

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**  
**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

**Specifika účetnictví a auditu zemědělského družstva**

**Specifics of Accounting and Auditing of Agricultural  
Cooperative**

Jana Majorová

Plzeň 2015



## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Specifika účetnictví a auditu zemědělského družstva“*

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

V Plzni dne.....

.....

podpis autora

## Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí práce Ing. Janě Hinke, Ph.D., za cenné a přínosné rady a připomínky a celkově za ochotný a vřelý přístup k vedení mé bakalářské práce.

Současně děkuji ekonomickému oddělení Zemědělského družstva Merklín u Přeštic za poskytnutí potřebných informací.

## Obsah

Úvod.....	6
Cíl a metodika bakalářské práce .....	7
1. Charakteristika zemědělského podnikání .....	8
1.1 Význam zemědělství .....	8
1.2 Charakteristika podnikání v zemědělství .....	9
1.3 Specifika zemědělství.....	11
1.3.1 Přírodní podmínky a územní rozptýlenost.....	11
1.3.2 Biologický charakter výroby .....	11
1.3.3 Nesoulad výrobního procesu s trhem.....	12
1.3.4 Sezónní charakter zemědělské výroby.....	12
1.3.5 Sdružený charakter výroby a existence meziprojektu .....	12
2. Charakteristika jednotlivých specifík vykazovaných zemědělskými podniky.....	14
2.1 Dlouhodobý majetek v zemědělství .....	14
2.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	15
2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	16
2.2 Zásoby v zemědělství .....	18
2.2.1 Nedokončená výroba .....	19
2.2.2 Výrobky .....	20
2.2.3 Mladá a ostatní zvířata .....	21
2.3 Kalkulace v zemědělství .....	23
2.4 Charakteristika dotací.....	25
2.5 Audit.....	27
2.6 Finanční analýza.....	30
3. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu .....	32
4. Analýza specifík účetnictví ve vybraném zemědělském podniku.....	36
4.1 Dlouhodobý majetek .....	36
4.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	36
4.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	38
4.2 Zásoby .....	41
4.2.1 Nedokončená výroba .....	41
4.2.2 Výrobky .....	43
4.2.3 Mladá a ostatní zvířata .....	45
4.2.4 Kalkulace vlastních nákladů výrobků.....	50
5. Dotace v podmínkách vybraného družstva.....	54
6. Popis procesu auditu .....	58
7. Vliv specifík zemědělské činnosti na výsledky finanční analýzy .....	61
8. Zhodnocení specifík zemědělské činnosti ve vybraném podniku .....	65
Závěr .....	67
Seznam tabulek.....	68
Seznam obrázků.....	69
Seznam použitých zkratk .....	69
Seznam použité literatury .....	70
Seznam příloh .....	72

## Úvod

Zemědělská výroba je jedním z tradičních odvětví národního hospodářství. Historie zemědělství sahá až do dob Neolitu, od té doby však prošlo mnoha změnami. Původní srpy pro sklizení úrody byly nahrazeny kombajny, rozsáhlé porosty lesů, které zabíraly většinu území, byly postupně nahrazovány plochami s pěstovanými plodinami a travními porosty a první chované zvíře – pes se stal společníkem člověka a byl nahrazen skotem, prasaty a drůbeží.

Česká republika je známá díky mnohaleté tradici v zemědělství. I když v moderní době zemědělství ustupuje výstavbám průmyslových oblastí, stále je možno říci, že co se týče základních potravin, je český národ soběstačný. Přesto je třeba zmínit, že počet obyvatel stále roste a klesající výměra ploch určených pro zemědělství by již nemusela v budoucnu stačit k pokrytí potřeb člověka.

Čeští zemědělci svým hospodařením zabírají přibližně 3,5 mil. ha půdy, což je necelá polovina celkové rozlohy státu. Přibližně třetinu půdního fondu České republiky tvoří lesy.

V moderní době již není zemědělství jen o produkci potravin či pěstování lnu pro výrobu ošacení, přebírá na sebe i důležité společenské a ekologické funkce. Životní prostředí utrpělo s vývojem lidstva značné škody a právě zemědělství se snaží venkovský prostor udržovat v co možná nejlepším stavu. Stále více je kladen důraz na ekologické zemědělství, které se snaží zamezit používání chemických složek, které ničí jak životní prostředí tak lidské zdraví. Zemědělci jsou k těmto činnostem vedeni celou škálou dotačních programů.

V takto vytvořeném systému je důležité efektivní řízení nákladů pro úspěšné zvládnutí podnikatelské činnosti. Je až neuvěřitelné, že zákony v České republice se specifickostí v zemědělství zabývají jen okrajově. Tato práce je zaměřena právě na specifika zemědělské činnosti a je patrné, že tyto skutečnosti by zasluhovaly větší pozornost pro lepší zvládnutí vedení účetnictví zemědělských podniků. Mnohé zákony jsou jen obtížně aplikovatelné při účetních postupech probíhajících v zemědělské administrativě.

## **Cíl a metodika bakalářské práce**

### **Cíl bakalářské práce**

Tato bakalářská práce si klade za cíl popsat specifika účetnictví a auditu zemědělského družstva. V praktické části budou specifika zemědělství ukázána na vybraném zemědělském družstvu a v případě nedostatků v některé z oblastí budou navržena optimální řešení.

### **Metodika bakalářské práce**

Práce je rozvržena do několika kapitol, první dvě se věnují teoretickým poznatkům v oblasti zadaného tématu. Nejprve bude vymezeno zemědělské podnikání jako celek, jeho postavení a specifika, která ovlivňují hospodaření podniků v tomto odvětví národního hospodářství.

Stěžejní kapitolou teoretické části je kapitola zabývající se specifiky, které podniky vykazují – jaký dlouhodobý a oběžný majetek je specifický pro zemědělské podniky, jak probíhá kalkulace v zemědělství, o jaké dotace může požádat, bude charakterizován proces auditu a teoretická část bude zakončena charakteristikou metod finanční analýzy.

Čerpáno bude ze všech možných literárních zdrojů zabývajících se účetnictvím, zemědělstvím apod. A to zejména monografie, zákony, časopisy a internetové zdroje.

Praktická část se bude zabývat Zemědělským družstvem Merklín u Přeštic. Získané poznatky z vybraného družstva budou konfrontovány s literární rešerší. Z komparace teoretické a praktické části mohou být zjištěny nedostatky v podniku, které budou vyřešeny návrhem ke zlepšení dané situace. Dále bude objasněn vliv specifik zemědělského podnikání na finanční analýzu.

Veškeré údaje budou čerpány z dostupných výkazů a z konzultací s hlavní ekonomkou podniku. Údaje v praktické části budou čerpány z let 2011 – 2014, podle aktuálnosti dané kapitoly.

## 1. Charakteristika zemědělského podnikání

### 1.1 Význam zemědělství

Zemědělství je provozováno všude tam, kde jsou pro to vhodné přírodní podmínky a příznivé klimatické podmínky.

Nositel Nobelovy ceny za ekonomii za rok 2008 Francouz Maurice Allais prohlásil: *„Zemědělství je nosným elementem národní identity, je národní záležitostí. Obětovat zemědělství znamená obětovat celou Francii.“* Tento výrok nejlépe ukazuje, proč Francie buduje a rozvíjí své zemědělství. Zemědělství nejvíce ovlivňuje životní úroveň lidí. V zemích, kde mají fungující zemědělství, panuje uvnitř společnosti spokojenost, klid a pohoda. Tam, kde zemědělství nefunguje, panuje ve společnosti nespokojenost. Z těchto důvodů se zejména vyspělé země snaží o zemědělství co nejvíce pečovat. Fungující zemědělství je takové, které vyrábí dostatek potravin, vyrábí levné potraviny, vyrábí kvalitní potraviny a dobře pečuje o své teritorium, tedy o část svého venkova. (Maštálka J., Čuba F., Hurta J., 2010)

Funkční, konkurenceschopný a strukturálně vyvážený agrární sektor má i pro moderní českou společnost nezastupitelný význam. Vytvoření fungujícího zemědělství je však velmi náročné a obtížné. Národohospodářský význam zemědělství je nutné posuzovat v souvislosti s velikostí celého agrárního sektoru. Jednotlivé sektory ekonomiky se na spotřebě a výrobě v národním hospodářství podílí různou měrou. Podíl zemědělství na výkonu českého hospodářství je nízký a podobné je to i ve většině evropských zemí. V moderní zemědělské výrobě klesají nároky na počet pracovníků, nároky na odborné kvalifikované pracovníky rostou. Podíl obyvatelstva zaměstnaného v zemědělství je jedním z ukazatelů hospodářské vyspělosti státu. Postavení zemědělství v rámci národního hospodářství doznalo významných změn. Zatímco dříve bylo zemědělství nejdůležitější ekonomickou aktivitou a zaměstnávalo většinu populace, pak od druhé poloviny 20. století se situace zcela obrátila a zemědělství začalo postupně upadat. Z makroekonomického hlediska podle Zprávy o stavu zemědělství České republiky (dále jen ČR) za rok 2012 *„činí podíl zemědělství (CZ-NACE 01 Rostlinná a živočišná výroba, myslivost a související činnosti) na hrubém domácím produktu v základních běžných cenách (dále jen b.c.) 0,87% . Rovněž v roce 2012 došlo k dalšímu mírnému meziročnímu poklesu nominálního podílu zemědělství i potravinářství na hrubém domácím produktu i na zaměstnanosti. Meziroční úbytek pracovníků*



v zemědělských podnicích činil 3,8 % při celkovém počtu pracovníků 105,4 tis. v roce 2012. Odvětví zemědělství se podílelo podle statistiky národních účtů v roce 2012 na celkové tvorbě hrubé přidané hodnotě v základních b.c. 1,32 %, což představuje meziroční pokles o 0,09 procentního bodu. Hodnota produkce zemědělského odvětví v základních b. c. meziročně vzrostla o 2,5 % na 122 mld. Kč“. (Zpráva o stavu zemědělství ČR, 2012)

Zemědělství neplní pouze produkční funkci, ale rovněž funkci mimoprodukční, jejímž výsledkem jsou veřejné statky. Multifunkční zemědělství vyjadřuje kombinaci klasických tržních zemědělských produktů s poskytováním netržních veřejných statků a služeb zemědělství.

Úkolem zemědělství je zajistit výrobu potravin v dostatečném množství a kvalitě, vyrobit dostatek kvalitních krmiv a steliv pro živočišnou výrobu, vyprodukovat v dostatečném množství a kvalitě suroviny pro ostatní průmysl. Dalším úkolem je vytvářet a chránit krajinu a plnit na venkově sociální funkci.

## **1.2 Charakteristika podnikání v zemědělství**

Zemědělský podnikatel je vymezen v zákoně č. 252/1997 Sb., o zemědělství, kde jsou stanoveny podmínky pro podnikání v zemědělství, následovně: „*Zemědělským podnikatelem je fyzická nebo právnická osoba, která hodlá provozovat zemědělskou výrobu jako soustavnou a samostatnou činnost vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a splní podmínky uvedené v tomto zákoně.*“ Za zemědělského podnikatele se považuje fyzická nebo právnická osoba, která hodlá podnikat v zemědělství. Taková osoba je povinna se zaevidovat u místně příslušného obecního úřadu s rozšířenou působností, v jehož územní působnosti se nachází místo podnikání nebo sídlo zemědělského podnikatele. V zákoně se rovněž uvádí, že fyzická osoba provozující drobné pěstitelské a chovatelské činnosti anebo prodávající nezpracované rostlinné a živočišné výrobky nepodléhá evidenci zemědělského podnikatele podle tohoto zákona. Zákon také určuje, že zemědělský podnikatel může poskytovat práce, výkony nebo služby, které ovšem musí souviset výhradně se zemědělskou výrobou a zároveň se využijí prostředky nebo zařízení sloužící zemědělskému podnikateli k zemědělské výrobě. (Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství)

Program rozvoje venkova pojednává o následujícím: „České zemědělství je charakteristické duální strukturou výroby, kde 87 % podniků připadá na podniky fyzických osob, obhospodařující celkem 30 % zemědělské půdy. Zbylých 13 % podniků jsou podniky právnických osob s převážně nájemní pracovní silou, hospodařící na 70 % výměry zemědělské půdy. Průměrná velikost zemědělského podniku se zvýšila ze 178,4 ha obhospodařované zemědělské půdy v roce 2007 na 179,8 ha v roce 2013“.

(Program rozvoje venkova na období 2014-2020)

Struktura právních forem zemědělských podniků v ČR je výsledkem privatizačního a transformačního procesu realizovaného v 90. letech. Tento proces významně ovlivnil strukturu zemědělského sektoru. Došlo k mírnému nárůstu právnických osob, došlo k významné změně jejich struktury, k poklesu družstev ve prospěch nárůstu obchodních společností. Následující tabulka uvádí data o zemědělských podnicích z hlediska jejich právní formy.

Tab. č. 1: Obhospodařovaná zemědělská půda z hlediska právních forem podniků k 30. 9. 2013

	Počet zemědělských subjektů	Obhospodařovaná zemědělská půda (ha)
Zemědělské subjekty celkem	26 246	3 491 818
v tom podle právních forem:		
fyzické osoby celkem	23 345	1 063 960
právnické osoby celkem	2 901	2 427 858
v tom:		
obchodní společnosti	2 295	1 695 943
veřejná obchodní společnost	42	9 198
společnost s ručením omezeným	1 616	804 960
komanditní společnost	7	6 288
akciová společnost	630	875 498
družstvo	516	702 695
státní podnik	5	8 366
ostatní	89	19 821

Zdroj: Český statistický úřad, Strukturální šetření v zemědělství, 2013

Postavení zemědělských subjektů na trhu se zemědělskými komoditami lze charakterizovat na straně nabídky jako trh volné konkurence mezi výrobci, ale na straně poptávky je typická nedokonalá konkurence mezi výrobcí a zpracovatelským průmyslem. Konkurenceschopnost českých zemědělců je rovněž ovlivňována výší

podpor a dotací jak z rozpočtu Evropské unie, tak z národního rozpočtu. Dotace pobírají zemědělci ve všech zemích.

### **1.3 Specifika zemědělství**

Zemědělství ve své produkční i mimoprodukční úloze má řadu specifík. Pramení v zásadě z toho, že je významně determinováno biologickým reprodukčním cyklem a uskutečňuje se v bezprostředním spojení s přírodou. Zemědělství především pracuje s živými organismy a na produkty zemědělství (potravin) jsou kladeny jiné nároky, než je tomu u produktů průmyslu.

#### **1.3.1 Přírodní podmínky a územní rozptýlenost**

Zemědělská výroba je ovlivňována přírodními podmínkami. Přírodní podmínky mají vliv na způsob využívání území, zaměření zemědělské výroby a na její ekonomiku. Česká republika je charakterizována velkou rozmanitostí přírodních podmínek. Tyto podmínky jsou ovlivněny zejména povahou a jakostí půdy, klimatem, reliéfem terénu, nadmořskou výškou apod. Přírodní podmínky pak ovlivňují strukturu plodin a strukturu zemědělské soustavy v dané oblasti. Rajonizací zemědělské výroby je území republiky tříděno do výrobních typů, výrobních oblastí, podoblastí. Na základě této klasifikace je definováno pět výrobních oblastí (kukuřičná, řepařská, obilnářská, bramborářská a píceňářská). V této klasifikaci jsou určeny i zóny vhodnosti pěstování zemědělských plodin a chovu hospodářských zvířat. Přírodní podmínky významně ovlivňují ekonomiku zemědělských podniků a odrážejí se do ceny půdy. Zemědělské podniky hospodaří na rozsáhlých územích a tato rozptýlenost klade nároky na dopravu materiálu, na přesun zemědělské techniky i pracovní síly. Nepříznivé počasí může přerušit pracovní proces a může způsobit jeho opakování.

#### **1.3.2 Biologický charakter výroby**

Stěžejním rysem zemědělské výroby je její biologický charakter. Výrobním prostředkem jsou živé organismy (rostliny a zvířata). Vlastní výrobní proces v zemědělství využívá růstu a vývoje kulturních rostlin a domestikovaných zvířat, t.j. biologických procesů. Zemědělské přírodní zdroje jsou převážně obnovitelné na rozdíl od většiny průmyslových surovin, které jsou vyčerpitelné a neobnovitelné. Všechny živé organismy mají schopnost se rozmnožovat a mají i schopnost růst a vyvíjet se. Využití těchto schopností člověkem přináší užitek a ekonomická

reprodukce (tvorba výnosů, nákladů, výsledku hospodaření a reprodukce kapitálu) souvisí s reprodukcí biologickou.

### **1.3.3 Nesoulad výrobního procesu s trhem**

Výrobní cykly mají dlouhodobý charakter, který nelze libovolně měnit a přerušovat. To je dáno jejich biologickým charakterem. Vznikají značné požadavky na vázanost kapitálu po celou dobu jeho trvání. Výnosnost s rostoucí délkou cyklu většinou klesá a u ekonomicky slabých podniků je toto prodloužení spojeno s rostoucím podílem cizího kapitálu zapojeného do výrobního procesu, jehož náklady pořízení v zemědělství zpravidla převyšují jeho výnosnost. Snaha o zkrácení výrobního cyklu zpravidla vede ke zhoršení kvality produkce. Dlouhodobý a neměnný výrobní cyklus znamená pokles schopnosti se přizpůsobovat podmínkám trhu a nesoulad mezi nabídkou a poptávkou je příčinou kolísání cen. Velké kolísání cen zemědělských komodit a zemědělských vstupních nákladů zvyšuje nejistotu týkající se příjmů v zemědělství a dlouhodobých investic zemědělců.

### **1.3.4 Sezónní charakter zemědělské výroby**

Tato vlastnost zemědělské výroby ovlivňuje kolísání cen a klade nároky na potřebu finančních zdrojů. Sezónnost přináší i nerovnoměrné požadavky na pracovní sílu. Podnikatelské subjekty v zemědělství tuto situaci řeší především najímáním cizí práce na sezónu případně i přidruženou výrobou.

### **1.3.5 Sdružený charakter výroby a existence meziprojektu**

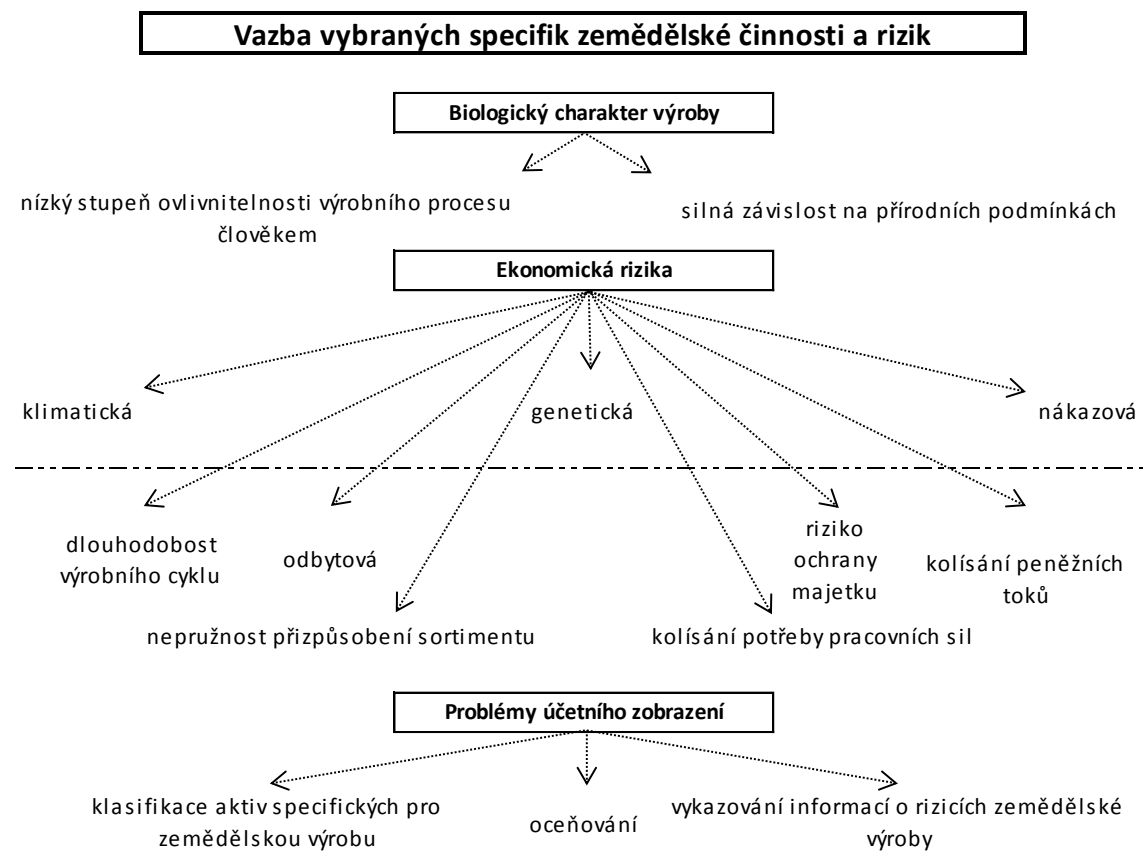
V zemědělské výrobě vzniká většinou více finálních produktů najednou a to v určitém vzájemném poměru, který je možné jen omezeně ovlivnit. Hlavní výrobek, jako základní výstup ze sdružené výroby, je hlavním cílem tržní produkce. Vedlejší výrobky jsou výstupy, které nutně vznikají při výrobě, nejsou však hlavním cílem činnosti a které nejsou považovány za odpad. Odpad představuje výstup, který vůbec není účelem výroby, ale nutně vzniká. Příkladem může být zrno a sláma při výrobě obilovin nebo mléko a tele při chovu dojníc s tržní produkcí mléka.

Meziprojektem se rozumí produkt, který podnik vyrobí a sám ho spotřebuje. Zemědělská výroba je charakteristická přechodem meziprojektů. Rostlinná výroba produkuje krmiva, která jsou spotřebována v živočišné výrobě a naopak produkce statkových hnojiv (organických) je spotřebovávána v rostlinné výrobě pro zlepšení růstu

roślin. Meziprodukty, jakými jsou například rostliny pro zelené hnojení nebo sláma, jsou spotřebovány přímo v rostlinné výrobě. Meziprodukt může být rovněž prodáván nebo nakupován.

Vazbu vybraných specifík zemědělské činnosti znázorňuje následující obrázek:

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



Zdroj: Dvořáková, 2012

V souvislosti se specifičností zemědělství se v tomto oboru vedle rizik, která se vyskytují i v jiných oborech, vyskytují rizika specifická pouze pro zemědělství. Jedná se o výrobní rizika (choroby, škůdci a nemoci hospodářských zvířat), rizika klimatická (projevy počasí), ekonomická rizika, finanční a komerční rizika a rizika vyplývající z negativních dopadů zemědělství na životní prostředí. Zachycení zvláštního charakteru zemědělství přináší i specifické problémy v účetnictví.

## **2. Charakteristika jednotlivých specifík vykazovaných zemědělskými podniky**

Podniky zabývající se zemědělskou výrobou jsou účetní jednotky, jejichž účetnictví se řídí právními předpisy platnými v České republice. Český účetní legislativní rámec pro podnikatele je tvořen třemi základními normami. Zákonem 563/1991 Sb. o účetnictví, Vyhláškou 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb., o účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele. Tyto normy jsou závazné nejen pro účetní jednotky se zemědělskou výrobou, ale i pro další subjekty podnikající v oblasti průmyslu, obchodu a služeb. Účetnictví regulované uvedenými normami zajišťuje účtování o biologických aktivech specifických pro zemědělství – zvířata v dlouhodobém majetku, pěstitelských celků trvalých porostů, nedokončené výroby, výrobků a zvířat v oběžném majetku a jejich následné vykázání v rozvaze. Specifickými položkami rozvahy jsou pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, nedokončená výroba a polotovary a mladá zvířata a jejich skupiny. Další specifickou položkou rozvahy, která nemá vazbu na biologická aktiva, je jiný dlouhodobý nehmotný majetek. Prostřednictvím této položky jsou zachyceny produkční kvóty.

### **2.1 Dlouhodobý majetek v zemědělství**

Dlouhodobý majetek je evidován v účtové třídě 0 a jedná se o majetek, ke kterému má podnik vlastnické právo či právo hospodařit s ním. Pokud podnik hospodaří s cizím dlouhodobým majetkem, eviduje se tento majetek pouze na podrozvahových účtech, tudíž se nepromítne v rozvaze.

Dlouhodobý majetek má dobu použitelnosti delší než jeden rok, tzn., má dlouhodobý reprodukční cyklus (dlouhodobě se účastní na výrobním cyklu), svojí hodnotu uvolňuje do nových výrobků postupně, a tím se opotřebovává, amortizuje a odepisuje. (Valder, 2009)

Dlouhodobý majetek v zemědělství bývá shodný s majetkem všech ostatních podniků podnikajících v jakémkoliv jiné sféře národního hospodářství. Zemědělské podniky také využívají software, budovy či stroje. U těchto položek by ovšem bylo obtížné nalézt specifikum, které by významným způsobem ovlivňovalo účetnictví a týkalo se právě zemědělství. Rovněž v oblasti dlouhodobého finančního majetku není odlišnost oproti jinému odvětví. Existuje však dlouhodobý majetek specifický pro zemědělství s vazbou

na živé organismy. Tento majetek bude přiblížen v následující části. Dále je nutno podotknout, že nedílnou součástí dlouhodobého majetku u zemědělských podniků jsou pozemky. Pozemky se vyskytují také v mnoha jiných podnicích, ale v zemědělství je půda nositelem kvality výsledné produkce, proto je možné říci, že v zemědělství hrají významnější roli. (Dvořáková, 2012)

Dále je nutno zmínit **oceňování dlouhodobého majetku**. V případě nákupu dlouhodobého majetku od externího dodavatele se oceňuje majetek **pořizovací cenou**, která zahrnuje cenu majetku, ale také náklady související s pořízením (např. odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě). Dalším možným způsobem ocenění je **reprodukční pořizovací cena**, která se využije např. v případě nabytí majetku darem. Třetím způsobem ocenění je **vlastními náklady**, kterým se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností.

### **2.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek**

Z hlediska specifik v zemědělství se jedná o účet 019 – **Jiný dlouhodobý nehmotný majetek**, kde se účtuje o *preferenčních limitech*.

Preferenční limity regulují produkci určitých zemědělských komodit. Podle § 6 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou dlouhodobým nehmotným majetkem a vymezena jsou následovně: *„zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění. U prvního držitele pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily jejich významnost.“*

Jednotlivé položky jsou definovány následovně:

- **Individuální referenční množství mléka** – jsou stanoveny pro producenty mléka. Státní zemědělský fond má možnost řídit pomocí nich produkci mléka. Mléčné kvóty byly zavedeny za účelem omezení nadprodukce mléka, stabilizace trhu, ustálení kolísavosti nákupních cen a garantování určité cenové hladiny mléka a mléčných výrobků. V České republice byly kvóty zavedeny v roce 2001 a po vstupu do Evropské unie byla administrace upravena pravidly Společné zemědělské politiky EU. Platnosti stávajících mléčných kvót končí v březnu 2015.

- **Individuální produkční kvóta** – v těchto kvótách jsou omezena množství ostatních surovin (např. cukr, bramborový škrob).
- **Individuální limit prémiových práv** – týká se chovu krav bez tržní produkce mléka, popřípadě chovu bahnic. (Brychta, 2008)

### 2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

**Pozemky** – tato položka zahrnuje pozemky (pokud nejsou zbožím) bez ohledu na jejich cenu. Do pořizovací ceny pozemku se zahrnuje hodnota koupeného lesa, pokud je zakoupen za účelem pěstování. Pořizovací cenou koupeného pozemku osázeného stromy či keři, které nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů, se rozumí cena včetně osázení. Pozemky se neodepisují.

**Pěstitelské celky trvalých porostů**, kterými jsou podle vyhlášky: „*ovocné stromy nebo ovocné keře na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 ha, trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.*“

**Dospělá zvířata a jejich skupiny** zahrnují zvířata a jejich skupiny, s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění stanoveného účetní jednotkou pro zařazení do dlouhodobého majetku.

(Vyhláška č. 500/2002 Sb.)

#### Dospělá zvířata a jejich skupiny

Dospělá zvířata jsou evidována na účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny. K účtu je vedena analytická evidence, která se člení např. podle druhu (kategorie) dospělých zvířat (krávy, prasnice,...)

V roce 2008 došlo k novelizaci vyhlášky č. 500/2002 Sb., která upravila účetní pojetí zvířat. Do roku 2008 byla vymezena položka „Základní stádo a tažná zvířata“, do této položky se zařazovala zvířata bez ohledu na výši ocenění – plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus, podle rozhodnutí účetní jednotky také zvířata základního stáda jiných hospodářských chovů, například muflonů, daňků, jelenů, pštrosů a koní. Po roce 2008 vznikla zcela nová položka „Dospělá zvířata a jejich skupiny“, která obsahuje dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. (Děrgel, 2009)



V průběhu života zvířete je snižování jeho hodnoty, způsobené stárnutím, zachycováno prostřednictvím odpisů. Zvířata se odepisují po dobu, po kterou ponесou účetní jednotce užitky. Český účetní standard č. 013 připouští při odepisování dospělých zvířat a jejich skupin následující: „*odpisy se vyjadřují podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci a předpokládaného počtu let v chovu.*“ (Český účetní standard č. 013)

Ocenění dospělých zvířat a jejich skupin může účetní jednotka provést dvěma způsoby, a to:

a) **v pořizovacích cenách** – jedná se o nově nakoupená zvířata a jsou zde zahrnuty veškeré náklady spojené s pořízením. Do nákladů zahrnovaných do pořízení patří například veterinární výkony při převozu zvířat, clo, náklady na dopravu zvířat.

b) **ve vlastních nákladech** – tímto způsobem se oceňují zvířata z vlastního odchovu. (Valder, 2008)

Nadále již není nutno se věnovat prvnímu způsobu ocenění pomocí nákupu, neboť není nikterak specifické.

Zvířata z vlastního odchovu přecházejí do dlouhodobého majetku z majetku oběžného. Oceňování zvířat ze zásob tedy úzce souvisí s oceňováním v dlouhodobém majetku. Pokud dojde k přeřazení zvířat z krátkodobých aktiv do dlouhodobých, znamená to, že dospělé zvíře účetní jednotce přináší již dlouhodobý užitek. Ocenění převáděného zvířete se zvýší o případné externí náklady spojené s převodem. Hodnota se již nezvyšuje o náklady vynaložené na chov a může se začít odepisovat. Užitky, které zvířata přináší, mohou být narozená mláďata, mléko, vlna apod. (Dvořáková, 2012)

Pokud zvíře již nepřináší potřebný užitek je buďto prodáno nebo poraženo. Účetní jednotka musí tyto úbytky zachytit v účetnictví a ocenit je jedním z následujících postupů, podle způsobu evidence zvířat:

a) **v individuálních cenách** – u zvířat evidovaných po kusech (individuálně)

b) **v průměrných účetních cenách** – u skupinově evidovaných zvířat.

(Valder, 2008)

## 2.2 Zásoby v zemědělství

Zásoby v zemědělství tvoří především zásoby vytvořené vlastní činností, které jsou vyprodukovány v rámci rostlinné a živočišné výroby a zařazují se do takzvané prvovýroby. Zemědělskou prvovýrobou se rozumí chov hospodářských zvířat na výkrm, výroba mléka, produkce vajec, rybolov a pěstování plodin včetně sklizně. Výsledkem jsou produkty, které po sklizni, sběru nebo ulovení neprocházejí další operací kromě jednoduchého fyzického opracování. Zásoby v zemědělství dále tvoří nakupované zásoby za účelem spotřeby v živočišné a rostlinné výrobě a zásoby nakoupené za účelem dalšího prodeje. Co tvoří zásoby a jak je vykazovat je upraveno ve vyhlášce 500/2002 Sb.

Podrobněji lze zásoby v zemědělství vymezit následovně: Do nakoupeného materiálu se v zemědělství především zahrnují osiva, sadby, krmiva, hnojiva, chemické ochranné prostředky a léčiva. Do zboží se zahrnují movité věci včetně výroby, která je předána do vlastních prodejen. Za nedokončenou výrobu lze považovat nedokončenou rostlinnou výrobu, a to až do doby její sklizně a nedokončené líhnutí drůbeže. Ve výrobcích je zahrnuto vše, co je výstupem živočišné i rostlinné výroby – jako je např. zrno, sláma, ovoce maso či mléko. (Lörinczová, 2014)

Nakoupené zásoby se oceňují **pořizovacími cenami**, součástí pořizovací ceny těchto zásob jsou náklady související s jejich pořízením (přepravné, pojistné, clo, provize). Součástí pořizovací ceny zásob nejsou úroky z úvěrů a půjček poskytnutých pro nákup zásob, sankce ze smluvních vztahů a kurzové rozdíly. Dalším způsobem ocenění – v zemědělství často využívané – je ocenění zásob vlastní výroby, které se oceňují **vlastními náklady**. Do této oblasti způsobu oceňování spadají i přírůstky zvířat. Toto ocenění je na úrovni přímých nákladů a zahrnování správní režie se nedoporučuje. Vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů (podle výsledných kalkulací) nebo výše podle operativních popřípadě plánovaných kalkulací. Pokud vlastní náklady nelze zjistit například u odchovu (příchovky), oceňují se tyto zásoby reprodukční pořizovací cenou. (Valder, 2004)

### 2.2.1 Nedokončená výroba

Rostliny v oběžném majetku nesplňující parametry pro zařazení do dlouhodobého majetku jsou evidovány v zásobách na účtu 121 – Nedokončená výroba. Do nedokončené výroby se zařazují zejména jednoleté nebo dvouleté rostliny. Na rozdíl od živočišné výroby nelze rostliny převádět z oběžných aktiv do dlouhodobých. Z živočišné výroby by se do nedokončené výroby zahrnulo pouze nedokončené líhnutí drůbeže.

Následující tabulka nejlépe vystihuje, které rostliny se zařadí do dlouhodobého a které do oběžného majetku, v jakém rozsahu dochází ke sklizni a kde se v účetnictví rostlinná výroba eviduje:

Tab. č. 2: Klasifikace rostlin a jejich sledování v účetnictví

Klasifikace rostlin		Sledování v účetnictví	
Jednoleté nebo dvouleté rostliny	Skližeň celé rostliny	Zásoby	121 - <i>Nedokončená výroba</i> V analytické evidenci rozčleněno na sklizeň v běžném období a sklizeň období příštích
Lesní porost	Skližeň dřevní hmoty, mízy a další užitky	Dlouhodobá aktiva	031 - <i>Pozemky</i> V České republice jsou sledovány v účetnictví lesní porosty, pouze pokud jsou nakoupeny - hodnota lesa evidována v rámci pozemků
Trvalé porosty ovocných stromů a keřů	Skližeň (plodů, květů, listů, větví	Dlouhodobá aktiva	025 - <i>Pěstitelské celky trvalých porostů</i>

Zdroj: Dvořáková, 2012

Jednoleté rostliny jsou vysévány na podzim a sklizeny v následujícím kalendářním roce (ozimy), nebo jsou zasety a sklizeny v jednom a téže roce (jařiny). Do jednoletých rostlin řadíme obilí, luskoviny, okopaniny, olejniny, jednoleté píce a zeleninu. Dvouleté rostliny se sklízí až v druhém roce po zasetí, jedná se o některé byliny, jahodníky apod. (Dvořáková, 2007)

Stanovení hlavní produkce v rostlinné výrobě záleží na oblasti, ve které je má možnost podnik pěstovat. Zemědělské podniky se v drtivé většině zaměřují nejvíce na výrobu obilovin a výrobu pícnin. Produkci obilovin lze dále členit podle druhů na produkci pšenice, žita, ječmene, ovesa a kukuřice. Píce slouží k výživě hospodářských zvířat,

může se jednat o jednoleté i víceleté píceiny či trávy, jmenovitě např. jetel, vojtěška. V řepařských oblastech je jako hlavní výrobní činnost provozována výroba cukrovky. Obdobně produkce brambor může být také jako hlavní činnost v bramborářské oblasti. Z olejin je v České republice nejvíce rozšířena řepka, která se nejvíce pěstuje opět v bramborářských oblastech. Dále v chmelařských oblastech se bude pěstovat chmel, v zelinářských oblastech zelenina, ve vinařských oblastech vinohrady, apod. (Kučera, 2002)

Nedokončená výroba se oceňuje narůstajícím způsobem ve výši skutečných vlastních nákladů, které jsou vynaloženy na pěstování plodin. Položky těchto nákladů jsou přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. (Valder, 2008)

Přímé náklady, spojené s rostlinnou výrobou jsou vynakládány v těchto fázích:

- příprava půdy (orba, hnojení, atd.),
- setí, případně sázení sazenic (náklady na osivo, sazenice, apod.),
- náklady na pěstování rostlin (zalévání, postřik proti škůdcům a chorobám, atd.),
- náklady na sklizeň,
- náklady na dopravu odběrateli či na uskladnění,
- posklizňová úprava produkce.

(Dvořáková, 2012)

### **2.2.2 Výrobky**

Výrobky se zachycují na účtu 123 – Výrobky, kde se účtuje o stavu a pohybech výrobků rostlinné a živočišné výroby. Výrobky jsou vyprodukovány vlastní činností a mohou být určeny k prodeji nebo ke spotřebě v rámci podniku.

Výrobky se účtují ve výši ocenění provedeného na základě kalkulací vlastních nákladů na příslušný výrobek a množství tohoto výrobku. Zaúčtováním produkce rostlinných výrobků má vazbu na nedokončenou výrobu zaúčtovanou na příslušný výrobek (pšenice, ječmen, apod.). Výše zaúčtované produkce výrobku znamená odúčtování nedokončené výroby. Pokud produkce v účetním období je vyšší než stav nedokončené výroby je nedokončená výroba odúčtována v plné výši. Pokud produkce daného výrobku nedosáhne nákladů na tento výrobek v nedokončené výrobě je zbylá nedokončená výroba odúčtována. Pokud není daný výrobek v účetním období prodán, jsou tyto skutečnosti promítnuty ve stavu zásob a prostřednictvím účtu

613 v hospodářském výsledku podniku. Dojde-li k prodeji výrobků je rozdíl mezi hodnotou prodaného výrobku v jeho ocenění a tržbou za tento výrobek výsledek z realizace.

U živočišné výroby se o výrobku hovoří zejména v souvislosti s výrobou mléka, které se ihned po vyprodukovaní stává výrobkem a je prodáno nebo v menší míře spotřebováno (vysáté mléko), a z tohoto důvodu není mléko vykazováno ve stavu zásob. Dalším specifickým výrobkem jsou statková hnojiva, kterými jsou hnůj, kejda a močůvka.

Spotřeba statkových hnojiv v rostlinné výrobě pro hnojení podporuje zlepšení úrodnosti půdy a zvyšuje efektivnost podniku, neboť zhodnocuje statková krmiva, která by jinak zůstala nevyužita. Chov hospodářských zvířat vytváří rovněž podpůrné a doplňkové vztahy k rostlinné výrobě. (Kučera, 2002)

### **2.2.3 Mladá a ostatní zvířata**

Zvířata mohou být evidována v některých případech jakožto zásoba a v jiných jako odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek. Opět podle již zmiňované Vyhlášky č. 500/2002 Sb., se do zásob zařazují mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu, plemenná a užitková zvířata, která nejsou zařazena do dlouhodobého majetku podle parametrů stanovených účetní jednotkou a dále například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm. Pro zařazení zvířat jako hmotný majetek neexistuje z účetního žádný limit ocenění. (Brychta, 2006)

Zvířata jsou evidována v rámci zásob v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní výroby a je obvykle zakládán samostatný syntetický účet 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny. Na stranu „má dáti“ (dále jen MD) tohoto účtu se účtují veškeré přírůstky zvířat (nákupy zvířat, příchovky a hmotnostní přírůstky), naopak na stranu „dal“ (dále jen D) veškeré úbytky (úhyny, prodeje, manka a škody). Zvířata mohou být sledována v účetnictví individuálně, jakožto jednotlivá zvířata nebo v rámci skupiny, kde zvířata vykazují podobné znaky (podle druhu, stáří či místa ustájení). Tato aktiva se nazývají jako skupinová aktiva.

Jelikož mladá zvířata rostou, tím tedy přibírají na váze a dochází k jejich zhodnocení jak po stránce kvantitativní, tak i po stránce kvalitativní, je potřebné tuto skutečnost zachytit v účetnictví. Dále je nutné rozlišit pojmy **příchovky** a **přírůstky**. Příchovkem

se rozumí právě narozené mládě, kdežto přírůstkem je označován kvantitativní a kvalitativní růst zvířete.

Jak se oceňují příchovky, lze najít v zákoně č. 563/1991 Sb. (Zákon o účetnictví). Zákon připouští dvě varianty ocenění jednak vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou. Konkrétně v § 25 odst. 1 písm. j). Zde je uvedeno, že příchovky zvířat se oceňují **vlastními náklady**. Vzhledem k tomu, že v živočišné výrobě může být tato skutečnost jen obtížně zjištělná, je zákonem umožněn postup podle § 25 odst. 1, písm. l) postupovat následovně: „*majetek v případech bezúplatného nabytí, s výjimkou majetku uvedeného pod písmenem e), anebo majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, a ostatní majetek, který není uveden pod písmeny a) až k), reprodukční pořizovací cenou*“. Toto vyplývá právě z procesu sdružené výroby. (Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví)

V případě přírůstků se rozlišují dva typy, a to **hmotnostní a vzrůstový**.

Hmotnostní přírůstek se zpravidla zjišťuje pravidelným vážením, v provozech turnusovým vyskladněním nebo v rizikových provozech pak na základě hmotnosti vyskladňovaného turnusu. Zvýšení hodnoty zvířat je v účetnictví zachyceno prostřednictvím operativní, častěji však plánové kalkulace vlastních nákladů na jeden kilogram hmotnostního přírůstku. Pro výpočet hmotnostního přírůstku skupinového aktiva existuje vzorec, ve kterém se zohledňují veškeré změny, které v průběhu sledovaného období nastaly. Tento vzorec má následující podobu:

Skutečná hmotnost koncem období

+ veškeré úbytky během období (hmotnost uhynulých, prodaných zvířat)

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

- skutečná hmotnost na začátku období

(Nepřechová, Novák 1996)

Vzrůstové přírůstky se zjišťují u zvířat, která se neváží. Zjišťují se na základě jeho věku. Charakteristickým příkladem účtování o vzrůstovém přírůstku jsou kategorie vysokobřezích jalovic, kuřat ve výkrmu a mladých ovcí. Hodnota se zvyšuje růstem kvalitativních parametrů a základní jednotkou je počet krmných dnů v chovu a kalkulace vlastních nákladů na jeden krmný den.

Ocenění úbytků se může lišit v závislosti na typu zvolené evidence. Existují následující tři metody: Stanovení hodnoty úbytku individuální cenou u zvířat sledovaných individuálně, průměrnou cenou za kilogram živé hmotnosti u zvířat kde se sledují hmotnostní přírůstky a průměrnou cenou za jeden kus u zvířat, které se neváží. (Nepřechová, 2007)

### 2.3 Kalkulace v zemědělství

Úzce spjaté s oceňováním zásob jsou kalkulace. Kalkulací se rozumí přiřazování nákladů na jednu kalkulační jednici. Podle Zákona o účetnictví by aktiva vyprodukovaná vlastní činností měla být oceněna podle výše vynaložených vlastních nákladů na jejich pořízení. Kalkulace vlastních nákladů je tedy sledování nákladů z hlediska věcného (tj. podle výkonů).

Kalkulace vlastních nákladů lze provádět různými způsoby, jakou metodu podnik zvolí, je zcela v jeho kompetenci. Jednotná metodika kalkulací není nijak předepsána zákonem. V zemědělství je zjištění vlastních nákladů u biologických aktiv a zemědělské produkce komplikovanou záležitostí, a proto musí zohlednit zejména tyto dvě zásady:

- zásada využitelnosti kalkulace vlastních nákladů pro řízení a zohospodárňování výroby v podniku,
- zásada srovnatelnosti podnikových vlastních nákladů s jinými podniky.

(Poláčková, 2010)

Metody kalkulace z pohledu základního principu se dělí na dvě základní skupiny:

- a) **metody absorpční** – kalkulace úplných nákladů (úplné vlastní náklady na jednotku výkonu),
- b) **metody neabsorpční** – kalkulace neúplných nákladů (jen určité skupiny nákladů na jednotku výkonu).

(Kučera, 2002)

Kalkulace se mohou provádět jako:

- a) **předběžná kalkulace** – stanovena pomocí odhadů nákladů na produkci, slouží jako rozhodovací nástroj zda určitý výrobek vyrobit
- b) **výsledná kalkulace** – sestavena na základě skutečných nákladů a produkce.

(Poláčková, 2010)

V největší míře se pro ocenění ve finančním účetnictví využívá kalkulací **absorpčních**. V některých případech (oceňování zvířat) jsou využívány **předběžné** kalkulace. V Zákoně o účetnictví je povoleno využívat předběžných kalkulací při ocenění pouze v případě, pokud se zásadním způsobem neliší od výsledné kalkulace. Tuto podmínku splňuje **operativní** kalkulace, která je stanovena na bázi norem spotřeby a vytížení výrobních kapacit. Na průměrných podmínkách výroby je stanovena kalkulace **plánová**, která je pro využití při oceňování omezená, pouze s výjimkou zemědělství. (Dvořáková, 2012)

U ocenění produkce vlastní výroby ve výši skutečných nákladů může být zaúčtování provedeno až následně, kdy jsou všechny náklady vynaložené v konkrétním období zachyceny v účetnictví. Pokud se jedná o ocenění zásob vlastní výroby na základě plánované nebo operativní kalkulace je nutné vědět, že tyto kalkulace vychází z předem stanovených nákladů, které naopak umožňují zobrazení průběžné, ihned po uskutečnění výkonu. Musí se ovšem dát pozor na to, aby vnitropodnikové ceny byly dostatečně aktualizovány, protože často dochází ke změnám cen vstupů, jako je cena energie, krmiv či vody. (Lörinczová, 2014)

Metody využívané v zemědělství se liší podle toho, zda kalkulace je prováděna ve sdružené, či nesdružené výrobě. Ve **sdružené** výrobě se využívá zejména metoda odečítací (zůstatková), metoda rozčítací a kombinace metody odečítací a rozčítací. Ve výrobě **nesdružené** metoda rozčítací, metoda dělením, metoda zakázková. (Poláčková, 2010)

Podle *kalkulačního vzorce* se zjišťuje struktura nákladů. V kalkulačním vzorci by se náklady měly členit na jednicové (vyčíslovány samostatně, v jednotlivých položkách) a režijní (nelze je přiřazovat přímo jednici, vyjádřené v souhrnných položkách). Tímto systémem jsou zjištěny přímé náklady vynaložené na pěstovanou plodinu či chované zvíře a následně je zahrnut podíl výrobní režie. Správní režie



je do kalkulačního vzorce zahrnuta pouze v případech, kdy doba procesu výroby je delší než jeden rok. (Dvořáková, 2012)

Tab. č. 3: Obecné kalkulační vzorce v zemědělství

<b>Obecný kalkulační vzorec v zemědělství</b>	<b>Kalkulační vzorec v rostlinné výrobě</b>	<b>Kalkulační vzorec v živočišné výrobě</b>
1. Nakoupený materiál	1. Nakoupená osiva a sadba	1. Nakoupená krmiva a steliva
2. Výrobky vlastní výroby	2. Vlastní osiva a sadba	2. Vlastní krmiva a steliva
3. Ostatní přímé náklady a služby	3. Průmyslová hnojiva	3. Ostatní přímé náklady a služby
4. Mzdové a osobní náklady	4. Organická hnojiva	4. Mzdové náklady a ostatní osobní náklady
5. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	5. Prostředky ochrany rostlin	5. Odpisy dlouhodobého hmotného majetku
6. Odpisy zvířat	6. Ostatní přímé náklady a služby	6. Odpisy zvířat
7. Práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování	7. Mzdové a ostatní osobní náklady	7. Práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování
8. Výrobní režie	8. Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	8. Výrobní režie
9. Správní režie (výjimečně)	9. Práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování	9. Správní režie (výjimečně)
	10. Výrobní režie	
	11. Správní režie (výjimečně)	

Zdroj: Dvořáková, 2011

Všechny metody kalkulací v zemědělství vychází z těchto obecných kalkulačních vzorců.

## **2.4 Charakteristika dotací**

Dotace jako formu podpory zemědělství lze podle zdroje finančních prostředků v České republice rozdělit na dvě základní skupiny. Po vstupu České republiky do Evropské unie jsou zemědělcům nabízeny evropské dotační programy (většinou částečně kofinancované ze státního rozpočtu České republiky), které jsou vhodně doplněny národními dotačními programy (plně hrazeny ze státního rozpočtu České republiky).

Pro první skupinu je rozhodující tzv. jednotná platba na plochu, jejímž cílem je zabezpečit zemědělcům stabilnější příjmy. Zemědělci se mohou rozhodnout, co chtějí produkovat, přičemž jim bude zaručena stejná výše podpory nezávisle na tom, co produkují. Díky tomu se mohou lépe přizpůsobit poptávce. Druhá skupina - národní doplňkové platby k přímým podporám (Top-Up) - slouží k dorovnání vybraných komodit, které byly zjednodušením plateb v systému jednotné platby na plochu zemědělské půdy znevýhodněny oproti plnému systému přímých podpor v původních, tzv. starých zemích Evropské unie. (eagri.cz, 2014)

Evropské dotační programy spolu s národními doplňkovými platbami administruje a vyplácí Státní zemědělský intervenční fond.

Dotace je vymezena v § 47, odst. 5, vyhlášky č.500/2002 Sb.: „*Za dotaci se považují bezúplatná plnění, která se poskytují přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropské unie nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu. Dotaci se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.*“ (Vyhláška č.500/2002 Sb.)

Z hlediska účelu poskytnutí lze dotace rozčlenit následovně:

1. dotace na pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku a technického zhodnocení (snižuje pořizovací cenu majetku, a tím se snižuje odpisová základna majetku),
2. dotace k úhradě finančních nákladů (dotace úroků z úvěrů poskytnutých na pořízení strojů),
3. dotace k úhradě provozních nákladů.

(Hinke, 2010)

Dotace mají významnou roli v politickém soupeření. V případě absence dotací může dojít k výpadku dodávky potravin a na trhu by se objevila díra ve formě nedostatku, a tím by cena potravin rostla. Tato skutečnost může přivodit značné politické turbulence v postižených regionech. Může se tedy konstatovat, že z **politického hlediska** je v zemědělství přijatelnější nadprodukce nežli nedostatek, neboť se s ní snáze

vyrovná. Dotace nezasahují jen politickou oblast, ale jsou také záležitostmi **společenskými** (sociální zázemí, zaměstnanost, poptávka po potravinách, apod.), **ekonomicko-politickými** (respektují dění ve světě), **finančních transferů** (stát reguluje peněžní toky, poskytuje dotace). (Kouřilová, 2009)

## 2.5 Audit

V souvislosti s tématem a obsahem této práce bude dále řešena oblast auditu účetní závěrky jako jednoho druhu auditu, se kterým se lze setkat. Audit je proces pozorování, objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, které se týkají informací ekonomických činností a událostí.

Podle Mezinárodního auditorského standardu ISA 200 (2009) je cílem auditu účetní závěrky umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, a tím posílit důvěru uživatelů v tuto účetní závěrku. Názor auditora je vyjádřen ve výroku auditora. Výrok je společný všem auditům účetní závěrky a neposkytuje žádné ujištění, pokud jde např. o budoucí existenci dané účetní jednotky, ani pokud jde o efektivitu a účinnost, s níž vedení spravuje její záležitosti.

Audit slouží zejména potřebám akcionářů - majitelům firmy, potenciálním investorům, bankám, věřitelům i obchodním partnerům jako spolehlivý zdroj informací pro jejich rozhodování. Audit je vysoce odbornou specializovanou činností, jejíž provádění se dotýká veřejného zájmu a auditorská profese je regulována Komorou auditorů České republiky.

Legislativní úprava postavení a činnosti auditorů a postavení a působnosti Komory auditorů České republiky je řešena zejména zákonem 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech) a Směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES, o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek. Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví pak vymezuje v § 20 povinnost auditu a definuje kritéria pro naplnění této povinnosti. Při provádění auditu je povinností auditora vedle výše uvedených předpisů respektovat i Mezinárodní auditorské standardy, které Komora auditorů České republiky přijala jako svá pravidla v souvislosti s harmonizací auditu v mezinárodním měřítku. Tyto standardy vyžadují, aby auditor identifikoval a vyhodnotil rizika a na základě jejich vyhodnocení naplánoval a prováděl audit. (Müllerová, 2013)

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 315 (2013) - Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí je předpisem, který upravuje povinnost auditora identifikovat a vyhodnotit rizika významné (materiální) nesprávnosti v účetní závěrce na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí včetně jejího vnitřního kontrolního systému. Posouzení rizika zakázky spočívá v identifikaci rizikových faktorů, které standard jmenuje. Jedním z požadavků je znalost účetní jednotky a jejího prostředí včetně vnitřního kontrolního systému. Tato oblast zahrnuje rovněž požadavky na:

- znalost odvětví, ve kterém účetní jednotka podniká, regulatorní a další externí faktory, včetně příslušného rámce účetního výkaznictví;
- znalost charakteru účetní jednotky včetně jejích provozních činností, vlastnické a řídicí struktury, druhu investic, které účetní jednotka uskutečňuje nebo plánuje uskutečnit a toho, jakým způsobem je účetní jednotka strukturována a financována;
- znalost výběru a použití účetních pravidel účetní jednotkou, včetně důvodu jejich změn a posouzení toho, zda jsou tato pravidla vhodná pro typ činnosti účetní jednotky a jsou konzistentní s příslušným rámcem účetního výkaznictví a s účetními pravidly používanými v daném odvětví;
- znalost cílů a strategie účetní jednotky a související podnikatelská rizika.

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 330 (2009) – Reakce auditora na vyhodnocená rizika pak upravuje povinnost auditora navrhnout a provést reakce na riziko významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce, které auditor v souladu s ISA 315 (2013) identifikoval a vyhodnotil při auditu účetní závěrky. (Mezinárodní standardy přijaté a aktualizované Komorou auditorů České republiky, 2014)

Specifika auditu zemědělských společností vycházejí ze specifík odvětví popisovaných v předcházejících kapitolách. Zejména biologický charakter zemědělské výroby a jeho omezená ovlivnitelnost ze strany člověka, jeho vazba na životní prostředí a dotační politika uplatňovaná v zemědělství mohou být příčinou specifických problémů i pro auditora.

Činnost a postupy auditora nejsou a nemohou být zaměřeny pouze na samotnou zemědělskou prvovýrobu, ale její posuzování musí být v kontextu podnikatelského prostředí a vyhodnocování externích a interních událostí. Auditor se zaměřuje na získání pochopení, co je hlavním výrobkem, co přináší zisk nebo naopak co

je příčinou ztráty, s jakým majetkem zemědělský podnik či podnikatel v zemědělství hospodaří, jak je financován a kdo je hlavním uživatelem účetní závěrky. Stávající stav určité volnosti v oceňování biologických aktiv podle českých předpisů k účetnictví může znepřehlednit oceňování zásob a kalkulace, které samotné jsou komplikované sdruženou výrobou. Tomu jsou přizpůsobovány auditorské postupy a za zásadní se považují:

- prověření konzistence účetních metod a konstrukce kalkulací a jasné objasnění odchylek;
- účast auditora na inventarizaci majetku a zásob a ověření jejího vyhodnocení s ohledem na specifika odvětví;
- získání nezávislých informací o tržních cenách a možnostech realizace produkce klientem, vyhodnocení potřeby opravných položek a rezerv;
- zhodnocení převodních cen mezi spřízněnými podniky, podchycení nestandardních operací;
- rozbor využití dlouhodobých aktiv, přiměřenost jejich odepisování a zhodnocení nákladů na tyto aktiva v kalkulacích s ohledem na jejich využití;
- posouzení souladu s požadavky orgánů státní správy, zhodnocení vykázaní dotací v účetní závěrce.

Přestože je zemědělství v posledních letech, dle Kroupové (2014) prezentováno jako prosperující podnikání, existují v tomto oboru další rizika jakými je silná závislost na klíčovém odběrateli nebo dodavateli, likvidace základního stáda (nákazy), ztráta pronajímatelů velké části pozemků či zásadní změny podmínek jejich pronájmů a která mohou vést k ohrožení činnosti. Rovněž proces transformace bývalých jednotných zemědělských družstev znamenal řadu specifík a i v roce 2014 je ještě faktorem, se kterým se auditor setká při posuzování a pochopení vlastnické struktury transformovaných podniků. (Kroupová, 2014)

V časopise Auditor č. 2/2007 byla uvedena stať o tom, co by měl auditor respektovat při auditu zemědělských podniků. Tato publikovaná informace pro auditory rovněž vychází ze specifík auditu zemědělských podniků a zajímavým způsobem jeho specifika popisuje.

- „Pro zemědělský podnik je nejdůležitější přežít a nikoliv vykázat zisk. K tomu směřuje odněpaměti každý správný hospodář, a tomu se musí přizpůsobit i současné hospodaření zemědělských podniků“;
- „Oceňování aktiv a jejich správné a pravdivé zobrazení v rozvaze u zemědělských podniků je někdy složitější. Připomeňme např. přírůstky zvířat, nedokončenou výrobu, nebezpečí ohrožených pohledávek (na prvý pohled a na základě ověřovacích dopisů se to nemusí vždy poznat), akcie společností, které (ty společnosti) vykazují v rozvaze zisk, avšak dosahují ho např. zúčtováním záporného goodwillu a podobné transakce, o kterých se nedočtete ani v příloze“;
- „Důležité je ověřit chování lidí, kteří pronajímají zemědělským podnikům půdu. Ta je dnes největším nositelem zisku (dotací) a podniku by mohla vzniknout velká újma. Auditor by měl také ověřit chování oprávněných osob a jejich pohledávek, protože zde by mohly v budoucnu se „rodit“ soudní spory“;
- „Zemědělský podnik by měl mít plán dalšího rozvoje, a pokud jej nemá, auditor by na to měl upozornit a případně přimět podnik, aby si na základě finanční analýzy udělal představu, co jej může v nejbližší budoucnosti potkat“. (Auditor, s 16, 2007)

## **2.6 Finanční analýza**

Finanční analýza obsahuje velké množství informací, tato práce však pojednává o specifikách v zemědělství a finanční analýzu potřebuje k demonstraci vlivů těchto specifik.

Finanční analýza slouží k celkovému zhodnocení finanční situace podniku. Pomáhá odhalit včas veškeré hrozby, zda je podnik dostatečně ziskový, zda efektivně využívá svoje aktiva, zda nehrozí předlužení podniku apod. Také může pomoci v hledání silných stránek, a tím pomoci manažerům v hledání konkurenčních výhod. Finanční analýza slouží ke krátkodobému, ale zejména k dlouhodobému finančnímu řízení podniku. Uživatelé finanční analýzy nejsou jen manažeři, ale také zaměstnanci, odboráři, dále také z externích uživatelů banky, věřitelé, investoři, konkurenční podniky, auditoři apod. (Knápková, 2013)

### **Horizontální a vertikální analýza**

Tyto analýzy zkoumají účetní výkazy – výkaz zisku a ztráty a rozvahu. Horizontální analýza sleduje meziroční změny v položkách (o kolik se položka změnila), a to v absolutním i relativním vyjádření. Vertikální analýza sleduje strukturu aktiv

a pasiv podniku. Jako základ pro procentní vyjádření se u výkazu zisku a ztráty bere obvykle velikost tržeb a u rozvahy hodnota celkových aktiv. (Sedláček, 2007)

### **Poměrová analýza**

Poměrová analýza dává položky do poměru vzájemně mezi sebou. V nezákladnějších tvarech některé z nich lze uvést následovně:

- Ukazatele rentability = výnos/vložený kapitál
- Ukazatele aktivity = tržby/aktiva
- Ukazatele zadluženosti: Celková zadluženost = cizí zdroje/celková aktiva (doporučeno je nepřekročit 0,5, resp. 50%), vybavenost vlastním kapitálem = vlastní kapitál/celková aktiva (doporučená hodnoty by měly být nad 0,3, resp. 30%), míra zadluženosti = cizí zdroje/vlastní kapitál (neměla by překročit hodnotu 1)
- Ukazatele likvidity:
  - o Běžná likvidita = oběžná aktiva/krátkodobé závazky (doporučená hodnota: 1,5 – 2,5),
  - o pohotová likvidita = (oběžná aktiva – zásoby)/krátkodobé závazky (doporučená hodnota: 1 – 1,5),
  - o okamžitá likvidita = finanční majetek/krátkodobé závazky (doporučená hodnota: 0,2 – 0,5)

(Kislingerová, 2005)

Modifikovaným ukazatelem rentability je masa rentability, která vyjadřuje zisk na jednotku výrobní kapacity, v zemědělství se bude tedy jednat o výměru zemědělské půdy. Pokud se tento ukazatel zaměří na rostlinnou výrobu, bude porovnávat zisk s výměrou příslušné plodiny, u živočišné výroby to pak bude počet kusů průměrného stavu zvířat, resp. počet krmných dnů. (Kučera, 2002)

V podnicích může být dále prováděna rozdílová analýza, která však pro tuto práci není nikterak potřebná, proto ani nebude popsána.

### 3. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Zemědělské družstvo Merklín u Přeštic (dále jen ZD Merklín) vzniklo sloučením 4 bývalých družstev: Roupov, Ptenín, Merklín a Zemětice v roce 1975. V původních družstvech neprobíhala téměř žádná výstavba a chyběly stavby pro úpravu a skladování rostlinné produkce, zázemí pro údržbu a opravy zemědělských strojů, ale zejména kapacitní a moderní stáje pro chov skotu. Družstvo prošlo v roce 1992 transformací. Tato transformace družstva proběhla v souladu se zákonem č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech. Zákon měl jako součást privatizačního procesu především zprůhlednit majetkové vztahy v družstvech a přispět k tomu, aby se vlastníci zemědělského majetku vrátili k zemědělské výrobě. Družstvo se v rostlinné výrobě zaměřuje na pěstování obilovin a řepky. Rostlinná výroba musí rovněž zajistit dostatečné množství kvalitního objemného krmiva pro chov skotu, na který se družstvo specializuje v živočišné výrobě, kde je prioritou chov krav s tržní produkcí mléka.

V roce 2014 družstvo hospodář na 2 127 ha zemědělské půdy, z toho výměra obhospodařované orné půdy je 1 647 ha, výměra trvalých travních porostů pak činí 477 ha a výměra rychle rostoucích dřevin je 3 ha. Z celkové výměry obhospodařované půdy je ve vlastnictví družstva 586 ha, zbytek výměry družstvo užívá na základě nájemních smluv s vlastníky pozemků. V následující tabulce je vidět jak se vyvíjelo množství půdy, na které družstvo hospodář.

Tab. č. 4: Vývoj bilance půdy ZD Merklín v ha

<b>Vývoj bilance půdy v ha</b>	<b>1975</b>	<b>1985</b>	<b>1995</b>	<b>2005</b>	<b>2010</b>	<b>2013</b>
<b>Zemědělská půda</b>	3 215	3 127	2 779	2 334	2 101	2 040
<b>z toho orná půda</b>	2 586	2 555	2 411	1 844	1 582	1 575
<b>louky</b>	553	538	366	490	519	465

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Obiloviny, olejnin, píce, výživa půdy a ochrana rostlin, jsou základní a z hlediska plochy a produkce nejdůležitější částí rostlinných komodit družstva. Nejrozšířenější skupinou pěstovaných plodin v družstvu zůstávají obiloviny, které zaujímají zhruba 700 ha, z čehož 650 ha činí každoroční výměra pšenice a ječmene. Díky tomu, že řepka je komoditou, jejíž pěstování je v posledních letech pro družstvo velmi příznivé, protože jde o rentabilní plodinu, je pěstována na zhruba 270 hektarech. V roce 2013 byl dosažen výnos obilovin 5,18 t/ha, řepky bylo sklizeno 3,70 t/ha.



Živočišná výroba je velmi významnou součástí zemědělské výroby zejména kvůli efektivnímu využívání rostlinné výroby coby zdroje všech druhů krmiv a na druhé straně také velký podíl tohoto odvětví při údržbě krajiny. Družstvo postupně budovalo kapacity pro zajištění intenzivního chovu skotu. Chov prasat byl postupně ukončen. V roce 2014 počet dojnic dosáhl 980 ks. Veškeré dojnice jsou chovány na farmě v Zeměticích. Na této farmě jsou odchována telata do 6 měsíců stáří a poté jsou převezena do Ptenína a Bukové k odchovu. Na farmu v Zeměticích se vrací pouze vysokobřezí jalovice. Celá samčí populace se zařazuje do výkrmu na farmě Ptenín. Družstvo má po celou dobu existence uzavřený obrat stáda, tzn., za celou dobu existence družstva nebyla nakoupena žádná zvířata, byl realizován pouze prodej.

Tab. č. 5: Vývoj průměrného stavu hospodářských zvířat ZD Merklín

<b>Hospodářská zvířata</b>	<b>1975</b>	<b>1985</b>	<b>1995</b>	<b>2005</b>	<b>2010</b>	<b>2013</b>
<b>Skot celkem</b>	2 327	2 635	2 011	2 129	2 636	2 621
<b>z toho dojnice</b>	1 052	980	941	790	946	944
<b>Prasata celkem</b>	2 907	2 322	3 220	2 010	0	0
<b>z toho prasnice</b>	364	351	368	272	0	0

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

V roce 2013 bylo nadojeno 5,5 milionu litrů mléka a denní užitkovost krav činila 21,2 litrů mléka. Tržnost mléka činila 96,2 % a průměrná realizační cena pak 8,87 Kč/l. Užitkovost býků v žíru činila 1,07 kg/ks a den.

Družstvo disponuje moderními stroji, v období 2011- 2013 byly nakoupeny stroje za 18 mil. Kč, především pro rostlinnou výrobu. Převážnou část oprav a údržby strojního vybavení zajišťuje družstvo vlastní kapacitou dílen. Družstvo nemá žádnou další činnost mimo hlavní předmět podnikání (tzv. přidruženou výrobu). V roce 2014 pracuje v družstvu 80 členů a zaměstnanců. Družstvo má 180 členů. Výsledky dosažené v rostlinné a živočišné výrobě rozhodujícím způsobem ovlivňují ekonomiku družstva.

Vývoj vybraných položek výkazu zisků a ztrát a rozvahy družstva za období je uveden v následující tabulce.

Tab. č. 6: Vybrané položky výkazu zisku a ztráty a rozvahy ZD Merklín (v tis. Kč)

	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
<b>Výkony</b>	94 140	103 272	112 785	107 162
<b>Výkonová spotřeba</b>	57 617	89 850	68 647	69 659
<b>Přidaná hodnota</b>	36 523	43 422	44 138	37 503
<b>Osobní náklady</b>	24 593	26 641	27 298	28 898
<b>Odpisy</b>	15 106	15 033	15 444	16 023
<b>Výsledek hospodaření</b>	22 035	14 492	12 894	9 379
<b>Aktiva celkem</b>				
	187 084	195 587	207 232	205 416
<b>z toho dlouhodobý majetek</b>	125 972	132 308	140 510	139 949
<b>zásoby</b>	43 157	42 497	49 243	47 614
<b>krátkodobý finanční majetek</b>	2 769	3 552	1 294	486
<b>Vlastní kapitál</b>	99 661	116 799	127 358	132 679
<b>Cizí zdroje</b>	87 225	78 503	79 748	72 485
<b>z toho bankovní úvěry</b>	32 219	38 345	36 111	41 525

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín

Družstvo účtuje veškeré účetní operace na základě dokladů. Doklady, které budou v práci dále zmiňovány, jsou: faktura přijatá (dále jen FAP), faktura vydaná (dále jen FAV), vnitřní účetní doklad (dále jen VÚD) a změnový doklad (dále jen ZD).

Pro srovnání výše sklizně mezi Zemědělským družstvem Merklín, plzeňským krajem a Českou republikou byla vytvořena následující tabulka.

Tab. č. 7: Hektarové výnosy sklizně zemědělských plodin pro ČR, kraj, okres a ZD Merklín v t/ha

Rok	ČR, kraj, okres, podnik	Hektarové výnosy sklizně zemědělských plodin v t/ha						Průměrná roční dojivost 1 krávy v litrech
		Obiloviny celkem	z toho		Řepka	Kukuřice na zeleno a siláž	Trvalé travní porosty (seno)	
			Pšenice	Ječmen				
2011	ČR	5,6	5,69	4,87	2,8	41,79	3,48	7 128
	Plzeňský kraj	5,14	5,45	4,58	2,7	42,16	3,49	6 947
	ZD Merklín	4,9	5,11	4,26	2,84	46,33	5,52	7 273
2012	ČR	4,53	4,32	4,23	2,76	40,6	3,22	7 433
	Plzeňský kraj	4,3	4,37	4,09	2,79	40,67	3,24	7 339
	ZD Merklín	4,67	4,57	4,94	3,02	41,12	5,94	7 547
2013	ČR	5,32	5,67	4,57	3,01	32,66	3,58	7 443
	Plzeňský kraj	4,9	5,46	4,3	3,36	30,36	3,68	7 333
	ZD Merklín	5,18	5,38	4,29	3,7	20,53	4,58	7 701
Průměr let	ČR	5,15	5,23	4,56	2,86	38,35	3,43	7 335
	Plzeňský kraj	4,78	5,09	4,32	2,95	37,73	3,47	7 206
	ZD Merklín	4,92	5,02	4,5	3,19	35,99	5,35	7 507

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Zemědělské sklizně jsou vyjádřeny v míře, kolik tun plodiny přináší jeden hektar zemědělské plochy, dojivost je vyjádřena na jednu krávu v litrech. Již na první pohled je patrné, že ZD Merklín si ve srovnání s průměrnými hodnotami vede dobře a téměř ve všech položkách je nadprůměrné.

#### **4. Analýza specifík účetnictví ve vybraném zemědělském podniku**

##### **4.1 Dlouhodobý majetek**

Dlouhodobý majetek družstva se v rozhodující míře podílí na celkových aktivech, a tím tedy výrazně převyšuje oběžný majetek družstva. Hodnoty z let 2010 – 2013 je možné vidět v tabulce číslo 6. Jako specifické položky v zemědělství z dlouhodobého majetku družstva byly vybrány dvě položky, které budou blíže popsány a rozebrány v následující kapitole. Těmito položkami jsou preferenční limity – v případě družstva konkrétně mléčné kvóty – a dospělá zvířata a jejich skupiny.

##### **4.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek**

Z dlouhodobého nehmotného majetku jsou vybrány **preferenční limity**. V podmínkách družstva se jedná o mléčné kvóty a v souvislosti s nimi družstvo vlastní jednak mléčnou kvótu přidělenou družstvu na začátku kvótového období a mléčné kvóty, které v průběhu let nakupovalo. Mléčná kvóta zajišťuje družstvu jistotu, že vyrobené mléko bude v tom množství, které kvóta stanovuje, odebráno zpracovatelem.

Za mléčnou kvótu přidělenou družstvu na počátku kvótového období nebyly družstvem vynaloženy žádné náklady. Tato kvóta je evidována v účetnictví v podrozvahové evidenci a je vyjádřena v kilogramech mléka. ZD Merklín takto disponuje s 3 973 tis. kg mléka v ocenění 1 Kč/kg. Pokud se jedná o mléčné kvóty, které družstvo nakupuje, eviduje je na účtu 019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek a analyticky rozlišuje jednotlivá pořízení. Odpis mléčných kvót je účtován prostřednictvím účtu 079 – Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku do nákladů na účet 551 – Odpisy.

Ocenění družstvo vede u nakoupených kvót ve výši pořizovacích cen. Celková pořizovací cena nakoupených mléčných kvót v období 2006 - 2009 byla 2 521 tis. Kč za 3 033 tis. kg mléka. Odpis mléčných kvót je zahájen od následujícího měsíce po jejich pořízení a výše odpisu je stanovena do doby platnosti kvót. Tato skutečnost je v souladu s nařízením Evropské unie, podle kterého platnost mléčných kvót byla stanovena do 31. 3. 2015. Po tomto období pozbývají mléčné kvóty platnosti a budou z účetnictví družstva vyřazeny a nebudou mít žádnou zůstatkovou hodnotu. Vzhledem ke skutečnosti, že účetní odpis mléčné kvóty je i daňovým odpisem (z důvodu pořízení na dobu jejich využitelnosti má tato doba využitelnosti podle smlouvy přednost před počtem měsíců odepisování podle § 32a zákona o daních z příjmu), jejich vyřazení

neovlivní výsledek hospodaření ani základ daně z titulu rozdílné účetní a daňové zůstatkové ceny. V období po 31. 3. 2015 nebude výroba mléka a trh s ním regulován žádným omezením, které představovaly mléčné kvóty, a produkce mléka se bude odvíjet od podmínek na trhu s mlékem. Tato skutečnost může mít negativní dopad pro některé producenty mléka i zpracovatele mléka. Tuto skutečnost chce MZe ČR řešit změnou dotačních podmínek formou dotačních titulů na podporu tržní produkce mléka.

Tab. č. 8: Mléčné kvóty – účetní operace

Číslo	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
1	FAP	Pořízení mléčné kvóty		
		- celková částka		321
		- DPH	343	
		- hodnota mléčné kvóty	041	
2	FAP	Náklady související s pořízením		
		- celková částka		321
		- DPH	343	
		- hodnota souvisejících nákladů	041	
3	VÚD	Zařazení mléčných kvót do majetku podniku	019	041
4	VÚD	Odpis mléčných kvót	551	079
5	FAV	Prodej mléčné kvóty		
		- celková částka	311	
		- DPH		343
		- hodnota prodávané mléčné kvóty		641
6	VÚD	Vyřazení mléčné kvóty z majetku podniku	079	019
7	VÚD	Doúčtování zůstatkové ceny mléčných kvót	541	079

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Nakoupené kvóty družstvo nakoupilo od zemědělských podniků nebo podnikatelů, kteří snižovali stavy skotu. Tyto nákupy byly za úplatu, a ocenění na účtech 019 je v jejich pořizovací ceně a případně zvýšené o vedlejší náklady související s jejich pořízením, kterou mohly být například poplatky spojené s evidováním změny majitele mléčné kvóty v jejich registru.

Prodej mléčné kvóty je jednorázovým časově nerozlišeným výnosem, který se zdaňuje základní sazbou daně z přidané hodnoty v období, ve kterém dochází k převodu práva nebo ke dni přijetí platby pokud je zapláceno předem.

#### 4.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Z dlouhodobého hmotného majetku jsou blíže popsána **Dospělá zvířata a jejich skupiny**. Družstvo má ve svých vnitropodnikových směrnících stanoven limit pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku na 40 tis. Kč, s výjimkou právě této kategorie, kde hranice není stanovena.

ZD Merklín svá zvířata převádí z oběžného do dlouhodobého majetku po dosažení dospělosti zvířete (tj. dnem otelení). Tento převod a jeho zaznamenání v evidenci dlouhodobého majetku je prováděn podle jednotlivých kusů, které jsou identifikovány pomocí inventárních čísel (tj. číslo na ušní známce zvířete). Pořizovací cena tj. cena, za kterou jsou zvířata převáděna do dlouhodobého majetku, vychází z evidence mladých zvířat. Z této evidence lze zjistit, že přeřazená zvířata jsou oceňována v průměrné hodnotě (tj. skladová cena). Ocenění mladých zvířat je blíže popsáno v kapitole 4.2.3 Mladá a ostatní zvířata. Pokud družstvo dospělá zvířata nakoupí, oceňují se pořizovací cenou včetně nákladů souvisejících.

Zvířata převedená do dospělých zvířat jsou odepisovaná v družstvu 4 roky, odepisováno je pravidelně měsíčně a zahájení odpisu je od měsíce následujícího po zařazení. Platí, že účetní odpis se rovná daňovému. Měsíční odpis družstvo získává vydělením hodnoty zvířete příslušným počtem měsíců – tedy 48. Tento odpis družstvo účtuje do nákladů. Pokud dojde k úhynu či prodeji zůstatková cena se také účtuje do nákladů.

V roce 2008 došlo ke změnám účetního pojetí zvířat a družstvo stálo před rozhodnutím, zda zvířata ponechá v dlouhodobém majetku a dále je bude odepisovat, nebo je zařadí do zásob dle výše ocenění. Družstvo se rozhodlo neměnit zavedený způsob evidence a ponechalo zvířata v dlouhodobém majetku. Tento způsob evidence, jak vyplynulo z konzultace s ekonomkou družstva, klade značné administrativní nároky a evidence v dlouhodobém majetku dle jednotlivých kusů nemá žádnou souvislost s jinou povinnou evidencí (centrální evidence skotu).

Zbytek této kapitoly se tedy bude zabývat tím, jak funguje evidence skotu v ZD Merklín a jaké dopady by přineslo zařadit zvířata do zásob. Změna evidence by totiž znamenala také vzhledem k pravidlům způsobů evidence i rozdílný vliv na náklady družstva. Porovnání a vyčíslení těchto rozdílů bude provedeno na datech družstva z období 2010 – 2013.

Tab. č. 9: Metoda evidence dospělých zvířat skotu v dlouhodobém majetku

		2009	2010	2011	2012	2013
Počáteční stav roku	ks		991	1 032	956	1 007
	PC		23 339 386,08	25 543 831,41	24 377 625,63	26 486 013,35
	ZC		13 147 584,41	13 703 314,62	12 640 920,62	14 646 576,21
Převod zvířat do dlouhodobého majetku	ks		330	318	432	327
	PC		8 899 174,74	8 306 338,55	11 680 814,92	8 482 787,90
	ZC		x	x	x	x
Výdej – prodej	ks		268	362	366	381
	PC		6 203 997,90	8 704 606,79	9 191 370,00	9 863 809,57
	ZC		2 605 879,10	3 563 396,55	3 875 932,97	4 154 722,60
Výdej – úhyn	ks		21	32	15	14
	PC		490 731,51	767 937,54	381 057,20	360 644,10
	ZC		262 045,69	271 749,82	129 677,70	105 929,60
Odpisy v roce	Kč		5 475 519,74	5 533 586,18	5 669 548,66	5 532 446,37
Konečný stav roku	ks	991	1 032	956	1 007	939
	PC	23 339 386,08	25 543 831,41	24 377 625,63	26 486 013,35	24 744 347,58
	ZC	13 147 584,41	13 703 314,62	12 640 920,62	14 646 576,21	13 336 265,54

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Při evidenci v dlouhodobém majetku jsou nákladovými položkami odpisy a zůstatkové ceny vyřazeného majetku.

Tab. č. 10: Metoda evidence dospělých zvířat skotu v zásobách

	2010		2011	
	Kusy	Kč	Kusy	Kč
Počáteční stav	991	13 147 584,41	1 032	17 223 509,04
Převod zvířat příjem	330	8 899 174,74	318	8 899 174,74
Prodej zvířat	268	4 472 771,73	362	7 004 749,28
Úhyn zvířat	21	350 478,38	32	619 204,36
Konečný stav	1 032	17 223 509,04	956	18 498 730,14
	2012		2013	
Počáteční stav	956	18 498 730,14	1 007	19 877 298,43
Převod zvířat příjem	432	8 899 174,74	327	8 899 174,74
Prodej zvířat	366	7 224 519,59	381	8 218 767,82
Úhyn zvířat	15	296 086,87	14	302 001,97
Konečný stav	1 007	19 877 298,43	939	20 255 703,38

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Při metodě evidence v oběžném majetku by kategorie krav byla účtována obratem jako ostatní zvířata s tím rozdílem, že v této kategorii nebude účtováno o žádných přírůstcích. Zvířata by se vyřadila z dlouhodobého hmotného majetku a jejich převod do oběžného majetku by byl prováděn ve výši zůstatkové ceny zvířete. Přebod by neměl vliv na výsledek hospodaření, vyřazení majetku by proběhlo standartními zápisy, zůstatková cena by byla zaúčtována na vrub účtu 581 – Změna metody. Příjem do oběžného majetku by byl zaúčtován ve prospěch účtu 614 – Změna stavu zásob a na vrub účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata.

Tab. č. 11: Vyjádření nákladů jednotlivých metod evidence dospělých zvířat skotu v Kč

	2010	2011	2012	2013
Náklady (DM)	8 343 444,53	9 368 732,55	9 675 159,33	9 793 098,57
Náklady (zásoby)	4 823 250,11	7 623 953,64	7 520 606,46	8 520 769,79
Rozdíl (DM-zásoby)	3 520 194,42	1 744 778,91	2 154 552,87	1 272 328,78

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Je patrné, že metoda evidence zvířat v zásobách by znamenala nižší náklady. Ale zároveň by přinesla užitek v podobě nižší administrativní zátěže.

Dále je uvedeno účtování vztahující se k operacím zaznamenaným v souvislosti s pohybem dospělých zvířat v dlouhodobém majetku.

Tab. č. 12: Zvířata v dlouhodobém majetku – účetní operace

Číslo	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
1	FAP	Nákup zvířat na základě faktury		
		- celková částka		321
		- DPH	343	
		- pořízená zvířata	042	
2	FAP	Náklady související s pořízením		
		- celková částka		321
		- DPH	343	
		- pořízená zvířata	042	
3	ZD	Pořízení zvířat vlastním odchovem	042	624
4		Vnitropodnikové náklady - náklady související s pořízením	042	622
5	ZD	Přebod zvířat do DM, včetně všech pořizovacích nákladů	026	042
6	ZD	Odpisy dospělých zvířat	551	086
7	ZD	Vyřazení zvířete z dlouhodobého majetku	086	026
8	ZD	Zúčtování zůstatkové ceny při úhynu	549	086
9	ZD	Zúčtování zůstatkové ceny při prodeji	541	086

Zdroj: vlastní zpracování, 2015



## 4.2 Zásoby

Zásoby v družstvu zaujímají hlavní část v oběžném majetku. Přesné hodnoty je možné nalézt v tabulce č. 6. Zásoby, se kterými družstvo hospodaří a které jsou specifické pro zemědělství, jsou nedokončená výroba, výrobky a mladá a ostatní zvířata.

### 4.2.1 Nedokončená výroba

Nedokončená výroba, někdy nazývaná jako polní inventář, představuje v družstvu zásobu, která vyjadřuje výši nákladů vynaložených družstvem do konce účetního období na pěstování plodin, které budou sklizeny až v následujícím účetním období. Nedokončená výroba prostřednictvím změny stavu nedokončené výroby ovlivňuje hospodářský výsledek družstva a je zřejmý význam a dopad jejího správného vykázání. Nedokončená výroba je jednou z významných složek zásob družstva.

Náklady na nedokončenou výrobu jsou jednak externí, kterými jsou spotřeba nakupovaných osiv, průmyslových hnojiv, chemických ochranných prostředků a služby zajišťované podniky služeb. Druhou složkou nákladů jsou vnitropodnikové náklady, kterými jsou spotřeba vlastních výrobků (vlastní osiva, statková hnojiva), ale zejména práce provedená družstvem vlastními mechanizačními prostředky.

Tab. č. 13: Výpis stavu nedokončené výroby k 31. 12. 2014 pro výkon pšenice ozimá

Účet používaný družstvem	Název účtu	MD množství	MD Kč	D Kč
501 031	Spotřeba nakoupených osiv	289,00	351 445,87	0,00
501 032	Spotřeba nakoupených hnojiv	1 456,00	73 524,50	0,00
501 034	Spotřeba chem. ochran. prostř.	450,42	180 598,84	0,00
518 200	Služby za agrochemické výkony	0,00	75 923,20	0,00
518 206	Ostatní služby RV	0,00	16 500,00	0,00
521 110	Základní mzdy	598,00	47 416,10	0,00
524 001	Základní sociální pojištění	0,00	11 854,02	0,00
524 003	Základní zdravotní pojištění	0,00	4 267,45	0,00
599 720	Práce nákladní autodopravy	0,90	8 302,91	0,00
599 721	Práce traktorů	27,57	454 375,93	0,00
599 723	Práce samochodných strojů	3,52	32 473,62	0,00
599 724	Práce těžké mechanizace	0,00	80 325,00	0,00
611 200	Změna stavu ned. RV.příští rok	0,00	0,00	1 498 023,54
613 021	Spotřeba výrobků RV	232,80	161 016,10	0,00
	<b>SOUČET</b>		1 498 023,54	1 498 023,54

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Družstvo zaseto ozimou pšenici na podzim roku 2014 pro sklizeň v roce 2015 na 254 ha půdy. Této ploše by měly odpovídat náklady, které se založením porostu družstvu vznikly, a jejich výše je zásobou nedokončené výroby pro tuto plodinu. Z uvedených údajů je patrné, že náklad na jeden hektar plodiny činí 5 898 Kč.

Pro správné vykázání je důležité, jak má družstvo zajištěno účtování a směrování vynaložených nákladů do nedokončené výroby. U spotřeby materiálu a externích služeb se náklady účtují výdejkami ze skladů a došlými fakturami za práce a služby, na základě kterých jsou tyto náklady jednoznačně identifikovatelné. Podle tabulky č. 13 se tyto náklady podílí částkou 3 382 Kč/ha, a rozdíl 2 516 Kč připadá na náklady, které družstvo vynaložilo vlastními silami. Tyto náklady jsou správné za předpokladu správného ocenění vnitropodnikových výkonů strojů a zejména správného směrování nákladů na příslušnou plodinu.

Družstvo směřuje vnitropodnikové náklady na nedokončenou výrobu v několika krocích. Směrování nákladů vlastních mechanismů (traktorů apod.) je uskutečněno na základě pracovních výkazů, které vyplňuje obsluha stroje. Není však zajištěno, vzhledem k dávkovému zpracování výkazů, že nadřízený pracovník obsluhy stroje zajistil přesné vykazování na příslušnou plodinu. Z těchto podkladů je na plodinu směřován náklad podle kalkulace vlastních nákladů provedené družstvem na jednu hodinu práce stroje. Vedle tohoto nákladu jsou na příslušnou plodinu podle odpracovaných hodin směřovány základní mzdy obsluhy a zdravotní a sociální pojištění se základní mzdou související. Vedle základních mezd jsou obsluze strojů vypláceny i další mzdové prostředky (pohyblivé složky mzdy), na které jsou rovněž vázány náklady na sociální a zdravotní pojištění. Tyto složky již nejsou přiřazeny jako náklad na příslušnou plodinu, ale jsou směřovány na kmenové středisko obsluhy stroje a následně jsou rozpuštěny podle stanovené rozvrhové základny (součet nákladů všech výkonů).

Východiskem z tohoto do jisté míry děleného ocenění by bylo provádět kalkulaci ceny hodiny práce příslušného stroje včetně veškerých mzdových nákladů a souvisejících odvodů. Na základě inventarizace provedených vlastních prací (orba, setí, předset'ová příprava, ochrana plodin, apod.) vyjádřené v hektarech, které jsou jednoznačně zjištěitelné, a dále pak na základě nového ocenění práce stroje by bylo možné stanovit celkové náklady vynaložené družstvem na příslušnou plodinu.

#### 4.2.2 Výrobky

Zemědělské družstvo účtuje o výrobě vlastních výrobků v souvislosti s výrobou v rostlinné a živočišné výrobě. Výrobky v rostlinné výrobě jsou jednak zrno, semena a sláma a výrobky tzv. pomocné výroby, které zahrnují krmiva pro živočišnou výrobu, a jsou jimi siláž, senáž a seno.

V případě zrna, semen a slámy není účtování o produkci nijak specifické, probíhá na základě ocenění jednotkového množství a výše produkce. Produkce je naskladněna a tvoří zásobu výrobků do doby jejich prodeje nebo spotřeby.

U siláže je sklizená plodina (zpravidla kukuřice) před jejím uložením do skladovacího prostoru (silážní jámy) zvážena a tato hmotnost je produkcí plodiny. Veškeré náklady do doby jejího uskladnění, tj. na její pěstování, sklizeň a dopravu do skladu, jsou účtovány na příslušnou plodinu. Náklady vznikající po uložení plodiny do skladu jsou již nákladem na siláž (dusání, konzervační prostředky, zakrývání). Vedle zmíněných nákladů je nákladem i plodina, která je oceněna vlastními náklady dle kalkulace. Množství vyrobené siláže vychází z množství naskladněné plodiny snížené o plánované ztráty, které jsou v případě družstva 15 - 20 % a jsou závislé na stavu naskladňované plodiny, zejména na obsahu sušiny.

Obdobný postup je u výroby senáže. Množství vyrobené senáže je rovněž přepočteno z množství naskladněné plodiny (tráva z luk, příp. jiné pícniny). U senáže je používán poměr 1:2, tj. ze 100 jednotek naskladněné plodiny je vyrobeno 50 jednotek senáže.

V případě sena je z pole dopravován do skladu již hotový výrobek, který je před naskladněním vážen. Naskladněné množství v ocenění dle kalkulace vlastních nákladů na seno je výrobou a spotřeba plodiny na jeho výrobu je stanovena zpětným propočtem v poměru 1:4, tj. 100 jednotek naskladněného sena je vyprodukováno ze 400 jednotek plodiny a o tomto je účtováno (výroba zelené hmoty na loukách).

Tab. č. 14: Pomocná výroba ZD Merklín v roce 2014

	Spotřeba plodiny			Výroba			Použitý přepočet
	Množství (q)	Kč	Kč/q	Množství (q)	Kč	Kč/q	
Siláž	174 713,60	11 840 340,68	67,77	148 507,00	16 090 685,80	108,35	85%
Senáž	183 017,60	3 319 939,26	18,14	91 509,00	5 259 010,74	57,47	50%
Seno	1 396,00	25 323,44	18,14	349,00	37 367,43	107,07	25%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů družstva, 2015

Z tabulky číslo 14 je patrná i výše ocenění jednotlivých výrobků pomocné výroby. Toto ocenění vychází z kalkulace vlastních nákladů na výrobu příslušného výrobku provedené družstvem za předcházející účetní období. Kalkulační vzorec a kalkulace siláže je uvedena v tabulce číslo 26.

V podmínkách družstva je účtováno o živočišných výrobcích v rozhodující míře v případě výroby mléka a hnoje. Mléko je oceněno vlastními náklady a dle výše nadojeného mléka je zaúčtována jeho výroba. Mléko je po nadojení zchlazeno a následující den prodáno. Z toho je zřejmé, že mléko netvoří zůstatky v zásobách živočišných výrobků. Obdobně je tomu u mléka, které je spotřebováno jako krmivo pro telata (tzv. vysáté mléko). Mléko určené na prodej představuje 97 % produkce a zbytek, tj. 3 % vyrobeného mléka je spotřebováno pro krmení telat.

Produkce hnoje je stanovena výpočtem, který vychází z krmných dnů jednotlivých kategorií zvířat. Z krmných dnů jsou vypočteny průměrné stavy a ty jsou na základě normativů přepočteny na velké dobytčí jednotky, dále jen VDJ. Vlastní produkce je pak stanovena z těchto VDJ a normativu produkce hnoje na jednu VDJ. Výpočet produkce hnoje je prováděn měsíčně. Výroba hnoje je účtována na jednotlivých stájích a kategoriích zvířat, kterým tím vzniká výnos. Následně je takto vyrobený hnůj spotřebován podle jeho spotřeby, tj. pro hnojení příslušné plodiny. Propočet spotřeby provádí družstvo čtvrtletně a spotřeba hnoje je účtována na plodiny prostřednictvím nedokončené výroby. Produkce hnoje za první pololetí účetního období zatěžuje plodiny sklizené v běžném roce a produkce hnoje za druhé pololetí zatěžuje plodiny pěstované pro sklizeň následujícího roku. Ocenění hnoje je ve výši 100 Kč/t, kterou si družstvo stanovilo ve vnitřních předpisech s přihlédnutím k ceně, za kterou by jej bylo možné prodat.

Tab. č. 15: Produkce hnoje ZD Merklín k 31. 12. 2014

Účet	Název účtu	MD množství	MD Kč	DAL Kč
611	Změna stavu nedokončené RV	0,00	0,00	1 287 119,40
613	Spotřeba výrobků ŽV	128 711,94	1 287 119,40	0,00
	Součet		1 287 119,40	1 287 119,40

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Z uvedeného postupu a tabulky číslo 15 vyplývá, že hnůj jako produkt živočišné výroby není v účetnictví vykázán na účtu 123 – Výrobky, ale je součástí zásoby na účtu 121 – Nedokončená výroba prostřednictvím tzv. výkonu hnojení.

Co se týče účtování, stejný princip je využíván jak u nedokončené výroby, tak u výrobků. Přebytky zjištěné při inventarizaci družstvo účtuje MD 611- Změna stavu nedokončené výroby (resp. 613 – Změna stavu výrobků) a D 121 – Nedokončená výroba (resp. 123 – Výrobky). Úbytek nedokončené výroby po jejím dokončení a spotřebu výrobku účtuje družstvo na stejné účty s výměnou stran MD a D. Škody na nedokončené výrobě a manka nad normu přirozených úbytků na zásobách vlastní výroby účtuje MD 549 – Manka a škody a D 121 (resp. 123)

#### 4.2.3 Mladá a ostatní zvířata

ZD Merklín eviduje mladá zvířata v oběžném majetku a člení je podle jednotlivých stájí (stáje Ptenín, Zemětice, Buková) a dále podle kategorie. V následující kapitole bude vysvětlen princip obratu mladých zvířat a na vybraných kategoriích ukázán způsob ocenění a účtování o růstu mladých zvířat. Zemědělský podnik chová pouze skot a člení mladá zvířata na kategorie: telata savá, telata do odstavu, jalovičky do dvou let, skot výkrm a vysokobřezí jalovice. Vybranými kategoriemi budou telata savá, která jsou nejnižší kategorií chovu skotu, a jsou specifická účtováním o příchovku. V dalších kategoriích – telata do odstavu, jalovičky do dvou let a skot výkrm – je účtováno o hmotnostním přírůstkem. Další kategorií jsou vysokobřezí jalovice, které jsou specifické vzrůstovým přírůstkem. Tento výběr bude doplněn o kategorii skot výkrm jako nejvyšší kategorie chovu.

Tab. č. 16: Telata savá – obrat kategorie za rok 2014

<b>Telata savá</b>	<b>Kusy</b>	<b>Kilogramy</b>	<b>Kč</b>
Počáteční stav	297	23 343	967 098,54
Příchovek	1 072	37 520	375 200,00
Přírůstek	0	79 406	4 763 565,95
Prodej jatečných zvířat	-7	-540	-22 715,64
Prodej plemenných zvířat	-95	-6 763	-295 501,33
Nutné porážky	-17	-662	-29 307,44
Manka a úhyny	-70	-3 220	-138 014,55
Převod zvířat	-889	-107 391	-4 660 697,04
Konečný stav	291	21 693	959 628,49

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Tab. č. 17: Telata savá – výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

	<b>kg/ks</b>	<b>Kč/kg</b>	<b>Kč/ks</b>
Počáteční stav	78,60	41,43	3 256,22
Příchovek	35,00	10,00	350,00
Přírůstek	x	59,99	x
Prodej zvířat	71,60	43,57	x
Převod zvířat	120,80	43,40	5 242,63
Konečný stav	74,55	44,24	3 297,69

Užitkovost v kg na kus a den	0,73
------------------------------	------

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Příchovkem této kategorie je jedno narozené tele o hmotnosti 35 kg a oceněné 10 Kč na jeden kg. Takový přírůstek si zemědělský podnik stanovil ve svých vnitřních směrnících. Při ocenění vycházel z podmínek následného způsobu odchovu telat, kdy narozené tele v den narození je přesunuto ze stáje pro dojnice (porodna) do venkovního ustájení (boudy pro telata). Ocenění provedené družstvem je nízké a není srovnatelné s reprodukční pořizovací cenou, ze které by mohlo být vycházeno.

Ocenění hmotnostního přírůstku vychází z kalkulace vlastních nákladů provedené podnikem za předcházející účetní období. Dle této kalkulace je jeden kg hmotnostního přírůstku oceněn částkou 59,99 Kč. Jak je patrné z tabulky č. 15, ve sledovaném roce bylo převedeno do vyšší kategorie, kterou jsou telata do odstavu 889 ks v ceně 43,40 Kč/kg, což je průměrná cena zásoby vedená v evidenci zvířat k příslušnému dni převodu. Počáteční a konečný stav této kategorie se významně neliší a nasvědčuje pravidelnému obratu.

V dalších kategoriích telata do odstavu, jalovičky do dvou let a skot výkrm je růst zvířat zachycen hmotnostním přírůstkem a v jednotlivých kategoriích je na základě kalkulací vlastních nákladů následující:

Tab. č. 18: Ocenění přírůstku a užitkovost vybraných kategorií

<b>Kategorie</b>	<b>Přírůstek Kč/kg</b>	<b>Užitkovost kg/ks.den</b>
Telata do odstavu	50,00	0,69
Jalovičky do dvou let	46,49	0,79
Skot výkrm	43,00	0,87

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Nejvyššími kategoriemi mladých zvířat jsou vysokobřezí jalovice a skot výkrm. Z těchto kategorií jsou zvířata v rozhodující míře převáděna do dospělých zvířat a u skotu ve výkrmu prodávána.

U vysokobřezích jalovic se již nesleduje hmotnost zvířete a není účtováno o hmotnostním přírůstku. Pro tuto kategorii je charakteristický vzrůstový přírůstek.

Tab. č. 19: Vysokobřezí jalovice – obrat kategorie za rok 2014

<b>Vysokobřezí jalovice</b>	<b>Kusy</b>	<b>Kilogramy</b>	<b>Kč</b>
Počáteční stav	159	0	3 933 600,39
Přírůstek	0	0	1 189 034,67
Převod zvířat	326	0	7 572 512,74
Prodej jatečných zvířat	-7	0	-179 858,22
Prodej plemenných zvířat	-25	0	-668 228,15
Nutné porážky	-1	0	-27 899,90
Ostatní prodej	-1	0	-25 643,67
Manka a úhyny	-1	0	-26 984,41
Převod do invest. majetku	-340	0	-8 913 286,66
Konečný stav	110	0	2 853 246,79

Krmné dny	42 879
-----------	--------

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Tab. č. 20: Vysokobřezí jalovice – výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

	<b>kg/ks</b>	<b>Kč/KD</b>	<b>Kč/ks</b>
Počáteční stav	x	x	24 739,63
Vzrůstový přírůstek	x	27,73	x
Prodej zvířat	x	x	x
Převod zvířat	x	x	26 215,55
Konečný stav	x	x	25 938,61

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Ocenění vzrůstového přírůstku vychází opět z kalkulace vlastních nákladů na jeden krmný den. V případě družstva je vzrůstový přírůstek stanoven na 27,73 Kč/KD. Zvířata z této kategorie se převádí do dospělých zvířat, průměrná cena takto převedených zvířat byla ve sledovaném období 26 215,55 Kč/ks. Za tuto cenu je zvíře zařazeno do dospělých zvířat. Účetní zachycení převodu se děje ve dvou krocích a je uvedeno v závěru kapitoly.

Kategorií, ze které jsou v rozhodující míře mladá zvířata prodávána, je kategorie skot výkrm.

Tab. č. 21: Skot výkrm – obrat kategorie za rok 2014

<b>Skot výkrm</b>	<b>Kusy</b>	<b>Kilogramy</b>	<b>Kč</b>
Počáteční stav	478	245 179	10 147 354,51
Přírůstek	0	155 458	6 684 694,00
Převod zvířat	380	96 293	4 275 316,25
Prodej jatečných zvířat	-252	-169 238	-7 140 211,52
Prodej plemenných zvířat	-12	-8 161	-346 597,67
Nutné porážky	-47	-25 331	-1 064 561,40
Ostatní prodej	-79	-57 577	-2 389 753,64
Manka a úhyny	-2	-1 075	-45 604,75
Převod do invest. majetku	-1	-556	-23 908,00
Konečný stav	465	234 992	10 096 727,78

Krmné dny v kg na kus a den	178 017
-----------------------------	---------

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Tab. č. 22: Skot výkrm - výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

	<b>kg/ks</b>	<b>Kč/kg</b>	<b>Kč/ks</b>
Počáteční stav	512,93	41,39	21 228,78
Prodej zvířat	671,97	42,20	x
Převod zvířat	556,00	43,00	23 908,00
Konečný stav	505,36	42,97	21 713,39

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Z obratu této kategorie a z vypočtených hodnot vyplývá, že za sledované období bylo prodáno 343 ks jatečných zvířat, průměrná cena prodaných zvířat byla 42,20 Kč/kg a průměrná hmotnost 671,97 kg/ks. Průměrná cena prodaných zvířat vychází z výše ocenění v jednotlivých nižších kategoriích, a pokud je zvíře realizováno za cenu vyšší, než je tato průměrná cena, dosahuje družstvo zisku z prodeje jatečných býků.



V následující tabulce je uvedeno účtování, které se vztahuje k mladým zvířatům evidovaných podnikem jako oběžný majetek.

Tab. č. 23: Zvířata v oběžném majetku – vybrané účetní operace

č.	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
1	FAP	Nákup zvířat na základě faktury		
		- celková částka	-	321
		- DPH	343	-
		- pořízená zvířata	111	-
2	ZD	Převod nakoupených zvířat do zásob	124	111
3	ZD	Příchovek, přírůstek	124	614
4	ZD	snížení stavu zvířat při prodeji	614	124
5	FAV	Prodej zvířete na základě faktury		
		- celková částka	311	-
		- DPH	-	343
		- tržba za vlastní výrobky	-	601
6	ZD	Úhyn - nezaviněný, do normy	614	124
7	ZD	Úhyn - zaviněný	549	124
8	ZD	Převod dospělých zvířat	614	124
9	ZD	Aktivace převodu	042	624
10	ZD	Převod zvířat v rámci kategorie - výdej	395	124
11	ZD	Převod zvířat v rámci kategorie - příjem	124	395
12	ZD	Darování zvířete	543	124

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Mladá zvířata mohou vstoupit do oběžného majetku nákupem od externího dodavatele na základě přijaté faktury. V tomto případě se účtuje na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu, kde se zachycuje samotná pořizovací cena zvířete a veškeré vedlejší pořizovací náklady. Převod zvířat do zásob se následně v účetnictví zachytí ve prospěch účtu 111 a vrub účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny. ZD Merklín v roce 2014 nepořídilo žádné zvíře nákupem, všechna zvířata do zásob přibyla vlastní činností. Příchovky účtujeme ve prospěch účtu 614 – Změna stavu zvířat a na vrub účtu 124. Veškeré pohyby mladých zvířat jsou v podniku účtovány na základě „dokladu o změnách zvířat“. Z uvedeného je patrné, že účet 614 ovlivňuje hospodářský výsledek podniku. Zůstatek tohoto účtu by měl být zachycením rozdílu mezi konečným stavem mladých zvířat a jeho počátečním stavem. Tzn., že pokud v podniku dojde k úbytku zásoby mladých zvířat oproti předcházejícímu účetnímu období, měl by být tento úbytek zachycen na straně MD účtu 614 (konečný stav účtu) a naopak nárůst zásob zvířat na straně DAL účtu 614. Vazba mezi účtem 124 a 614 pak může být porušena

pouze o pohyby, u kterých se neúčtuje přes změnu stavu (nákup, zaviněné úhyny, krádeže,...).

#### **4.2.4 Kalkulace vlastních nákladů výrobků**

ZD Merklín provádí kalkulace vlastních nákladů za účelem ocenění jednotky příslušného výrobku v následujícím účetním období. Z přecházejících kapitol je zřejmý význam těchto kalkulací a způsob jejich využití. Dále bude na příkladech mléka a skotu ve výkrmu vysvětlen praktický postup kalkulace v družstvu.

Pro správně vytvořenou kalkulaci musí družstvo nejprve v účetním softwaru naplnit kalkulační vzorec. U veškerých nákladových účtů se stanoví, na jaký výkon budou tyto náklady směřovány. Náklady se směřují na výkony (kategorie zvířat, plodina apod.) se kterými souvisí. Obtížně dělitelné nebo nedělitelné náklady jsou směřovány na režii příslušné výroby. Tyto režijní náklady se následně rozpouští na příslušný výkon na základě stanovené výpočtové základny, kterou jsou celkové náklady na výkon. Správným postupem při naplnění kalkulačního vzorce musí být zajištěno, že například u účtu Služby, kde jsou analytické účty chemická ochrana plodin, náklady na veterinární úkony, náklady na plemenáře nedojde k tomu, že například náklady na chemickou ochranu plodin nevstupovaly do výkonů živočišné výroby a naopak služby související s živočišnou výrobou nevstupovaly do výkonů rostlinné výroby.

Kalkulační vzorce jsou pak rozděleny kalkulačním typům, kterými jsou výroba masa, výroba mléka rostlinná výroba a pomocná výroba. Přehled přiřazení účtu do vzorce kalkulace pro výrobu masa je uvedena v příloze.

Kalkulační vzorce užívané družstvem zajišťují správný postup v případě sdružené výroby, tj. stanovení nákladů na hlavní výrobek a vedlejší výrobky.

Jako první je vybrána kalkulace mléka (výkon krávy). Mléko je vzhledem k zaměření družstva na chov dojníc s tržní produkcí hlavním produktem a jako vedlejší vznikají dva další výrobky - hnůj a narozená telata prostřednictvím příchovků telat. Kalkulační metodou v případě kalkulace mléka je metoda odečítací.

Tab. č. 24: Kalkulace množstvím produkce – dospělá zvířata skotu za rok 2013

<b>Položka vzorce</b>	<b>Množství</b>	<b>Kč</b>	<b>Přepočet na jednici</b>
Spotřeba nakoupených krmiv	57 691,40	15 696 020,71	2,05
Spotřeba vlastních krmiv	153 226,66	16 200 014,64	2,12
Spotřeba PHM	1,00	691,00	0,00
Spotřeba chemických prostředků	9 406,75	397 981,99	0,05
Spotřeba léčiv	591,40	2 001 550,01	0,26
Spotřeba náhradních dílů	0,00	17 905,35	0,00
Spotřeba ostatního materiálu	73,00	407 841,34	0,05
Spotřeba energie	0,00	951 549,14	0,12
Opravy dodavatelské	0,00	341 982,21	0,04
Plemenářské výkony	0,00	1 069 590,80	0,14
Veterinární výkony	0,00	139 936,70	0,02
Mzdy	28 347,00	3 892 461,92	0,51
Finanční náklady z mezd	0,00	1 317 987,85	0,17
Odpisy dlouhodobého majetku	0,00	10 650 201,06	1,39
Ostatní přímé náklady	1,00	574 644,02	0,08
Vnitropodnikové opravy dílnou	0,00	110 784,50	0,01
Vnitropodnikové práce traktorů	1,01	937 562,55	0,12
Vnitropodnikové práce autodopravy	0,00	51 205,00	0,01
Ostatní vnitropodnikové náklady	0,58	658 882,47	0,09
Režie - výrobní	14,74	4 462 364,18	0,58
Režie - podniková	13,90	4 311 827,77	0,56
<b>NÁKLADY</b>		<b>64 192 985,21</b>	<b>8,37</b>
<b>HLAVNÍ VÝROBA:</b>			
- mléko	7 458 504,00	56 599 336,17	7,59
<b>VEDLEJŠÍ VÝROBA:</b>			
- produkce hnoje	122 433,60	1 224 336,00	
- příchovky a přírůstky telat	36 960,00	369 600,00	
- celkem vedlejší výroba		1 593 936,00	

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Vedlejší výrobky nejsou oceňovány vlastními náklady, ale jsou oceněny předem stanovenými cenami.

Postup kalkulace je následující: od celkových nákladů na sdruženou výrobu se nejprve odečte celková produkce vedlejších výrobků a zbytek představují náklady na hlavní výrobek. Vlastní náklady na jednotku produkce se pak zjišťují dělením.

Princip kalkulace je stejný i pro ostatní výroby. V souvislosti s navázáním na předcházející kapitolu 4.2.3 Mladá a ostatní zvířata, je dále uvedena část kalkulačního listu pro kategorii skot ve výkrmu. U této kategorie je hlavním produktem maso a jediným vedlejším produktem je hnůj.

Tab. č. 25: Výpis z kalkulace množstvím produkce – skot výkrm za rok 2013

<b>Položka</b>	<b>Množství</b>	<b>Kč</b>	<b>Přepočet na jednici</b>
<b>NÁKLADY</b>		8 623 148,00	<b>43,00</b>
<b>HLAVNÍ VÝROBA:</b>			
- maso	191 656,00	8 260 373,60	43,10
<b>VEDLEJŠÍ VÝROBA:</b>			
- produkce hnoje	38 194,00	381 940,00	

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Podle tabulky č. 17, účtovalo družstvo v roce 2014 přírůstek u kategorie skot výkrm ve výši 43,00 Kč/kg a je tedy zřejmé, že tato hodnota vychází z kalkulace za rok 2013 uvedené v tabulce č. 24.

Další vybranou kalkulací je kalkulace siláže – výrobek pomocné výroby, v souvislosti s kapitolou 4.2.2 Výrobky.

Tab. č. 26: Kalkulace množstvím produkce – silážování za rok 2013

<b>Položka vzorce</b>	<b>Množství</b>	<b>Kč</b>	<b>Přepočet na jednici</b>
Spotřeba materiálu a výrobků	85 809,00	5 815 275,93	68,59
Spotřeba chemikálií	120,00	360 128,66	4,25
Spotřeba ostatního materiálu	6,00	29 760,00	0,35
Mzdy	392,00	28 098,40	0,33
Finanční náklady z mezd	0,00	9 553,48	0,11
Odpisy dlouhodobého majetku	0,00	240 552,00	2,84
Vnitropodnikové opravy - dílna	0,00	536,00	0,01
Vnitropodnikové práce traktorů	0,00	51 950,00	0,61
Vnitropodnikové práce strojů	0,25	50 282,42	0,59
Vnitropodnikové práce autodopravy	1,62	105 030,56	1,24
Ostatní vnitropodnikové náklady	0,00	9 907,73	0,12
Režie správní a ostatní	13,90	163 174,25	1,92
<b>NÁKLADY</b>		<b>6 864 249,43</b>	<b>80,96</b>
Produkce hlavní výroby	84 787,00	9 186 532,34	108,35

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Spotřeba plodiny vyjádřená v prvním řádku tabulky číslo 26 vstupuje do pomocné výroby v ocenění podle kalkulace vlastních nákladů, může do ní vstupovat několik plodin, např. v případě siláže kukuřice vlastní i kukuřice nakupovaná, v případě senáže tráva z luk nebo plodiny ostatních pícnin.

## 5. Dotace v podmínkách vybraného družstva

Družstvo je příjemcem provozních dotací, o které žádá v rámci jednotné žádosti systému poskytování zemědělských dotací. Pokud na dotace vznikne nárok, nijak se neliší od dotací jiných zemědělských podniků.

V tabulce č. 25 je uvedeno na co, v jaké výši a od koho družstvo provozní dotace v roce 2013 získalo. Dotace získává od následujících institucí: Státní zemědělský intervenční fond (dále jen SZIF), Ministerstvo zemědělství České republiky (dále jen MZeČR), Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond (dále jen PGRLF).

Tab. č. 27: Přehled provozních dotací přijatých ZD Merklín v roce 2013 (v Kč)

Titul dotace	Poskytovatel	Přiznaná výše dotace	Uhrazeno v účetním období	Uhrazeno v následujícím roce
Jednotná platba na plochu	SZIF	11892790,75	11892790,75	0,00
Podpora ošetřování travních porostů	SZIF	1033747,48	0,00	1033747,48
Méně příznivé oblasti	SZIF	1128169,77	1128169,77	0,00
Meziplodiny	SZIF	419443,61	0,00	419443,61
Kadávery	MZeČR	24136,00	24136,00	0,00
Genetický potenciál zvířat	MZeČR	128812,88	128812,88	0,00
Pojištění zvířat	PGRLF	85857,00	0,00	85857,00
Pojištění plodin	PGRLF	108084,24	0,00	108084,24
Chov krav s TP mléka	SZIF	1325510,88	0,00	1325510,88
Povodně	MZeČR	290048,00	290048,00	0,00
Dotace úroků	PGRLF	243915,00	127526,00	116389,00
<b>Celkem</b>		<b>16680515,61</b>	<b>13591483,40</b>	<b>3089032,21</b>

Zdroj: Zveřejněné údaje v obchodním rejstříku a interní údaje ZD Merklín, 2015

O provozních dotacích je v družstvu účtováno na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace, které na ně vyjadřuje nezpochybnitelný nárok. O dotacích na něž družstvo do okamžiku zpracování účetní závěrky toto rozhodnutí neobdrželo, neúčtuje. Provozní dotace jsou výnosem družstva, dotace nezaplacené do konce účetního období jsou zachyceny na účtech ostatních pohledávek.

Vedle provozních dotací se družstvo zapojuje a využívá možnosti získat dotace na pořízení nebo rekonstrukci a modernizaci dlouhodobého hmotného majetku. Tyto přijaté dotace vstupují do pořizovací ceny majetku, tzn., snižují jeho pořizovací cenu v případě nákupu nebo snižují náklady na rekonstrukci a modernizaci.

O investičních dotacích je v družstvu rovněž účtováno na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace. Problém, který je nutné z hlediska účetnictví a navazujícího daňového vyjádření základu daně řešit, nastává v ten moment, kdy je majetek nakoupen nebo zrekonstruován a o poskytnutí dotace není do konce účetního období rozhodnuto. V takovém případě je majetek využíván a tato skutečnost musí být zachycena v účetnictví družstva, tzn., že majetek bude účetně odepisován. Pokud by takto bylo postupováno i v oblasti daňových odpisů došlo by k nesprávnému vyjádření daňového základu. Tento základ by nezohlednil skutečnost snížení daňové vstupní ceny o poskytnutou dotaci. Družstvo tuto skutečnost řeší tak, že majetek při uvedení do užívání zaeviduje v účetní evidenci a u majetku zastaví daňové odpisy.

Rozborem této skutečnosti lze vyjádřit názor, že postup družstva nemusí být ve všech souvislostech tím správným řešením. Jde o to, že účetní odpisy jsou počítány do doby obdržení rozhodnutí o poskytnutí dotace z účetní pořizovací ceny bez snížení o poskytnutou dotaci. V případě významné hodnoty pořizovaného majetku a krátké době odepisování může dojít k ovlivnění účetního výsledku hospodaření.

Dále tedy budou řešeny různé způsoby evidování dotací a jejich dopady na účetnictví.

V tabulce č. 26 je znázorněna na ilustračním příkladě, jak by tato situace proběhla v podmínkách družstva. Jako příklad je uveden nákup postřikovače za pořizovací cenu 9 000 000 Kč a poskytnuté dotace ve výši 4 000 000 Kč postupem uplatňovaným družstvem. Pořízení stroje bylo 30. 7. 2013, když dotace byla přislíbena 30. 6. 2013. Stroj byl schopen užívání a byl skutečně užíván od 31. 7. 2013. Dle odpisového plánu družstva je stroj odepisován 4 roky a sazba ročního účetního odpisu je 25 %. Rozhodnutí o poskytnutí dotace obdrželo družstvo 31. 10. 2014.

Tab. č. 28: Vyjádření dopadu odpisů na příkladu nákupu postřikovače (v Kč)

	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Účetní odpis do rozhodnutí	937 500	1 687 500		
Účetní odpis po rozhodnutí	0	312 501	1 250 004	812 495
Účetní odpis celkem	937 500	2 000 001	1 250 004	812 495

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Následuje výpočet odpisů, v případě, že by družstvo obdrželo dotaci ještě v roce, kdy postřikovač byl zařazen do užívání, tedy ideální výši odpisů.

Tab. č. 29: Účetní odpisy v případě obdržení rozhodnutí o dotaci v roce 2013 (v Kč)

	2013	2014	2015	2016
Účetní odpis	520 835	1 250 004	1 250 004	1 979 157

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Provedený výpočet v tabulce č. 26 ukazuje, že odpisy nevyjadřují požadavek na rovnoměrné opotřebení stroje po dobu jeho odepisování oproti variantě obdržení rozhodnutí v roce pořízení vyjádřené v tabulce č. 27.

Možným řešením uvedeného nesouladu by bylo do doby rozhodnutí o poskytnutí dotace ponechat stroj v nedokončeném hmotném majetku a nevyjádřené odpisy související s jeho užíváním vyjádřit např. tvorbou účetní rezervy. Tvorba a rozpouštění této rezervy by byla realizována na základě rozdílu odpisů vyjádřených v tabulce č. 28, kde varianta 1 je postup, který by byl uplatněn družstvem v případě obdržení rozhodnutí v roce zařazení stroje a varianta 2 při zařazení stroje po obdržení dotace v pořizovací ceně snížené o tuto dotaci.

Tab. č. 30: Výpočet rozdílu účetních odpisů (v Kč)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Účetní odpis var. 1	520 835	1 250 004	1 250 004	1 979 157	0	0
Účetní odpis var. 2	0	312 501	1 250 004	1 250 004	1 250 004	937 487
Rozdíl	-520 835	-937 503	0	-729 153	1 250 004	937 487

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Dalším možným řešením by bylo zařazení stroje v pořizovací ceně snížené o přislíbenou dotaci a část pořizovací ceny ve výši přislíbené dotace ponechat na účtu nedokončeného hmotného majetku do doby obdržení rozhodnutí. Konečná výše poskytnuté dotace by snížila hodnotu ponechanou na účtu nedokončeného hmotného majetku a případný rozdíl by byl proúčtován jako zvýšení pořizovací ceny stroje. Tato varianta by řešila problém v případě, že má podnik velkou jistotu, že přislíbenou dotaci obdrží.

V souvislosti s popisovanou problematikou byla provedena konzultace s nezávislým auditorem, který se vyjádřil v tom smyslu, že k uvedeným případům v praxi dochází, i když se převážně jedná o případy rekonstrukcí a modernizací objektů podniku. Situaci posuzuje auditor vždy v souvislosti s dopadem do výsledku hospodaření v daném



i v následujících obdobích. V případě rekonstrukcí a modernizací staveb vzhledem k dlouhé době odepisování nejsou dopady významné a další ošetření není prováděno. Na druhé straně jsou i případy kdy nezpochybnitelný nárok o dotaci není znám ani v následujícím účetním období. Způsob ošetření takového stavu je v podnicích řešeno ponecháním části pořizovací ceny ve výši dotace na účtu nedokončeného dlouhodobého majetku. Daňové odpisy jsou u takového majetku spuštěny po vyřešení dotace.

Tab. č. 31: Dotace – vybrané účetní operace

Číslo	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
1	VÚD	Zaučtování rozhodnutí o poskytnutí dotace	378	346
2	VÚD	Použití dotace na stanovený účel:		
		- dotace na úhradu provozních nákladů	346	648
		- dotace na pořízení dlouhodobého majetku	346	022
3	VBÚ	Úhrada dotace na bankovní účet	221	378
4	VÚD	Vratka dotace - předpis	548	379
5	VBÚ	Úhrada vratky dotace	379	221

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Družstvo musí dodržovat časovou souvislost nákladů a výnosů (tedy dotací, které se k nákladům přiřazují) a zároveň musí obdržet oznámení o nezpochybnitelném nároku na dotaci, aby takto mohlo účtovat. Tím zajistí věrné zobrazení účetnictví. Případné vratky dotace se účtují v období, kdy bylo rozhodnuto o vrátce bez ohledu na období, ve kterém byla původně dotace poskytnuta. Vratky dotace se neúčtují jako snížení výnosů, ale jako provozní daňový náklad.

## 6. Popis procesu auditu

Audit účetní závěrky ZD Merklín je prováděn na základě smlouvy uzavřené s nezávislým auditorem. Uzavření smlouvy je prvním krokem, kde jsou vyjasněny a dohodnuty vzájemné vazby a stanoveny povinnosti obou stran při provádění auditu. Smlouva rovněž zahrnuje ujednání o časovém průběhu auditu, který je završen předáním zprávy auditora.

Následným krokem auditora je vyžádání úvodních informací a podkladů. Tyto podklady a další konzultace a dotazování v družstvu slouží pro zpracování plánu auditu. Auditor postupuje podle auditorských standardů, které jsou společné pro všechny typy podniků a právě proces plánování je stěžejní oblastí, ve které auditor identifikuje rizika. Z dokumentů, které auditor v družstvu požaduje, vyplývá, že v případě družstva se zaměřuje na informace o vedení družstva a jeho organizační struktuře, investiční vybavenosti, výši zadluženosti, výrobních podmínkách, hlavních dodavatelích a odběratelích. Další oblastí jsou informace o účetním systému, kontrolním systému družstva ve vztahu k účetnictví a o vnitropodnikových směrnících a opatřeních týkajících se oblasti účetnictví.

Z informací poskytnutých družstvem auditor vyhodnotí rizika a na základě toho upraví své postupy. Po konzultaci s družstvem auditor klade velký důraz na oblasti, které jsou právě specifické pro zemědělskou výrobu. Družstvo je dotazováno a poskytuje zejména informace o způsobu ocenění zásob a nedokončené výroby, vykazování a odepisování aktiv charakteristických pro zemědělskou prvovýrobu.

Z pohledu auditora jsou u zemědělských podniků, u kterých provádí ověření účetních závěrek zpravidla problematické následující oblasti:

- Zájemem zemědělských podniků není vykazovat zisk a v návaznosti na to odvádět daně, ale prostředky z hospodaření využít pro další rozvoj. I z tohoto důvodu je snahou modernizovat svůj majetek. Podniky modernizaci majetku přesouvají do oblasti jeho oprav, ačkoliv charakter prací nasvědčuje provádění jeho technického zhodnocení.
- Zemědělské podniky nevěnují dostatečnou pozornost kalkulacím, a přestože mají zemědělské podniky dobře zajištěn způsob jejich zjišťování, není jejich snahou kalkulované vlastní náklady vyhodnocovat a zohlednit je v následujícím účetním období. Oblast oceňování a kalkulací je velice specifická a do jisté míry

problematická, a toho jsou si podniky vědomy. Zemědělské podniky mají možnost využít plánové kalkulace, které by měly vycházet z podmínek podniku, nikoliv jak tomu někdy bývá, plánovou kalkulací ovlivnit ocenění produkce. Výše plánové kalkulace by měla být podnikem řádně zdůvodněná a podložená. Objektivním důvodem mohou být specifika vyplývající ze závislosti na klimatických podmínkách, kdy například jejich vliv může mít dopad na mimořádně nízkou produkci plodin a kalkulace vlastních nákladů vyjadřuje nereálné ocenění. V takovém případě má podnik možnost použít plánovou kalkulaci, ve které zohlední např. podnikem dosahovaný obvyklý výnos plodiny. Dalším příkladem zohlednění skutečnosti plánovou kalkulací mohou být významné opravy majetku provedené v účetním období.

- Rovněž oblast nedokončené výroby bývá v některých případech problematická. Podniky nevěnují směřování a vykazování nákladů na výkony příštích období dostatečnou pozornost. Zjištění auditora, že podnik založil novou úrodu v rozsahu a za podmínek srovnatelných s předcházejícím účetním obdobím, což zpravidla bývá, a při vykázání významného poklesu stavu nedokončené výroby v účetních výkazech podniku, znamená vydat modifikovaný výrok auditora v případě neochoty podniku tyto chyby řešit.
- V oblasti pohledávek zemědělských podniků se vyskytují pohledávky za problematickými odběrateli z důvodu jejich špatné platební morálky či z důvodu jejich ekonomické situace. Není výjimečné, když podniky vykazují pohledávky, od jejichž splatnosti uplynul více než jeden rok. Podniky si sice uvědomují problematiku takových pohledávek, využijí možnosti tvorby daňových opravných položek, ale tvorbu nedaňových opravných položek do výše jejich hodnoty, které by vyjádřily reálný stav takových pohledávek, nejsou ochotny přijmout.

V případě auditorského ověření účetní závěrky ZD Merklín nebyly zjištěny významné nesprávnosti ani chyby, které by auditor zaznamenal a upozornil na ně vedení společnosti formou dopisu auditora. Drobné chyby byly družstvem opraveny v účetní závěrce, které se ověření auditorem týká. Vzhledem ke skutečnosti, že v účetních závěrkách družstva v období 2011 – 2013 nezůstaly neopraveny významné nesprávnosti, vydal auditor výrok bez výhrad.

Družstvo auditora a jeho činnost nehodnotí jen jako splnění povinnosti mít účetnictví a účetní závěrku ověřenou. Auditor je pro družstvo osobou, která pomůže v případě potřeby objasnit problémy v účetnictví a návazně i v daňové oblasti. V případě družstva je spolupráce s auditorem dlouhodobá.

## 7. Vliv specifík zemědělské činnosti na výsledky finanční analýzy

Finanční analýza je prováděna především k názorné ukázce, jak specifika zemědělské činnosti ovlivňují finanční analýzu. Finanční analýza je provedena na základě údajů z rozvahy a výkazu zisku a ztráty za roky 2011, 2012 a 2013. Výkazy v celém rozsahu jsou přiloženy jako příloha práce.

Jako první je provedena **vertikální analýza rozvahy**. Analýza družstva je prováděna ve srovnání se všemi podniky hospodařícími na území České republiky majících stejnou právní formu – družstvo. Pramen informací pro analýzu za družstva hospodařících na území ČR je studie FADN CZ, kterou provádí Ústav zemědělské ekonomiky a informací. ([www.vsbox.cz/fadn](http://www.vsbox.cz/fadn))

Tab. č. 32: Vertikální analýza vybraných položek rozvahy ZD Merklín a všech družstev hospodařících na území České republiky

	2011		2012		2013	
	ZD Merklín	Družstva celkem	ZD Merklín	Družstva celkem	ZD Merklín	Družstva celkem
<b>Aktiva celkem</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>
Dlouhodobý majetek	67,65%	61,03%	67,80%	63,06%	68,13%	62,74%
Pozemky	11,55%	5,94%	15,84%	6,38%	19,40%	7,54%
Stavby	37,10%	32,90%	34,84%	32,08%	33,21%	31,69%
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	9,82%	13,37%	7,66%	15,19%	6,50%	15,85%
Dospělá zvířata a jejich skupiny	6,46%	3,24%	7,07%	3,02%	6,49%	2,76%
Oběžná aktiva	32,14%	38,40%	32,04%	36,44%	31,67%	36,73%
Zásoby	21,73%	21,34%	23,76%	19,77%	23,18%	19,61%
Krátkodobé pohledávky	8,60%	10,53%	7,66%	10,13%	8,25%	10,83%
Krátkodobý finanční majetek	1,82%	6,20%	0,62%	6,15%	0,24%	5,87%
<b>Pasiva celkem</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>
Vlastní kapitál	59,72%	61,03%	67,80%	63,06%	68,13%	62,74%
Cizí zdroje	40,14%	5,94%	15,84%	6,38%	19,40%	7,54%
Dlouhodobé závazky	7,33%	32,90%	34,84%	32,08%	33,21%	31,69%
Krátkodobé závazky	13,20%	13,37%	7,66%	15,19%	6,50%	15,85%
Bankovní úvěry a výpomoci	19,61%	3,24%	7,07%	3,02%	6,49%	2,76%

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů družstva a fadn.cz, 2015

Zemědělství je specifické pro svojí produkční činnost, neobchoduje se zbožím apod., tudíž dlouhodobý majetek musí jednoznačně převyšovat oběžný. Zemědělci hospodaří na půdě, využívají stavby pro uskladnění produkce a pro chov zvířat. To vše se promítne i ve finanční analýze družstva.

Z vertikální analýzy vyplývá, že podíl jednotlivých položek na celkové sumě se v průběhu let nijak výrazně neměnil. Na aktivech se v roce 2013 nejvíce podílí „Dlouhodobý hmotný majetek“ (68,13 %), na straně pasiv je pak výraznější „Vlastní kapitál“ (64,59 %) oproti „Cizímu kapitálu“ (35,29 %). Další významné položky specifické pro zemědělství významněji se podílející na struktuře aktiv a pasiv jsou analyzované v tabulce č. 32.

Ve srovnání s ostatními družstvy je vidět, že družstvo se podílí větší měrou na svých aktivech v položkách rozvahy „Dospělá zvířata a jejich skupiny“ a „Pozemky“, to je způsobeno tím, že většina zemědělských podniků se spíše specializuje na rostlinnou výrobu a hospodaří více na pronajaté půdě.

Následuje horizontální analýza.

Tab. č. 33: Horizontální analýza vybraných položek rozvahy ZD Merklín

	2012-2011		2013-2012	
<b>Aktiva celkem</b>	<b>+ 11 645</b>	<b>+ 5,95%</b>	<b>- 1 816</b>	<b>- 0,88%</b>
Dlouhodobý majetek	+ 8 202	+ 6,20%	- 561	- 0,40%
Pozemky	+ 10 232	+ 45,29%	+ 7 029	+ 21,42%
Stavby	- 356	- 0,49%	- 3 996	- 5,53%
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	- 3 336	- 17,36%	- 2 520	- 15,87%
Dospělá zvířata a jejich skupiny	+ 2 006	+ 15,87%	- 1 311	- 8,95%
Oběžná aktiva	+ 3 532	+ 5,62%	- 1 352	- 2,04%
Zásoby	+ 6 746	+ 15,87%	- 1 629	- 3,31%
Krátkodobé pohledávky	- 956	- 5,68%	+ 1 085	+ 6,84%
Krátkodobý finanční majetek	- 2 258	- 63,57%	- 805	- 62,21%
<b>Pasiva celkem</b>	<b>+ 11 645</b>	<b>+ 5,95%</b>	<b>- 1 816</b>	<b>- 0,88%</b>
Vlastní kapitál	+ 10 559	+ 9,04%	+ 5 321	+ 4,18%
Cizí zdroje	+ 1 245	+ 1,59%	- 7 263	- 9,11%
Dlouhodobé závazky	- 1 289	- 8,99%	- 1 120	- 8,58%
Krátkodobé závazky	+ 4 768	+ 18,47%	- 11 557	- 37,78%
Bankovní úvěry a výpomoci	- 2 234	- 5,83%	+ 5 414	+ 14,99%

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních údajů družstva, 2015

V číselných sloupcích je uvedena změna nejprve absolutní, a poté relativní.

Horizontální analýza je u zemědělských podniků specifická také tím, že v tomto oboru podnikání nemůže do jisté míry podnikatel ovlivnit vývoj hospodaření. To neznamená, že v období extrémní neúrody družstvo ihned prodá svůj majetek, ale ovlivní to jiné položky rozvahy, jako jsou například zásoby.

K nejvýznamnějším změnám došlo na straně aktiv v položkách dlouhodobého hmotného majetku, a to především u staveb. Na straně pasiv došlo k nárůstu u vlastního kapitálu (+4,18 %, 5 321tis. Kč) a současně k poklesu cizích zdrojů (-9,11%, 7 263tis. Kč). Při podrobnějším pohledu lze zjistit, že růst vlastního kapitálu byl způsoben především změnami v položkách týkajících se fondů. Pokles cizích zdrojů byl nejvýrazněji ovlivněn poklesem krátkodobých závazků.

Co se týče výkazu zisku a ztráty, jedinou položkou charakteristickou pro zemědělství je aktivace. V ZD Merklín položku aktivace nejvíce ovlivňují převody zvířat z oběžného do dlouhodobého majetku. Aktivace se na celkových výnosech podílí v roce 2013 6,80 % a k výraznějšímu nárůstu došlo v roce 2012, kdy svojí hodnotu téměř zdvojnásobila (+ 42,84 %).

Tab. č. 34: Ukazatele likvidity ZD Merklín

<b>Ukazatel / Rok</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Běžná likvidita	1,8851	1,7429	1,9595
Pohotová likvidita	0,6109	0,4504	0,5252
Okamžitá likvidita	0,1065	0,0423	0,0255

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Běžná likvidita informuje o tom, že ZD Merklín podle výsledných hodnot je schopno uhradit své závazky pomocí oběžných aktiv a nepřekračuje doporučené hodnoty, které by se měly pohybovat v rozmezí 1,5 až 2,5. Ukazatel běžné likvidity v podmínkách zemědělství zahrnuje položku zásob, kterou tvoří i výrobky, nedokončená výroba a mladá a ostatní zvířata. Na tyto položky je vázána rozhodující část peněžních prostředků. Je ovšem otázkou, jak rychle, a zda vůbec, je schopen podnik např. nedokončenou rostlinnou výrobu přeměnit v hotové peněžní prostředky. Pohotová likvidita položku zásob nezahrnuje. Hodnoty by se měly pohybovat v rozmezí od 1 do 1,5, z toho je tedy patrné, že družstvo se nachází ve všech třech letech pod doporučenou hodnotu, znamená to tedy, že podnik má málo prostředků vázaných v likvidní formě. Okamžitá likvidita, která by se měla pohybovat v rozmezí 0,2 – 0,5, nasvědčuje tomu, že podnik není schopen hradit své krátkodobé závazky pouze peněžními prostředky.

Vysoká vázanost peněžních prostředků v zásobách a nedostatek volných zdrojů je odrazem specifika zemědělského podnikání. Zemědělské podniky si pak zpravidla

půjčují na investiční i provozní potřeby. Výše úvěrů a půjček pak ovlivňuje ukazatele zadluženosti.

Tab. č. 35: Ukazatele zadluženosti ZD Merklín

	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Celková zadluženost	40,14%	38,48%	35,29%
Vybavenost vlastním kapitálem	59,72%	61,46%	64,59%
Míra zadluženosti	0,67	0,63	0,55

Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů ZD Merklín, 2015

Pro srovnání ukazatelů likvidity a zadluženosti byl vybrán vzorek zemědělských družstev s obdobným rozsahem činnosti podnikajících v Plzeňském kraji. Výběr zahrnoval Výrobní obchodní družstvo Svatobor, Hrádek u Sušice, Zemědělské družstvo Měčín, Zemědělské obchodní družstvo Mrákov, Zemědělské obchodní družstvo Kolinec a Zemědělské družstvo Plzeň-Červený Hrádek.

Tab. č. 36: Ukazatele likvidity vybraného vzorku družstev

	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Běžná likvidita	2,6216	1,4204	2,8003
Pohotová likvidita	1,2067	0,6432	1,1350
Okamžitá likvidita	0,4953	0,2292	0,2562

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů vybraných družstev zveřejněných v obchodním rejstříku, 2015

Ukazatele likvidity ZD Merklín ve srovnání s vybraným vzorkem družstev ukazují na horší situaci družstva ve všech ukazatelích likvidity. Tato skutečnost v porovnání s vybraným vzorkem je způsobena zejména vyšším podílem krátkodobých závazků a úvěrů.

Tab. č. 37: Ukazatele zadluženosti vybraného vzorku družstev

	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Celková zadluženost	33,11%	34,44%	36,45%
Vybavenost vlastním kapitálem	66,61%	59,11%	62,85%
Míra zadluženosti	0,50	0,58	0,58

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů vybraných družstev zveřejněných v obchodním rejstříku

Na základě srovnání se ZD Merklín v ukazatelích zadluženosti významně neodlišuje od průměru zadluženosti vzorku vybraných družstev.



## **8. Zhodnocení specifík zemědělské činnosti ve vybraném podniku**

V souvislosti s analyzovanými specifiky v ZD Merklín nebyly zjištěny žádné závažné nedostatky ani chyby, které by zásadním vlivem ovlivňovali hospodaření družstva. Družstvo postupuje při vykazování a oceňování v souladu s veškerými českými právními předpisy.

Z dlouhodobého nehmotného majetku byly analyzovány mléčné kvóty. Podnik stojí před novou érou produkce mléka, kdy končí platnost mléčných kvót. Evropská unie se rozhodla již neregulovat produkci mléka, což může přinést problémy v podobě přebytečné produkce. Výkupní cena mléka stále klesá a skutečnost, že nikdo již nezaručí výkup příslušného množství, může vést ke krachu zejména menších podnikatelů. ZD Merklín vykazuje velké množství produkce mléka, a to se podílí významným způsobem na tvorbě zisku. Družstvo má zajištěné prostřednictvím smluv u zpracovatelů výkup mléka, na tyto odběratele by se dále mělo zaměřovat a udržovat s nimi obchodní vztahy. V budoucnu by se také mělo zaměřit na dotace, které budou poskytovány na produkci mléka a efektivně je využít.

Další řešenou oblastí je vykazování dospělých zvířat. Od roku 2008, kdy bylo změněno účetní pojetí zvířat a podniky mohli evidovat dospělá zvířata jako zásobu se většina podnikatelů, včetně ZD Merklín rozhodlo ze strachu výrazného ovlivnění výsledku hospodaření na tuto možnost nepřistoupit. Z výše uvedených výpočtů zabývajících se problematikou vykazování zvířat vyplynulo, že změna evidence by opravdu snížila náklady, a tím i ovlivnila výši daně. Rozdíly však nejsou velkých rozměrů a změna evidence by přicházela v úvahu především pro nižší administrativní zátěž, která by přinesla i napojení na centrální evidenci skotu.

V zásobách byla řešena problematika nedokončené výroby, kde byla zjištěna skutečnost, že náklady jsou směřovány na plodinu prostřednictvím výkazů, které vyplňuje obsluha strojů. Vyplnění nebývá ze strany těchto pracovníků přesné, ale tomu by se dalo zamezit např. snížením prémií. Větším problémem se jeví dělený způsob oceňování, kdy jsou náklady na plodinu směřovány v několika krocích. K tomuto problému byla v příslušné kapitole navržena úprava směřování. U výrobků nebylo potřeba navrhnout jakékoliv návrhy na zlepšení. U mladých a ostatních zvířat je problematické oceňování příchovků. Vypovídací schopnost ocenění ve skutečných vlastních nákladech je v případě živočišné výroby nízká (oddělit vlastní náklady na ještě

nenarozené mládě od nákladů na matku je velice obtížné), tudíž připadá v úvahu ocenění reprodukční pořizovací cenou. Družstvo momentálně oceňuje příchovek 10 Kč/kg, což je cena nízká. Reprodukční pořizovací cenu by bylo možno zjistit vydělením tržní ceny odstavených telat dvěma a druhá polovina by navýšila ocenění po odstavení telete. Průměrná tržní hodnota dle Českého statistického úřadu byla za rok 2013 56,97 Kč/kg (czso.cz, 2013), polovina této ceny je 28,49 Kč/kg, v této výši by tedy družstvo mělo oceňovat příchovek.

Jako problematické se jeví vykazování investičních dotací a to zejména v souvislosti s časovým nesouladem mezi nakoupením majetku a obdržením dotace. Bylo navrženo, aby družstvo majetek do doby obdržení rozhodnutí o dotaci ponechalo na účtu nedokončeného hmotného majetku a nevyjádřené odpisy související s jeho užíváním vyjádřit např. tvorbou účetní rezervy.

V oblasti auditu v družstvu nedochází k žádným problémům ani chybám, které by vedly k vydání modifikovaného výroku auditora.

V souvislosti s tématem byla provedena finanční analýza. Vliv specifík zemědělské činnosti zasahuje jen některé ukazatele analýzy, které byly blíže popsány. U jiných ukazatelů by se vliv specifík hledal jen obtížně. Jako problematická se jeví z těchto ukazatelů u ZD Merklín pouze likvidita. Zvýšením čitatele (příslušná aktiva) je možné zvýšení likvidity, které je však v rozporu se zájmy podniku, neboť by upravená aktiva vázala neefektivně finanční prostředky a mohla by poukazovat na snahu oklamat některé instituce (např. banky). Tudíž připadá v úvahu zmenšit jmenovatel ukazatelů (krátkodobé závazky). Z konzultace s družstvem však vyplynulo, že ZD Merklín v předcházejících letech významně investovalo do modernizací staveb. Od roku 2014 se již nepředpokládá, že budou vysoké nároky na další prostředky pro modernizaci. Peněžní prostředky mohou být využity pro financování provozních potřeb a mělo by dojít ke splacení resp. nečerpání provozních úvěrů. Za předpokladu tohoto vývoje dojde ke zlepšení ukazatelů likvidity družstva.

## **Závěr**

Tato bakalářská práce se zabývá zkoumáním specifík zemědělské činnosti a to v podmínkách Zemědělského družstva Merklín u Přeštic. Družstvo se specializuje na chov skotu a pěstuje pšenici, ječmen, kukuřici a trvalé travní porosty.

Specifika, která družstvo vykazuje a byla zahrnuta do práce, jsou preferenční limity, dospělá zvířata a jejich skupiny, nedokončená výroba, výrobky a mladá a ostatní zvířata. Tato specifika byla charakterizována, popsána jak je družstvo vykazuje, oceňuje a v neposlední řadě, jak účtuje operace k nim vztažené.

U preferenčních limitů je nejdůležitějším faktem, že od března 2015 pozbývají platnosti a je otázkou, zda tato skutečnost bude mít dopady na produkci mléka. Dospělá zvířata eviduje družstvo jako dlouhodobý hmotný majetek a nemá pro ně stanovenou vyšší ocenění pro vstup do dlouhodobého hmotného majetku. Za nedokončenou výrobu družstvo považuje veškeré náklady, které směřuje na úrodu, která bude sklizena v následujícím roce. Výrobky, které podnik produkuje, jsou v oblasti živočišné výroby maso, mléko a hnůj. Na druhé straně v rostlinné výrobě se jedná o siláž, senáž a seno. Telata, která družstvo odchovává, eviduje až do doby dosažení dospělosti v zásobách.

Specifickým problémem v zemědělství je právě ocenění zásob vytvořených vlastní činností. Této problematice byla vyčleněna samostatná kapitola, kde je na některých položkách zásob vysvětlen princip kalkulace vlastních nákladů družstva.

Další oblastí, kterou se práce zabývá, jsou dotace. Družstvo využívá možnosti získat provozní dotace a dotace na nákup a modernizaci dlouhodobého hmotného majetku.

Družstvo má povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Audit provádí nezávislý auditor, který dodržuje veškeré zákony, předpisy a nařízení. V kapitole zabývající se auditem jsou vymezeny chyby, kterých se zemědělské podniky nejčastěji dopouštějí ať už to záměrně, nebo omylem.

Na konci práce je znázorněn vliv specifík na finanční analýzu. Specifika ovlivňují jen některé ukazatele finanční analýzy, kterými jsou vertikální a horizontální analýza rozvahy a v poměrových ukazatelích se jedná o ukazatele likvidity a zadluženosti.

## Seznam tabulek

Tab. č. 1: Obhospodařovaná zemědělská půda z hlediska právních forem podniků  
k 30. 9. 2013

Tab. č. 2: Klasifikace rostlin a jejich sledování v účetnictví

Tab. č. 3: Obecné kalkulační vzorce v zemědělství

Tab. č. 4: Vývoj bilance půdy ZD Merklín v ha

Tab. č. 5: Vývoj průměrného stavu hospodářských zvířat ZD Merklín

Tab. č. 6: Vybrané položky výkazu zisku a ztráty a rozvahy ZD Merklín (v tis. Kč)

Tab. č. 7: Hektarové výnosy sklizně zemědělských plodin pro ČR, kraj, okres  
a ZD Merklín v t/ha

Tab. č. 8: Mléčné kvóty – účetní operace

Tab. č. 9: Metoda evidence dospělých zvířat skotu v dlouhodobém majetku

Tab. č. 10: Metoda evidence dospělých zvířat skotu v zásobách

Tab. č. 11: Vyjádření nákladů jednotlivých metod evidence dospělých zvířat skotu v Kč

Tab. č. 12: Zvířata v dlouhodobém majetku – účetní operace

Tab. č. 13: Výpis stavu nedokončené výroby k 31. 12. 2014 pro výkon pšenice ozimá

Tab. č. 14: Pomocná výroba ZD Merklín v roce 2014

Tab. č. 15: Produkce hnoje ZD Merklín k 31. 12. 2014

Tab. č. 16: Telata savá – obrat kategorie za rok 2014

Tab. č. 17: Telata savá – výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

Tab. č. 18: Ocenění přírůstku a užitkovost vybraných kategorií

Tab. č. 19: Vysokobřeží jalovice – obrat kategorie za rok 2014

Tab. č. 20: Vysokobřeží jalovice – výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

Tab. č. 21: Skot výkrm – obrat kategorie za rok 2014

Tab. č. 22: Skot výkrm – výpočet ocenění, užitkovosti a jednotkových stavů

Tab. č. 23: Zvířata v oběžném majetku – vybrané účetní operace

Tab. č. 24: Kalkulace množstvím produkce – dospělá zvířata skotu za rok 2013

Tab. č. 25: Výpis z kalkulace množstvím produkce – skot výkrm za rok 2013

Tab. č. 26: Kalkulace množstvím produkce – silážování za rok 2013

Tab. č. 27: Přehled provozních dotací přijatých ZD Merklín v roce 2013

Tab. č. 28: Vyjádření dopadu odpisů na příkladu nákupu postřikovače

Tab. č. 29: Účetní odpisy v případě obdržení rozhodnutí o dotaci v roce 2013

Tab. č. 30: Výpočet rozdílu účetních odpisů

Tab. č. 31: Dotace – vybrané účetní operace

Tab. č. 32: Vertikální analýza vybraných položek rozvahy ZD Merklín a všech družstev hospodařících na území České republiky

Tab. č. 33: Horizontální analýza vybraných položek rozvahy ZD Merklín

Tab. č. 34: Ukazatele likvidity ZD Merklín

Tab. č. 35: Ukazatele zadluženosti ZD Merklín

Tab. č. 36: Ukazatele likvidity vybraného vzorku družstev

### **Seznam obrázků**

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

### **Seznam použitých zkratk**

b.c.	Běžné ceny
ČR	Česká republika
D	Strana „dal“ účtu
FAP	Faktura přijatá
FAV	Faktura vydaná
MD	Strana „má dáti“ účtu
MZeČR	Ministerstvo zemědělství České republiky
PGRLF	Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond
SZIF	Státní zemědělský intervenční fond
VDJ	Velká dobytčí jednotka
ZD	Změnový doklad
ZD Merklín	Zemědělské družstvo Merklín u Přeštic

## Seznam použité literatury

### Odborné publikace:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 153 s., ISBN 978-80-7357-961-6.

HINKE, Jana a BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. Praha: Grada, 2010, 231 s., ISBN 978-80-247-3516-0.

KISLINGEROVÁ, Eva a HNILICA, Jiří. *Finanční analýza: krok za krokem*. Praha: C.H. Beck, 2005, 137 s., ISBN 8071793213.

KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ, Drahomíra a ŠTEKER, Karel. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013, 236 s., ISBN 978-80-247-4456-8.

KOUŘILOVÁ, Jindra, PŠENČÍK Jiří a KOPTA, Daniel. *Dotace v zemědělství: z hlediska komplexního pohledu a s přihlédnutím k ekologickému zemědělství*. Brno: Pro Ekonomickou fakultu Jihočeské univerzity v Českých Budějovicích vydalo Akademické nakladatelství CERM, 2009, 106 s., ISBN 978-80-7204-637-9.

KUČERA, Zdeněk. *Vybrané kapitoly ekonomiky odvětví zemědělské výroby*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, 2002, 125 s., ISBN 80-704-0535-X.

MAŠTÁLKA, Jiří, ČUBA, František a HURTA, Josef. *Zemědělství v globalizovaném světě*. Klatovy, 2010.

MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 175 s., ISBN 978-80-7357-988-3.

NEPLECHOVÁ, Marta a NOVÁK, Jaroslav. *Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství*. Praha: BILANCE, spol. s r. o., 1996.

NEPLECHOVÁ, Marta. *Účetnictví zemědělského podniku*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. ISBN 978-807-2633-937.

POLÁČKOVÁ, Jana. *Metodika kalkulací nákladů a výnosů v zemědělství*. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, 2010, 73 s., ISBN 978-808-6671-758.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční analýza podniku*. Brno: Computer Press, 2007, 154 s., ISBN 978-80-251-1830-6.

VALDER, Antonín. *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2008, 392 s., ISBN 978-80-735-3388-1.

VALDER, Antonín. *Účetnictví pro podnikatele*. Vyd. 5., přeprac. Praha: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2004. ISBN 978-802-1312-548.

### **Odborné časopisy:**

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Specifika účetnictví v zemědělství. *Auditor*. Praha: Infomedia, [2007], roč. 2007, č. 2. ISSN 1210-9096.

KROUPOVÁ, Běla. Několik postřehů v souvislosti s auditem zemědělských společností. *Auditor*. Praha: Infomedia, [2014], roč. 2014, č. 2. ISSN 1210-9096.

LÖRINCZOVÁ, Enikő. Zásoby v zemědělství. *Auditor*. Praha: Infomedia, [2014], roč. 2014, č. 2. ISSN 1210-9096.

### **Právní předpisy:**

Český účetní standard č. 013

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

### **Elektronické zdroje:**

BRYCHTA, Ivan. Specifika účtování u různých profesí. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2006 [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d211v187-specifikac-uctovani-u-ruznych-profesi-3-dil/>

BRYCHTA, Ivan. Preferenční limity a povolenky na emise. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2008 [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3995v5389-preferencni-limity-a-povolenky-na-emise/>

Český statistický úřad. [online] Praha: Český statistický úřad, 2015, Aktualizace 31.1.2015, [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: <http://www.czso.cz/>.

DĚRGEL, Martin. Zvířata v účetnictví a daních. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2009 [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d35426v45115-zvirata-v-ucetnictvi-a-danich/>

*Dotace*. Ministerstvo zemědělství České republiky. [online]. [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: [eagri.cz/public/web/mze/dotace/](http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/)

*Mezinárodní standardy přijaté Komorou auditorů České republiky*. Komora auditorů České republiky. [online]. 2014 [cit. 2015-03-09]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy-2014>

*Program rozvoje venkova na období 2014-2020.* Ministerstvo zemědělství České republiky [online]. 2014 [cit. 2015-03-08].  
Dostupné z: [http://eagri.cz/public/web/file/321101/PRV\\_do\\_vlady.pdf](http://eagri.cz/public/web/file/321101/PRV_do_vlady.pdf)

*Statistická ročenka České republiky 2014.* Český statistický úřad [online]. [cit. 2015-03-08]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/statisticka-rocenka-ceske-republiky-2014-n-zi0tqklk5k>

*Zpráva o stavu zemědělství ČR za rok 2012.* Ministerstvo zemědělství [online]. 2012 [cit. 2015-03-08]. Dostupné z:  
[http://eagri.cz/public/web/file/291876/Zprava\\_o\\_stavu\\_zemedelstvi\\_CR\\_za\\_rok\\_2012.pdf](http://eagri.cz/public/web/file/291876/Zprava_o_stavu_zemedelstvi_CR_za_rok_2012.pdf)

### **Seznam příloh**

Příloha A: Přehled přiřazení účtu do vzorce kalkulace pro výrobu masa Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Příloha B: Účtová osnova Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Příloha C: Rozvaha Zemědělského družstva Merklín u Přeštic (2011-2013)

Příloha D: Výkaz zisku a ztráty Zemědělského družstva Merklín u Přeštic (2011-2013)



**Příloha A: Přehled přiřazení účtu do vzorce kalkulace pro výrobu masa Zemědělského družstva Merklín u Přeštic**

Číslo účtu	N á z e v	Řádek kalkulačního vzorce
501 017	SPOTŘEBA OSTATNÍHO MATERIÁLU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 033	SPOTŘEBA POHONNÝCH LÁTEK	3 Spotřeba PHM
501 034	SPOTŘEBA CHEM.OCHRANNÝCH PROSTŘEDKŮ	4 Spotřeba chem. prostředků
501 035	SPOTŘEBA NAKOUPENÝCH KRMIV A STELIV	1 Spotřeba nakoup. krmiv
501 036	SPOTŘEBA PALIV	3 Spotřeba PHM
501 037	SPOTŘEBA OSTATNÍHO MATERIÁLU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 039	SPOTŘEBA OBALŮ	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 040	SPOTŘEBA STAVEBNÍHO MATERIÁLU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 047	SPOTŘEBA LÉKŮ A DESINF.PROSTŘEDKŮ	5 Spotřeba léčiv
501 048	SPOTŘEBA DROBNÉHO HM.MAJETKU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 049	SPOTŘEBA BAREV A OST. STAV. MATER.	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 051	SPOTŘEBA OSTATNÍHO MATERIÁLU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 052	SPOTŘEBA HUTNÍHO A SPOJ.MAT.	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 057	SPOTŘEBA ELEKTR. MATERIÁLU	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 058	SPOTŘEBA INSTALAČNÍHO MATER.	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 059	SPOTŘEBA OCHRANNÝCH POMŮCEK	7 Spotřeba ostat. materiálu
501 060	SPOTŘEBA N.D.-AGROZET	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 061	SPOTŘEBA N.D.-TRAKTORY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 062	SPOTŘEBA N.D.-NAKLADACE	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 063	SPOTŘEBA N.D.-REZACKY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 064	SPOTŘEBA N.D.-ROZMETADLA	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 065	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 066	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 067	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 068	Spotřeba_N.D.-REZACKY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 069	SPOTŘEBA N.D.-OPR.MOTORY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 070	SPOTŘEBA N.D.-OPR.AGREG.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 071	SPOTŘEBA N.D.-STAJ.ZAR.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 072	SPOTŘEBA N.D.-KOMBAJNY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 073	SPOTŘEBA N.D.-REZACKY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 074	SPOTŘEBA N.D.-SROTOVNIKY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 075	Spotřeba_N.D.-WARINSKI	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 076	Spotřeba_N.D.-FEKAL	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 077	Spotřeba_N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 078	SPOTŘEBA N.D.-KOMBAJNY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 079	SPOTŘEBA N.D.-PNEU DUSE	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 080	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 081	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 082	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 083	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 084	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 085	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 086	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 087	SPOTŘEBA N.D.	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 088	SPOTŘEBA N.D.-MANZ.KROUZKY	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 089	SPOTŘEBA N.D. MOTOTECHNA	6 Spotřeba náhrad. dílů
501 090	SPOTŘEBA MAZADEL	3 Spotřeba PHM
501 999	SPTŘ.MATER.- DOŇOVĚ NEUZ.	6 Spotřeba náhrad. dílů
502 000	SPOTŘEBA ENERGIE - ELEKTRINA	8 Spotřeba energie
502 100	SPOTREBA VODY	8 Spotřeba energie
502 999	ELKTRINA DAŇ.NEUZNANÁ	8 Spotřeba energie
511 000	OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ	9 Opravy dodavatelské
511 001	OPRAVA A UDRZOVANI ZV	9 Opravy dodavatelské
511 002	OPRAVA A UDRZOVANI RV	9 Opravy dodavatelské

511 003	OPRAVY A UDRZOVANI TAKTORY	9	Opravy dodavatelské
511 004	OPRAVY A UDRZOVANI NAKL.DOPR.	9	Opravy dodavatelské
511 005	OPRAVY A UDRZOVANI OSOBNÍ DOPR.	9	Opravy dodavatelské
511 006	OPRAVY A UDRZOVANI OSTATNI	9	Opravy dodavatelské
511 999	OSTATNÍ OPRAVY	9	Opravy dodavatelské
512 000	CESTOVNÉ	16	Úkony placené
513 000	NÁKLADY NA REPREZENTACI	16	Úkony placené
518 000	OSTATNÍ SLUŽBY	16	Úkony placené
518 100	SLUZBY - SPOJE, POPLATKY	16	Úkony placené
518 201	SLUZBY ZA PLEMENARSKÉ VYKONY	10	Plemenářské výkony
518 202	SLUZBY ZA VETER. VYKONY	11	Veterinární výkony
518 203	OSTATNI SLUŽBY	17	Ostatní přímé náklady
518 205	SLUŽBY PRO ŽV	17	Ostatní přímé náklady
518 300	NAJEMNE Z PUDY	12	Nájemné
518 301	NAJEMNE OSTATNI	12	Nájemné
518 400	OSTATNI SLUZBY NEMATER.POVAHY	17	Ostatní přímé náklady
518 500	PREPRAVNE	17	Ostatní přímé náklady
518 600	SPLÁTKA LEASING	17	Ostatní přímé náklady
518 999	OST.SLUŽBY-DOŇOVĚ NEUZ.	17	Ostatní přímé náklady
521 000	ZÁKLADNÍ MZDY	13	Mzdy
521 110	ZÁKLADNÍ MZDY	13	Mzdy
521 210	PREMIE	13	Mzdy
521 400	NÁHRADY MEZD	13	Mzdy
521 405	NÁHR.NEMOCI 4-14 DNŮ	13	Mzdy
521 500	DOHODY	13	Mzdy
521 600	DOHODA O PROV.PRÁCE	13	Mzdy
522 110	ZÁKLADNÍ MZDY-ZÁVISLÁ Č.	13	Mzdy
522 210	PREMIE-ZÁVISLÁ ČINNOST	13	Mzdy
522 400	NÁHRADY-ZÁVISLÁ ČINNOST	13	Mzdy
522 500	DOHODY-ZÁVISLÁ ČINNOST	13	Mzdy
522 900	REFUNDACE MZDY	13	Mzdy
523 000	ODMĚNY ČL.ORG.SPOL. A DRU	13	Mzdy
523 170	ODMĚNY STAT.ORGÁNŮ	13	Mzdy
523 171	ODMĚNY STAT.OR.BEZ SOC.A ZDRAV.	13	Mzdy
524 000	ZÁKONNÉ SOCIÁLNÍ POJIŠTĚN	14	Finanční náklady z mezd
524 001	ZAKL.SOC.POJISTENI	14	Finanční náklady z mezd
524 003	ZAKL.ZDRAV.POJ.	14	Finanční náklady z mezd
527 000	ZÁKONNÉ SOCIÁLNÍ NÁKLADY	14	Finanční náklady z mezd
527 331	PENZ.PŘIP.S ÚČASTÍ PODNIKU	14	Finanční náklady z mezd
528 000	OSTATNÍ SOCIÁLNÍ NÁKLADY	14	Finanční náklady z mezd
538 000	OST.NEPŘÍMÉ DANĚ A POPLAT	17	Ostatní přímé náklady
538 999	OSTATNÍ DANĚ A POL.NEUZ.	17	Ostatní přímé náklady
548 000	OSTATNÍ PROVOZNÍ NÁKLADY	17	Ostatní přímé náklady
548 001	POPLATKY - SOUDNI	17	Ostatní přímé náklady
548 100	ZÁK.POJIŠTĚNÍ Z MEZD	17	Ostatní přímé náklady
548 181 0		17	Ostatní přímé náklady
548 200	POV.POJ.MOT.VOZIDEL	17	Ostatní přímé náklady
548 300	POJIŠTĚNÍ	17	Ostatní přímé náklady
548 999	PROV.NÁKL.DAŇOV.NEUZ.	17	Ostatní přímé náklady
551 000	ODPISY DLOUHOD.NEHM. A HM. MAJETKU	15	Odpisy inv. majetku
551 019	ODPIS DNM-MLÉČ.KVOTA	15	Odpisy inv. majetku
551 181	ODP.K BUDOV.A STAVB.	15	Odpisy inv. majetku
551 182	OPD.STROJŮ PŘÍSTROJŮ A ZAŘ.	15	Odpisy inv. majetku
551 183	ODP.DOPRAVNÍCH PROSTŘEDKŮ	15	Odpisy inv. majetku
551 184	ODP.K INVENTÁŘI	15	Odpisy inv. majetku
551 186	ODP.K ZÁKL.STÁDU	15	Odpisy inv. majetku
551 281	ZŮSTATK.CENA VYŘAZ.BUDOV A STAVEB	15	Odpisy inv. majetku
551 282	ZŮSTATK.CENA STR.PŘÍSTR.A ZAŘ.	15	Odpisy inv. majetku
551 286	ZŮST.CENA NEZAV.ÚHYNŮ	15	Odpisy inv. majetku
551 999	ÚČ.NEDAŇ.ODPISY	15	Odpisy inv. majetku
568 003	POJIŠŤOVNA	3	Spotřeba PHM

599 200 REALIZACE POMOCNÝCH ČINN.	25 Ostatní vnitř. náklady
599 520 VNITROPOD.OPR.DÍLNOU	20 Vnitropod. opravy dílnou
599 720 PRÁCE NÁKL.AUTODOPRAVY	23 Vnitropod. práce autodop.
599 721 PRÁCE TRAKTORŮ	22 Vnitropod. práce traktorů
599 723 PRÁCE SAMOCHODNÝCH STROJŮ	25 Ostatní vnitř. náklady
599 724 PRÁCE TĚŽKÉ MECHANIZACE	25 Ostatní vnitř. náklady
599 725 ZISKOVÁ SLOŽKA Z MEZD	25 Ostatní vnitř. náklady
599 820 VÝROBNÍ A STŘEDISK.REŽIE	30 Režie - výrobní
599 901 manipulační přírážka	25 Ostatní vnitř. náklady
599 920 SPRÁVNÍ REŽIE PODNIKOVÁ	31 Režie - podniková
601 003 TRŽBY ZA VL.VÝROBKY-ŽV PRASATA	47 Tržby za zvířata - užitk.
601 004 TRŽBY ZA VL.VÝR.ŽV-SKOT	47 Tržby za zvířata - užitk.
613 021 SPOTŘEBA VÝROBKŮ RV	2 Spotřeba vlastních krmiv
613 022 SPOTŘEBA VÝROBKŮ ŽV	2 Spotřeba vlastních krmiv
613 026 Spotřeba výrobku pomocne výroby	2 Spotřeba vlastních krmiv
613 121 PRODUKCE CHLÉVSKÉ MRVY	36 Vedl.výr. produkce hnoje
614 050 PRODEJ ZV.ST.CENA	41 Prodej zvířat (hl.kat.)
614 051 PRODEJ ZV.SOUKR.OSOBAM	41 Prodej zvířat (hl.kat.)
614 054 PRODEJ PLEM.ZV.	41 Prodej zvířat (hl.kat.)
614 055 PRODEJ ZV.NUT.POR.	41 Prodej zvířat (hl.kat.)
614 070 UHYNY	41 Prodej zvířat (hl.kat.)
614 100 PRIR.A PRICH.TELAT	34 Produkce - váhový přír.
614 120 PRIR.TELAT DO ODS.	34 Produkce - váhový přír.
614 122 VZRŮSTOVÉ PŘÍR. VYSOKOBŘEZICH JAL.	34 Produkce - váhový přír.
614 125 PŘÍR.JALOVIC DO 2 LET	34 Produkce - váhový přír.
614 130 PRIR.VYSOKOBR.JAL.	34 Produkce - váhový přír.
614 133 PRIR.JAL.NAD.2R.	34 Produkce - váhový přír.
614 140 PRIR.ZIR-BYCI	34 Produkce - váhový přír.
614 200 PRIR.PRASNICKY	34 Produkce - váhový přír.
614 202 PRIR.A PRICH.SELAT	34 Produkce - váhový přír.
614 206 PRIR.SELAT DO ODS.	34 Produkce - váhový přír.
614 211 PRIR.AUKCNI KAN.	34 Produkce - váhový přír.
614 220 PRIRUSTKY VYKRM	34 Produkce - váhový přír.
614 221 PRODEJ SAVÝCH TELAT	34 Produkce - váhový přír.
621 000 AKTIVACE MATERIÁLU A ZBOŽ	47 Tržby za zvířata - užitk.
621 100 AKTIVACE MASA V PRODEJNE	47 Tržby za zvířata - užitk.
624 000 AKTIVACE DLOUHOD.HMOTNÉHO MAJETKU	47 Tržby za zvířata - užitk.
624 089 PŘEVOD DO IMA	47 Tržby za zvířata - užitk.
641 000 TRŽBY Z PROD.DLOUHOD.HMOT.A NEHM.MA	47 Tržby za zvířata - užitk.
641 001 TRŽBY Z PROD.IMA PRAS.,KANCI	47 Tržby za zvířata - užitk.
688 000 OSTATNÍ MIMOŘÁDNÉ VÝNOSY	50 Náhrady od pojišťovny
688 100 VÝNOSY MIN.LET	50 Náhrady od pojišťovny

## Příloha B: Účtová osnova Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

019 010	DNM MLÉČNÁ KVOTA	112 036	PALIVA
019 011	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 03/07a	112 037	OSTATNÍ MATERIÁL
019 012	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 03/07b	112 039	OBALY
019 013	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 04/07a	112 048	DRHM
019 014	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 04/07b	112 052	HUTNI A SPOJ. MAT.
019 015	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 02/08	112 057	ELEKTRO MATERIAL
019 016	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 03/09	112 058	INSTALACNI MAT.
019 017	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 07/09	112 059	OCHRANNÉ POMŮCKY
019 019	DNM MLÉČNÁ KVÓTA 09/09	112 060	N.D.-AGROZET
021 000	STAVBY	112 061	N.D.-TRAKTORY
022 022	STROJE, PŘÍSTROJE A ZAŘ.	112 062	N.D.-NAKLADACE
022 023	DOPRAVNÍ PROSTŘEDKY	112 063	N.D.-REZACKY
022 024	INVENTÁŘ	112 068	N.D.-REZACKY
022 028	DROBNÝ DHM	112 069	N.D.-OPRV.MOTORY
026 000	ZÁKLADNÍ STÁDO SKOT	112 070	N.D.-OPRAV.AGREG.
031 000	POZEMKY	112 071	N.D.-STAJOVA ZAR.
042 000	TECH.ZHOD.DOJÍRNA	112 072	N.D.-KOMBAJNY
042 001	POŘÍZENÍ KAMERY	112 073	N.D.-REZACKY
042 002	KANALIZAČ.PŘÍPOJKA	112 074	N.D.-SROTOVNIKY
042 003	VÁHA DOBYTČÍ MOBILNÍ	112 075	N.D.-WARINSKI
042 010	VÍCEÚČELOVÝ PŘÍSTŘEŠEK	112 076	N.D.-FEKAL
042 011	NÁDRŽ DO SKLADU HNOJIV	112 078	N.D.-KOMBAJNY
042 089	PŘEVODY ZE ZVÍŘAT	112 079	N.D.-PNEU DUSE
042 100	POŘÍZENÍ DHM-POZEMKY	112 088	N.D.-MANZETY
042 112	NAKLÁDACÍ RAMENO HRM	112 089	N.D. MOTOTECHNA
042 113	POŘÍZ.PÖTINGER JUMBO	112 090	MAZADLA
042 200	POŘÍZENÍ DHM-ZVÍŘATA	121 100	NED.RV-BĚŽNÝ ROK
042 610	KONTEJNER-NÁSTAVBA	121 200	NED.RV-PŘÍŠTÍ ROK
042 700	PŘÍSTAVBA PŘÍSTŘEŠKU	123 021	VÝROBKY RV
042 710	STAVBA PŘÍSTŘEŠKU	123 022	VÝROBKY ŽV
042 720	HNOJIŠTĚ ZEMĚTICE	123 026	VÝROBKY PV
042 730	PŘÍSTŘEŠEK U VÁHY	124 100	TELATA SAVÁ
042 800	POŘÍZENÍ DHM - NÁDRŽ	124 120	TELATA ODSŤ.
042 904	NAKLADAČ KNB 250	124 125	JALOVÍČKY DO 2 LET
063 005	ČL.PODÍLY SBD	124 130	JALOVICE 5 M.BŘEZ.
079 010	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	124 140	SKOT VÝKRM
079 011	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	191 000	OPR. POL. K MAT.
079 012	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA		
079 013	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	211 000	POKLADNA
079 014	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	213 000	CENINY
079 015	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	221 000	BANKOVNÍ ÚČTY
079 016	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	221 200	AKCENTA.CZ
079 017	OPRÁVKY MLÉČNÁ KVÓTA	221 300	ČESKÁ SPOŘITELNA
079 019	OPRÁVKY MLÉČ.KVOTA	221 900	GE MONEY BANK
081 000	OPRÁVKY KE STAVBÁM	231 009	ÚVĚR KOMBAJNY
082 022	OPR.KE STROJŮM.	231 012	ÚVĚR SHRNOV.VŮZ
082 023	OPRÁVKY K DOPR.PROSTRĚ.	231 016	ÚVĚR STROJE
082 024	OPRÁVKY K INVENTÁŘI	231 024	ÚVĚR STROJE
082 028	OPRÁVKY K DRHM	261 000	PENÍZE NA CESTĚ
086 000	OPR.K ZÁKL.STÁDU	261 200	PENÍZE NA CESTĚ
097 000	OPR. POLOŽKA K NABYT.		
111 000	POŘÍZENÍ MATERIÁLU	311 000	ODBĚRATELÉ POHL
112 030	INSEM.DÁVKY	314 000	Poskytnuté zálohy
112 031	NAKOUPEŇÁ OSIVA A SADBA	315 000	OST. POHLEDÁVKY
112 032	NAKOUPEŇÁ HNOJIVA	315 100	POHLEDÁVKY SBD
112 033	POHONNÉ LÁTKY	321 000	DODAVATELÉ
112 034	CHEM. OCHR. PROSTŘEDKY	324 000	Přijaté zálohy
112 035	NAKOUPEŇÁ KRMIVA	325 000	OSTATNÍ ZÁVAZKY
		325 300	NÁJEMNÉ POZEMKY

## Příloha B: Účtová osnova Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

325 400	POV RUČENÍ	378 346	JINÉ POHL. - DOTACE
331 000	ZAMĚSTNANCI	378 400	POHL.POZ.FRAUS
331 552	MZDY ZAM. NA ÚČET	378 500	POHL.NÁKUP POZEMKŮ
333 000	PODÍL NA ZISKU	379 000	JINÉ ZÁVAZKY
333 012	PŘEPL. VYÚČTOV. SL.	379 010	KAUCE-NÁJEM PALACKÝ
333 013	PŘEPL. Z VYÚČTOV.BYTŮ	379 020	KAUCE-NÁJEM A
333 408	VRATKA NÁJEMNÉHO	379 030	KAUCE NÁJEM B
333 409	DOPL. ODMEN ZAM.	379 040	KAUCE NÁJEM C
333 410	OST. PLATBAZA VÝR.RV	379 322	SPOŘENÍ
333 411	PŘEPLATKY BYTY-KOMENÍK	379 323	SPOŘENÍ
333 423	NÁJEM Z PŮDY	379 324	VÝŽIVNÉ
335 011	VYÚČTOVÁNÍ BYTŮ 2011	379 331	POJIŠTĚNÍ
335 211	PRODANÉ VÝROBKY RV 2011	379 340	SPOŘENÍ
335 214	PRODEJ VÝROBKŮ RV 2014	379 342	POJIŠTĚNÍ
335 321	NÁJEMNÉ	379 343	PENZ.PŘIPOJIŠTĚNÍ
335 328	SRÁŽKY VL. ORGANIZACÍ	379 344	P.PŘIP.S ÚČASTÍ PRAC.
335 334	SRÁŽKY PETROVKOVÁ	379 345	P.PŘIP.S ÚČASTÍ PODNIK
335 461	ZALOHY	379 346	OST.ZÁV.-VRATKY DOTACE
335 462	SRAZKY-POJISTNE	379 360	EXEKUCE PŘEDNOSTNÍ
335 464	SRÁŽKA ZA VODU	379 361	EXEKUCE NEPŘEDNOSTNÍ
335 465	SRÁŽKY	381 000	NÁKLADY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ
335 466	OSTATNI SRAZKY	383 000	VÝDAJE PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ
335 469	JÍZDNÉ	384 000	VÝNOSY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ
335 470	SR.Z MEZD ZA TEL.HOVORY	385 000	PŘÍJMY PŘÍŠTÍCH OBDOBÍ
335 471	SRÁŽKA ZA FEK.	388 000	DOHADNÉ ÚČTY AKTIVNÍ
335 472	PRODEJ VÝROBKŮ RV	389 000	DOHADNÉ ÚČTY PASIVNÍ
335 475	STRAVENKY	391 098	OPRAVNÁ POL. K POHL.
336 500	SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ	395 000	VNITŘNÍ ZÚČTOVÁNÍ
336 605	OBOROVÁ ZP-RUČNÍ PŘEVOD	395 001	PREVODY
336 700	VZP		-----
336 701	ZP VOJENSKÁ	411 100	ZAKLADNI CLENSKE VKLADY
336 705	ČPZP	411 900	FOND JMENI DO TRANSF.
336 707	ZPO	413 000	OSTAT. KAPITÁLOVÉ FONDY
336 711	ZPMV	421 000	ZÁKONNÝ REZERVNÍ FOND
341 000	DAŇ Z PŘÍJMŮ	421 001	REZERVNÍ FOND-ZE ZISKU
342 300	ZÁLOHA NA DAŇ Z PŘÍJMU	421 005	REZERVNÍ FOND-ZISK 2005
342 309	DAŇ Z PŘ.15% SRÁŽKOVÁ	421 998	PROMLČ.NEVYPL.VYP.POD.
343 013	VYÚČTOVÁNÍ DPH R.2013	421 999	ZÁVAZKY Z TRANSFORMACE
343 014	VYÚČTOVÁNÍ DPH 2014	422 000	NEDĚLITELNÝ FOND
343 015	DPH 15 %	422 007	NEDĚL.FOND HV r.06,07
343 021	DPH 21 %	422 900	PŘÍDĚL ZE ZÁK.ČL.VKLADU
343 100	DPH - VRATKA OD FU	427 200	OCEŇ.ROZD.-REST.NÁR.
343 621	Přenesení DPH 21 %	427 330	FKSP
345 000	OST.NEPŘÍMÉ DANĚ A POPL	428 000	NEVYPL. PODÍLY NA ZISKU
345 100	VRATKA SPOTŘ.DANĚ	429 100	ROZDÍLY Z VYPOŘ.PODÍLŮ
346 000	DOTACE ZE SR H	431 000	HOSP. VÝSL.VE SCHVA
353 200	POHL.ZA UPSANÉ VL.JM	461 001	ÚVĚR ČS ERSTE A
364 009	PODÍL NA ZISKU R.2009	461 002	ÚVĚR ČS ERSTE B
364 010	PODÍL NA VÝSL.HOSP.2010	461 003	ÚVĚR ČS ERSTE LEAS.
364 011	PODÍL NA ZISKU R.2011	461 012	ÚVĚR ČS
364 012	PODÍL NA ZISKU R.2012	461 016	ÚVĚR-016-NÁKUP STROJŮ
364 013	PODÍL NA ZISKU ROKU 2013	461 019	ÚVĚR ČS POZEMKY
365 410	PODÍL NA ZISKU-BEZ PP	461 021	ÚVĚR ČS STROJE
366 000	ZÁV.KE SPOL.A ČL.DRUŽ.	461 022	PLYNOF.BYTOVEK
367 000	ZÁV.Z UPS.NESPL.CP	461 023	ÚVĚR POZEMKY
378 000	JINÉ POHLEDÁVKY	461 025	ÚVĚR ČS STROJE 2013
378 100	KAUCE ČEPRO	461 026	ÚVĚR POZEMKY 2013
378 200	POHL. NÁHRADY OD POJ.	461 027	ÚVĚR ČS VÍCEÚČELOVÝ
378 300	POHL.POZ.RADA	461 610	ÚVĚR ČS SIL.ŽLAB 006

## Příloha B: Účtová osnova Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

479 900	MAJETKOVÉ PODÍLY	521 400	NÁHRADY MEZD
479 901	VYPOŘADACÍ PODÍLY	521 405	NÁHR.NEMOCI 4-14 DNŮ
481 007	ODLOŽENÁ DAŇ 2007	521 600	DOHODA O PROV.PRÁCE
-----		522 110	ZÁKL. MZDY-ZÁVISLÁ Č.
501 030	SPOTŘEBA INSEMIN.DÁVKY	522 600	DPP
501 031	SPOTŘEBA NAKOUP. OSIV	523 170	ODMĚNY STAT.ORGÁNŮ
501 032	SPOTŘEBA NAKOUP. HNOJIV	524 001	ZAKL.SOC.POJISTENI
501 033	SPOTŘEBA POHON.LÁTEK	524 003	ZAKL.ZDRAV.POJ.
501 034	SPOTŘ. CHEM.OCHR. PR.	524 458	ÚHRADA ZDRAV.POJIŠTĚNÍ
501 035	SPOTŘ. NAKOUP. KRMIV	527 000	ZÁKONNÉ SOC.NÁKLADY
501 036	SPOTŘEBA PALIV	527 331	PENZ.PŘIP.S ÚČASTÍ POD.
501 037	SPOTŘEBA OST. MATERIÁLU	531 000	DAŇ SILNIČNÍ
501 040	SPOTŘEBA STAVEB. MAT.	531 999	SIL. DAŇ DAŇ. NEUZNA.
501 041	SPOTŘEBA MAT.ŽV	532 000	DAŇ Z NEMOVITOSTÍ
501 047	SPOTŘEBA LÉKŮ	538 000	OST.NEPŘ. DANĚ A POPLAT
501 048	SPOTŘEBA DRHM	538 999	OST. DANĚ A POL.NEUZ.
501 049	SPOTŘEBA BAREV	541 031	ZC PROD.POZ.
501 051	SPOTŘEBA OST. MATERIÁLU	541 286	ZC PR.ZÁKL.STÁDA
501 052	SPOTŘEBA HUTNÍHO MAT.	542 033	PRODEJ PHM
501 057	SPOTŘEBA ELEKTR. MAT.	542 089	PROD.ND.-MOTOTECHNA
501 058	SPOTŘEBA INSTAL. MAT.	542 090	PRODEJ MAZADEL
501 059	SPOTŘEBA OCHR. POMŮCEK	543 000	DARY
501 060	SPOTŘEBA N.D.-AGROZET	543 231	DARY POZEMKY
501 061	SPOTŘEBA N.D.-TRAKTORY	545 000	OSTATNÍ POKUTY A PENÁLE
501 062	SPOTŘEBA N.D.-NAKL.	546 000	ODPIS NEDOB.POHLEDÁVK
501 063	SPOTŘEBA N.D.-REZACKY	546 999	ODPIS NEDOB.POHLEDÁVEK
501 070	SPOTŘEBA N.D.-OPR.AGR.	548 000	OSTATNÍ PROVOZ. NÁKLADY
501 071	SPOTŘEBA N.D.-STAJ	548 030	HAL. VYROVNÁNÍ
501 072	SPOTŘEBA N.D.-KOMBAJNY	548 100	ZÁK.POJIŠTĚNÍ Z MEZD
501 073	SPOTŘEBA N.D.-REZACKY	548 200	POV.POJ.MOT.VOZIDEL
501 074	SPOTŘEBA N.D.-SROTOV.	548 300	POJIŠTĚNÍ
501 079	SPOTŘEBA N.D.-PNEU DUSE	548 999	PROV.NÁKL.DAŇOV.NEUZ.
501 088	SPOTŘEBA N.D.-MANZ.KR.	549 000	MANKA A ŠKODY
501 089	SPOTŘEBA N.D. MOT.	551 019	ODPIS DNM-MLÉČ.KVOTA
501 090	SPOTŘEBA MAZADEL	551 181	ODP.K BUDOV.A STAVB.
501 999	SPTŘ.MAT.- DOŇOVĚ NEUZ.	551 182	OPD.STROJŮ
502 000	SPOTŘEBA ENER. - ELEKT.	551 186	ODP.K ZÁKL.STÁDU
502 100	SPOTREBA VODY	551 282	ZC STR.PŘÍSTR.A ZAŘ.
502 200	SPOTŘEBA PLYNU	551 286	ZŮST.CENA NEZAV.ÚHYNU
502 999	ELKTRĪNA DAŇ.NEUZANÁ	558 000	TVORBA ZÁK.OPR.POLOŽEK
511 000	OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ	559 999	OPR.POLOŽKA NED.
511 001	OPRAVA A UDRZOVANI ZV	562 000	ÚROKY
511 002	OPRAVA A UDRZOVANI RV	563 000	KURSOVÉ ZTRÁTY
511 003	OPRAVY A UDRZ. TAKT.	568 000	OSTATNÍ FIN. NÁKLADY
511 004	OPRAVY A UDRZOVANI ND	599 200	REALIZACE POMOC. ČINN.
513 000	NÁKLADY NA REPREZENTACI	599 520	VNITROPOD.OPR.DÍLNOU
518 100	SLUZBY - SPOJE, POPLATKY	599 720	PRÁCE NÁKL.AUTODOPRAVY
518 200	SLUZBY AGROCHEM. VYK.	599 721	PRÁCE TRAKTORŮ
518 201	SLUZBY ZA PLEMEN. VYK.	599 723	PRÁCE SAM. STROJŮ
518 202	SLUZBY ZA VETER. VYKONY	599 724	PRÁCE TĚŽKÉ MECHANIZACE
518 203	OSTATNI SLUZBY	599 725	ZISKOVÁ SLOŽKA Z MEZD
518 205	SLUŽBY PRO ŽV	599 760	ROZVRZENI NAKL.HNOJENI
518 206	OSTATNÍ SLUŽBY RV		-----
518 300	NAJEMNE Z PUDY	601 000	TRŽ. VL.VÝROBKY-RV
518 301	NAJEMNE OSTATNI	601 002	TRŽ. VL.VÝROBKY ŽV-MLÉK
518 400	OST. SLUZBY NEMATER.	601 003	TRŽ.VL.VÝROBKY-ŽV-OST
518 999	OST.SLUŽBY-DAŇ. NEUZ.	601 004	TRŽ. VL.VÝR.ŽV-SKOT
521 110	ZÁKLADNÍ MZDY	601 007	TRŽ.VL.VÝR.ŽV-SRÁŽKY
521 210	PREMIE	602 000	TRŽ.PRODEJ SLUŽEB-ND

## Příloha B: Účtová osnova Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

602 001	TRŽ.PRODEJ SLUŽEB - TRA	752 117	KÚ HORUŠANY
602 002	TRŽ. PRODEJ SLUŽEB - DIL	752 118	KÚ KLOUŠOV
602 004	TRŽ.CIN.PRIDRUZ.VYR.	752 119	KÚ LIŠINA
602 008	TRŽ.PRODEJE SLUŽEB	752 120	KÚ MERKLÍN
602 009	TRŽ.PRODEJE-NAJEM BYTY	752 121	KÚ OTĚŠICE
611 100	ZM.STAVU NED.RV-BĚŽNÝ	752 122	KÚ PTENÍN
611 200	ZM.STAVU NED.RV-PŘÍŠTÍ	752 123	KÚ ROUPOV
613 021	SPOTŘEBA VÝROBKŮ RV	752 124	KÚ ZEMĚTICE
613 022	SPOTŘEBA VÝROBKŮ ŽV	752 125	KÚ PŘETÍN
613 026	SPOT. VÝR. PV	752 126	KÚ KÁMEN
613 101	PRODUKCE RV - HL. VÝR.	752 127	KÚ JEŽOVY
613 102	PRODUKCE MLÉK - HL. VÝR.	752 200	MLÉČNÁ KVÓTA
613 121	PRODUKCE CHLÉVSKÉ MRVY	752 300	AKCIE ZNEHODN.
613 122	PRODUK.PV.RV	760 111	NEVYPL. PODÍLY NA ZISKU
613 123	PRODUK.VEDL. VÝR.RV	760 998	PROMLČ.NE.VYPOŘ.PODÍLY
613 521	PRODEJ RV-STALA CENA	760 999	EVID. ZÁVAZKŮ Z TRAN.
613 522	PRODEJ MLEKA ST.CENA	780 000	SOUVZTAŽNY.PODROZ.UCET
614 050	PRODEJ ZV.ST.CENA	799 000	VYROV. PODROZVAH. EVID.
614 054	PRODEJ PLEM.ZV.		-----
614 055	PRODEJ ZV.NUT.POR.		
614 057	OSTATNÍ PRODEJ		
614 070	UHYNÝ		
614 089	PŘEVOD DO IMA		
614 100	PRIR.A PRICH.TELAT		
614 120	PRIR.TELAT DO ODSŤ.		
614 125	PŘÍR.JALOVIC DO 2 LET		
614 130	PRIR.VYSOKOBR.JAL.		
614 140	PRIR.ZIR-BYCI		
622 000	AKT. VNITROPOD.SLUŽEB		
624 000	AKTIVACE DHM		
624 089	PŘEVOD DO IMA		
641 000	TRŽBY Z PROD.DHM A DNM		
641 002	TRŽBA Z PROD.IMA		
641 007	TR. ZA PROD. ZV - SRÁŽ.		
642 000	TRŽBY Z PRODEJE MAT.		
642 031	PRODEJ NAK.ZÁSOB		
642 048	PRODEJ DKP		
642 100	TRŽBY Z PROD.MAT.		
648 000	OSTATNÍ PROVOZNÍ VÝNOSY		
648 030	Zaokrouhlení dokladu		
648 300	NÁHRADA-POJIŠTĚNÍ		
648 400	DOTACE ZE ST.ROZP.		
662 000	ÚROKY		
663 000	KURSOVÉ ZISKY		
668 000	OSTATNÍ FINANČNÍ VÝNOSY		
699 300	ZÚČT.PROD. POM.ČINNOST		
699 301	ZÚČT.ZISK. SLOŽKY MEZD		
751 000	EVIDENCE NEUHRAZ. POHL.		
751 008	EVIDENCE NEUHRAZ. ZÁV.		
752 000	EVIDENCE DR.MAJETKU		
752 001	MATERIÁL V POUŽÍVÁNÍ		
752 110	KÚ BIŘKOV		
752 111	KÚ KŘENICE		
752 112	KÚ VŘESKOVICE		
752 113	KÚ STRÝČKOVICE		
752 114	KÚ BOLKOV		
752 115	KÚ BUKOVÁ		
752 116	KÚ ČELÁKOVY		

## Příloha C: Rozvaha Zemědělského družstva Merklín u Přeštic (2011-2013)

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002  
Sb. ve znění pozdějších předpisů

### ROZVAHA (BILANCE) ke dni 31.12.2011 ( v celých tisících Kč )

IČ
00117862

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

**Zemědělské družstvo**

**Merklín u Přeštic**

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)</b>	001	317 060	-121 473	195 587	187 084
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			0	12
B.	<b>Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)</b>	003	252 930	-120 622	132 308	125 972
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)</b>	004	2 521	-1 438	1 083	1 417
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005			0	
	2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			0	
	3 Software	007			0	
	4 Ocenitelná práva	008			0	
	5 Goodwill	009			0	
	6 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	2 521	-1 438	1 083	1 417
	7 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011			0	
	8 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			0	
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)</b>	013	246 417	-119 184	127 233	120 562
B. II. 1	Pozemky	014	22 590		22 590	18 242
	2 Stavby	015	124 951	-52 390	72 561	75 257
	3 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	75 208	-55 994	19 214	13 609
	4 Pěstitelské celky trvalých porostů	017			0	
	5 Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	24 378	-11 737	12 641	13 703
	6 Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			0	
	7 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	297		297	5
	8 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	109		109	
	9 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-1 116	937	-179	-254
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)</b>	023	3 992	0	3 992	3 993
B. III. 1	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024			0	
	2 Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			0	
	3 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	3 992		3 992	3 993
	4 Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027			0	
	5 Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			0	
	6 Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			0	
	7 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			0	



označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	<b>Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)</b>	031	63 720	-851	62 869	60 939
C. I.	<b>Zásoby (ř.33 až 38)</b>	032	42 668	-171	42 497	43 157
C. I. 1	Materiál	033	1 229	-171	1 058	1 018
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	4 097		4 097	5 139
3	Výrobky	035	12 485		12 485	13 733
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	24 857		24 857	23 267
5	Zboží	037			0	
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038			0	
C. II.	<b>Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)</b>	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040			0	
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv	042			0	
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			0	
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			0	
6	Dohadné účty aktivní	045			0	
7	Jiné pohledávky	046			0	
8	Odložená daňová pohledávka	047			0	
C. III.	<b>Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)</b>	048	17 500	-680	16 820	15 013
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	10 165	-680	9 485	8 652
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv	051			0	
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			0	
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			0	
6	Stát - daňové pohledávky	054	225		225	378
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	35		35	196
8	Dohadné účty aktivní	056			0	389
9	Jiné pohledávky	057	7 075		7 075	5 398
C. IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)</b>	058	3 552	0	3 552	2 769
C. IV. 1	Peníze	059	53		53	34
2	Účty v bankách	060	3 499		3 499	2 735
3	Krátkodobý cenné papíry a podíly	061			0	
4	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			0	
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 64 až 66)</b>	063	410	0	410	161
D. I. 1	Náklady příštích období	064	188		188	158
2	Komplexní náklady příštích období	065			0	
3	Příjmy příštích období	066	222		222	3

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	období	období
			5	6
	<b>PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118)</b>	067	195 587	187 084
A.	<b>Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)</b>	068	116 799	99 661
A. I.	<b>Základní kapitál (ř. 70 až 72)</b>	069	29 402	30 099
	1 Základní kapitál	070	29 402	30 099
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3 Změny základního kapitálu	072		
A. II.	<b>Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)</b>	073	2 770	2 725
A. II. 1	Emisní ážio	074		
	2 Ostatní kapitálové fondy	075	2 770	2 725
	3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
A. III.	<b>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)</b>	078	72 273	45 809
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	54 625	28 153
	2 Statutární a ostatní fondy	080	17 648	17 656
A. IV.	<b>Výsledek hospodáření minulých let (ř. 82 + 83)</b>	081	-2 138	-1 007
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	082	76	
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	083	-2 214	-1 007
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b> <i>/ř.01 - (+ 69 + 73 + 78 + 81 + 85 + 118)/</i>	084	14 492	22 035
B.	<b>Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)</b>	085	78 503	87 225
B. I.	<b>Rezervy (ř. 87 až 90)</b>	086	0	0
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
	2 Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
	3 Rezerva na daň z příjmů	089		
	4 Ostatní rezervy	090		
B. II.	<b>Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)</b>	091	14 338	20 830
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	092		
	2 Závazky - ovládající a řídicí osoba	093		
	3 Závazky - podstatný vliv	094		
	4 Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095		
	5 Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
	6 Vydané dluhopisy	097		
	7 Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
	8 Dohadné účty pasivní	099		
	9 Jiné závazky	100	10 432	17 297
	10 Odložený daňový závazek	101	3 906	3 533

označ a	PASIVA b	řad c	Běžné úč. období 5	Min.úč. období 6
B. III.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)</b>	102	25 820	34 176
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	103	20 363	23 621
2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104		
3	Závazky - podstatný vliv	105		
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	882	948
5	Závazky k zaměstnancům	107	1 153	1 065
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	733	679
7	Stát - daňové závazky a dotace	109	2 537	5 614
8	Kratkodobé přijaté zálohy	110	124	2 140
9	Vydané dluhopisy	111		
10	Dohadné účty pasivní	112	6	9
11	Jiné závazky	113	22	100
B. IV.	<b>Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)</b>	114	38 345	32 219
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	30 815	28 219
2	Krátkodobé bankovní úvěry	116	7 530	4 000
3	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 119 + 120)</b>	118	285	198
C. I. 1	Výdaje příštích období	119	283	197
2	Výnosy příštích období	120	2	1

Právní forma účetní jednotky :	družstvo
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	zemědělská výroba

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
11.06.12		Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002  
Sb. ve znění pozdějších předpisů

**ROZVAHA**  
**(BILANCE)**  
**ke dni 31.12.2012**  
( v celých tisících Kč )

IČ
001 17 862

Obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

**Zemědělské družstvo**

**Merklín u Přeštice**

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)</b>	001	336 086	-128 854	207 232	195 587
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			0	
B.	<b>Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)</b>	003	268 597	-128 087	140 510	132 308
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)</b>	004	2 521	-1 771	750	1 083
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005			0	
	2 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			0	
	3 Software	007			0	
	4 Ocenitelná práva	008			0	
	5 Goodwill	009			0	
	6 Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	2 521	-1 771	750	1 083
	7 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011			0	
	8 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			0	
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)</b>	013	262 084	-126 316	135 768	127 233
B. II. 1	Pozemky	014	32 822		32 822	22 590
	2 Stavby	015	127 373	-55 168	72 205	72 561
	3 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	76 198	-60 320	15 878	19 214
	4 Pěstitelské celky trvalých porostů	017			0	
	5 Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	26 486	-11 839	14 647	12 641
	6 Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			0	
	7 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	321		321	297
	8 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021			0	109
	9 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-1 116	1 011	-105	-179
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)</b>	023	3 992	0	3 992	3 992
B. III. 1	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024			0	
	2 Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			0	
	3 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	3 992		3 992	3 992
	4 Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027			0	
	5 Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			0	
	6 Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			0	
	7 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			0	

označ a	AKTIVA b	řad c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	<b>Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)</b>	031	67 168	-767	66 401	62 869
C. I.	<b>Zásoby (ř.33 až 38)</b>	032	49 390	-147	49 243	42 497
C. I. 1	Materiál	033	2 291	-147	2 144	1 058
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	6 631		6 631	4 097
3	Výrobky	035	17 612		17 612	12 485
4	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	22 856		22 856	24 857
5	Zboží	037			0	
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038			0	
C. II.	<b>Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)</b>	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040			0	
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv	042			0	
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			0	
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			0	
6	Dohadné účty aktivní	045			0	
7	Jiné pohledávky	046			0	
8	Odložená daňová pohledávka	047			0	
C. III.	<b>Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)</b>	048	16 484	-620	15 864	16 820
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	9 437	-620	8 817	9 485
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050			0	
3	Pohledávky - podstatný vliv	051			0	
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			0	
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			0	
6	Stát - daňové pohledávky	054	803		803	225
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	43		43	35
8	Dohadné účty aktivní	056			0	
9	Jiné pohledávky	057	6 201		6 201	7 075
C. IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)</b>	058	1 294	0	1 294	3 552
C. IV. 1	Peníze	059	5		5	53
2	Účty v bankách	060	1 289		1 289	3 499
3	Krátkodobý cenné papíry a podíly	061			0	
4	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			0	
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 64 až 66)</b>	063	321	0	321	410
D. I. 1	Náklady příštích období	064	168		168	188
2	Komplexní náklady příštích období	065			0	
3	Příjmy příštích období	066	153		153	222

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	období	období
			5	6
	<b>PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118)</b>	067	207 232	195 587
A.	<b>Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84 )</b>	068	127 358	116 799
A. I.	<b>Základní kapitál (ř. 70 až 72 )</b>	069	28 350	29 402
	1 Základní kapitál	070	28 350	29 402
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3 Změny základního kapitálu	072		
A. II.	<b>Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)</b>	073	2 845	2 770
A. II. 1	Emisní ážio	074		
	2 Ostatní kapitálové fondy	075	2 845	2 770
	3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
A. III.	<b>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80 )</b>	078	85 963	72 273
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	68 322	54 625
	2 Statutární a ostatní fondy	080	17 641	17 648
A. IV.	<b>Výsledek hospodáření minulých let (ř. 82 + 83)</b>	081	-2 694	-2 138
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	082	76	76
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	083	-2 770	-2 214
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>	084	12 894	14 492
	<b>/ř.01 - (+ 69 + 73 + 78 + 81 + 85 + 118)/</b>			
B.	<b>Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)</b>	085	79 748	78 503
B. I.	<b>Rezervy (ř. 87 až 90)</b>	086	0	0
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
	2 Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
	3 Rezerva na daň z příjmů	089		
	4 Ostatní rezervy	090		
B. II.	<b>Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)</b>	091	13 049	14 338
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	092		
	2 Závazky - ovládající a řídicí osoba	093		
	3 Závazky - podstatný vliv	094		
	4 Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095		
	5 Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
	6 Vydané dluhopisy	097		
	7 Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
	8 Dohadné účty pasivní	099		
	9 Jiné závazky	100	8 828	10 432
10	Odložený daňový závazek	101	4 221	3 906

označ	PASIVA	řád	Běžné úč. období	Min.úč. období
a	b	c	5	6
B. III.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)</b>	102	30 588	25 820
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	103	26 655	20 363
2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104		
3	Závazky - podstatný vliv	105		
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	857	882
5	Závazky k zaměstnancům	107	1 200	1 153
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	747	733
7	Stát - daňové závazky a dotace	109	1 009	2 537
8	Krátkodobé přijaté zálohy	110		124
9	Vydané dluhopisy	111		
10	Dohadné účty pasivní	112	4	6
11	Jiné závazky	113	116	22
B. IV.	<b>Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)</b>	114	36 111	38 345
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	28 602	30 815
2	Krátkodobé bankovní úvěry	116	7 509	7 530
3	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 119 + 120)</b>	118	126	285
C. I. 1	Výdaje příštích období	119	124	283
2	Výnosy příštích období	120	2	2

Právní forma účetní jednotky :	družstvo
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	zemědělská výroba

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
11.06.13		Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002  
Sb. ve znění pozdějších předpisů

**ROZVAHA**  
**(BILANCE)**  
ke dni **31.12.2013**  
( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**Zemědělské družstvo  
Merklín u Přeštic**

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

IČ
<b>001 17 862</b>

označ a	AKTIVA b	řad c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)</b>	001	336 561	-131 145	205 416	207 232
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	18		18	
B.	<b>Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)</b>	003	270 757	-130 808	139 949	140 510
B. I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)</b>	004	2 521	-2 104	417	750
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005			0	
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006			0	
3	Software	007			0	
4	Ocenitelná práva	008			0	
5	Goodwill	009			0	
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	2 521	-2 104	417	750
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011			0	
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012			0	
B. II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)</b>	013	264 244	-128 704	135 540	135 768
B. II. 1	Pozemky	014	39 851		39 851	32 822
2	Stavby	015	123 726	-55 517	68 209	72 205
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	76 222	-62 864	13 358	15 878
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017			0	
5	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018	24 744	-11 408	13 336	14 647
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019			0	
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	817		817	321
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021			0	
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-1 116	1 085	-31	-105
B. III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)</b>	023	3 992	0	3 992	3 992
B. III. 1	Podíly - ovládaná osoba	024			0	
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025			0	
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	3 992		3 992	3 992
4	Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027			0	
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028			0	
6	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029			0	
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030			0	



označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	<b>Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)</b>	031	65 386	-337	65 049	66 401
C. I.	<b>Zásoby (ř.33 až 38)</b>	032	47 791	-177	47 614	49 243
C. I. 1	Materiál	033	2 914	-177	2 737	2 144
	2 Nedokončená výroba a polotovary	034	6 079		6 079	6 631
	3 Výrobky	035	14 212		14 212	17 612
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	24 586		24 586	22 856
	5 Zboží	037			0	
	6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038			0	
C. II.	<b>Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)</b>	039	0	0	0	0
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040			0	
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041			0	
	3 Pohledávky - podstatný vliv	042			0	
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043			0	
	5 Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044			0	
	6 Dohadné účty aktivní	045			0	
	7 Jiné pohledávky	046			0	
	8 Odložená daňová pohledávka	047			0	
C. III.	<b>Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)</b>	048	17 109	-160	16 949	15 864
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	10 710	-160	10 550	8 817
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050			0	
	3 Pohledávky - podstatný vliv	051			0	
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052			0	
	5 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053			0	
	6 Stát - daňové pohledávky	054	1 474		1 474	803
	7 Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	74		74	43
	8 Dohadné účty aktivní	056			0	
	9 Jiné pohledávky	057	4 851		4 851	6 201
C. IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)</b>	058	486	0	486	1 294
C. IV. 1	Peníze	059	90		90	5
	2 Účty v bankách	060	396		396	1 289
	3 Krátkodobý cenné papíry a podíly	061			0	
	4 Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062			0	
D. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 64 až 66)</b>	063	400	0	400	321
D. I. 1	Náklady příštích období	064	128		128	168
	2 Komplexní náklady příštích období	065			0	
	3 Příjmy příštích období	066	272		272	153

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
	<b>PASIVA CELKEM (ř. 68 + 88 + 121)</b>	067	205 416	207 232
A.	<b>Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87)</b>	068	132 679	127 358
A. I.	<b>Základní kapitál (ř. 70 až 72)</b>	069	26 972	28 350
	1 Základní kapitál	070	26 972	28 350
	2 Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3 Změny základního kapitálu	072		
A. II.	<b>Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)</b>	073	3 307	2 845
A. II. 1	Emisní ážio	074		
	2 Ostatní kapitálové fondy	075	3 307	2 845
	3 Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
	5 Rozdíly z přeměn společností	078		
	6 Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079		
A. III.	<b>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 81 + 82)</b>	080	95 546	85 963
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	72 453	68 322
	2 Statutární a ostatní fondy	082	23 093	17 641
A. IV.	<b>Výsledek hospodářství minulých let (ř. 84 až 86)</b>	083	-802	-2 694
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084		76
	2 Neuhrazená ztráta minulých let	085	-802	-2 770
	3 Jiný výsledek hospodářství minulých let	086		
A. V.	<b>Výsledek hospodářství běžného účetního období (+/-) /ř.01 - (+ 69 + 73 + 80 + 83 + 88 + 121)/</b>	087	7 656	12 894
B.	<b>Cizí zdroje (ř. 89 + 94 + 105 + 117)</b>	088	72 485	79 748
B. I.	<b>Rezervy (ř. 90 až 93)</b>	089	0	0
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090		
	2 Rezerva na důchody a podobné závazky	091		
	3 Rezerva na daň z příjmů	092		
	4 Ostatní rezervy	093		
B. II.	<b>Dlouhodobé závazky (ř. 95 až 104)</b>	094	11 929	13 049
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	095		
	2 Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096		
	3 Závazky - podstatný vliv	097		
	4 Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098		
	5 Dlouhodobé přijaté zálohy	099		
	6 Vydané dluhopisy	100		
	7 Dlouhodobé směnky k úhradě	101		
	8 Dohadné účty pasivní	102		
	9 Jiné závazky	103	7 717	8 828
	10 Odložený daňový závazek	104	4 212	4 221

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období 5	Minulé účetní období 6
B. III.	<b>Krátkodobé závazky (ř. 106 až 116)</b>	105	19 031	30 588
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	106	16 046	26 655
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107		
3	Závazky - podstatný vliv	108		
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109	195	857
5	Závazky k zaměstnancům	110	1 219	1 200
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	751	747
7	Stát - daňové závazky a dotace	112	702	1 009
8	Krátkodobé přijaté zálohy	113		
9	Vydané dluhopisy	114		
10	Dohadné účty pasivní	115	20	4
11	Jiné závazky	116	98	116
B. IV.	<b>Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 118 až 120)</b>	117	41 525	36 111
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	27 359	28 602
2	Krátkodobé bankovní úvěry	119	14 166	7 509
3	Krátkodobé finanční výpomoci	120		
C. I.	<b>Časové rozlišení (ř. 122 + 123)</b>	121	252	126
C. I. 1	Výdaje příštích období	122	250	124
2	Výnosy příštích období	123	2	2
19.05.14	Právní forma účetní jednotky: družstvo - Předmět podnikání: zemědělská výroba - -	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou  Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva		

## Příloha D: Výkaz zisku a ztráty Zemědělského družstva Merklín u Přeštic (2011-2013)

Zpracováno v souladu s vyhláškou č.  
500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ke dni 31.12.2011 ( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**Zemědělské družstvo  
Merklín u Přeštic**

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání  
účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

IČ
OO117862

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	<b>Obchodní marže (ř. 01-02)</b>	03	0	0
II.	<b>Výkony (ř. 05+06+07)</b>	04	103 272	94 140
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	95 371	81 217
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-687	3 578
3	Aktivace	07	8 588	9 345
B.	<b>Výkonová spotřeba (ř. 09+10)</b>	08	59 850	57 617
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	50 400	44 176
B. 2	Služby	10	9 450	13 441
+	<b>Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)</b>	11	43 422	36 523
C.	<b>Osobní náklady</b>	12	26 641	24 593
C. 1	Mzdové náklady	13	19 349	17 837
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	139	155
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	6 564	6 025
C. 4	Sociální náklady	16	589	576
D.	Daně a poplatky	17	732	785
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	15 033	15 106
III.	<b>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21 )</b>	19	7 752	5 704
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	6 036	4 356
2	Tržby z prodeje materiálu	21	1 716	1 348
F.	<b>Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24 )</b>	22	5 135	3 761
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	3 714	2 672
F. 2	Prodaný materiál	24	1 421	1 089
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-141	-15 224
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	17 972	18 292
H.	Ostatní provozní náklady	27	2 763	2 243
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b> <i>/(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/</i>	30	18 983	29 255

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		370
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		740
VII.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)</b>	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobám a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	1	1
N.	Nákladové úroky	43	1 636	2 005
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	710	551
O.	Ostatní finanční náklady	45	143	149
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b> <b>/(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/</b>	48	-1 068	-1 972
Q.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)</b>	49	3 423	5 248
Q. 1	-splatná	50	3 050	5 267
Q. 2	-odložená	51	373	-19
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)</b>	52	14 492	22 035
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	<b>Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)</b>	55	0	0
S. 1	-splatná	56		
S. 2	-odložená	57		
*	<b>Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)</b>	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)</b>	60	14 492	22 035
****	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)</b>	61	17 915	27 283

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
11.06.12		Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Zpracováno v souladu s vyhláškou č.  
500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**  
**ke dni 31.12.2012**  
( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

**Zemědělské družstvo**  
**Merklín u Přeštic**

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání  
účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

IČ
001 17 862

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	<b>Obchodní marže (ř. 01-02)</b>	03	0	0
II.	<b>Výkony (ř. 05+06+07)</b>	04	112 785	103 272
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	94 858	95 371
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	5 660	-687
3	Aktivace	07	12 267	8 588
B.	<b>Výkonová spotřeba (ř. 09+10)</b>	08	68 647	59 850
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	55 574	50 400
B. 2	Služby	10	13 073	9 450
+	<b>Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)</b>	11	44 138	43 422
C.	<b>Osobní náklady</b>	12	27 298	26 641
C. 1	Mzdové náklady	13	19 656	19 349
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	155	139
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	6 576	6 564
C. 4	Sociální náklady	16	911	589
D.	Daně a poplatky	17	841	732
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	15 444	15 033
III.	<b>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21 )</b>	19	7 283	7 752
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	6 605	6 036
2	Tržby z prodeje materiálu	21	678	1 716
F.	<b>Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24 )</b>	22	4 911	5 135
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	4 383	3 714
F. 2	Prodaný materiál	24	528	1 421
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-84	-141
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	16 541	17 972
H.	Ostatní provozní náklady	27	2 305	2 763
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b> <b>/(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/</b>	30	17 247	18 983

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)</b>	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobám a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		1
N.	Nákladové úroky	43	1 562	1 636
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	460	710
O.	Ostatní finanční náklady	45	226	143
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b> <b>/(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/</b>	48	-1 328	-1 068
Q.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)</b>	49	3 025	3 423
Q. 1	-splatná	50	2 710	3 050
Q. 2	-odložená	51	315	373
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)</b>	52	12 894	14 492
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	<b>Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)</b>	55	0	0
S. 1	-splatná	56		
S. 2	-odložená	57		
*	<b>Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)</b>	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)</b>	60	12 894	14 492
****	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)</b>	61	15 919	17 915

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
11.06.13		Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva Zemědělského družstva Merklín u Přeštic

Zpracováno v souladu s vyhláškou č.  
500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT

ke dni 31.12.2013

( v celých tisících Kč )

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

**Zemědělské družstvo  
Merklín u Přeštic**

Sídlo, bydliště nebo místo podnikání  
účetní jednotky

Družstevní 276

Merklín

334 52

IČ

001 17 862

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	<b>Obchodní marže (ř. 01-02)</b>	03	0	0
II.	<b>Výkony (ř. 05+06+07)</b>	04	107 162	112 785
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	100 202	94 858
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-2 222	5 660
3	Aktivace	07	9 182	12 267
B.	<b>Výkonová spotřeba (ř. 09+10)</b>	08	69 659	68 647
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	58 099	55 574
B. 2	Služby	10	11 560	13 073
+	<b>Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)</b>	11	37 503	44 138
C.	<b>Osobní náklady</b>	12	28 898	27 298
C. 1	Mzdové náklady	13	20 745	19 656
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	154	155
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	6 958	6 576
C. 4	Sociální náklady	16	1 041	911
D.	Daně a poplatky	17	960	841
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	16 023	15 444
III.	<b>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21 )</b>	19	9 203	7 283
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	8 468	6 605
2	Tržby z prodeje materiálu	21	735	678
F.	<b>Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24 )</b>	22	6 643	4 911
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	6 267	4 383
F. 2	Prodaný materiál	24	376	528
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-430	-84
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	18 387	16 541
H.	Ostatní provozní náklady	27	2 533	2 305
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b> /(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29)/	30	10 466	17 247



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku ( ř. 34 + 35 + 36)</b>	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43	1 195	1 562
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	316	460
O.	Ostatní finanční náklady	45	208	226
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b> <b>/(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))</b>	48	-1 087	-1 328
Q.	<b>Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)</b>	49	1 723	3 025
Q. 1	-splatná	50	1 732	2 710
Q. 2	-odložená	51	-9	315
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)</b>	52	7 656	12 894
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	<b>Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)</b>	55	0	0
S. 1	-splatná	56		
S. 2	-odložená	57		
*	<b>Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)</b>	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)</b>	60	7 656	12 894
****	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)</b>	61	9 379	15 919
19.05.14	Právní forma účetní jednotky: družstvo - Předmět podnikání: zemědělská výroba - -	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou   Ing.Pavel Šalom, předseda představenstva		

## **Abstrakt**

Majorová, Jana. Specifika účetnictví a auditu zemědělského družstva. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 97 s., 2015.

**Klíčová slova:** zemědělské podnikání, specifika vykazování zemědělské produkce, audit v zemědělství

Předložená bakalářská práce je zaměřena na rozbor specifík zemědělské činnosti, které mají vliv na účetnictví a audit.

Práce se v teoretické části zabývá především charakteristikou zemědělského podnikání a charakteristikou jednotlivých specifík vykazovaných zemědělskými podniky. Praktická část zahrnuje představení vybraného podnikatelského subjektu, kterým je Zemědělské družstvo Merklín u Přeštic, je provedena analýza specifík účetnictví ve vybraném podnikatelském subjektu, popsán proces auditu a provedena finanční analýza. Práce je rozšířená o doporučení pro lepší a správnější vykazování zemědělské produkce.

## **Abstract**

Majorová, Jana. Specifics of Accounting and Auditing of Agricultural Cooperative. Bachelor thesis. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Plzeň. 97 pages, 2015.

**Keywords:** Agricultural business, specifics of reporting the agricultural production, audit in agriculture

The bachelor thesis is focused on analysis of agricultural work specifics, which influence the accountings and the audit. In the theoretical part this thesis mainly concerns with the characteristic of agricultural business and specifics of the agricultural company report. Practical part includes the presentation of chosen business subject – Agricultural cooperative Merklín u Přeštic. The analysis of specifics of accounting is done and the process of the audit is described. Also the financial analysis is done. This thesis is enlarged by the recommendation for better reporting of the agricultural production.