



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Fakulta ekonomická
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Metody oceňování dlouhodobého majetku u vybraného podnikatelského subjektu

Vypracovala: Eva Taliánová
Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph. D.

České Budějovice 2014

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2012/2013

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

Jméno a příjmení: **Eva TALIÁNOVÁ**
Osobní číslo: **E11164**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Metody oceňování dlouhodobého majetku u vybraného podnikatelského subjektu**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Cíl práce:

Cílem práce je popsat metody oceňování dlouhodobého majetku a jejich aplikaci uvést na příkladech vybraného podnikatelského subjektu. Současně porovnat výhody a nevýhody jednotlivých oceňovacích metod.

Rámcová osnova:

1. Úvod.
2. Klasifikace dlouhodobého majetku.
3. Oceňování dlouhodobého majetku.
4. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
5. Analýza dlouhodobého majetku a jeho oceňování u vybraného podnikatelského subjektu.
6. Syntéza výsledků a komparace využívaných oceňovacích metod, případná doporučení.
7. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. HÁLEK, V. 2010. Oceňování majetku v praxi. Praha: DonauMedia, s.r.o.. s 260. ISBN 978-80-89364-07-7.
2. DROZEN, F., RYSKA, J., VACEK, A. A KOL. 1997. Oceňování majetku. Praha: Ediční oddělení VŠE Praha.. s 252. ISBN 80-7079-932-3.
3. RYNEŠ, Petr. 2012. Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Olomouc: ANAG. s 1095. ISBN 9788072637140.
4. FIŠEROVÁ E., CHALUPA R., KADLEC J., PILÁTOVÁ J., PROCHÁZKOVÁ D., SEDLÁK R., SKÁLOVÁ J., TKÁČ R., VLACH P. 2010. Abeceda účetnictví pro podnikatele. Olomouc: ANAG. s 440. ISBN 978-80-7263-598-6.
5. KOVANICOVÁ, D. 2009. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: Polygon. s 412. ISBN 978-80-7273-156-5.
6. PRUDKÝ, P., LOŠTÁK, M. 2011. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. Olomouc: ANAG. s 303. ISBN 9788072636600.
7. KOVALÍKOVÁ, H. 2012. Zákon o účetnictví: Jednoduchý průvodce pro každodenní praxi. Olomouc: ANAG. s 192. ISBN 978-80-7263-730-0
8. KOVANICOVÁ, D. A KOL. 2003. Finanční účetnictví: světový koncept. Praha: Polygon. s 524. ISBN 80-7273-090-8
9. BŘEZINOVÁ, H., MUNZAR, V. 2008. Účetnictví I. Praha: Institut Svazu účetních. s 495. ISBN 978-80-86716-45-9
10. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 1. března 2013

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2014


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 b 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, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích 29. dubna 2014

.....
Eva Taliánová

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala Ing. Marii Vejsadové Dryjové, Ph. D. za rady a konzultace při zpracování bakalářské práce. Dále děkuji svému příteli Zdeňkovi, svojí sestře Janě a jejímu manželovi Tomášovi. Mé poděkování ale patří celé rodině za podporu a trpělivost při zpracování práce i během celého mého studia.

Obsah

Úvod	11
2. Cíle práce	13
3. Teoretická část.....	14
3.1 Klasifikace dlouhodobého majetku.....	14
3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	14
3.2.1 Zřizovací výdaje.....	15
3.2.2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	15
3.2.3 Software.....	15
3.2.4 Ocenitelná práva	16
3.2.5 Goodwill	16
3.2.6 Technické zhodnocení.....	16
3.2.7 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	17
3.2.8 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	17
3.2.9 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek.....	18
3.3 Dlouhodobý hmotný majetek.....	18
3.3.1 Pozemky	19
3.3.2 Stavby.....	19
3.3.3 Samostatné movité věci a soubor movitých věcí.....	19
3.3.4 Pěstitelské celky travních porostů.....	20
3.3.5 Dospělá zvířata a jejich skupiny	21
3.3.6 Technické zhodnocení na hmotném majetku	22
3.3.7 Jiný dlouhodobý hmotný majetek.....	22
3.3.8 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.....	23
3.3.9 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek.....	23
3.3.10 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku.....	23
3.4 Dlouhodobý finanční majetek.....	23
3.4.1 Cenné papíry majetkové účasti.....	23
3.4.2 Ostatní (realizované) cenné papíry a podíly	24
3.4.3 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (přesahuje-li horizont držení 12 měsíců od data pořízení)	24
3.4.4 Dlouhodobé úvěry a půjčky.....	24
3.4.5 Jiný dlouhodobý finanční majetek	24
3.4.6 Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	25
3.4.7 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.....	25

3.5	Oceňování dlouhodobého majetku.....	25
3.6	Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.....	25
3.6.1	Pořizovací cena	26
3.6.2	Vlastní náklady.....	27
3.6.3	Reprodukční pořizovací cena.....	28
3.7	Oceňování dlouhodobého finančního majetku	29
3.7.1	K okamžiku vzniku účetního případu.....	29
3.7.2	K rozvahovému dni nebo častěji.....	29
4.	Metodika	31
5.	Praktická část.....	32
5.1	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.....	32
5.2	Analýza dlouhodobého majetku a jeho oceňování.....	35
5.2.1	Horizontální analýza.....	36
5.2.2	Vertikální analýza	38
5.3	Metody oceňování dlouhodobého majetku.....	40
5.3.1	Metoda pořizovacích cen.....	40
5.3.2	Metoda vlastních nákladů	41
5.4	Syntéza výsledků a komparace využívaných metod	46
5.4.1	Syntéza výsledků.....	46
5.4.2	Komparace využívaných metod.....	47
6.	Závěr	49
7.	Seznam literatury.....	50
8.	Seznam obrázků, tabulek a grafů.....	52
9.	Summary	53

Úvod

Důležitost dlouhodobého majetku u podnikatelského subjektu je nezastupitelná. Charakterizuje část vlastních zdrojů a z pohledu věřitelů představuje garanční kapitál, jímž demonstruje stabilitu. Určit druh ocenění, s kterým majetek vstupuje do rozvahy, je proto velmi důležité. Dalším důvodem pro oceňování dlouhodobých aktiv je fakt, že jsou předmětem účetnictví a souvisejí s nimi daňové povinnosti. Mají také formu zástavní a zajišťovací ve vztahu k bankovnímu i nebankovnímu sektoru, dlouhodobý majetek i v tomto případě musí být oceněn, pakliže bude fungovat jako zástava. V případě dědictví je také zcela opomíjena nutnost ohodnocení majetku zůstavitele pro vypořádání a hladký průběh řízení.

Pokud je majetek oceňován nekvalitně, a jeho výše neodpovídá realitě, může to značně ovlivnit účetní závěrku, která následně neposkytuje poctivý a věrný obraz účetní jednotky a nevypovídá o finanční situaci účetní jednotky. Tím ovlivní i základ daně a odvedenou daň. Podle zákona o účetnictví může finanční úřad uložit účetní jednotce pokutu a vyměřit daň novou. V případě, že budou údaje hrubě zkreslující, mohou být v odůvodněných případech posuzovány i jako trestný čin.

Cílem této práce je zjistit strukturu dlouhodobého majetku a metody oceňování využívané vybraným subjektem. Aplikovat jednotlivé metody na příkladech, porovnat výhody a nevýhody jednotlivých metod a vyhledat mezery v oceňování.

Motivací ke zpracování tohoto tématu bylo pochopit oceňování u vybraného podnikatelského subjektu, který je mi blízký.

Velkým přínosem práce bude zhodnocení fungování oceňování u konkrétního podnikatelského subjektu, zejména nalezení chyb. V mém zájmu bude doporučit postupy a napravit omyly vzniklé během let podnikání.

Práce je koncipována do dvou hlavních částí.

První hlavní část se zabývá pochopením dané problematiky pomocí odborné literatury. V první polovině této části je obsažen popis, co to vlastně dlouhodobý majetek je a jak se dělí, a je zde definována struktura všech druhů dlouhodobého

majetku. Druhá polovina už se zaměřuje na samotné oceňování a na metody uznané zákonem o účetnictví.

Druhá hlavní část práce již charakterizuje daný podnikatelský subjekt, analyzuje jeho dlouhodobý majetek, jeho strukturu a oceňování. Nakonec shrnuje a srovnává dané oceňovací metody.

2. Cíle práce

Hlavním cílem práce je popsat metody oceňování dlouhodobého majetku a jejich aplikaci uvést na příkladech zemědělského podnikatele, zabývajícího se chovem skotu. Současně porovnat výhody a nevýhody jednotlivých oceňovacích metod.

Tento hlavní cíl je možno rozdělit na několik dílčích cílů, mezi něž patří:

- získat znalosti z odborné literatury,
- zanalyzovat strukturu dlouhodobého majetku,
- poznat metody oceňování u vybraného podnikatelského subjektu.

3. Teoretická část

3.1 Klasifikace dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je důležitou součástí podniku, jsou to stálá neoběžná aktiva, která umožňují společnosti vyrábět, jezdit, tvořit, poskytovat služby. Jedná se o výrobní zařízení, budovy, automobily, pracovní nástroje, software, know how nebo dlouhodobé akcie či obligace. Každá společnost vlastní dlouhodobý majetek, který zaručuje chod společnosti.

Dlouhodobá nefinanční aktiva jsou rozdělena na dva základní typy, tedy hmotný a nehmotný. Hmotný má fyzickou formu, za to z nehmotného majetku plynou práva a výsady od vlastníka k podnikatelskému subjektu, který jej užívá. (Mackenzie, Coetsee, Njikizana, Selbst, Chamboko, Colyvas..., 2013)

Dlouhodobost je určena hranicí nad 1 rok. Rokem lze ve vazbě na používané účetní období mínit dvanáct bezprostředně po sobě jdoucích měsíců (Březinová, Munzar, 2008).

Hodnotová hranice, daná dle zákona o dani z příjmů, je u dlouhodobého hmotného majetku 40 000,- Kč a u dlouhodobého nehmotného majetku 60 000,- Kč (586/1992 Sb., o daních z příjmů). Oproti tomu ocenění rozhodné pro účetní pojetí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku si účetní jednotka stanoví sama a hranice daná dle zákona o dani z příjmů není z účetního hlediska závaznou (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Jedná se o majetek, který v podstatě nelze uchopit, tzn. například práva průmyslového vlastnictví, projekty, programové vybavení. Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání (Březinová, Munzar, 2008).

Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace

systemu jakosti, například podle zákona o technických požadavcích na výrobky, a software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat (Valder, 2008).

3.2.1 Zřizovací výdaje

Zřizovací výdaje jsou souhrnem výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, tj. zápisu do obchodního rejstříku. Jsou to zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011) a výdaje, které vzniklá účetní jednotka uhradí jiným osobám v souvislosti s jejím zřízením, např. mateřská společnost (Prudký, Lošťák, 2012).

Ryneš (2011) tvrdí, že zřizovací výdaje jsou zvláštní položkou nehmotných aktiv, protože tento majetek podnik nemůže samostatně prodat a váže se k celé podnikové existenci. Svým charakterem se blíží kategorii nákladů příštích období. Součástí zřizovacích výdajů není pořízení dlouhodobého majetku nebo zásob, dále mezi zřizovací výdaje nepatří výdaje na reprezentaci a výdaje související s přeměnou společnosti ve smyslu obchodního práva.

3.2.2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje jsou míněny výsledky vytvořené vlastní činností za účelem obchodování s nimi nebo nabyté od jiných osob (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

3.2.3 Software

Software je programové vybavení, včetně výdajů (nákladů) spojených s vytvořením webových stránek bez ohledu na to, zda je nebo není předmětem autorských práv, a to v případě, že je:

- a) nabyt od jiných osob samostatně, tj. není součástí nabytí hardware a jeho ocenění,

- b) vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním, avšak nejde o software na zakázku nebo o součást dodávky hardware (Prudký, Lošťák, 2012).

3.2.4 Ocenitelná práva

Prudký a Lošťák (2012) definují ocenitelná práva jako předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva například podle zákona o ochraně průmyslových vzorů, o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích nebo o ochranných známkách, či práva spojená s přestupy sportovců, a to v případě, že jsou:

- a) nabyta od jiných osob,
- b) vytvořena vlastní činností za účelem obchodování s nimi.

3.2.5 Goodwill

Goodwill je rozdílem, kladným ale i záporným, mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu Obchodního zákoníku (který je nabytý koupí či vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností) a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

V případě položky goodwill není rozhodující její ocenění, protože vyplýne z provedené obchodní transakce (Březinová, Munzar, 2008).

3.2.6 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení provedené u nehmotného majetku se stává dlouhodobým nehmotným majetkem od částky stanovené zákonem o daních z příjmů. V případě, že nabyvatel užívacího práva o něm neúčtuje jako o majetku a technické zhodnocení provedené u drobného majetku, který účetní jednotka při pořízení zaúčtovala do spotřeby (nákladů), se rovněž stává nehmotným majetkem až od hranice stanovené zákonem o daních z příjmů (Valder, 2008).

3.2.7 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

Z účetního pohledu se emisní povolenky a preferenční limity řadí do dlouhodobého nehmotného majetku bez ohledu na výši jejich ocenění, oproti tomu dle zákona o daních z příjmů se emisní povolenky nebo preferenční limity za nehmotný majetek nepovažují. To znamená, že jsou vyloučeny z daňového odepisování.

Povolenky na emise

Povolenky na emise skleníkových plynů, představující majetkovou hodnotu odpovídající právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší ekvivalent tuny CO₂ (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

Preferenční limity

Preferenčními limity se rozumí zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty bramborového škrobu a cukru a individuální limit prémiových práv na chov krav bez tržní produkce mléka, popř. chov bahnic.

Povolenky na emise a preferenční limity lze nabýt:

- a) bezúplatně (například správce registru obchodování s povolenkami“ přidělí každému provozovateli zařízení poměrnou část z množství povolenek, které bylo stanoveno národním alokačním plánem),
- b) úplatně (na trhu) (Ryneš, 2011).

3.2.8 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

Výdaje související s pořizovaným dlouhodobým nehmotným majetkem od doby jeho pořizování do doby jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání (Ryneš, 2011).

3.2.9 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

Krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (Valder, 2008).

3.3 Dlouhodobý hmotný majetek

Rozlišujeme dvě kategorie podle jejich ocenění a doby použitelnosti. První kategorií je takový majetek, který evidujeme bez ohledu na jeho ocenění a dobu použitelnosti. Druhou kategorií je takový majetek, který je oceněn nad hranici určenou dle zákona o dani z příjmů a s dobou použitelnosti nad 1 rok (Ryneš, 2011).

Dlouhodobým hmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, při splnění povinností vyplývajících z příslušných právních předpisů (například u budov se jedná o kolaudační, revizní, požární, ekologické, bezpečnostní a jiná řízení). Pořizované věci se stávají dlouhodobým hmotným majetkem, pokud jsou uvedeny do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a stanovených povinností (například zákonem o provozu vozidel v případě způsobilosti k provozu). Obdobně se postupuje i u technického zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu dlouhodobého hmotného majetku nebo se stává dlouhodobým hmotným majetkem. V případě nabytých věcí, které po dodání nevyžadují montáž, se předpokládá, že věci byly předány již ve stavu způsobilém k užívání (například počítač, kopírovací zařízení).

Při převodu vlastnictví k nemovitostem (například na základě kupní smlouvy), které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost stává dlouhodobým majetkem nabyvatele dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. K tomuto dni její účetní jednotka zaúčtuje ve svém účetnictví do používání. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky (Valder, 2008).

3.3.1 Pozemky

Pozemky se zařazují bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud nejsou pořizovány účetní jednotkou, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí (např. realitní činnost) (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

3.3.2 Stavby

Prudký a Lošťák (2012) definují stavby jako veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebnětechnické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. Do této kategorie se zařazují i dočasné stavby a stavby charakteru zařízení stavenišť.

Dočasná stavba je stavba, u které stavební úřad předem omezí dobu jejího trvání. Budova je nadzemní stavba, která je prostorově soustředěna a navenek uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí.

Stavby zařazujeme do dlouhodobého majetku bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud nejsou pořizovány účetní jednotkou, jejímž předmětem činností je nákup a prodej nemovitostí (např. realitní kancelář), za účelem jejich prodeje, tj. nejsou pořizovány jako zboží (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

Do staveb nemůžeme zahrnout provozní a důlní díla, drobné stavby na pozemcích určených k plnění funkce lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesáhne 30 m² a výšku 5 m. Dále nemůžeme zahrnout oplocení sloužící k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou (Valder, 2008).

3.3.3 Samostatné movité věci a soubor movitých věcí

Jsou předměty se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelností delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Při stanovení výše tohoto ocenění je účetní jednotka povinna dbát povinností stanovených zákonem o účetnictví, zejména pak respektovat principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

Oproti tomu Prudký a Lošták (2012) uvádějí, že podle zákona o dani z příjmů jsou samostatné movité věci dlouhodobým hmotným majetkem, pokud splňují dvě podmínky, a to výši ocenění stanovené zákonem o dani z příjmů a mají provozně technické funkce delší než jeden rok. Není – li některá z podmínek splněna, nejedná se o dlouhodobý hmotný majetek, ale o drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál, který se účtuje přímo do nákladů.

Problémy se často vyskytují u majetku, který má charakter souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, neboť jeho jednotlivé součásti nemohou fungovat samostatně. Jedná se např. o lešení nebo nábytek, když se jedná o vybavení interiéru místnosti, jehož celková hodnota přesahuje stanovenou hodnotovou hranici.

Soubory movitých věcí musí být vedeny samostatně, a to tak, aby bylo možné zjistit:

- průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru,
- určení hlavního funkčního předmětu souboru, podle kterého se soubor zařazuje do příslušné odpisové skupiny,
- veškeré změny o přírůstcích a úbytcích v souboru, včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přírůstků a úbytků, částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru movitých věcí.

Výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo stavbou tvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny, jsou samostatné movité věci (Valder, 2008).

3.3.4 Pěstitelské celky travních porostů

Další kategorií hmotného majetku bez ohledu na výši vstupní ceny jsou pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky. Tyto porosty se stávají hmotným majetkem při současném splnění tří podmínek:

- a) ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha
- b) ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha
- c) chmelnice a vinice (bez dalších podmínek)

Posuzování, zda porosty splňují výše uvedené podmínky, se provádí již při zakládání porostů (Prudký, Lošťák, 2012).

3.3.5 Dospělá zvířata a jejich skupiny

Březinová a Munzar (2008) uvádějí, že při vymezení, která zvířata patří do dlouhodobého majetku a která do zásob, je rozhodující záměr, s jakým účetní jednotky zvířata chovají. Do stálých aktiv zahrnují právní předpisy plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus a dále na základě rozhodnutí účetní jednotky koně tažné, dostihové a sportovní, osly, muly a mezky, muflony, daňky, jeleny a pštrosy bez ohledu na výši ocenění. Oproti tomu daňové pojetí chápe tuto skupinu jako dlouhodobý majetek až od výše 40 000,- Kč (Chalupa, Kadles, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011)

Valder (2008) připomíná, že výše ocenění určené účetní jednotkou musí splnit povinnosti stanovené zákonem o účetnictví, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku a v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Skupinu dospělých zvířat tvoří stádo. Při definici pojmu stádo je třeba vyjít ze zootechnického pojetí, kdy za zvířata „základního stáda“ se považují dospělá chovná a plemenná zvířata, která vedle svých dalších užitných vlastností zabezpečují i reprodukci chovu. Biologickou úlohou se stáda zvířat liší od ostatního dlouhodobého hmotného majetku. Základním stádem se rozumí skupina dospělých zvířat jednoho druhu se stejnými užitkovými vlastnostmi, kterou lze účtovat a odepisovat skupinově.

3.3.6 Technické zhodnocení na hmotném majetku

Zvláštní kategorií, která se týká celé skupiny dlouhodobého hmotného majetku, je technické zhodnocení, které je vymezeno pro účely účetnictví podle zákonů daňových ve vazbě na stavební zákon. Představuje výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku. Rozhodující je, že převýší tyto výdaje u jednotlivých majetků v úhrnu za rok, částku stanovenou zákonem o daních z příjmů. Podstatou rekonstrukce jsou zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Jestliže tedy účetní jednotka pouze uvede majetek do původního stavu, jedná se pouze o opravy (Březinová, Munzar, 2008).

Pokud se jedná o technické zhodnocení na cizím majetku, které nezvyšuje vstupní cenu ani zůstatkovou cenu hmotného majetku, zařazujeme jej do jiného majetku, a to v těchto případech: na pronajatém hmotném majetku; na majetku, který nesplňuje některou z podmínek pro zařazení do hmotného majetku. Musí však splňovat obecné podmínky (Prudký, Lošťák, 2012).

3.3.7 Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Do jiného dlouhodobého majetku také patří ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené jako součást pozemku v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky, že se toto ložisko odepisuje. Dále umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci, popřípadě jejich soubory (Březinová, Munzar, 2008). Dále výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť. Výdaje na technickou rekultivaci, která slouží na úpravu pozemků dotčených činností daňovým subjektem (Prudký, Lošťák, 2008).

3.3.8 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Tento majetek je ve fázi pořizování a nebyl uveden do stavu způsobilého k užívání, nabíhají zde náklady související s pořízením a následným převodem na některý z majetkových účtů (Ryneš, 2011).

3.3.9 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

Představují krátkodobé nebo dlouhodobé zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku (Ryneš, 2011).

3.3.10 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku bez ohledu na výši ocenění, který představuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku v rámci přeměn společností (Ryneš, 2011).

3.4 Dlouhodobý finanční majetek

Majetek, u něhož při pořízení má účetní jednotka záměr jej držet dobu delší než dvanáct po sobě jdoucích měsíců (déle než jeden rok), to znamená, že účetní jednotka předpokládá získávat z jeho dlouhodobého držení určité užitky, jako například úroky, dividendy, ale také práva na ovládnání, řízení, podílení se na likvidačním zůstatku (Březinová, Munzar, 2008).

3.4.1 Cenné papíry majetkové účasti

Zařazují se sem **cenné papíry a podíly v ovládaných a řízených osobách, cenné papíry a podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem**, označované jako majetkové účasti (Valder, 2008). Majetkovou účastí se rozumí cenné papíry a podíly, které zakládají účast v podnicích (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová..., 2011).

Majetkové cenné papíry a podíly odrážejí vlastnická a rozhodovací práva, která plynou z jejich držení v poměru ke kapitálu, který investoři vložili do obchodních společností. Na rozdíl od dlužných cenných papírů investor nemá nárok na vrácení vloženého kapitálu, ale pobírá průběžně výnos (dividendu), který se ve většině případů váže k dosaženému zisku (Ryneš, 2011).

3.4.2 Ostatní (realizované) cenné papíry a podíly

Ryneš (2011) vysvětluje, že realizované cenné papíry a podíly jsou takové podíly a papíry, které nejsou výhradně určeny ani k obchodování, ani nejsou strategickou majetkovou účastí do dceřiných či přidružených společností, ani dlužným cenným papírem držným do splatnosti. V praxi se bude jednat zejména o majetkové cenné papíry (akcie) a obchodní podíly do 20 % podílu na základním kapitálu.

3.4.3 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (přesahuje-li horizont držení 12 měsíců od data pořízení)

Dluhové cenné papíry jsou založeny na úvěrovém vztahu mezi dlužníkem a věřitelem. U tohoto typu cenného papíru má dlužník za povinnost splatit do určité doby nejen zapůjčenou částku, ale i úrok. Dlužník nese u dlužných cenných papírů náklady, které se váží k půjčeným penězům, tj. úrok (Ryneš, 2011).

3.4.4 Dlouhodobé úvěry a půjčky

Poskytnuté podnikům ve skupině a ostatní dlouhodobé úvěry a půjčky poskytnuté účetním jednotkám mimo skupinu, například vklad tichého společníka do společnosti s dobou splatností delší než jeden rok (Valder, 2008).

3.4.5 Jiný dlouhodobý finanční majetek

Jiný dlouhodobý finanční majetek obsahuje zejména poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry, které nebyly poskytnuty osobám a účetním jednotkám pod podstatným

vlivem nebo ovládajícím osobám. Také se jedná o dlouhodobé termínované vklady (500/2002 Sb., Hlava II, § 8).

3.4.6 Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

Položka obsahuje pořizovaný dlouhodobý finanční majetek po dobu jeho pořizování do doby jeho zařazení (Sládková, 2008).

3.4.7 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

Položka obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého finančního majetku (Sládková, 2008).

3.5 Oceňování dlouhodobého majetku

Oceňování majetku představuje činnost, kdy je určitému předmětu nebo souboru předmětů přiřazována určitá peněžní hodnota (Hálek, 2009). Použitý způsob ocenění majetku přímo ovlivňuje výši vykazovaných aktiv, jakož i výši nákladů a výnosů podniku jako složek vykazovaného výsledku hospodaření. Pro ocenění podnikových aktiv existuje obecně několik oceňovacích základů (Kovanicová, 2012).

3.6 Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Jednotlivé složky majetku se v okamžiku pořízení nebo jejich prodeje či postoupení oceňují následujícím způsobem:

- *pořízený nákupem* – ocenění v pořizovací ceně,
- *pořízený vlastní činností* – ocenění vlastními náklady, s výjimkou případů, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření nelze zjistit – v tomto případě se tento majetek oceňuje v reprodukční pořizovací ceně,
- *bezúplatně nabytý, např. dary* - ocenění v reprodukční pořizovací ceně.

Pokud je účetní jednotce poskytnuta dotace na dlouhodobý majetek nebo dotace na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku, tato dotace snižuje cenu, v níž je dlouhodobý majetek oceňován. Dotaci v daném slova smyslu může poskytnout pouze za určitých podmínek státní rozpočet, národní fond, státní fondy a rozpočty územních samosprávných celků. Za dotaci se považují také poskytnutá bezúplatná plnění ze zahraničí z prostředků Evropské unie nebo z veřejných rozpočtů cizích států a vymezené granty (Březinová, Munzar, 2008).

3.6.1 Pořizovací cena

Březinová, Munzar (2008) definují oceňování pořizovací cenou takový majetek, který byl nakoupený od externího dodavatele. Pořizovací cena zahrnuje vedle vlastní ceny pořízení majetku dále vedlejší náklady související s nákupem.

Do pořizovací ceny tedy můžeme zahrnout vedlejší náklady na:

- Přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce.
- Úroky, zejména z úvěrů souvisejících s pořízením majetku, pokud tak účetní jednotka rozhodne.
- Vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby.
- Zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání.
- Dopravu, montáž, clo atd.
- Úhradu podílu na oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu, dodávky plynu, nebo tepelné energie.

Naopak do pořizovací ceny zahrnout nesmíme:

- Opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.
- Náklady nájemce na uvedení najaté věci do předchozího stavu.
- Kurzové rozdíly.
- Daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o dani z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.
- Smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů.
- Nájemné na stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba.
- Náklady na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení a vybavení pořizovaného majetku zásobami.
- Náklady, spojené s přípravou a zabezpečení výstavby, vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání (Jana Skálová a kolektiv, 2013).

Opravou se rozumí odstraňování účinků částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení nemovitosti nebo věci do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se provádějí opravy nemovitosti nebo věci i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení

Údržbou se rozumí taková činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se poruchám a odstraňují se drobné závady na dlouhodobém majetku (Valder, 2008).

3.6.2 Vlastní náklady

Vlastními náklady se oceňuje dlouhodobý majetek vytvořený ve vlastní režii účetní jednotky, tj. vlastními zaměstnanci, z vlastních zásob, ale také za pomoci externích subdodávek.

Zejména cena stanovená na úrovni přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady) vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímých nákladů (výrobní režie, správní režie), které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti (Ryneš, 2011).

Kromě nákladů ve vlastní režii, které představují hmotně energetické vstupy, vznikají i finanční výdaje spojené s úhradou úroků z dlouhodobých úvěrů čerpaných na danou aktivaci dlouhodobého majetku. Tyto částky zvyšují pořizovací cenu až do doby její technické a právní způsobilosti k užívání, pokud tak účetní jednotka rozhodne ve vnitřní směrnici. Po převedení už účtuje účetní jednotka úroky z dlouhodobých úvěrů na daný nákladový účet (Valder, 2008).

3.6.3 Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Oceňuje se zejména:

- majetek bezúplatně nabytý,
- majetek nově zjištěný v účetnictví dosud nezachycený,

(Jana Skálová a kolektiv, 2013)

- vklad nehmotného nebo hmotného majetku,
- bezúplatně nabyté povolenky na emise a preferenční listy prvním držitelem.

Z hlediska účetnictví stačí obvykle pro stanovení reprodukční pořizovací ceny odborný odhad, avšak daňové předpisy často požadují buď znalecký odhad nebo cenu podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. U povolenek na emise může být reprodukční pořizovací cena stanovena podle cen na veřejném trhu (Česká Republika) nebo v zahraničí (Ryneš, 2011).

3.7 Oceňování dlouhodobého finančního majetku

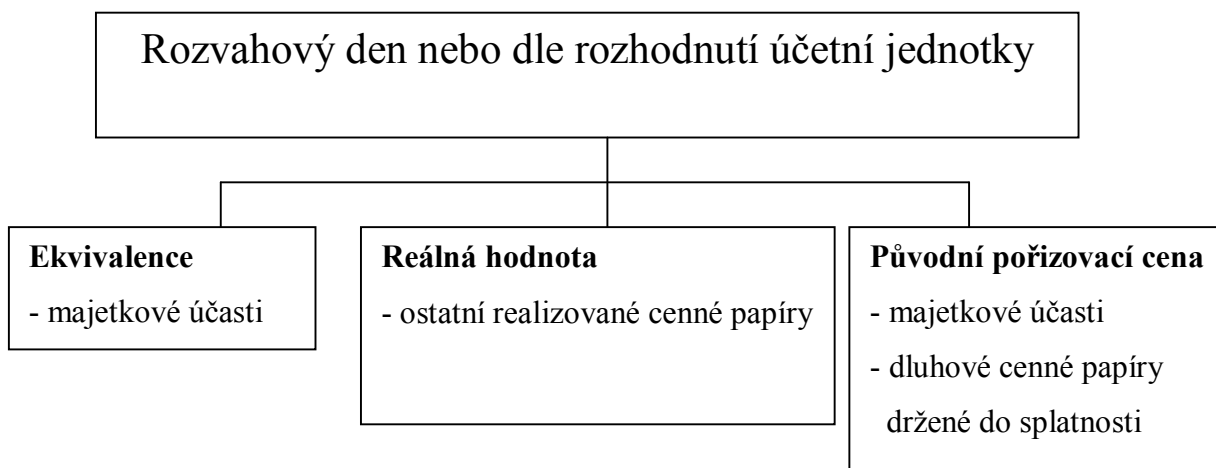
3.7.1 K okamžiku vzniku účetního případu

K okamžiku pořízení, resp. nabytí, se dlouhodobý finanční majetek oceňuje pouze **pořizovací cenou**. Obsahuje cenu pořízení samotného finančního majetku a náklady s pořízením související, kterými se rozumí poplatky a provize burze či jinému veřejnému trhu, odměny makléřům, právníkům, poradcům a odborným firmám. Do nákladů souvisejících s pořízením se nezahrnují výdaje spojené s financováním nákupu, např. úroky z úvěru poskytnutého na nákup a náklady spojené s držením. U dlužných cenných papírů se do pořizovací ceny zahrnuje také naběhlý úrokový výnos do doby pořízení (Ryneš, 2011).

3.7.2 K rozvahovému dni nebo častěji

Při oceňování cenných papírů a podílů zaúčtovaných v dlouhodobém finančním majetku ke konci rozvahového dne účetní předpisy umožňují způsoby ocenění prezentované schématem č. 1 (Valder, 2008).

Schéma č. 1 – Způsoby ocenění dlouhodobého finančního majetku k rozvahovému dni



Zdroj: částečně využito schéma z knihy Účetnictví I.

Ekvivalence

Je umožněno u majetkových účastí. Představuje protihodnotu, která je dána k okamžiku sestavení účetní závěrky mírou účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu ve společnosti, v níž má majetkovou účast (Březinová, Munzar, 2008).

Pokud se účetní jednotka rozhodne u dlouhodobých majetkových podílů pro použití ocenění ekvivalencí, musí tento způsob ocenění použít pro ocenění všech svých dlouhodobých podílů. Není možné kombinovat ocenění těchto podílů s pořizovací cenou a ekvivalencí (Ryneš, 2011).

Původní pořizovací cena

pořizovací cena k rozvahovému dni zůstává tehdy, nelze-li v případech, kdy je pro ocenění stanovena reálná hodnota, tuto hodnotu zjistit. Pořizovací cena se používá také u dluhopisů a ostatních cenných papírů, které mají pevný výnos nebo u dluhopisů pořízených primárními emisemi, neoceňují se reálnou hodnotou, pak se pořizovací cena upravuje o nákladové/výnosové úroky. Pořizovací cenou zůstávají oceněny také cenné papíry a podíly, které představují podstatný vliv a dále vliv uplatňovaný v ovládaných nebo řízených účetních jednotkách, a to tehdy, když účetní jednotka pro jejich oceňování k rozvahovému dni nezvolila ekvivalenci (Březinová, Munzar, 2008).

Reálná hodnota

Pro ocenění reálnou hodnotou se využívá zejména **tržní hodnota** (hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo na jiném regulovaném trhu), v případě že není k dispozici nebo je nedostatečná pro určení reálné hodnoty tak přichází v úvahu **ocenění kvalifikovaným odhadem**. Pokud v obou předcházejících případech nelze hodnotu určit, může účetní jednotka využít **posudek znalce nebo ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů** (Valder, 2008).

4. Metodika

V bakalářské práci s názvem „Metody oceňování dlouhodobého majetku u vybraného podnikatelského subjektu“ je snaha popsat metody oceňování používané v praxi a zjistit výhody a nevýhody těchto metod.

Práce začíná teoretickou částí, sloužící k získání znalostí v této oblasti. Studium odborné literatury je přiblížena nejprve problematika dlouhodobého majetku, tedy co to dlouhodobý majetek je, jak se rozděluje a později jaké metody se při zjišťování vstupních cen používají.

Pro praktickou část, byly získány informace pomocí řízených rozhovorů s podnikatelským subjektem a za pomoci metody pozorování, jejímž hlavním smyslem je záměrné a plánovité sledování jevů a zákonitostí s vytyčeným cílem, v tomto případě způsoby oceňování jednotlivých skupin dlouhodobého majetku a následný popis skutečnosti a jeho vysvětlení na daných příkladech.

Práce nejprve obsahuje popis podnikatelského subjektu, jeho zaměření a čím se zabývá. V další kapitole s názvem analýza dlouhodobého majetku, jsou popsány jednotlivé druhy majetku a jejich výše, která je vidět v souhrnu vybraných položek rozvahy za sledované období pěti let, tedy od roku 2009 do roku 2013. Pomocí horizontální a vertikální analýzy jsou zjištěny meziroční a objemové změny ve struktuře majetku, následně jsou tyto změny okomentovány a jsou odhaleny jejich příčiny. Další část se zaměřuje na nalezení oceňovacích metod a na uvedení jejich aplikace na příkladech. V poslední kapitole je shrnutí neboli syntéza výsledků a následné porovnání výhod a nevýhod těchto oceňovacích metod.

5. Praktická část

Praktická část bakalářské práce se zaměřuje na aplikaci teoretických znalostí na vybraném podnikatelském subjektu, který zde nechce být uveden.

5.1 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Předmětem analyzování dlouhodobého majetku a metod oceňování je podnikatelský subjekt - fyzická osoba (dále jen „subjekt“), která podniká v oboru ekologického zemědělství. Vzhledem k podmínkám v České republice se jedná o střední rodinnou farmu, která si účetnictví zajišťuje externě. Účtuje v režimu podvojného účetnictví od roku 2009, kdy přešla z daňové evidence.

Subjekt živnost založil v roce 1997. Motivem k tomuto kroku byl vlastnický převod rodinných pozemků z otce na syna. Dalším důvodem k založení živnosti byl i nedostatek pracovních příležitostí v okolí a určitá potřeba nezávislosti na trhu práce. V místě sídla se nacházejí další dva konkurenční podnikatelské subjekty. Jeden se řadí také do kategorie středních, druhý spadá do skupiny malých zemědělských podniků. Krom těchto dvou soukromých zemědělců je dalším významným konkurentem nedaleko sídlící akciová společnost. Podnikání všech těchto subjektů, převážně v jednom katastrálním území s velmi malou pozemkovou výměrou přibližně 300 ha, je komplikované a způsobuje napětí mezi podniky. To má za následek navyšování ceny pozemků až na trojnásobek běžné ceny v dané oblasti. V důsledku takto velké konkurence dochází k pomalejší a nákladnější expanzi a rozvoje sledovaného subjektu.

Předmětem podnikání dle obchodního rejstříku je obchodní činnost - koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej.

Podle registru zemědělského podnikatele je zaměření zemědělské výroby na:

- a) Chov skotu.
- b) Rostlinnou výrobu včetně chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví.
- c) Pěstování zeleniny, hub, okrasných rostlin, léčivých a aromatických rostlin, rostlin pro technické a energetické užití na pozemcích

vlastních, pronajatých, nebo užívaných na základě jiného právního důvodu, popřípadě provozovaná bez pozemků.

- d) Živočišnou výrobu zahrnující chov hospodářských a jiných zvířat či živočichů za účelem získávání, zpracování a výroby živočišných produktů, chov hospodářských zvířat k tahu a chov sportovních a dostihových koní.
- e) Produkci chovných a plemenných zvířat a využití jejich genetického materiálu a získávání zárodečných produktů.
- f) Úpravu, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby.

Hlavním pilířem podnikání sledovaného subjektu je chov skotu a jeho prodej jako zástavového dobytka do zahraničí, zejména do Itálie. To je způsobeno nedostatečnou tržní cenou hovězího dobytka na českém trhu. Do budoucna je plánována vlastní porážka a zpracování hovězího masa a jeho následný prodej tzv. „ze dvora“ místním odběratelům. Tímto krokem se subjekt snaží docílit kompletace výroby od výkrmu až po prodej zpracovaného masa cílovému zákazníkovi.

Na farmě je chován převážně skot plemene Limousine, jehož zastoupení ve stádě je zhruba 75%. Zbylou část tvoří kříženci plemen Limousine a Charolais. Jedná se o intenzivní masná plemena pocházející z Francie, kde mají dlouholetou tradici. Pro založení základního stáda bylo vybráno plemeno Limousine, a to díky své kvalitě a podílu libového masa. Dříve byli příslušníci tohoto plemene využíváni k práci v tahu, díky které se docílilo těchto pozitivních vlastností.

V základním stádě je chováno 40 krav určených k reprodukci a dva plemenní býci. Obrat stáda je uzavřený. K nákupu jalovic z cizích zdrojů dochází ze dvou důvodů. První z nich je zvýšení podílu plemene Limousine ve stádě a druhým důvodem je rychlejší přechod na chov čistokrevných zvířat tohoto plemene, který by přirozenou plemenitbou a převodným křížením trval mnohem déle. Předpokládaný vývoj je, zabývat se pouze chovem čistokrevného stáda plemene Limousine (obr. č. 1), produkcí plemenných zvířat a prodejem masa z kusů, které nesplňují limity pro zařazení do plemenitby.

Obrázek č. 1 - Skot plemene Limousine



Zdroj: vlastní tvorba

Hospodářství se nachází v podhůří Šumavy, okres Prachatice, kde je zemědělská produkce orientovaná především na živočišnou výrobu. Je to způsobeno vyšší nadmořskou výškou, velkou svažitostí a velkým podílem trvalých travních porostů (dále jen „TTP“). Jelikož jeho chod zajišťují po většinu roku pouze dva lidé, nároky na technické vybavení podniku jsou velké. Z důvodu spolehlivosti, výkonnosti a usnadnění lidské práce. S tím souvisí i úspora času. Příklad takového stroje lze vidět na obrázku č. 2. Jedná se o rozdrůžovač sloužící k rozdrůžení válcových balíků slámy a jejich následné rovnoměrné rozprostření na stájovou plochu. Tento přístup optimalizace a usnadnění práce člověku se aplikuje napříč spektrem všech zemědělských činností, které se v podniku provádějí. Buď nahrazením lidské práce strojem, nebo spojování několika pracovních operací do jedné.

Obrázek č. 2 - Rozdružovač



Zdroj: vlastní tvorba

V současné době patří mezi nejvýznamnější odběratele firma zabývající se exportem skotu do jižních států Evropy, zejména Itálie a Řecka. Zde je dobytek dále vykrmován až do jatečné velikosti. Jako nejvýznamnějšího dodavatele lze označit firmu zabývající se prodejem zemědělské techniky a technologií. Ta kromě jiného dodává subjektu stroje a zajišťuje poprodejní servis.

5.2 Analýza dlouhodobého majetku a jeho oceňování

Majetek fyzické osoby činil k 31. 12. 2013 hodnotu 3 183 tis. Kč. Níže uvedená tabulka č. 1 ukazuje strukturu a hodnotu jednotlivých složek dlouhodobých aktiv. Majetek vlastní movitý i nemovitý, ale největší skupinou jsou především samostatné movité věci, které obsahují převážně zemědělskou techniku.

Tabulka č. 1 - Dlouhodobá aktiva v letech 2009-2013 (v tis. Kč)

Druh dl. aktiva/Rok	2009	2010	2011	2012	2013
Samostatné movité věci	1 592	1 178	2 628	2 909	1 939
Pozemky	220	220	289	291	364
Dospělá zvířata a jejich skupiny	36	18	122	88	145
Nedokončený dlouhodobý majetek	0	0	90	90	0
Stavby	253	800	789	762	735
Celkem	2101	2216	3918	4140	3183

Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů subjektu

Ačkoliv je subjekt zemědělský podnikatel, hodnota pozemků v celkových aktivech nezastupuje tak velký podíl, jako tomu je třeba u samostatných movitých věcí. Hlavní důvod této situace je, že subjekt hospodáří převážně na pronajatých pozemcích. Snahu o zvýšení tohoto podílu však znesnadňuje hned několik faktorů. První z nich je značná konkurence v podobě dvou zemědělských podnikatelů a jedné akciové společnosti, které se dělí o celkovou výměru 230 ha na tomto poměrně malém katastrálním území.

5.2.1 Horizontální analýza

Pomocí horizontální analýzy, naznačené v tabulce č. 2, jsou uvedeny absolutní a relativní změny jednotlivých vybraných položek dlouhodobých aktiv. Sledují se přírůstky a úbytky oproti předcházejícímu období. Také se porovnává procentní změna vyjádřená podílem absolutního rozdílu k základnímu období, tedy předcházejícímu období.

Tabulka č. 2 – Horizontální analýza vybraných ukazatelů rozvahy v letech 2009-2013 (v tis. Kč)

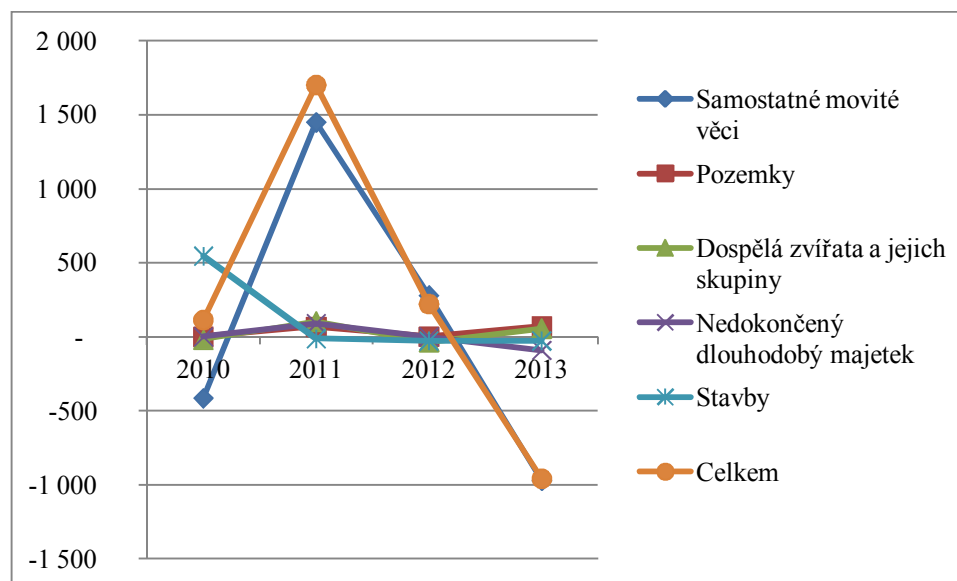
Ukazatel / změna	2010/2009		2011/2010		2012/2011		2013/2012	
	Δ	%	Δ	%	Δ	%	Δ	%
Dlouhodobá aktiva celkem	115	5,5	1 702	76,8	222	7,2	-957	- 23,1
Samostatné movité věci	- 414	- 26,0	1 450	123,1	281	10,7	-970	- 33,3
Pozemky	0	-	69	31,4	2	0,7	73	25,1
Dospělá zvířata a jejich skupiny	- 18	- 50,0	104	577,8	- 34	- 27,9	57	64,8
Nedokončený dlouhodobý majetek	0	-	90	-	0	-	-90	- 100,0
Stavby	547	216,2	-11	- 1,4	-27	- 3,4	-27	- 3,5

Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů subjektu

Vývoj dlouhodobých aktiv u podnikatelského subjektu

Ze zjištěných meziročních změn je patrné, že vývoj celkových dlouhodobých aktiv v absolutním vyjádření dle grafu č. 1 byl kolísavý, největší vzestup byl zaznamenán v roce 2011, který byl zapříčiněn koupí nového traktoru a plemenného býka. Naopak největším pokles zaznamenal rok 2013.

Graf č. 1 - Vývoj dl. aktiv během let 2010 - 2013 absolutní vyjádření

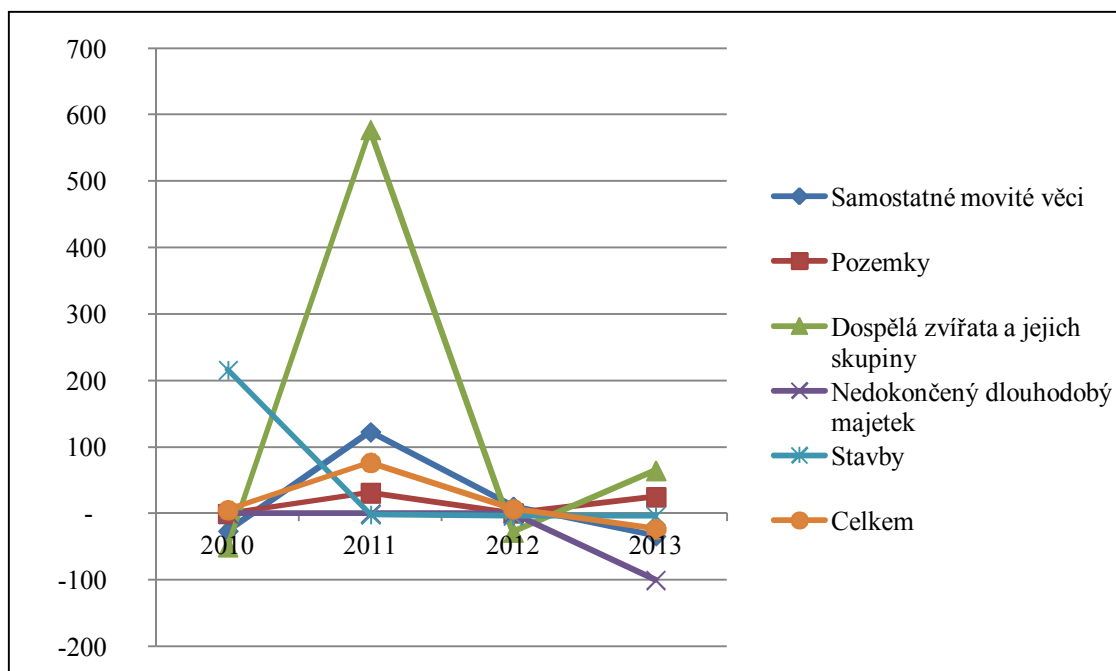


Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů vybraného subjektu

Protože největší položkou v celkových aktivech tvoří samostatné movité věci (dále jen „SMV“), tato skupina téměř kopíruje trend celkových aktiv až na rok 2010. V tuto dobu bylo postaveno zimní ustájení pro dobytek a to přispělo k vysokému růstu ve skupině staveb, která vykompenzovala poměrně velký pokles v SMV.

Největší pokles v dlouhodobých aktivech proběhl na konci roku 2013, kvůli velkým odpisům téměř 1 mil. Kč a nedostatečným finančním zdrojům k investování do nové strojní techniky. Subjekt totiž plánuje výstavbu hnojiště a jímky v roce 2014 a tvoří na něj rezervy. V roce 2013 tedy zakoupil pouze čtyři plemenné jalovice Limousine a celkem 1,5 ha pozemků.

Graf č. 2 - Vývoj dl. aktiv během let 2010 - 2013 relativní vyjádření



Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů vybraného subjektu

Z grafu č. 2 relativních změn je nejvíce patrný nárůst hlavně u dospělých zvířat a jejich skupin v roce 2011, na rozdíl od absolutního vyjádření, kde byl ve stejném roce zaznamenán největší nárůst SMV. Je to způsobeno principem zjišťování relativních a absolutních změn. Absolutní změna vyjadřuje rozdíl základního a následujícího období. Z toho plyne, že kvůli vysoké nákladnosti na pořízení těchto dl. aktiv a pomalejšímu odepisování je absolutní rozdíl SMV vysoký, zatímco v relativním vyjádření, kde je 76% změna spočtena jako podíl absolutní změny k základnímu období o poznání menší než ve skupině dospělých zvířat. Dospělá zvířata a jejich skupiny totiž vzrostly kvůli téměř šestinásobnému zvýšení hodnoty, i když v absolutním vyjádření vzrostly pouze o 104 tis. Kč.

5.2.2 Vertikální analýza

Pomocí vertikální analýzy budou porovnány jednotlivé složky dlouhodobých aktiv jako procentní podíl k celkové sumě dlouhodobých aktiv. Díky vertikální analýze zjistíme, jestli v rámci sledovaného období došlo ke změnám ve struktuře dl. aktiv. Výhodou vertikální analýzy je možnost porovnávat mezi různě velkými společnostmi

díky relativnímu vyjádření. Vertikální analýza je v porovnání s horizontální analýzou nezávislá na meziroční inflaci, a proto je vhodná k porovnání údajů za více let. V tabulce č. 3 je tato analýza uvedena na sledovaném podnikatelském subjektu.

Tabulka č. 3 - Vertikální analýza položek rozvahy v %

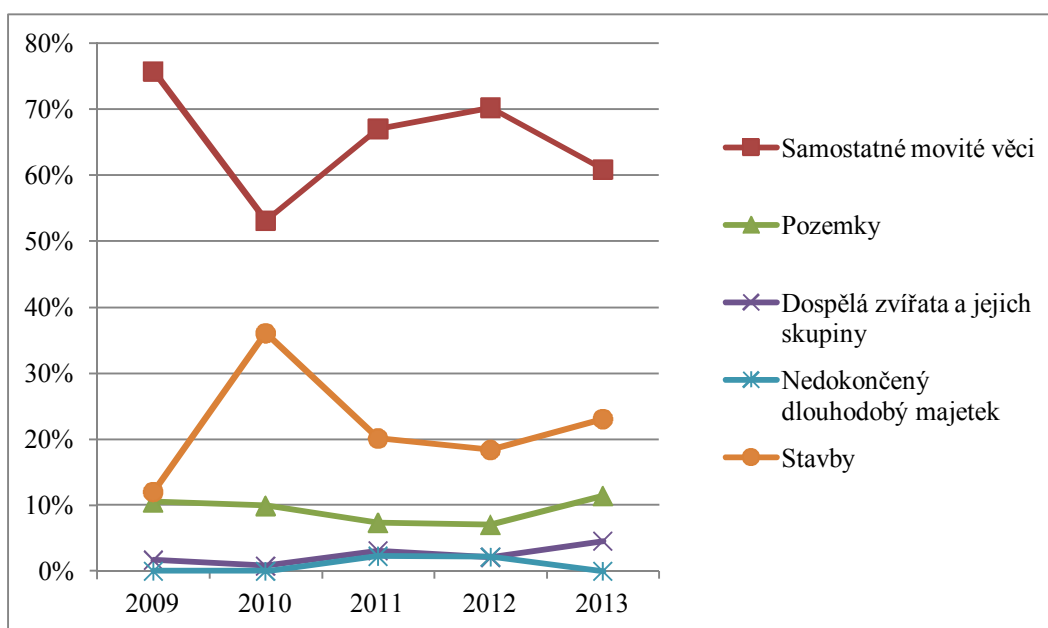
	2009	2010	2011	2012	2013
Dlouhodobý majetek celkem	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Samostatné movité věci	76 %	53 %	67 %	70 %	61 %
Pozemky	10 %	10 %	7 %	7 %	11 %
Dospělá zvířata a jejich skupiny	2 %	1 %	3 %	2 %	5 %
Nedokončený dlouhodobý majetek	0 %	0 %	2 %	2 %	0 %
Stavby	12 %	36 %	20 %	18 %	23 %

Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů vybraného subjektu

Vývoj struktury dlouhodobých aktiv

Jak lze vidět, nejvyšší podíl k celkové sumě dlouhodobých aktiv ve sledovaném období zastávají SMV. Ve všech letech je jejich podíl více jak poloviční, přičemž nejvyšší zastoupení dosáhly v roce 2009 a to 76%. Přibližně stejný rovnoměrný podíl tvořily pozemky, se 7 % až 11 %, naopak proměnlivý podíl v rozmezí 12 % v roce 2009 až 36 % v roce 2010 tvořily stavby. U staveb toto vysoké procento zapříčinila výstavba zimoviště v roce 2010. Následkem toho se podíl SMV snížil ze 76 % na 53 %, to přibližně odpovídá rozdílu v procentech u staveb v období 2009 - 2010. Sledované podíly jsou časově uvedeny v grafu č. 3.

Graf č. 3 - Procentuální vývoj struktur dl. aktiv



Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů vybraného subjektu

5.3 Metody oceňování dlouhodobého majetku

5.3.1 Metoda pořizovacích cen

Valnou většinu dlouhodobého majetku dodaného od externích dodavatelů oceňuje subjekt v pořizovacích cenách tak jako v příkladu č. 1, 2 a 3.

Příklad 1 – Naviják lanový

Subjekt pořídil v roce 2011 lanový naviják, sloužící k těžbě dřeva, od společnosti sídlící na území České republiky. Jak lze vidět v tabulce č. 4, naviják byl pořízen a oceněn podle faktury přijaté. Do ceny pořízení byla zahrnuta doprava z místa výroby do sídla subjektu a byl zařazen do majetku.

Tabulka č. 4 – Naviják lanový - ocenění

Text	Částka
Nákup navijáku	50 300
Doprava	5 000
Zařazení do evidence majetku	55 300

Zdroj: vlastní tvorba

Příklad č. 2 – Pozemek vedený jako TTP

Další neméně důležitou složkou dlouhodobého majetku subjektu jsou pozemky. Oceňování probíhá v pořizovacích cenách a to zejména na základě kupní smlouvy, kterou subjekt sepisuje s vlastníkem. Ačkoliv hodnota pozemků v místě příslušném katastrálním území je mnohem menší, ceny díky konkurenčnímu boji jsou až třikrát vyšší. V tabulce č. 5 je ukázán postup ocenění pozemku o velikosti 1,2 ha.

Tabulka č. 5 – Pozemek 1,2 ha

Text	Cena
Kupní smlouva 1,2 h; cena 7 Kč/m ²	84 tis. Kč
Celkem	84 tis. Kč

Zdroj: vlastní tvorba

Příklad č. 3 – Plemenný býk Limousine

Do stáda byl zařazen plemenný býk od německého chovatele. Byl oceněn v pořizovací ceně s aktuálním kurzem 25,4 Kč/€. Jeho hodnota vč. dopravy činila 96 120,- Kč. Do pořizovací ceny je tedy zahrnuta doprava a celková cena býka. Pokud by došlo mezi přijetím faktury a jejím následným proplacením k prodlevě, která by znamenala změnu kurzu a následnou změnu ceny, účetní jednotka nesmí zahrnout tento kurzový rozdíl do vstupní ceny býka, protože se nejedná o vedlejší náklad. Uvedená tabulka č. 6 znázorňuje danou problematiku.

Tabulka č. 6 – Pořízení plemenného býka

Text	Částka
Plemenný býk limousine 3000 € denní kurz ČNB 25,4 Kč/€	76 200
Doprava 784 € denní kurz ČNB 25,4 Kč/€	19 120
Platba FAP1 Denní kurz ČNB 26,2 Kč/€	99 141
Kurzový rozdíl	3 027
Zařazení plemenného býka do evidence majetku	96 120

Zdroj: vlastní tvorba

Jak lze vidět, je patrný rozdíl mezi evidenční hodnotou majetku a reálnou finanční hodnotou majetku, která musela být na nákup vynaložena.

5.3.2 Metoda vlastních nákladů

Příklad č. 4 – Jalovice plemene Limousine

Vzhledem k tomu, že se subjekt zabývá hlavně chovem skotu, jeho zájmem je rozšiřovat základní stádo o zvířata z vlastního chovu. V případě stanovení vstupní ceny zvířat, která byla vyprodukovaná vlastní činností, postupuje podle kalkulace vlastních nákladů výroby, která se skládá z nákladů na mléčnou a nákladů na rostlinnou výživu. Tato kalkulace, uvedená v tabulce č. 7, je aplikovaná na všechny kusy dobytka

převáděného ze zásob do dlouhodobého majetku, a to od roku 2010 kdy byla tato kalkulace zhotovena.

Tabulka č. 7 – Kalkulace vlastních nákladů - jalovice

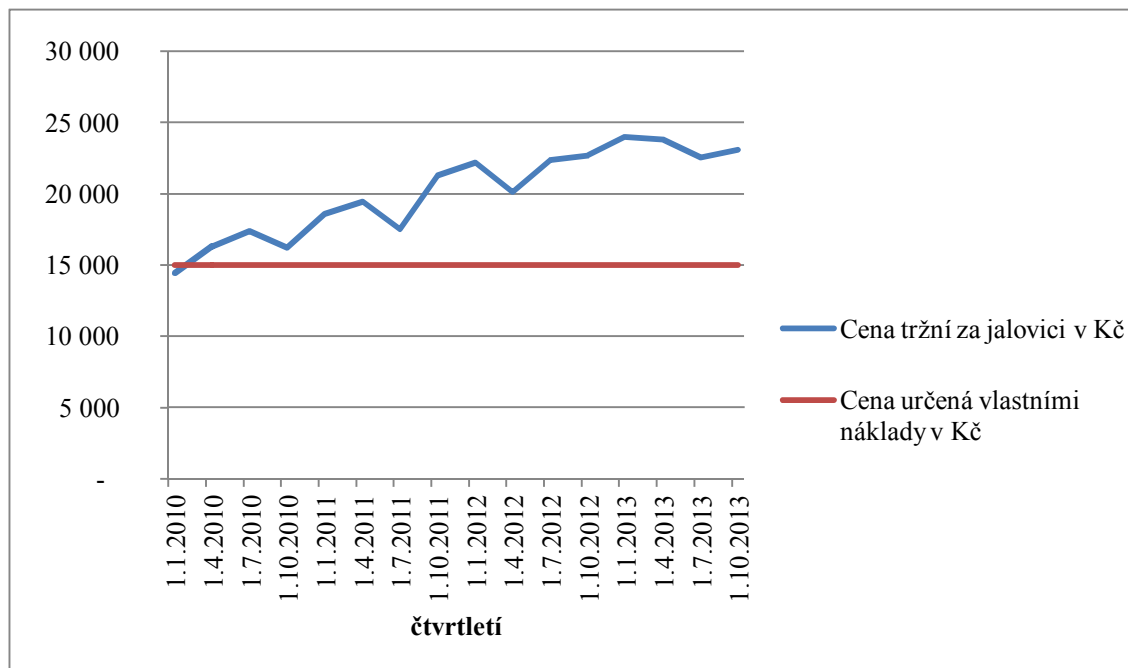
Položka	Náklady v Kč
Mléčná výživa (60 dní)	$29 * 60 = 1\ 740$
Rostlinná výživa (390 dní)	$34 * 390 = 13\ 260$
Celkem (450 dní)	15 000

Zdroj: vlastní tvorba

Podle principu významnosti a poctivého a věrného zobrazení by se měly jednotlivé kusy oceňovat individuálně podle příchovek již u nenarozených nebo dospívajících mláďat. Oddělit však náklady na matku a mládě v době březosti nebo laktace není snadné. Stejně tak je obtížné určit intervalové hmotnostní přírůstky u skotu, který je volně ustájen. Proto se může v případech, kdy ocenění vlastními náklady není možné, přistupovat k ocenění v reprodukční pořizovací ceně, tedy ceně tržní nebo aktuální v době účtování o převodu.

Srovnání těchto dvou metod je možné pozorovat v grafu č. 4.

Graf č. 4 – Srovnání tržních cen s cenou určenou ve vlastních nákladech



Zdroj: vlastní tvorba na základě údajů z webu www.kurzy.cz

Graf popisuje změnu cen tržních oproti ceně určené ve vlastních nákladech. Protože subjekt ocenil jalovice pouze jednou, a to v roce 2010, kdy začal zařazovat jalovice do základního stáda, náklady byly téměř srovnatelné s cenou aktuální. Jak lze však vidět, růst cen měl lineárně rostoucí trend. Pokud by tedy využil oceňování v reprodukční pořizovací ceně, vstupní cena jalovic by k roku 2013 byla mnohem vyšší, a to až o 8 000 Kč.

Příklad 5 - Zimní ustájení skotu

Velkou skupinou majetku, u které nezáleží na výši jejího ocenění pro zařazení, ale ocenit se musí, jsou stavby. Stavby jsou veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, přičemž nezáleží na stavebnětechnickém provedení.

Subjekt postavil pro hospodářský dobytek ustájení přes zimní období (obrázek č. 3). Jedná se o dřevostavbu na pevných betonových základech se sedlovou střechou. Betonovou podlahu a dřevěné stěny zkonstruoval z vlastních zdrojů a na stavbu krovu a pokládky krytiny využil externího dodavatele. Pro výpočet pořizovací ceny využil výši vlastních nákladů s externí subdodávkou střechy.

Obrázek č. 3 - Zimní ustájení skotu



Zdroj: vlastní tvorba

Dle zásady věcné a časové správnosti mají být do kalkulace zahrnuty pouze ty bezprostředně související náklady, které budou v kontextu s výnosy v příštích účetních obdobích a nikoliv v běžném účetním období. Je to proto, že v běžném účetním období

náklady realizují výnosy, které budou na konci účetního období vykázány ve výsledku hospodaření jako zisk. Pokud výnos k realizovanému nákladu v běžném účetním období nebude, zanesse se do celkové ceny pořízení a promítne se do aktiv rozvahy. Pokud by účetní jednotka uplatnila náklady, které souvisejí s výnosy v příštích obdobích, zkreslila by výsledek hospodaření a rozvahu. Nelze však úplně toto pravidlo dodržet, a to zejména u položek souvisejících, ale rozdrobených s nezjistitelným podílem na pořízení daného majetku, položek zanedbatelných nebo problematických.

V příkladu výstavby zimního ustájení se jedná o nákladové úroky plynoucí z bankovního úvěru financujícího výstavbu. Byly zaplacený v době výstavby až do zařazení do používání a lze je uplatit jako vedlejší náklad pořízení, pokud tak účetní jednotka rozhodne. Protože tyto nákladové úroky nesouvisí s běžným obdobím, můžou tedy vytvořit významnou složku ocenění majetku a tak významně ovlivnit pořizovací cenu.

V tomto případě subjekt nevyužil možnosti zanezt úroky do vstupní ceny a do účetnictví je zanesl jako náklad běžného období a snížil tím výsledek hospodaření i velikost aktiv.

Další vliv na hodnotu oceňované stavby je fakt, že subjekt na ustájení čerpal dotaci z evropských fondů na obnovu venkova. Tato dotace je bezúplatným plněním ve prospěch subjektu a o její výši musí být pořizovací cena budovy snížena. To bude mít samozřejmě velký vliv na velikost vykazovaných aktiv a reálná hodnota stavby bude vyšší než vykazovaná.

V tabulce č. 8 je uvedená skutečná kalkulace budovy očištěná o dotaci. Celkové uplatněné náklady byly 530 564,- Kč a v této výši je i stavba zavedena v evidenci majetku.

Tabulka č. 8 – Skutečná kalkulace ceny pořízení stavby – zimní ustájení dobytka

Text	Částka
Zemní práce	64 000
<i>Zastřešení</i>	
Krytina - plech	77 963
Práce (externě)	73 000
Dřevo na stavbu (prkna, hranoly)	90 000
Beton 45 m ³ , 1 m ³ = 1 800,- Kč	81 000
Doprava 34,-/km, celkem 72 km	2 448
Kamení 300 Kč/t; 22 t	6 600
Panely 180 ks, 1 ks = 1 500,- Kč	270 000
Dokončovací materiál (okapy, svody, drenážní trubky)	14 553
Napáječka pro dobytek	40 000
Vodoinstalační materiál	11 000
Celkem	730 564
Dotace	- 200 000
Celkem po očištění o dotaci	530 564

Zdroj: vlastní tvorba

Doba výstavby byla 5 měsíců, subjekt na výstavbu využil financování podnikatelským úvěrem na dobu 5 let. Na úrocích zaplatil během prvních 5 měsíců do doby zařazení do evidence a začátku užívání 25 548 Kč.

V případě, že by subjekt připočítal do kalkulace pořízení i nákladové úroky, zvedla by se vstupní cena stavby a výsledná kalkulace by vypadala tak jako v tabulce č. 9.

Tabulka č. 9 – Kalkulace ceny pořízení stavby – zimní ustájení dobytka – uplatnění nákladových úroků

Text	Částka
Zemní práce	64 000
<i>Zastřešení</i>	
Krytina - plech	77 963
Práce (externě)	73 000
Dřevo na stavbu (prkna, hranoly)	90 000
Beton 45 m ³ , 1 m ³ = 1 800,- Kč	81 000
Doprava 34,-/km, celkem 72 km	2 448
Kamení 300 Kč/t; 22 t	6 600
Panely 180 ks, 1 ks = 1 500,- Kč	270 000
Dokončovací materiál (okapy, svody, drenážní trubky)	14 553
Napáječka pro dobytek	40 000
Vodoinstalační materiál	11 000
Nákladové úroky	25 548
Celkem	756 112
Dotace	- 200 000
Celkem po očištění o dotaci	556 112

Zdroj: vlastní tvorba

5.4 Syntéza výsledků a komparace využívaných metod

5.4.1 Syntéza výsledků

Z analýz vyplynulo, že největší skupinou v letech 2009 až 2013 tvořily s více jak 50% podílem ve všech letech samostatné movité věci, a to kvůli vysoké nákladnosti na jejich pořízení a kvůli velkým technologickým nárokům na tento typ podnikání. Na druhém místě jsou stavby s průměrnými 21,8 %. Pozemky s 9 % obsadily překvapivě třetí místo, kvůli velké konkurenci v místě podnikání, způsobující velké rozmělnění výměry v daném katastrálním území. Dospělá zvířata a jejich skupiny se díky velkým ročním odpisům na celkových aktivech tolik neprojevují, pouze průměrnými 2,6 %.

Metody využívané u podnikatelského subjektu jsou zejména ocenění v pořizovacích cenách a ocenění ve vlastních nákladech. Hlavním důvodem je jednoduchost a nepříliš velká administrativní náročnost, zvláště u metody pořizovacích cen.

Jednotlivé příklady ocenění uvádějí, že budova byla oceněna ve vlastních nákladech v kombinaci s externími subdodávkami materiálu v celkové výši 530 564 Kč. Účetní jednotka u budovy nerozhodla, že budou zařazeny do vstupní ceny nákladové úroky, které činily 25 548 Kč a ponížila tedy vstupní cenu na úkor nákladů v běžném roce. Kdyby tak neučinila, výše ceny budovy by se zvedla na 556 112 Kč.

Oceňování ve vlastních nákladech probíhá i u hovězího dobytka, z kalkulace vypracované v roce 2010 vyplynulo, že výše nákladů na chov od narození do dospělosti činí 15 tis. Kč. Kdyby subjekt využíval ocenění v reprodukční pořizovací ceně, která odráží tržní cenu živého hovězího dobytka a je povolená v případě špatně zjistitelné nebo nedostačující skutečné ceny, byla by hodnota až o 8 tis. Kč vyšší. Je to způsobené hlavně používáním zastaralé kalkulace a celkovou neznalostí účetní jednotky o možnostech oceňování.

Samostatné movité věci a pozemky oceňuje naopak v pořizovacích cenách. Postup takového ocenění lze pozorovat na příkladu navijáku. K ceně samostatné movité věci - navijáku - nabíhají další vedlejší náklady. V tomto případě to byla pouze cena za dopravu, která činila 5 000 Kč. Jakmile byl doručen do rukou subjektu, podle dokladů se zařadil do evidence v celkové hodnotě 55 300 Kč.

5.4.2 Komparace využívaných metod

Výhody a nevýhody oceňování ve vlastních nákladech a pořizovacích cenách

Jsou to ceny vzniklé nutnou úhradou nákladů, které nastaly s pořízením daného aktiva. Jednotlivé výhody a nevýhody těchto metod jsou:

Výhody

Průkaznost jednotlivých složek, které tvoří pořizovací cenu nebo cenu ve vlastních nákladech. Podnikatelský subjekt je přesně obeznámen podle cifry na dokladu, jaké přesné náklady byly na pořízení, např. navijáku vynaloženy.

Další nespornou výhodou je dodatečná dokladová ověřitelnost, a to jak pro vnitřní tak vnější kontrolu. Faktury přijaté a pokladní doklady, které byly subjektu vystaveny k úhradě za provedené stavební práce nebo za dovezený materiál, lze snadno předložit kontrole z finančního úřadu.

Nevýhody

Hlavní nevýhodou je, že tato cena představuje skutečné náklady pouze v okamžiku pořízení dlouhodobého majetku, např. zimního ustájení dobytka, ale v období změn cen vede ke zkreslení hodnoty této stavby v účetnictví, protože může být tržně hodnotnější, nebo naopak na hodnotě ztratí a neumožní podat reálný obraz o současné finanční situaci subjektu.

Výhody a nevýhody oceňování reprodukční pořizovací cenou

Hlavním rozdílem mezi oceňováním v pořizovací a reprodukční ceně je lepší vypovídací schopnost reprodukčních cen o kupní síle peněz. Níže uvedené poznatky lépe vypovídají o výhodách a nevýhodách oceňování majetku metodou reprodukční ceny.

Výhody

Sleduje tržní nikoli nákladovou cenu, v případě ocenění například hovězího dobytka u daného subjektu se jednalo o zvýšení téměř o 8 tis. Kč.

Nevýhody

Zjištění reprodukční pořizovací ceny neboli tržní ceny není v případě ocenění budov a pozemků nic obtížného, protože trh se zmíněnými aktivy je velmi rozvinutý a poskytuje nám aktuální informace. Samostatné movité věci, v tomto případě stroje, lze ocenit pomocí cen starších použitých zařízení a u nestandardních případů můžeme použít ceny srovnatelných nebo podobných strojů. Problém ale nastává v ověřitelnosti této ceny. Ta vzniká pomocí ceny obvyklé, za kterou by se stroj nebo jakýkoliv jiný majetek prodal v čase účtování o něm.

6. Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat dlouhodobý majetek u vybraného podnikatelského subjektu, přiblížit jeho metody oceňování, uvést jejich zásadní výhody a nevýhody a aplikovat na příkladech.

Z analýzy u vybraného podnikatelského subjektu vyplynula nedostatečnost vlastní pozemkové výměry oproti převažujícímu množství pronajatým pozemkům a naopak velký podíl samostatných movitých věcí převážně strojů, které byly nabyty za účelem zkvalitnění a zjednodušení práce.

Ze zjištěných metod oceňování převládá metoda oceňování v pořizovacích cenách, a to kvůli menší administrativní zátěži a jednoznačné průkaznosti vynaložených nákladů. Zejména se objevuje u samostatných movitých věcí a pozemků. Druhou metodou je oceňování ve vlastních nákladech, využívá se při přechodu dobytka ze zásob výrobků do dlouhodobých aktiv skupiny dospělá zvířata. Dále byla využita u výstavby zimního ustájení pro hospodářská zvířata.

Hlavními výhodami pořizovacích cen a cen ve vlastních nákladech byla dobrá dodatečná dokladovost, zatímco nevýhodou je sledování nákladů již vynaložených na pořízení, které však později nemusí odpovídat aktuální tržní ceně. Naopak u reprodukční pořizovací ceny byla výhoda aktuálnosti na úkor špatné dokladové ověřitelnosti a průkaznosti.

Na základě pozorování provedeného u subjektu bylo vyvozeno, že tento subjekt by měl přehodnotit ocenění hospodářských zvířat při přechodu ze zásob, buď využitím reprodukční pořizovací ceny, nebo výpočtem nové kalkulace vlastních nákladů, která bude reálněji ukazovat skutečnou hodnotu tohoto majetku.

7. Seznam literatury

1. Mackenzie, B., Coetsee, D., Colyvas, B., Tapiwa N., Raymond, Ch., Brandon, H. (2013). *International financial reporting standards: interpretation and application*. Somerset, United states: Wiley.
2. Sládková, E. a kolektiv (2009). *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha, Česká republika: ASPI.
3. Chalupa, R., Kadlec, J., Pilátová, J., Procházková, D., Sedlák, R., Skálová, J., Tkáč, R., Vlach, P. (2011). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Olomouc, Česká republika: Anag.
4. Kovanicová, D. (2012). *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha, Česká republika: Polygon.
5. Ryneš, P. (2011). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc, Česká republika: Anag.
6. Valder, A. (2008). *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha, Česká republika: ASPI.
7. Březinová, H., Munzar, V. (2008). *Účetnictví I*. Praha, Česká republika: Institut svazu účetních.
8. Skálová, J. a kolektiv (2013). *Podvojně účetnictví 2013*. Praha, Česká republika: Grada.
9. Prudký, P., Lošťák, M. (2012). *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. Olomouc, Česká republika: Anag.

10. Česká republika (2014). *Zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.*
11. Česká republika (2014). *Předpis 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.*

8. Seznam obrázků, tabulek a grafů

Obrázek č. 1 - Skot plemene Limousine

Obrázek č. 2 - Rozdružovač

Obrázek č. 3 - Zimní ustájení skotu

Tabulka č. 1 - Dlouhodobá aktiva v letech 2009 - 2013 (v tis. Kč)

Tabulka č. 2 - Horizontální analýza vybraných ukazatelů rozvahy v letech 2009 - 2013 (v tis. Kč)

Tabulka č. 3 - Vertikální analýza položek rozvahy v %

Tabulka č. 4 - Naviják lanový - ocenění

Tabulka č. 5 - Pozemek 1,2 ha

Tabulka č. 6 - Pořízení plemenného býka

Tabulka č. 7 - Kalkulace vlastních nákladů - jalovice

Tabulka č. 8 - Skutečná kalkulace ceny pořízení stavby - zimní ustájení dobytka

Tabulka č. 9 - Kalkulace ceny pořízení stavby - zimní ustájení dobytka - uplatnění nákladových úroků

Graf č. 1 - Vývoj dl. aktiv během let 2010 - 2013 absolutní vyjádření

Graf č. 2 - Vývoj dl. aktiv během let 2010 - 2013 relativní vyjádření

Graf č. 3 - Procentuální vývoj struktury dl. aktiv

Graf č. 4 - Srovnání tržních cen s cenou určenou ve vlastních nákladech

9. Summary

The main aim of this thesis was to analyze the long-term assets and valuation methods selected business entity and its application on examples.

First the topic was explained by using expertise literature and in the subsequent practical part was created by controlled interview with the entity and using methods of observation. It was discovered that the largest group of fixed assets constitute a separate movable assets, which occupy more than half of total fixed assets.

The methods the most frequently used in the valuation were mainly in their methods own cost and purchase prices. The examples were discovered a fundamental error in this measurement, especially in the measurement of adult animals and their groups have been largely understated. Advantages and disadvantages of each method showed that the valuation at cost is very conclusive, while valuing the replacement costs again shows the market value of assets, not historical.

Keywords: asset, cost, price