není možné sledovat pořizovací ceny u každé položky zásob, využívá se jedné z následujících technik:

- vážený aritmetický průměr,
- předem stanovená (pevná) cena,
- metoda FIFO.

2.2.2.1 Vážený aritmetický průměr

Synek a Kislingerová (2015, s. 158) označují „techniku vážený aritmetický průměr“ jako „způsob ocenění zásob podle průměrných cen“ a poznamenávají, že se cena vypočítá jako: „aritmetický průměr pořizovacích cen všech dodávek.“

„Vážený aritmetický průměr může účetní jednotka spočítat buď po každé dodávce (průběžně), nebo za určitý interval (periodicky). Touto cenou pak oceňuje úbytky zásob ze skladu“ (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 77). Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 49 odst. 3 doplňuje, že pokud účetní jednotka využije vážený aritmetický průměr, počítá ho nejméně jednou měsíčně (Česko, 2002).

2.2.2.2 Předem stanovená (pevná) cena

Dle ČÚS 015 je možné pořizovací cenu zásob: „rozdělit na cenu pořízení nebo na předem stanovenou cenu pořízení a odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popřípadě odchylky rozpouštějí způsobem závazně stanoveným účetní jednotkou“ (Česko, 2003). Na to navazují Šteker a Otrusinová (2013, s. 77), kteří uvádějí, že cena pořízení a odchylka od skutečné ceny pořízení jsou sledovány samostatně na analytických účtech. Ve většině případů se odchylka rozpouští dle spotřeby zásob.

Louša (2012, s. 20) doplňuje, že není legislativně upraveno, jak pevnou cenu stanovit. Je tedy třeba řídit se obecnými pravidly a v souladu se Zákonem o účetnictví zachovat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Při stanovování ceny se většinou vychází z pořizova-

cích cen a z cen známých v okamžiku stanovení skladových cen. Účetní jednotka si může ve svých vnitřních předpisech stanovit, že dojde ke změně ocenění vždy, kdy se např. dosahované pořizovací ceny odchýlí od předem stanovených o x procent.

2.2.2.3 Metoda FIFO

O metodu FIFO jde dle Zákona o účetnictví § 25 odst. 4 tehdy, když „první cena pro ocenění přírůstku majetku se použije jako první cena pro ocenění úbytku majetku“ (Česko, 1991). V účetnictví jsou tedy nejprve vyskladněny zásoby oceněné dle nejstarší dodávky a poté se oceňují podle dodávek novějších. Skutečný fyzický pohyb na skladě při tom není brán v potaz (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 77).

Zkratka FIFO pochází z anglického „first in, first out“. V češtině se nejčastěji používá „první do skladu, první ze skladu“. Záměrem této metody je přiblížit účetní ocenění zásob současných tržním cenám (Louša, 2012, s. 18). S tím souhlasí i Hoyle a Skender (2010, s. 303), kteří ve své publikaci uvádí, že je metoda FIFO založena na předpokladu, že pokud se prodá nejstarší položka jako první, bude to nejvíce odpovídat realitě. Například v obchodech nechtějí, aby jejich zásoby zbytečně zastarávali, a proto je umisťují tak, aby byly co nejdříve prodány (dříve než se zničí, zkazí, atd.). I když jsou zásoby jednoho druhu od sebe těžko rozpoznatelné, předpokládá se, že nejprve byly prodány nejstarší zásoby a jsou tedy účtovány v ceně první naskladněné dodávky.

2.2.2.4 Metoda LIFO

Někteří autoři (Hoyle a Skender, Louša, Synek) ve svých publikacích uvádějí i metodu LIFO.

Hoyle a Skender (2010, s. 304) uvádí, že: ¹ „Metoda LIFO je protiklad metody FIFO: nejnovější náklady jsou přesunuty do nákladů, jakmile dojde k obchodu.“ S tím souhlasí i Louša (2012, s. 18 a 19), který tuto metodu považuje za opačný postup metody FIFO. Výraz LIFO je z anglického „last in, first out“, u nás se nejčastěji používá „poslední do skladu, první ze skladu“. Čím déle jsou však zásoby na skladě, tím větší je pravděpodobnost, že ocenění v účetnictví nebude korespondovat se skutečnými cenami na trhu. V České republice je proto metoda LIFO zakázána. Bloom a Cenkerifrs (The Death of

¹ LIFO is the opposite of FIFO: the most recent costs are moved to expense as sales are made.

LIFO, ©2009) ve svém článku píše, že IFRS tuto metodu také nepovoluje. Naproti tomu v amerických GAAP se používat smí.

3 OCEŇOVÁNÍ ZVÍŘAT V ZEMĚDĚLSKÉ VÝROBĚ

Tato kapitola bude věnována oceňování zvířat v zemědělské výrobě. Oceňování nakupovaných zvířat není speciálně upraveno a řídí se pravidly pro oceňování nakupovaných aktiv, o kterých už bylo zmíněno v předchozí kapitole. Tato kapitola bude zaměřena na oceňování zvířat ve vlastním chovu. Oceňování zvířat v dlouhodobém majetku a oběžném majetku je na sebe navázáno, protože zvířata z oběžného majetku mohou být aktivována a zařazena do dlouhodobého majetku (Dvořáková, 2012, s. 54).

Neplechová (2007, s. 54) poukazuje na to, že při účtování o zvířatech se musí zohledňovat specifika tohoto majetku, jeho biologická podstata a technologie chovu. Mladá zvířata se liší od ostatních zásob, jsou na ně vyvíjeny náklady, rostou a s tím se zvyšuje i jejich hodnota a kdykoli se mohou stát předmětem prodeje. Při účtování se tedy musí brát v potaz, že mladá zvířata mění formu. Zvířata se mohou evidovat podle věkových nebo hmotnostních kategorií, které si účetní jednotka stanovuje sama (dle posouzení chovatele). V průběhu chovu se zvířata přerazují do vyšších kategorií dle odpovídajícího věkového nebo hmotnostního přírůstku.

Dvořáková (2012, s. 55) navazuje na oběžný majetek problematikou týkající se zvířat v dlouhodobém majetku. Jakmile zvířata dospějí a očekává se od nich dlouhodobý užitek, mohou být přemístěna do dlouhodobého majetku. Jejich hodnota se nadále nenavýšuje a jsou odepisovány po předpokládanou dobu své životnosti, během níž přinášejí zvířata účetní jednotce užitek – např. v podobě mláďat, mléka nebo jiného ekonomického užitku.

Následující tabulka I zachycuje klasifikaci zvířat do dlouhodobého a oběžného majetku.

Tabulka I: Klasifikace biologických aktiv (Dvořáková, 2012, s. 54)

Majetek	Zvířata
Dlouhodobá aktiva	Dospělá zvířata - základní stáda, dospělá zvířata k hospodářskému užití
Oběžná aktiva	Mladá zvířata a dospělá chovná zvířata nezařazená do dlouhodobých aktiv

Zemědělská výroba je většinou výrobou sdruženou, to znamená, že současně vzniká více výrobků. V živočišné výrobě to jsou např. příchovek, přírůstek hmotnosti, mléko, atd. (Neplechová, 2007, s. 50).

Vlastní náklady stanoví účetní jednotka na základě provedené kalkulace. Dvořáková (2012, s. 55 a 56) uvádí kalkulační vzorec, který je upravený pro potřeby živočišné výroby a využíváný ke kalkulaci vlastních nákladů:

„Kalkulační vzorec v živočišné výrobě:

1. Nakoupená krmiva a steliva
2. Vlastní krmiva a steliva
3. Léčiva a dezinfekční přípravky
4. Ostatní přímý materiál (materiál pro údržbu a čištění stájí, nářadí, nezaviněná manka do norem přirozených úbytků, spotřeba nakoupených násadových vajec)
5. Ostatní přímé náklady a služby
 - spotřeba energie a ostatních neskladovatelných dodávek – voda, plyn
 - pohonné hmoty
 - daň z nemovitostí
 - opravy, udržování výrobních budov a mechanizačních zařízení od externích dodavatelů
 - nájemné, pojistné výrobních budov a mechanizačních zařízení
 - veterinární výkony
 - cestovné související s jednotlivými chovy
 - spotřeba drobného nehmotného majetku pro jednotlivé úseky živočišné výroby
 - pojistné chovů
6. Mzdové a ostatní osobní náklady
7. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (vycházející z účetních, nikoliv daňových odpisů)
8. Odpisy dospělých zvířat
9. Práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování (pomocné činnosti)
10. Výrobní režie
11. Správní režie (pokud doba pořizování předmětu kalkulace je delší než jeden rok).“

Poláčková a kol. (2010, s. 36) nastiňují kalkulaci v případě chovu koní: „vlastní náklady chovu koní se zjišťují zvlášť ve skupině dospělých plemenných koní, skupině mladých plemenných koní a ve skupině mladých tažných koní“.

3.1 Oceňování mladých zvířat

Dvořáková (2012, s. 55) konstatuje, že do ocenění mladých zvířat jsou zahrnuty náklady na pořízení „a následovně je hodnota zvířete zvyšována o vlastní náklady přírůstků (vzrůstových či hmotnostních)“ až do dospělosti zvířete.

3.1.1 Oceňování příchovků

Dvořáková (2012, s. 56) definuje příchovky jako narozené mládě. Do příchovky dle Valde-
ra (2008, s. 74) patří: „např. narozená mláďata, jednodenní kuřata, nově vzniklá včelstva“
a oceňují se vnitropodnikovými cenami stanovenými jako vlastní náklady.

Neplechová (2007, s. 55.), poznamenává, že u nově narozených mláďat většinou nelze vlastní náklady určit a proto se v těchto případech používá reprodukční pořizovací cena. Dvořáková (2012, s. 56) popisuje postup oceňování reprodukční cenou, tedy „cenou, za kterou by mohlo být mládě pořízeno v současné době na trhu“, tak, že se nejprve od nákladů na matku odečte reprodukční pořizovací cena telete a vedlejších výrobků a tak se zjistí náklady na výrobu mléka.

U oceňování reprodukční pořizovací cenou však může nastat problém, protože s čerstvě narozenými mláďaty se většinou neobchoduje a jsou prodávány, až po odstavení od matky. Řešením je, že se při oceňování mláďete vychází z upravené tržní ceny, která se používá při prodeji již odstaveného mláďete (Dvořáková, 2012, s. 58).

Valder (2008, s. 74) se také zabývá problematikou oceňování reprodukční pořizovací cenou: „je možné zaúčtovat polovinu ceny při narození, druhou polovinu doúčtovat při odstavení“. S tímto přístupem souhlasí i Dvořáková (2012, s. 58.) a doporučuje ho používat u zvířat, která mají vysokou hodnotu (např. koně nebo skot).

3.1.2 Oceňování přírůstků

„Mladá zvířata a zvířata ve výkrmu rostou, přibírají na váze, odchází ke kvalitativním i kvantitativním změnám vyvolaným biologickou přeměnou. Tato skutečnost v účetnictví založeném na bázi historických cen zachycuje růst hodnoty zvířete prostřednictvím měření takzvaných přírůstků“ (Dvořáková, 2012, s. 56).

Přírůstky se dělí na hmotnostní přírůstky (u zvířat, která se váží) a vzrůstové přírůstky (u zvířat, která se neváží – např. hřibata, vysokobřezí jalovice, jehňata, kožešinová zvířata atd.) a oceňují se vlastními náklady. Díky tomu je možné určit cenu na 1 kg hmotnostního

přírůstku nebo jeden krmný den - při použití vzrůstového přírůstku (Neplechová, 2007, s. 56).

3.1.2.1 Hmotnostní přírůstek

Neplechová (2007, s. 56) ve své publikaci uvádí, že hmotnostní přírůstek se zjišťuje vážením v pravidelných intervalech, v závislosti na technologii chovu. Postup je stanoven ve vnitropodnikových směrnících účetní jednotky. V případě, že jsou zvířata na pastvě, může se hmotnostní přírůstek odhadnout a následně po skončení pastvy zjistit skutečný přírůstek.

Valder nastiňuje, že hmotnostní přírůstek je zjišťován pomocí výpočtu, kdy se vychází z celkové hmotnosti, která byla navážena v dané kategorii zvířat na konci období a je transformována pomocí všech změn, které se od předchozího období udály. Valder doplňuje i vzorec pro přesný výpočet hmotnostních přírůstků uvedený v tabulce II.

Tabulka II: Vzorec pro výpočet hmotnostního přírůstku (Valder, 2008, s. 75)

Výpočet hmotnostního přírůstku
skutečná hmotnost určité kategorie zvířat na konci období
+ výdaje hmotnosti z této kategorie zvířat během období (úhyn, prodej, převod do jiné kategorie)
- příjmy hmotnosti do této kategorie zvířat během období (nákup, převod z jiné kategorie aj.)
- skutečná hmotnost této kategorie zvířat na počátku období
= přírůstek živé hmotnosti dané kategorie ve sledovaném období

3.1.2.1 Vzrůstový přírůstek

Vzrůstový přírůstek se obvykle zaznamenává u zvířat, která se neváží (např. březí jalovice, hříbata, kožešinová zvířata). Oceňují se pomocí vlastních nákladů za jeden krmný den (Valder, 2008, s. 74). S tím souhlasí Dvořáková (2012, s. 62) a doplňuje, že postup je podobný jako u hmotnostního přírůstku. K ocenění vzrůstového přírůstku je možné také použít kalkulaci skutečných nákladů a plánovou kalkulaci.

3.1.3 Účtování přírůstků a příchovků

Valder (2008, s. 75) píše, že účtování příchovků a hmotnostních a vzrůstových příchovků v oběžném majetku – zásobách na účtu 124 (Mladá zvířata a ostatní zvířata a jejich skupiny) se provádí pomocí vážních listin nebo protokolů o narození. Při přeřazení zvířete

do jiné chovné nebo vězřívstové kategorie v rámci účtu 124 (Mladá zvířata a ostatní zvířata a jejich skupiny) slouží jako doklad protokol o přeřazení.

Dvořáková (2012, s. 72) doporučuje zachycovat příchovky průběžně. U přírůstků pak záleží na způsobu evidence, obtížnosti vážení zvířat a četnosti oceňování v účetní jednotce (minimum je však jednou ročně).

3.1.4 Snížení hodnoty zvířat v oběžném majetku

Nepřechová (2007, s. 60) připomíná, že v živočišné výrobě se nesmí zapomínat na charakter biologického procesu. Úhyn zvířete může být způsoben objektivními vlivy a to zejména u mladých zvířat, v důsledku živelné pohromy nebo při epidemických nákazách. Může se však stát, že úhyn zaviní odpovědný pracovník. Z tohoto důvodu si účetní jednotka musí stanovit pro tyto případy hranice, od kterých se úbytek považuje za manko a škodu.

Způsob účtování o úbytcích zvířat záleží na důvodu úbytku. Může jít o: „prodej zvířete, přeřazení zvířat do základního stáda, brakaci chovných zvířat nebo úhyn zvířete“. Pokud dojde k nutné porážce zvířete a maso se prodává pod obvyklou cenou. V účetnictví se o situaci účtuje jako o prodeji, i když účetní jednotka nezaznamená z nucené porážky tržbu. Pojem brakace se v zemědělství označuje jako „vyčlenění zvířete z chovného stáda, jeho porážka a eventuální následný prodej masa a ostatních užitečných produktů“ (Dvořáková, 2012, s. 63 - 73). Nepřechová (2007, s. 60) poznamenává, že situace se účetně zachytí vyřazením zvířete MD 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti / D 12 – Zásoby vlastní výroby a případná tržba jako MD 21 - Peníze / D 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží.

Pokud se jedná o úhyn nezaviněný nebo o úhyn do stanovené hranice pro přirozený úbytek (ve vnitropodnikových směrnících účetní jednotky), zachycuje se na vrub účtu 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti. Těmto úhynům se nedá zabránit, a proto se považují za očekávaný úbytek. Tento úbytek vyvolá snížení výnosů, které je i daňově uznatelné. Nezaviněný úhyn však musí být doložen.

Pokud se naopak jedná o zaviněný úhyn nebo o úhyny, které jsou nad stanovenou hranicí pro přirozené úbytky, „úhyny způsobené objektivními příčinami, živelnými pohromami, hromadnými nákazami či jinými pojistnými událostmi, je nutno souběžně se zaúčtovaným snížením příslušného účtu zvířat“ (MD 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti / D 12 – Zásoby vlastní výroby) zaúčtovat škodu i do nákladů v účtové skupině 54 – Jiné provozní náklady (Nepřechová, 2007, s. 60).

Valder (2008, s. 75) přidává vysvětlení problematiky oceňování úbytků zvířat. Co se skupinových zvířat týče, jejich úbytky se oceňují:

“a) průměrnými cenami za 1 kus živé hmotnosti (u zvířat, které se váží),

b) průměrnými cenami za 1 kus (u zvířat, která se neváží)“.

3.2 Odepisování dospělých zvířat

Nejprve je třeba uvést, že: „skupinu dospělých zvířat tvoří stádo. Při definici pojmu stádo se vychází ze zootechnického pojetí, kdy se za zvířata „základního stáda“ považují dospělá zvířata, která vedle svých dalších užitných vlastností zabezpečují i reprodukci chovu“. Odlišností stáda od jiného dlouhodobého hmotného majetku je jeho biologická funkce. Základní stádo (ZS) je tedy možné definovat jako skupinu „dospělých zvířat jednoho druhu se stejnými užitkovými vlastnostmi, kterou lze účtovat a odepisovat skupinově“ (Valder, 2008, s. 123).

Poláčková a kol. (2010, s. 26) začíná problematikou definování pojmu dospělá zvířata: „Při definování pojmu dospělá zvířata se vychází ze zootechnického pojetí, kdy se za dospělá zvířata považují dospělá chovná zvířata, která vedle svých dalších možných užitných vlastností zabezpečují reprodukci chovu. Touto svou biologickou funkcí se liší od ostatního hmotného a nehmotného majetku. K dospělým zvířatům jednotlivých chovů se zahrnují zejména:

- krávy a plemenní býci,
- prasnice a plemenní kanci,
- bahnice a plemenní berani,
- kozy a plemenní kozli,
- plemenné klisny a plemenní hřebci, dostihoví koně a tažná zvířata,
- husy (uznaný chov k produkci násadových vajec)“.

Dvořáková (2012, s. 63) poznamenává, že při oceňování dospělých zvířat se vychází z předchozího ocenění vzrůstového nebo hmotnostního přírůstku / příchovku. Cena se dále navýší o případné náklady spojené s převedením zvířete z OM do DM. Může se jednat o náklady na veterináře, přepravu, atd. Hodnota dospělého zvířete se už nadále nenavýšuje o náklady spojené s chovem zvířete.

„Zvířata zařazená v dlouhodobém majetku se odpisují. Dobu životnosti si stanoví účetní jednotka na základě předpokládaného počtu let zařazení zvířat v chovu, který je ovlivněn technologií chovu, chovatelským záměrem, popřípadě dalšími ekonomickými zřeteli“ (Dvořáková, 2012, s. 63).

Při stanovování účetních odpisů se postupuje dle ČÚS č. 013: „Při odpisování zvířat dospělých zvířat a jejich skupin lze postupovat tak, že odpisy se vyjádří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (čítatel) a předpokládaného počtu let v chovu základního stáda (jmenovatel)“. Zvířata mohou být odepisovány pomocí

- individuálních odpisů
- skupinových odpisů

(Česko, 2003).

3.2.1 Účetní odpisy dospělých zvířat

Valder (2008, s. 125) ve své publikaci podotýká, že při užívání účetních odpisů zvířat zařazených v dlouhodobém majetku, je třeba sestavit odpisový plán. V Tabulce III je zobrazeno, jak by odpisový plán mohl vypadat. Zkratka $PC_{sníž.}$ značí počáteční cenu sníženou o předpokládanou tržbu při brakaci.

Tabulka III: Odpisový plán dospělých zvířat a jejich skupin (Valder, 2008, s. 125)

Položka	PS		Obraty				KS	
	ks	PC Kč ($PC_{sníž.}$)	Zařazeno		Vyřazeno		ks	Kč
			ks	Kč	Ks	Kč		

3.2.1.1 Individuální odpisy

Dle Poláčkové a kol. (2010, s. 27) se individuální účetní odpisy dají zjistit pomocí vzorce:

$$RO = \frac{PC - T_{brak}}{t} \quad (1)$$

Vysvětlivky:

RO = roční odpis

PC = počáteční cena v Kč

T_{brak} = předpokládaná tržba při brakaci

t = předpokládaný počet let v chovu stáda

Další možností je, že si ÚJ stanoví odpisovou sazku na jeden KD (krmný den) dle odhadované doby zvířete v chovu a jeho vstupní ceny.

Dvořáková (2012, s. 63) nastiňuje, že individuální opisování se hodí pro menší chovy a u zvířat, která mají vysokou hodnotu. Dle ČÚS 013 se „tažná zvířata, dostihová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní zvířata základního stáda lze odpisovat skupinově“ (Česko, 2003).

Při určování individuálních odpisů se vychází ze vstupní ceny, za kterou je považována buď pořizovací cena - u nakoupených zvířat, průměrná účetní cena za kus anebo cena, kterou si určí účetní jednotka sama dle znalostí o hodnotě daného plemene a individuálně podle věku daného zvířete (Poláčková a kol., 2012, s. 26).

3.2.1.2 Skupinové odpisy

Poláčková a kol. (2010, s. 27) uvádí vzorec pro výpočet skupinových odpisů:

$$RO = \frac{(PC - T_{brak}) * n}{t} \quad (2)$$

Vysvětlivky:

RO = roční odpis

PC = pořizovací cena v Kč

T_{brak} = předpokládaná tržba při brakaci

t = předpokládaný počet let v chovu stáda

n = počet zvířat ve skupině

Individuální odpisy jsou pro velkochovy mnohdy těžko realizovatelné. Účetní jednotky proto volí variantu skupinových účetních odpisů. Mohou postupovat stejně jako u individuálních odpisů. Pomocí předpokládané doby zařazení zvířat do chovu a jeho vstupní ceny určí odpisovou sazbu na jeden krmný den. Dle sazby dále vypočítají skupinové odpisy. Změny počtu zvířat ve skupině jsou řešeny tak, že se zaznamenává počet krmných dní zvířat ve skupině. Účetní jednotka může počítat i se zbytkovou hodnotou – příkladem je výnos z brakace (Dvořáková, 2012, s. 64).

3.2.2 Daňové odpisy dospělých zvířat

Dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) do odpisové skupiny jedna patří: skot plemenný, skot chovný, osli, muly a mezci chovní a plemenní, ovce chovné a plemenné, kozy chovné a plemenné, prasata plemenná a chovná, hejna husí plemenná a chovná. Naproti tomu do odpisové skupiny dvě spadají koně (Česko, 1992). Dvořáková (2012, s. 64) konstatuje, že užitkové plemenné i chovné koně se odepisují 6 let. Zvířata, která nejsou v příloze ZDP vzpomenuata patří do odpisové skupiny dva.

Dvořáková (2012, s. 64) uvádí vzorec pro výpočet daňových lineárních odpisů pro zvířata zařazená do odpisové skupiny jedna:

$$RO_d = \frac{\text{Příjem} * 20}{100} + \frac{\text{Úbytky} * 20}{100} + \frac{(\text{KS} - \text{Příjem}) * 40}{100} \quad (3)$$

Vysvětlivky:

RO_d = roční odpis daňový

Příjem = celkový roční příjem v Kč

Úbytky = celkové roční úbytky v Kč

KS = konečný stav v Kč

Valder (2008, s. 126) přichází s vysvětlením postupu výpočtu daňových odpisů u skupinových zvířat:

- celková hodnota vyřazených zvířat > hodnota PS → odpis lze uplatnit „ve výši jedné poloviny z vypočteného ročního odpisu pouze do výše hodnoty zvířat, odpovídající počátečnímu stavu“
- celková hodnota vyřazených zvířat ≤ hodnota PS → odpis lze uplatnit „ve výši jedné poloviny vypočteného ročního odpisu z celkové hodnoty vyřazených zvířat“.

Po vyřazení zvířete ze stáda musí účetní jednotka určit zůstatkovou cenu (ZC).

$$ZC = \frac{ZC_{stáda}}{\emptyset \text{ stav zvířat}} \quad (4)$$

Vysvětlivky:

$ZC_{stáda}$ = zůstatková cena skupiny zvířat na konci zdaňovacího období

\emptyset stav zvířat = průměrný stav zvířat tohoto stáda ve zdaňovacím období.

Přičemž průměrný stav dospělých zvířat ve stádu se vypočítá jako aritmetický průměr stavů zvířat na začátku a na konci zdaňovacího období.

3.2.3 Snížení hodnoty zvířat v dlouhodobém majetku

U zvířat ve dlouhodobém majetku může dojít ke snížení jejich hodnoty. Účetní jednotka by o této situaci měla účtovat, pokud zjistí, že její „očekávané výnosy z dalšího chovu zvířete a z brakace (užitná hodnota zvířete) nepřevýší účetní hodnotu zvířete“ (Dvořáková, 2012, s. 64).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA FIRMY BC. HALENKOVÁ

4.1 Představení firmy Bc. Halenková

4.1.1 Základní charakteristika

Obchodní firma:	Eva Halenková
Podnikatel:	Eva Halenková
Sídlo:	Janského 2237, 155 00 Praha 5 - Stodůlky
Právní forma:	Zemědělský podnikatel - fyzická osoba nezápsaná v obchodním rejstříku
Datum vzniku:	10. března 1992
IČ:	60983493
DIČ:	CZ7059245303
Počet zaměstnanců:	4

(Kontakt, ©2016)

Hřebčín Chrastice Jeseníky patří k jednomu z největších soukromých chovů kladrubského vraníka na Moravě. Nachází se v obci Chrastice, v blízkosti Starého Města pod Sněžníkem (okres Šumperk). Vznikl v roce 2000, kdy bylo pořízeno devatenáct koní starokladrubského vraníka. Chov se nacházel přímo ve Starém Městě, v ulici Chrastická č. p. 138. V říjnu roku 2013 se přemístil do prostor bývalé zemědělské farmy v Chrasticích. V průběhu roku 2015 byl chov koní rozšířen o chov skotu.

Mezi činnosti Hřebčína Chrastice patří:

- „chov koní
- ustájení koní
- krátkodobé ustájení (turistika na koni, dovolená s vlastním koněm)
- odchov hříbat
- přípouštění klisen
- výcvik a prodej koní
- vyjížďky v sedle i v kočáře
- výuka jízdy na koni



CHRASTICE

*Obrázek II: Logo
firmy (Hřebčín
Chrastice Jesení-
ky, ©2016)*

- prohlídky areálu s doprovodem
- praxe pro studenty
- prodej sena – certifikovaný produkt ekologického zemědělství“
- chov skotu (Hřebčín Chrastice Jeseníky, ©2016).

Firma Bc. Halenková je fyzická osoba provozující zemědělskou výrobu, zapsaná do evidence zemědělského podnikatele dle § 2f odst. 1 Zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství.

Podnik se věnuje chovu starokladrubsých koní. V současné době má ve stádu 35 koní. Z toho je 18 koní zařazeno v dlouhodobém majetku a zbylých 17 v majetku oběžném. V polovině roku 2015 firma pořídila 17 ks limousinského skotu. Jde o masné plemeno a do budoucna se počítá s pořízením dalších kusů a s rozšířením stáda (Koně, ©2016).

Společnost hospodáří na půdě o rozměru přibližně 150 hektarů. Díky rozsáhlým pozemkům v režimu ekologického zemědělství tvoří hlavní zdroj příjmů firmy Bc. Halenková dotace. Definice a podmínky pro splnění režimu ekologického zemědělství se nachází v Zákoně č. 242/2000 Sb. o ekologickém zemědělství a o změně zákona č. 368/1992 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Chov hospodářských zvířat v ekologickém zemědělství upravuje § 14 odst. 1 a definuje podmínku omezené doby používání ekologické pastviny: „omezenou dobou používání ekologické pastviny hospodářskými zvířaty mimo ekologický chov podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího ekologickou produkci a označování ekologických produktů se rozumí doba nejvýše 90 dnů během kalendářního roku“ (Česko, 2000). Dalšími právními předpisy, kterými se společnost musí řídit, aby dodržela všechny podmínky ekologického zemědělství, jsou nařízení Rady 834/2007 o ekologické produkci a označování ekologických produktů a o zrušení nařízení č. 2092/91 a Nařízení Komise č. 889/2008, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady č. 834/2007.

Firma se věnuje hlavně chovu kladrubského vraníka, od roku 2015 i chovu limousinského skotu, dále obhospodařováním trvalých travních porostů a v neposlední řadě produkci sena. Díky hospodaření v režimu ekologického zemědělství je seno považováno za certifikovaný produkt ekologického zemědělství. Výnosy z prodeje koní, sena a poskytování služeb jako je ustájení, výcvik koní a reprodukce nestačí pokrýt výdaje firmy. Dříve byla firma financována ze soukromých zdrojů a v současné době tvoří největší část příjmů dotace.

Společnost je závislá na čerpání Národní dotace, dotace z Programu rozvoje venkova (PRV) 2014-2020 a dotace Osa II.

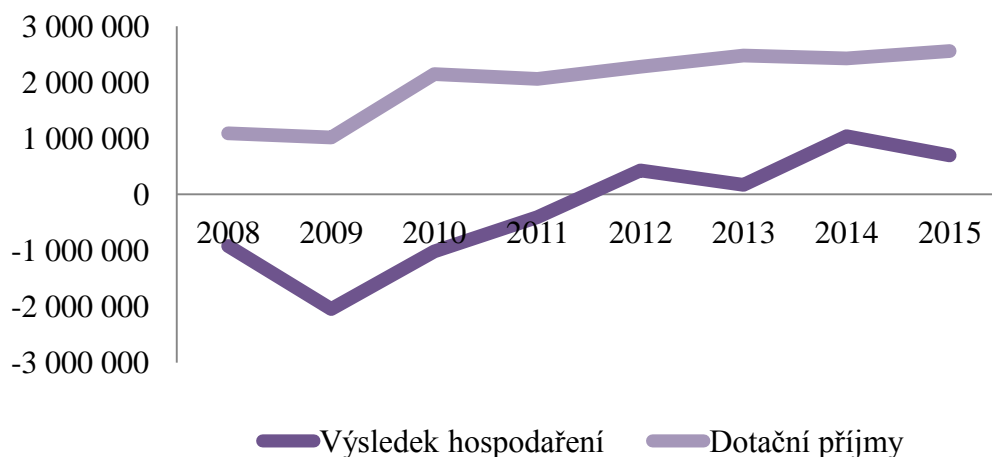
Tabulka IV zachycuje výsledky hospodaření a příjmy z titulku dotací za období 2008 – 2015. Z tabulky vychází následující graf I.

Tabulka IV: Přehled výsledků hospodaření a dotačních příjmů v letech 2008 – 2015 (vlastní zpracování)

Rok	Výsledek hospodaření	Dotační příjmy
2008	-919 877	1 090 532
2009	-2 046 697	1 012 736
2010	-1 019 693	2 146 863
2011	-405 991	2 061 688
2012	425 318	2 275 352
2013	172 321	2 477 891
2014	1 040 760	2 424 374
2015	695 332	2 559 301

Graf I zachycuje vývoj výsledku hospodaření a dotačních příjmů v letech 2008 - 2015. Do roku 2011 bylo podnikání firmy Bc. Halenková ztrátové. V roce 2009 činila ztráta 2 046 697 Kč. O rok později se ztráta zmenšila na 1 019 693 Kč v důsledku zvýšení dotací a snížení nákladů firmy. Od roku 2012 je podnikání v zisku, majitelka se proto rozhodla k nákupu farmy, kterou měla do té doby v pronájmu. V roce 2014 činil zisk firmy 1 040 760 Kč a došlo k navýšení oproti roku 2013 o 604%. K nákupu došlo v roce 2015, což způsobilo snížení hospodářského výsledku na 695 332 Kč. Do budoucna to přinese ušetření nákladů za nájem, ale naopak nárůst oprav. Dalším faktorem, který ovlivnil výsledek hospodaření v roce 2015, byl nákup nových zemědělských strojů a zařízení skotu. Tyto položky s sebou přinesly zvýšení odpisů.

Dotační příjmy byly v roce 2008 a v roce 2009 srovnatelné a tvořily přibližně 1 000 000 Kč. V roce 2010 došlo ke zvětšení obhospodařovaných ploch na cca 150 ha a přímo úměrně vzrostly dotace na 2 146 863 Kč. Dotační příjmy jsou v posledních pěti letech konstantní, protože plocha využívaných pozemků je téměř stejná.



Graf I: Vývoj výsledků hospodaření a dotačních příjmů za roky 2008 – 2015 (vlastní zpracování)

Firma Bc. Halenková byla založena s hlavním cílem zachovat genofond starokladrubského vraníka a na ziskovost podniku nebyl přikládán důraz. Současná situace na českém trhu není pro chov koní příznivá. Nabídka koní převyšuje poptávku a prodejní ceny jsou z toho důvodu tak nízké, že ve většině případů nepokrývají vysoké výrobní náklady, které jsou k produkci a výcviku koní potřeba. Starokladrubský kuň je navíc poměrně neobvyklé a specifické plemeno a proto je po něm i menší poptávka u kupců.

V minulosti zkoušel hřebčín poskytovat služby turistické jízdárny, tato činnost však nebyla zisková. Oblast Starého města pod Sněžníkem je chudá s nízkým osídlením a vysokou nezaměstnaností. Z těchto důvodů není pro podnikání tak příznivá a zákazníci se tu hledají obtížněji než v blízkosti velkých měst.

Na následujících fotografiích je možné vidět hřebce Romke Majesty VIII - 38, dále je zde zachycena farma s přílehlými pozemky, které slouží k pastvě pro koně a skot a nakonec nové boxy na ustájení koňů, kterých je 20 a dále se v areálu nachází 20 vážných stání.



Obrázek III: Starokladrubský vraník; Hřebčín Chrastice s přílehlými pozemky; Boxy pro koně (Fotogalerie koní, ©2016)

4.1.2.1 Základní účetní charakteristika

V dlouhodobém majetku firmy se nachází 1 hřebec a 17 klisen. Firma také odchovává vlastní mladá zvířata - v současné době 19 hříbat. Dále firma Bc. Halenková vlastní 17 ks masného skotu. Účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům. Firma si volí rovnoměrný nebo zrychlený způsob odepisování majetku. Koně jsou zařazeny v druhé odpisové skupině a skot v první odpisové skupině. Firma oceňuje nakoupená zvířata pořizovacími cenami a zvířata z vlastního chovu vlastními náklady.

4.1.3 Organizační struktura firmy

Jde o malou firmu zaměstnávající čtyři zaměstnance na pozici stájník – ošetřovatel koní. Řízení firmy a management zajišťuje majitelka paní Bc. Eva Halenková.

4.1.4 Starokladrubský kůň

Starokladrubský kůň je považován za vůbec nejstarší české plemeno. Je řazeno k takzvaným barokním plemenům koní. Bylo vyšlechtěno v Národním hřebčínu v Kladru-bech nad Labem, podle kterého získalo i svůj název. V současné době vlastní tento hřebčín třetinu všech starokladrubských koní. Plemeno bylo vyšlechtěno na ceremoniální účely. Díky tomu se starokladrubský kůň využívá při slavnostních a speciálních událostech (Starokladrubský vraník - umělecké dílo, ©2016).

Starokladrubský kůň je stavbou těla mohutný, vysoký, s válcovitým trupem, jeho charakteristickým znakem je klabonosá hlava na dlouhém krku. K jeho typickým vlastnostem patří vytrvalost, dlouhověkost, klidný charakter a ochota k práci (Starokladrubský vraník - umělecké dílo, ©2016).

Po skončení první světové války bylo ničeno všechno, co bylo spjato s érou Habsburků. Z toho důvodu bylo, až na pár jedinců, zlikvidováno i plemeno starokladrubského vraníka. Počet jedinců byl příliš malý na čistokrevnou plemenitbu, bylo přistoupeno k osvěžení krve jinými plemeny. Naštěstí se povedlo plemeno starokladrubského koně znovu vzkřísit (Starokladrubský vraník - umělecké dílo, ©2016).

V současné době žije přibližně 1500 jedinců starokladrubského vraníka. Tento kůň je celosvětově uznáván za geneticky jedinečného. „Zařazením do seznamu ohrožených plemen mezinárodní organizací FAO získal starokladrubský vraník statut genové rezervy. Český stát mu pak v roce 1995 přiznal statut národní kulturní památky. Poprvé na této planetě je

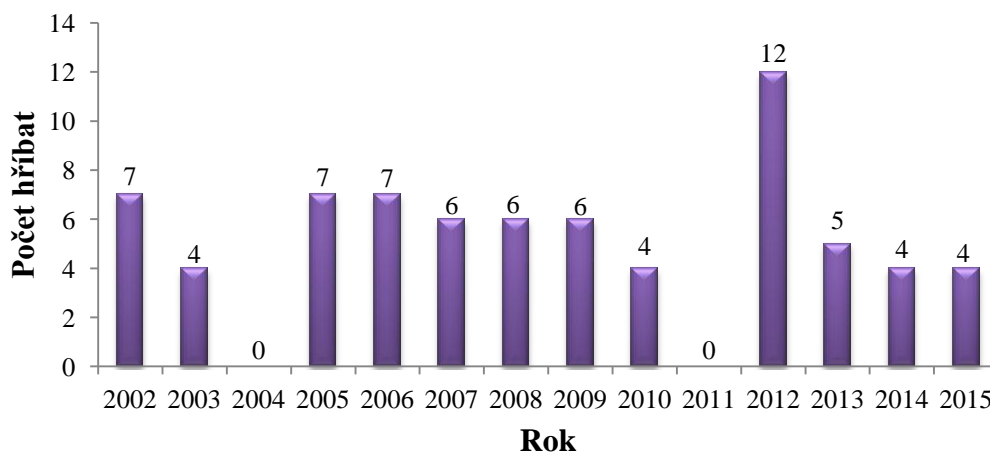
tak na hospodářské zvíře nahlíženo jako na živoucí umělecké dílo“. (Starokladrubský vraník - umělecké dílo, ©2016).

„Pravidla chovu starokladrubského koně jsou obsahem Řádu plemenné knihy starokladrubského koně.“ Každý kůň je navíc zapsán v plemenné knize, která je zveřejněna online a nachází se na webových stránkách Národního hřebčína Kladruby nad Labem, který tuto knihu vede (www.nhkladruby.cz). Národní hřebčín Kladruby nad Labem, příspěvková organizace je zároveň i garantem chovu tohoto plemene. Z plemenné knihy je možné vyčíst jméno koně, jeho evidenční číslo, pohlaví, barvu, datum narození, potomstvo, původ a mnoho dalších informací. V příloze I je vybrána ukázka z online plemenné knihy u klisny Majesty (Starokladrubský vraník - umělecké dílo, ©2016).

4.1.5 Historie firmy

V listopadu roku 2000 pořídila firma Bc. Halenková stádo 16 koní českomoravského belgického koně a 19 koní starokladrubského vraníka (z toho 9 plemenných klisen, 4 hřebci a 6 klisen ve věku do pěti let). Společnost hospodařila ve Starém Městě v pronajatém stáji a přilehlých pozemcích. O dva roky později se narodila první hříbata (Historie Hřebčína Chrastice, ©2015).

V následujícím grafu II je zobrazen počet narozených hříbat v jednotlivých letech ve firmě Bc. Halenková. Bohužel v roce 2003 uhynul plemenný hřebec Sacramoso Favorta XLIV, což mělo za následek, že v roce 2004 se nenarodilo žádné hříbě. V roce 2010 nebyla žádná klisna připuštěna. O rok později se tedy nenarodilo žádné hříbě. Během roku 2011 však bylo připuštěno 14 klisen. To vysvětluje rapidní nárůst počtu narozených hříbat v roce 2012. (Historie Hřebčína Chrastice, ©2015).



Graf II: Počet narozených hříbat v jednotlivých letech (vlastní zpracování, Historie Hřebčína Chrastice, ©2015)

Od roku 2004 chová firma pouze plemeno starokladrubskeho koně, převážně pak vraníky. Starokladrubskeý vraník je pro své vlastnosti ceněné plemeno a využívá se v hiporehabilitaci a hipoterapii. Firma Bc. Halenková prodala Ústavu sociální péče pro tělesně postiženou mládež v Brně během roku 2015 jednu klisnu. V současné době pomáhá klientům ústavu. Během podnikání se firmě podařilo prodat tři koně Městské polici hlavního města Prahy do jejich jízdniho oddílu (Historie Hřebčína Chrastice, ©2015).

V roce 2013 se firma přestěhovala do Chrastic, kde pronajímala prostory bývalé zemědělské farmy. Objekt dříve sloužil k chovu skotu. V roce 2013 zde byla připojena elektrická energie a veřejný vodovod a farma byla přizpůsobena k chovu koní. Během roku 2015 firma tuto firma koupila.

5 OCEŇOVÁNÍ ZVÍŘAT V ÚČETNICTVÍ FIRMY BC. HALENKOVÁ

5.1 Zvířata v dlouhodobém majetku

5.1.1 Koně

V následující tabulce V jsou uvedeni všichni starokladrubští vraníci, které měla firma Bc. Halenková v roce 2015 v dlouhodobém majetku. Písmeno K označuje klisnu, zatímco písmeno H hřebce. Zkratka ev. č. představuje evidenční čísla jednotlivých koní, kterými jsou označeni v interních materiálech účetní jednotky.

Během roku 2015 bylo v DM firmy Bc. Halenková 20 koní (z toho 19 klisen a 1 plemenný hřebec). V březnu byly pořízeny klisny Sambra – 32 a Sorga – 4. V září roku 2015 došlo naopak k prodeji dvou koní Balnea – 34 a Xantusie – 7. Klisna Balnea - 34 po absolvování Praktické specializační zkoušky České hiporehabilitační společnosti pro koně a pony zařazené do hiporehabilitace pro hipoterapii a aktivity s využitím koní teď pomáhá lidem v ÚSP Kociánka v Brně (Historie Hřebčína Chrastice, ©2015).

K 31. 12. 2015 bylo v DM firmy Bc. Halenková 18 koní. Z toho 17 klisen a jeden hřebec.

Tabulka V: Dospělá zvířata (vlastní zpracování na základě interních materiálů)

Číslo	Jméno koně	Ev. č.	Pohlaví
1	Balance - 1	2009/3	K
2	Ballistica - 29	2010/3	K
3	Balnea - 34	2005/2	K
4	Brilance - 56	2003/3	K
5	Esteira - 40	2014/1	K
6	Eugenia -32	2006/2	K
7	Majesty - 22	2008/3	K
8	Ravenala - 47	2004/1	K
9	Recese - 27	2007/7	K
10	Religiosa - 15	2005/8	K
11	Rétorika - 21	2008/4	K
12	Reverentia - 28	2010/2	K
13	Revolta - 23	2008/7	K
14	Romke Rosinanta VIII	2003/4	H
15	Rutina - 13	2006/8	K
16	Sambra - 32	2015/1	K

17	Sorga - 4	2015/2	K
18	Spirilla - 3	2005/5	K
19	Xantusie - 7	2006/10	K
20	Xydora - 20	2008/2	K

5.1.2 Skot

V květnu roku 2015 firma pořídila 7 kusů chovných jalovic plemene limousine a jednu chovnou krávu. Na konci července dokoupila ještě dalších 9 kusů chovných jalovic. V současné době se v dlouhodobém majetku firmy nachází 17 kusů masného skotu.

5.1.3 Evidence dospělých zvířat

Dospělá zvířata jsou evidována v dlouhodobém majetku pod svým jménem na inventární kartě s inventárním číslem. V příloze V je na ukázkou uvedena inventární karta plemenné klisny Eugenie.

Z následující tabulky VI vyplývá, že prvních devět koní je již odepsáno, tudíž jejich zůstatková cena je nulová. Jedná se o koně evidované v dlouhodobém majetku déle než pět let. Sloupec VC představuje vstupní ceny koní v okamžiku jejich uvedení do užívání a ZC k 1. 1. 2015 je aktuální cena koní na počátku roku.

Tabulka VI: Evidence koní v dlouhodobém majetku (vlastní zpracování)

Inv. č.	Ev. č.	Jméno	VC	ZC k 1. 1. 2015	Datum pořízení
003	2003/4	Romke Rosinanta VIII	6 620,02	0,00	31. 12. 2003
005	2005/2	Balnea - 34	200 000,00	0,00	31. 7. 2005
007	2005/8	Religiosa - 15	150 000,00	0,00	31. 12. 2005
009	2006/2	Eugenia -32	150 000,00	0,00	26. 1. 2006
013	2004/1	Ravenala - 47	160 000,00	0,00	29. 8. 2006
022	2003/3	Brilance - 56	18 324,00	0,00	4. 10. 2007
027	2005/5	Spirilla - 3	125 455,00	0,00	7. 10. 2009
032	2008/3	Majesty - 22	186 575,00	0,00	22. 9. 2010
033	2006/8	Rutina - 13	116 430,00	0,00	22. 9. 2010
037	2006/10	Xantusie - 7	79 930,00	17 782,00	1. 1. 2011
039	2007/7	Recese - 27	132 513,00	29 481,00	22. 9. 2011
040	2008/2	Xydora - 20	94 215,00	41 925,00	31. 12. 2012
041	2008/4	Rétorika - 21	87 800,00	39 070,00	31. 12. 2012
042	2008/7	Revolta - 23	93 150,00	41 451,00	31. 12. 2012
043	2009/3	Balance - 1	94 690,00	63 205,00	7. 5. 2013

048	2010/2	Reverentia - 28	120 925,00	107 623,00	31. 12. 2014
049	2010/3	Ballistica - 29	120 225,00	107 000,00	31. 12. 2014
050	2014/1	Esteira - 40	48 770,00	43 405,00	31. 12. 2014
051	2015/2	Sorga - 4	11 965,18	0,00	18. 3. 2015
052	2015/1	Sambra - 32	11 965,18	0,00	18. 3. 2015
Celkem			2 009 552,38	490 942,00	

Následující tabulka VII se věnuje evidenci skotu.

Tabulka VII: Evidence skotu (vlastní zpracování)

Inv. č.	Jméno	VC	ZC k 1. 1. 2015	Datum pořízení
053	8 ks chovného skotu	172 000,00	0,00	27. 5. 2015
054	9 ks chovného skotu	195 000,00	0,00	31. 7. 2015
Celkem		367 000,00	0,00	

5.1.4 Oceňování nakupovaných zvířat

Nakupovaná zvířata oceňuje účetní jednotka pořizovacími cenami. Pořizovací ceny jsou tvořeny cenou pořízení z dodavatelských faktur a vedlejšími pořizovacími náklady, které u koní často tvoří doprava. Firma využívá externí dopravce, ale vlastní i speciální vozík na přepravu koní, který se nejčastěji používá při převozu k veterinárnímu ošetření.

V březnu byly nakoupeny klisny Sambra – 32 a Sorga – 4 a 27. 3. 2015 je účetní jednotka zařadila do majetku. V následujícím příkladu je uvedeno stanovení pořizovací ceny u nakoupených klisen. Nákup byl uskutečněn podle FAD č. 5028 (v příloze VI) v ceně 20 000 Kč + 21% DPH (4 200 Kč). Cena celkem za oba koně činila 24 200 Kč. Dodavatelem byl Národní hřebčín Kladruby nad Labem, státní příspěvková organizace. Vedlejším nákladem spojeným s pořízením obou koní byla doprava ve výši 3 930, 36 Kč bez DPH. Daň z přidané hodnoty činila 825, 64 Kč. Cena celkem tvořila 4 756 Kč. Dopravce byl Milan Kyselý Zábřeh.

V následující tabulce VIII je uvedeno zaúčtování operací spojených s nákupem a zařazením koní.

Tabulka VIII: Nákup a zařazení do užívání koně 051 Sorga (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	FAD	Nákup koně - cena pořízení	10 000,00	042	321
2	FAD	DPH	2 100,00	343	321
3	FAD	Doprava koně - vedlejší pořizovací náklady	1 965,18	042	321
4	FAD	DPH	412,82	343	321
5	VÚD	Protokol o uvedení do užívání v PC	11 965,18	026	042

5.1.5 Oceňování zvířat pořízených ve vlastní režii

Koně pořízené ve vlastní režii jsou nejprve zařazeny do oběžného majetku. Cena vlastní náklady se stane vstupní cenou v okamžiku převedení do dlouhodobého majetku. Oceňování mladých zvířat se věnuje kapitola 5.2 Zvířata v oběžném majetku, kde je na příkladu klisny s evidenčním číslem 2010/3 (Ballistica – 29) názorně ukázána aktivace zvířete do dlouhodobého majetku.

5.1.6 Odpisy a zůstatkové ceny zvířat

Odepisování dlouhodobého majetku určuje vnitropodniková směrnice, ve které je stanoveno, že účetní odpisy jsou rovny daňovým a účtují se jedenkrát ročně k 31. 12. V tabulce IX jsou uvedeny odpisy, oprávky i zůstatkové ceny koní v dlouhodobém majetku.

Většina koní je odepisována rovnoměrně, pouze 032 (Majesty – 22) a 033 (Rutina – 13) jsou odepisovány zrychleným způsobem. Koně jsou zařazeny v souladu se Zákonem o dani z příjmu v druhé odepisové skupině a odepisují se 5 let. Protože se dožívají vyššího věku, v dlouhodobém majetku je evidováno i 9 odepsaných koní – prvních devět řádků tabulky.

Klisna 037 (Xantusie – 7) byla prodána k 23. 9. 2015 a proto byl uplatněný odpis ve výši jedné poloviny roční výše odpisu. Zbytek zůstatkové ceny byl zaúčtován na jiný nákladový účet (541).

Tabulka IX: Odpisy koní (vlastní zpracování)

Inv. č.	Ev. č.	VC	Odpis	Oprávky	ZC
003	2003/4	6 620,02	0,00	6 620,02	0,00
005	2005/2	200 000,00	0,00	0,00	0,00
007	2005/8	150 000,00	0,00	150 000,00	0,00
009	2006/2	150 000,00	0,00	150 000,00	0,00
013	2004/1	160 000,00	0,00	160 000,00	0,00
022	2003/3	18 324,00	0,00	18 324,00	0,00
027	2005/5	125 455,00	0,00	125 455,00	0,00

032	2008/3	186 575,00	0,00	186 575,00	0,00
033	2006/8	116 430,00	0,00	116 430,00	0,00
037	2006/10	79 930,00	8 891,00	0,00	0,00
039	2007/7	132 513,00	29 481,00	132 513,00	0,00
040	2008/2	94 215,00	20 963,00	73 253,00	20 962,00
041	2008/4	87 800,00	19 536,00	68 266,00	19 534,00
042	2008/7	93 150,00	20 726,00	72 425,00	20 725,00
043	2009/3	94 690,00	21 069,00	52 554,00	42 136,00
048	2010/2	120 925,00	26 906,00	40 208,00	80 717,00
049	2010/3	120 225,00	26 751,00	39 976,00	80 249,00
050	2014/1	48 770,00	10 852,00	16 217,00	32 553,00
051	2015/2	11 965,18	1 317,00	1 317,00	10 648,18
052	2015/1	11 965,18	1 317,00	1 317,00	10 648,18
Celkem		2 009 552,38	187 809,00	1 411 450,02	318 172,36

Odpisy skotu jsou uvedeny v tabulce X. Pro odepisování skotu ve firmě platí stejná pravidla jako pro odepisování koní. Skot chovný je zařazen do první odpisové skupiny a doba odepisování jsou tři roky. Pod inventárním číslem 053 je evidováno 7 kusů chovných jalovic a jedna chovná kráva a pod číslem 054 9 kusů chovných jalovic.

Tabulka X: Odpisy skotu (vlastní zpracování)

Inv. č.	VC	Odpis	Oprávký	ZC
053	172 000,00	34 400,00	34 400,00	137 600,00
054	195 000,00	39 000,00	39 000,00	156 000,00

5.1.7 Oceňování dospělých zvířat při prodeji

Dlouhodobý majetek se při prodeji oceňuje prodejní cenou, která vyplývá z obchodní dohody s odběratelem. V souvislosti s tržbou za prodej se do nákladů promítné zůstatková cena k okamžiku prodeje.

Na příkladu klisny s inventárním číslem 037 (Xantusie – 7) jsou provedeny účetní operace spojené s prodejem dospělého koně.

Klisna byla prodána dle faktury ze dne 23. 9. 2015 panu Jaroslavu Najmanovi, Rybná 24, 110 00 Praha 1.

Hospodářský výsledek transakce:

Výnosy:	20 000 Kč
Náklady:	17 782 Kč
Zisk:	2 218 Kč

Pokud by k prodeji nedošlo, klisna by byla ke konci roku odepsána a představovala by pro firmu náklady na její chov. Z tohoto pohledu je prodej ekonomicky přínosný. V následující tabulce XI jsou zaúčtovány operace související s prodejem.

Tabulka XI: Prodej koně (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	VÚD	Otevření účtu 026 - VC	94 215	026	701
2	VÚD	Otevření účtu 086	62 148	701	086
3	VÚD	Odpisy 2015 (poloviční výše)	8 891	551	086
4	VÚD	Vyřazení při prodeji	8 891	541	086
5	VÚD	Protokol o vyřazení ve VC	94 215	086	026
6	FAO 5015	Prodej dle faktury	20 000	311	641
7	FAO 5015	DPH	4 200	311	343

5.1.8 Výsledky oceňování dospělých zvířat ve firmě

Tabulka XII zobrazuje velikost odpisů za firmu jako celek i v členění na koně a skot. Vstupní ceny jsou uvedeny pro názornost. Z výšky zůstatkových cen vyplývá, že koně jsou z velké části odepsáni. V případě zájmu kupců však mohou být prodáni a v neposlední řadě přinášejí dotace na pozemky využívané na jejich pastvu. Z ekonomického pohledu tak i při nulové zůstatkové hodnotě představují přínos ve formě dotačních příjmů. Koně navíc skrývají potenciál v zachování genofondu jedinečného plemene.

Skot tvoří 17, 5% z celkové vstupní ceny biologických aktiv firmy. V aktuálních zůstatkových cenách je jeho podíl téměř 50%.

Tabulka XII: Celkové odpisy firmy zvířat v dlouhodobém majetku (vlastní zpracování)

Zvířata	VC k 31. 12.	Odpis 2015	ZC k 31. 12.
Koně	1 729 622,38	187 809	318 172,36
Skot	367 000	73 400	293 600,00
Celkem	2 096 622,38	261 209	611 772,36

5.2 Zvířata v oběžném majetku

Tabulka XIII zachycuje mladá zvířata firmy Bc. Halenková. Během roku 2015 se narodili dva hřebci (Romke Majesty VIII – 40 a Solo Ravenala XXVIII – 4) a dvě klisny (Reflexe – 8 a Rubina – 4). Hřelec Solo Ravenala XXVIII – 4 byl během roku 2015 prodán spolu s hřebci Sacramoso Rutina XIII – 19 a Generalissimus Religiosa XLI-24.

Tabulka XIII: Mladá zvířata (vlastní zpracování na základě interních materiálů)

Číslo	Jméno koně	Ev. č.	Pohlaví
1	Bajadera - 39	2014/2	K
2	Brisance - 36	2012/8	K
3	Generalissimus Religiosa XLI-24	2012/7	H
4	Generalissimus Xylolita XLI-23	2012/6	H
5	Magenta - 30	2012/1	K
6	Rabiosa - 26	2013/4	K
7	Relucienta - 25	2013/3	K
8	Revanča - 34	2012/3	K
9	Rhapsody - 2	2014/4	K
10	Romke Esence VIII - 35	2012/5	H
11	Romke Majesty VIII - 38	2013/1	H
12	Sacramoso Rutina XIII - 19	2013/2	H
13	Sacramoso Xylolita XIII - 34	2014/3	H
14	Sangria - 27	2013/5	K
15	Solo Esence XXX - 2	2014/5	H
16	Speranza - 16	2012/9	K
17	Romke Majesty VIII - 40	2015/3	H
18	Solo Ravenala XXVIII - 4	2015/4	H
19	Reflexe - 8	2015/5	K
20	Rubina - 4	2015/6	K

5.2.1 Evidence mladých zvířat

Ve stádu mladých zvířat jsou zařazena zvířata do čtyř let věku. Z tabulky XIII vyplývá, že se zde nachází sedm zvířat narozených v roce 2012, pět zvířat z roku 2013, čtyři hřebata narozena v roce 2014 a čtyři z roku 2015. V oběžném majetku firmy bylo během roku 2015 evidováno 11 klisen a 9 hřebců. Z toho došlo u tří hřebců k prodeji a vyřazení z majetku. K 31. 12. 2015 bylo ve stádu mladých zvířat 17 koní (z toho 11 klisen a 6 hřebců). Do dlouhodobého majetku nebyl během roku 2015 převeden žádný kůň.

5.2.2 Stanovení ceny při narození hříbat

Ocenění mladých zvířat vyplývá z jejich stáří, protože cena vlastní náklady je u biologických aktiv tvořena specifickým způsobem. Skládá se z reprodukční pořizovací ceny stanovené odhadem při narození každého hříběte a další část ceny je určena pomocí počtu prožitých krmných dnů. Účetní jednotka stanovila reprodukční pořizovací cenu ve výši 20 000 Kč.

Při určení ceny narozeného hříběte platí přímá úměra. Čím je hříbě starší, tím vyšší je jeho hodnota. Cena vlastní náklady je tvořena absolutní částkou a proměnnou veličinou. Absolutní částka představuje konstantní hodnotu určenou odhadem účetní jednotky. Naproti tomu proměnná veličina je přímo úměrná počtu prožitých dní koně.

5.2.3 Krmný den

Tabulka XIV zobrazuje výpočet krmných dnů u jednotlivých mladých koní za rok 2015. Čísla 1 - 12 představují měsíce v roce. Hříbata, která byla evidována v oběžném majetku celý rok, mají součet krmných dnů 365.

V případě, že během roku došlo k vyřazení zvířete je součet krmných dnů nižší. To je možné pozorovat u koní, kteří byly během roku prodány. Jde o hřebce s evidenčním číslem 2013/2 (Sacramoso Rutina XIII – 19), který byl vyřazen 19. 4. 2015 a 2012/7 (Generalissimus Religiosa XLI-24), vyřazený 23. 6. 2015.

Hříbatům narozených během roku 2015 začínají krmné dny nabíhat od měsíce jejich narození. Jedná se o dva hřebce 2015/3 (Romke Majesty VIII – 40) narozeného 25. 4. 2015 a 2015/4 (Solo Ravenala XXVIII - 4) narozeného 17. 5. 2015 a dvě klisvy 2015/5 (Reflexe – 8) narozené 7. 6. 2015 a 2015/6 (Rubina – 4) narozené 29. 6. 2015. Hřelec 2015/4 (Solo Ravenala XXVIII – 4) byl 11. 12. 2015 prodán.

Tabulka XIV: Výpočet krmných dnů u mladých zvířat (vlastní zpracování na základě interních materiálů)

Ev. č.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Σ
2014/2	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/8	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/7	31	28	31	30	31	23	0	0	0	0	0	0	174
2012/6	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/1	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2013/4	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365

2013/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2014/4	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/5	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2013/1	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2013/2	31	28	31	19	0	0	0	0	0	0	0	0	109
2014/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2013/5	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2014/5	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2012/9	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2015/3	0	0	0	5	31	30	31	31	30	31	30	31	250
2015/4	0	0	0	0	14	30	31	31	30	31	30	11	208
2015/5	0	0	0	0	0	23	31	31	30	31	30	31	207
2015/6	0	0	0	0	0	1	31	31	30	31	30	31	185
KD	496	448	496	474	510	527	558	558	540	558	540	538	6 243

Pro stanovení částky průměrných nákladů na jeden krmný den je důležité zjistit celkový počet krmných dnů v účetní jednotce. Jedná se o součet krmných dnů mladých zvířat a dospělých koní, protože náklady na jejich chov jsou v účetnictví vykazány společně (spotřeba sena, slámy, krmiv, mzdové náklady na ošetřování koní, veterinární služby, atd.). V následující tabulce XV jsou pro úplnost uvedeny i krmné dny dospělých koní.

Tabulka XV: Výpočet krmných dnů u dospělých zvířat (vlastní zpracování na základě interních materiálů)

Ev. č.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Σ
2009/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2010/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2005/2	31	28	31	30	31	30	31	31	30	0	0	0	273
2003/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2014/1	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2006/2	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2008/3	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2004/1	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2007/7	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2005/8	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2008/4	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2010/2	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2008/7	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2003/4	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365

2006/8	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2015/1	0	0	7	30	31	30	31	31	30	31	30	31	282
2015/2	0	0	7	30	31	30	31	31	30	31	30	31	282
2005/5	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
2006/10	31	28	31	30	31	30	31	31	23	0	0	0	266
2008/2	31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	365
KD	558	504	572	600	620	600	620	620	593	558	540	558	6 943

V příloze II je uveden výpočet krmných dnů za prosinec roku 2015. Krmné dny jsou počítány za každý měsíc a následně jsou převedeny do tabulky, která obsahuje krmné dny za celý rok.

Výpočet krmných dnů za účetní jednotku: $6\,243 + 6\,943 = 13\,186$

Výpočet průměrné hodnoty nákladů na jeden krmný den:

Pro kalkulaci nákladů na jeden krmný den vycházíme z nákladů roku 2014. Při výpočtu je třeba zachovat zásadu opatrnosti a jednotlivé náklady krátit koeficientem 0,6. Náklady nebyly vynaloženy jen na chov koní, ale také na chov skotu a další zemědělské činnosti.

Tabulka XVI: Přehled nákladů pro výpočet průměru na jeden krmný den (vlastní zpracování)

Skladba nákladů	Kč
Nakoupená krmiva a steliva	16 960
Léky a zdravotnický materiál	4 780
Jezdecké potřeby a drobný spotřební materiál	14 006
Energie a voda	59 606
Ošetřování a výcvik	65 726
Veterinární služby	73 289
Mzdové náklady	359 037
Celkem	593 404

Částka na den: $593\,404 : 13\,186 = 45,0025$ Kč

Po zaokrouhlení: **45 Kč/ den**

5.2.4 Oceňování mladých koní cenou vlastní náklady

Následující tabulka XVII přehledně zachycuje ocenění mladých zvířat v účetní jednotce. Promítá případnou změnu počátečního stavu mladých zvířat k 1. 1. 2015, počet krmných dní, částku příchovek a konečnou cenu k 31. 12. 2015.

Sloupec označený datum změny vyjadřuje datum narození (u hříbat narozených v průběhu roku 2015), datum vyřazení při prodeji, případně úhynu nebo aktivace zvířete do dlouhodobého majetku. V případě že je datum změny 31. 12. 2015, znamená to, že zvíře je v majetku evidováno celý rok beze změny.

Třetí sloupec označuje cenu vlastních nákladů k 1. 1. 2015 nebo konstantní částku vyjadřující ocenění při narození hříběte v průběhu roku.

Další sloupec určuje počet krmných dnů za rok.

Pátý sloupec vyjadřuje velikost příchovek jednotlivých koní, která se stanoví výpočtem $KD * 45 \text{ Kč}$.

V posledním sloupci je konečná cena hříbat k 31. 12. 2015 nebo cena k datu vyřazení.

Tabulka XVII: *Evidence mladých zvířat v roce 2015 – pohyby, stav k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování na základě interních materiálů)*

Ev. č.	Datum změny	1. 1. 2015*	KD	45 Kč**	31. 12. 2015***
2012/1	31. 12. 2015	86 075	365	16 425	102 500
2012/3	31. 12. 2015	84 425	365	16 425	100 850
2012/5	31. 12. 2015	83 435	365	16 425	99 860
2012/6	31. 12. 2015	83 050	365	16 425	99 475
2012/7	23. 6. 2015	82 830	174	7 830	90 660
2012/8	31. 12. 2015	81 290	365	16 425	97 715
2012/9	31. 12. 2015	81 290	365	16 425	97 715
2013/1	31. 12. 2015	55 010	365	16 425	71 435
2013/2	19. 4. 2015	53 910	109	4 905	58 815
2013/3	31. 12. 2015	51 710	365	16 425	68 135
2013/4	31. 12. 2015	51 600	365	16 425	68 025
2013/5	31. 12. 2015	50 170	365	16 425	66 595
2014/2	31. 12. 2015	31 160	365	16 425	47 585
2014/3	31. 12. 2015	30 305	365	16 425	46 730
2014/4	31. 12. 2015	29 270	365	16 425	45 695
2014/5	31. 12. 2015	28 550	365	16 425	44 975
2015/3	25. 4. 2015	20 000	250	11 295	31 250
2015/4	12. 12. 2015	20 000	208	9 360	29 360
2015/5	7. 6. 2015	20 000	207	9 315	29 315
2015/6	29. 6. 2015	20 000	185	8 325	28 325
Celkem			6 243	280 935	1 325 015

*cena k 1. 1. 2015 nebo PC během roku 2015

**počet krmných dnů vynásobených 45 Kč

***cena k 31. 12. 2015 nebo cena k datu vyřazení

Například kůň s evidenčním číslem 2012/7 (Generalissimus Religiosa XLI-24) měl na počátku roku cenu 82 830 Kč. Tříletý valach byl prodán, podle faktury vydané č. vf5008 (uvedena v příloze III), Městské polici hlavního města Prahy za prodejní cenu 60 000 Kč bez DPH. Cena včetně daně činila 72 600 Kč. Z majetku byl vyřazen 23. 6. 2015, počet krmných dnů je 174 a příchovky činí 7 830 Kč. Cena vlastní náklady v posledním sloupci tabulky (v tomto případě k datu vyřazení) je 90 660 Kč.

Příklad pro názornost doplním účetními operacemi v tabulce XVIII.

Tabulka XVIII: Účetní operace koně Generalissimus Religiosa XLI-2 (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	VÚD	Otevření účtu 124	82 830	124	701
2	VÚD	Příchovky za rok 2015	7 830	124	614
3	VÚD	Vyřazení zvířete při prodeji	90 660	614	124
4	FAO	Tržby za prodej zvířete	60 000	311	601
5	FAO	DPH	12 600	311	343

Hospodářský výsledek transakce:

Výnosy:	60 000 Kč
Náklady:	90 660 Kč
Ztráta:	30 660 Kč

Prodej koně byl proveden se ztrátou 30 660 Kč. Prodejní cena nepokrývá náklady, protože na trhu koní je velmi nízká poptávka.

5.2.5 Výsledky oceňování mladých zvířat ve firmě

Tabulka XIX: Celkové hodnoty mladých zvířat (vlastní zpracování)

Počáteční cena mladých zvířat v ÚJ k 1. 1. 2015	964 080
Nově narození	+80 000
Příchovky	+280 935
Mezisosoučet	1 325 015
Prodaní	-178 835
Celkem k 31. 12. 2015	1 146 180

Částky odpovídají rozvaze, která je uvedena v příloze IV. Celková hodnota mladých zvířat se oproti loňsku zvýšila o 182 100 Kč. Pro hospodaření firmy není tento trend pozitivní.

Nepodařilo se prodat tolik koní, kolik se narodilo a firma disponuje s omezenými finančními prostředky.

5.2.6 Aktivace mladých koní

Aktivace mladých koní představuje jejich převedení do dlouhodobého majetku v okamžiku dospělosti. Používá se k tomu cenu vlastních nákladů k datu převedení, která se stane vstupní cenou koně zařazeného v dlouhodobém majetku a bude se odpisovat.

V roce 2015 k aktivaci nedošlo, proto je zde uveden příklad z roku 2014. V roce 2014 byla do dlouhodobého majetku převedena tři mladá zvířata.

Na příkladu klisny s evidenčním číslem 2010/3 (Ballistica – 29) bude přestavena aktivace koně do dlouhodobého majetku k 31. 12. 2014 v ceně 120 225 Kč. Tabulka XX zachycuje účetní operace spojené s aktivací do dlouhodobého majetku.

Tabulka XX: účetní operace zachycující aktivaci do DM (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	VÚD	Vyřazení z mladých zvířat	120 225	614	124
2	VÚD	Aktivace DM	120 225	042	624
3	VÚD	Zařazení koně do DM	120 225	026	042

6 ZÁVĚREČNÁ SHRNU TÍ A DOPORUČENÍ

Poslední kapitola je věnována závěrečnému shrnutí a návrhu doporučení pro firmu Bc. Halenková. Na základě analýzy oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku vyplynula některá doporučení, která povedou ke zlepšení dosavadního oceňování ve firmě. Jejich návrhy jsou uvedeny v následujících podkapitolách.

6.1 Evidence dlouhodobého majetku

První část doporučení se týká evidence skotu v dlouhodobém majetku. Firma začala v loňském roce chovat skot. Do té doby měla zkušenosti jen s chovem koní. Evidence těchto zvířat v majetku se však liší. Plemenní koně se dle ČÚS 013 odpisují individuálně. Ostatní dospělá zvířata, která tvoří stáda, se naopak odepisují skupinově jako takzvané „základní stádo“.

V účetnictví firmy Bc. Halenková je skot evidován hromadně pod dvěma inventárními čísly 0053 a 0054. Evidence je provedena podle dodavatelských faktur a vznikla tak dvě základní stáda. Průkaznějším řešením by bylo sloučení skotu do jednoho základního stáda pod jedno evidenční číslo s jednotnou vstupní cenou. Z této vstupní ceny by se počítaly odpisy základního stáda, které zachycuje tabulka XXI.

Celkové odpisy jsou shodné s odpisy v účetnictví, které zachycuje tabulka X v kapitole 5.1.6 Odpisy a zůstatkové ceny zvířat. V dalších letech už by bylo obtížné sledovat dvě základní stáda odděleně a účtovat jejich odpisy.

Tabulka XXI: Odpisy skotu (vlastní zpracování)

Ev. č.	VC	Odpis	ZC
0053	172 000	34 400	137 600
0054	195 000	39 000	156 000
Základní stádo celkem	367 000	73 400	293 600

Firma by se také měla připravit na průběžné zachycování přírůstků a úbytků v základním stádě v následujících letech.

6.2 Odpisy dlouhodobého majetku

Ve vnitropodnikové účetní směrnici má účetní jednotka stanoveno, že účetní odpisy jsou shodné s daňovými. To však u koní neodpovídá realitě. Koně se dožívají 10 – 15 roků.

Dle Přílohy 1 Zákona o dani z příjmu jsou koně zařazeni v druhé odpisové skupině, takže jsou odepsáni během pěti let. Daňové odpisy tedy neodpovídají skutečnosti. Z tohoto důvodu bych doporučila nastavit účetní odpisy s dobou odepisování, která by korespondovala s obvyklou dobou života koně.

Pro doplnění uvedu příklad klisny s inventárním číslem 005 (Balnea – 34), která byla v roce 2015 prodána do Ústavu sociální péče pro tělesně postiženou mládež v Brně, i když už byla v účetnictví zcela odepsána.

Dalším ekonomickým aspektem je skutečnost, že i daňově odepsaní koně vytváří pro firmu užitek v podobě dotačních příjmů na pozemky využívané k chovu koní. Starokladrubský kůň byl navíc organizací FAO zařazen do seznamu ohrožených plemen. Z tohoto pohledu tvoří každý jedinec potenciál v zachování genofondu vzácného plemene.

6.3 Uplatnění zásady opatrnosti

Dle zásady opatrnosti vyplývající ze Zákona o účetnictví musí účetní jednotka do účetnictví promítnout všechna předpokládaná rizika a ztráty, které jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky. A to, i když k nim ještě nedošlo a nejsou spolehlivě ocenitelné. Jde tedy především o to, aby nedocházelo k nadhodnocování aktiv a výnosů a podhodnocování pasiv a nákladů (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 20).

Z praktické části mé bakalářské práce vyplývá, že koně jsou často prodávány pod jejich účetními hodnotami. Tento trend je zaviněný nákladovou náročností na chov koní a současnou situací na trhu s koňmi, kde nabídka převyšuje poptávku. Prodejní ceny jsou tak často hluboko pod cenami vlastních nákladů. Této problematice byla věnována část kapitoly 5.2.4. Oceňování mladých koní cenou vlastní náklady, kde je znázorněn prodej koně Generalissimus Religiosa XLI-24 do jízdniho oddílu Městské police hlavního města Prahy. Ztráta z prodeje činila 30 660 Kč.

Firmě Bc. Halenková bych v návaznosti na princip opatrnosti doporučila snížit hodnotu u dospělých i mladých koní. Navrhuji vytvořit opravné položky, které by upravily ocenění koní a došlo by tak k přechodnému snížení jejich hodnoty. Při nižším ocenění koní by účetní závěrka firmy lépe odpovídala věrnému a poctivému obrazu účetnictví.

Jednalo by se o tvorbu účetní opravné položky k majetku souvisejícího s provozní činností, která neovlivňuje základ daně. Účetní jednotka o nich rozhoduje sama.

6.3.1 Tvorba opravné položky k mladým zvířatům

Na příkladu mladého koně Generalissimus Xylolita XLI-23 s evidenčním číslem 2012/6, evidovaného v oběžném majetku bude vytvořena účetní opravná položka k mladým zvířatům.

Odhad opravné položky na základě prodejní ceny srovnatelného koně Generalissimus Religiosa XLI-24.

Prodejní cena:	60 000 Kč
Cena vlastní náklady:	99 475 Kč
Výše opravné položky:	39 475 Kč

Tabulka XXII: Zaúčtování opravné položky k mladým zvířatům (vlastní zpracování)

Datum	Doklad	Text	Částka	MD	D
31. 12. 2015	VÚD	Zaúčtování opravné položky	39 475	559	195

Nová účetní hodnota koně Generalissimus Xylolita XLI-23 činí 60 000 Kč a je srovnatelná s prodejní cenou. Zjistí se jako rozdíl účtů 124 - Mladá zvířata a 195 – Opravná položka ke zvířatům.

Takto by bylo postupováno individuálně u každého mladého koně. Hodnota účtu 124 - Mladá zvířata by klesla řádově i o statisíce.

Opravná položka by byla zrušena v případě vyřazení koně z účetnictví.

Tabulka XXIII: Zaúčtování zrušení opravné položky (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	Částka	MD	D
1	VÚD	Zrušení opravné položky	39 475	195	559

6.3.2 Tvorba opravné položky k dospělým zvířatům

Podobný způsob tvorby opravné položky bych navrhla i u dlouhodobého majetku. Koně se prodávají jen výjimečně, hluboko pod pořizovací cenou. Příkladem je klisna Xantusie – 7 s evidenčním číslem 2006/10, která měla vstupní cenu 79 930 Kč a prodejní cena činila 20 000 Kč.

Tabulka XXIV: Zaúčtování opravné položky k dospělým zvířatům (vlastní zpracování)

Číslo	Doklad	Text	MD	D
1	VÚD	Zaúčtování opravné položky	559	064

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce bylo analyzovat oceňování zvířat v dlouhodobém a oběžném majetku firmy Bc. Halenková a v souladu s provedenou analýzou navrhnout závěrečná doporučení na zlepšení stávajícího stavu. Analýza byla vytvořena na podkladě interních materiálů a účetních výkazů, především rozvahy.

Teoretická část byla zpracována za pomoci odborné literatury formou rešerše. Jsou zde zachyceny hlavně definice majetku a způsoby oceňování aktiv se zaměřením na oceňování zvířat v zemědělské výrobě. Dále je zde řešena i problematika odpisů dospělých zvířat a oceňování přírůstů a příchovků mladých zvířat.

V praktické části byly využity informace nabyté zpracováním teoretické části. Tato část je tvořena analýzou oceňování koní a skotu firmy Bc. Halenková. Zvířata jsou klasifikována na zvířata v dlouhodobém a oběžném majetku.

Část, která se věnuje oceňování zvířat v dlouhodobém majetku, obsahuje zpracovanou evidenci koní i skotu. Dále je v ní zachyceno oceňování nakupovaných zvířat a oceňování zvířat při prodeji, s ukázkami účtování. Je zde vysvětleno oceňování zvířat vyprodukovaných ve vlastní režii a v neposlední řadě řeší problematiku odpisů dlouhodobého majetku. Bylo zjištěno, že i když skot představuje jen 17, 5% z celkové vstupní ceny zvířat ve firmě, jeho podíl na zůstatkových cenách je téměř poloviční. Tato situace je způsobena skutečností, že koně jsou z velké části odepsáni.

Co se mladých zvířat týká, z jejich evidence vyplývá, že jsou v oběžném majetku firmy zařazeny do čtyř let věku. Dále byl proveden výpočet nákladů na jeden krmný den, popsáno oceňování zvířat produkovaných ve vlastní režii a aktivace zvířat do dlouhodobého majetku, kde byly uvedeny související účetní operace. Z výsledků oceňování mladých zvířat vyplývá, že se celková hodnota mladých zvířat oproti loňskému roku zvýšila o 182 100 Kč. Tento trend není pro firmu pozitivní, protože se nepodařilo prodat tolik koní, kolik se narodilo a firma hospodaří s omezenými finančními prostředky.

Na základě poznatků vyplývajících z praktické části byla navržena tři doporučení, která se týkají evidence, odpisů a opravných položek k mladým a dospělým zvířatům. Oceňování zvířat ve firmě Bc. Halenková je prováděno v souladu s platnou českou legislativou. Přesto by navrhovaná doporučení vedla k pravdivějšímu obrazu o ocenění zvířat a poskytla by relevantnější informace o hodnotě majetku firmy. Majitelka do budoucna plánuje další

rekonstrukce nemovitostí a rozšiřování stáda skotu z úvěrových zdrojů, proto je přesná hodnota majetku důležitá.

Zpracovávání bakalářské práce pro mě bylo přínosné, protože jsem měla možnost blíže poznat účetnictví v oblasti zemědělství. Věřím, že moje práce bude přínosem i pro firmu Bc. Halenková.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BLOOM, ROBERT a WILLIAM J. CENKER. The Death of LIFO?: Changing inventory method requires managing the accounting-tax differences. In: *Journal of Accountancy* [online]. American Institute of CPAs, 2009 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.journalofaccountancy.com/issues/2009/jan/deathoflifo.html>
- ČESKO, 1991. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 1992. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 117, s. 3473-3491. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 2000. Zákon č. 242 ze dne 29. června 2000 o ekologickém zemědělství a o změně zákona č. 368/1992 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 73, s. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=2000&typeLaw=zakon&what=Rok&stranka=8>
- ČESKO, 2002. Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 174, s. 9690-9721. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- ČESKO, 2003. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: *Finanční zpravodaj č. 11-12/1/2003* [online]. S. 294-348. ISSN 0322-9653 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2003/financni-zpravodaj-cislo-11-1212003-1641>
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7357-961-6.

- Fotogalerie koní. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.chrastice.cz/cs/fotogalerie/>
- Historie Hřebčína Chrastice. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.chrastice.cz/cs/hrebcin/historie.php>
- Hřebčín Chrastice Jeseníky. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.chrastice.cz/cs/hrebcin/>
- Interní materiály firmy Bc. Halenková
- KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ, Drahomíra a ŠTEKER, Karel. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 2013. 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.
- Koně. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.chrastice.cz/cs/kone/>
- Kontakt. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.chrastice.cz/cs/kontakt/>
- LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012. 180 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4115-4.
- MULAČ, Petr a MULAČOVÁ, Věra. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. České Budějovice: Vysoká škola technická a ekonomická v Českých Budějovicích, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903888-0-2.
- NEPLECHOVÁ, Marta. *Účetnictví zemědělského podniku*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. 175 s. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-393-7.
- POLÁČKOVÁ, Jana a kol. *Metodika kalkulací nákladů a výnosů v zemědělství*. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, 2010. 73 s. ISBN 978-80-86671-75-8.
- SKENDER, By Joe Hoyle and C.J. *Financial accounting*. 1st ed. Irvington, NY: Flat World Knowledge, 2010. 746 s. ISBN 978-098-2361-832.
- SOUKUPOVÁ, Věra a STRACHOTOVÁ, Dana. *Podniková ekonomika*. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola chemicko-technologická, 2005. 121 s., [8] s. příl. ISBN 80-7080-575-7.
- Starokladrubský vraník - umělecké dílo. In: *Hřebčín Chrastice Jeseníky* [online]. Chrastice: ©Clyde, 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: http://www.chrastice.cz/cs/starokladrubscky_vranik/

SYNEK, Miloslav a kol. *Podniková ekonomika*. 6., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2015. xxviii, 526 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-274-8.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013. 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

Účetní výkazy firmy Bc. Halenková

VALDER, Antonín. *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: ASPI, 2008. 392 s. ISBN 978-80-7357-388-1.

VOCHOZKA, Marek a kol. *Podniková ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada, 2012. 570 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-4372-1.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČÚS	České účetní standardy
D	Dal
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
Ev. č.	Evidenční číslo koně
FAO	Faktura odběratelská
FIFO	First in, first out
GAAP	Generally accepted accounting principles
H	Hřebec
IČ	Identifikační číslo
K	Klisna
KD	Krmný den
KFM	Krátkodobý finanční majetek
KS	Konečný stav
LIFO	Last in, first out
MD	Má dáti
N	Náklad
OM	Oběžný majetek
PC	Požizovací cena
PRV	Programu rozvoje venkova 2014-2020
PS	Počáteční stav

RO	Roční odpis
RO _d	Roční odpis daňový
RPC	Reprodukční pořizovací cena
t	Počet let
T	Tržby
ÚJ	Účetní jednotka
ÚZC	Účetní zůstatková cena
V	Výnos
VC	Vstupní cena
VN	Vlastní náklady
VÚD	Vnitřní účetní doklad
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZS	Základní stádo

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek I: Výrobní cyklus (Mulač a Mulačová, 2007, s. 38).....</i>	<i>17</i>
<i>Obrázek II: Logo firmy (Hřebčín Chrastice Jeseníky, ©2016)</i>	<i>37</i>
<i>Obrázek III: Starokladrubský vraník; Hřebčín Chrastice s přilehlými pozemky; Boxy pro koně (Fotogalerie koní, ©2016)</i>	<i>40</i>

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf I: Vývoj výsledků hospodaření a dotačních příjmů za roky 2008 – 2015 (vlastní zpracování).....</i>	<i>40</i>
<i>Graf II: Počet narozených hříbat v jednotlivých letech (vlastní zpracování, Historie Hřebčína Chrastice, ©2015).....</i>	<i>42</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka I: Klasifikace biologických aktiv (Dvořáková, 2012, s. 54)</i>	26
<i>Tabulka II: Vzorec pro výpočet hmotnostního přírůstku (Valder, 2008, s. 75)</i>	29
<i>Tabulka III: Odpisový plán dospělých zvířat a jejich skupin (Valder, 2008, s. 125)</i>	32
<i>Tabulka IV: Přehled výsledků hospodaření a dotačních příjmů v letech 2008 – 2015 (vlastní zpracování)</i>	39
<i>Tabulka V: Dospělá zvířata (vlastní zpracování na základě interních materiálů)</i>	44
<i>Tabulka VI: Evidence koní v dlouhodobém majetku (vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tabulka VII: Evidence skotu (vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka VIII: Nákup a zařazení do užívání koně 051 Sorga (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka IX: Odpisy koní (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka X: Odpisy skotu (vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tabulka XI: Prodej koně (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tabulka XII: Celkové odpisy firmy zvířat v dlouhodobém majetku (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tabulka XIII: Mladá zvířata (vlastní zpracování na základě interních materiálů)</i>	50
<i>Tabulka XIV: Výpočet krmných dnů u mladých zvířat (vlastní zpracování na základě interních materiálů)</i>	51
<i>Tabulka XV: Výpočet krmných dnů u dospělých zvířat (vlastní zpracování na základě interních materiálů)</i>	52
<i>Tabulka XVI: Přehled nákladů pro výpočet průměru na jeden krmný den (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tabulka XVII: Evidence mladých zvířat v roce 2015 – pohyby, stav k 31. 12. 2015 (vlastní zpracování na základě interních materiálů)</i>	54
<i>Tabulka XVIII: Účetní operace koně Generalissimus Religiosa XLI-2 (vlastní zpracování)</i>	55
<i>Tabulka XIX: Celkové hodnoty mladých zvířat (vlastní zpracování)</i>	55
<i>Tabulka XX: účetní operace zachycující aktivaci do DM (vlastní zpracování)</i>	56
<i>Tabulka XXI: Odpisy skotu (vlastní zpracování)</i>	57
<i>Tabulka XXII: Zaučtování opravné položky k mladým zvířatům (vlastní zpracování)</i>	59
<i>Tabulka XXIII: Zaučtování zrušení opravné položky (vlastní zpracování)</i>	59
<i>Tabulka XXIV: Zaučtování opravné položky k dospělým zvířatům (vlastní zpracování)</i>	60

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Ukázka z online plemenné knihy
- P II Výpočet krmných dnů za prosinec 2015
- P III FAO koně Generalissimus Religiosa XLI-2
- P IV Rozvaha ke dni 31. 12. 2015
- P V Inventární karta č. 0009 – Plemenná klisna Eugenia
- P VI FAD – nákup klisen Sorga a Sambra

PŘÍLOHA P I: UKÁZKA Z ONLINE PLEMENNÉ KNIHY

75/562 MAJESTY - 22

Základní údaje	Popis	Výkonnost	Původ	Potomstvo
Pohlaví	klisna			
Plemeno	starokladrubský kůň			
Barva	Vr.			
Datum narození	1.7.2005			
UELN	203 006 447556205			
Linie	Favory-Generalissimus (1965)			
Rodina	Rava-Maga (1755)			
Plemenná kniha HPK	PK			
Datum zařazení	22.9.2010			
Datum vyřazení				
V chovu	ano			
Kůň v GZ	ne			
Výsledná třída - body	7.8			
Body za TYP	7.33			
Body za EXTERIER	7.27			
Body za VYKONNOST	8.48			
Majitel	Bc.Halenková Eva, Jánského 2237/53, Praha 5 Stodůlky, 155 00			
Chovatel	Maneo s.r.o., Příjezdová 27, Brno-Ivanovice, 621 00			

PŘÍLOHA P III: FAO KONĚ GENERALISSIMUS RELIGIOSA XLI-2

21508

Eva Halenková

Janského 2237
155 00 Praha 5 - Stodůlky
tel. fax
IČO 60983493 DIČ CZ-7059245303

Faktura č. 201508

FAKTURA

Odběratel		Datum	
Jméno	Hlavní město Praha, Městská policie hl.m. Praha	Vystavení	17.6.2015
Adresa	Korunní 98, Praha 10	Zdanitel. plnění	17.6.2015
PSČ	101 00	Splatnosti	1.7.2015
Telefon			
IČO	00064581 DIČ: CZ-00064581		
Účet číslo		Objednávka č.	
		Vystavil	

Množ.	Popis	Cena	Sazba DPH	DPH	Cena vč. DPH
1	starokladubský kůň - valach Generalissimus Religiosa XLI - 24 dle smlouvy	60 000,00 Kč	21%	12 600,00 Kč	72 600,00 Kč

Způsob platby

Hotově
 Šekem
 Kredit. kartou
 Běžný účet

Číslo účtu **1815654309**
 Kód banky **0800**

Rozpis DPH:

Sazba	Základ	Daň
21%	60 000,00 Kč	12 600,00 Kč
15%	0,00 Kč	0,00 Kč
CELKEM K ÚHRADĚ		72 600,00 Kč

EVA HALENKOVÁ

Janského 2237
155 00 Praha 5
IČO: 60983493, DIČ: CZ-7059245303

Bc. Eva Halenková - zemědělský podnikatel, fyzická osoba nezapsaná v obchodním rejstříku
Osvědčení o zápisu do evidence zemědělského podnikatele vydal Obecní živnostenský úřad Šumperk, č.j.: ŽIV/0001/04-ZP

SMLOUVA ZE DNE 04.06.2015
INV. Č. 2012/7

PŘÍLOHA P IV: ROZVAHA KE DNI 31. 12. 2015

ROZVAHA

v plném rozsahu
ke dni 31.12.2015
(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

Bc. Eva Halenková

Janského 2237, P.O. BOX 53
Praha 5 - Stodůlky
15500

IČ

6 0 9 8 3 4 9 3

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.I.)	001	18 317	7 460	10 857	6 782
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)	003	14 363	7 448	6 915	2 366
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.8.)	004	0	0	0	0
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3.	Software	007	0	0	0	0
4.	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5.	Goodwill	009	0	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.9.)	013	14 363	7 448	6 915	2 366
B. II. 1.	Pozemky	014	835	0	835	0
2.	Stavby	015	4 872	146	4 726	177
3.	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	6 560	5 817	743	590
4.	Pěstítkelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	2 096	1 485	611	491
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	0	0	0	1 108
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.)	023	0	0	0	0
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024	0	0	0	0
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	0	0	0	0
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	031	3 575	12	3 563	2 823
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.6.)	032	1 266	0	1 266	1 184
C. I. 1.	Materiál	033	0	0	0	0
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	0	0	0	0
3.	Výrobky	035	120	0	120	220
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	1 146	0	1 146	964
5.	Zboží	037	0	0	0	0
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (součet C.II. 1. až C.II.8.)	039	0	0	0	0
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky	043	0	0	0	0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6.	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7.	Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
8.	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C.III.	Krátkodobé pohledávky (součet C.III.1. až C.III.9.)	048	2 198	12	2 186	1 405
C.III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	1 043	12	1 031	1 283
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky	052	0	0	0	0
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	054	127	0	127	122
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	0	0	0	0
8.	Dohadné účty aktivní	056	1 028	0	1 028	0
9.	Jiné pohledávky	057	0	0	0	0
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (součet C.IV.1 až C.IV.4)	058	111	0	111	234
C.IV.1.	Peníze	059	99	0	99	229
2.	Účty v bankách	060	12	0	12	5
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (D.I.1. + D.I.3.)	063	379	0	379	1 593
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	64	0	64	63
2.	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	066	315	0	315	1 530

IČ: 60983493

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C.I.)	067	10 857	6 782
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V.1. + A.V.2.)	068	6 385	5 483
A. I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	069	5 690	4 442
A. I. 1.	Základní kapitál	070	5 690	4 442
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3.	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (součet A. II.1. až A. II.5)	073	0	0
A. II. 1.	Ážio	074	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	075	0	0
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	077	0	0
5.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	078	0	0
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací	079	0	0
A. III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	080	0	0
A. III. 1.	Rezervní fond	081	0	0
2.	Statutární a ostatní fondy	082	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (A.IV.1. + A.IV.2.)	083	0	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	0	0
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	085	0	0
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	087	695	1 041
A. V. 2.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku /-/	088	0	0
B.	Cizí zdroje (B.I. + B.II. + B.III. + B.IV.)	089	4 435	1 299
B. I.	Rezervy (součet B.I.1. až B.I.4.)	090	0	0
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	091	0	0
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	092	0	0
3.	Rezerva na daň z příjmů	093	0	0
4.	Ostatní rezervy	094	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky (součet B.II. 1. až B.II.10.)	095	979	0
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	096	0	0
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	097	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	098	0	0
4.	Závazky ke společníkům	099	0	0
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	100	0	0
6.	Vydané dluhopisy	101	0	0
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	102	0	0
8.	Dohadné účty pasivní	103	0	0
9.	Jiné závazky	104	979	0
10.	Odložený daňový závazek	105	0	0

IČ: 60983493

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky (součet B.III.1. až B.III.11.)	106	456	1 299
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	107	390	562
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	108	0	0
3.	Závazky - podstatný vliv	109	0	0
4.	Závazky ke společníkům	110	0	0
5.	Závazky k zaměstnancům	111	47	33
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	17	6
7.	Stát - daňové závazky a dotace	113	2	0
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	114	0	0
9.	Vydané dluhopisy	115	0	0
10.	Dohadné účty pasivní	116	0	0
11.	Jiné závazky	117	0	698
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (součet B.IV.1. až B.IV.3.)	118	3 000	0
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	119	3 000	0
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	120	0	0
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	121	0	0
C. I.	Časové rozlišení (C.I.1 + C.I.2.)	122	37	0
C. I. 1.	Výdaje příštích období	123	0	0
2.	Výnosy příštích období	124	37	0

Sestaveno dne: 28.3.2016

Právní forma účetní jednotky: FO PODNIKAJÍCÍ DLE ŽZ NEZAPSANÁ V OR

Předmět podnikání účetní jednotky: Chov koní

Podpisový záznam:

PŘÍLOHA P V: INVENTÁRNÍ KARTA Č. 0009 – PLEMENNÁ KLISNA EUGENIA

Inventární karta dlouhodobého majetku

Bc.Eva Halenková

Všechny záznamy

Strana 4

8.5.2016

Inventární číslo: 0009

Název: Plemenná klisna Eugenia

Výrobní číslo:

Klasifikace:

Záruka:

Typ majetku: H Hmotný majetek

Poznámka: Vklad do podnikání, odepsán

Pořízení:

Cena: 150 000,00

Způsob: HM rovnoměrný

Datum: 26.1.2006

Doklad:

Firma:

0 Členění:

Zařazení:		Účtování:		Vyřazení:		Účtování:	
Pracoviště:		Druh:	ODDS	Způsob:		Druh:	
Datum:	26.1.2006	Má dáti	551	Datum:		Má dáti	
Doklad:		Dal	086	Doklad:		Dal	

Daňové odepisování:

Vstupní cena: 150 000,00 zvýšená: 150 000,00

Odečíst %: 0,00 v roce:

Zpús. odepis.: Rovnoměrně odepisování

Odpis. skupina: 2 5 let

Rok odepis.: 6,00 z ceny zv.: 0,00

Odepsáno: 150 000,00 100,00 %

Zúst. cena: 0,00 0,00 %

Účetní odepisování:

Vstupní cena: 150 000,00 zvýšená: 150 000,00

Zpús. odepis.: R Rovnoměrně odepisování

Odepsáno: 0,00 0,00 %

Zúst. cena: 150 000,00 100,00 %

Účtování:

Druh:

Má dáti

Dal

Rok	Technické zhodnocení	Daň. vstup. cena zvýš.	Daňové odpisy	Sazba	Zústatková cena	Účet. vstup. cena zvýš.	Účetní odpisy	Sazba	Zústatková cena	Daň - účet. odpisy
2006	0,00	150 000,00	16 500,00	11,00	133 500,00	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	16 500,00
2007	0,00	150 000,00	33 375,00	22,25	100 125,00	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	33 375,00
2008	0,00	150 000,00	33 375,00	22,25	66 750,00	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	33 375,00
2009	0,00	150 000,00	33 375,00	22,25	33 375,00	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	33 375,00
2010	0,00	150 000,00	33 375,00	22,25	0,00	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	33 375,00
			150 000,00	100,00			0,00	0,00		

PŘÍLOHA P VI: FAD – NÁKUP KLISEN SORGA A SAMBRA

30.03.18.03.2015

Firma [PRISPEV_KL_2015, 01.2015-12.2015, PFispěvkovka KL 2015]

Strana 1/1

Faktura - daňový doklad

2015-S-250087

Var. symbol : 2015250087
 Konst. symbol : 308

M 502

Dodavatel :

IČO : 72048972 DIČ : CZ72048972

Národní hřebčín Kladruby nad Labem

státní příspěvková organizace

53314 Kladruby nad Labem

KS v Hradci Králové, oddíl A, vložka 3100 ze dne 1.7.1992

Banka : Komerční banka, a.s.

BÚ : 43-7051460287 / 0100

IBAN : CZ8701000000437051460287

SWIFT : KOMBCZPPXXX

Odběratel : c. 60983493, Halenkova_Eva, 3049

IČO : 60983493 DIČ : CZ7059245303

Halenková Eva

Janského 2237/53

15500 Praha 5 - Stodůlky

Datum vystavení : 18.3.2015

Datum splatnosti : 1.4.2015

Dat.usk.zd.plnění : 18.3.2015

Typ úhrady : platebním příkazem

Položka	Množství	Cena/jednotka bez DPH	Celkem DPH	Cena celkem bez DPH	Cena celkem s DPH
405 SORGA <i>DM 0051</i> nar.10.9.1992	1,000 ks	10000,00	2100,00 21 %	10000,00	12100,00
Identifikační číslo : 203006440023992					
446-SAMBRA <i>DM 0052</i> nar. 29.4.1999	1,000 ks	10000,00	2100,00 21 %	10000,00	12100,00
Identifikační číslo : 203006442643099 (celkem 2 položek)					

Částky DPH uvedené u položek jsou pouze orientační.

Sazba[%]	Základ daně	Daň	Celkem
21	20000,00	4200,00	24200,00
Celkem:	20000,00	4200,00	24200,00

Celkem: 24 200,00 CZK

vystavil/a: ŠKURKOVÁ Věra

$$10\ 000 + \frac{3\ 930,36}{2} = 11\ 965,18$$

ručně doprava

NÁRODNÍ HŘEBČÍN KLADRUBY NAD LABEM
 státní příspěvková organizace
 533 14 Kladruby nad Labem č.p. 1
 IČ: 72048972, DIČ: CZ72048972