

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta

Studijní program: 6208B Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Účetnictví obchodní společnosti zabývající se  
produkcí masa a obchodní činností**

**Vedoucí bakalářské práce:**  
**doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.**

**Autor:**  
**Hana Boháčová**

**2009**

## **Prohlášení**

**Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Účetnictví obchodní společnosti zabývající se produkcí masa a obchodní činností“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

V Plané nad Lužnicí dne 23. června 2009

Hana Boháčová

## **Poděkování**

Děkuji vedoucí práce doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za odbornou pomoc při zpracování bakalářské práce. Zároveň děkuji vedení podniku Maso Planá, a. s. za umožnění využití podnikových písemností při zpracování bakalářské práce.

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí  
Akademický rok: 2007/2008

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Hana BOHÁČOVÁ  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku  
Název tématu: Účetnictví obchodní společnosti zabývající se produkcí masa a obchodní činností

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

Cíl:

Zachycení celého procesu výroby masa, jeho zpracování a prodeje produktů v účetnictví podniku s výstupem do finančního účetnictví. Identifikace problémů a jejich řešení.

Struktura:

1. Nároky na vedení účetnictví v podniku zabývajícího se vícero navazujícími činnostmi.
2. Okruhy účtování při respektování technologických postupů v konkrétním podniku.
3. Návaznost vnitropodnikového a finančního účetnictví.
4. Identifikace problémů a návrhy na jejich řešení.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **30 - 40 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

**Louša, F.: Zásoby, vydání Grada Publishing 2008**

**Účetnictví obchodních společností, dle nabídky trhu a typu obchodní společnosti**

**Skála, M., Skálová, J.: Ceny v účetnictví a daních, ASPI 2002**

**Freiberg, F.: Finanční controlling, Management Press Praha 1996**

**Manažerské účetnictví dle výběru**

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **20. března 2008**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2009**

  
prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.  
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 125,  
370 05 České Budějovice

  
prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 20. března 2009

## Obsah:

1	Úvod.....	7
1.1.	Cíl a postup práce.....	7
1.2.	Literární přehled.....	9
2	Firma Maso Planá, a.s. ....	10
3	Základní charakteristika účetnictví, účetní předpisy.....	11
3.1	Účetní předpisy .....	11
3.2	Účetnictví v kontextu mezinárodních předpisů .....	12
3.3	Okruhy vedení účetnictví.....	12
3.3.1	Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek.....	12
3.3.2	Účtová třída 1 – Zásoby .....	16
3.3.3	Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry .....	24
3.3.4	Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy.....	25
3.3.5	Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky .....	28
3.3.6	Účtová třída 5 a 6 – Náklady a výnosy .....	30
3.3.7	Vnitropodnikové účetnictví.....	30
4	Projekt a jeho řešení.....	33
4.1	Základní zadání – cíl projektu.....	33
4.2	Pojmy.....	33
4.3	Použité prostředky k realizaci .....	34
4.4	Postupy .....	35
4.4.1	Jatky.....	35
4.4.2	Bourárna.....	37
4.4.3	Expedice masa .....	37
4.4.4	Masná výroba .....	38
4.4.5	Nákup pomocného materiálu .....	39
4.5	Závěr.....	39
5	Summary.....	42
6	Použitá literatura .....	44
	Příloha č. 1 - Produkce masa a výrobní činnost .....	45
	Příloha č. 2 - Ukázky výrobků firmy Maso Planá, a. s. ....	58

# 1 Úvod

Z mnoha zajímavých témat, která zveřejnily jednotlivé katedry Jihočeské univerzity ke zpracování bakalářských prací, jsem si zvolila „Účetnictví obchodní společnosti zabývající se produkcí masa a obchodní činností“, protože v této oblasti pracuji již řadu let a mám možnost získané zkušenosti a informace využít pro zpracování této práce.

Domnívám se, že zvolené téma je stále aktuální vzhledem k měnícím se požadavkům na výstupy z účetnictví, kdy jsou tyto informace stále častěji využívány manažery k rozhodování o budoucích činnostech, ke zpracování plánů na krátká i delší časová období, jsou předkládány bankám k posouzení finanční situace ve firmě, k posouzení finančního zdraví při žádostech o úvěry, dotace. V neposlední řadě využívají tyto informace majitelé a akcionáři firem. Stále více firem na území České republiky patří do mezinárodních společností či koncernů. Některé z nich mají již povinnost vést účetnictví přímo dle mezinárodních účetních standardů, všechny ale musí předkládat managementu podrobné informace o ekonomických výsledcích, o stavu majetku, pohledávek a závazků ve členění, aby byla možná porovnatelnost a to nejlépe v přehledném grafickém formátu.

## 1.1. Cíl a postup práce

Cílem je zachycení celého procesu výroby masa, jeho zpracování a prodeje konečných produktů v účetnictví podniku s výstupem do finančního účetnictví. Dále identifikace vybraných problémů a jejich řešení.

Veškerá potřebná data jsem získala z interního softwaru firmy, který je implementován do všech úseků činnosti počínaje nákupem, skladovým hospodářstvím, výrobou přes expedice až do účetnictví, zpracování účetních výkazů a výstupů pro daňová přiznání.

V oblasti účetnictví došlo k zavedení nové verze systému CSB, tj. verze 4.2., která pracuje na odlišném principu od verze 3.9. Bylo nutno přesně stanovit typy účtování, nově definovat druhy dokladů a přednastavit opakující se účetní případy tak, aby nedocházelo k chybovosti a využilo se nových možností, které tato verze přináší.

Grafické tiskové výstupy jsou v dnešní době již také požadovány na určité úrovni, slouží k rozhodování vrcholového managementu a k prezentování výsledků vlastníkům, obchodním a finančním partnerům.

K analýze dat je možno využít mnohé sestavy, které jsou variabilně nastavené dle požadavku konkrétního uživatele. Ať již potřebujeme informace seřadit dle data uskutečnění účetního případu, dle jednotlivých účtů, vnitropodnikových středisek nebo pracovníka, který účetní zápis provedl.

Při stanovování interních číselníků středisek se postupuje v logickém sledu tak, jak vstupní surovina prochází výrobním procesem. Každé nákladové místo je sledováno a vyhodnocováno samostatně. Sledují se náklady, výnosy, hrubé rozpětí, spotřeba jednotlivých komodit a to nejen výrobních jako maso apod., ale i pracovních pomůcek, čisticích prostředků, kancelářských potřeb apod.

První kapitola je věnována zachycení cíle práce, všeobecnému postupu sběru dat a zdrojů, ze kterých byla data získána.

Druhá kapitola je seznámení s firmou, ve které je tato práce zpracována. Třetí kapitola je analytický rozbor jednotlivých účetních skupin a používaných účtů v rámci firmy.

Ve čtvrté kapitole se věnuji speciálnímu projektu „Zpětné dohledatelnosti“, která úzce souvisí s kapitolou předešlou. Tento projekt je zajímavý svým účelem, významem pro všechny zákazníky, kteří kupují výrobky této firmy.

Kapitola 5 je krátké shrnutí celé této práce a v poslední šesté kapitole seznam použité literatury.

Součástí této práce je i příloha č. 1, která se týká jednotlivých výrobních úseků, seznamuje s historií masného průmyslu, jsou uvedeny základní informace o jateckém, bourárenském provozu, o výrobě masných výrobků a samozřejmě i o expedici, což je závěrečná etapa činnosti firmy.

A pro názornou ilustraci v příloze č. 2 uvádím pouze výběr ze sortimentu této firmy.



## 1.2. Literární přehled

Na trhu je mnoho publikací, které se zabývají účetnictvím. Málo z nich se však věnuje účetnictví v potravinářských nebo zemědělských provozech. Přitom v těchto oborech je několik oblastí, která jsou stěžejní a zasloužila by si pozornost. Například evidence, účtování a oceňování zvířat, rozdělení na mladá zvířata, základní stádo apod. Této oblasti se věnuje Ing. Marta Neplechová, CSc. ve své publikaci Účetnictví zemědělského podniku [3]. Byla vydána již v roce 2005, ale poskytuje potřebné informace z oblasti zemědělských podniků. Využili jsme ji i při tvorbě interní směrnice, která je každoročně aktualizována již dle platné legislativy (například od 1.1.2009 změny v názvech řádků rozvahy apod.).

Každoročně vydávaná publikace Podvojně účetnictví a účetní závěrka od Ing. Petra Ryneše [5] se velmi přehledně zabývá jednotlivými oblastmi účetnictví. V textu jsou vysvětleny principy jednotlivých účetních operací, podrobně popsány jednotlivé účetní třídy a jejich specifika. Velmi oceňuji skutečnost, že jsou zde i specifické informace jako například účtování emisních povolenek, které jsme nuceni nakupovat a evidovat vzhledem k provozu plynové kotelny. Tato oblast byla pro nás novinkou v minulém roce. Součástí jsou daňové zákony, které i přes využívání služeb daňových poradců jsme nuceni sledovat pro potřeby rozhodování.

Pro rychlou kontrolu či zjištění účetní akontace výborná publikace Abeceda účetnictví pro podnikatele, kolektiv autorů [4]. Jednotlivé kapitoly se zabývají účetními okruhy. Je vysvětlena teorie a současně uvedeny příklady účtování včetně účetního předpisu. Je přehledně zpracována.

Pro odborné informace z oblasti zpracování masa jsem zvolila publikace Technologie masa I. a II. od Doc. Ing. Petra Pipka, CSc. [1],[2]. Tyto knihy jsou určeny především pracovníkům ve výrobě, studentům škol spojených s masným průmyslem. Jsou zde podrobně popsány jednotlivé výrobní postupy, které jsou osvědčené a i v dnešní době používané. Samozřejmě postupem času dochází ke změnám. To je dáno technologickým vývojem strojů a zařízení.

Ostatní informace jsem čerpala z interních účetních předpisů a informačního systému.

## 2 Firma Maso Planá, a.s.

Firmou, kterou jsem si vybrala pro zpracování této bakalářské práce je Maso Planá, a.s.. Tato společnost patří mezi větší firmy v Jihočeském kraji. Sídlí v Plané nad Lužnicí v sousedství několika dalších průmyslových podniků. Hlavní činností je výroba a zpracování masa a masných výrobků. Spolu s další firmou v oboru – Kosteleckými uzeninami a.s. patří do rozsáhlé skupiny podniků, jejichž vlastníkem je Agrofert Holding, a.s., který je jednou z největších firem v České republice.

Například Agentura Czech TOP 100 pro rok 2007 vyhlásila následující pořadí firem v České republice:

### 100 obdivovaných firem České republiky - 2007

#### Hlavní žebříček – nefinanční

##### **Odvětví Pořadí Název firmy**

**1 Zemědělství, lesnictví, těžba dřeva a rybolov**



1. AGROFERT HOLDING, a.s.
2. Rybářství Třeboň Hld. a.s.
3. Lesní společnost Ledec nad Sázavou, a.s.
4. WOOD-FOREST, s.r.o.

V roce 2007 koupila firma Maso Planá, a.s. Masnu Studená, a.s., kterou v současné době využívá jako svou provozovnu. Zaměstnává celkem cca 600 zaměstnanců. Roční tržby ve výši 2,3 mld. Kč za rok 2007 ji řadí mezi největší firmy v oboru v České republice.

Vzhledem k velikosti firmy je i organizační struktura přizpůsobena požadavkům na efektivní řízení. Vedení firmy tvoří výkonný ředitel a náměstci jednotlivých úseků, tzn. výrobní náměstek, technický náměstek, ekonomický náměstek, náměstek nákupu jatečných zvířat a obchodní náměstek. Každý z těchto členů vedení firmy již poté řídí svůj úsek a přizpůsobuje si oddělení konkrétním potřebám a požadavkům.

## 3 Základní charakteristika účetnictví, účetní předpisy

### 3.1 Účetní předpisy

Účetnictví firmy musí být dle zákona 563/1991 Sb. ve znění pozdějších novel vedeno tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Účetnictví musí být správné, průkazné, úplné, srozumitelné, přehledné a účetní jednotky jej musí vést způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Účetnictví každého podniku musí být vedeno v souladu s těmito zákonnými normami:  
**Zákon o účetnictví** – zákon č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, který je základním právním předpisem pro vedení účetnictví.

**Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení Zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

**České účetní standardy** – vydává Ministerstvo financí, zveřejňuje je ve Finančním zpravodaji. Jejich cílem je podrobněji popsat účetní metody a postupy účtování.

Další právní předpisy, které je nutno zohledňovat při vedení účetnictví:

Občanský zákoník – zákon č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Obchodní zákoník – zákon č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon o cenných papírech – zákon č. 591/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon o dani z přidané hodnoty – zákon č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon o daních z příjmů – zákon č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon o konkurzu a vyrovnání – zákon č. 328/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů – zákon č. 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

## **3.2 Účetnictví v kontextu mezinárodních předpisů**

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších změn a doplňků, v § 19 odst.9 a v § 23 odst. 1 stanoví účetním jednotkám, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, povinnost sestavit individuální, resp. konsolidovanou účetní závěrku v souladu s Mezinárodními účetními standardy. Ostatní účetní jednotky mohou dle těchto standardů pouze sestavovat konsolidovanou účetní závěru nebo ji mohou sestavovat dobrovolně paralelně vedle závěrky dle českých účetních předpisů.

Ekonomický úsek zajišťuje kompletní zpracování účetnictví, vyhotovení ekonomických přehledů nutných pro správné rozhodování ve firmě, plnění daňových povinností firmy a další práce související s ekonomickou činností firmy. Jedná se o rozsáhlou oblast s velkým množstvím nutných a požadovaných výstupů. K tomu je třeba co nejvíce využít možností výpočetní techniky včetně softwarového vybavení, zároveň je nutná spolupráce se všemi útvary firmy. Bez přesných informací nelze zajistit věcnou správnost účetnictví jako celku.

## **3.3 Okruhy vedení účetnictví**

### **3.3.1 Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek**

Každá úspěšně fungující firma musí investovat finanční prostředky do nových strojů, výrobních zařízení, případně do výstavby nových prostor. I ve firmě Maso Planá, a.s. se každoročně uvolňují prostředky dle schváleného plánu investic do pořízení nových strojů a výrobních linek tak, aby kvalita výrobků byla co nejlepší a zvyšovala se efektivita práce v jednotlivých výrobních fázích. Před pár lety se zároveň zrekonstruovaly a zmodernizovaly veškeré výrobní prostory, což posunulo tuto firmu na pozici jedné z nejmodernějších firem v oboru v České republice. K zatím největší a nejnáročnější investici v historii podniku došlo na konci roku 2002. Byla to kompletní rekonstrukce

jateckých provozů včetně zásadní výměny porážecí technologie a zajištění hygienické smyčky (tj. oddělení čistých a špinavých cest). Hlavním záměrem rekonstrukce bylo splnit náročné podmínky EU pro znovuzískání povolení, které umožňuje vyvážet maso a masné výrobky do zemí EU. V roce 2003 pokračovaly rekonstrukce ostatních provozů (masné výroby, výroby šunek, vařené výroby a bourárny) tak, aby společnost splňovala náročné požadavky evropské legislativy. Na podzim roku 2003 Maso Planá, a.s. obhájila integrovaný systém ISO a HACCP, který jí byl udělen v roce 2002 jako první v oboru potravinářství. Všechny tyto procesy jasně definují cíle společnosti vnímat Maso Planá, a.s. jako nadstandardní ve svém oboru. Celkové rekonstrukce provozu byly ukončeny v roce 2005.

K účtování těchto činností se využívají účty účtové třídy 0 a to:

#### **Dlouhodobý nehmotný majetek:**

- dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 01) = majetek s dobou použitelnosti delší jak 1 rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, dle zákona o dani z příjmu je hodnotová hranice 60 000,-Kč. Při stanovení rozhodné výše ocenění je nutno respektovat principy významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku.

- zřizovací výdaje (účet 011) = souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku (zápisu do obchodního rejstříku). Odpisují se maximálně 5 let;

- software (účet 013) – k vlastnímu využití, nebo za účelem obchodování;

- povolenky na emise skleníkových plynů (účet 019) = právo na vypuštění určitého množství CO<sub>2</sub> do ovzduší za kalendářní rok.

#### **Dlouhodobý hmotný majetek:**

a) Pozemky – bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud nejsou pořizovány účetní jednotkou, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí;

b) Stavby - včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zákonem č. 72/1994 Sb.;

- c) Samostatné movité věci s výjimkou movitých věcí uvedených v písm. a), umělecká díla, předměty z drahých kovů a soubory movitých věcí se samostatným technicko – ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou;
- d) Pěstitelské celky trvalých porostů;
- e) Dospělá zvířata a jejich skupiny;
- f) Jiný dlouhodobý hmotný majetek - sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, umělecká díla, která nejsou součástí stavby. Je jím i technické zhodnocení majetku od částky přesahující 40 000 Kč dle Zákona o dani z příjmu.

Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný se účtuje na těchto účtech (účet.skupina 02):

021 – Stavby

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný se účtuje na těchto účtech (účet.skupina 03)::

031 – Pozemky

032 – Umělecká díla a sbírky

Sem se účtují:

- a) Výtvarná díla a umělecké předměty ve smyslu zákona o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), pokud nejsou součástí stavebních objektů.
- b) Sbírký, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty.

### Dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem se stávají věci uvedené do užívání.

Uvedením do užívání se rozumí zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy – např.: stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými.

Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. V účetnictví se zaúčtuje na základě protokolu o převodu dlouhodobého majetku do užívání.

Dlouhodobý nehmotný majetek a technické zhodnocení, jehož pořizovací cena se snížila o poskytnutou dotaci, se účtuje na účtech, na nichž by se účtoval bez poskytnuté dotace. Při dotaci ve výši 100% pořizovací ceny se tento majetek a technické zhodnocení účtují v podrozvahové evidenci.

Ve firmě Maso Planá, a.s. se na pořízení nových výrobních zařízení mnohokrát využilo dotací z prostředků Evropské unie z programů SAPARD a z následných Strukturálních fondů například na nové udírny, standardizační linku, klipovací zařízení, baličku masa atd. Přijaté dotace ve výši okolo 50% z pořizovací ceny vždy snižují hodnotu pořízeného zařízení, tzn. odepisuje se do nákladů již pořizovací cena snížená o přijaté dotace.

### **Dlouhodobý finanční majetek (úctová skupina 06):**

#### Rozumí se jím:

- a) Půjčky poskytnuté účetní jednotkou podnikům ve skupině a ostatní půjčky s dobou splatnosti delší než 1 rok (např. vklad tichého společníka do společnosti).
- b) Cenné papíry a podíly.
- c) Dlouhodobý majetek pronajatý v rámci smlouvy o nájmu podniku podle § 488b a následujících obchodního zákoníku.

Dlouhodobým finančním majetkem se stávají tyto majetkové položky dnem uskutečnění účetního případu. Cenné papíry a podíly se oceňují pořizovací cenou k okamžiku uskutečnění účetního případu včetně emisního ážia. Součástí pořizovací ceny jsou přímé náklady spojené s pořízením, tj. poplatky nebo provize makléřům, poradcům. Součástí ocenění ale nejsou náklady na financování cenných papírů a podílů jako úroky z úvěrů nebo náklady spojené s držením CP. K rozvahovému dni se oceňují reálnou hodnotou

mimo cenných papírů držených do splatnosti, které se nepřeceňují a cenné papíry představující účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem se přeceňují ekvivalentní metodou (stanovení protihodnoty). Reálná hodnota je tržní hodnota, ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce nebo stanovení ceny dle zvláštních právních předpisů.

Využívají se účty:

065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

066 – Půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv

069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek

### **3.3.2 Účtová třída 1 – Zásoby**

#### **Účtování**

Další oblastí, kde se praktická činnost velmi těsně dotýká účetnictví jsou zásoby. Každá firma potřebuje k zajištění výroby dokoupit a mít na zásobách určité komodity. Charakteristickým znakem zásob je, že se spotřebovávají jednorázově, popřípadě po částech, ve vnitřním reprodukčním koloběhu hospodářských prostředků ve firmě a reprodukují se ve výrobcích.

Zásobami jsou:

- Skladovaný materiál (účty 112. AE)
  - suroviny – základní materiál – tvoří podstatu výrobku, přechází při výrobním procesu zcela nebo zčásti do výrobku;
  - pomocné látky – látky, které také přechází do výrobku, netvoří však jeho podstatu;
  - provozovací látky – např. palivo, čisticí prostředky,...
  - náhradní díly – předměty určené k opravám hmotného majetku;
  - obaly a obalové materiály (pokud nejsou dlouhodobým hmotným majetkem nebo zbožím) – prostředky určené k ochraně materiálu nebo zboží při přepravě a skladování;



- drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok s pořizovací cenou pod 40 000 Kč a účetní jednotka rozhodla, že se nejedná o dlouhodobý majetek;
- movitý majetek s dobou použitelnosti kratší než 1 rok bez ohledu na výši pořizovací ceny, potraviny v jídelnách ,...
- Nedokončená výroba (účty 121.AE) = produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni, ale ještě nejsou hotovým výrobkem;
- polotovary vlastní výroby (účty 122.AE) = odděleně evidované produkty, které ještě neprošly všechny výrobní stupně a musí být dokončeny v dalším výrobním procesu;
- výrobky (účty 123.AE) = předměty vlastní výroby určené k prodeji či spotřebě;
- zvířata (účty 124. AE) = mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, ....;
- zboží (účty 132.AE) = věci nabyté za účelem prodeje u obchodních společností, případně výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a určeny k prodeji u výrobních společností.

V případě naší firmy jsou základní komoditou živá zvířata a jednotlivé druhy masa pro vyrovnání bilance, dále jsou to různé pomocné materiály jako koření, obaly, etikety. Z nevýrobní oblasti se nakupují různé náhradní díly, pohonné hmoty, pracovní nástroje atd.

### 3.3.2.1 Nákup jatečných zvířat

Oddělení nákupu jatečných zvířat spolupracuje s velkochovy, velkovýkrmnami ale i drobnými zemědělci v celé České republice. I holding Agrofert má své podniky ZZN, zemědělské podniky, které nám dodávají živé vepře či dobytek.

Do kategorie zásob spadají mladá zvířata (zástavový skot, vysokobřezí jalovice do otelení, býk do zařazení do plemnitby). Skladové karty jsou vedeny dle jednotlivých nákupů (tj. dle dodavatele a data pořízení). Skladové karty narozených telat se založí dle chovatelských skupin (skot přibližně stejného stáří).

Zástavový skot i březí jalovice jsou vedeny v zásobách na účtu 124. Analytická evidence je vedena dle místa ustájení. Na tyto účty se účtují vyfakturované zálohové přírůstky na základě dodavatelských faktur.

Přírůstky hmotnosti u zvířat, která se váží a vzrůstové přírůstky u zvířat, která se neváží, se oceňují vlastními náklady. Přírůstek hmotnosti – vlastní náklady na 1 kg přírůstku, vzrůstový přírůstek – vlastní náklady na 1 krmný den. Ocenění je stanoveno na základě smlouvy s výkrmcem. Při zjišťování přírůstku hmotnosti je nutno vycházet ze všech změn, které od předchozího období nastaly. Skutečná hmotnost na počátku období + veškeré příjmy během období ( nákup, převod z jiné kategorie,..) – veškeré úbytky během období ( hmotnost uhynulých, prodej, předání, vydání na restituce,..) = skutečná hmotnost na konci období.

Úbytek zvířat se vyúčtuje v průměrných cenách živé hmotnosti vyskladněných zvířat, popřípadě kusů zvířat, jejichž hmotnost se nesleduje.

Při přeřazení zvířat mezi chovnými skupinami (vzrůstovými kategoriemi) se účtuje výdej i příjem v průměrné ceně zvířete zjištěné ve skupině, ze které se zvíře vydává.

Příchovky zvířat (narozená mláďata, jednodenní drůbež, nově vzniklá včelstva) se oceňují vlastními náklady. Vzhledem k tomu, že vlastní náklady na narozené mládě nelze v běžných chovech objektivně určit, bylo by možno užít reprodukční pořizovací cenu. Bohužel v okamžiku narození mláděte není známa, protože s narozenými mláďaty nelze běžně obchodovat. Proto je vhodnější ocenění hmotnosti narozeného mláděte cenou při odstavu, kdy jsou již běžné ceny známy, tzn. použít reprodukční pořizovací cenu zprostředkovaně.

### **3.3.2.2 Nákup masa**

Druhou největší položkou ve finančním vyjádření je nákup masa. Dle aktuální skladby výroby masných výrobků i prodeje výsekového masa je třeba vyrovnat bilanci jednotlivých částí masa. Z tohoto důvodu se některé druhy dokupují, jiné prodávají jak v tuzemsku, tak v zahraničí. Nakupovaná a prodávaná surovina je vedena jako obchodní zboží na samostatných skladech.

Nakoupená surovina se oceňuje pořizovací cenou vč. nákladů souvisejících s pořízením zásob – například přepravné, pojistné, clo pokud jsou v okamžiku příjmu zboží známy. Pokud jsou účtovány dodavatelem dodatečně s časovým zpožděním, účtují se přímo do nákladů na účet 501.AE nebo 504. AE.

Úbytek, tj. výdej do spotřeby, jednotlivých druhů zásob na skladech základního materiálu jatek, bourárny, masné výroby, ale i pohonných hmot, MTZ, údržbového materiálu a obchodního zboží se oceňuje váženým aritmetickým průměrem s využitím vnitropodnikového informačního systému. Výjimkou je spotřeba dobytka, která se oceňuje v pořizovacích (= nákupních) cenách. Případné cenové odchylky se 1x měsíčně rozpouští do nákladů.

### **3.3.2.3 Nákup pomocného materiálu**

Jelikož jsem pracovala jako vedoucí zásobování odpovědná za nákup MTZ, zastavila bych se i u této oblasti. Hlavním úkolem tohoto oddělení je zajistit všechny pomocné suroviny pro výrobu. Je to zhruba 1000 položek, které se spotřebovávají přímo při výrobě výrobků (koření, kořenící směsi, etikety, obaly – folie, střeva, kartony, plechovky, ..) nebo se využívají pro celkovou činnost firmy, jako například úklidové a čisticí pomůcky, pracovní oděvy a obuv, osobní ochranné prostředky, kancelářské prostředky.

Každá položka má své sortimentní číslo, pod kterým je vedena ve skladové evidenci. Je třeba zajistit optimální výši zásob tak, aby byly potřebné suroviny k dispozici, ale zároveň aby byly spotřebovány v expirační lhůtě a zbytečně nevázaly finanční prostředky. Jak tyto dva požadavky skloubit? Je to organizačně velmi obtížný úkol. K jeho splnění napomáhá software firmy CSB. Poněvadž je skladová evidence vedena průběžně, má pracovník skladu vždy možnost zjistit aktuální stav, množství nakoupené suroviny za libovolné období, spotřebu suroviny a její cenu. Z těchto dat a z vlastních zkušeností již sestavuje objednávky.

Obr. 1 - skladní karta

**Skladové účty**

Sklad: 605 MTZ - pom. výr. suroviny

Sortiment: 810009 Škrob bramborový

Číslo dávky: 080804/7101657 Spec:

Skladové místo:  Účet-ID: 248433 /

Bez inventury	Množst. kg	Sklad. cena	Sklad. hodn	Poslední pohyb
Počáteční stav				05.08.08
Příjem	12000,000+	13,60	163200,00+	05.08.08
Výdej	498,121+	13,60	6774,45+	26.08.08
Rezervace				
Stav	11501,879+	13,60	156425,55+	Kč

Množst.  Množst. kg  D-cena  Hodnota

Odbyt

CSB business ware<sup>®</sup> for enterprise

CSB-System INTERNATIONAL

26.08.2008 08:13 NUM

Zdroj: Informační systém CSB

Při nákupu suroviny je nutno kromě jiného porovnávat cenu nabízeného produktu a jeho kvalitu. Jak se říká: „kvalita za rozumnou cenu“ při samozřejmém splnění všech legislativním požadavků jak na zdravotní nezávadnost, tak na značení a i obchodních podmínek (termíny dodání, způsoby řešení případných reklamací, náhrady vzniklých škod, platební podmínky...).

Před několika lety jsme opětovně řešili možnosti snižování nákladů na nakupované suroviny. Jak nakoupit co nejvýhodněji? Jaké prostředky a vyjednávací techniky k tomu zvolit? V současné technické době, kdy je stále používanější výpočetní technika, využívání možností internetu, jsme i my ke sjednávání určitých kontraktů začali využívat elektronické aukce. Tohoto způsobu nákupu lze použít pouze u některých komodit, které jsou jasně specifikovatelné po stránce druhu a zejména kvality. V potravinářské firmě je na kvalitu vstupních surovin kladen velký důraz. Bohužel snahou některých dodavatelů je

spořit na kvalitě. To se však může ve finále prodražit, protože dojde ke zmaření výrobní šarže nebo mohou mít výrobky skryté vady, které se projeví až u zákazníka. A takto vzniklé škody na dobré pověsti jsou mnohdy nevyčíslitelné. Zákazník má v tomto oboru stále možnost výběru mezi mnoha konkurenčními firmami.

Škody, které vzniknou ve výrobě, řeší škodní komise firmy. Ta rozhodne o způsobu vypořádání. Dle míry zavinění je rozhodnuto o zúčtování do nákladů firmy, předepsání k náhradě dodavateli vadného zboží, nebo při zavinění pracovníka je předepsáno k náhradě tomuto zaměstnanci. Se zaměstnancem je poté sepsán protokol a případně splátkový kalendář. Finanční náhrada je mu srážena ze mzdy.

S dodavatelskými firmami je smluvně zajištěna jejich zodpovědnost za případné škody a to nejen za přímé škody, tj. zmařená surovina, náhrady času, energií, ale případně i náhrada ušlého zisku. Je jim vystaven a zaslán doklad s vyčíslením vzniklé škody a požadována úhrada. Bohužel u těchto následných škod je těžko vyčíslitelná přesná částka a řešení je mnohdy výsledkem jednání a kompromisu obou smluvních stran.

Tyto smluvní podmínky jsou již uvedeny při výběru dodavatele, například prostřednictvím e-aukce jsou uvedeny ve všeobecných zadávacích podmínkách.

### **Internetové aukce**

Pro realizaci myšlenky uspořádat internetovou aukci jsme oslovili s poptávkou několik firem, které tyto projekty řeší. Vybrali jsme firmu AllyTrade, která nám nabídla nejlepší obchodní podmínky. V uživatelsky jednoduché aplikaci jsme zadali naše požadavky a vlastní průběh aukce dozorovali pracovníci dodavatelské firmy. Tento způsob výběru dodavatele či odběratele je dle mého názoru ekonomicky nejefektivnější. Více dodavatelů soutěží v jednom okamžiku o určitou zakázku a je jasně daný vítěz. Z pohledu druhé strany se však ztrácí možnost osobního obchodního jednání, kde obě strany vysloví svůj požadavek a výsledek je otázkou vzájemného kompromisu. Mnoho z našich obchodních partnerů byla tímto způsobem výběru rozhořčena a zklamána. Není divu, protože je to intenzivní tlak na snižování cen, tím pádem klesají marže a je nutno hledat cesty úspory nákladů, které mají však také své limity a spodní hranice. Zároveň toto probíhá v určitém krátkém časovém úseku, takže je to i psychicky náročné, protože se musí udělat rozhodnutí ve velmi vypjaté situaci, zda nabídku s novou cenou ještě

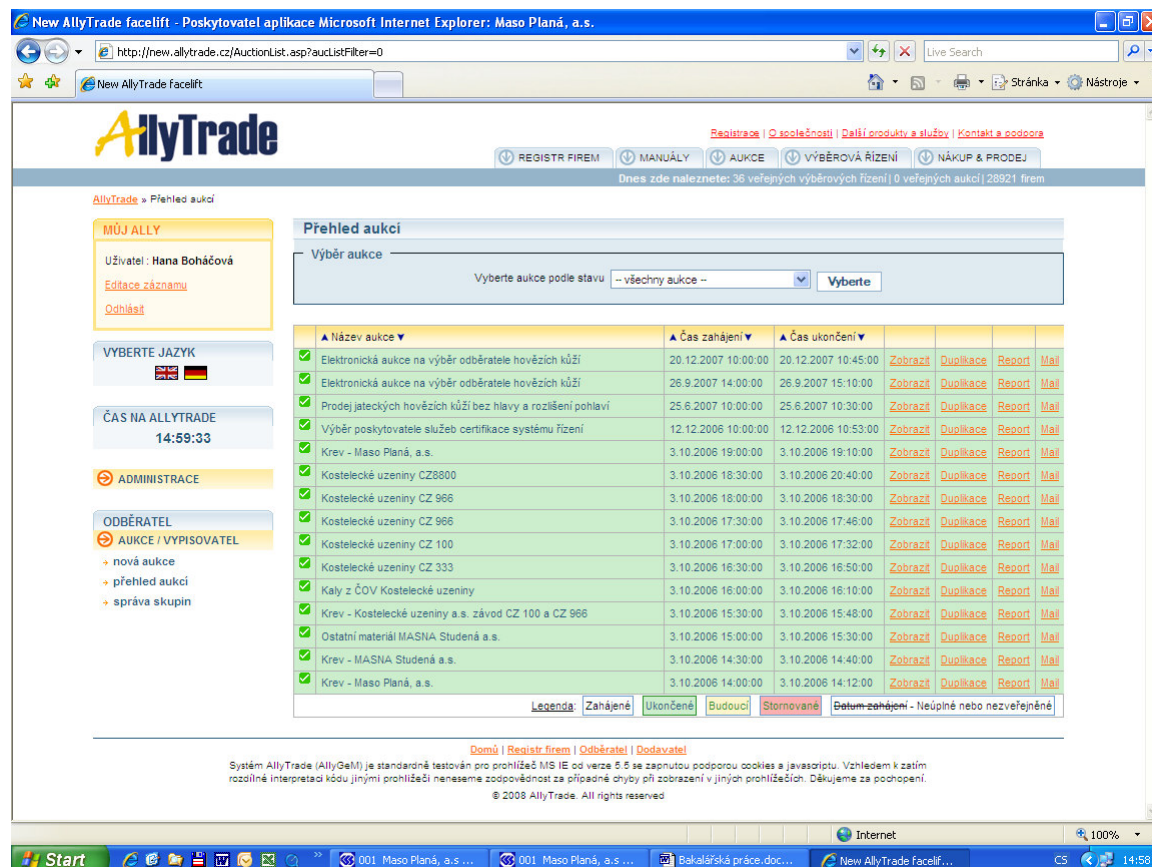
podat, nebo tendr vzdát se všemi důsledky, které z toho plynou. S možnou ztrátou obratu, trhu. Proto je velmi důležité nepodcenit přípravu, mít podklady s kalkulacemi, s ekonomickými propočty rentability dodávek, jednotlivých položek.

Může se stát, že průběh aukce ovlivní firma, která se za každou cenu chce dostat na trh a tím pádem nabídne ceny, které neodpovídají realitě a průměru na trhu. Jednou z variant je, že je to menší firma, která teprve začíná a nemá tak velké režijní náklady. Zde je nutné prověřit reference, schopnost zajistit dodávky v termínech, prověřit kvalitu výrobků a pečlivě smluvně zajistit plnění všech požadavků. Další varianta je však nebezpečnější. Jedná se o firmu, která má již ekonomické problémy a de facto se snaží udržet na trhu co nejdéle s vidinou možného zlepšení situace. I zde je nutno pečlivě zvážit, zda tuto spolupráci zahájit a pokud ano, tak smluvně zajistit plnění všech obchodních podmínek. Sankce, které nám hrozí při nevyrobení a nedodání zboží našim obchodním partnerům jsou tak velké, že je nutno mít stejně ošetřené sankcemi i případné nedodání surovin pro výrobu od našich dodavatelů.

Ekonomická výhodnost pro firmu Maso Planá, a.s. však byla ve většině případů významná, proto se stále připravují a vyhledávají komodity nebo služby, které je možno tímto způsobem zajistit. Je to trend dnešní technicky se rozvíjející doby, kdy možnosti internetu využívají i malé děti a školáci již na základních školách.

Samozřejmě se může stát, že aukce úspěšná nebude, protože žádná firma neprojeví o realizaci zakázky zájem. Ale i to patří k obchodu a poté je třeba hledat další možnosti a varianty řešení. Je to často adrenalinová a zajímavá práce. Na jedné straně nutnost zajistit určité zboží, služby a na druhé straně za ekonomicky co nejvýhodnějších podmínek.

Obr. 2 – Ukázka internetového prostředí pro nákupní a prodejní aukce



Zdroj: www.allytrade.cz

Po fázi výběrového řízení, dochází k vlastní realizaci nákupu surovin. Ve firmě Maso Planá, a.s. je pro tuto oblast zpracováno několik vnitropodnikových směrnic, které tuto oblast řeší. Jednak je to oceňování zásob, jejich skladová evidence a nezbytná inventarizace.

Otázku účtování zásob, jejich pořízení, evidence a inventarizace řeší Český účetní standard pro podnikatele č. 007- Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob a dále standard č. 015 – Zásoby.

### 3.3.3 Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

V rámci této třídy se účtuje o pohybu peněz. Jedná se o peníze v pokladně nebo na bankovních účtech společnosti. Mohlo by se zdát, že tyto účty nemají přímý vztah s výrobou, ale je to omyl. Bez finančních prostředků ať v hotovosti nebo na účtech, bez úvěrů a dalších finančních produktů by se nemohl uskutečnit žádný obchodní případ. Nenakupovalo by se ani neprodávalo. Tím pádem by se ani nevyrábělo.

Zákon o omezení plateb v hotovosti (Zákon č. 254/2004 Sb.) určuje, kdy jsou fyzické a právnické osoby povinny provést platbu bezhotovostním způsobem a upravuje kontrolu dodržování této povinnosti. Jedná se o platby prováděné mezi

- a) navzájem osobami s místem trvalého pobytu, místem pobytu nebo sídlem na území České republiky, pobočkami nebo organizačními složkami zahraničních osob zřízenými na území České republiky nebo
- b) osobami s místem trvalého pobytu, místem pobytu nebo sídlem na území České republiky, pobočkami nebo organizačními složkami zahraničních osob zřízenými na území České republiky ve prospěch osob s místem pobytu nebo sídlem v zahraničí

přesahuje-li výše plateb 15 000 EUR v průběhu jednoho kalendářního dne.

Existují i výjimky a to zejména platby daní, poplatků, cla, záloh na tyto platby, povinné platby z pracovně právních vztahů, platby důchodů z důchodového pojištění, platby pojistného a výplaty pojistného ze soukromého pojištění a některé další případy jmenované zákonem.

Částka v Kč se přepočítá na EUR směnným kurzem devizového trhu vyhlášeným ČNB ke dni provedení platby.

V této účtové třídě se používají účty:

- a) účty 211.AE – peníze = peníze v pokladě a ceniny v členění dle druhu měny (CZK, EUR, PZL, GBP, USD, LEI, HRK) a dle druhu uskutečněné platby, když rozlišujeme na samostatném analytickém účtu přijaté platby vystavených



hotovostních faktur a jiný analytický účet je určen pro běžné příjmy a výdaje, pro úhrady drobných nákupů, cestovného zaměstnancům.

- b) Účty 221.AE - účty v bankách – o peněžních zůstatcích v členění dle jednotlivých bankovních účtů v analytické evidenci.

### **3.3.4 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy**

Zúčtovacími vztahy jsou pohledávky a závazky vůči odběratelům, dodavatelům, zaměstnancům, institucím sociálního a zdravotního zabezpečení, finančním úřadům atd. Mají obdobný vztah k výrobě jako účty finanční. O každém nákupu, prodeji se účtuje na účtech třetí účtové třídy. Z každého obchodního případu vznikne pohledávka nebo závazek.

#### **Pohledávky za odběrateli**

Po vyskladnění zboží z expedice je automaticky vygenerován daňový doklad, který předá řidič přímo odběrateli při závozu zboží, nebo se zasílá poštou s potvrzeným dodacím listem například na adresu centrály obchodního řetězce dle smluvních podmínek. Tyto daňové doklady se přenášejí do účetnictví, kde se zkontroluje jejich správné zaúčtování. Každý odběratel má své odběratelské číslo, které je zároveň analytickým rozlišením účtu 311.

Podrobná analytická evidence je velmi důležitá i při vymáhání pohledávek, protože umožňuje přímo ze systému vygenerovat upomínky, které jsou jednotlivým zákazníkům zasílány a dále sledovány, případně se podklady předávají právnímu oddělení k následnému řešení. Mnoho zákazníků reaguje již na upomínku, ale stále jsou firmy, které si zboží objednají, převezmou a následně neuhradí. Mnohdy si je již s tímto úmyslem objednají, ale stávají se i případy, že ve lhůtě splatnosti faktury se odběratel dostane do krátkodobých finančních problémů, například do druhotné platební neschopnosti a není momentálně schopen plnit své závazky. V tomto případě se sjednávají splátkové kalendáře a sleduje se jejich plnění. Bohužel v případě, že firma

dlouhodobě nemůže plnit své závazky, je třeba přikročit k právnímu a soudnímu řešení neuhrazené pohledávky.

### **Závazky vůči dodavatelům**

Přijaté faktury jsou po rozdělení jednotlivým účetním zaevidovány do knihy došlých faktur, která je umístěna na síťové jednotce. Dále jsou předány na jednotlivé úseky dle povahy dodaného zboží nebo služby. Po schvalovacím procesu, kdy musí být ověřena věcná správnost, početní správnost, případně přiložen přejímací list zboží do skladu, je potvrzeno podpisem zodpovědné osoby za uskutečnění operace, dále musí být schváleno přímým nadřízeným náměstkem a výkonným ředitelem společnosti.

Poté jednotlivé účetní účtují v účetním softwaru firmy jednotlivé operace na příslušné účty nákladů, skladových pohybů oproti závazkům vůči dodavatelům, kteří jsou analyticky odděleni. To znamená, že každý dodavatel má své dodavatelské číslo a všechny pohyby zaúčtované na těchto analytických účtech jsou automaticky přenášeny i na souhrnný účet 321. AE dle druhu závazku (krátkodobý x dlouhodobý,...). Daňové doklady se následně archivují dle archivního a skartačního řádu firmy.

### **Závazky vůči zaměstnancům**

Mzdová účtárna po ukončení měsíce zpracuje mzdy všech zaměstnanců a ze speciálního softwaru Odysea vyhotoví soubor, který je přenesen do účetního systému.

Zároveň jsou zde řešeny i závazky zaměstnanců vůči firmě, jako například půjčky ze sociálního fondu, náhrady mank, vzniklých škod, které jsou hrazeny z mezd jednotlivých konkrétních pracovníků.

Rozsah využívaných účtů v této účtové skupině je velký, jelikož je velký i rozsah činností, které se k těmto účtům vztahují. Závazky a pohledávky tvoří důležitou položku v cash-flow firmy, když přímo ovlivňují finanční situaci podniku.

## **Přechodné účty aktiv a pasiv a dohadné účty**

Vzhledem k nutnosti respektovat zásadu časové souvislosti účetního případu s účetním obdobím se využívají přechodné účty aktiv a pasiv. Slouží k časovému rozlišení nákladů a výnosů souvisejících s konkrétním účetním obdobím. K jejich využití je nutné znát přesné vymezení příjmu, výdaje, nákladu či výnosu a období, se kterým přímo souvisí a přesnou částku. Časové rozlišení je nutné uplatňovat vždy u:

- a) případů, které se řeší pomocí dohadných položek jako jsou platby a energie – elektřinu, vodu, plyn, páru ;
- b) případů splátek finančního leasingu, nájemného ať placeného nebo přijatého, nákladů na technický rozvoj apod.

Dohadné účty aktivní a pasivní slouží také k naplnění zásady časové souvislosti. Rozdíl oproti přechodným účtům spočívá v tom, že není známá přesná částka pohledávky nebo závazku. Známe pouze věcné vymezení a období, se kterým souvisí.

Postupy účtování stanoví účetní směrnice firmy, která se může měnit pouze ve výjimečných případech, kdy to vyžadují důležité okolnosti.

Účtování ve 3. účetní třídě podrobně popisuje mimo jiné Český účetní standard pro podnikatel číslo 17 – Zúčtovací vztahy, který vymezuje druhy operací a jejich přiřazené účtové skupiny a také postupy účtování v jednotlivých účtových skupinách, dále standard číslo 006 – Kurzové rozdíly, protože v dnešní době je nutností obchodovat i se zahraničními firmami a tudíž se stále častěji účtují operace v cizí měně a s tím přímo úměrně souvisí nutnost účtování o kurzových rozdílech jak na účtech finančních, tak i pohledávek a závazků. Český účetní standard č. 010 – Zvláštní operace s pohledávkami řeší způsoby odepisování neuhrazených pohledávek.

### 3.3.5 Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Účtová třída číslo 4 se využívá k účtování operací týkajících se vlastního kapitálu včetně všech jeho složek, dále fondů, rezerv, bankovních úvěrů, dlouhodobých závazků až po účet 491 – účet individuálního podnikatele. Vztah mezi těmito účty a výrobou masa a masných výrobků se váže na úplný začátek firmy, když firma vznikala a účtovalo se o založení společnosti a dále například na výsledky hospodaření za jednotlivá účetní období a jejich využití, rozdělení.

- základní kapitál (411), který se tvoří dle podmínek stanovených obchodním zákoníkem, konkrétně v ustanovení §58. Je vyjádřením peněžních i nepeněžních vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti;
- Emisní ážio (412) – vzniká při zvyšování základního kapitálu úpisem nových akcií nebo nových vkladů jako rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a emisním kurzem;
- Ostatní kapitálové fondy (413) – jedná se o vklady do vlastního kapitálu z externích zdrojů, které nebyly vytvořeny uvnitř účetní jednotky;
- Oceňovací rozdíly při přeměnách (418);
- Změny základního kapitálu (419) – účtuje se před vlastním zápisem změny základního kapitálu do obchodního rejstříku;
- Zákonný rezervní fond (421) - u akciové společnosti tvořen dle Obchodního zákoníku, který stanoví minimální tvorbu tohoto fondu. Podle Obchodního zákoníku je akciová společnost povinna v 1. roce, kdy vytvoří čistý zisk do Zákonného rezervního fondu přidělit nejméně 20 % čistého zisku, maximálně však 10 % základního kapitálu, v dalších letech pak minimálně 5 % čistého zisku. Zákonný rezervní fond je povinna tvořit až dokud jeho hodnota nedosáhne nejméně 20 % základního kapitálu. Čerpat prostředky ze Zákonného rezervního fondu je možné pouze k úhradě ztráty;
- Ostatní fondy (427) – ve firmě Maso Planá, a.s. se jedná o sociální fond. Každý zaměstnanec v trvalém pracovním poměru má zřízen své konto, na

kteře se mu přiděluje dle rozhodnutí vedení společnosti při schvalování ročních hospodářských výsledků určité finanční prostředky, se kterými může nakládat dle Zásad hospodaření se sociálním fondem. Prostředky lze využít na úhradu rekreačních pobytů, sportovních aktivit, kulturních akcí apod.;

- Rezervy podle zvláštních právních předpisů (451), rezervy na daň z příjmu (453), Ostatní rezervy (459) – vytváří se z důvodu potřeby dodržení zásady opatrnosti v účetnictví. Jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel a je pravděpodobné, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum vzniku;
- Dlouhodobé bankovní úvěry (461) – společnost má uzavřeno několik úvěrových smluv na období delší než 1 rok. Ke každému úvěru jsou zřízeny dva analytické účty, kde na jedné analytice jsou evidovány splátky splatné do 1 roku a na druhé analytice zbytek neuhrazené částky. Splátky splatné do jednoho roku jsou v rozvaze vykazovány v položce Krátkodobé bankovní úvěry, zbytek neuhrazeného úvěru v položce Bankovní úvěry dlouhodobé. K přeúčtování krátkodobých částí úvěru dochází vždy na konci účetního období v rámci uzávěrkových operací. Jedná se většinou o investiční úvěry na realizaci konkrétní investiční akce.

V rámci této účtové třídy se využívají i další účty, ale již ne tak často. Postupy účtování jsou popsány ve vnitropodnikové směrnici a řídí se mimo jiné Českými účetními standardy č. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky, který podrobně vymezuje obsah jednotlivých účtů, standard č. 004 – Rezervy určuje postupy tvorby a použití rezerv a jejich účtování a také standard č. 012 – Změny vlastního kapitálu řeší některé případy změn vlastního kapitálu u obchodních společností a družstev včetně postupů účtování.

### 3.3.6 Účtová třída 5 a 6 – Náklady a výnosy

Tyto účetní třídy mají přímý vztah s výrobou, protože při každé činnosti vznikají určité náklady, které po ukončení výroby a prodeji výrobků přináší konkrétní výnosy.

Jedná se o účty, jejichž rozdíl stanoví výsledek hospodaření společnosti. Z tohoto důvodu se náklady a výnosy musí účtovat do období, se kterým věcně a časově souvisí. Časové rozlišení patří mezi jednu ze základních zásad účetnictví.

Členění nákladů a výnosů je sledováno v návaznosti na vykazování výsledku hospodaření:

- provozní náklady a výnosy (náklady účtová skupina 50-55, výnosy 60-64)
  - spotřeba materiálu, služeb, energií, mzdové náklady, oproti tomu tržby za prodané zboží, služby, tržby z prodeje dlouhodobého majetku apod.;
- finanční náklady a výnosy (náklady účtová skupina 56-57, výnosy 66) – úroky z úvěrů a půjček, bankovní poplatky, výnosové úroky z cenných papírů, termínovaných vkladů, výnosy z prodeje cenných papírů;
- mimořádné náklady a výnosy (náklady účtová skupina 58, výnosy 68) – škody způsobené mimořádnými situacemi, náklady se změnou metody, náhrady škod způsobených mimořádnými situacemi,...

Účtování na účtech nákladů a výnosů popisuje Český účetní standard č. 019 – Náklady a výnosy, který stanovuje postupy účtování v jednotlivých účtových skupinách

### 3.3.7 Vnitropodnikové účetnictví

Ve firmě Maso Planá,a.s. je finanční účetnictví přímo provázáno s vnitropodnikovým účetnictvím.

Každé hospodářské středisko má své číslo a nastavené parametry pro evidenci nákladů.

Obr.č. 3 – Karta nákladového střediska 605

Zdroj: CSB – karta nákladového střediska

Každý pohyb na účtu nákladů a výnosů je přímo přiřazen příslušnému nákladovému středisku a ovlivňuje výsledek hospodaření vnitropodnikového střediska. Výhodou je, že toto přiřazení se zadává již při pořizování vstupních dat a nedochází tak k duplicitě práce, kdy je potřeba zadat data do finančního účetnictví a poté opětovně rozdělovat ve vnitropodnikovém. Dalším plusem je vizuální jednotnost finančního účetnictví s vnitropodnikovým a přehlednost dat.

Každý měsíc se vyhodnocují výsledky středisek, zodpovědní jsou mistři a vedoucí jednotlivých úseků.

Obr.č. 4 – Karta účtu 501516 ve finančním účetnictví

MM/RRRR	Hodnoty období		Kumulované hodnoty období			
	Částka MĀ DĀTI	Dal	Saldo	Saldo	Částka MĀ DĀTI	Dal
00/2008						
01/2008	608 217,27	5 562,25	602 655,02M	602 655,02M	608 217,27	5 562,25
02/2008	482 563,94	8 021,14	474 542,80M	1 077 197,82M	1 090 781,21	13 583,39
03/2008	863 683,78	7 991,24	855 692,54M	1 932 890,36M	1 954 464,99	21 574,63
04/2008	660 429,41	11 112,41	649 317,00M	2 582 207,36M	2 614 894,40	32 687,04
05/2008	810 719,90	9 600,70	801 119,20M	3 383 326,56M	3 425 614,30	42 287,74
06/2008	1 074 942,15	13 961,62	1 060 980,53M	4 444 307,09M	4 500 556,45	56 249,36
07/2008	1 458 592,46	14 985,18	1 443 607,28M	5 887 914,37M	5 959 148,91	71 234,54
08/2008	128 348,22	8 397,90	119 950,32M	6 007 864,69M	6 087 497,13	79 632,44
09/2008	854 852,29	8 956,23	845 896,06M	6 853 760,75M	6 942 349,42	88 588,67
10/2008	696 275,73	10 029,83	686 245,90M	7 540 006,65M	7 638 625,15	98 618,50
11/2008	620 540,66	9 212,32	611 328,34M	8 151 334,99M	8 259 165,81	107 830,82
12/2008	1 568 806,44	165 813,91	1 402 992,53M	9 554 327,52M	9 827 972,25	273 644,73
13/2008				9 554 327,52M	9 827 972,25	273 644,73
<b>Období</b>	<b>9 827 972,25</b>	<b>273 644,73</b>	<b>9 554 327,52M</b>	<b>9 554 327,52M</b>	<b>9 827 972,25</b>	<b>273 644,73</b>
<b>Rok</b>	<b>9 827 972,25</b>	<b>273 644,73</b>	<b>9 554 327,52M</b>	<b>9 554 327,52M</b>	<b>9 827 972,25</b>	<b>273 644,73</b>

Zdroj: CSB – karta účtu ve finančním účetnictví

Obr.č.5 - Karta účtu 501516 střediska 100 jatky ve vnitropodnikovém účetnictví

Období	Plán	Dal	Saldo MD	Saldo-kum. MD
01/2008	59 841,56	0,00	59 841,56 M	59 841,56 M
02/2008	59 221,33	0,00	59 221,33 M	119 062,89 M
03/2008	81 886,11	0,00	81 886,11 M	200 949,00 M
04/2008	40 163,89	0,00	40 163,89 M	241 112,89 M
05/2008	168 513,48	0,00	168 513,48 M	409 626,37 M
06/2008	38 948,37	0,00	38 948,37 M	448 574,74 M
07/2008	261 177,95	0,00	261 177,95 M	709 752,69 M
08/2008	29 668,73	0,00	29 668,73 M	739 421,42 M
09/2008	54 822,72	0,00	54 822,72 M	794 244,14 M
10/2008	125 602,66	0,00	125 602,66 M	919 846,80 M
11/2008	48 066,77	0,00	48 066,77 M	967 913,57 M
12/2008	178 945,15	0,00	178 945,15 M	1 146 858,72 M
13/2008	0,00	0,00	0,00	1 146 858,72 M
<b>Součet</b>	<b>1 146 858,72</b>	<b>0,00</b>	<b>1 146 858,72 M</b>	<b>1 146 858,72 M</b>
<b>Tisk</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>Čís. listu: 0</b>

Zdroj: CSB – vnitropodnikové účetnictví



## 4 Projekt a jeho řešení

### 4.1 Základní zadání – cíl projektu

Cílem je zabezpečit identifikaci použitých surovin, polotovarů a hotových výrobků od prvovýroby až ke konečnému spotřebiteli. Základním požadavkem na systém bylo zajistit tak dokonalé **sledování toku suroviny výrobními fázemi**, aby bylo možno ve kterémkoli okamžiku výroby zjistit z kterého zvířete, výrobní partie či suroviny byl polotovar nebo hotový výrobek vyroben, aby bylo možno na základě těchto informací zajistit provedení nutných opatření, zásahů do výrobního postupu a případně stažení výrobku z oběhu.

Zároveň bylo třeba umožnit on-line **přenos informací do účetnictví firmy**.

### 4.2 Pojmy

Identifikace = označování původu suroviny, polotovarů, výrobků pro zjišťování případné neshody procesu

Přesnost identifikace = úroveň zodpovědnosti jednotlivých pracovníků za příslušný technologický postup nebo původ závady

Vadný výrobek = takový výrobek, který nesplňuje veškeré zákonné, hygienické nebo jakostní požadavky.

Nápravné opatření = takové opatření, které řeší vznik neshody s danými požadavky

Zlepšování = cílená činnost pro zkvalitnění procesů

Preventivní opatření = opatření, které na základě analýz zjištěných údajů řeší předpokládané problémy.

### 4.3 Použité prostředky k realizaci

Ke splnění legislativních požadavků i vlastních nadstandardních cílů bylo nutno vypracovat návrh pracovních postupů, jak toto zabezpečit. Vzhledem k tomu, že je v celé firmě využíván software firmy CSB, což je mezinárodní firma vyvíjející programové vybavení pro výrobní firmy, požádali jsme jejich odborníky o spolupráci na tomto programu. Ukázali nám některá praktická řešení z obdobných firem například v Německu, ale tam nebyly požadavky na přesnou identifikaci na tak vysoké úrovni, jakou jsme požadovali u nás. Proto bylo nutné postupně program přepracovávat a dodělávat tak, aby nám maximálně vyhovoval a bylo možno zabezpečit požadovanou úroveň. Zároveň muselo být mnoho pracovních míst doplněno počítačovými stanicemi a někteří pracovníci, kteří do té doby pouze věděli, že počítače existují, se museli naučit s nimi pracovat a zadávat do nich data přesně tak, jak bylo určeno. Celý výrobní proces od jatek po expedici je nyní provázán a tvoří homogenní celek.

Na financování takto rozsáhlého projektu byly využity i dotace z EU, což svědčí o tom, že jde o důležitý krok v zajištění bezpečnosti potravin.

Obr. č. 6 - Osvědčení o realizaci projektu



Zdroj: Osvědčení o realizaci projektu

## **4.4 Postupy**

Na každé úrovni výroby bylo potřeba stanovit nové postupy zadávání a evidence dat.

### **4.4.1 Jatky**

#### **Přejímka suroviny – dobytka**

Na rampě závodu se provádí jak kvalitativní, tak i kvantitativní přejímka zvířat na základě přejímacích protokolů a dokladů o původu zvířat. Jatečný dobytek se přejímá na základě předložených dokladů skotu (tzv. průvodní doklad pleménka, plemenice, kde jsou uvedeny veškeré údaje o skotu – datum narození, pohlaví, identifikační číslo a údaje o původu), identifikační ušní známky a veterinárního osvědčení. Identifikační číslo ušní známky musí být shodné s číslem na průvodním dokladu skotu a na veterinárním osvědčení. V případě neshody se zvíře nepřijme.

U jatečných prasat se označují skupiny (partie) od jednotlivých majitelů, jsou zvlášť ustájeny a evidovány na identifikačních tabulkách ve stájích a pomocí identifikačních štítků předána evidence kvalitám jatek k porážce zvířat.

Jateční zvířata jsou při příjmu podle těchto čísel zaevidována do systému CSB. V systému je rovněž zadáno přesné pořadí a počet zvířat postupující porážkovou linkou.

#### **Porážení zvířat**

Porážení zvířat probíhá na porážkové lince. Vedoucí jatek odpovídá za jakostní odporažení a zajištění identity v průběhu celého technologického postupu a to všech orgánů, střev a masa u jednotlivých kusů a partií.

U hovězího jsou při klasifikaci každého kusu vytištěny identifikační etikety, kterými jsou obě hovězí půlky označeny. Přední čtvrtě jsou označeny dvěma etiketami a zadní čtvrtě čtyřmi etiketami a jednou etiketou je označena oháňka. Jednotlivé kusy skotu se označují datem porážky, kategorií zvířete (pohlavím) a klasifikací zmasilosti.

Vepřové kusy jsou na porážce rozděleny na dvě půlky, jsou označeny dnem porážky a pořadovým číslem. Toto číslo je svázáno s číslem kusu v systému CSB, takže veškeré informace o kusu (hmotnost, třída) není problém dohledat.

### **Jatecké sklady**

V jateckých skladech se zajišťuje řádné vychlazení suroviny, její řádné skladování odděleně podle jednotlivých partií a vyskladňování dle data porážky. V systému CSB je jatecký sklad označen číslem 151. Zde jsou hovězí čtvrtě a vepřové půlky evidovány odděleně dle jednotlivých datumů porážky. V případě, že je u zvířete zjištěna nějaká vada, je tento kus předán na pozastavovací sklad jatek č. 149, kde zůstává až do doby konečného rozhodnutí. V případě, že je zvíře povoleno pro další zpracování, je předáno opět na sklad 151, v opačném případě na sklad 157, což je sklad konfiskátů.

### **Nakoupená surovina**

V případě nákupu hovězích čtvrtí jsou spolu s dodávkou poskytnuty dodavatelem informace o původu jednotlivých čtvrtí. Čtvrtě jsou rovněž označeny identifikační etiketou od dodavatele. Vzhledem k tomu, že našim zákazníkům poskytujeme při odběru hovězího masa informace navíc oproti vyhlášce, veškeré čtvrtě doplníme etiketami a zaevidujeme do systému CSB na sklad 150 dle jednotlivých partií, které nesou označení: RRMDD/XXXXXXXX což je datum /číslo dodavatele v systému.

Nakoupené vepřové půlky jsou ve skladu označeny datem dodávky a číslem dodavatele. V systému CSB jsou evidovány taktéž na skladu 150 dle jednotlivých partií označených stejně jako u hovězích čtvrtí kódem RRMDD/XXXXXXXX.

Činnosti uvedené výše jsou základními stavebními kameny, na kterých se může dále budovat celý systém identifikace. Pokud by již v této první části docházelo k chybám a nepřesnostem v evidenci, neměl by celý systém smysl, protože výstupy z něj by byly zavádějící a neplnily by účel.

#### **4.4.2 Bourárna**

Do bourárny na I. bourání vstupují hovězí čtvrtě a vepřové půlky z vlastní porážky dle data porážky, nakoupené hovězí čtvrtě a vepřové půlky dle čísla partie (viz. výše). Dokoupená surovina pro bourárnu je evidována fyzicky i v systému na skladu č. 250 dle data partie. Z bourání vystupuje surovina označená datem bourání, které souhlasí s datem partie v systému CSB a to na vlastní sklady bourárny č. 251 a 252, dále na sklady masné výroby 351 až 356 a sklady expedice masa č. 401 až 408.

U skotu se zajišťuje jeho označení datem porážky, druhem sortimentu, datem narození zvířete, evidenčním číslem posledního chovatele, státem narození a výkrmu, státem a číslem schválení jatek a bourárny, kategorií, stářím kusu v měsících, plemennou příslušností a místem chovu zvířete i údaji o vyšetření na BSE v případě, že kus je dle legislativy testován. Všechny tyto údaje jsou přeneseny na identifikační štítek.

I tento krok následující po jatkách má svůj velký význam v celém procesu identifikace. Proto je třeba přesně dodržovat všechny pracovní postupy. Zákazníci mají možnost z etikety (z čárového kódu) zjistit velké množství informací o původu masa, které si zakoupili. Je to nadstandardní služba firmy Maso Planá, a.s. pro své zákazníky, protože uvádí více údajů, než jí ukládá legislativa a tím deklaruje svou snahu poskytovat zákazníkům nejenom zboží, ale kvalitní zboží včetně maximálního servisu.

#### **4.4.3 Expedice masa**

V expedici mase se přejímá maso označené datem bourání, sortimentem, váhou, údaji o vyšetření na BSE, číslem schválené bourárny. Pro některé zákazníky se označuje i čísla kusů z porážky.

Je to poslední etapa cesty čerstvého, případně i baleného výsekového masa výrobním procesem a z expedice míří přímo k zákazníkovi a odtud ke konečnému spotřebiteli.

#### 4.4.4 Masná výroba

Maso, které se neprodává přímo zákazníkovi ke spotřebě se spotřebovává při výrobě různých masných výrobků. I zde musí pokračovat proces identifikace tak, aby bylo možno zpětně získat veškeré požadované informace o použitých ingrediencích.

Do výrobního procesu se zpracovává základní surovina ze skladu 351 až 356, kde je označena datem bourání a dále ze skladu 350, kde se skladuje dokoupená surovina evidována dle jednotlivých partií (mají tvar RRMDD/XXXXXXXX). Výdej suroviny z těchto skladů je prováděn FIFO metodou, to znamená že jako první je vyskladňována nejstarší surovina. V případě, že je vlastní surovina pozastavena z jakéhokoliv důvodu, je přesunuta v systému CSB na sklad 551, kde je až evidována až do doby konečného rozhodnutí. V případě, že je nakoupená surovina reklamována u dodavatele, je přesunuta na sklad 550 až do vyřízení reklamace. Během procesu výroby masných výrobků jsou výrobní mezistupně evidovány na skladech dle data výroby.

Následujícím krokem při zajištění identifikace je označení výrobků datem:

- a) skupina sekané výrobky – datum spotřeby na etiketě na balení
- b) měkké salámy – datum spotřeby na klipse uzávěru
- c) speciality- datum spotřeby na etiketě při vakuovém balení
- d) trvanlivé výrobky – datum spotřeby na klipse uzávěru
- e) vařené výrobky – datum spotřeby na klipse uzávěru případně na etiketě
- f) uzená masa – označují se klece s výrobky datem spotřeby až do expedice
- g) konzervy – datum výroby na víčku

Veškeré expediční sklady jsou řízeny FIFO systémem. Sklady č. 401 a 408 jsou sklady expedice masa a na tento sklad přichází surovina označená datem partie bourání. Každý expediční pohyb je identifikován číslem objednávky. Podle čísla objednávky lze vyhledat, které datumové partie byly expedovány na kterého zákazníka.

Sklady expedice obchodního zboží mají číslo 404 a 405, jednotlivé sortimenty jsou evidovány dle partie ve tvaru RRMDD/XXXXXXXX (datum dodávky/číslo dodavatele). Každý expediční pohyb je identifikován číslem objednávky, podle kterého je opět možno dohledat, která partie byla expedována kterému zákazníkovi.

#### 4.4.5 Nákup pomocného materiálu

Nakoupený pomocný materiál je v systému CSB evidován na skladu č. 605 dle partie ve stejném tvaru RMMDD/XXXXXXXX. Při výdeji do spotřeby se striktně dodržuje FIFO systém. Při přesunu na provozní sklady pomocného materiálu jednotlivých výrobních středisek je pomocný materiál evidován na partiích identifikovaných datem převodu a pořadovým číslem skladového pohybu (každý den začíná od čísla 1 dále). Podle data převodu a čísla skladového pohybu lze jednoznačně určit datum dodávky a číslo dodavatele (kód RMMDD/XXXXXXXX).

#### 4.5 Závěr

Celý proces identifikace vstupů má kromě možnosti informovat zákazníky jeden velmi důležitý úkol. V případě výskytu neshodného výrobku je možno dohledat původ všech vstupních surovin a tím eliminovat vznik finančních škod, ale i například ohrožení zdraví zákazníků. K ohrožení zdraví zákazníků dochází pouze ojediněle, ale přesto s tím musí firmy počítat a vynakládají velké finanční prostředky na prevenci. I s tímto projektem bylo potřeba investovat značné finance zejména do softwaru, tiskáren a do vybavení mnoha dalších pracovišť počítačovými stanicemi. Přesto se to určitě vyplatí, protože není nic důležitějšího než spokojený zákazník!

Cílem celého projektu bylo zvýšení kvality potravin a zavedení systému kontroly vstupních surovin, výrobních postupů a finálních výrobků.

Do celé firmy byl implementován rozšířený kontrolní systém, který sebou nese výhody, ale i některé problémy.

Mezi výhody bych zařadila pravidelnou on-line evidenci jednotlivých pracovních operací, které umožňují získat aktuální data v jakýkoliv okamžik z kteréhokoliv výrobního stupně.

Další velmi pozitivní skutečností je provázání mnohých úkonů přímo s finančním účetnictvím ať je jedná o skladové hospodářství, kdy nákup surovin a výdej do spotřeby

je přenášen přímo na jednotlivé účty, je provázáno pořizování objednávek, přijímacích listů a účtování přijatých faktur, čím se zamezuje duplicitě zadávaných dat i dokladů a tím samozřejmě i se sníží chybovost při pořizování dat způsobená lidským faktorem.

Jako konkurenční výhoda se dá využít tento systém i u některých zákazníků, protože zejména zahraniční obchodní řetězce mají vysoké požadavky na kvalitu výrobků a evidenci dat. Provádějí pravidelné audity, kdy požadují doložit data o náhodně vybraném produktu a šarži.

Z ekonomického hlediska je tento systém přínosem v možnosti sledování nákladů nejen za firmu jako celek, ale za jednotlivá hospodářská střediska nebo pracovní úkony. Pokud má vedoucí střediska podrobné informace o jednotlivých nákladových položkách, má lepší možnost hledat potenciální úspory a navrhnout zlepšení.

Nevýhodou je požadavek na bezchybné pracovní výkony, protože chyba v pořizovaných vstupních datech, která není odhalena a opravena ihned po pořízení je provázána i s ostatními výrobními kroky a může je negativně ovlivnit. Chybně pořízená cena při nákupu suroviny ovlivní ceny na všech stupních výroby až po konečnou kalkulaci finálního výrobku. Z toho plyne i riziko špatně stanovené nabídky pro obchodní partnery.

Ve skladech, kde je nakupována pomocná surovina, koření a obaly se vyskytl největší problém při měsíčních inventurách, kdy bylo třeba nejen kontrolovat fyzický a účetní stav dané suroviny, ale i čísla šarží. Je časově problematické identifikovat každý karton nebo balení a ručně zanášet tuto informaci do SW. Nehledě na vysoké riziko chybovosti pracovníků.

Proto bych navrhovala zavedení systému čárových kódů obsahujících číslo šarže od výrobců. Tím by se při přijímání a vydávání zboží zajistila správná evidence včetně přímého přenosu do účetnictví firmy. Zároveň by se výrazně usnadnilo provádění měsíčních inventur, když by se snímači zaevidoval fyzický stav zboží dle konkrétní šarže. Celkový fyzický stav se porovná s účetním a výsledek by se stejně jako dosud zaúčtoval buď jako manko nebo přebytek příslušného skladu. K tomu by však bylo třeba doplnit



sklady snímači čárových kódů a i investice ze strany všech dodavatelů do značení jejich zboží. Věřím, že se to jednou podaří.

**Celkový cíl projektu byl úspěšně splněn.** Je zajištěn kompletní funkční systém sledování toku suroviny a on-line přenos potřebných informací do účetnictví. Je výzvou do budoucna další zdokonalování tohoto systému, zjednodušení práce pro zaměstnance a zajištění co nejkvalitnějších výrobků pro zákazníky této firmy.

## 5 Summary

For this bachelor task I have chosen the theme „Accounting in sales company dealing with production of meat and sales activities “.

The parent corporation of the company Maso Planá,a.s. is Agrofert Holging a.s.. This company is a very important meat production company in the Czech Republic. Its production plant is in Studená. In Planá and Studená there are about 600 employees working and the turnover in the year 2007 was 2.3 billion CZK. The company deals with production of fresh meat in protective atmosphere or vacuum packaging and meat production of sausages, salamis, hams and smoked meats.

The accounting and economic information, evaluations are the real base for good decision-making of managers, planning and controlling. They need information about costs, interests, business revenues, account receiveables, liabilities and real income from operations.

The company Maso Planá, a.s. in its cooperation with German firm CSB AG implemented their inter-programme to all parts of production, economical department and sales department,too. The financial accounting is directly dealt with accounting of administrative centres. This connection makes possible monitoring trading income of separate operating divisions.

The basic demand of the production firm is on the quality of products and satisfied consumers. The products have to meet the highest standards and regulations. One of them is the ability of using materials identificatios as meat, spices, additives and packings.

In conjunction with the firm CSB the new system of accounting items was implemented. The production is separated into fragment identification by a special number code. This code expresses the delivery date of raw materials and their supplier. The data about moving materials between the operating divisions are registered in the company accountancy.

For the opening this working process it was necessary to give the exact information, buy a new PC . In the stock it is very important to adhere to FIFO system. The problem was during the stocking. There were not enough manual countings, but the numbers of

each material had to be registered into SW. The new solution is the using scanners and on-line data transmission into accountancy. In near future I hope it will be solved again.

The basic demand was realized. Now, there are some new possibilities for further improving of this system, increasing the quality of products.

## 6 Použitá literatura

1. PIPEK, P.: Technologie masa I. 4. přepracované vydání. Praha: 1995, SBN 80-7080
2. PIPEK, P.: Technologie masa II. 1. vydání. Praha: Karmelitánské nakladatelství v Kostelním Vydří jako zájmový náklad pro Kostecké uzeniny a.s. jako svou 395. publikaci, 1998, ISBN 80-7192-283-8
3. Neplechová, M.: Účetnictví zemědělského podniku. Praha: ANAG, 2005, ISBN 80-7263-283-3
4. Kolektiv autorů: Abeceda účetnictví pro podnikatele. 5. vydání. Praha: ANAG, 2007, ISBN 978-80-7263-389-0
5. Ryneš, P.: Podvojně účetnictví a účetní závěrka. Praha: ANAG, 2007, ISBN 978-80-7263-368-5
6. vnitropodnikové účetní směrnice Maso Planá, a.s.
7. ISO normy firmy Maso Planá, a.s.
8. Maso Planá a. s. [online]. [cit. 30. 6. 2009]. Dostupné na WWW: <<http://www.masoplana.cz>>.

# **Příloha č. 1 - Produkce masa a výrobní činnost**

## **Historie zpracování masa a vývoj masného průmyslu**

Nejstarší známá zmínka o jatkách se zachovala v hrobu vykopaném v okolí staroegyptského města Mennofer, kde byl nalezen nápis, že je zde pochován vedoucí jatek v paláci faraóna. Nejstarší dochované porážecí místo pochází z doby kolem roku 2500 př. n. l. Za doby císaře Nerona již byly známy některé uzenářské výrobky a solení a uzení masa. Staří Římané již maso chladili ledem, který vozili z alpských ledovců.

Řeznické cechy vznikaly již ve 13. století, ve století 14. se začíná postupně s uzenářskou výrobou. Její největší rozvoj nastává však až ve století devatenáctém.

Zavedení parních strojů, přechod na průmyslovou výrobu a nutná koncentrace výroby vede ke vzniku velkých podniků. Známý je ohromný komplex chicagských jatek z konce 19. století. Po druhé světové válce tento trend pokračuje, postupně zanikají drobní výrobci a výroba se soustřeďuje do velkých a moderních průmyslových podniků.

V Československu zpracovávaly maso průmyslovým způsobem do druhé světové války pouze pražské a brněnské jatky a továrny jako První moravská továrna na uzené zboží a konzervy J. Satrapa – Studená, dále Krahulčí, Hodice a Kostelec u Jihlavy. Nelze zapomenout ani na První jihočeskou továrnu na uzené zboží a velkovývoz šunek Žirovnice a Akciovou jihočeskou továrnu na uzené zboží v Táboře.

V roce 1930 bylo na území Čech a Moravy asi 20 000 malých živnostenských provozů s 1-5 zaměstnanci a ještě v roce 1948 jich bylo asi 13 000. V socialistickém období tyto malé provozovny zanikly, bylo vybudováno několik nových masokombinátů a výroba se postupně koncentrovala do velkých celků. V roce 1990 byly koncernové podniky zrušeny a rozpadly se na jednotlivé závody s vlastním hospodařením. Současně znovu vznikají menší firmy, které doplňují nabídku velkých podniků.

## Postupy zpracování masa

### **Jatky**

#### **Nákup, přeprava, ustájení zvířat**

Celý proces výroby masa v masokombinátu začíná již nákupem jatečných zvířat a jejich přepravou na jatky. Již tato prvotní činnost ovlivňuje kvalitu masa a ekonomický výsledek firmy.

Jateční zvířata jsou nakupována od chovatelů, ať velkých výkrmů nebo i od drobných zemědělců. Zvířata jsou do podniku dodávána automobilovými přepravníky. Automobily se přistavují k přejímacím ohradám. Pomocí branek a čela přepravníku jsou kusy přiháněny do přejímací ohrady. V ohradě veterinární služba a skladník živého dobytka provedou převzetí dodávky, které musí obsahovat základní identifikaci, tj. u skotu převodku (počet kusů), veterinární potvrzení, ušní číslo, průvodní list skotu; u prasat převodku (počet kusů), veterinární potvrzení a alfanumerický kód v uchu. Dále se kontrolují přepravní doklady a stav zvířat. Jsou-li doklady neúplné, zvíře není přijato. Skladník zkontroluje znečištění a vylačnění zvířat, sleduje pohodu zvířat. V případě podezření na nemoc, nebo je-li zjištěn zuřivý nebo vyčerpaný kus jsou tyto kusy vyřazovány do prostoru prohloubené prohlídky s fixačním zařízením, kde veterinář provede prohlídku a rozhodne o dalším zařazení kusu (normální porážka, karanténní box, apod.). Poté se ostatní zdravé kusy přehání do prostoru stájí nebo do naháněcí uličky do porážek. V případě, že se vyskytne uhynulý kus, pracovníci stájí jej převezou pomocí vysokozdvížného vozíku do kafilerního boxu, určeného na materiál II. kategorie. Automobilové přepravníky po vyskladnění zvířat přejíždějí přímo k mycí rampě a dezinfekci. Po ukončení práce se příjmové rampy myjí a dezinfikují dle SSOP.

Všichni pracovníci stájí, dopravních prostředků musí zacházet s naháněnými zvířaty ohleduplně a šetrně, aby nedocházelo k týrání a stresování zvířat, což má vliv na kvalitu masa v dalších výrobních fázích. Musí se dodržovat pravidla pro pohodu zvířat – viz zákon č. 246/1992 na ochranu zvířat proti týrání v platném znění, vyhláška č. 192/2004 o

ochraně zvířat v chovu a vyhláška č. 382/2004 o ochraně hospodářských zvířat při porážení, utrácení nebo jiném usmrcování.

Pracovníci stájí vyskladňují kusy pomocí uliček až do malého čekacího boxu před omračovací pastí. Popohánění je prováděno pomocí lehkého pohánění plastovými destičkami a v nutných případech pomocí elektrických popoháněčů (v souladu s §5c Zákona 149/2004Sb. pouze do zadní části těla). Při ustájení se dbá na to, aby vždy byly ustájeny kusy od jednoho dodavatele odděleně. Zabrání se tím dráždění zvířat a sníží se výskyt myopatických vad. Stále se dbá na ochranu zvířat proti týrání (kopání, kroucení ocasu, nevhodné popohánění apod.), které je zakázáno dle vyhlášky o ochraně zvířat.

Jestliže se zvířata neporážejí bezprostředně po jejich příhonu tj. nejpozději do 12 hodin po vyložení, pohlíží se na ně jako na zvířata v chovu a poskytuje se jim péče dle zákona tj. dojení, krmení, vč. napájení.

## **Omračování**

Do čekacího prostoru před omračovací pastí nahání prasata pracovníci stájí. Ještě před tímto prostorem jsou prasata sprchována vlažnou vodou cca 37°C – 40°C z důvodu odstranění nečistot a jejich uklidnění před vlastní porážkou. Sníží se tak výskyt vad masa způsobených stresovými vlivy. Ve firmě Maso Planá, a.s. se používá nejmodernější způsob porážení prasat a to pomocí CO<sub>2</sub>. Po otevření pneumatických dveří u omračovací pastí jsou prasata vháněna v poklidu z čekacího prostoru do prostoru před pohyblivou kabinou pastí průběžně po 4-5 kusech. Z tohoto místa jsou pomocí automaticky pohyblivé stěny vtlačeny do kabiny, zavřou se dveře a kabina se pohybuje do dolní části pastí. Zde je již načerpán CO<sub>2</sub> o koncentraci 85 – 95%. Zařízení je vybaveno světelným signalizačním zařízením na sledování minimální hodnoty koncentrace CO<sub>2</sub> dle legislativy (vyhl. 245/1996 Sb.) tj. 70%. V případě poruchy omračovacího zařízení na CO<sub>2</sub> a u nechodících kusů se používá náhradní elektrický omračovací přístroj v těsné blízkosti pastí na CO<sub>2</sub>.

Po omráčení, vykvrvení, odštětiňování, několikerému čištění dochází k dělení jatečných těl na vepřové půlky nebo hovězí čtvrtě.

### **Dohledatelnost**

Zpracování jatečných těl probíhá ve všech masokombinátech s vlastní porážkou zhruba obdobně, liší se způsob porážení zvířat a použitá technologie na opracování. Co je však ve firmě Maso Planá, a.s. zajímavé a chvályhodné? Je to skutečnost, že jako první firma v České republice u vepřového masa informuje o dodavateli jatečných vepřů a farmě, z které toto zvíře pochází. Značení původu baleného vepřového masa ještě není standardem v mnoha evropských zemích. Dohledatelnost původu od zákaznické etikety až ke krmivu (tzv. traceability) je jedním ze základních stavebních kamenů péče o kvalitu výrobků pro zákazníka. Kontrola kvality ovšem neslouží jen jako prevence proti potravinám rizikového či neznámého původu, ale také jako důkaz, který zaručuje původ špičkových potravin. Zákazník tak má možnost přímo z etikety zjistit, jakými cestami se surovina dostala do obchodu.

### **Projekt Identifikace hovězího masa**

Na evropském trhu se firma Maso Planá, a.s. zviditelnila také propracovaným systémem identifikace hovězího masa, což je jedna z důležitých podmínek v oblasti bezpečnosti potravin. Zákazník si může přímo na webových stránkách [www.masoplana.cz](http://www.masoplana.cz) ověřit původ zakoupeného masa zadáním číselného EAN kódu z identifikační etikety ze zakoupeného balení.

Cílem projektu bylo zajištění identifikace a zpětné dosledovatelnosti původu hovězího masa a obnova důvěry spotřebitele v hovězí maso.

Partneři, kteří se podíleli na projektu "identifikace" byly firmy CompAct Bohemia s.r.o. a EAN Czech.

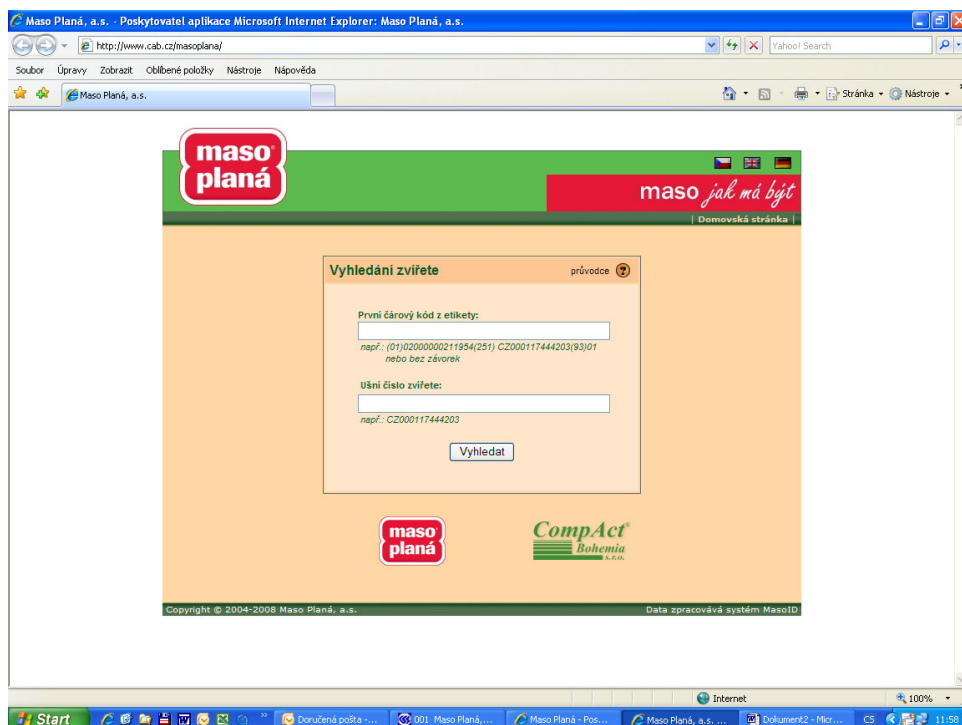
Realizace proběhla v tomto časovém harmonogramu:

- ❖ Květen 2001 - rozhodnutí vedení společnosti Maso Planá a.s. o zavedení funkčního systému na identifikaci hovězího masa



- ❖ Červen 2001 - oslovení společnosti CompAct Bohemia s.r.o. a EAN Česká republika
- ❖ Červenec - srpen 2001 - společné zavádění a testování systému do ostrého provozu
- ❖ Zář 2001 - spuštění systému do ostrého provozu
- ❖ Duben 2004 - spuštění vyhledávání identifikace hovězího masa

Obrázek č. 7 – Karta identifikace hovězího masa



Zdroj: [www.masoplana.cz](http://www.masoplana.cz)

Poslední desetiletí se v potravinářském průmyslu vyznačuje významnými ohroženími potravin (ptačí chřipka, slintavka, kulhavka, nemoc šílených krav a nejnověji také listerioza), které otřáslы důvěrou spotřebitelů v potraviny a v kontextu s celým zemědělsko-potravinářským sektorem. Právě proto se sledovatelnost stává neustále důležitější, obzvláště se schopností sledovat potravinářský výrobek od vlastní výroby až po spotřebu.

## **Spotřeba masa**

Spotřeba masa v České republice v současné době poklesla zhruba o 17% oproti roku 1990, kdy dosahovala hodnoty cca 97 kg na osobu a rok. Tento pokles je způsoben několika faktory. Jsou to například změna životního stylu, kdy je do jídelníčku lidí zařazeno více drůbežního a rybího masa na úkor zejména hovězího masa. Tato změna byla ještě posílena v roce 2001 výskytem nemoci šílených krav a obavami lidí ze zdravotní závadnosti hovězího masa. Tento rapidní úbytek se sice časem trochu vyrovnal, ale již nikdy se množství zkonsumovaného hovězího masa nevrátilo na hodnoty před rokem 2001. Dalšími důvody může být delší kulinářská úprava hovězího a především „cenová politika“ drůbežního masa. Přitom hovězí maso je součástí jídelníčku odpradávná. Produkce hovězího masa je v České republice nejen pod veterinárním dohledem, ale již před vstupem do EU se řídila podle přísných předpisů a vyhlášek.

## **Bourárna**

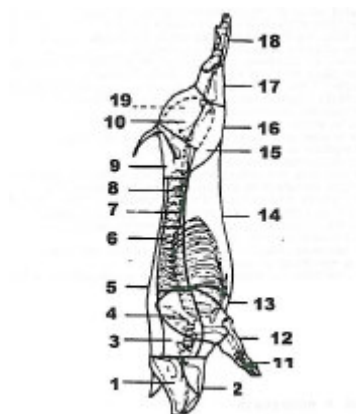
Bourání je druhou výrobní fází v masném průmyslu. Jatečně opracovaná těla se rozdělují na menší části, které se dále upravují. Jde o operace vyžadující značný podíl kvalifikované ruční práce. Pracovníci musí mít dobré znalosti anatomie jatečných zvířat. Prosazuje se čím dál tím více mechanizace a automatizace.

Rozbourané maso se buď prodává přímo spotřebitelům, nebo se používá jako surovina v masné výrobě.

Způsoby bourání jsou v jednotlivých státech rozdílné, proto nelze vždy najít ekvivalentní název pro jednotlivé části v různých jazycích. Rovněž i odběratelé vyžadují rozdílné bourání a úpravu masa. To je velmi náročné na organizaci práce, na přesné stanovení sortimentních druhů, normování a cenové kalkulace. Do prodejní ceny se musí zahrnout všechny náklady a tím i zohlednění všech jednotlivých pracovních úkonů. Dále je velmi důležité správné vedení lidí, přesný popis prováděných úkonů a kontrola jejich dodržování.

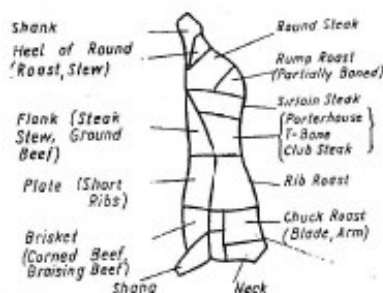
## Příklady rozdílného bourání masa v zahraničí:

Obr.8 - Bourání v Německu:



1-Kopf,2-Backe, 3-Kamm, 4-Bug, 5-Rückenspeck, 6-Kotelerr, 7-Lendenkotellet, 8-Filet, 9-Schinkenspeck, 10-Unterschale, 11-Spitzbein vorn, 12-Eisbein vorn, 13-Brustspitze, 14-Bauch, 15-Nusschinken, 16-Schinken, 17-Eisbein hinten, 18-Spitzbein hinten, 19-Oberschale

obr. 9 -Bourání v USA:



obr. 10- Schéma vídeňského bourání:



obr. 11-Argentinské bourání hovězího:



1-cogote, 2-aguja, 3-biges Athos, 4-bibes angostos, 5-cuadril, 6-cola, 7-carnaza, 8-asado, 9-Lomo, 10-palomita, 11-peceto, 12-hueso con carne, 13-hueso, 14-falda, 15-vacio, 16-bola de lome

Zdroj obrázků 8-11 [1], [2]

Účelem bourání je získání masa přibližně stejné velikosti a chemického složení (tj. obsah tuku, svaloviny, svalových bílkovin atd.), zároveň rozdělit maso na menší kusy z důvodu lepší manipulace s ním a v neposlední řadě odstranění nepoživatelných částí jako kostí, šlach, vazovic a upravení masa do velikosti a tvaru vhodného pro balení pro konečné spotřebitele.

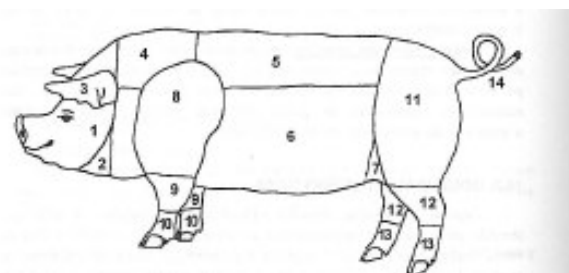
#### Způsoby bourání dle dalších použití:

- a) pro výsek, tj. pro přímou expedici do tržní sítě, restaurací, školních jídelen. Maso se může balit dle jednotlivých částí, dále se může upravit na plátky, marinovat,.. Záleží jen na požadavku zákazníka. Historicky jako první zahájila firma Maso Planá, a.s. balení masa v ochranné atmosféře. Tato technologie balení prodlužuje dobu použitelnosti výsekového masa.
  
- b) Bourání masa pro další výrobu – maso se dále zpracovává na masné výrobky. Z tohoto důvodu může být opracování méně detailní, maso se opracovává jen na skupiny, oddělují se jednotlivé části, toto opracování nemusí být tak pečlivé jako u výsekového bourání.
  
- c) Bourání pro mrazírny – maso se připravuje na dlouhodobé mrazírenské skladování. K mražení dochází z důvodu nevyrovnané bilance spotřeby jednotlivých druhů masa, kdy určité části zvířete se spotřebovávají ve větším množství než ostatní. To může být způsobeno trvale nevyrovnanou bilancí, kdy by se mělo přistoupit k vývoji takových výrobků, které by trh dokázal přijmout a jejich výroba by tuto nerovnost vyřešila. Toto je však problém, který není co závidět žádnému obchodnímu manažerovi. Na trhu je velká konkurence, která se předhání v nabídce nových produktů, zároveň splnit požadavek na přiměřenou cenu, která by odrazela vyšší nákladů, je heroický úkol. Mnoho vynikajících výrobků se na trh vůbec nedostane právě z důvodu nesouladu mezi cenou a kvalitou. Nelze vyrábět z dlouhodobého hlediska výrobky, jejichž tržní cena je pod výrobními náklady.

Nevyrovnaná bilance spotřeby suroviny může být způsobena i krátkodobými výkyvy, například akce na velkém obchodním řetězci na určitý výrobek může tuto bilanci výrazně rozkolísat. Pozitivní je, že většinou pouze na krátké omezené období.

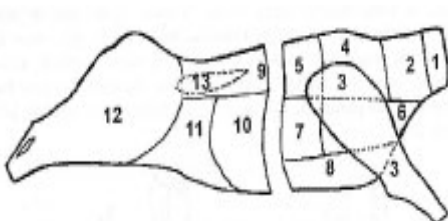
Samozřejmý je i vliv možnosti nákupu určitého druhu na tuzemském i zahraničním trhu. Dnes již není problém nakoupit určité druhy masa i v zahraničí. Je jen otázkou za kolik. Firmy jsou již řadu let vybaveny chladírenskými vozy, které splňují veterinární podmínky pro takovýto transport a nebrání tomu v současné době, pokud se jedná o obchod v rámci EU, ani žádná legislativní omezení.

Obr. 12 - Schéma bourání vepřového v ČR

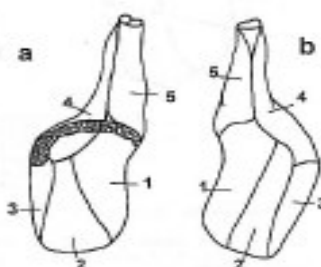


1- hlava, 2-lalok, 3- ucho, 4-krkovička, 5-pečeně, 6-bok, 7-paždík,8-plec, 9-přední kolínko, 10-přední nožka, 11-kýta, 12-zadní kolínko, 13-zadní nožka, 14-ocásek

Obr. 13 - Schéma dělení hovězí půlky a plece v ČR



1-špička krku, 2-krk, 3-plec, 4-podplečí, 5- vysoký roštěnec, 6-holé žebro, 7-vysoké žebro, 8-hrudí, 9-roštěnec, 10- pupeční žebro, 11-pupek, 12-kýta, 13-svíčková



a- pohled z vnitřní strany  
b – pohled z vnější strany  
1-velká plec, 2-loupaná plec,  
3-kulatá plec, 4-husička, 5-kližka

Zdroj obrázků 12 a 13 [1], [2]

Všechny druhy masa i jejich variantní provedení mají své sortimentní číslo. Je to číslo, pod kterým je vedeno v evidenci. Celý provoz boudárny je rozdělen dle místností na jednotlivé sklady. Sklad obchodního zboží, sklad polotovarů, sklad baličky masa, sklad mraženého masa, sklad zmetků atd. Každý sklad má svého hmotně odpovědného pracovníka a ten vede přesnou skladovou evidenci. Příjmy, výdeje, přesuny mezi jednotlivými sklady a středisky jsou přesně evidovány a zaznamenávány do počítačového systému.

## **Masná výroba**

Masná výroba je po jatečním opracování a boudání třetí výrobní fází v masném průmyslu. Několika výrobními operacemi se zde přetváří maso a další suroviny na nejrůznější masné výrobky, například klobásy, salámy, paštiky, masové konzervy.

Snaha konzervovat maso dala v minulosti vznik značnému množství nejrůznějších masných výrobků, které v dnešní době poskytují pestrý a bohatý sortiment potravin. K zajištění údržnosti se využívá řada konzervačních zákroků jako solení, tepelné opracování, uzení nebo sušení.

Původ salámů je někde ve starověku, nejstarší údaje sahají do roku přibližně 500 př.n.l. Původní výrobci používali na ochucení různé traviny a koření, některé z nich se používají dodnes. Základní surovinou pro výrobu však byly kousky masa, které již nešly použít jinak, z toho důvodu panovala a dodnes panuje určitá skepse ke kvalitě těchto masných výrobků. Jména dostávaly tyto produkty nejčastěji podle měst a oblastí, kde byly vyráběny. Název salám pochází z italského Salami (= označení pro fermentované salámy) a je odvozen podle kyperského města „Salamis“ a například název klobása pochází z hebrejského „kolbasar“ což znamenalo veškeré maso, které se dalo koupit na trhu (v bazaru). Ale to je jen pro zajímavost něco malinko z historie.

Masných výrobků na světě existuje ohromné množství. Sortiment ve vyspělých státech je dán jednak průmyslovou výrobou mezinárodně osvědčeného sortimentu (jako

párky, měkké salámy, některé speciality, fermentované salámy), jednak výrobou drobných živnostníků, kteří obohacují sortiment svými specialitami.

Velmi zjednodušené schéma výroby salámů obsahuje pouze několik kroků:

obr. 14 – Schéma výroby salámů



Zdroj: [2]

Vlastní postup je však mnohem složitější a závisí na konkrétním druhu výrobku.

Masné výrobky se dělí do několika skupin dle jakostních a technicko-hospodářských norem, které nahradila Vyhláška č. 327/1997 Sb. Jsou to:

- tepelně opracované masné výrobky
- tepelně neopracované masné výrobky určené k přímé spotřebě bez další úpravy
- trvanlivé masné výrobky
- masné polotovary – musí se dále tepelně upravit, jsou to například uzená masa
- masné konzervy

Mezi pracovníky masného průmyslu je však stále ještě používán tradiční členění:

- drobné masné výrobky neboli sekané zboží – jsou to mělněné výrobky narážené do přírodních nebo umělých střev. Jsou oddělovány v malých dávkách převazováním motouzem, sponkovaním nebo pouhým přetáčením. Jsou využity a tepelně opracovány. Známe například různé druhy párků, špekáčky.

- Měkké salámy – vyrábí se obdobně jako drobné masné výrobky, naráží se však do plastových střev různých kalibrů. Jsou tepelně opracované, využívají se ve studené kuchyni. Patří sem například Český, Gothajský, šunkový salám a další.
- Trvanlivé výrobky – jsou to různě zrněné výrobky, mají hrubší strukturu. Naráží se do klišovkových, celulózových nebo přírodních střev, jsou vyuzeny a jejich údržnost je navýšena sušením. Mohou být tepelně opracované působením horkého kouře nebo páry (turistický salám, vysočina, ..) nebo fermentované, tzn. tepelně neopracované, vyuzené studeným kouřem (Herkules, poličan, lovecký salám,..).
- Speciální masné výrobky – speciality- vyznačují se podstatně větším množstvím ruční práce, je to různorodý sortiment, dochází k jeho obměně dle požadavků zákazníků a nabídky a poptávky na trhu.
- Vařené masné výrobky – vyrábí se již z tepelně upravených surovin. Údržnost je omezena, jsou určeny k rychlé spotřebě. Oblíbené jsou jaternice, jelítka, tlačanky...
- Pečené masné výrobky – jsou to různé sekané, pečená kolena, ..
- Uzená masa – jsou to nasolené a vyuzené části masa .
- Ostatní masné výrobky – je to skupina výrobků, které se expedují syrové a tepelně se upravují až těsně před konzumací, např. bílé klobásy jako vinná klobása, různé druhy klobás na grilování.
- Výrobky z drůbežího masa – základní surovinou je drůbeží maso, může se však přidat i podíl vepřového nebo hovězího masa. Jsou stále oblíbenější, vyrábí se v různých variantách, jako drůbeží salámy, drůbeží šunky....
- Masové konzervy - vepřové ve vlastní šťávě, hovězí ve vlastní šťávě, párky,...

Základní surovinou pro výrobu masných výrobků je výrobní maso, ať hovězí, vepřové, drůbeží nebo skopové v různých poměrech. Vedle základních surovin se používají různé přídatné látky, které mění technologické vlastnosti masa, přispívají k údržnosti či upravují chuť, vůni a vzhled výrobku. Použití přídatných látek řeší opět vyhláška a to Vyhláška 298/1997 Sb. Ta obecně stanoví, které přídatné látky se smějí používat, protože některé lze použít pouze pro omezený okruh potravin. Stanovuje také



povinnost výrobců uvádět seznam použitých přídatných látek na obalu výrobků. Často se však na obalu uvádí pouze tzv. E-číslo, což je kód, pod kterým je látka uvedena v číselném systému Evropské unie.

Na výrobní proces přímo navazuje expedice, kdy jsou výrobky dle objednávek zákazníků připraveny k dodání. Po pořízení objednávky do počítačového systému jsou tato data přenášena do jednotlivých expedičních míst dle druhu výrobku (expedice masa, masných výrobků, konzerv), kde probíhá kompletace a dle závozního termínu nakládka zboží do dopravních prostředků.

Expedicí zboží končí výrobní cyklus a zboží je distribuováno do velkoskladů nebo přímo do prodejen. Na každou objednávku je dle skutečně dodaného zboží vystaven dodací list a následně daňový doklad, který se automaticky přenáší do finančního účetnictví firmy. Po zaplacení ze strany zákazníka ať hotově řidiči přímo při dodávce nebo bankovním převodem se spáruje platba dle variabilního symbolu s vystaveným dokladem, tento obchodní případ je ukončen, ale proces výroby pokračuje stále nepřetržitě den za dnem. A to je dobře.

## Příloha č. 2 - Ukázky výrobků firmy Maso Planá, a. s.



Cikánská pečeně



Uzená masa



Pečené koleno zadní



Slezská tlačěnka



Chorizo (salám španělského typu)



Sušené maso Jerky  
(vepřové, hovězí, kuřecí, krůtí)



Klobása s medvědí česnekem



Dušená šunka



**Dobrou chuť!**