

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra Finance a účetnictví

Teze bakalářské práce

Analýza specifík vedení účetnictví v zemědělském podniku

Vypracovala: Adéla Janoušková

Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice

2023

Klíčová slova: Rostlinná a živočišná výroba, dotace, výsledek hospodaření

Anotace: Hlavním cílem této práce je analýza specifík účetnictví v zemědělském podniku. Práce by měla poskytnout podrobný přehled o tom, jak účetní jednotka vede účetnictví hlavně v rostlinné a živočišné výrobě. Dílčím cílem jsou dotace a jejich vliv na výsledek hospodaření. Informace pro vypracování literární rešerše byly čerpány z odborné literatury, publikací, zákonů a internetových zdrojů. Analýza specifík účetnictví pro tuto práci byla zpracována v Zemědělské společnosti Slapy, a.s. Praktická část je provedena na základě účetní závěrky podniku a účetního programu. V práci je využita horizontální analýza dat pro zjištění změn, které nastaly na jednotlivých účtech mezi jednotlivými roky. Díky vertikální analýze jsou v práci uvedeny např. procentuální podíly jednotlivých činností na celkových tržbách, kdy největší část tvoří rostlinná výroba. Analýzou bylo zjištěno, že v rostlinné výrobě je hojně využívána nedokončená výroba. Tento účet se využívá u rostlin, jejichž délka životního cyklu se neshoduje s hospodářským rokem účetní jednotky. Nedokončená výroba eviduje výši nákladů vynaložených na pěstování plodin za běžné účetní období, které budou sklizeny až v účetním období následujícím. Společnost chová skot převážně pro produkci mléka, která má v podniku velký význam. Pokud by zemědělská společnost nevyužívala dotace, její výsledek hospodaření by byl ztrátový. Analýzou bylo zjištěno, že i když společnost v roce 2021 dotace čerpala ve srovnatelné výši jako v předchozích letech, byla ve ztrátě.

Úvod a přehled literatury

Z důvodu potravinové soběstačnosti je zemědělství v České republice velmi důležité. Stejně tak má velký dopad na ekonomiku a zaměstnanost. Poslední dobou doprovází zemědělství v ČR spousta problémů. Příkladem je úbytek zemědělské půdy, nedostatek pracovní síly a tlak velkých obchodních řetězců. V důsledku těchto problémů došlo k úbytku podniků zabývajících se zemědělskou činností. V posledních letech se také rozšířil pojem ekologické zemědělství, kdy zemědělci minimalizují používání umělých hnojiv a pesticidů. Toto vede ke zvýšení kvality potravin a ochraně životního prostředí. Nejčastějšími činnostmi v Česku je pěstování pšenice, ječmene, kukuřice, řepky, brambor a jablek a z živočišné výroby je to chov skotu, prasat a drůbeže.

Účetnictví v České republice je regulováno právními předpisy, kdy hlavním zákonem je Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Tento zákon stanovuje základní pravidla pro vedení účetnictví, způsoby oceňování, inventarizace a informace o platbách příslušným orgánům státu. Osoby, které mají povinnost vést účetnictví se musí řídit tímto zákonem. Účetní jednotka musí na konci svého hospodářského roku sestavit účetní závěrku, která zahrnuje účetní výkazy a přílohy. Účetní výkazy obsahující informace o finančních výsledcích a finanční situaci podniku, jsou důležitými dokumenty pro daňové účely, banky a další instituce. Konkrétně účetnictví v zemědělství je regulováno jak hlavním zákonem o účetnictví, tak také Zákonem č. 252/1997 Sb. o zemědělství a Zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Závěrem lze tedy říct, že účetnictví v České republice je důležitou součástí podnikání a hospodaření. Jeho správné vedení a zpracování je nezbytné pro správné fungování firem a hospodářskou stabilitu země.

Teoretická část se zabývá popisem podnikání a účetnictví v zemědělství, konkrétněji jaké účty jsou pro zemědělství specifické. Dále jsou rozepsána specifika zemědělské činnosti, tedy čím a jak je právě podnikání v zemědělství ovlivňováno, kdy nejdůležitější zvláštností je biologický charakter. V živočišné výrobě je vysvětlen rozdíl mezi příchovkem a přírůstkem. S těmito pojmy se pojí zvláštnost účtování zvířat. V rostlinné výrobě je hojně využívána nedokončená výroba z důvodu toho, že rostliny jsou vysázeny v běžném roce, ale sklizeny jsou v roce následujícím. Poslední podkapitolou jsou dotace, které jsou v zemědělstvím důležitým zdrojem příjmů.

Cíl práce

Cílem práce je analyzovat specifika vedení účetnictví v zemědělském podniku, problematiku dotací a jejich vliv na výsledek hospodaření v konkrétní firmě zaměřené na zemědělskou výrobu.

Metodika

V literární rešerši bylo čerpáno z odborné literatury, publikací, internetových zdrojů a příslušných zákonů. V seznamu literatury jsou uvedeny všechny zdroje, které byly využity pro vypracování bakalářské práce.

K představení podniku, ve kterém byla provedena praktická část této práce, bylo čerpáno z webových stránek společnosti a Veřejného rejstříku a Sbírky listin. Hlavní část byla vypracována z účetní závěrky podniku a účetního programu. Účetní závěrka zahrnuje výroční zprávu, která obsahuje informace o podniku, rozvahu a výkaz zisku a ztrát. Dále zahrnuje přílohu, kde jsou uvedeny obecné údaje, informace o účetních metodách a obecných zásadách a způsobu oceňování. Jsou zde obsaženy doplňující informace k rozvaze, výkazu zisku a ztrát nebo informace týkající se majetku a závazků. Interní dokumentace a poznatky získané od odpovědné osoby ze společnosti, měly taktéž velký podíl na zpracování praktické části. V této kapitole jsou uvedena a analyzována data z roku 2021 a starší, jelikož v době vypracovávání bakalářské práce neměla Zemědělská společnost Slapy, a.s. dokončenou účetní závěrku z roku 2022, která by byla jedním z hlavních zdrojů. Pomocí horizontální analýzy bylo provedeno porovnávání dat z účetních výkazů za roky 2019, 2020 a 2021. Komparací tedy byly zjištěny změny mezi jednotlivými roky. Díky využití vertikální analýzy jsou v práci vyjádřeny procentuální podíly vztažené k určené základně v rámci jednoho roku.

Výsledky

Hlavní činností, kterou se společnost zabývá je zemědělská výroba. Pomocí vertikální analýzy bylo zjištěno, že největší podíl na tržbách v roce 2021 měla rostlinná výroba (45 %), následuje výroba živočišná a poté elektřina a služby. Do tohoto roku měla podílové prvenství živočišná výroba.

Rostlinná výroba

Společnost v roce 2021 využívala 1 129,19 ha zemědělské půdy. 992,67 ha bylo využito jako orná půda a trvalé travní porosty byly vymezeny na 136,52 ha.

V rostlinné výrobě je významná nedokončená výroba. Udává výši nákladů vynaložených na pěstování plodin za běžné účetní období, které budou sklizeny až v účetním období následujícím. Společnost v nedokončené výrobě eviduje pšenici, ječmen ozimý a jarní, oves, řepku a kukuřici. V manažerském účetnictví Zemědělská společnost Slapy využívá vnitropodnikový číselník, kdy pro každou komoditu má dvě skupiny. První se týká operací běžného roku a druhá skupina se vztahuje k roku příštím. Díky tomuto vnitřnímu členění má účetní jednotka lepší přehled o nákladech a výnosech, které souvisí s jednotlivými výkony za určitá období. Stejně

jako ve vnitropodnikovém členění, tak i v účetnictví každé plodině náleží dva účty, jeden za běžný rok a druhý za rok následující. ÚJ v podniku nejdříve účtuje na účet 121.200 – Nedokončená RV příští rok souvztažně s účtem 581.200 – Změna stavu nedokončené RV příští rok. Na tento účet se začíná účtovat ve chvíli, kdy je po sklizni a začne se půda upravovat pro následné setí. Účtují se zde všechny činnosti, které byly vynaloženy do konce hospodářského roku. Na počátku následujícího hospodářského roku dochází k převodu stavu nedokončené RV z účtu 121.200 na účet 121.100 – Nedokončená RV běžný rok. A poté jsou všechny činnosti evidovány na účtu 121.100 souvztažně s účtem 581.100 – Změna stavu nedokončené RV běžný rok.

V dlouhodobém majetku rostlinné výroby eviduje ÚJ pouze trvalé travní porosty. Jsou to pozemky, kde jsou traviny ve vytrvalých lučních či pastevních porostech. Hlavním výtěžkem je tedy seno, siláž nebo senáž ke krmným nebo technickým účelům. Taktéž může sloužit k trvalému spásání dobyt看. Účetní jednotka účtuje vzniklé výrobky z trvalých travních porostů na účet 123.026 – Seno, siláž, senáž. Pokud dojde ke spotřebě těchto výrobků uvnitř podniku, zaúčtují se na účet 583.026 – Spotřeba sena, siláže, senáže souvztažně s účtem 123.026. V případě prodeje se účtuje na účet 583.526 – Prodej siláže a tržby z prodeje na účet 601.120 – Tržby z RV – sláma, siláž.

Živočišná výroba

Zemědělská společnost Slapy vlastní z živočišné výroby pouze skot. Část zvířat je určena na výkrm a dosažení jednorázového zisku. Většinou část tvoří krávy určené k produkci mléka. Z analýzy bylo zjištěno, že stav hospodářských zvířat v roce 2021 činil 463 ks.

Společnost eviduje skot v oběžném majetku na účtu 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, kde jsou tyto zvířata rozdělena na analytické účty podle stáří na telata savá, jalovičky do 2 let, vysokobřeží jalovice a skot na výkrm. U těchto skupin se hojně využívá účet 584 – Změna stavu mladých a ostatních zvířat. Využití nastává při narození zvířete, hmotnostního nebo vzrůstového přírůstku, při nucených porážkách nebo při převodu do dlouhodobého majetku.

V živočišné výrobě za rok 2021 bylo spotřebováno 8 658 171,59 Kč nakoupeného krmiva, 383 330,00 Kč bylo vynaloženo na plemenářské výkony a 1 217 607,02 Kč na veterinární výkony. Odpisy zvířat základního stáda na účtu 551.186 byly ve výši 1 505 987,33 Kč a nezávislé úhyny zvířat základního stáda ve výši 276 476,93 Kč. Vlastní hnojiva byla vyprodukována ve výši 624 408,80 Kč a celkové tržby z prodeje skotu činily 756 353,20 Kč.

V roce 2021 byl průměrný stav dojnic 201 kusů. Denní užitkovost dosahovala 24,9 litrů mléka. Průměrná roční užitkovost tedy činila 9 106 litrů na každou ustájenou dojnici. Analýzou bylo

zjištěno, že v roce 2019 náklady na produkci mléka byly nižší než realizační cena. V roce 2020 došlo k vyrovnání těchto dvou ukazatelů a v roce 2021 náklady převýšily cenu.

V roce 2021 dojnice vyprodukovaly 1 913 939 litrů mléka a jeho tržnost byla na úrovni 95,9 %. Společnost má jednoho významného odběratele mléka, kterému bylo dodáno 1 830 325 litrů. Obyvatelům bylo prodáno 5 144 litrů mléka.

Bioplynová stanice

Společnost vlastní bioplynovou stanici, díky které vyrábí a prodává elektrickou energii. Pro její provoz je využívána kejda, kukuřičná siláž a travní senáž, kterou sama společnost vyprodukuje. Roční spotřeba na provoz činí 13 694 tun materiálu. Díky tomu vyrobí 4 230 MWh elektrické energie, kterou využívá na svůj provoz a zbytek prodává společnosti E.ON. Bioplynová stanice vynesla společnosti za rok 2021 zisk ve výši 8 250 tis. Kč.

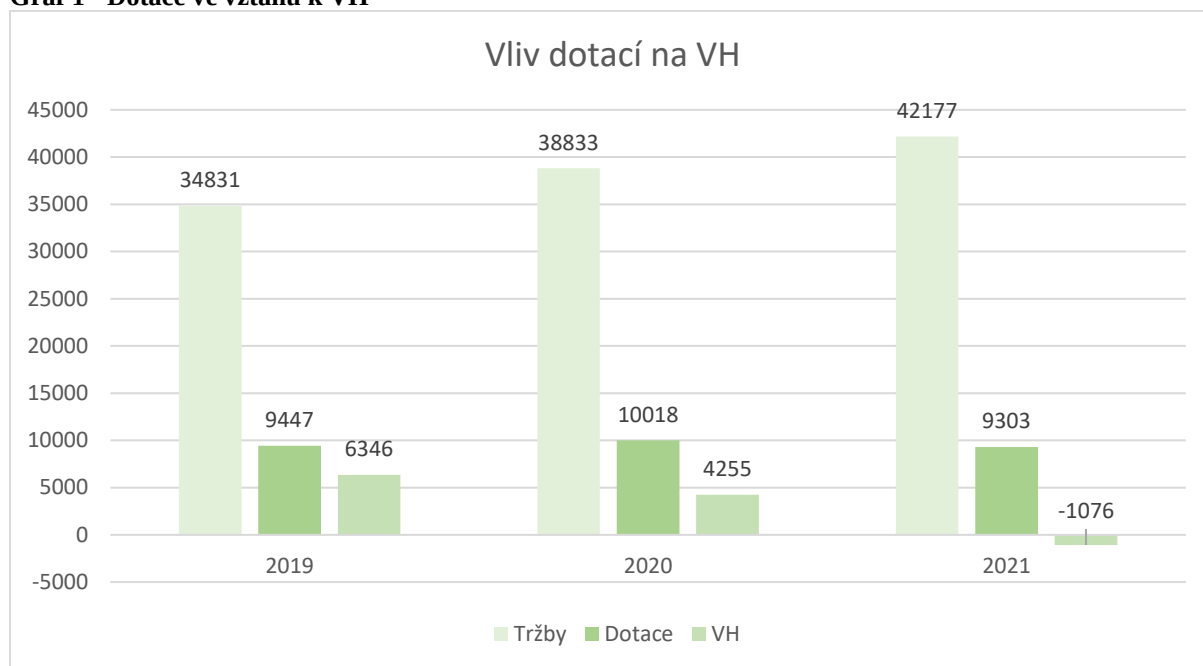
Kompostárna

Kompostárna je vybavena zařízením, díky kterému dochází ke zpracování a nakládání s biologicky rozložitelným komunální odpadem. Kompostárna slouží pro sběr a zpracování bioodpadů, který produkují občané okolních obcí. Roční produkce kompostu je 1 100 tun, který společnost využívá pro své potřeby jako hnojivo.

Dotace

Zemědělská společnost Slapy, a.s. v roce 2021 obdržela nespočet dotací na různé účely. Díky těmto podporám je schopna společnost fungovat, být konkurenceschopná a dosahovat zisku. V následujícím grafu 1 je zobrazen vliv dotací na výši hospodářského výsledku.

Graf 1 - Dotace ve vztahu k VH



Zdroj: interní zdroje podniku, zpracováno autorem

Z grafu je patrné, že výše přijatých dotací je mnohem vyšší než samotný VH před zdaněním. Díky tomuto porovnání jsme zjistili, že pokud by společnost dotace neobdržela, dostala by se v roce 2019 a 2020 do ztráty. V roce 2021 společnost eviduje ztrátu i přes to, že dotace přijala. V tomto roce byly dotace nižší než v letech předchozích, na druhou stranu tržby z výrobků a služeb byly nejvyšší za poslední 3 roky, a to ve výši 42 177 tis. Kč. Důvodem, proč byl VH v roce 2021 ztrátový je ten, že byly vynaloženy vysoké náklady na prodané podíly a v důsledku toho byl finanční výsledek hospodaření – 3 278 tis. Kč. Dalším aspektem je provozní výsledek hospodaření, který se v roce 2021 oproti roku 2020 taktéž snížil. Toto snížení bylo způsobeno mnohem vyššími provozními náklady a to o 3 379 tis. Kč.

Závěr

Stanoveným cílem pro tuto bakalářskou práci byla analýza specifík účetnictví v zemědělském podniku. Dílčím cílem byla problematika dotací a jejich vliv na výsledek hospodaření. Tyto cíle byly rozebrány jak po teoretické, tak po praktické stránce.

První část byla věnována teoretickému přehledu, který slouží k porozumění tématu. Jako první byly zmíněny podmínky, které musí být splněny pro podnikání v sektoru zemědělství. Dále je specifikováno účetnictví v zemědělství a významné účty pro tuto činnost. Důležitou kapitolou jsou specifika zemědělské činnosti, kam patří biologický charakter, přírodní podmínky a jejich rizika, sezónnost a mnoho dalších. Tyto neobvyklé podmínky mají významný dopad na ekonomiku a účetnictví podniku. Následuje podrobný popis živočišné a rostlinné výroby. Poslední v této části jsou uvedeny podmínky pro získání dotací a jejich zaúčtování v různých případech.

Druhá část byla zaměřena na konkrétní analýzu účetnictví v zemědělském podniku Slapy, a.s. V podkapitole je společnost představena. Jsou zde uvedeny činnosti, kterými se podnik zabývá, dále podrobné informace jako je vznik, velikost pozemků, počet zaměstnanců a orgány společnosti. Z vnitropodnikové směrnice byly získány informace o účtové osnově, způsobu oceňování, odepisování, způsobu účtování o zásobách a inventarizaci. V rostlinné výrobě je zobrazen procentuální poměr osevních ploch a náklady na jednotku produkce, kdy nejvyšší náklady v roce 2021 byly u řepky 17 892 Kč/t a 41 491 Kč/ha. Specifikem pro zemědělství je nedokončená výroba, kterou společnost využívá u jednoletých rostlin. U těchto rostlin musí společnost evidovat dva účty, jeden se spojen s běžným rokem a druhý s rokem následujícím. Společnost nevlastní žádné pěstitelské celky trvalých porostů a lesní porosty, proto je v práci uveden případný postup, který by mohla účetní jednotka využít, pokud by se rozhodla tyto porosty pořídit. Další kapitolou je živočišná výroba, ve které společnost eviduje pouze skot, který je převážně chován na produkci mléka. Dále obsahuje účtování hospodářských zvířat od jejich pořízení, přerazení z oběžného majetku do dlouhodobého až po vyřazení, ač z důvodu úhynu, nucené porážky nebo prodeje. Podnik se také zabývá produkcí mléka, kdy jsou zde uvedeny náklady na jeho produkci po odečtení dotací a následně byla provedena analýza nákladů a realizační ceny, kdy v roce 2021 bylo zjištěno, že náklady byly vyšší než cena mléka. V roce 2011 společnost uvedla do provozu bioplynovou stanici, která má od té doby významný podíl na výsledku hospodaření firmy. Na její provoz využívá vlastně vyprodukovanou senáž, siláž a kejdu a vyrobenou elektřinu spotřebovává pro své účely a zbytek prodává společnosti E.ON. Následný úsek je věnován kompostárně, která byla vybudována v roce 2017 a slouží ke zpracování bioodpadu z okolních obcí a výrobě kompostu, který je dále využit uvnitř podniku. Tímto krokem chtěla společnost přispět k ekologickému zemědělství. Poslední podkapitolou jsou dotace, u kterých bylo zjištěno, že pokud by v zemědělství nebyla možnost finanční podpory, společnosti by finanční situaci nezvládali, protože právě díky dotacím mají svůj výsledek hospodaření kladný, i když tomu tak nemusí být vždy, což bylo zjištěno po zanalyzování právě v zemědělském podniku Slapy. Tato společnost v roce 2021 dosahovala ztráty i přesto, že obdržela dotace ve srovnatelné výši jako v předchozích letech.

Na výsledek hospodaření mají vysoký podíl dotace, proto návrhem na zlepšení VH je využívání dotací v co nejvyšší možné výši. Společnost by nadále měla sledovat podmínky pro získání podpory, jelikož v této oblasti dochází k častým změnám. Dále by měla společnost zvážit zvýšení realizační ceny mléka, protože v roce 2021 byla nižší než náklady. V témž roce došlo k prodeji akcií novému akcionáři. Tímto vznikla společnosti uznatelná daňová ztráta ve výši

2 263 tis. Kč. Jelikož cílem nového nabyvatele je získat většinovou část a tím ovládnout společnost, podnik by měl zavést opatření, aby tomuto zájemci akcie nebyly prodávány. Možným způsobem je, aby akcie byly prodány současným akcionářům, nebo aby je odkoupil právě sám podnik.

Seznam literatury použité v tezích

Dvořáková, D. (2017). *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer ČR.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Seznam grafů

Graf 1 – Dotace ve vztahu k VH6

Seznam zkratk

RV – rostlinná výroba

ÚJ – účetní jednotka

Další bibliografické údaje

Type of thesis: Bachelor

Author: Adéla JANOUŠKOVÁ

Academic Year: 2022/2023

Department: Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics, University of South Bohemia in Ceske Budejovice, Czech Republic

Thesis supervisor: Ing. Hana HLAVÁČKOVÁ

Number of pages: 80

Language of thesis: CZ

Title of Thesis: Analysis of Accounting Specifics in Agriculture

Annotation: The main objective of this thesis is to analyse the specifics of accounting in an agricultural enterprise. The thesis should provide a detailed overview of how an accounting unit keeps accounts mainly in crop and live-stock production. A sub-objective is subsidies and their effect on the profit and loss. The information for the literature search has been drawn from scientific literature, publications, books and internet sources. The analysis of accounting specifics for this thesis was prepared in the Agricultural Company Slapy, a.s. The practical part is based on the company's financial statements and accounting software. Horizontal data analysis is used in the thesis to determine the changes that occurred in individual accounts between years. Thanks to vertical analysis, the thesis presents, for example, the percentage shares of individual activities in total sales, with the largest part being plant production. The analysis revealed that crop production is widely used in unfinished production is used extensively in crop production. This account is used for plants whose life cycle does not coincide with the accounting unit's marketing year. Work in progress records the amount of costs incurred in growing crops in the current accounting period that will not be harvested until the following accounting period. The company raises cattle mainly for milk production, which is of great importance to the enterprise. If the company had not used the subsidy, its result would have been a loss. The analysis showed that, although the company was using subsidies in 2021 at a comparable level to previous years, it was making a loss.

Key words: Livestock and agricultural production, subsidies, economic results

Přílohy vázané v práci: Příloha 1 – Účtová osnova

Příloha 2 – Vnitropodnikový číselník