

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6208 B Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

B A K A L Á Ř S K Á P R Á C E

Účetní případy specifické pro podnikatele v zemědělství, lesním a vodním hospodářství

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Autor:

Marta Bártlová

2010

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Akademický rok: 2008/2009

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marta BÁRTLOVÁ**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Účetní případy specifické pro podnikatele v zemědělství, lesním a vodním hospodářství**

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

Cíl:

V teoretické části popsat účetní systém zemědělského podniku se zaměřením na jeho specifické okruhy od ostatních podnikatelských subjektů. V praktické části aplikovat uvedená teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu.

Osnova:

1. Právní rámec podnikání v zemědělství a jeho vazba na účetnictví.
2. Pojetí majetku a zdrojů, účetní případy:
 - živočišná výroba
 - rostlinná výroba
 - dlouhodobý hmotný majetek - pozemky, stavby
 - dotace
 - inventarizace (opravné položky, manka a škody)
3. Účetní závěrka zemědělského podniku.
4. Charakteristika vybraného zemědělského subjektu.
5. Aplikace uvedených teoretických východisek u zemědělského subjektu.
6. Analýza výsledků.

Rozsah grafických prací:

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

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Ryneš P.: Podvojný účetnictví a účetní závěrka, Olomouc, ANAG, 2008
Nepřechová, M.: Účetnictví zemědělského podniku, Olomouc, ANAG, 2007

Nepřechová, M a Novák, J.: Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství, Praha, Bilance, 1996

Valder, A.: Účetnictví pro podnikatele v zemědělství, ASPI, Praha, 2008

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel

Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel

České účetní standardy pro podnikatele

Odborná periodika: Účetnictví, Účetnictví v praxi, Daně a účetnictví, Finanční, daňový a účetní bulletin

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

12. března 2009

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2010


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (26)
370 05 České Budějovice


prof. Ing. František Střelček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 12. března 2009

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma *Účetní případy specifické pro podnikatele v zemědělství, lesním a vodním hospodářství* vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použitých zdrojů.

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

Ve Starých Dobrkovicích dne 28. dubna 2010

.....
Marta Bártlová

Poděkování

Děkuji vedoucímu práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph. D. za odbornou pomoc a vedení při zpracování bakalářské práce. Současně děkuji vedení podniku Farma Milná, s.r.o. za poskytnutí podnikových písemností a informací ke zpracování praktické části bakalářské práce.

Obsah

1.	Úvod.....	4
2.	Právní rámec podnikání v zemědělství a jeho vazba na účetnictví	6
2.1.	Právní rámec podnikání v zemědělství	6
2.2.	Účetnictví podnikatelů.....	7
3.	Pojetí majetku a zdrojů, účetní případy.....	9
3.1.	Živočišná výroba	9
3.1.1.	Základní rozdělení účtování zvířat	9
3.1.2.	Zvířata v kategorii dlouhodobého hmotného majetku	10
3.1.2.1.	Vymezení zvířat v kategorii dlouhodobého hmotného majetku	10
3.1.2.2.	Oceňování dospělých zvířat a jejich skupin	11
3.1.2.3.	Odpisování dospělých zvířat a jejich skupin	12
3.1.2.4.	Účtování o dospělých zvířatech a jejich skupinách	13
3.1.3.	Zvířata v kategorii zásob	15
3.1.3.1.	Vymezení zvířat v kategorii zásob.....	15
3.1.3.2.	Oceňování mladých chovných zvířat a zvířat ve výkrmu.....	15
3.1.3.3.	Účtování o zvířatech ve výkrmu a mladých chovných zvířatech	17
3.2.	Rostlinná výroba.....	20
3.2.1.	Produkce polních plodin	20
3.2.2.	Škody na nedokončené rostlinné výrobě	21
3.2.3.	Pěstování ovocných dřevin a chmele.....	22
3.2.4.	Pěstování lesa	23
3.3.	Dlouhodobý hmotný majetek – pozemky, stavby	23
3.3.1.	Vymezení pozemků a staveb	23
3.3.2.	Oceňování pozemků a staveb	24
3.3.3.	Účtování pozemků a staveb.....	25

3.4. Dotace.....	26
3.4.1. Vymezení dotací	26
3.4.2. Okamžik účtování o dotacích	26
3.4.3. Účtování o dotaci.....	26
3.5. Inventarizace (opravné položky, manka a škody)	29
3.5.1. Způsob provádění inventarizace	29
3.5.2. Účtování inventarizačních rozdílů	30
3.5.3. Přirozené úbytky zásob.....	31
3.5.4. Manka a škody.....	31
3.5.5. Opravné položky.....	32
4. Účetní závěrka zemědělského podniku	33
4.1. Požadavky na obsahovou správnost účetní závěrky	33
4.2. Uzavírání účetních knih.....	33
4.3. Účetní závěrka	34
4.3.1. Rozsah účetní závěrky	35
4.3.2. Obsahové vymezení výkazů	35
4.3.3. Formální pravidla pro vyplnění účetních výkazů a vzájemné vazby	36
4.4. Povinnosti spojené s účetní závěrkou	37
5. Metodika	38
6. Charakteristika vybraného zemědělského subjektu	40
6.1. Předmět podnikání	40
6.2. Vnitropodnikový účetní systém.....	40
7. Příklady účtování v zemědělském podniku Farma Milná, s.r.o.	42
7.1. Účtování a oceňování zásob vlastní výroby v podniku Farma Milná.....	42
7.1.1. Zachycení výrobního cyklu produkce masného skotu v účetnictví	42
7.1.2. Oceňování zásob vlastní výroby	43
7.1.3. Porovnání ocenění zásob vlastní výroby s náklady výroby	44
7.1.4. Opravné položky k zásobám vlastní výroby.....	48

7.2. Provozní dotace	49
7.2.1. Poskytovatelé dotací a dotační tituly	49
7.2.2. Provozní dotace v účetnictví Farmy Milná.....	50
7.2.3. Vazby poskytnutých dotací na náklady podniku	51
7.2.4. Časové rozlišení výnosů z dotací.....	53
7.2.5. Posouzení způsobu účtování provozních dotací v podniku Farma Milná	55
8. Účetní závěrka podniku Farma Milná, s.r.o. za rok 2009	56
8.1. Sestavení účetní závěrky.....	56
8.2. Podrozvahová evidence majetku	65
8.3. Majetková a kapitálová struktura podniku.....	66
8.4. Vliv dotací na výsledek hospodaření	69
8.5. Finanční analýza rentability.....	70
9. Analýza výsledků	73
10. Závěr	78
11. Summary	81
12. Přehled použitých zdrojů.....	82
Seznam tabulek a grafů.....	84
Seznam příloh	85

1. Úvod

Účetnictví zemědělských podniků je v řadě oblastí účtování specifické. Základním specifikem zemědělského podniku je biologický charakter výroby. Právě proto je aplikace obecných účetních předpisů v některých případech problematická.

Aplikační problém zachycení majetku v účetnictví vyvstává již zařazením. Účetní v zemědělském podniku musí řešit základní otázku: „Je zvíře „výrobní prostředek“ nebo „nedokončený výrobek“?“. Dalším problémem je také oceňování majetku živočišného či rostlinného charakteru. Hodnota majetku je závislá i na faktorech, které nejsou činností podniku přímo ovlivnitelné. V rostlinné výrobě hraje významnou roli počasí během hospodářského roku. Také přírůstky v živočišné výrobě nelze přesně kalkulovat pomocí nákladů na výkrm. Významnou oblastí v zemědělství jsou ztráty, které lze dopředu jen těžko odhadnout. Problematické je i posouzení škody na úrodě nebo normy úhynů v živočišné výrobě.

Dalším významným specifikem v zemědělství jsou dotace. Dotace mají velký vliv na hospodaření zemědělského podniku. Dotace z veřejných rozpočtů svou výší ovlivňují rozhodování podniku. Podniky se zaměřují na činnosti, které jsou dotacemi zvýhodněny. Činnost podniku také významně ovlivňují kritéria pro získání dotací. Tato kritéria (např. kritérium poměru obhospodařované půdy k počtu kusů dobytka) nutí zemědělce zabývat se určitou výrobní činností, kterou by se v podmínkách tržní ekonomie jinak nezabývali.

Cílem dotační politiky je zajistit konkurenceschopnost zemědělských podniků, udržitelné využití zemědělské půdy, zlepšení životního prostředí a udržování krajiny. Na zemědělství navazuje potravinářský průmysl. Dotace do zemědělství mají nesporný vliv na ceny životně nezbytných komodit (obilniny, brambory, maso, mléko atd.), které vstupují do cen potravinářských výrobků. Stát tak nepřímou ovlivňuje dostupnost a vlastní soběstačnost při zajišťování základních životních potřeb obyvatelstva.

Cílem bakalářské práce je zaměřit se výhradně na specifické účetní případy, které jsou charakteristické pro podnikání v zemědělství, lesním a vodním hospodářství.

V první části bakalářské práce budou uvedena teoretická východiska účtování případů týkajících se živočišné a rostlinné výroby, dotací, pozemků a staveb specifických v zemědělství a v lesním a vodním hospodářství. Dále bude teoretická část doplněna o obecné zásady zpracování účetní závěrky a sestavení účetních výkazů. Výchozími zdroji informací budou právní normy, zejména účetní a daňové předpisy. Ty budou doplněny o výklady zákonů a další poznatky odborníků.

V praktické části budou porovnávány teoretické poznatky se zavedeným účetním systémem v konkrétním podniku. Praktická část bude zaměřena zejména na aplikační problémy týkající se oceňování zásob vlastní výroby a účtování dotací.

Oceňování vlastní výroby ve vybraném podniku Farma Milná, s.r.o. bude nejprve zhodnoceno z hlediska správnosti aplikace účetních předpisů a stanovené výše oceňování. Následně budou vyvozena případná opatření vedoucí k reálnějšímu vyjádření ocenění zásob vlastní výroby za použití obvyklých účetních metod. Výchozí metodou pro stanovení správné výše oceňování bude kalkulace výrobků. Vypočítaná výše ocenění bude dále porovnána s cenou výrobku obvyklou na trhu.

Problematika účtování dotací bude zaměřena zejména na věcnou a časovou vazbu dotací na náklady podniku. V podmínkách zemědělského podniku bude řešena zejména otázka časového rozlišení dotací přiznaných v následujícím období po období, ve kterém byly vynaloženy finanční prostředky věcně související s touto dotací. Výsledkem řešení tohoto aplikačního problému bude zhodnocení, zda je v konkrétním případě možné účtovat očekávaný výnos z dotací před přijetím konečného rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Praktická část bude doplněna o sestavení účetní závěrky. Výkazy účetní závěrky podají ucelený pohled na hospodaření zemědělského podniku. Obsah účetních výkazů bude dále podroben bližší analýze s cílem zhodnotit vliv dotací na výsledek hospodaření zemědělského podniku a vliv použitých způsobů účtování na reálné zobrazení stavu majetku podniku. Dále bude posouzena majetková a kapitálová struktura podniku a zhodnocena výnosnost vloženého kapitálu do podniku.

2. Právní rámec podnikání v zemědělství a jeho vazba na účetnictví

2.1. Právní rámec podnikání v zemědělství

Podnikání v České republice upravuje obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Ten v § 2 uvádí obecnou definici podnikání jako „soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku“. Podnikatelem je podle § 2 tohoto zákoníku:

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- osoba podnikající na základě živnostenského zákona nebo jiného zvláštního předpisu
- osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního zákona, kterým je zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství.

Obchodní zákoník upravuje právní formy obchodních společností a právní úpravu družstev. Obchodní společnost je právnickou osobou založenou za účelem podnikání. Družstvo je právnickou osobou založenou za účelem podnikání nebo zajišťování hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů. Obchodní společnost nebo družstvo vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku.

Dle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o zemědělství") je zemědělským podnikatelem osoba, která provozuje zemědělskou výrobu, a je zapsána do evidence podle zvláštního právního předpisu, kterým je právě zákon o zemědělství. Ten v § 2f odst. 1 stanoví, že fyzická nebo právnická osoba, která hodlá podnikat v zemědělství, vyjma fyzické osoby podle § 2e odst. 2, je povinna se zaevidovat. Zde uvedená výjimka se týká pouze provozování drobné pěstitelské a chovatelské činnosti a prodeje rostlinných výrobků a nezpracovaných živočišných výrobků, které evidenci zemědělského podnikatele podle zákona o zemědělství nepodléhají.

Zemědělského podnikatele zaeviduje místně příslušný obecní úřad obce s rozšířenou působností (dále jen obecní úřad), pokud žadatel dosáhl věku 18 let, má způsobilost k právním úkonům, má trvalý pobyt na území České republiky, nejedná-li se o občana České republiky nebo o občana členského státu Evropské unie, prokáže znalost českého jazyka (neplatí pro občana České republiky nebo pro občana členského státu Evropské unie). Tyto podmínky musí splňovat podnikatel – fyzická osoba, a odpovědný zástupce právnické osoby.

Zákon o zemědělství definuje zemědělského podnikatele (§ 2e odst. 1), stanoví definici zemědělské výroby (§ 2e odst. 3), a také stanoví, kdo je pro účely tohoto zákona odpovědným zástupcem právnické osoby (§ 2e odst. 1). V § 2f odst. 9 zákona o zemědělství je pak uvedeno, kdo se pro účely tohoto zákona rozumí zahraniční osobou.

2.2. Účetnictví podnikatelů

Základním předpisem upravujícím účetnictví podnikatelů v České republice je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). V § 1 odst. 2 zákona o účetnictví jsou vymezeny účetní jednotky, na které se tento zákon vztahuje, a tudíž jsou povinny vést účetnictví. Účetnictví podnikatelů dále upravuje prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Za účelem docílení souladu při používání stejných účetních metod při vedení účetnictví se účetní jednotky řídí zásadami uvedenými v Českých účetních standardech (ČÚS) vydaných MF ČR na základě zmocnění uvedeného v §36 zákona o účetnictví.

Podle výše uvedených právních předpisů (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, České účetní standardy pro podnikatele) vedou účetnictví tyto zemědělské podnikatele:

- právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- fyzické osoby, které jsou podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně, přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků je osobou, na kterou se vztahuje povinnost vedení účetnictví podle zákona o účetnictví,
- ostatní osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

Výjimkou jsou účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU. Tyto účetní jednotky účtují a sestavují účetní závěrku podle mezinárodních účetních standardů (nikoli podle vyhlášky č. 500/2002 a ČÚS), pokud zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů nestanoví jinak.

Daňovou evidenci podle § 7b zákona o daních z příjmů vedou fyzické osoby, kterým není uložena povinnost vést účetnictví a ani se tak sami nerozhodly. Ukončit vedení účetnictví

mohou fyzické osoby nejdříve po uplynutí pěti po sobě jdoucích účetních období, ve kterých účetnictví vedly. Tato podmínka, která je stanovena zákonem o účetnictví, se vztahuje na všechny fyzické osoby, které jsou výše uvedené jako podnikatelé, kteří vedou účetnictví. Po ukončení podnikatelské činnosti již samozřejmě účetnictví ani daňovou evidenci vést nemusí.

Daňová evidenci primárně slouží k zjištění základu daně. Nemá nic společného s účetními předpisy. Poplatník, který vede daňovou evidenci, uplatňuje ustanovení účetních předpisů, jen v případech, kdy je na ně přímo odkázán zákonem o daních s příjmů. Zákon stanoví pouze obsah daňové evidence, nikoli způsob či formu jejího vedení. Údaje o příjmech a výdajích poplatník zaznamenává v členění potřebném pro zjištění základu daně, a eviduje majetek a závazky.

Sedláková (5) upozorňuje, že v souladu se zákonem o správě daní a poplatků je zapotřebí, aby poplatník vedl průkaznou evidenci, na základě které bude schopen kdykoliv doložit způsob nabytí, hodnotu a stav majetku a zásob. Poplatník musí být schopen správci daně prokázat pravdivost všech skutečností, které uvádí v daňovém přiznání. Musí také prokázat, že výdaje, které uplatnil jako výdaje daňové, jsou výdaji na dosažení a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Účetní jednotky, které vedou účetnictví podle zákona o účetnictví, musí při účtování a sestavování účetních výkazů respektovat také jiné právní normy. Jsou jimi zejména obchodní zákoník a daňové předpisy. Obchodní zákoník upravuje zejména oblast týkající se vlastního kapitálu a povinnost ověřování účetní závěrky auditorem a způsob jejího zveřejňování. Daňové předpisy, zejména zákon o daních z příjmů a zákon o rezervách, mají vazbu na účetnictví při zjišťování základu daně.

3. Pojetí majetku a zdrojů, účetní případy

Tato kapitola bude pojednávat výhradně o specifických účetních případech pro podnikání v zemědělství a v lesním a vodním hospodářství. Na začátku každého tematického okruhu bude uvedena základní obecná charakteristika, dále už bude zaměřena pozornost na problematiku specifickou pro účtování v zemědělských podnicích. Kapitola je rozdělena do těchto tematických okruhů:

- Živočišná výroba
- Rostlinná výroba
- Dlouhodobý hmotný majetek – pozemky a stavby
- Dotace
- Inventarizace (opravné položky, manka a škody)

V pojednání o jednotlivých účetních případech bude používán účtový rozvrh (viz příloha č. 1), který je publikován v řadě odborných knih. Tento účtový rozvrh vychází ze Směrné účtové osnovy, která je přílohou č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb..

3.1. Živočišná výroba

3.1.1. Základní rozdělení účtování zvířat

Ošetřovaná zvířata ve vlastních chovech lze rozdělit do dvou kategorií; zvířata klasifikovaná jako dlouhodobý majetek (účtová skupina 02) a zvířata klasifikovaná jako zásoby (účtová skupina 12).

Základními kritérii rozdělení zvířat jsou: předpokládaná doba použitelnosti (chovu) zvířat, (což je dáno zejména zootechnickými faktory), výše ocenění zvířete nebo skupiny zvířat a chovatelský záměr podnikatele. Obecně lze, podle Jeřábka (6), do kategorie dlouhodobého majetku zařadit zvířata chovaná pro produkci mláďat a zvířata, která produkují další produkt, např. mléko nebo jsou využívány pro práci, např. tažná zvířata. Do kategorie zásob se obecně řadí kromě mladých zvířat, zvířata chovaná k získávání produktu, jehož získáním chov vlastně končí, jde např. o maso či kožešinu.

Účetní rozdělení zvířat vychází z vymezení vyhlášky č. 500/2002 Sb., zvířata jsou definována následovně.

Dospělá zvířata a jejich skupiny, o kterých se účtuje jako o *Dlouhodobém hmotném majetku*, jsou zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem o účetnictví, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, o kterých se účtuje jako o *Zásobách vlastní výroby*, jsou vyhláškou definována jako zvířata nakupovaná i zvířata z vlastní produkce (včetně jatečných zvířat), kromě zvířat, která jsou dlouhodobým majetkem, materiálem nebo zbožím.

Jako o **Materiálu** (účet. sk. 11) se účtuje o pokusných zvířatech, nebo zvířatech, která jsou určena jako krmiva, např. žížaly pro ryby, myši pro hady apod..

Do účtové skupiny 13 – **Zboží** se, kromě zvířat nabytých za účelem prodeje (obchodní činnost), účtují také zvířata z vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji s výjimkou jatečných zvířat (§ 9 odst. 5. vyhlášky č. 500/2002).

3.1.2. Zvířata v kategorii dlouhodobého hmotného majetku

3.1.2.1. Vymezení zvířat v kategorii dlouhodobého hmotného majetku

Jak již bylo výše uvedeno, na účet 026 se účtují dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Dobu použitelnosti lze charakterizovat jako dobu, po kterou jsou zvířata chována buď k užítku (např. chov skotu s tržní produkcí mléka) nebo k zajištění reprodukce chovu.

Skupinou zvířat se rozumí základní stáda (popř. hejna) dospělých zvířat jednoho druhu se stejnými vlastnosti. Skupiny zvířat je možné účtovat a odepisovat skupinově, což je velmi praktické vzhledem k technologii chovu zvířat, například u stáda ovcí, koz, krav anebo hejna hus. Individuální evidence je však vyžadována u registrovaných plemenných chovů podle plemenářského zákona.

Ze zootechnického pojetí lze, podle Valdera (1), za dospělá zvířata považovat chovná a plemenná zvířata, která vedle svých dalších užitných vlastností zabezpečují i reprodukci chovu. Zvířata z vlastního odchovu se převedou do kategorie dospělých zvířata podle vlastní technologie chovu v návaznosti na zootechnické zásady. Rozhodnutí o převedení zvířat je plně v kompetenci chovatele. Neplechová (3) uvádí obvyklé příklady, kdy dojnice se zařadí do základního stáda z kategorie vysokobřezích jalovic otelením, býk po zařazení do plemenitby, prasnice po připuštění. Obecně se doporučuje přeřazení zvířat z evidence zásob v okamžiku, kdy dosáhnou ze zootechnického hlediska způsobilosti k plemenitbě nebo předepsané věkové

hranice. Valder (1) připouští také možnost zařazení zvířete do kategorie dlouhodobého hmotného majetku již v den narození mláděte.

Za dospělá zvířata lze považovat též hejna hus, která jsou uznaným chovem. Ze zootechnického hlediska jsou v chovech drůbeže husy zařazeny v plemenném chovu alespoň tři roky, ta tím splňují podmínku doby použitelnosti pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku. Opakem jsou hejna slepic, která jsou chována jako nosnice. V produkci většinou nezůstávají déle než rok, a proto se, podle Jeřábka (6), hejna slepic nezařazují do dlouhodobého majetku.

Charakter dlouhodobého majetku, podle Ryneše (2), naplňují a v souladu s rozhodnutím účetní jednotky je možné za dospělá zvířata a jejich skupiny považovat stáda skotu, koní, prasat, ovčí, koz či hejna hus, ale také tažné koně nebo dostihové či sportovní koně. Do kategorie dospělých zvířat a jejich skupin mohou být zařazeny na základě rozhodnutí účetní jednotky také stáda ostatních hospodářsky využívaných chovů, např. muflonů, daňků, jelenů a pštrosů.

3.1.2.2. Oceňování dospělých zvířat a jejich skupin

Způsob oceňování dlouhodobého majetku upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 47, která doplňuje základní úpravu oceňování majetku a závazků stanovenou zákonem o účetnictví v § 24 až § 28.

Pořizovaná dospělá zvířata a jejich skupiny se oceňují:

- **v pořizovacích cenách**, pokud jde o zvířata pořízená nákupem, které zahrnují veškeré náklady spojené s jejich pořízením, například výkony veterinární služby při převozu zvířat, clo, náklady na dopravu zvířat včetně aktivace vnitropodnikové dopravy při jejich pořízení (náklady na vnitropodnikové přesuny zvířat uvnitř účetní jednotky do pořizovací ceny nezahrnují),
- **ve vlastních nákladech**, pokud jde o vlastní odchovaná zvířata. Dospělá zvířata zahrnují cenu narozeného mláděte, cenu přírůstků hmotnosti, popřípadě cenu vzrůstových přírůstků; ocenění je tedy odvozeno od vlastních nákladů chovu mladého zvířete v kategorii zásob k datu převodu do kategorie zvířat dospělých a vnitropodnikových nákladů s převodem souvisejících,
- **reprodukční pořizovací cenou**, pokud jde o zvířata nabytá darováním, vkladem nebo nově zjištěná (inventarizační přebytky). Reprodukční pořizovací cenu obvykle stačí z hlediska účetnictví stanovit odborným odhadem, avšak daňové předpisy často požadují odhad znaleckým posudkem.

Skupina zvířat (stádo, hejno) se v účetnictví ocení jako celek. Ocenění skupiny zvířat se zvýší o pořizovací cenu, reprodukční pořizovací cenu nebo vlastní náklady zvířete do skupiny dodatečně zařazeného (podle ČÚS 013, odst. 3.4.). (Zákon o účetnictví o skupině zvířat pojednává jako o „souboru movitých věcí se samostatně technicko-ekonomickým určením, který slouží jednomu účelu“.)

Ocenění dospělých zvířat a jejich skupin se podle ČÚS 013 bod 5.3 nezvyšuje o technické zhodnocení, z čehož vyplývá, že všechny náklady související s chovem a ošetřováním zvířat jsou provozními náklady účetní jednotky. Tyto náklady jsou podle Neplechové a Nováka (4) podkladem pro kalkulace produktů živočišné výroby, jimiž jsou hlavní výrobky, tj. příchovky, přírůstky a ostatní (neživé) výrobky (mléko, vlna, med apod.)

Úbytky dospělých zvířat se oceňují:

- v individuálních cenách u individuálně evidovaných zvířat,
- v průměrných účetních cenách jednoho kusu u skupinově evidovaných druhů (kategorií), které se aktualizují alespoň jednou měsíčně (Valder, 2008).

Průměrná účetní cena se stanoví jako podíl účetní ceny skupiny zvířat (stáda) ke konci sledovaného období a průměrného stavu zvířat tohoto stáda ve sledovaném období. Průměrný stav dospělých zvířat se vypočte jako aritmetický průměr stavů zvířat ve stádu na počátku a na konci sledovaného období.

Při vyřazení zvířete ze skupiny se ocenění skupiny zvířat sníží o ocenění vyřazeného zvířete, přičemž míra odepsanosti vyřazeného zvířete je shodná s mírou odepsanosti celé skupiny (podle ČÚS 013, odst. 3.4.).

3.1.2.3. Odpisování dospělých zvířat a jejich skupin

Při stanovení **účetních odpisů** podle ČÚS 013 – *Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* vychází účetní jednotka z předpokládaného počtu let setrvání dospělých zvířat stáda v chovu, což je dáno mnoha faktory, zejména zootechnickými a ekonomickými, použitou technologií v chovu a chovatelským záměrem podnikatele (Valder, 2008).

Postupy účtování umožňují při odepisování dospělých zvířat a jejich stád postupovat tak, že odpisy se vyjádří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (čítatel) a předpokládaného počtu let v chovu základního stáda (jmenovatel). Tažná zvířata, dostihová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní dospělá zvířata a jejich skupiny lze odpisovat skupinově (podle ČÚS 13, odst. 4.8.).

Při skupinovém odepisování je nutné zohlednit hodnotu nově zařazených zvířat do stáda a hodnotu vyřazených zvířat v průběhu účetního období.

Daňové odpisy dospělých zvířat vycházejí ze striktního stanovení doby odpisování na základě zatřídění zvířat do odpisových skupin. Výše odpisů se stanoví podle § 26 až § 32 zákona o daních z příjmu. Postupy odepisování dospělých zvířat jsou upřesněny v Pokynu D –300. Daňové předpisy umožňují, shodně s účetními předpisy, uplatňovat jak individuální odepisování dospělých zvířat, tak skupinové odepisování stáda. Při skupinovém odepisování lze odepisovat pouze rovnoměrně.

Daňové předpisy vymezují některé pojmy, které je nutné respektovat při výpočtu daňových odpisů, např. vstupní cena nebo zůstatková cena. Vzhledem k tomu, že při výpočtu daňových odpisů se vychází z účetní evidence, doplňují daňové předpisy v některých ustanoveních předpisy účetní.

Vstupní cenou zvířete je buď průměrná účetní cena z celkové účetní ceny nakupované skupiny zvířat, nebo cena stanovená účetní jednotkou ve vztahu k plemenné hodnotě, popřípadě ke stáří zvířete, a to v rámci celkové účetní ceny skupiny zvířat (Pokyn D-300 k zákonu o daních z příjmu).

3.1.2.4. Účtování o dospělých zvířatech a jejich skupinách

Zvířata, která jsou dlouhodobým majetkem, jsou evidována na účtu 026 – *Dospělá zvířata a jejich skupiny*, v analytické evidenci buď podle jednotlivých zvířat (individuální evidence) nebo podle jednotlivých stád, popř. hejn zvířat (skupinová evidence). Zúčtování odpisů se provede zápisem ve prospěch účtu 086 – *Oprávký k dospělým zvířatům a jejich skupinám* (s rozpisem na analytických účtech), se souvztažným zápisem na vrub účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*.

A) Pořízení dospělých zvířat a jejich skupin nákupem

Pořizování dospělých zvířat a jejich skupin se účtuje prostřednictvím účtu 042 – *Pořízení dlouhodobého hmotného majetku*. Tento účet má kalkulační charakter, zachycují se na něm jednotlivé složky pořizovací ceny podle zásad oceňování. Následně se zvířata způsobilá k užívání (např. způsobilost k plemenitbě) převedou na účet 026 - *Dospělá zvířata a jejich skupiny*.

Pokud se pořizuje dlouhodobý majetek, u něhož není potřeba kompletovat pořizovací cenu, a tento majetek ihned po zakoupení slouží k podnikání, není nutné účtovat přes účty účtová skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek*, nýbrž je možno ihned účtovat na účty účtové skupiny 01 nebo 02 (Ryneš, 2008).

Tabulka 1: Příklad účtování o pořízení dospělých zvířat a jejich skupin nákupem

Text	Částka	MD	Dal
1. Nákup plemenného býka na fakturu:			
a) celková fakturovaná částka	109 000		321
b) cena plemenného býka bez DPH	100 000	042	
c) DPH 9 %	9 000	343	
2. Vnitropodniková fakturace za přepravu koupeného býka vlastními dopravními prostředky	3 000	042	622
3. Výkon veterinární služby od neplátce DPH - placeno v hotovosti	2 000	042	211
4. Zařazení plemenného býka do užívání	105 000	026	042

Zdroj: vlastní zpracování, obecně uznávaný způsob účtování

B) Pořízení dospělých zvířat a jejich skupin vlastním odchovem

Zvířata pořízená vlastním odchovem jsou obvykle do doby dospělosti (do doby způsobilosti k plemenitbě nebo předepsané věkové hranice) evidována jako zásoby vlastní výroby na účtu 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny*.

Přeřazení zvířat ze zásob do dlouhodobého majetku se proúčtuje dvěma zápisy. Úbytek mladých zvířat a jejich skupin se zaúčtuje zápisem MD 614/ Dal 124. Pořízení dospělých zvířat a jejich skupin se účtuje jako aktiva dlouhodobého majetku zápisem MD 042 / Dal 624. Stejně jako u pořízení dospělých zvířat nákupem se zaúčtuje zařazení zvířete do užívání zápisem MD 026 / Dal 042.

Pokud by s převodem zvířat souvisely vnitropodnikové náklady, například vnitropodniková doprava v rámci účetní jednotky, nezahrnují se tyto náklady do pořizovací ceny. Pokud by však s přeřazením zvířat souvisely externí náklady, například výkony veterinární služby, popřípadě doprava od cizích dopravců, zúčtují se tyto náklady, které prokazatelně s pořízením dospělých zvířat a jejich skupin souvisejí, jako náklady pořízení na účet 042 – *Pořízení dlouhodobého hmotného majetku* (Valder, 2008).

C) Vyřazení dospělých zvířat a jejich skupin

Obdobně jako u ostatního dlouhodobého hmotného majetku dochází k **vyřazení** zvířat účtovaných na účtu 026 – *Dospělá zvířata a jejich skupiny* z důvodu prodeje nebo zaviněným či nezaviněným úhynem. **Zúčtování zůstatkové ceny** (rozdíl pořizovací ceny a oprávek ke dni vyřazení) zvířete se provede zápisem ve prospěch účtu 086 – *Oprávkový účet k dospělým zvířatům a jejich skupinám*, se souvztažným zápisem na vrub účtu:

- 541 – *Zůstatková cena prodaného DNM a DHM*, při prodeji včetně brakace,
- 549 – *Manka a škody*, při zaviněném úhynu,
- 551 – *Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*, při nezaviněném úhynu.

Vyřazení zvířete z chovu se zaúčtuje v průměrné pořizovací ceně jednoho kusu na vrub účtu 086 - *Oprávký k dospělým zvířatům a jejich skupinám* se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 026 - *Dospělá zvířata a jejich skupiny*.

V praxi může nastat případ, kdy jsou dospělá zvířata z různých důvodů vyřazena z užitkového chovu nebo plemnitby, zařazena do výkrmu (dokrmu) a následně prodána. Přeřazení zvířete z dlouhodobého hmotného majetku se účtuje jako vyřazení majetku. Do kategorie zásob na účet 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* se zvířata převedou zaúčtováním aktivace ve výši zůstatkové ceny nebo reprodukční pořizovací ceny.

Tabulka 2: Příklad účtování zpětného převodu z dospělých zvířat a jejich skupin do výkrmu

Text	Částka	MD	Dal
1. Zúčtování zůstatkové ceny dospělého zvířete (z důvodu převedení do kategorie zásob)	5 000	551	086
2. Vyřazení zvířete z dlouhodobého majetku	18 000	086	026
3. Zařazení zvířete do kategorie zásob ve výkrmu	5 000	124	621
4. Zúčtování přírůstků hmotnosti	3 000	124	614
5. Vyřazení zvířete při jeho prodeji - úbytek zásob	8 000	614	124
6. Faktura za prodané zvíře:			
a) cena bez DPH	10 000		601
b) DPH 9 %	900		343
c) celková fakturovaná částka	10 900	311	

Zdroj: vlastní zpracování, obecně uznávaný způsob účtování

3.1.3. Zvířata v kategorii zásob

3.1.3.1. Vymezení zvířat v kategorii zásob

V účtové skupině 12 - *Zásoby vlastní výroby* na účtu 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* jsou účtována mladá zvířata, zvířata ve výkrmu, užitková a plemenné chovy drůbeže (hejna slepic, kachen, krůt, perliček, hus na výkrm), ostatní chovy drobných zvířat (včely, ryby, kožešinová zvířata), kromě skupin zvířat, která účetní jednotka zařadila do dlouhodobého hmotného majetku v souladu s vnitřní směrnicí účetní jednotky. Účtují se zde jak zvířata z vlastního chovu tak zvířata nakoupená (Valder, 2008).

3.1.3.2. Oceňování mladých chovných zvířat a zvířat ve výkrmu

Způsob oceňování zásob upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 49, která doplňuje základní úpravu oceňování majetku a závazků stanovenou zákonem o účetnictví v § 24 až § 28. Oceňování zvířat upřesňuje ČÚS č. 015 v odst. 3.7.

Přírůstky nakoupených zvířat se oceňují pořizovacími cenami. Součástí pořizovací ceny nakoupených zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné, provize, clo a pojistné (§ 49 odst. 1, vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Přírůstky zvířat vlastního odchovu (příchovky), například narozená mláďata, jednodenní kuřata, nově vzniklá včelstva, se oceňují vlastními náklady; vzhledem k tomu, že vlastní náklady na narozené mládě nelze v běžných chovech objektivně určit, pak je na místě ve smyslu ustanovení zákona o účetnictví ocenění narozeného mláděte reprodukční pořizovací cenou. S výjimkou jednodenního kuřete nebo např. včel je i tato možnost prakticky zcela vyloučena, neboť narozená zvířata nejsou a nemohou být předmětem běžného prodeje. Je možno doporučit např. ocenění hmotnosti narozeného mláděte cenou za 1 kg při odstavu, kdy jsou již běžné ceny na trhu známy (odstavené tele, sele), tj. použít reprodukční pořizovací cenu mláďat zprostředkovaně (Neplechová, 2007).

Ocenění mláděte reprodukční pořizovací cenou se v praxi provádí tak, že mládě se po narození ocení jednou polovinou obvyklé ceny odstaveného mláděte zjištěné na trhu s tím, že po odstavení se cena zvýší o druhou polovinu. Tento postup, který se uplatňuje zejména u telat nebo hříbat doporučuje také Valder (1). Dále uvádí, že je možné narozená mláďata, která se při narození neváží (například selata) ocenit až při odstavu, a to celkovou reprodukční pořizovací cenou. V případě, že se mláďata při narození neváží a koncem účetního období zůstávají neodstavená, je nutné stanovit hmotnost mláďat alespoň odhadem.

Stanovení ceny příchovku u jednotlivých druhů zvířat by mělo být pravidelně aktualizovanou součástí vnitřního předpisu účetní jednotky k vnitropodnikovým cenám pro ocenění produkce (Neplechová, 2007).

Přírůstky hmotnosti se oceňují vnitropodnikovou cenou stanovenou na bázi vlastních nákladů, tzn. podloženou kalkulačním propočtem na podkladě minimálně jednoho účetního období, popřípadě operativními kalkulacemi (Valder, 2008).

Zásoby vlastní výroby se podle § 49 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb. oceňují:

- a) ve výrobě s krátkodobým cyklem výroby; pouze přímými materiálovými náklady u nedokončené výroby, přímými materiálovými a mzdovými náklady u výrobků nebo polotovarů,
- b) v hromadné a velkosériové výrobě; pouze přímými náklady, jimiž jsou náklady na přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady,
- c) v malosériové a kusové nebo zakázkové výrobě a ve výrobě s dlouhodobým cyklem; přímými náklady, výrobní režii a v případě, že výrobní cyklus přesahuje dvanáct měsíců výjimečně i správní režii.

Neplechová a Novák (4) zahrnují do kalkulačního vzorce k ocenění přírůstků hmotnosti zvířat výdaje na krmivo a stelivo (vlastní i nakoupené), ostatní přímé náklady a služby, mzdové a osobní náklady, odpisy dlouhodobého hmotného majetku (např. kravin), odpisy zvířat (matky narozeného mláděte), práce vlastních mechanizačních prostředky včetně oprav a udržování, režijní náklady a popř. také správní režii. Vlastní náklady je nejprve kalkulují na určitou skupinu zvířat a následně se přepočítají na 1 kg živé hmotnosti přírůstku.

Přírůstky živé hmotnosti určité kategorie (skupiny) zvířat se vypočítají jako rozdíl současné hmotnosti a hmotnosti na počátku sledovaného období, přičemž se zohlední položky ve sledovaném období již zaúčtované (úbytky zvířat se přičtou a přírůstky se odečtou) (Valder, 2008).

Při umístění skotu na pastvě se přírůstek živé hmotnosti zjišťuje odhadem na základě namátkového vážení zvířat. Skutečná hmotnost zvířat po ukončení pastevního období se zjistí vážením a rozdíl mezi odhadem přírůstku a skutečným přírůstkem se doúčtuje (Valder, 2008).

Vzrůstový přírůstek se zjišťuje u zvířat, která se neváží, vyjadřuje se v krmných dnech například u březích jalovic, hříbat, kožešinových zvířat. Ocení se vlastními náklady jednoho krmného dne příslušné chovné skupiny zvířat (Valder, 2008).

Vlastní náklady jednoho krmného dne se vypočítají jako podíl vlastních nákladů skupiny zvířat za určité období (např. rok) a počet dnů daného období (např. 365 dní).

Úbytky zásob lze oceňovat v cenách pořízení (individuální ocenění) nebo je zákonem o účetnictví v § 25 odst. 3 dána možnost oceňovat úbytek stejného druhu zásob metodu „váženého aritmetického průměru“ popřípadě metodu „první do skladu – první ze skladu“ (první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob). V rámci analytického účtu zásob je nutno použít pouze jeden způsob ocenění. Vyhláškou je pak upřesněno (§ 49 odst. 3), že pokud účetní jednotka používá metodu „váženého aritmetického průměru“, počítá se tento průměr nejméně jednou za měsíc a použije se pro oceňování úbytků v následujícím měsíci.

U běžných užitkových chovů se předpokládá skupinová evidence těchto zvířat. Úbytky zvířat sledovaných v dané skupině se ocení:

- a) průměrnými cenami za 1 kg živé hmotnosti (u zvířat, která se váží),
- b) průměrnými cenami za 1 ks (u zvířat, která se neváží) (Valder, 2008).

3.1.3.3. Účtování o zvířatech ve výkrmu a mladých chovných zvířatech

Zvířata ve výkrmu a mladá chovná zvířata jsou svou podstatou nedokončenou výrobou. Pro účtování přírůstků a úbytků těchto zvířat je vytvořen samostatný účet 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny*.

Výjimkou je nedokončeného líhnutí drůbeže, kde se stav nedokončené výroby eviduje v ceně násadových vajec vložených do líhni na účtu 121 – *Nedokončená výroba* (Valder, 2008).

Neplechová (3) doplňuje, že na účtu 121 – *Nedokončená výroba* se účtuje také v chovu ryb, kdy podle uplatňované technologie chovu není prováděn výlov každý rok (např. v chovu kapra). Valder (1) naopak zařazuje ryby na účet 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny*.

Český účetní standard (ČÚS) č. 015 – *Zásoby* stanoví dva možné způsoby účtování o zásobách; způsobem A se účtuje o jednotlivých účetních skutečnostech průběžně, způsobem B se účtuje periodicky (zpravidla ke konci účetního období). Volba způsobu účtování je plně v kompetenci účetní jednotky, musí však uplatňovat pouze jeden z uvedených způsobů v rámci analytických účtů podle míst uskladnění (odpovědných osob).

Účtování způsobem A

Přírůstky zvířat ve výkrmu, mladých chovných zvířat a jejich přírůstky hmotnosti, resp. vzrůstové přírůstky se v průběhu účetního období účtují na vrub účtu 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 614 – *Změna stavu zvířat*. Při **vyskladnění** se skladová hodnota zvířat zaúčtuje na vrub účtu 614 – *Změna stavu zvířat* a ve prospěch účtu 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny*.

Nákupní cena zvířat, která jsou oběžným majetkem, je součástí externích provozních nákladů v daném úseku činnosti a účtuje se zápisem červeně na vrub účtu 614 – *Změna stavu zvířat* a normálním zápisem na vrub účtu 501 – *Spotřeba materiálu* (Valder, 2008).

Tabulka 3: Příklad účtování o nákupu a prodeji zvířat ve výkrmu, účtování zásob způsobem A

Text	Částka	MD	Dal
1. Faktura přijatá za nákup 10 ks selat:			
a) celková fakturovaná částka	16 350		321
b) cena nakoupených selat bez DPH	15 000	124	
c) DPH 9 %	1 350	343	
2. Zařazení nakoupených selat do výkrmu	15 000	501	
	-15 000	614	
3. Spotřeba krmiv a steliva	30 000	501	112
4. Zúčtování přírůstků živé hmotnosti dle kalkulace	30 000	124	614
5. Vyskladnění prodaných prasat	45 000	614	124
6. Faktura vydaná za prodej 10 ks prasat na jatka:			
a) celková fakturovaná částka	54 500	311	
b) cena prodaných prasat bez DPH	50 000		601
c) DPH 9 %	4 500		343

Zdroj: vlastní zpracování, obecně uznávaný způsob účtování

Účtování příchovků, přírůstků hmotnosti a vzrůstových přírůstků na účtu 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* se provede na pokladě vážních listin, popřípadě protokolů o narození (Valder, 2008).

Přeřazení zvířat mezi jednotlivými chovnými a vzrůstovými kategoriemi předpokládá ke dni přeřazení doúčtování přírůstku hmotnosti, popřípadě vzrůstového přírůstku. Převod mezi kategoriemi se účtuje v rámci účtu 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* (na analytických účtech příslušných kategorií zvířat). Dokladem je protokol o přeřazení (Valder, 2008).

K úbytku zvířat může dojít, kromě prodeje, také **zaviněným nebo nezaviněným úhynem**. Skladová hodnota uhynulých zvířat se zaúčtuje ve prospěch účtu 124 - *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny*, se souvztažným zápisem na vrub účtu:

- a) 549 – *Manka a škody*, při zaviněném úhynu,
 - b) 614 - *Změna stavu zvířat*, při nezaviněném úhynu do norem přirozených úbytků
- (vyplývá z ČÚS 007 – *Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob*).

Za **nezaviněný úhyn** zvířat se podle § 25 odst. 2 zákona o daních z příjmů považuje přirozený úhyn zvířat, do výše ekonomicky zdůvodněné normy. Normy přirozených úbytků si účetní jednotka stanoví pro příslušné účetní období sama vnitropodnikovou účetní směrnicí na základě vlastních zkušeností a znalostí (ČÚS 015 bod 4.4.4).

Účtování způsobem B

Při účtování o zásobách způsobem B se v průběhu účetního období na účtu 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* neprovádění žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na chov zvířat se běžně účtují na příslušných účtech účtové třídy 5. V rámci účetní závěrky se počáteční stav zvířat zaúčtovaný na účtu 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* převede na vrub účtu 614 - *Změna stavu zvířat* a skutečný stav zvířat zjištěný podle fyzické inventury a vážních listů se zaúčtuje na vrub účtu 124 – *Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny* souvztažně s účtem 614 - *Změna stavu zvířat* (vyplývá z ČÚS 015 bod. 4.3.2.).

Případné inventurní rozdíly jsou zaúčtovány podle svého charakteru s ohledem na vnitropodnikové normy přirozených úbytků.

Účtovat o zásobách způsob B mohou účetní jednotky použít pouze v případě, že zajistí průkazné vedení evidence o zásobách tak, že budou schopny prokázat v průběhu účetního období stav zásob včetně ocenění těchto zásob podle zákona o účetnictví (§ 8 odst. 7, vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Za skladovou evidenci se považuje také vedení evidence v naturálních jednotkách, přičemž na konci účetního období je možno ocenit zásoby zjištěné fyzickou inventurou metodou FIFO, tj. posledními známými cenami pořízení a podílem vedlejších pořizovacích nákladů, nebo tyto stavy ocenit průměrnými cenami podle skladové evidence (v případě, že jsou k dispozici). Způsob B evidence zásob by měly volit zejména podniky s dobře organizovaným skladovým hospodářstvím a vnitropodnikovým účetnictvím (Ryneš, 2008).

3.2. Rostlinná výroba

Rostlinná výroba zahrnuje pěstování polních plodin (obilniny, brambory, řepka, mák, slunečnice, cukrová řepa, zelenina a další), ovocných dřevin (sady a vinice) a pěstování lesních porostů. Každá tato skupina rostlinné výroby je v účetnictví zachycována odlišným způsobem.

3.2.1. Produkce polních plodin

Rostlinná výroby svým charakterem je dlouhodobý proces v rámci hospodářského cyklu pěstování rozličných zemědělských plodin. Hospodářský cyklus často zasahuje do více účetních období. Zejména u pěstování ozimých plodin vznikají náklady na výrobu (osiva, chemická ochrana rostlin, přímé náklady na mzdy a ostatní přímé náklady) v jiném účetním období než v období, kdy se realizuje samotná sklizeň zemědělských produktů a následný prodej. Z tohoto důvodu je žádoucí účtovat ve výrobě polních plodin o meziprojektu – nedokončené výrobě.

Zemědělský podnik si může za účetní období zvolit hospodářský rok (§ 3 odst. 2 zákona o účetnictví), a tím přizpůsobit účetní evidenci hospodářskému cyklu pěstování zemědělských plodin a zajistit logickou souvislost nákladů a výnosů v rámci jednoho účetního období.

Valder (1) i Nepřechová (3) doporučují stejný způsob účtování nedokončené rostlinné výroby, který vychází z postupů účtování zásob vlastní výroby dle ČÚS č. 013 – *Zásoby*.

Nedokončená rostlinná výroba se účtuje na účet 121 – *Nedokončená výroba*, je vhodné použít analytické členění rozdělující „náklady na sklizeň běžného roku“ a „náklady na sklizeň příštích let“. Toto analytické členění má svou roli pro správné směrování nákladů na výrobu, a tudíž na výrobky.

Nedokončená rostlinná výroba se oceňuje narůstajícím způsobem ve výši skutečných nákladů (přímých, popř. část nepřímých nákladů) vynaložených na její rozpracovanost. Po zaúčtování nákladů na vrub příslušného účtu v účtové třídě 5 – *Náklady* se souběžně zaúčtuje rozpracovanost zápisem na vrub účtu 121 – *Nedokončená výroba* a ve prospěch účtu 611 – *Změna stavu nedokončené výroby*.

Skutečné vlastní náklady zahrnují, podle Dvořákové (10), přímé výrobní náklady na pěstování plodiny, vznikající v následujících fázích:

- přípravy půdy (orba, hnojení atd.),
- setí, příprava sázení sazenic (náklady na osivo, sazenice, náklady spojené s výsevem a předpěstováním, či nákupem sazenic, sázením apod.),
- náklady na pěstění rostlin (hnojení a zalévání rostlin, postřik proti škůdcům a chorobám, jednocení, odplevelení, atd.),
- náklady na sklizeň.

Při rozlišení „nákladů na sklizeň běžného roku“ a „nákladů na sklizeň příštích let“ je podstatné posoudit, kdy končí náklady pro sklizeň běžného roku, zda podmínkou nebo až hlubokou orbou, a která kultivační práce pro podzimní setí již náleží ke sklizni příštího roku. Dvořáková (10) doporučuje do „nákladů na sklizeň příštích let“ zařadit všechny náklady na kultivační práce počínaje podmínkou.

Snížení nedokončené výroby se zaúčtuje v měsíci, kdy byla dokončena sklizeň, a to zápisem na vrub účtu 611 - *Změna stavu nedokončené výroby* a ve prospěch účtu 121 – *Nedokončená výroba*. Samotná sklizeň určená k prodeji se následně zaúčtuje na vrub účtu 123 – *Výrobky* a ve prospěch účtu 613 – *Změna stavu výrobků* v ocenění se skladových cenách na bázi vlastních nákladů (tj. přímými náklady, popřípadě včetně poměrné části výrobní režie).

Sklizeň, kterou si podnikatel ponechá a použije jako krmivo pro vlastní zvířata, aktivuje do skladových zásob zápisem na vrub účet 112 – *Materiál na skladě* a ve prospěch účtu 621 – *Aktivace materiálu a zboží*.

3.2.2. Škody na nedokončené rostlinné výrobě

Specifický přístup je uplatňován při účetním zachycení škod na rostlinných porostech. Škody na rostlinné výrobě jsou častou záležitostí, neboť mohou být způsobeny nepříznivými klimatickými podmínkami, napadením škůdci apod. V praxi je velmi obtížné určit například ve vztahu k počasí, které ovlivňuje výši sklizně, kdy je vývoj situace ještě v mezích obvyklých výkyvů, a kdy se již jedná o škodní událost – živelnou pohromu. Proto bylo v účetnictví přijato pragmatické řešení. Pro způsob účetního zachycení škody je důležité rozlišení, zda se jedná o škodu úplnou – ta znamená úplný úhyn rostlin, znemožňující sklizeň, nebo o škodu částečnou (10, Dvořáková).

Úplnou škodu je třeba v plném rozsahu promítnout nákladů. Škoda na porostech je chápána podle současných účetních předpisů jako provozní náklad, akceptující rizikovost polní výroby ve vztahu k přírodním podmínkám. Vyčíslí se a zaúčtuje na účet 549 – *Manka a škody*

z *provozní činnosti*. Pro daňové účely je vhodné na tomto účtu analytické členění na „manka a škody ze živelních pohrom“ a „ostatní manka a škody.

Účtování mank a škod na zásobách vlastní výroby se účtuje buď přímo na vrub účtu 549 a ve prospěch účtu v účtové skupině 12, nebo se účtuje MD 61x /Dal 12x a MD 549 /Dal 61x (Ryneš, 2008).

Částečnou škodu na nedokončené rostlinné výrobě lze v souladu s ČÚS 019 – *Náklady a výnosy* zaúčtovat ve výši úhrady od pojišťovny. Účetní jednotka však o částečné škodě na nedokončené rostlinné výrobě účtovat nemusí, náhrada škody od pojišťovny v takovém případě je náhradou ušlého zisku.

3.2.3. Pěstování ovocných dřevin a chmele

Ve smyslu zákona o daních z příjmů a současně i podle účetních předpisů jsou pěstitelské celky trvalých porostů ovocných sadů, vinic a chmelnic s dobou plodnosti delší než tři roky dlouhodobým hmotným majetkem (na rozdíl např. od lesních porostů, veřejné zeleně, víceletých pícnin, okrasných dřevin a jednotlivých stromů) (Nepřehová, 2007).

Podle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. položka „pěstitelské celky trvalých porostů“ zařazená do dlouhodobého hmotného majetku (odpisovaného) obsahuje:

- ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

Pěstitelské celky trvalých porostů se oceňují v případě nákupu pořizovací cenou, v případě vlastní produkce vlastními náklady vynaloženými na výsadbu těchto porostů.

Účetní předpisy neřeší konkrétní případ účtování a odpisování pěstitelských celků trvalých porostů. Nepřehová (3) se přiklání k názoru odborníků, podle nichž je možné zařazení trvalého porostu do dlouhodobého majetku až po dosažení plodonosného stáří porostu (ovocných stromů), kterým počínají plynout výnosy z investice. Všechny náklady vynaložené na pěstování sadu do doby dosažení plné plodonosnosti se aktivují do vstupní ceny trvalého porostu. Teprve po dosažení plodonosného stáří se trvalý porost uvede do užívání (MD 025/ Dal 042) a následně se začne účetně i daňově odpisovat, čímž se respektuje zvláštnost reprodukce tohoto dlouhodobého majetku. Následné náklady na ošetřování trvalého porostu včetně výměny rostlin jsou již provozními náklady.

O technickém zhodnocení se v případě pěstitelských celků trvalých porostů neúčtuje (ČÚS 013 bod 5.3.).

3.2.4. Pěstování lesa

Podle českých účetních předpisů se o lesních porostech a přírůstu lesa neúčtuje. Z toho Dvořáková (10) odvozuje vliv na účetní výkazy. Lesní porosty nejsou v aktivech podniků vykázány buď vůbec (pokud se jedná o lesy pořízené ve vlastní režii), nebo jsou zachyceny v rámci hodnoty pozemku (pokud se jedná o lesy nakoupené).

Veškeré náklady spojené s pěstební činností v lese (zalesňování, ošetřování, ochrana lesních kultur, oplocování apod.) představují provozní náklady podniku účtované podle účelu vynaložení nákladu. V případě, že ošetřování lesa je svěřeno smluvně odborné firmě, je vyúčtování za provedené práce zaúčtováno jednou položkou v účtové skupině 54 – *Jiné provozní náklady* (Nepřechová, 2007). Větší jednorázové výdaje spojené se zalesněním a ochranou lesních porostů je žádoucí časově rozlišit. Formou časové rozlišení nákladů může být také tvorba rezervy na pěstební činnost vytvářená podle zákona o rezervách.

Výnosem lesní činnosti je vytěžené dříví, které se ocení reprodukční cenou.

3.3. Dlouhodobý hmotný majetek – pozemky, stavby

3.3.1. Vymezení pozemků a staveb

Podle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za dlouhodobý hmotný majetek považují (kromě jiného):

- pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím,
- stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti.

Stavbami jsou stavby vymezené zákonem č. 50/2002 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavebním zákonem), ve znění pozdějších předpisů. Výjimkou jsou stavby uvedené v § 26 odst. 2 c) zákona o daních z příjmů (například drobné stavby sloužící k zajišťování provozu lesních školek). Další stavební díla vymezuje zákon o vodovodech a kanalizacích a zákon o vlastnictví bytů, který vymezuje nebytové prostory jako jednotku.

Do kategorie staveb patří kromě jiného také budovy, vodní díla (např. rybníky) a technické rekultivace, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak.

Technická rekultivace není dlouhodobým majetkem, pokud tak stanoví zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, například kdy zemědělské pozemky byly po rekultivaci technických opatření vráceny zemědělské nebo lesní výrobě (Valder, 2008).

Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (§ 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

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

3.3.2. Oceňování pozemků a staveb

Dlouhodobý hmotný majetek se v souladu se zákonem o účetnictví § 25 oceňuje:

- pořizovací cenou, s výjimkou majetku vytvořeného vlastní činností,
- vlastními náklady, majetek vytvořený vlastní činností a
- reprodukční pořizovací cenou, v případech bezúplatného nabytí, anebo v případech, kdy vlastní náklady na jejich vytvoření vlastní činností nelze zjistit.

Pořizovací cenou se podle § 25 odst. 4 zákona o účetnictví rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Z ustanovení § 47 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. vyplývá, že pokud je dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnnou na základě uzavřené smlouvy, například pozemek za jiný pozemek, ocení se tento majetek pořizovací cenou sjednanou ve smlouvě, nebo reprodukční pořizovací cenou není-li cena ve smlouvě sjednána.

Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů (§ 47 odst. 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Vlastními náklady se rozumí veškeré přímé náklady a nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vlastní činností (výrobní režie), popřípadě nepřímé náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku je dlouhodobé povahy (přesahuje období jednoho účetního období) (ČÚS 013 bod 3.3.).

Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví v § 47 odst. 1 uvádí, které **náklady jsou zejména součástí ocenění dlouhodobého majetku**. V souvislosti s pořízením pozemků a staveb se jedná zejména o náklady (výdaje) na zpracování projektu, výdaje spojené se získáním stavebního povolení (například za výpisy z evidence nemovitostí a pozemkových knih) a jiné správní poplatky, výdaje spojené s úhradou odvodů za trvalé odnětí zemědělské půdy pro výstavu, obdobně odvodů za dočasné odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě pro zařízení stavenišť a poplatky za dočasné a trvalé odnětí lesní půdy.

Úroky z úvěrů a půjček poskytnuté na pořízení dlouhodobého majetku a naběhlé do data uvedení investice do užívání se účtují na základě rozhodnutí účetní jednotky buď do pořizovací ceny pořizovaného majetku anebo přímo do finančních nákladů. Zvolenou metodu je nutné popsat v příloze k účetní závěrce, pokud se jedná o významné částky úroků (Ryneš, 2008).

V návaznosti na zákon o daních z příjmu vyplývá z ustanovení § 47 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, že ocenění odpisovaného majetku se zvyšuje o **technické zhodnocení**. Pojem technické zhodnocení je definován v § 33 zákona o daních z příjmů. Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu za zdaňovací období částku 40 000,-. Nepřevýší-li výdaje stanovený limit je na rozhodnutí účetní jednotky, zda tyto výdaje zahrne do pořizovací ceny majetku nebo zaúčtuje do nákladů běžného období, podle Ryneše (2) na vrub účtu 548 – *Ostatní provozní náklady*.

Technické zhodnocení se netýká pozemků, které se dle § 28 zákona o účetnictví neodpisují. Například zpevnění cesty, rekultivace, výsadba zeleně jsou vždy samostatným hmotným majetkem, popř. nákladem (Nepřechová, 2007).

3.3.3. Účtování pozemků a staveb

Pozemky se zachycují v účtové skupině 03 – *Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný* na syntetický účet 031 – *Pozemky*. Stavby uvedené do užívání se účtují v účtové skupině 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný*, na syntetický účet 021 – *Stavby*.

Účtování o pořízení, odpisování a vyřazení pozemků a staveb je téměř shodné s účtováním o dospělých zvířatech a jejich skupinách (kapitola 3.1.2.), v obou případech se postupuje podle ČÚS 013 - *Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek*.

Rozdíl je pouze u účtování pozemků, neboť se neodpisují. Vyřazení pozemku se proto účtuje na vrub nákladových účtů (dle způsobu vyřazení) a ve prospěch účtu 031 – *Pozemky*.

3.4. Dotace

3.4.1. Vymezení dotací

Za dotaci se podle § 47 prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví 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 samosprávních celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu. Dotací se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci. Bezúplatné nabytí preferenčních limitů a povolenek na emise prvním držitelem nebo provozovatelem se účtuje a vykazuje jako poskytnutí dotace ve výši ocenění reprodukční pořizovací cenou.

3.4.2. Okamžik účtování o dotacích

Vzhledem k tomu, že **na dotace není právní nárok** a žadatel o dotaci nemá v žádném bodu jednání právní nárok na poskytnutí dotace, účtují se dotace až jejich přijetím, popř. v okamžiku kdy je naprosto nezpochybnitelné, že dotace bude přijata, např. při přijetí dokumentu o schválení platby dotace (Ryneš, 2008).

V případě **nedodržení podmínek** a porušení smlouvy o poskytnutí dotace se dotace vrací do státního rozpočtu při současném uplatnění finančního postihu formou penále (Valder, 2008).

O vrácení poskytnuté dotace je nutné samostatně účtovat do nákladů účetního období, ve kterém příslušné rozhodnutí o vrácení dotace nabylo právní moci. V případě, že k datu účetní závěrky je známa skutečnost, že účetní jednotka bude dotaci vracet, i když ještě nemá příslušné rozhodnutí, vytvoří ve smyslu § 25 odst. 2 zákona o účetnictví rezervu v odpovídající výši na vrub nákladů (Ryneš, 2008).

Náklady vynaložené na získání dotace (projekty, rozpočty, posudky atd.) jsou provozním nákladem v roce vynaložení (Ryneš, 2008).

3.4.3. Účtování o dotaci

Účtování o dotaci je legislativně upraveno zejména v § 27 a § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a v Českém účetním standardu č. 017 v bodě 3.7.

O nezpochybnitelném právním nároku na dotaci se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní a dotací* (ČÚS č. 017 v bodě 3.7.).

Příjemce finanční pomoci (dotace) účtuje o realizaci projektu na zvláštních analytických účtech, popřípadě zřídí pro tento účel samostatné středisko, v rámci kterého zachycuje veškeré výdaje skutečně vynaložené na projekt a veškeré příjmy, kterých se během realizace projektu dosáhlo, zejména příjmy z prodeje výrobků, pronájmů, provedených služeb apod. (Valder, 2008).

Účelově poskytnuté dotace se v účetnictví rozdělují v zásadě do dvou skupin:

1. Dotace k úhradě nákladů

Jedná se zejména o dotace na provozní účely, kterými jsou podniky podporovány, aby zabezpečovaly činnosti, které by za normálních tržních podmínek neprováděly. Ve většině případů je možné s přihlédnutím k podmínkám poskytnutí dotací snadno identifikovat výdaje, které souvisejí s poskytnutou dotací (Ryneš, 2008).

Účtování nákladů, které souvisejí s poskytnutou dotací, na vrub příslušných nákladových účtů v účtové třídě 5 a dotace ve prospěch výnosů musí proběhnout brutto metodou, to je nekompensovaně (Valder, 2008).

O použití dotace k úhradě nákladů nebo k úhradě jiné ekonomické újmy se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní a dotací* a ve prospěch ostatních provozních nebo finančních výnosů ve věcné a časové souvislosti s účtováním nákladů na stanovený účel (ČÚS č. 017 v bodě 3.7.).

O použití dotace na úhradu úroků nezahrnovaných do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se ve věcné a časové souvislosti účtuje do ostatních finančních výnosů (ČÚS č. 017 v bodě 3.7.).

Dotace na provozní náklady nemají vliv na ocenění zásob výrobků či nedokončené výroby a není možno je také účtovat jako dotace k tržbám, protože poskytování dotací nesouvisí s objemem realizovaných výkonů (Ryneš, 2008).

2. Dotace na pořízení dlouhodobého majetku

O použití dotace na pořízení dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku a technického zhodnocení a dotace na úhradu úroků zahrnovaných do pořizovací ceny se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní a dotací* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 0 – *Dlouhodobý majetek* (ČÚS č. 017 v bodě 3.7.).

Vstupní cena dlouhodobého majetku se snižuje o investiční dotaci a v konečném důsledku se snižují i částky odpisů uplatňované během doby životnosti dlouhodobého majetku. V případě povinnosti vrácení dotace, zejména z důvodů nedodržení podmínek pro její poskytnutí, se pořizovací hodnota dlouhodobého majetku zvýší o vrácené dotace a následně se zaúčtuje dodatečný odpis, jako by se majetek odpisoval od počátku zařazení majetku z pořizovací ceny bez dotace (Valder, 2008).

Pokud by nastala situace, že po zaúčtování dotace na pořízení majetku se jeho cena sníží pod hranici, kterou účetní jednotka stanovila pro ocenění dlouhodobého hmotné nebo nehmotného majetku, pak tento majetek bude zaúčtován na původním účtu majetku bez ohledu na tuto skutečnost. Z příslušného analytického účtu (nebo z vyznačení např. v inventární knize) by mělo vyplývat, že majetek byl pořízen z dotace. V případě, že majetek byl plně pořízen z dotace, čímž by byl v aktivech vyjádřen v nulové hodnotě, je vhodné jej vést na podrozvahovém účtu (podléhá inventarizaci) opět s vyznačením, že jde o majetek pořízený z dotace (Nepřechová, 2007).

Tabulka 4: Příklad účtování dotací

Text	MD	Dal
1. Předpis nezpochybnitelného právního nároku na dotaci	378	346 (347)
2. Přijátá dotace na bankovní účet	221	378
3. Použití dotace:	346 (347)	
a) na krytí provozních nákladů		648
a) na krytí finančních nákladů (dotace na úhradu úroků)		668
a) na krytí výdajů na pořízení dlouhodobého majetku		042 (041)

Zdroj: vlastní zpracování, obecně uznávaný způsob účtování

Ryneš (2) připouští účtování o přijatých dotacích na úhradu provozních nákladů jedním zápisem MD 221/Dal 648, ke dni připsání dotace na bankovní účet.

Případné vrácení provozních dotací se podle Nepřechové (3) provede zápisem MD 648/Dal 346(347). Naproti tomu Ryneš (2) uvádí, že o vrácení poskytnuté dotace je nutné samostatně účtovat do nákladů účetního období, ve kterém příslušné rozhodnutí o vrácení dotace nabylo právní moci.

Neúčelově poskytnuté dotace

V případech zemědělských dotací z prostředků Evropské unie, poskytnutých obecně jako podpora zemědělskému podnikání (například na 1 ha zemědělské půdy), pokud není stanoven zvláštními předpisy striktně účel použití těchto finančních prostředků, lze předpokládat, že je v kompetenci příjemce této dotace, zda použije dotaci na pořízení dlouhodobého majetku pro

zemědělskou činnost, nebo k úhradě provozních nákladů zemědělské výroby. Při účtování použití dotace i v tomto případě je nutno postupovat podle stávajících obecně platných účetních předpisů k účtování dotací, pokud zvláštním předpisem není stanoveno jinak (Nepřechová, 2007).

Dotační programy z oblasti národních dotací určují použití poskytnutých finančních prostředků a tím i nepřímý způsob jejich účtování ve smyslu účetních předpisů (například viz Zásady pro poskytování dotací pro rok 2007 vydané Ministerstvem zemědělství na základě § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb. o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů) (Nepřechová, 2007).

3.5. Inventarizace (opravné položky, manka a škody)

3.5.1. Způsob provádění inventarizace

Povinnost provést inventarizaci majetku a závazků k okamžiku sestavování účetní závěrky vyplývá z § 29 zákona o účetnictví. Inventarizací se zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Dále se posuzuje, zda je majetek evidovaný v účetnictví pro účetní jednotku stále upotřebitelný, zda není poškozen nebo zda nepoklesla jeho hodnota. V uvedených případech by účetní jednotka účtovala o rezervách, opravných položkách a odpisech majetku. Rezervami se rozumí zejména rezervy na rizika a ztráty a další rezervy vymezené účetními a daňovými předpisy, zejména rezervy na opravy dlouhodobého majetku. Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku. Odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty (vymezeno § 26 zákona o účetnictví).

Skutečné stavy majetku a závazků účetní jednotky při inventarizaci zjišťují

- a) fyzickou inventurou u hmotného majetku (dlouhodobé i krátkodobé povahy), popřípadě také u nehmotného majetku, nebo
- b) dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru (podle § 30 odst. 1 zákona o účetnictví).

Stavy majetku a závazků zjištěné inventurou zaznamenají inventarizační komise (odpovídající za provedení inventury) do inventurních soupisů. Inventurní soupisy jsou účetní záznamy se zákonem stanoveným obsahem. Jeřábek (9) upozorňuje, že inventurní soupisy musí být zejména podepsány osobou odpovědnou za provedení inventarizace (vedoucí inventarizační komise) a osobou odpovědnou za inventovaný majetek (např. skladník). Musí také obsahovat

okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury. Jednotlivé položky inventovaného majetku musí být identifikovatelné a musí oceněné ke konci rozvahového dne. Inventarizační soupisy jako průkazný doklad o řádném provedení inventarizace se v organizaci uschovávají po dobu 5 let.

Zákon ukládá provádět inventarizaci alespoň jednou za účetní období. Pokud účetní jednotky provádějí inventarizaci ke dni, ke kterému sestavují účetní závěrku, jedná se o periodickou inventarizaci. Ve vybraných případech může účetní jednotka provádět inventarizaci průběžnou.

Pokud periodickou inventarizaci nelze provést ke konci rozvahového dne, je možno ji provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období (Ryneš, 2008).

3.5.2. Účtování inventarizačních rozdílů

Na základě inventur se při inventarizaci vyčíslí inventarizační rozdíl. Ty se zjistí porovnáním skutečnosti zjištěné inventurami s hodnotami zachycenými v účetnictví. Než se však k tomu přistoupí, musí účetní jednotka účtující zásoby způsobem B převést zůstatky skladové evidence na příslušné účty zásob. Teprve nyní mohou porovnat inventurou zjištěné stavy zásob s příslušnými účty (9, Jeřábek).

Inventarizační rozdíl se rozumí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem, kdy

- a) skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, nebo
- b) skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek (§ 30 odst. 5 zákona o účetnictví).

Účtování inventarizačních rozdílů je popsáno v ČÚS 007 – *Inventarizační rozdílů a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob*.

Úbytky zvířat, k nimž došlo zaviněným nebo nezaviněným úhyn, byly již změny v jednotlivých kapitolách živočišné výroby. V této souvislosti jsou také komentovány normy přirozených úbytků.

Obecně lze říci, že manka (schodek) se účtují na vrub příslušných provozních (finančních) nákladů. Přebytky se účtují ve prospěch příslušných provozních (finančních) výnosů,

s výjimkou přebytku odpisovaného dlouhodobého majetku a zásob vlastní výroby. V těchto případech se provede zápis MD 02x (01x)/ Dal 08x (07x) u dlouhodobého majetku, a zápisem MD 12x/ Dal 61x u zásob vlastní výroby.

3.5.3. Přírozené úbytky zásob

Rozdíly mezi stavem zjištěným a stavem účetním zjištěné při fyzické inventuře zásob mohou mít mimo jiné také přírozený důvod vyplývající z biologického charakteru skladových zásob. V zemědělském podniku se může jednat o významné položky ztrát uskladněné produkce (Neplechová, 2007).

Tato skutečnost je akceptována jak účetními předpisy (ČÚS 007 bod 2.2.), tak daňovými předpisy (§ 25 odst. 2 zákona o daních z příjmů).

Za manka do normy přírozených úbytků se podle § 25 odst. 2 zákona o daních z příjmů považují technologické a technické úbytky a úbytky vyplývající z přírozených vlastností zásob vznikají, např. rozprachem, sesycháním v rámci technologických úbytků ve výrobě, zásobovacím a odbytovém procesu (přírozené úbytky materiálu, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků), do výše ekonomicky zdůvodněné normy.

Normy přírozených úbytků si účetní jednotka stanoví pro příslušné účetní období sama vnitropodnikovou účetní směrnicí na základě vlastních zkušeností a znalostí (ČÚS 015 bod 4.4.4).

Manka do normy přírozených úbytků se zaúčtují podle charakteru zásob:

- a) na vrub příslušný účtů skupiny 61 – *Změna stavu zásob vlastní výroby*, souvztažně se zápisem na účty skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby*,
- b) na vrub účtu 501 – *Spotřeba materiálu*, souvztažně se zápisem na účtu 112 – *Materiál*, (např. krmiva a osiva).

3.5.4. Manka a škody

Zaviněná manka a ztráty (prokázané nebo neprokázané konkrétní osobě) se účtují na zvláštní účet 549 – *Manka a škody* (Ryneš, 2008). U zásob se jedná o manka zaviněná nebo manka převyšující vnitropodnikové stanovené normy přírozených úbytků, popřípadě fyzická likvidace neupotřebitelných zásob výrobků (Neplechová, 2007). Výjimkou je podle Sedlákové (8) prokazatelná likvidace zásob, které podle § 24 odst. 2 písm. zg) zákona o daních z příjmu je daňovým výdajem z důvodu likvidace zásob, které podle zvláštního právního předpisu nelze dále uvádět do oběhu. Jedná se zejména o léčiva a potravinářské výroby.

Schodek u peněžních prostředků a cenin se zaúčtuje na vrub účtu 569 – *Manka a škody na finančním majetku*.

Škodou se rozumí fyzické znehodnocení, to znamená neodstranitelné poškození nebo zničení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin (§ 28 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 58 – Mimořádné náklady se účtují škody na majetku vzniklé z příčin pro účetní jednotku zcela mimořádných (ČÚS 019, bod 3.10.3.)

Škody mimořádného charakteru, které nemají žádný zjevný vztah k běžné činnosti, např. škody z povodní nebo požárů se účtují na účet 582 – *Škody*. Do mimořádných náklady budou účtovány v některých případech i jiné skutečnosti, např. krádež osobního vozu nebo mimořádná škoda z krádeže hotovosti (Ryneš, 2008).

3.5.5. Opravné položky

Opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku. Ke snížení ocenění příslušného aktiva podnik přistoupí v případě, že tržní hodnota (užitná hodnota u dlouhodobého odpisovaného majetku) je nižší než účetní hodnota posuzovaného aktiva.

ČÚS 005 – *Opravné položky* předepisuje účtování opravných položek zápisem na vrub příslušného nákladového účtu skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky* (v případě finančního majetku na vrub účtu skupiny 57 – *Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti*) souvztačně se zápisem ve prospěch příslušného účtu skupiny:

- a) 09 – *Opravné položky k dlouhodobému majetku,*
- b) 19 – *Opravné položky k zásobám,*
- c) 29 – *Opravné položky ke krátkodobému majetku,*
- d) 39 – *Opravné položky k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování.*

Opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace neprokáže opodstatněnost její výše (§ 55 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

V případě trvalého snížení ocenění majetku se snížení vyúčtuje na vrub nákladů (například odpis pohledávky na základě soudního rozhodnutí o jejím vyrovnání podle zvláštního právního předpisu) (ČÚS 005 bod 3.4.).

4. Účetní závěrka zemědělského podniku

4.1. Požadavky na obsahovou správnost účetní závěrky

Sestavení účetní závěrky předchází inventarizace majetku a závazků. Na základě inventarizace účetní jednotka zaúčtuje uzávěrkové operace, tak aby účetnictví bylo správné, úplné a v souladu s účetními zásadami. Uzávěrkové operace musí naplnit zejména zásadu nezávislosti účetních období (akruální princip) a zásadu opatrnosti.

Zásada nezávislosti účetních období (akruální princip) vychází z § 3 zákona o účetnictví. Účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Uplatnění této zásady vede k časovému rozlišování nákladů a výnosů.

Zásada opatrnosti vychází z § 26 zákona o účetnictví. Ryneše (2) interpretuje zásadu opatrnosti jako rozumný odhad současných i budoucích jevů s přihlédnutím k rizikům a možným ztrátám a jejich vlivu na následující období. Obecně platí, že aktiva a výnosy se nesmějí nadhodnocovat, pasiva a náklady podhodnocovat.

Podle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky bude naplněno, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami (způsoby oceňování a jejich použití, postupy odpisování, tvorba a použití opravných položek a rezerv k aktivům a další účetní metody a postupy účtování). Pokud účetní jednotka může volit mezi několika možnostmi v použití účetní metody, zvolí metodu, která nejlépe vyjadřuje skutečnost.

4.2. Uzavírání účetních knih

Činnostmi navazující na uzávěrkové operace je proces uzavírání účetních knih – tzv. účetní uzávěrka. Před uzavřením účetních knih je nutné zaúčtovat všechny účetní operace týkající se daného účetního období, včetně zaúčtování daně z příjmů (splatné, popř. i odložené) nebo zaúčtování nároku na podíl společníků u veřejné obchodní společnosti a komplementářů u komanditní společnosti.

Postup při uzavírání účetních knih je dán ČÚS č. 002 – *Otevírání a uzavírání účetních knih*. Nejprve se zjišťují obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů, následně se zjistí konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné zůstatky nákladů a výnosů.

Zůstatky jednotlivých nákladových účtů se převedou na vrub účtu 710 – *Účet zisků a ztrát*, zůstatky výsledkových účtů ve prospěch tohoto účtu. Zůstatky rozvahových účtů se převedou na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*. Následně se vyrovná rozdíl konečného účtu rozvažného převedením zůstatku účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*.

Konečný účet rozvažný je podkladem pro sestavení rozvahy (bilance). Účet zisků a ztrát je pokladem pro sestavení výkazu zisku a ztráty.

4.3. Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje závěrečný dokument, kterým účetní jednotka poskytuje uživatelům (správci daně, akcionářům, společníkům, členům družstva, bankám, zainteresované veřejnosti) celou řadu informací o své majetkové a finanční situaci za uplynulé účetní období.

Povinnost sestavit účetní závěrku je dána zákonem o účetnictví. Podle skutečnosti, ze které vyplývá povinnost sestavit účetní závěrku, rozlišuje zákon tři druhy účetních závěrek: řádnou, mimořádnou a mezitímní. Pro účetní závěrku řádnou a mimořádnou je charakteristické, že ke dni ke kterému se tyto účetní závěrky sestavují, se uzavírají účetní knihy. Den, ke kterému se uzavírají účetní knihy, je tzv. rozvahový den.

Druhy účetních závěrek jsou vymezeny v § 19 zákona o účetnictví:

- a) **řádnou** účetní závěrku sestavuje účetní jednotka k poslednímu dni účetního období,
- b) **mimořádnou** účetní závěrku sestavuje účetní jednotka v ostatních případech, než je sestavována řádná účetní závěrka. Události vedoucí k sestavení mimořádné účetní závěrky jsou uvedeny v § 17 zákona o účetnictví. Jedná se zejména o „konečnou účetní závěrku“ podle obchodního zákoníku ke dni zrušení obchodní společnosti. Mimořádná účetní závěrka se sestavuje ke dni, který předchází dni vstupu účetní jednotky do likvidace nebo právním účinkům rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs.
- c) **mezitímní** účetní závěrku sestavuje účetní jednotka v případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy (obchodní zákoník). Jedná se o povinnost sestavit účetní závěrku v průběhu účetního období nebo i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Při sestavení mezitímní účetní závěrky účetní jednotky nezavírají účetní knihy a inventarizaci provádějí jen pro účely vyjádření ocenění ve smyslu ustanovení § 25 odst. 2 zákona o účetnictví.

4.3.1. Rozsah účetní závěrky

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona o účetnictví).

Základní legislativní rámec (zjednodušený rozsah) účetní závěrky je dán § 18 zákona o účetnictví. **Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu** tvoří nedílný celek, který obsahuje:

- a) rozvahu (balance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) přílohu, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty.

Účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní závěrka v plném rozsahu tvoří nedílný celek, který obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

4.3.2. Obsahové vymezení výkazů

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 3 a § 4 vymezuje obsah účetních výkazů a způsob jejich sestavení. V příloze této vyhlášky jsou vzorové účetní výkazy, které stanoví uspořádání a označení položek rozvahy (balance) a položek výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotky jsou povinny sestavit účetní výkazy podle těchto vzorů. Rozvahy (balance) a výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky.

V **rozvaze**, viz příloha č. 2, jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. V rozvaze za běžné účetní období se uvádí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávký (brutto), výše opravných položek a oprávek k nim se vážící (korekce) a výše aktiv snížená o opravné položky a oprávký (netto).

Ve **výkazu zisku a ztráty**, viz příloha č. 3, jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Výkaz zisku a ztráty je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů s příslušnými mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů, které charakterizují úroveň hospodaření. Výkaz umožňuje vyčíslit provozní, finanční a mimořádný výsledek hospodaření. Výsledek hospodaření za běžnou činnost je pak součtem provozního a finančního výsledku hospodaření.

Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotky jsou povinny v příloze účetní závěrky vždy uvést informace o použitých účetních metodách, případně o odchylkách od těchto metod s jejich řádným zdůvodněním a s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky (§ 7 odst. 5 zákona o účetnictví). Základní obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce je dáno § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.. Zemědělský podnik v příloze uvádí také informace o přijatých dotacích na investiční a provozní účely, údaje o individuálním referenčním množství mléka, individuální produkční kvótě a jiných obdobných právech. Dále uvede informace o druzích zvířat, která jsou vykazována jako dlouhodobý hmotný majetek a zásoby.

Dvořáková (11) doporučuje v příloze také vyčíslit nedokončenou výrobu rostlinného charakteru odděleně od ostatní nedokončené výroby. Důvodem jsou zejména specifická rizika spočívající v biologickém charakteru rostlinné výroby.

Jeřábek (7) upozorňuje na další informace, které musí od 1. 1. 2008 v příloze účetní závěrky uvádět podnikatelé v lesním hospodářství. Podnikatelé hospodařící na více než 10 ha lesních pozemků s lesním porostem musí vykázat celkovou výměru pozemků a výši ocenění lesních porostů. Důvodem se skutečnost, že o přírůstu lesního porostu se podle platné české legislativy neúčtuje, a tím mají tyto podnikatelé značnou část svého majetku mimo účetnictví, přestože vykazují provozní náklady na pěstování lesa.

Přehled o peněžních tocích je rozpisem vybraných položek majetku a podává informaci o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v členění na provozní, investiční a finanční činnost v průběhu účetního období.

Přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem položky „A. Vlastní kapitál“ z rozvahy (bilance) a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.

4.3.3. Formální pravidla pro vyplnění účetních výkazů a vzájemné vazby

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč.

Účetní výkazy rozvahy a výkaz zisku a ztráty se vyplňují ve všech řádcích a nevyplněné řádky se neproškrťávají, nepisují se do nich nuly nebo jiná znaménka (Ryneš, 2008).

Každá z položek rozvahy, z položek výkazu zisku a ztráty a z položek přehledu o změnách vlastního kapitálu obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období.

Položky „AKTIVA CELKEM“ (netto) a „PASIVA CELKEM“ se musí rovnat. Položka „***Výsledek hospodaření za účetní období“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „A V. Výsledek hospodaření běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

Účetní závěrka musí obsahovat (§ 18 odst. 2 zákona o účetnictví):

- a) jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky, a sídlo nebo bydliště a místo podnikání,
- b) identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno,
- c) právní formu účetní jednotky,
- d) předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- e) rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje
- f) okamžik sestavení účetní závěrky,

a musí k ní být připojen podpisový záznam statutárního orgánu právnické osoby nebo podpisový záznam fyzické osoby (podnikatele).

4.4. Povinnosti spojené s účetní závěrkou

Po sestavení účetní závěrky mají účetní jednotky, které splňují kritéria podle § 20 - § 21a zákona o účetnictví, povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, vyhotovit výroční zprávu a následně zprávu o auditu a výroční zprávu zveřejnit spolu s účetní závěrkou.

Účetní jednotky, které nemají povinnost auditu, nemají stanovený termín zveřejnění závěrky. Podle obchodního zákoníku musí účetní jednotky účetní závěrku zveřejnit bez zbytečného odkladu. Uvedený postup vyplývá z povinnosti ukládání listin u rejstříkového soudu (7, Jeřábek).

Účetní jednotky, které podávají daňové přiznání k dani z příjmů, jsou povinni přiložit k daňovému přiznání účetní závěrku.

5. Metodika

Cílem praktické části této bakalářské práce je porovnat teoretické poznatky v oblasti účetnictví s jejich aplikací v praxi konkrétního zemědělského podniku.

Podklady pro zpracování praktické části bakalářské práce mi poskytl zemědělský podnik Farma Milná, s. r. o.. Tento podnik se zabývá ekologickým zemědělstvím v oblasti chovu skotu. V praktické části se zaměřím na živočišnou výrobu a provozní dotace do ekologického zemědělství. Pro zpracování jednotlivých problematik budu vycházet zejména z hlavní účetní knihy za rok 2009. Problematiku vytčených cílů budu konzultovat s finanční účetní podniku a doplňující informace budu čerpat z dalších účetních sestav a dokladů.

V praktické části se budu zabývat těmito dílčími cíli:

1) Účtování a oceňování zemědělské výroby:

Vybraný zemědělský podnik nemá podloženo oceňování vlastní výroby kalkulacemi. Na podkladech členění nákladů podle středisek vytvořím výsledkové kalkulace. Na základě výsledné kalkulace zhodnotím uplatňované oceňování vlastní výroby. Výsledkem analýzy nákladů výroby bude doporučení, jak optimálně sestavit kalkulace, které budou podkladem oceňování zásob vlastní výroby.

2) Provozní dotace ve věcné a časové souvislosti:

Provozní dotace v podniku posoudím z hlediska účtování výnosů z dotací ve věcné a časové souvislosti. Podkladem budou rozhodnutí o poskytnutí dotací a zaúčtování dotací v účetním deníku. Informace o dotačních titulech budu čerpat převážně z webových stránek Ministerstva zemědělství a Státního zemědělského intervenčního fondu.

3) Sestavení účetní závěrky:

Výchozím podkladem pro sestavení účetní závěrky je hlavní účetní kniha. Účetní případy za rok 2009 doplním zaúčtováním rezervy na daň z příjmu. Předpokládanou daň vypočtu ze základu daně, tedy z výsledku hospodaření upraveného přičtením daňově neuznatelných nákladů a odečtením výnosů, které nepodléhají dani z příjmů právnických osob. Optimalizace daně bude dosažena započtením všech možných odčitatelných položek od základu daně a slev na dani, které jsou vymezeny zákonem o daních z příjmů. Následně uzavřu syntetické účty (pro potřeby bakalářské práce budu pracovat pouze se syntetickými účty). Na základě konečného účtu rozvažného sestavím rozvahu a podle účtu zisků a ztrát sestavím výkaz zisku a ztráty.

4) Majetková a kapitálová struktura podniku:

Na základě vytvořené rozvahy zhodnotím majetkovou a kapitálovou strukturu podniku. Porovnáním dlouhodobých a krátkodobých aktiv s dlouhodobými a krátkodobými pasivy zhodnotím platební schopnost podniku a optimalizaci nákladů kapitálu. Uvedená východiska doplním o poměrové ukazatele likvidity a míru zadluženosti.

Pomocí ukazatelů likvidity zhodnotím okamžitou platební schopnost podniku. Vypočítané hodnoty ukazatele porovnáám s doporučenými hodnotami. Pro výpočet použiji tyto vzorce:

$$\text{Peněžní likvidita} = \text{peněžní prostředky} / \text{krátkodobé závazky}$$

$$\text{Pohotová likvidita} = (\text{oběžný majetek} - \text{zásoby}) / \text{krátkodobé závazky}$$

$$\text{Běžná likvidita} = \text{oběžný majetek} / \text{krátkodobé závazky}$$

Pomocí ukazatele míry zadluženosti zhodnotím věřitelské riziko.

$$\text{Míra zadluženosti} = \text{cizí kapitál} / \text{celková aktiva}$$

Výsledkem finanční analýzy bude doporučení vedoucí k optimalizaci nákladů kapitálu.

5) Vliv dotací na výsledek hospodaření:

Na základě údajů o výši výsledku hospodaření a přijatých provozních dotací zhodnotím vliv dotací na výsledek hospodaření za poslední čtyři účetní období.

6) Finanční analýza rentability

Na závěr zhodnotím výnosnost vloženého kapitálu do zemědělského podniku Farma Milná pomocí ukazatele rentability aktiv (ROA) a ukazatele rentability vlastního kapitálu (ROE). Vypočítané hodnoty obou ukazatelů rentability porovnáám s průměrnými hodnotami v odvětví.

Vypočítám také rentabilitu investovaného kapitálu (ROI) a hodnotu ukazatele porovnáám s průměrnými náklady kapitálu. Tím zjistím, zda je podnik schopen vytvářet dostatečný zisk, aby uspokojil požadavky věřitelů a společníků.

Pro výpočet použiji tyto vzorce:

$$\text{ROA} = \text{čistý zisk} / \text{aktiva}$$

$$\text{ROE} = \text{čistý zisk} / \text{vlastní kapitál}$$

$$\text{ROI} = \text{zisk před úroky a zdaněním} / \text{dlouhodobá pasiva}$$

6. Charakteristika vybraného zemědělského subjektu

6.1. Předmět podnikání

Farma Milná, s.r.o. se sídlem v Milné 7, Frymburk je zemědělský podnik, jehož základní činností je chov skotu bez tržní produkce mléka. Farma Milná hospodaří na 1 800 ha, z toho 960 ha je ve vlastnictví firmy. Chová cca 1 200 kusů masného skotu, který je v letním období na pastvách. Dále produkuje seno a senáž. Tyto produkty používá z velké části k vlastní spotřebě jako krmivo pro skot.

Doplňujícími činnostmi firmy je obhospodařování lesních porostů a rybníků. Vlastní 18 ha lesa. Vytěžené dřevo používají pro vlastní potřebu, zejména k stavbám dřevěných přístřešků na pastvách a v blízkosti hospodářských budov. Ve vlastnictví firmy jsou 4 rybníky o celkové výměře 4 ha. Vodní hospodářství bude v následujícím roce rozšiřovat revitalizací dvou dalších rybníků. Prvotním záměrem stavby rybníků je zamezení podmáčení okolních pozemků. Rybníky jsou využívány k odchovu plůdku. O odchovaný plůdek má zájem Rybářství Nové Hradky, které potřebuje zdravou a odolnou násadu odchovanou v horských oblastech.

Zemědělská technika a technologie je také využívána k prodeji služeb, např. výroba senáže, pokos travního porostu a mulčování, a v zimním období jsou traktory využívány k prohrnování sněhu.

Farma Milná, s.r.o. je ekologickou farmou s certifikátem na výrobu bioproduktů. Nepoužívá minerální hnojiva ani jakékoliv pesticidy, konzervace píce probíhá bez konzervačních přípravků. K podmínkám ekologického zemědělství patří také omezený počet kusů skotu na zemědělské hektar půdy. Ekonomicky znevýhodněné podmínky plynoucí z dodržování ekologicky šetrných prostředků jsou subvencovány dotacemi.

Farma Milná má v průměru 23 zaměstnanců.

6.2. Vnitropodnikový účetní systém

Farma Milná, s.r.o. je právnickou osobou, tudíž je povinna vést účetnictví. Účetním obdobím je kalendářní rok.

Ve firmě nejsou vytvořeny vnitropodnikové účetní směrnice. Vnitropodnikový systém účetní evidence se řídí vžitými pravidly. V minulosti nedošlo k žádné významné změně používaných způsobů účtování a oceňování.

Zvířata v majetku firmy jsou účtována většinou v zásobách; evidence je vedena podle vrůstových kategorií. V dlouhodobém majetku jsou evidováni pouze plemenní býci. Býci jsou evidováni a odepisováni individuálně.

Farma Milná účtuje o zásobách zvířat a produkce vlastní výroby způsobem B. V průběhu roku vede oddělenou evidenci o přírůstcích a úbytcích zásob. Úbytky stavu zásob zapisuje vždy na konci měsíce. Úbytky zásob vlastního krmiva jsou zaznamenávány podle operativní kalkulace spotřeby krmiv na 1 VDJ (velká dobytčí jednotka) za den. Hmotnostní přírůstky mladých zvířat jsou v průběhu roku zaznamenávány podle obvyklého přírůstku hmotnosti 1 ks zvířete dle věkové kategorie. Jednou ročně jsou zvířata zvážena. Vážení se provádí namátkovým výběrem několika kusů dobytka. Zjištěný stav se počítá jako průměrná váha jednoho kusu dobytka ve stádě určité věkové kategorie.

Zásoby pohonných hmot a zásoby nakoupeného krmiva a steliva jsou účtovány způsobem A.

Náklady a výnosy jsou členěny podle těchto středisek:

20 – Výrobna potravin, Domoradice – *uzavřená provozovna*

30 – Dojné krávy

40 – Masný skot

50 – Stavební činnost

60 – Rostlinná výroba

90 – Správní režie.

Jiné členění nákladů a výnosů, kromě analytické evidence, firma nepoužívá.

7. Příklady účtování v zemědělském podniku Farma Milná, s.r.o.

7.1. Účtování a oceňování zásob vlastní výroby v podniku Farma Milná

7.1.1. Zachycení výrobního cyklu produkce masného skotu v účetnictví

Farma Milná produkuje vlastní krmiva (seno, senáž) pro masný skot, který je konečným výrobním produktem. Odchovává také vlastní telata. Vlastní odchované krávy jsou dále využívány k reprodukci. Celý výrobní cyklus, který trvá nejméně 2 roky, je naznačen v tabulce č. 5. Na účtech zásob vlastní výroby je zachycena postupně narůstající hodnota dobytka ve výkrmu. Spotřebovaná vlastní krmiva vstupují do ocenění hmotnostních přírůstků.

Tabulka 5: Výrobní cyklus produkce masného skotu zachycen v účetnictví, Farma Milná

měs/rok	Text	Částka Kč	MD	Dal	střed.
6/08	Spotřeba nafty na pokos trávy, sušení,	32 000	501	112	60
6/08	Mzdové náklady: Hrubé mzdy	45 000	521	331	60
6/08	Pojistné za zaměstnavatele	15 000	524	336	60
6/08	Produkcce sena a senáže	106 000	123	613	60
4/09	Narození 30 ks telat	25 200	124	614	40
6/09	Nákup 10 ks telat	8 400	501		40
	DPH 9 %	759	343		
	Fakturovaná částka celkem	9 156		321	
6/09	Nakoupená telata zařazena do stáda	8 400	124	614	40
4-12/09	Spotřeba vlastního krmiva	106 000	613	123	40
4-12/09	Mzdové náklady: Hrubé mzdy	37 000	521	331	40
	Pojistné za zaměstnavatele	12 600	524	336	40
4-12/09	Posekaná tráva z luk (ke krmení)	30 000	123	613	60
4-12/09	Spotřeba trávy	30 000	613	123	40
4-12/09	Hmotností přírůstky telat	240 000	124	614	40
1-12/10	"skot se vykrmuje do jatečné váhy 2 roky"				
5/11	Prodej mladých býků, 20 ks	400 000		601	40
	DPH 9 %	36 000		343	
	Fakturovaná částka celkem	436 000	311		
5/11	Úbytek prodaných mladých býků	300 000	614	124	40
5/11	Převod 20 ks jalovic do stáda chovných krav	300 000	614	124	40
4/12	Narození 20 ks telat	16 800	124	614	40

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

7.1.2. Oceňování zásob vlastní výroby

Vlastní odchovaná telata jsou oceňována reprodukční pořizovací cenou. To znamená cenou, za kterou by bylo možné telata koupit v době, kdy se o nich účtuje. Příchovky telat oceňuje Farma Milná cenou 28,- Kč / kg živé hmotnosti. Hodnota telat je pravidelně zvyšována o hmotnostní přírůstky.

V rámci rostlinné výroby obhospodařuje Farma Milná travnaté porosty. Sekání travnatých porostů je jedním z kritérií nároku na dotace. Produktem rostlinné výroby je seno, senáž a tráva z luk a pastvin. Množství objemu produkce je někdy problematické spočítat (zvážit). V těchto případech se vychází z obvyklé roční výnosnosti travnatých porostů na hektar louky, která je stanovena takto:

- 12 tun zelené hmoty – v oblastech s horšími horskými podmínkami,
- 15 tun zelené hmoty – v oblastech s průměrnými podmínkami,
- 18 tun zelené hmoty – v oblastech s nejlepšími podmínkami.

Objem produkce zelené hmoty odpovídá:

- 4 násobku objemu sena,
- 1,7 násobku objemu senáže.

Striktní oceňování zásob vlastními náklady je pro malý podnik příliš pracné a neefektivní. Ceny zásob vlastní výroby proto odvozuje z reálné hodnoty výrobků. Ta představuje obvykle výkupní cenu, neboť produkty zemědělské výroby jsou typickým homogenním výrobkem, u kterého je výrobce příjemcem ceny.

Skladové ceny zásob vlastní výroby jsou stanoveny ve výši realizovatelné ceny bez započtení zisku, tj. cca 85 % prodejní (výkupní) ceny.

Tabulka 6: Oceňování zásob vlastní výroby, rok 2009, Farma Milná

Produkt	seno	senáž	tráva z luk	příchovky (telata)	hmotnostní přírůstek
Měrná jednotka	q	q	q	kg	kg
Skladová cena v Kč	130	65	20	28	30
Prodejní cena v Kč	150	75			35

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Výše ocenění zásob vlastní výroby by měla být podložena operativní (plánovanou) kalkulací nebo výslednou kalkulací. Operativní kalkulace je vlastně odborný odhad nákladů na jednotku produkce. Započítání výrobní režie obvykle vychází z informací o skutečných nákladech podle výsledné kalkulace. Na základě údajů, které mi Farma Milná poskytla, se pokusím provést výslednou kalkulaci. Zhodnotím tak výši ocenění zásob vlastní výroby.

7.1.3. Porovnání ocenění zásob vlastní výroby s náklady výroby

Povinnost oceňovat výkony vlastní činnosti ve vlastních nákladech ukládá zákon o účetnictví, nestanoví však bližší postupy vyčíslení vlastních nákladů. Prováděcí vyhláška pouze stanoví, že se ve výrobě s dlouhodobým cyklem oceňují zásoby vlastní výroby přímými náklady, výrobní režii a v případě, že výrobní cyklus přesahuje dvanáct měsíců výjimečně i správní režii.

Náklady výroby sleduje Farma Milná na střediscích; středisko rostlinné výroby (viz příloha č. 4) a středisko „masný skot“ pro živočišnou výrobu (viz příloha č. 5). Náklady na jednotlivé výrobky nejsou sledovány.

Ocenění produkce porovnám s náklady výroby rozdělenými na střediska. Upozorňuji, že může dojít k malým nepřesnostem, neboť náklady mezi rostlinnou výrobou a živočišnou výrobou byly rozdělovány podle prioritního využití. Pro farmu je obtížně řešitelné rozdělení nákladů spojených s obsluhou mechanizace, která je využívána v obou výrobních oblastech. Náklady na výkon traktorů jsou směřovány na rostlinnou výrobu. Dalším nezahrnutým vlivem na rozdělení nákladů a výnosů rostlinné nebo živočišné výroby je vzájemné prolínání obou činností hospodaření, např. není oceněno a započítáno hnojení zemědělské půdy močůvkou (vedlejším produktem živočišné výroby). Dále nejsou zohledněny náklady na pokos vypasených luk, čímž se zabraňuje rozšíření nežádoucích bylin (např. bodlák, kopřiva). Přeúčtování těchto nákladů mezi jednotlivými středisky by bylo pro firmu příliš administrativně náročné.

Rostlinná výroba

Na středisku rostlinné výroby jsou sledovány náklady na osiva (travin), práci mechanizačních prostředků včetně oprav a údržby, odpisy mechanizace (převážně traktory), nájem pozemků a ostatní náklady výrobní režie. Do výnosů tohoto střediska jsou účtovány výkony traktorů pro odběratele (prodej služeb) a prodej nafty. Pro správné posouzení nákladů na rostlinnou produkci je nutné odečíst náklady na prodané služby a prodej nafty. Nafta je oceněna skladovou cenou. Prodané služby podle operativní kalkulace počítají se ziskem 15 % k výrobním nákladům, zisk z prodejní ceny odečtu. O pojistné plnění účtované na toto středisko budou sníženy náklady na opravu zemědělského stroje.

Tabulka 7: Náklady na rostlinnou výrobu v roce 2009, Farma Milná

účet	druh nákladu	výše v Kč	odpočty nákladů	N na hlavní produkty
501	Pohonné hmoty	1 067 303	74 722	992 581
501	Provozní materiál na traktory	857 777		857 777
511	Opravy a udržování strojů	444 165	50 213	393 952
52x	Mzdové náklady	1 998 626		1 998 626
551	Odpisy mechanizace	2 660 031		2 660 031
518	Mechanizace na leasing	458 462		458 462
518	Nájem pozemků	1 016 333		1 016 333
602	Náklady na prodané služby		974 260	-974 260
NÁKLADY V ROSTLINNÉ VÝROBĚ v roce 2009				7 403 502

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Tabulka 8: Produkce rostlinné výroby v porovnání s náklady, rok 2009, Farma Milná

Produkt	Produkce za rok 2009		Náklady na výrobu	Rozdíl
	v q	v Kč		
seno	5 680	738 400	7 403 502	-555 867
senáž	42 019	2 731 235		
tráva z luk	168 900	3 378 000		
CELKEM		6 847 635		

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Z tabulek vyplývá, že ocenění produkce je nižší, než jsou skutečné výrobní náklady na úrovni přímých nákladů a výrobní režie. Produkce rostlinné výroby je o 555 867,- Kč nižší, tzn. že **ocenění produkce podle výsledné kalkulace by se měla zvýšit o 8 %**. Rozpočítání nákladů na jednotlivé produkty není podle dostupných údajů proveditelné. Nejvhodnější rozpočtovou základnou by byly normohodiny práce na posekání, usušení a svoz trávy nebo sena. Některé náklady jsou přímými náklady na určitý výrobek, například odpis senážní jámy nebo lisování sena.

Zvýšení ocenění produktů rostlinné výroby o 8 % by ovlivnilo také ocenění živočišné výroby, protože naprostá většina produkce se spotřebovává právě krmením vlastního dobytka.

Před samotným přistoupením k zvýšení ocenění by bylo vhodné porovnat též výsledky v minulých obdobích. Produkce rostlinné výroby je proměnlivá. Objem produkce na hektar je přímo závislý na počasí během roku. Rostlinná výroba může utrpět také velké ztráty, které jsou součástí výrobních nákladů.

Živočišná výroba

Na středisko masný skot jsou účtovány náklady jak na mladý skot do dvou let, u kterého se ocenění zvyšuje o hmotnostní přírůstky, tak na dospělý skot. Pro zjištění nákladů na hmotnostní přírůstek skotu se musí náklady na tomto středisku nejprve upravit odečtením nákladů na dospělý skot. Pro toto rozdělení jsem vyšla z přímých kalkulovaných nákladů na krmivo. Operativní kalkulace vychází z krmné dávky na VDJ/den. V letním období je krmná dávka 60 – 80 kg pastvy/VDJ/den. V zimním období je krmná dávka 25 kg senáže a 5 kg sena na VDJ/den. Krmnou dávku v zimním období jsem přepočítala na peněžní hodnotu podle ocenění vlastních krmiv. Krmná dávka na VDJ/ den je 22,75 Kč. Krmná dávka mladých kusů dobytka je 0,6 krmné dávky na VDJ, tj. 13,65 Kč.

Krmnou dávku na 1 kus dobytka jsem vynásobila průměrným přepočteným stavem dobytka v jednotlivých skupinách podle evidence obratu zvířat. Průměrný stav mladého skotu je 553,16 ks a dospělého skotu 356,1 ks. Z toho denní dávka krmiva je v peněžní hodnotě:

- mladý dobytek; denní krmná dávka v zimním období je 7 550,- Kč, tj. 48,25 %
- dospělý dobytek; denní krmná dávka v zimním období je 8100,- Kč, tj. 51,75 %.

Režijní náklady se rozdělí mezi mladý dobytek a dospělý dobytek podle výše uvedených procent, tzn. že náklady na mladý dobytek jsou 48,25 % z výrobních nákladů na produkci masného skotu.

Tabulka 9: Náklady na živočišnou výrobu v roce 2009, Farma Milná

účet	druh nákladu	výše v Kč	rozdělení nákladů na	
			mladý skot	dospělý skot
613	Spotřeba vlastního krmiva	6 277 705	3 028 993	3 248 712
501	Nakoupená krmiva a stelivo	365 111	176 166	188 945
501	Pohonné hmoty	289 241	139 559	149 682
501	Provozní materiál	327 490	158 014	169 476
502	Spotřeba vody a elektřiny	65 133	31 427	33 706
510	Veterinární služby	277 307	133 801	143 506
51x	Ostatní služby	167 927	81 025	86 902
52x	Mzdové náklady	1 005 359	485 086	520 273
551	Odpisy mechanizace a zvířat	793 721	382 970	410 751
518	Mechanizace na leasing	174 369	84 133	90 236
NÁKLADY V ŽIVOČIŠNÉ VÝROBĚ v roce 2009			4 701 173	5 042 190

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Tabulka 10: Hmotnostní přírůstky zvířat v porovnání s náklady, rok 2009, Farma Milná

Produkt	Produkce za rok 2009		Náklady na výrobu	Rozdíl
	v kg	v Kč		
hmotnostní přírůstky	115 710	3 471 300		
CELKEM		3 471 300	4 701 173	-1 229 873

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Z tabulek vyplývá, že ocenění produkce je nižší, než jsou skutečné výrobní náklady na úrovni přímých nákladů a výrobní režie. Ocenění hmotnostních přírůstků mladých zvířat je o 1 229 873,- Kč nižší, tzn. že ocenění produkce podle výsledné kalkulace by se mělo zvýšit o 35 %. **Hmotnostní přírůstky by se podle výsledné kalkulace oceňovaly cenou 40,60 Kč / kg živé hmotnosti.** Tato cena je vyšší, než je výkupní cena skotu v jatečné váze. Účetní jednotka by proto musela zároveň zaúčtovat opravnou položku k zásobám ve výši rozdílu ocenění vlastních zásob a výkupní ceny.

Náklady na výrobu zemědělských komodit jsou částečně kompenzovány dotacemi ze státního rozpočtu. To vysvětluje, proč je výkupní cena nižší než náklady výroby.

Z daňového pohledu je v tomto případě zemědělec znevýhodněn. Opravná položka k zásobám není daňově uznatelným nákladem, proto by poplatník platil vyšší daň z příjmu z dosud nerealizovaného prodeje vlastní výroby a zároveň by platil daň z příjmu z dotací, které kompenzují ekonomickou újmu.

Logickým východiskem by bylo ocenit produkci živočišné výroby reálnou hodnotou, tak jak je tato problematika řešena podle mezinárodních účetních standardů (IAS 41). České účetní předpisy oceňování zásob reálnou hodnotou nepřipouští. Zákon o účetnictví v § 7 odst. 2 sice dává možnost se ve výjimečných případech odchýlit od metod stanovených prováděcími právními předpisy a postupovat odchylně tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. To ovšem nedává účetní jednotce dostatečnou právní oporu pro použití způsobu oceňování zásob reálnou hodnotou. Podle zákona o účetnictví musí být zásoby vlastní výroby oceňovány minimálně na úrovni přímých nákladů.

Na závěr tedy doporučuji, aby Farma Milná vytvořila operativní kalkulace pro vlastní výrobky (minimálně) na úrovni přímých nákladů, tzn. že operativní kalkulace živočišné výroby by měla zahrnovat náklady na krmiva a stelivo, přímé mzdové náklady a náklady na pohonné hmoty. Podle nákladů uvedených v tabulce č. 9 by takto stanovené ocenění odpovídalo ceně 33,10 Kč / kg hmotnostního přírůstku hovězího dobytka. Operativní kalkulace rostlinné výroby by měla zahrnovat minimálně spotřebu pohonných hmot a přímé mzdové náklady. Spotřeba pohonných hmot při výkonu určitých činností je vyčíslitelná podle evidence, kterou je podnik povinen vést pro nárok na vrácení spotřební daně (tzv. „Zelené nafty“). Přímé mzdové náklady je možné vyčíslit pomocí normohodin práce. Normohodiny práce jsou také vhodnou rozpočtovou základnou pro stanovení výše nepřímých nákladů (odpisy strojů apod.) na jednotlivé výrobky.

Přírůstky vlastních telat jsou správně oceňovány reprodukční pořizovací cenou, kterou je vhodné podložit dokumentem dokládajícím obvyklou cenu telat prodávaných na trhu (např. ceník dodavatele).

7.1.4. Opravné položky k zásobám vlastní výroby

Pokud jsou zásoby vlastní výroby oceněny cenou vyšší, než je cena obvyklá na trhu, musí se k rozvahovému dni vytvořit opravné položky k těmto zásobám.

Farma Milná v současné době oceňuje příchovky vlastních telat cenou 28,- Kč / kg živé hmotnosti a hmotností přírůstky cenou 30,- Kč / kg ž. hm.. Zvířata jsou skupinově evidována podle věkové kategorie. U každé kategorie se zaznamenává počet kusů dobytka a hmotnost celého stáda. Z těchto údajů je možné vypočítat průměrnou cenu za kg živé hmotnosti určité věkové kategorie. Tato cena se pak porovnává s obvyklou cenou na trhu.

O cenách jatečného skotu průběžně informuje Státní zemědělský intervenční fond ve zpravodaji TIS ČR (tržní informační systém ČR). Podle posledních údajů za rok 2009 (21) byla cena jatečného skotu následovná:

Tabulka 11: Výkupní ceny hovězího masa

věková kategorie skotu	cena Kč za 1 kg živé hmotnosti
mladý býk	38,74
býk nad 2 roky	37,38
jalovice	29,04
kráva	25,30

Zdroj: Zpravodaj TIS ČR, vlastní zpracování

Tržní ceny mladých zvířat (skotu do dvou let) jsou vyšší než je účetní hodnota v evidenci Farmy Milná. **Není tedy důvod vytvářet opravné položky ke zvířatům v kategorii zásob.**

Ani nižší tržní cena jalovic a krav nevede k vytvoření opravné položky. Vysokobřeží jalovice jsou evidovány v zásobách jako „drobný hmotný majetek“, proto je celá hodnota jalovic účtována do spotřeby zápisem MD 614 / Dal 124. Vysokobřeží jalovice a krávy nejsou v rozvaze na majetkových účtech vykazovány. Záznamy stavu těchto zvířat jsou vedeny v oddělené evidenci.

Svojí podstatou jsou krávy využívány k zajištění reprodukce „souborem drobného hmotného majetku“. Postupné obnovování stáda pak vstupuje do nákladů, resp. snižuje výnosy. Při prvním zařazení „souboru drobného hmotného majetku“ o významné hodnotě je vhodné použít časové rozlišení nákladů.

7.2. Provozní dotace

7.2.1. Poskytovatelé dotací a dotační tituly

Státní zemědělský intervenční fond (dále jen SZIF) je zprostředkovatelem finanční podpory z Evropské unie a národních zdrojů. Pilířem poskytovaných finančních podpor zemědělským podnikatelům jsou přímé platby vyplácené zjednodušeným systémem, tj. na hektar obhospodařované plochy. Zemědělci, kteří splní kritéria, obdrží jednotnou platbu na plochu zemědělské půdy (SAPS), což jim zaručuje stejnou výši podpory nezávisle na tom, co produkují.

Národní doplňkové platby (Top-UP) slouží k dorovnání podpory u vybraných komodit. Tyto dotace jsou plně hrazeny z rozpočtu ČR. Farma Milná v rámci tohoto dotačního titulu získává dotace na produkci sušených krmiv a na produkci skotu bez tržní produkce mléka. Výše dotace je závislá buď na výměře obhospodařované plochy a přiřazené sazbě podle daných kritérií nebo je poskytována na jednotku VDJ (velká dobytčí jednotka).

Ze Státního intervenčního fondu jsou vypláceny zemědělcům také dotace z OP Rozvoje venkova. Program rozvoje venkova je zaměřen na udržitelné využití zemědělské půdy, zlepšení životního prostředí a další oblasti rozvoje venkova. Farma Milná, která je situována v horské oblasti, využívá poskytovaných dotací na obhospodařování a ochranu travnatých porostů. Na obhospodařování travnatého porostu v horské oblasti žádá dotaci v rámci plateb LFA (hospodaření v méně příznivých oblastech). Platby v oblastech Natura 2000 se poskytují jako odškodnění znevýhodnění vyplývajícího z implementace evropských směrnic na ochranu travnatých porostů v ptačích oblastech a významných (chráněných) lokalitách. Ošetřování travnatých porostů na území vysoké přírodní hodnoty ekologicky šetrným způsobem je podporováno z oblasti Agroenvironmentálního opatření (AEO).

Ministerstvo zemědělství ČR (dále jen MZe) poskytuje v rámci národních dotací podpory z Nákazového fondu, který byl vytvořen v rámci dotačního programu (ze Strukturálních fondů EU) proti rozšiřování nebezpečných nákaz hospodářských zvířat. Farma Milná každoročně žádá o poskytnutí podpory z Nákazového fondu na částečnou úhradu nákladů spojených s neškodným odstraňováním kadáverů hospodářských zvířat v souladu s § 40 odst. 1 zákona č. 166/1999 Sb.

Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond, a. s. (dále jen PGRLF) je fond zřízený Ministerstvem zemědělství ČR. Hlavním cílem činnosti PGRLF je subvencování části úroků z úvěrů podnikatelských subjektů v oblasti zemědělství, lesnictví, vodního hospodářství a

průmyslu zabývajícího se zpracováním produkce ze zemědělské výroby a finanční podpora pojištění. Podporovaná investice musí sloužit ke snížení výrobních nákladů, modernizaci či zlepšení jakosti. Podporovány jsou zejména investice na nákup strojního zařízení, vybavení či technologických celků.

Podpora zemědělského a lesního hospodářství je kromě dotací ze státního rozpočtu poskytována také formou daňové úlevy. Podnikatelé, kteří provozují zemědělskou prvovýrobu, mají nárok na vrácení části daně z minerálních olejů, která je neoficiálně označována jako „Zelená nafta“. Nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby nafty pro stanovený účel. Podnikatel je povinen vést evidenci o skutečné spotřebě nafty při jednotlivých činnostech (např. sekání travnatých porostů, lisování sena apod.). Správcem spotřebních daní je celní správa ČR, která ji vyplácí na základě daňového přiznání.

Nárok na vrácení daně z minerálních olejů se účtuje zápisem MD 345 / Dal 501 do období, ve kterém byla nafta spotřebována.

7.2.2. Provozní dotace v účetnictví Farmy Milná

Farmě Milné byly v roce 2009 přiznány tyto provozní dotace:

Tabulka 12: Provozní dotace v roce 2009, Farma Milná

Poskytovatel	dotační titul	popis dotačního titulu	výše dotace v Kč
SZIF	SAPS	Jednotná platba na plochu zem. půdy	5 174 077,30
SZIF	Top-Up	Produkce sušených krmiv	1 651 241,92
SZIF	Top-Up	Platba na přežvýkavce	785 887,14
SZIF	Top-Up	Chov krav bez tržní produkce mléka	1 262 954,00
SZIF	LFA	Platba v rámci méně příznivých oblastí (horská oblast)	5 882 370,26
SZIF	Natura 2000	Travnaté plochy v chráněných lokalitách	15 082,06
SZIF	AEO AEFRD	Agroenvironmentální opatření (ošetřování travnatých porostů)	6 219 130,30
Mze	Nákazový fond	Neškodné odstraňování kadáverů	13 771,00
PGRLF, a.s.		Vyrovnaní úrokového zatížení	198 569,00
CELKEM			21 203 082,98

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Kromě dotací ze státního rozpočtu a fondu PGRLF, obdržela Farma Milná za rok 2009 finanční prostředky ve formě vrácení části daně z minerálních olejů ve výši 345 776,- Kč.

7.2.3. Vazby poskytnutých dotací na náklady podniku

Uplatnění aktuálního principu v účtování dotací znamená, že provozní dotace se účtují do výnosů v účetním období, ve kterém byly účtovány náklady účelně vynaložené v souladu s dotačními podmínkami. Pokud není možné tuto zásadu dodržet, mohou se dotace účtovat do období, v němž se realizovali.

Dotace poskytnutá ministerstvem zemědělství z Nákazového fondu je účelová dotace, která se může použít pouze k úhradě nákladů spojených s neškodným odstraňováním kadáverů (povinnost nařízena zákonem). Dotace se poskytuje zpětně, a to vždy v závislosti žadatelem předložených údajů o váze (v kg) neškodně odstraněných kadáverů (úhynu zvířat) za období od 1. 10. 200X-1 až 30. 9. 200X. Na základě žádosti o náhradu nákladů za odstranění 6 040 kg kadáverů za období 1. 10. 2008 – 30. 9. 2009 byla MZe přiznána dotace v celkové výši Kč 13 771, tj. v sazbě 2,28 Kč/kg. Průměrná výše skutečně vynaložených nákladů Farmou Milná na neškodné odstranění kadáverů je 7,80 Kč/kg. Dotace tedy pokryla cca 29 % skutečně vynaložených nákladů.

Účelovou dotací je také dotace z PGRLF, a.s. Dotace byla dle úvěrových smluvních podmínek vyplacena fondem PGRLF přímo v návaznosti na zaplacené úroky z úvěrů Farmou Milná. Z fondu PGRLF byly refundovány tyto úroky z úvěrů:

Tabulka 13: Dotace úroků z úvěrů, rok 2009, Farma Milná

Účel poskytnutí úvěru	zaplacené úroky		dotace úroků z úvěru	
	úrok. sazba p.a. v %	zaplac. úroky v Kč	úrok. sazby p.a. v %	dotace v Kč
Traktor Johndeere 6420	7,75	51 912	4	26 792
Traktor Zetor	7,75	16 822	4	8 679
Lis na kulaté balíky Krone				
Obraceč píce Krone	8,5	41 864	4	19 701
Traktor Deutz	6,5	60 363	4	37 145
Manipulátor Manitou				
Rozmetadlo chlív. hnoje	6	59 365	4	39 579
Traktor Johndeere 7820	7,83	96 058	4,5	55 205
Senážní vůz Jumbo	7,83	19 955	4,5	11 468
CELKEM		346 339		198 569

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Úroky z uvedených úvěrů jsou účtovány v plné výši do finančních na účet 562. V návaznosti účtování úroků jsou dotace z PGLF účtovány do finančních výnosů na účet 668.

Dotace poskytované ze SZIF uvedené v tabulce č. 12 mají společné charakteristiky. Tyto dotace může zemědělec použít pro financování jakýchkoliv nákladů souvisejících s jeho podnikáním v zemědělství. Není tedy přímo určen účel použití. Podnikatel může tyto prostředky použít jak na financování provozních nákladů (osiva, krmiva, mzdové náklady, náhradní díly, pohonné hmoty), tak na pořízení dlouhodobého majetku (kromě pozemků). Účtování dotací je tedy přímo závislé na způsobu použití. Jsou však prioritně vymezeny jako dotace na provozní činnost nebo krytí ekonomické újmy běžného období. Tyto dotace jsou nevratné. Z daňového hlediska jsou provozní dotace zdanitelným příjmem. Zdanění podléhá i nevyužitá část dotace.

Farma Milná účtuje tyto dotace na základě přijatého rozhodnutí o poskytnutí dotace přímo do provozních výnosů zápisem MD 346 / Dal 648. Tímto zápisem se účtuje použití dotace na krytí provozních nákladů běžného období. Dotace věcně a časově souvisí s obdobím, ve kterém byla podána žádost o dotaci, neboť výše dotace je vypočtena na základě podkladů za běžné období (v žádosti uvedených).

Farma Milná vykazuje v roce 2009 následující provozní náklady („výdaje“), které jsou částečně kompenzovány dotacemi:

Tabulka 14: Vazba provozních nákladů a provozních dotací, rok 2009, Farma Milná

PROVOZNÍ NÁKLADY	částky v Kč	DOTACE	částky v Kč
Spotřeba materiálu	5 185 620	Dotace - SZIF	20 990 743
Spotřeba energie a vody	339 716	Dotace - Mze	13 771
Opravy a udržování	2 760 647		
Ostatní služby	4 527 392		
Mzdové náklady	7 065 025		
Daně a poplatky	432 929		
Ostatní provozní náklady	156 909		
Provozní náklady celkem	20 468 238	Dotace - provozní výnosy	21 004 514
ROZDÍL	-536 276		

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Při posuzování vazby mezi náklady a použitím poskytnuté dotace jsem do provozních nákladů **nezahrnula odpisy dlouhodobého majetku**. Odpisy jsou nepeněžní náklady, které mají povahu tvorby rezerv na budoucí obnovu dlouhodobého majetku. Obdobně jsem posuzovala rezervy na opravu dlouhodobého majetku.

Provozní náklady peněžní povahy („provozní výdaje“) jsou dotacemi kryty v plném rozsahu. Výši dotace, která převyšuje „provozní výdaje“ o 536 276 Kč je možné použít k částečnému krytí odpisů, jejichž celková výše je 4 947 705 Kč. To znamená, že nevyužitá část dotace je určena na budoucí obnovu dlouhodobého majetku (popř. splátku investičního úvěru).

Možný postup rozdělení použití dotací je účtovat část dotací ze SZIF na účet 668 – *Ostatní finanční výnosy*, a tím částečně krýt běžné finanční náklady.

Tabulka 15: Vazba finančních nákladů a dotací, rok 2009, Farma Milná

FINANČNÍ NÁKLADY	částky v Kč	DOTACE	částky v Kč
Nákladové úroky	1 130 414	Dotace - PGRLF	198 569
Kurzové ztráty	303 345		
Ostatní finanční náklady	295 677		
Finanční náklady celkem	1 729 436	Dotace - finanční výnosy	198 569
ROZDÍL	1 530 867		

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Z komplexního pohledu je 78 % běžných nákladů (bez započítání daně z příjmů a rozpuštění rezerv) subvencováno dotacemi ze státního rozpočtu.

7.2.4. Časové rozlišení výnosů z dotací

Účtování dotací často provází problém plynoucí z časového nesouladu mezi žádostí o dotaci, rozhodnutím o poskytnuté výši dotace, vyplacením dotace a obdobím vynaložení nákladů, na které se dotace uplatňuje. Dotace jsou zemědělským podnikům obvykle vypláceny zpětně. V účetnictví Farmy Milná jsou dotace řešeny následovně:

A) Rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo doručeno ve stejném období, ve kterém byly vynaloženy finanční prostředky

Rozhodnutí o poskytnutí dotací ze SZIF (kromě AEO a Natura 2000) jsou zpravidla zemědělským podnikům zasílána do konce kalendářního roku. Podnikatel může na základě tohoto rozhodnutí zaúčtovat výši dotace již v běžném období. Rozhodnutí o poskytnutí dotace na základě již splněných kritérií dává podnikateli dostatečnou právní jistotu, že přislíbenou dotaci obdrží, a to nejpozději do konce prvního pololetí následujícího roku (za rok 2009 do 30. 6. 2010). V tomto případě tedy nedochází k časovému nesouladu mezi obdobím vynaložení finančních prostředků a obdobím přislíbení dotace.

B) Rozhodnutí o poskytnutí dotace bylo doručeno v následujícím období po období, ve kterém byly vynaloženy finanční prostředky

Rozhodnutí o skutečné výši poskytnuté dotace z titulu AEO a z titulu Natura 2000 na rok 2009 obdrží Farma Milná zpravidla do konce února následujícího roku (2010). Výše dotace je

závislá na výměře travnaté plochy a sazbě dotace dle daných kritérií. Sazba dotace za 1 ha plochy je předem pevně stanovena. Farma Milná si tedy na základě těchto informací může vypočítat předpokládanou výši dotace sama. Po předložení žádosti o dotaci a s přihlédnutím k možným rizikům krácení nároku na dotace má Farma Milná přiměřenou jistotu, že dotace bude v očekávané výši přiznána a vyplacena.

Časový nesoulad mezi obdobím vynaložení nákladů a obdobím přijetí rozhodnutí o poskytnutí dotace v tomto konkrétním případě Farma Milná řeší vytvořením dohadné položky aktivní. Dohadná položka ve výši vypočtené podle stanovených kritérií dotačního titulu je zaúčtována zápisem MD 388 / Dal 648 do období, ve kterém byly vynaloženy náklady, tj. období roku 2009. Na základě přijatého rozhodnutí o poskytnutí dotace bude dohadná položka aktivní rozpuštěna a zaúčtována známá výše pohledávky zápisem MD 346 / Dal 388. Případný rozdíl se vyúčtuje do výnosů.

Stejným způsobem vytvoří také dohadná položka aktivní u dotací plynoucích z PGRLF. Dotace části úroků z úvěrů jsou vypláceny vždy zpětně, a to za období od 1.1. do 30.6. a od 1.7. do 31.12. kalendářního roku. Na dotaci vzniká právní nárok po splnění kritérií, resp. zaplacení úroků. Podkladem výpočtu výše dotace je sjednaná procentní sazba subvence úroků v úvěrové smlouvě a skutečná výše zaplacených úroků. V tomto případě má podnik dostatečnou právní jistotu, že mu bude dotace vyplacena.

Opakem je absolutní nejistota vyplacení dotace ministerstvem zemědělství z Nákazového fondu. O poskytnutí dotace se žádá vždy do konce září daného roku (2009), přičemž se zpětně žádá o částečnou subvenci nákladů spojených s neškodným odstraňováním kadáverů za období od 1. 10. 2008 do 30. 9. 2009. Podle podmínek dotačního programu se zemědělským subjektům poskytuje dotace ve výši do 5 Kč za kg hmotnosti kadáveru. O přesné výši dotace je žadatel informován až na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace, které ministerstvo zemědělství vydá obvykle do konce kalendářního roku (do dvou měsíců od podání žádosti).

Problém nastává ve vypočtení předpokládané výše dotace za poslední čtvrtletí běžného roku. Náklady již byly vynaloženy, ale rozhodnutí o výši dotace obdrží Farma Milná až v prosinci následujícího roku. Předpokládanou výši dotace lze vypočítat pouze s malou pravděpodobností jistoty. Dotace je nenároková a sazba dotace není přesně stanovena (dolní hranice sazby je 0,- Kč). Proto si myslím, že pokud není možné přiměřeně odhadnout výši dotace za poslední čtvrtletí běžného roku, není možné vytvářet dohadnou položku aktivní.

V rozporu s mým názorem vytváří Farma Milná v tomto konkrétním případě dohadnou položku aktivní, a to v maximální výši (5,- Kč/kg). Tento způsob účtování nerespektuje zásadu opatrnosti. Podle té platí, že se vykazují jen dosažené zisky. Farma Milná nemá žádnou jistotu, že dotaci získá.

7.2.5. Posouzení způsobu účtování provozních dotací v podniku Farma Milná

Farma Milná účtuje o provozních dotacích na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace zápisem MD 346 / Dal 648. Přijetí dotace na bankovní účet účtuje následně zápisem MD 221 / Dal 346.

Na dotace z titulu AEO a Natura 2000 a na subvence úroků z úvěrů (PGRLF, a.s.) vytváří dohadné položky aktivní zápisem MD 388 / Dal 648. Následně na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace účtuje MD 346 / Dal 388. Případný rozdíl vyúčtuje do výnosů.

Tento způsob účtování neodpovídá postupu, který uvádí ČÚS č. 17. Z novely platné od roku 2008 vyplývá, že provozní dotace se účtují takto:

- | | |
|---|---------------------------|
| 1. Nezpochybnitelný právní nárok na dotaci | MD 378 / Dal 346 |
| 2. Použití dotace na úhradu nákladů nebo jiné ekonomické újmy | MD 346 / Dal 648
(668) |
| 3. Přijetí dotace na bankovní účet | MD 221 / Dal 378 |

Za nezpochybnitelný právní nárok na dotaci považuje Ryneš (2) příslib získání dotace na základě přijetí dokumentu o schválení platby dotace, popř. dokumentu o poskytnutí dotace (je-li to konečné rozhodnutí). Před přijetím konečného rozhodnutí o vyplacení dotace, nevzniká žadateli na dotaci právní nárok. Ryneš (2) i Jeřábek (11) dále připouští účtovat o dotaci na podkladě splnění podmínek stanovených smlouvou. Příkladem takové smlouvy může být úvěrová smlouva o subvenci úrokových nákladů z prostředků PGRLF, a.s. nebo smlouva s úřadem práce na kompenzaci nákladů spojených se zaměstnáváním invalidů.

Účtování o použití dotace je vhodné doložit vyčíslením výdajů, které s dotací věcně souvisejí. Zejména u neúčelově poskytovaných dotací ze SZIF je účtování přímo závislé na způsobu použití finančních prostředků.

Ryneš (2) vylučuje možnost vytvářet na dotace dohadné pohledávky. O dotaci je možné účtovat (a vykazovat do výnosů) až v okamžiku nezpochybnitelného právního nároku na dotaci. V tomto okamžiku je již přesná výše dotace známa. Pokud k rozvahovému dni není známa přesná výše dotace a není dán nezpochybnitelný právní nárok na dotaci, došlo by k neoprávněnému nadhodnocování výnosů a zisků společnosti.

Ze zákona o účetnictví (§ 25, odst. 2) vyplývá, že do zisků společnosti je možné zahrnovat pouze dosažené zisky.

8. Účetní závěrka podniku Farma Milná, s.r.o. za rok 2009

8.1. Sestavení účetní závěrky

Při sestavování účetní závěrky jsem vycházela z podkladů zaúčtovaných během celého účetního období (viz hlavní kniha v příloze č. 6). Po zaúčtování všech uzávěrkových operací jsem doplnila účetní záznamy o rezervu na daň z příjmu. Rezervu na daň z příjmu jsem vypočítala součinem výsledku hospodaření před zdaněním (upravený o nedaňové položky) a sazby daně z příjmu.

Tabulka 16: Výpočet daně z příjmu právnických osob, rok 2009, Farma Milná

Text	částka
Výsledek hospodaření před zdaněním	8 204 695,21
Daňové odpisy po odečtení účetních	-919 488,60
Úprava o daňově neuznatelné náklady:	
513 Náklady na reprezentaci	67 869,50
528 Obědy zaměstnanců hrazené nad limit	1 706,90
543 Dary	26 369,56
545 Ostatní pokuty a penále	36 744,70
595 Dodatečný odvod daně z příjmu	12 480,00
Základ daně před uplatněním odčitatelných položek	7 430 377,27
Položky snižující základ daně:	
Peněžní dar TJ Jiskra Chlum u Třeboně	-10 000,00
Peněžní dar Jezdeckému klubu Jemčina	-10 000,00
Peněžní dar politické straně ČSSD	-2 000,00
Hodnota věcného daru MŠ Frymburk	-4 369,56
Základ daně snížený o odčitat. položky	7 404 007,71
Základ daně zaokrouhlený dolů na tisíce	7 404 000,00
Daň z příjmů právnických osob, sazba 20 %	1 480 800,00

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Odhadovanou výši daně před sestavením daňového přiznání jsem zaúčtovala zápisem MD 591 / Dal 453 (Kč 1 480 800).

Dále jsem uzavřela účty a zůstatky jsem podvojným zápisem převedla na účty 702 – Konečný účet rozvahový a 710 – Účet zisků a ztrát.

MD	710 - Účet zisků a ztrát		Dal
501	5 185 620,35	601	6 020 332,69
502	339 715,77	602	1 146 188,41
510	293 643,04	613	446 085,00
511	2 760 647,45	614	17 639,66
512	16 961,00	641	561 370,00
513	67 869,50	642	88 067,05
518	4 148 917,75	648	21 093 979,92
521	4 864 796,00	662	53 828,43
522	420 000,00	663	12 288,84
524	1 619 129,00	668	198 959,00
527	159 393,00		
528	1 706,90		
531	20 405,00		
532	307 614,00		
538	92 429,03		
543	26 369,56		
545	36 744,70		
548	93 794,28		
551	4 947 704,70		
552	-5 711 334,00		
562	1 130 414,04		
563	303 345,85		
568	295 676,87		
591	1 480 800,00		
595	12 480,00		
obrat MD	22 914 843,79	obrat Dal	29 638 739,00
		Konečný stav	6 723 895,21

MD	702 - Konečný účet rozvahový		Dal
021	35 208 261,20	081	21 255 304,00
022	22 247 529,67	082	14 280 623,07
026	7 265 338,50	086	5 249 092,50
031	9 090 510,75	231	4 000 000,00
042	5 444 599,20	321	397 916,42
112	119 027,32	325	-47 011,70
123	775 832,00	331	256 862,00
124	1 839 689,67	333	5 400,00
211	11 632,00	336	171 224,00
213	7 150,00	342	36 820,00
221	1 388 051,42	366	35 000,00
311	1 218 354,00	389	20 000,00
314	2 095,00	411	1 000 000,00
315	32 517,50	413	90,80
335	-27 352,00	421	10 000,00
341	723 600,00	423	3 620 966,80
343	616 290,00	428	13 729 602,31
345	45 995,00	431	6 723 895,21
355	3 856 992,00	451	7 288 666,00
378	743 670,00	453	1 480 800,00
381	655 460,84	461	12 762 018,73
388	6 302 925,00	474	5 290 898,93
obrat MD	97 568 169,07	obrat Dal	97 568 169,07
		Konečný stav	0,00

pozn.: pro účely „bakalářské práce“ jsem pracovat pouze se syntetickými účty

Nakonec jsem sestavila účetní výkazy; rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Účetní výkazy jsem sestavila podle vzorů účetních výkazů v příloze č. 2 a 3.

Výkaz zisku a ztráty

v plném rozsahu

k 31. prosinci 2009

(v celých tis. Kč)

IČO: 49018345

Farma Milná, s.r.o.

společnost s ručením omezeným

382 26 Frymburk - Milná 7

předmět podnikání: zemědělství

Název a obsah položky včetně výpočtu		Období	
		běžné	minulé
I.	Tržby z prodeje zboží		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží		
+	Obchodní marže (I. - A.)		
II.	Výkony	7 631	
	1. Tržby za prodej vlastní činnosti	7 167	
	2. Změna stavu zásob vlastní činnosti	464	
	3. Aktivace		
B.	Výkonová spotřeba (B.1. + B.2.)	12 813	
	1. Spotřeba materiálu a energie	5 525	
	2. Služby	7 288	
+	Přidaná hodnota (I. - A. + II. - B.)	-5 182	
C.	Osobní náklady (C.1. až C.4.)	7 065	
	1. Mzdové náklady	5 285	
	2. Odměny členům orgánů společnosti a družstva		
	3. Náklady na sociální zab. a zdravotní poj.	1 619	
	4. Sociální náklady	161	
D.	Daně a poplatky	420	
E.	Odpisy dlouhodobého majetku	4 948	
III.	Tržby z prodeje dlouh. majetku a materiálu	649	
	1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	561	
	2. Tržby z prodeje materiálu	88	
F.	Zůstatková cena prodaného majetku		
	1. Zůstat. cena prodaného dlouh. majetku		
	2. Prodaný materiál		
G.	Změna stavu rezerv, oprav.položek (prov.)	-5 711	
IV.	Ostatní provozní výnosy	21 093	
H.	Ostatní provozní náklady	157	
V.	Převod provozních výnosů		
I.	Převod provozních nákladů		
*	Provozní výsledek hospodaření	9 681	
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
J.	Prodané cenné papíry a podíly		

VII.		Výnosy z dlouhodob. finančního majetku		
	1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách		
	2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů		
	3.	Výnosy z ostatního finančního majetku		
VIII.		Výnosy z krátkodob. finančního majetku		
K.		Náklady z finančního majetku		
IX.		Výnosy z přecenění cenných papírů		
L.		Náklady z přecenění cenných papírů		
M.		Změna stavu rezerv a oprav. polož. (fin.)		
X.		Výnosové úroky	54	
N.		Nákladové úroky	1 130	
XI.		Ostatní finanční výnosy	211	
O.		Ostatní finanční náklady	599	
XII.		Převod finančních výnosů		
P.		Převod finančních nákladů		
*		Finanční výsledek hospodaření	-1 464	
Q.		Daň z příjmů za běžnou činnost	1 494	
	1.	splatná	1 494	
	2.	odložená		
**		Výsledek hospodaření za běžnou činnost	6 723	
XIII.		Mimořádné výnosy		
R.		Mimořádné náklady		
S.		Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
	1.	splatná		
	2.	odložená		
*		Mimořádný výsledek hospodaření		
T.		Převod podílu na výsledku hospodaření společníků		
***		Výsledek hospodaření za účetní období	6 723	
****		Výsledek hospodaření před zdaněním	8 217	

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Významnou položkou, která ovlivňuje výsledek hospodaření je **rozpuštění rezerv na opravu dlouhodobého majetku**. Důvodem rozpuštění rezerv je přehodnocení původního záměru opravy kravína. Farma Milná se rozhodla, že namísto opravy starého kravína, vybuduje v následujících letech kravín nový. Rozpuštění rezerv ovlivňuje hospodářský výsledek za rok 2009 tak, že tato mimořádná položka **zvyšuje výsledek hospodaření o 5 711 tis. Kč**.

Rozvaha (bilance)

v plném rozsahu

k 31. prosinci 2009

(v celých tis. Kč)

IČO: 49018345

Farma Milná, s.r.o.

společnost s ručením omezeným

382 26 Frymburk - Milná 7

předmět podnikání: zemědělství

Název položky	Období			
	běžné			minulé
	brutto	korekce	netto	
AKTIVA CELKEM	97 569	40 785	56 784	
A. Pohledávky za upsaný základní kapitál				
B. Dlouhodobý majetek	79 257	40 785	38 472	
B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek				
1. Zřizovací výdaje				
2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje				
3. Software				
5. Ocenitelná práva				
6. Goodwill				
7. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek				
8. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
9. Poskytnuté zálohy na dl. nehmotný majetek				
B.II. Dlouhodobý hmotný majetek	79 257	40 785	38 472	
1. Pozemky	9 091		9 091	
2. Stavby	35 208	21 255	13 953	
3. Samostatné movité věci a soubory mov. věcí	22 248	14 281	7 967	
4. Pěstitelské celky trvalých porostů				
5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	7 265	5 249	2 016	
6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	5 445		5 445	
8. Poskytnuté zálohy na dlouh. hmotný majetek				
9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				
B.III. Dlouhodobý finanční majetek				
1. Podíly v ovládaných a řízených osobách				
2. Podíly v ÚJ pod podstatným vlivem				
3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry				
4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba				
5. Jiný dlouhodobý finanční majetek				
6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek				
7. Poskytnuté zálohy na dl. finanční majetek				

C.	Oběžná aktiva	17 656	0	17 656	
C.I.	Zásoby	2 735		2 735	
1.	Materiál	119		119	
2.	Nedokončená výroba a polotovary				
3.	Výrobky	776		776	
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	1 840		1 840	
5.	Zboží				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby				
C.II.	Dlouhodobé pohledávky	3 857	0	3 857	
1.	Pohledávky z obchodních vztahů				
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba				
3.	Pohledávky - podstatný vliv				
4.	Pohledávky za společníky	3 857		3 857	
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy				
6.	Dohadné účty aktivní				
7.	Jiné pohledávky				
8.	Odložená daňová pohledávka				
C.III.	Krátkodobé pohledávky	9 658	0	9 658	
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 251		1 251	
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba				
3.	Pohledávky - podstatný vliv				
4.	Pohledávky za společníky				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění				
6.	Stát - daňové pohledávky	1 386		1 386	
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	2		2	
8.	Dohadné účty aktivní	6 303		6 303	
9.	Jiné pohledávky	716		716	
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek	1 406	0	1 406	
1.	Peníze	18		18	
2.	Účty v bankách	1 388		1 388	
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek				
D.I.	Časové rozlišení	656	0	656	
1.	Náklady příštích období	656		656	
2.	Komplexní náklady příštích let				
3.	Příjmy příštích období				

Název položky	Období				
	běžné			minulé	
	brutto	korekce	netto		
	PASIVA CELKEM	56 784	0	56 784	
A.	Vlastní kapitál	25 084	0	25 084	
A.I.	Základní kapitál	1 000	0	1 000	
1.	Základní kapitál	1 000		1 000	
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly				
3.	Změny základního kapitálu				
A.II.	Kapitálové fondy	0	0	0	
1.	Emisní ážio				
2.	Ostatní kapitálové fondy				
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a záv.				
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách				
A.III.	Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku	3 631	0	3 631	
1.	Zákonný rezervní fond	10		10	
2.	Statutární a ostatní fondy	3 621		3 621	
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	13 730	0	13 730	
1.	Nerozdělený zisk minulých let	13 730		13 730	
2.	Neuhrazená ztráta minulých let				
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účet. období	6 723		6 723	
B.	Cizí zdroje	31 700	0	31 700	
B.I.	Rezervy	8 770	0	8 770	
1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	7 289		7 289	
2.	Rezervy na důchody a podobné závazky				
3.	Rezerva na daň z příjmů	1 481		1 481	
4.	Ostatní rezervy				
B.II.	Dlouhodobé závazky	5 291	0	5 291	
1.	Závazky z obchodních vztahů				
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba				
3.	Závazky - podstatný vliv				
4.	Závazky ke společníkům				
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy				
6.	Vydané dluhopisy				
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě				
8.	Dohadné účty pasivní				
9.	Jiné závazky	5 291		5 291	
10.	Odložený daňový závazek				

B.III.	Krátkodobé závazky	877	0	877	
1.	Závazky z obchodních vztahů	351		351	
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba				
3.	Závazky - podstatný vliv				
4.	Závazky ke společníkům	35		35	
5.	Závazky k zaměstnancům	263		263	
6.	Závazky ze sociálního zab. a zdravotního poj.	171		171	
7.	Stát - daňové závazky a dotace	37		37	
8.	Krátkodobé přijaté zálohy				
9.	Vydané dluhopisy				
10.	Dohadné účty pasivní	20		20	
11.	Jiné závazky				
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	16 762	0	16 762	
1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	12 762		12 762	
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	4 000		4 000	
3.	Krátkodobé finanční výpomoci				
C.I.	Časové rozlišení				
1.	Výdaje příštích období				
2.	Výnosy příštích období				

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Popis významných položek

Položka popis významných položek výkazu zisku a ztráty

AKTIVA

B.II. 7. Nedokončený DHM	Kompletní přestavba kravína
C.II. 4. Pohledávka za společníky	Půjčka společníkovi
C.III.6. Stát – daňová pohledávka	Přeplatek DPH
C.III.8. Dohadné účty aktivní	Dohadná položka na dotaci
D.I. 1. Náklady příštích období	Časové rozlišení leasingových splátek

PASIVA

B.I. 1. Rezervy – zákonné	Rezervy na opravy hospodářských stavení
B.II. 9. Ostatní závazky	Dlouhodobá půjčka – „tichý společník“

V případě pořízení majetku s částečnou nebo úplnou subvencí (dotací), není výše dotace v rozvaze vůbec uvedena. Majetek vykázáný v rozvaze je tímto způsobem evidence podhodnocen. Účetní postupy tento problém neřeší. Skutečná hodnota dotovaného majetku je uvedena v příloze k účetní závěrce. Hodnota majetku ve výši dotace se poměrně snižuje s odpisovanou hodnotou majetku. Farma Milná eviduje pouze jeden majetek částečně hrazený dotací:

Tabulka 18: Majetek Farmy Milná částečně hrazený investiční dotací, rok 2009

Název majetku	pořizovací cena	investiční dotace	účetní poř. cena	účetní oprávky	"oprávky" dotace	skutečná hodnota
Zařízený pastevní areál Horní Světlá	245 000	122 500	122 500	2 634	2 634	239 732

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Hodnota majetku v účetnictví je v důsledku investiční dotace snížena o **50 %**. Účetní zůstatková hodnota majetku vykázaná v rozvaze je **119 866,- Kč**. Druhá polovina skutečné zůstatkové hodnoty v rozvaze zachycena není.

Významnější vliv na vypovídající schopnost rozvahy o skutečné hodnotě majetku lze předpokládat v následujících letech, neboť podnik Farma Milná v současné době realizuje investiční projekt výstavby rybníku s příslibenou investiční dotací ve výši 4 089 tis. Kč a projekt výstavby kravína s příslibenou investiční dotací ve výši 1 280 tis. Kč. Zaúčtováním investičních dotací bude účetní hodnota majetku snížena o 5 369 tis. Kč.

8.3. Majetková a kapitálová struktura podniku

V rozvaze na straně aktiv je uveden majetek podniku, na straně pasiv jsou uvedeny zdroje krytí tohoto majetku. Ze struktury majetku a kapitálu je možné odvodit platební schopnost podniku; zda je podnik schopen včas hradit své závazky. K posouzení platební schopnosti věřitelé běžně používají ukazatele likvidity.

Tabulka 19: Ukazatele likvidity k 31. 12. 2009, Farma Milná

Ukazatel	výpočet (hodnoty jsou uvedeny v tis. Kč)	hodnota ukazatele	
		vypočtená	doporučená
Peněžní likvidita	$1\,406 / 4\,876 = 0,29$ <i>peněžní prostředky / krátk. závazky</i>	0,29	0,1 - 1
Pohotová likvidita	$(17\,656 - 2\,735) / 4\,876 = 3,06$ <i>(oběžný maj. - zásoby) / krátk. závazky</i>	3,06	1 - 1,5
Běžná likvidita	$17\,656 / 4\,876 = 20$ <i>oběžný majetek / krátkodob. závazky</i>	3,62	2 - 2,5

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Z hodnot vyplývá, že platební schopnost Farmy Milná je velmi dobrá. Hodnoty ukazatelů dokonce převyšují doporučené hodnoty. Pro věřitele je to jistě dobrá informace, ale pro majitele firmy tyto hodnoty poukazují na překapitalizovaný podnik, což může signalizovat neefektivní způsob financování a využití volných peněžních prostředků.

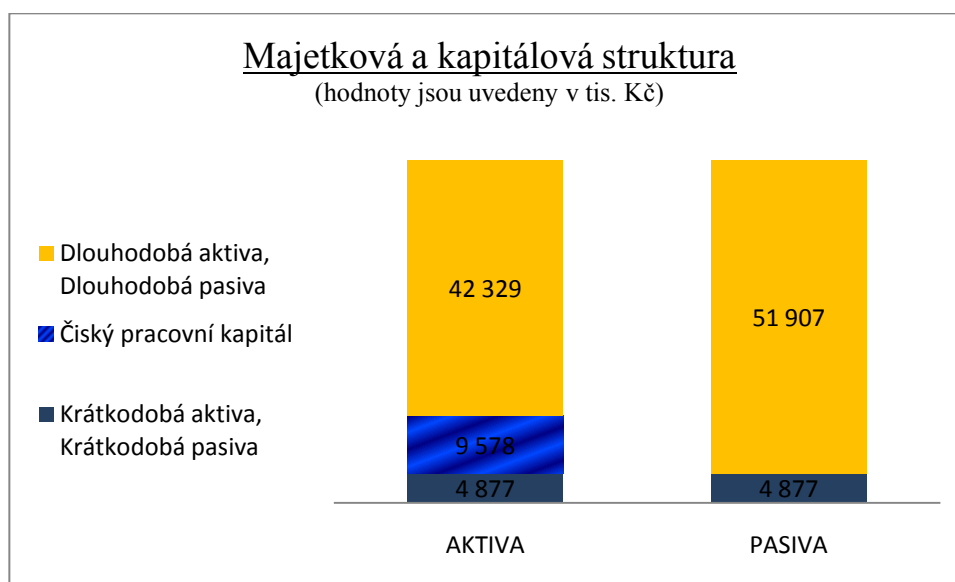
Finanční situaci podniku lze posoudit také porovnáním dlouhodobých aktiv a pasiv a porovnáním krátkodobých aktiv a pasiv.

Tabulka 20: Porovnání dlouhodobých/krátkodobých aktiv a pasiv (Farma Milná)

AKTIVA (MAJETEK)	v tis. Kč	v %	v %	v tis. Kč	PASIVA (KAPITÁL)
dl. hmotný majetek	38 472	68	44	25 084	vlastní kapitál
dl. pohledávky	3 857	7	15	8 770	rezervy
		0	9	5 291	dl. půjčky
		0	22	12 762	dl. bankovní úvěry
DLOUHODOBÝ MAJETEK	42 329	75	91	51 907	DLOUHODOBÝ KAPITÁL
zásoby	2 735	5	2	877	kr. závazky
kr. pohledávky	9 658	17	7	4 000	kr. bankovní úvěry
kr. finanční majetek	1 406	2	0		
náklady příštích období	656	1	0		
KRÁTKODOBÝ MAJETEK	14 455	25	9	4 877	KRÁTKODOBÝ KAPITÁL
Aktiva celkem	56 784	100	100	56 784	Pasiva celkem

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Graf 1: Porovnání dlouhodobých/krátkodobých aktiv a pasiv (Farma Milná)



Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Jedním ze znaků dobré finanční situace podniku je uspokojivá výše čistého pracovního kapitálu. Ten se vypočítá odečtením krátkodobého cizího kapitálu (závazků) od krátkodobého (oběžného) majetku. Vyjadřuje, kolik zůstane podniku krátkodobého majetku po zaplacení všech krátkodobých závazků.

Čistý pracovní kapitál ve Farmě Milná je 9 578 tis. Kč. To znamená, že firma nemá finanční problémy včas hradit krátkodobé závazky. Ve výši čistého pracovního kapitálu je kryt oběžný majetek dlouhodobými zdroji. Optimální je, aby tato výše odpovídala stálé potřebě zásob. V opačném případě by byl podnik překapitalizován, což by bylo nevhodné.

Stálá potřeba zásob materiálu je přibližně shodná se stavem zásob ke konci roku, neboť se potřeba zásob v průběhu roku výrazně nemění. Sezónní výkyvy spotřeby materiálu nemají velký vliv na výši hodnoty stálé potřeby zásob. Zvýšené náklady v letním období na produkci sena a senáže jsou kompenzovány sníženými náklady na krmiva (dobytek na pastvách).

Odečtením stálé potřeby zásob od čistého pracovního kapitálu ($9\,578 - 2\,735 = 6\,843$) jsem došla k závěru, že Farma Milná financuje z dlouhodobých zdrojů také krátkodobý majetek ve výši cca 6 800 tis. Kč. To je z hlediska posouzení nákladů kapitálu nevhodné. Náklady dlouhodobého kapitálu jsou obvykle dražší než náklady krátkodobého kapitálu. Proto by bylo výhodnější tuto část majetku financovat krátkodobým kapitálem (např. krátkodobým bankovním úvěrem). Jedná se o částku, která zhruba odpovídá výši pohledávky z titulu dotací a je účtována jako dohadná položka aktivní. Krátkodobý úvěr by byl tedy použit k překlenutí období do přijetí finančních prostředků z titulu dotace.

Tato možnost změny strategie financování ve firmě by měla být dále posouzena z hlediska rizika, které by plynulo z případného nesplacení krátkodobého úvěru. Firma by měla provést podrobnou analýzu nákladů kapitálu a vyhodnotit pravděpodobnost rizika nesplacení pohledávek ke dni splatnosti a nákladů realizace rizika. Při prognózách by měla vycházet ze zkušeností minulých let.

Náklady kapitálu jsou závislé také na poměru vlastních a cizích zdrojů. Poměr cizích zdrojů k celkovému kapitálu je označován jako míra zadluženosti. Farma Milná vykazuje tyto údaje:

- vlastní zdroje: 25 084 tis. Kč,
- cizí zdroje: 31 700 tis. Kč,
- míra zadluženosti: 56 %.

Míra zadluženosti je vyšší než optimální. Míra zadluženosti nad 50 % je optimální pouze v rychle rostoucím odvětví s velkým množstvím obchodních příležitostí. V ostatních odvětvích je optimum zadluženosti 40 – 50 %. Míra zadluženosti Farmy Milná je ovlivněna vysokým podílem cizích zdrojů ve formě rezerv (16 % z celkového kapitálu). Z uvedeného vyplývá, že

financování realizace plánovaných oprav dlouhodobého majetku z cizích zdrojů, např. bankovním úvěrem by bylo znevýhodněno vyšší úrokovou sazbou. Vyšší úrokovou sazbu by banka požadovala za vyšší riziko související s vyšší mírou zadluženosti. Proto by bylo výhodnější zvážit možnost financování oprav z vlastních zdrojů alespoň do výše 50 % z celkové částky oprav majetku.

K uvedeným závěrům je nutno doplnit, že vycházejí z obecně platných ekonomických poznatků. Skutečné náklady kapitálu a hodnocení optimálního způsobu financování se v individuálních podmínkách podniku může lišit.

8.4. Vliv dotací na výsledek hospodaření

Provozní dotace zásadně ovlivňují výsledek hospodaření zemědělského podniku. Vliv dotací na výsledek hospodaření u Farmy Milná je znázorněn v následující tabulce č. 21. Pro objektivnější posouzení jsem vyhodnotila vliv dotací za poslední čtyři roky. Výsledek hospodaření je v důsledku dotací také ovlivněn daňovou zátěží. VH bez vlivu dotací je tedy také upraven o daňovou zátěž (daň z příjmu).

Tabulka 21: Posouzení vlivu dotací na VH (hodnoty uvedeny v tis. Kč)

rok	VH - výsledek hospodaření	provozní dotace	daň z příjmu	VH bez vlivu dotací a daní
2006	2 961	19 900	687	-16 252
2007	1 524	16 800	646	-14 630
2008	9 857	19 685	2 729	-7 099
2009	6 723	21 094	1 494	-12 877

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Výsledek hospodaření byl ovlivněn také jinými faktory:

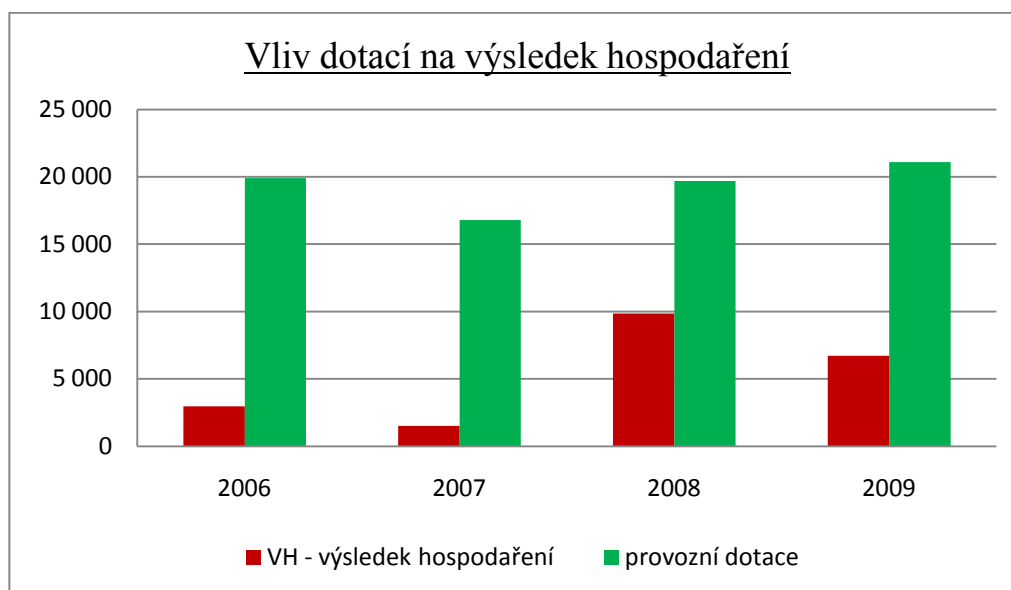
- v roce 2006: sloučení s dceřinou společností – výrobní v Č. Krumlově
- v roce 2008: rozpuštění rezerv (bez realizace opravy) ve výši 2 000 tis. Kč, prodej technologie uzavřené potravinářské výrobní v Č. Krumlově
- v roce 2009: rozpuštění rezerv (bez realizace opravy) ve výši 5 711 tis. Kč.

Z tabulky č. 21 doplněné grafem č. 2 jasně vyplývá, že bez subvence nákladů provozními dotacemi by Farma Milná byla vždy ve ztrátě. Bylo by tedy ekonomicky nepřijatelné dále zemědělskou činnost provozovat. Je třeba si uvědomit, že pokud by zemědělství nebylo dotováno, tak by se na konkurenčním trhu vytvořila vyšší rovnovážná cena, za kterou by podniky prodávali zemědělské výrobky. Vzhledem k tomu, že náklady Farmy Milná jsou v roce

2009 kryty dotací ze 78 % (bez započtení daně z příjmu a rozpuštěné rezervy), rovnovážná cena by se rapidně zvýšila. Vysoký podíl dotací na celkových nákladech zemědělského podniku lze odvodit z ekologického způsobu hospodaření a z hospodaření v horské oblasti s horšími podmínkami výnosnosti.

Ještě doplním, že provozní dotace v roce 2009 tvoří 72 % z celkových výnosů. Tržby za prodané výrobky a služby tvoří 24 % z celkových výnosů.

Graf 2: Vliv dotací na VH (hodnoty uvedeny v tis. Kč)



Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

8.5. Finanční analýza rentability

Finanční analýzou rentability se obecně vyjadřuje míra zhodnocení vloženého kapitálu. Základním ukazatelem je ukazatel rentability aktiv (ROA), který charakterizuje míru využití celých aktiv.

Výnosnost dlouhodobě investovaného kapitálu (ROI) je ukazatelem, který poměří zisk před zdaněním a úroky s dlouhodobým kapitálem. Hodnota tohoto ukazatel se porovnává s průměrnými náklady kapitálu (úroky z úvěrů, požadovaná výnosnost vlastního kapitálu, zdanění zisku), čímž management podniku zjišťuje, zda výnosnost kapitálu dosahuje požadované míry.

Vlastníci podniku (společníci) však nejvíce sledují ukazatel rentability vlastního kapitálu (ROE). Posuzují, jestli jimi vložený kapitál přináší dostatečný výnos.

Ukazatele rentability vloženého kapitálu do Farmy Milná jsem vypočítala z hodnot účetních výkazů za rok 2009, přičemž jsem výsledek hospodaření upravila o položku rozpuštěných rezerv (bez realizace opravy) a odpovídající výši zdanění. Jedná se o mimořádnou položku, která by výrazně zkreslila výsledky ukazatelů rentability. Úpravu jsem udělala stornování účetních zápisů:

- rozpuštěná rezerva - storno - 5 711 tis. Kč MD 451 / Dal 552
- rezerva na daň z příjmu - storno - 1 140 tis. Kč MD 591 / Dal 453

Tabulka 22: Ukazatele rentability, rok 2009, Farma Milná

Ukazatel	výpočet (hodnoty jsou uvedeny v tis. Kč)	hodnota ukazatele	
		vypočtená	v %
ROA Rentabilita aktiv	$2\,152 / 56\,784 = 0,0379$ <i>čistý zisk / aktiva</i>	0,0379	3,79
ROI - Rentabilita dlouhodobého kapitálu	$3\,636 / 51\,907 = 0,07$ <i>zisk EBIT / dlouhodobá pasiva</i>	0,07	7
ROE - Rentabilita vlastního kapitálu	$2\,152 / 20\,513 = 0,1049$ <i>čistý zisk / vlastní kapitál</i>	0,1049	10,49

Zdroj: Farma Milná, vlastní zpracování

Farma Milná vykazuje rentabilitu aktiv (ROA) 3,79 %. Pro srovnání, průměrná hodnota rentability aktiv zemědělských podniků hospodařících v horských oblastech se podle údajů Svazu marginálních oblastí LFA (22) pohybuje okolo 3 %. V průmyslovém odvětví byla v roce 2007 vykázána průměrná hodnota ROA 11 %. Tento údaj byl uveřejněn ministerstvem průmyslu a obchodu v dokumentu Finanční analýza průmyslu a stavebnictví za rok 2007 (23). V následujících letech již ukazatel ROA sledován nebyl.

Rentabilita dlouhodobě investovaného kapitálu (ROI) je 7 %. Tato hodnota se porovnává s průměrnými náklady kapitálu. Cizí dlouhodobý kapitál tvoří zejména bankovní úvěry, jejichž úroková sazba se pohybuje u jednotlivých úvěrů v rozmezí od 5 % do 7 %. Dalšími náklady kapitálu jsou požadovaný výnos vlastníků společnosti a zdanění zisku. Při požadované výnosnosti 6 % a daňové sazbě 20 %, jsou náklady vlastního kapitálu 7,5 % (výpočet: $6 / 1 - 0,2 = 7,5$). Přesný výpočet průměrných nákladů kapitálu by vyžadoval bližší posouzení jednotlivých složek kapitálů. Odhad průměrných nákladů kapitálu je 6,7 %. Z toho vyplývá, že hodnota ukazatele ROI je na hranici přijatelnosti. Podnik je schopen vytvořit právě takový zisk, aby uspokojil požadavky věřitelů a společníků.

Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) je 10,49 %. Tato hodnota může být zkreslena, neboť podnik v minulých letech vytvořil rezervu na opravu dlouhodobého majetku. O částku rezerv ve výši 7 289 tis. Kč byl tedy snížen vlastní kapitál. V případě úpravy o tuto částku by rentabilita

ROE byla 7,74 %. Ministerstvo průmyslu a obchodu uvádí, že v průmyslovém odvětví byla v roce 2008 (24) průměrná hodnota ROE 10,64 % (údaj zveřejněn v dokumentu Finanční analýza podnikatelské sféry za rok 2008).

Společníci podniku Farma Milná, s. r. o. považují míru výnosnosti vloženého kapitálu za uspokojivou, neboť se nenabízí výhodnější forma zhodnocení vložených finančních prostředků při podobném riziku.

K uvedeným ukazatelům je nutno podotknout, že jsou vypočítány na základě účetní hodnoty majetku. Ekonomická realita může být odlišná. Mají tedy víceméně pravděpodobnosti charakter.

9. Analýza výsledků

Zemědělský podnik Farma Milná, s.r.o. hospodaří na pozemcích v horské oblasti. Již v dávné minulosti byly tyto pozemky využívány především jako pastviny pro dobytek. Farma Milná navázala na tuto tradici chovem skotu bez tržní produkce mléka. Základní krmiva, seno a senáž, si sama vyrábí. Rozšiřuje tím celý výrobní proces produkce hovězího masa o produkci vlastních krmiv.

Produkce masného skotu je z účetního hlediska dlouhodobý výrobní proces. V každém účetním období se účtuje o meziprojektu, který zohledňuje vzrůstající hodnotu mladého skotu. Základním problémem živočišné výroby je oceňování této vzrůstající hodnoty. Na rozdíl od jiných výrobních odvětví, nelze výrobní proces biologických aktiv přesně naplánovat a vyčíslit náklady na výrobu určitého objemu produkce. Z těchto důvodů je oceňování vlastní výroby problematické. Operativní kalkulace je možné vytvořit pouze na základě odborného odhadu výnosnosti a nákladů. Skutečné náklady se mohou od tohoto odhadu lišit. Výchozím bodem kalkulace celého výrobního procesu je výnosnost travnatých porostů. Ta je však výrazně ovlivněna počasím v průběhu roku. Tento fakt sám o sobě navádí na možnost stanovení ocenění rostlinné výroby skutečnými náklady. To je však administrativně příliš náročné a neefektivní.

Farma Milná oceňuje zásoby vlastní výroby ve výši 85 % prodejní ceny výrobků. Například výkupní cena hovězího masa se pohybuje okolo 35,- Kč / kg živé hmotnosti. Farma Milná oceňuje hmotností přírůstky skotu ve výkrmu cenou 30,- Kč / kg ž. hm..

Náklady na výrobu jsou sledovány odděleně pomocí středisek; středisko rostlinné výroby a středisko pro živočišnou výrobu. Náklady mezi rostlinnou a živočišnou výrobu jsou rozděleny podle prioritního využití mechanizace a zařazení zaměstnanců. Výsledná kalkulace výrobních nákladů zaúčtovaných na uvedená střediska prokázala, že výrobní náklady jsou vyšší než ocenění celkové produkce podle stávajícího způsobu oceňování. U rostlinné výroby jsou náklady vyšší o 8 %, u živočišné o 35 %. Skutečné výrobní náklady na živočišnou výrobu jsou dokonce vyšší, než je výkupní cena jatečného skotu. Výrobní náklady na 1 kg přírůstku živé hmotnosti hovězího dobytka jsou 40,60 Kč. Použití způsobu oceňování založeného na výsledné kalkulaci by u živočišné výroby vedlo k nutnosti zohlednění rozdílu ocenění zásob a výkupní ceny výrobku opravnou položkou. Protože opravná položka k zásobám není daňově uznatelným nákladem, byl by zemědělec v tomto případě znevýhodněn vyšším zdaněním zásob vlastní výroby.

Logickým východiskem by bylo ocenit produkci živočišné výroby reálnou hodnotou, tak jak je tato problematika řešena podle mezinárodních účetních standardů. Avšak české účetní předpisy oceňování zásob vlastní výroby reálnou hodnotou nepřipouští. Zákon o účetnictví pouze dává možnost se ve výjimečných případech odchýlit od metod stanovených prováděcími

předpisy tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku.

Doporučuji, aby Farma Milná vytvořila operativní kalkulace pro vlastní výroby (minimálně) na úrovni přímých nákladů, tak aby se ocenění blížilo reálné hodnotě výrobků. Ocenění živočišné výroby na úrovni přímých nákladů by odpovídalo ceně 33,10 Kč / kg hmotnostního přírůstku hovězího dobytka.

Operativní kalkulace živočišné i rostlinné výroby by měli zahrnovat, kromě nákladů na krmiva a stelivo, přímé mzdové náklady a spotřebu pohonných hmot. Přímé mzdové náklady je možné vyčíslit pomocí normohodin práce, které jsou také vhodnou rozpočtovou základnou pro stanovení výše nepřímých nákladů na jednotlivé výrobky. Spotřeba pohonných hmot je vyčíslitelná podle evidence, kterou je podnik povinen vést pro nárok na vrácení části spotřební daně z minerálních olejů.

Dotace jsou významným příjmem zemědělských podniků. Zprostředkovatelem finanční podpory z Evropské unie a národních zdrojů je Státní zemědělský intervenční fond (SZIF). Základním pilířem podpor zemědělským podnikům jsou přímé platby na hektar obhospodařované půdy (SAPS). Doplnkové platby (Top-Up) slouží k dorovnávání podpory u vybraných komodit. Nejvýznamnější podporou pro podnik Farma Milná je vyrovnávací příspěvek (LFA) na obhospodařovanou plochu v horských oblastech (5 882 tis. Kč) a příspěvek na ekologické zemědělství (AEO) ve výši 6 219 tis. Kč. Farma Milná v roce 2009 získala příslib vyplacení dotací celkem ve výši 21 203 tis. Kč. Tato výše dotací pokryje 78 % celkových nákladů firmy za rok 2009.

Problematika účtování provozních dotací se týká především okamžiku účtování dotací do výnosů. Problém nastává v případě, že rozhodnutí o poskytnutí dotace obdrží podnik až v následujícím období po období, ve kterém byly vynaloženy finanční prostředky věcně související s poskytovanou dotací. Podle účetního práva jsou uvažovány dvě základní zásady účetnictví; zásada aktuálního principu účtování a zásada opatrnosti, podle níž je možné vykazovat jen dosažené zisky. Řeší se tedy otázka, v jakém okamžiku má účetní jednotka přiměřenou jistotu inkasování dotace. Český účetní systém upřednostňuje právní formu vykazovaných skutečností, a za okamžik přiměřené jistoty považuje právní nárok na dotaci. Žadatel má na dotaci nezpochybnitelný právní nárok až v okamžiku přijetí konečného rozhodnutí o vyplacení dotace nebo na základě splnění smluvních podmínek. Příkladem takové smlouvy je úvěrová smlouva o subvenci úrokových nákladů z prostředků PGRLF, a.s. nebo smlouva s úřadem práce na kompenzaci nákladů spojených se zaměstnáváním invalidů.

V podniku Farma Milná jsou do výnosů roku 2009 správně účtovány očekávané subvence úrokových nákladů z prostředků PGRLF, přestože vyúčtování nároku na dotace obdrží až v roce 2010. Splněním smluvních podmínek má podnik dostatečnou právní jistotu, že dotace budou vyplaceny.

Farma Milná účtuje prostřednictvím dohadných položek aktivních do výnosů roku 2009 zpětně vyplácené dotace ze SZIF (z titulu AEO a Natura 2000) a z Nákazového fondu, přestože rozhodnutí o poskytnutí dotace obdrží až v roce 2010. U dotací se SZIF má podnik, s přihlédnutím k možným rizikům krácení nároku, přiměřenou jistotu vyplacení dotací. Právní nárok však v tomto okamžiku nevzniká.

Dohadná pohledávka na dotace z titulu neškodného odstraňování kadáverů poskytovaná z Nákazového fondu ministerstva zemědělství je účtována do výnosů v roce 2009 nesprávně. V okamžiku před přijetím rozhodnutí nemůže být dotace s přiměřenou jistotou odhadnuta, neboť se jedná o nenárokovou dotaci (dolní hranice náhrady je 0,- Kč).

Způsob účtování investičních dotací má vliv na hodnotu dlouhodobého majetku vykazaného v rozvaze. Přijaté investiční dotace se účtuje ve prospěch majetkových účtů, čímž snižuje účetní hodnotu pořízeného dlouhodobého majetku. Majetek je tedy v důsledku tohoto způsobu účtování podhodnocen. Informaci o skutečné hodnotě dlouhodobého majetku se uvádí v příloze účetní závěrky. Tato skutečnost může způsobit určité obtíže, neboť například investoři podle údajů účetních výkazů posuzují majetkové zajištění a finanční zdraví firmy. V účetnictví Farmy Milná se v roce 2009 jedná o hodnotu majetku ve výši 119 tis. Kč, o kterou je v rozvaze snížena účetní hodnota majetku v důsledku účtování investiční dotace. Vzhledem k tomu, že podnik v současné době realizuje investiční projekt výstavby rybníku s příslibenou investiční dotací ve výši 4 089 tis. Kč a projekt výstavby kravína s příslibenou dotací ve výši 1 280 tis. Kč bude mít zaúčtování těchto dotací významný vliv na vypovídací schopnost rozvahy o skutečné hodnotě majetku.

Provozní dotace mají značný vliv na výsledek hospodaření zemědělského podniku. Výnosy z dotace v účetnictví Farmy Milná v roce 2009 představují 72 % celkových výnosů podniku. Bez dotací by podnik vykázal ztrátu 12 877 tis. Kč. Za takových podmínek by nemohl dále vykonávat zemědělskou činnost. Zemědělská výroba bez dotací by jistě zastavena nebyla, neboť by se na konkurenčním trhu vytvořila jiná rovnovážná cena zemědělských produktů, která by umožnila zemědělcům vytvářet zisk. Tato cena by však byla výrazně vyšší a zároveň by ovlivnila ceny potravin.

Dotacíní politika Evropské unie má vliv na zemědělské hospodaření v celé Evropě. Cílem dotační politiky je udržitelné využití zemědělské půdy, zlepšení životního prostředí a rozvoj

venkova. Zemědělská půda je národní bohatství. Dotačními podmínkami jsou zemědělci podněcováni k ochraně a k šetrnému obhospodařování tohoto přírodního bohatství.

Hospodaření podniku Farma Milná vykazuje dlouhodobě velmi dobré výsledky. Zisk po zdanění očištěný od vlivu mimořádných položek, např. rozpuštění rezerv bez realizace opravy majetku, se v posledních letech pohyboval v rozmezí od 1 000 000 Kč do 2 000 000 Kč. Výsledek hospodaření je významně ovlivňován dotacemi. Tržby z prodeje výrobků a služeb tvořili v roce 2009 pouze 24 % z celkových výnosů. Bez dotací by bylo hospodaření ztrátové.

Majetek podniku Farma Milná je převážně dlouhodobého charakteru. Dlouhodobý majetek v ocenění 42 329 tis. Kč tvoří 75 % z celkových aktiv. V majetku jsou zastoupeny zejména pozemky (9 091 tis. Kč), budovy (13 953 tis. Kč) a stroje a zařízení (7 967 tis. Kč). Významnou položku majetku tvoří také dohadné účty aktivní, které představují vysoce pravděpodobnou pohledávku z titulu dotací ve výši 6 303 tis. Kč.

Kapitálová struktura podniku představuje vlastní kapitál ve výši 25 084 tis. Kč a cizí kapitál ve výši 31 700 tis. Kč. Míra zadluženosti je 56 %. V úhrnu cizího kapitálu jsou zahrnuty také rezervy na opravu dlouhodobého majetku. Tyto rezervy tvoří 16 % z celkového kapitálu. Rezervy představují budoucí závazky. Posouzením míry zadluženosti podniku jsem došla k závěru, že plánované opravy hospodářských stavení by bylo efektivnější financovat z vlastních zdrojů minimálně ve výši 50 % z celkové částky plánovaných oprav. Bude tím dosaženo optimální míry zadluženosti a minimalizace kapitálových nákladů.

Porovnání majetkové a kapitálové struktury podniku vypovídá o dobré platební schopnosti. Podnik má dostatečné množství krátkodobého majetku k úhradě svých krátkodobých závazků. Na druhou stranu nadměrná výše čistého pracovního kapitálu poukazuje na překapitalizování podniku. Podnik kryje dlouhodobým kapitálem i krátkodobý majetek. Podrobnější analýzou jsem zjistila, že podnik kryje dlouhodobými zdroji i pohledávky z titulu dotací ve výši 6 303 tis. Kč. Dotace budou vyplaceny nejpozději do jednoho roku. Bylo by tedy hospodárnější využít krátkodobého (revolvingového) úvěru, kterým budou zajištěny finanční prostředky na provoz podniku až do doby, než budou dotace vyplaceny. Tento výsledek analýzy potvrzují také ukazatele likvidity, jejichž hodnoty překračují doporučené hodnoty. Poměrový ukazatel pohotovosti likvidity je 3,06. Doporučená hodnota tohoto ukazatele je 1 – 1,5.

Rentabilita vloženého kapitálu do zemědělského podniku Farma Milná je srovnatelná s jinými podniky ve stejném odvětví. Poměrový ukazatel rentability aktiv (ROA) udává hodnotu 3,79 %. Ukazatel rentability dlouhodobě investovaného kapitálu (ROI) je 7 %, což je na hranici přijatelnosti, neboť úroky z úvěrů se pohybují od 5 % do 7 %. Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) vykazuje uspokojujivý výsledek 10,49 %. Tato míra výnosnosti představuje pro

společníky firmy Farma Milná, s.r.o. nejlepší možné zhodnocení vložených finančních prostředků za podobného rizika.

Farma Milná je rodinný podnik s dlouholetou tradicí. Hospodaření v tomto odvětví přináší podnikatelům také radost a možnost seberealizace. Svou podnikatelskou činností přispívají k udržování a tvorbě krajiny v blízkosti Lipenské přehrady. Ekologickým zemědělstvím chrání přírodní zdroje. Svým hospodařením má velký vliv na rozvoj a využití celého regionu. V oblasti s vysokou mírou nezaměstnanosti vytváří pracovní místa, čímž přispívá k zlepšení sociálního postavení obyvatelstva. Hospodaření Farmy Milná je závislé na finanční podpoře ze státního rozpočtu. Dotace se snaží využívat hospodárně. Snaha o modernizaci a zavádění efektivních technologií výroby přináší úspory nákladů a vede k vytváření zisku.

10. Závěr

Cílem této práce bylo popsat účetní systém zemědělského podniku se zaměřením na jeho specifika odlišná od jiných podnikatelských odvětví.

Základním specifíkem podnikání v zemědělství je závislost podnikatelské činnosti na dotacích z veřejných rozpočtů. Analýza výsledků hospodaření prokázala, že bez dotací by zemědělský podnik Farma Milná, s.r.o. nebyl schopen dlouhodobě hospodařit a jeho existence by byla ohrožena. Přiznané dotace za rok 2009 ve výši 21 203 tis. Kč představují 72 % celkových výnosů podniku. Bez dotací by podnik vykázal ztrátu 12 877 tis. Kč. Provozní dotace jsou většinou poskytovány v závislosti na výměře obhospodařované půdy, popř. je dotacemi podporována výroba určité komodity v rámci nadstavbového systému zemědělských dotací. Jedním z hlavních cílů dotační politiky je udržitelné využití zemědělské půdy. Činnost zemědělského podnikatele je dotacemi významně ovlivňována. Reaguje tak spíše na dotační politiku ČR a Evropské unie než na požadavky trhu. To je zásadní rozdíl, kterým se liší podnikání v zemědělství od jiných výrobních odvětví.

Dotace se prolínají celým účetnictvím podniku a mají také významný vliv na vypovídající schopnost účetních výkazů. Provozní dotace jsou zobrazovány jako výnosy, kdežto investiční dotace jsou v rozvaze nepřímo zobrazeny snížením hodnoty dlouhodobého majetku. Investiční dotace tedy ovlivňují ocenění dlouhodobého majetku. Účetní předpisy jsou v tomto ohledu přizpůsobeny požadavkům zákona o daních z příjmů. Skutečný obraz o hodnotě majetku přímo v rozvaze zachycen není. Informace o vlivu dotací na účetní hodnotu dlouhodobého majetku podá až příloha účetní závěrky.

Na příkladu podniku Farma Milná, s.r.o. se jedná o investiční dotaci ve výši 119 tis. Kč, o kterou je snížena skutečná hodnota majetku vykazovaného v rozvaze k 31. 12. 2009. Vzhledem k tomu, že podnik v současné době realizuje investiční projekt výstavby rybníku s příslibenou investiční dotací ve výši 4 089 tis. Kč a projekt výstavby kravína s příslibenou dotací ve výši 1 280 tis. Kč bude mít zaúčtování těchto dotací významný vliv na vypovídací schopnost rozvahy o skutečné hodnotě majetku.

Vliv dotací na ocenění oběžného majetku účetní legislativa neřeší. Použití obvyklého způsobu oceňování zásob vlastní výroby vede většinou k nadhodnocení oběžného majetku, neboť vlastní náklady výroby jsou vyšší, než je výkupní cena zemědělských komodit.

Na příkladu podniku Farma Milná, s.r.o. bylo zjištěno, že ocenění hmotnostních přírůstků hovězího dobytka stanovení pomocí výsledné kalkulace na úrovni přímých a režijních nákladů odpovídá ocenění ve výši 40,60 Kč / 1 kg živé hmotnosti. Výkupní cena hovězího masa se pohybuje dle věkové kategorie skotu v rozmezí od 25,30 Kč do 38,70 Kč za 1 kg živé

hmotnosti. Ve výši rozdílu uvedených cen musí podnik zaúčtovat opravnou položku k zásobám. Z daňového pohledu je tato opravná položka daňově neuznatelným nákladem, což je pro podnik znevýhodňující. Zdanění podléhají také dotace, které kompenzují náklady převyšující tržní cenu zemědělských komodit. Pro podnik je tedy optimální používat pro oceňování vlastní výroby kalkulace vytvořené na úrovni (minimálně) přímých nákladů, tak aby se ocenění blížilo reálné hodnotě výrobků.

Mezinárodní účetní standard IAS 41 řeší problematiku zásob vlastní výroby zcela jednoduše. Veškerá biologická aktiva (výrobky rostlinné výroby i hodnota živočišné výroby) jsou oceňována reálnou hodnotou sníženou o odhadované náklady prodeje. Změny v reálné hodnotě biologických aktiv jsou vykazovány v hospodářském výsledku. Jak jsem již naznačila, české účetní právo se specifikem oceňování biologická aktiv nezabývá, přestože aplikace obecného oceňování vlastní výroby je v zemědělství problematická a neadekvátní.

Obdobným problémem je oceňování lesních porostů, které jsou mezinárodními účetními standardy považovány také za biologické aktivum. České účetní předpisy oceňování lesních porostů nepřipouští. Lesy jsou součástí ocenění pozemků, jejichž účetní hodnotu není přípustné zvyšovat. Hodnota lesních porostů je uvedena opět v příloze účetní závěrky.

Aplikace účetního práva v rámci účtování dotací je problematická také z pohledu věcné a časové souvislosti výnosů z dotací. Problém je účtování pravděpodobného nároku na dotace před přijetím rozhodnutí v případě, že dotace je vyplácena zpětně a rozhodnutí je vydáno až v následujícím účetním období. Na dotace je pohlíženo jako na nenárokové a tedy nejisté až do okamžiku přiznání výše dotace na základě konečného úředního rozhodnutí nebo splnění smluvních podmínek. Do tohoto okamžiku se nepřipouští o dotaci účtovat (a vykazovat do výnosů). Z toho vyplývá, že není možné na dotace vytvářet dohadné pohledávky ani výnosy příštích období. Časové rozlišení výnosů je zohledněno postupným čerpáním (použitím) dotace zápisem MD 346 / Dal 648 (668).

Podnik Farma Milná, s.r.o. časově rozlišuje zpětně vyplácené subvence úroků z úvěrů z Podpůrného a garančního rolnického a lesního fondu (PGRLF). Právní nárok na subvence vzniká splněním smluvních podmínek. Dále, prostřednictvím dohadných položek aktivních, zahrnuje do výnosů provozní dotace vyplácené z Nákazového fondu a ze Státního zemědělského intervenčního fondu (SZIF). U dotace z Nákazového fondu na neškodné odstraňování kadáverů nemá podnik žádnou jistotu, že dotaci obdrží. Proto je účtování dotace do výnosů před přijetím rozhodnutí o jejím poskytnutí nesprávné. U neúčelově poskytovaných dotací vyplácených ze SZIF z titulu AEO a z titulu Natura 2000 má podnik sice přiměřenou

jistotu získání dotace (s přihlédnutím k možnému riziku krácení nároku), ale nezpochybnitelný právní nárok na dotaci vzniká až přijetím rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Analýza účetních výkazů prokázala, že finanční situace podniku Farma Milná, s.r.o. je velmi příznivá. Rentabilita vlastního kapitálu je 10,49 %. O dobré finanční stabilitě vypovídá velmi dobrá platební schopnost, která byla prokázána ukazateli likvidity a porovnáním majetkové a kapitálové struktury podniku.

Majetková a kapitálová struktura podniku poukazuje na nevyrovnanost dlouhodobého a krátkodobého majetku k dlouhodobým a krátkodobým zdrojům krytí. Optimální struktury by bylo zasaženo použitím krátkodobého (revolvingového) úvěru pro zajištění finančních prostředků do doby přijetí přislíbených dotací. Dlouhodobý úvěr je v tomto případě méně vhodný, neboť sebou nese vyšší náklady kapitálu.

Míra zadluženosti podniku je 56 %. Proto jsem došla k závěru, že plánované opravy hospodářských stavení, na které byla vytvořena rezerva odpovídající 16 % z celkového kapitálu, by bylo efektivnější financovat z vlastních zdrojů minimálně ve výši 50 % z celkové částky plánovaných oprav. Bude tak zajištěna optimalizace kapitálových nákladů.

Výsledkem této bakalářské práce je potvrzení, že účtování v zemědělském podniku má významná specifika, kterými se odlišuje od jiných odvětví. Základním specifíkem jsou dotace, které se prolínají celým účetnictvím zemědělského podniku. Účtování dotací má vliv na oceňování majetku podniku a následně na hodnotu majetku vykazovaného v rozvaze. Oceňování vlastní výroby zemědělských komodit není v účetní legislativě specificky řešeno. V praxi tak může dojít k odlišnému pohledu na tuto problematiku. Také odlišný pohled na nárok na dotace, může v praxi ovlivnit okamžik účtování dotací do výnosů. České účetní právo upřednostňuje právní jistotu nároku na dotaci před obecně definovaným nárokem v rámci jednotlivých dotačních titulů.

Oceňování biologických aktiv, účtování investičních dotací a okamžik účtování výnosů z dotací, to jsou základní problematiky, které mohou ovlivnit vypovídající schopnost účetních výkazů o finanční situaci podniku.

11. Summary

The theme of this bachelor's work is "Accounting cases specific for entrepreneurs in agriculture, forestry and water management".

In the first part of this work is given theoretical accounting cases related to animal and plant production, subsidies, land and buildings in specific agricultural, forest and water management. The theoretical part is completed of the general principles of processing of closing accounts and preparation of financial statements. The sources of information are legal norms, especially accounting and tax rules. These are complemented by interpretation of laws and experience of experts.

The practical part compares theoretical knowledge with an established accounting system in a particular company. The practical part is focused mainly on application problems related to valuation of own production and accounting for subsidies. The practical part includes the process of preparing financial statements. The financial statements are subject to deeper analysis to assess the economic results, including cost-benefit analysis.

Key words:

accounting, agriculture, subsidy, financial statements, valuation of own product,

12. Přehled použitých zdrojů

Publikace:

[1] VALDER, A. *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. 1. vyd. Praha : ASPI – Wolters Kluwer, 2008. ISBN 978-80-7357-388-1.

[2] RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2008*. 8. aktualizované vyd. Olomouc : Nakladatelství ANAG, 2008. ISBN 978-80-7263-437-8.

[3] NEPLECHOVÁ, M. *Účetnictví zemědělského podniku*. 2. aktualizované vyd. Olomouc : Nakladatelství ANAG, 2007. ISBN 978-80-7263-393-7.

[4] NEPLECHOVÁ, M., NOVÁK, J. *Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství*. 1. vyd. Praha : Bilance, 1996.

Odborná periodika:

[5] SEDLÁKOVÁ, E. Daňová evidence a základ daně z příjmů. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2009, roč. 17, č. IV/09, s. 23-27.

[6] JEŘÁBEK, A. Zásoby v účetnictví. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2005, roč. 13, č. II/05, s. 10-11.

[7] JEŘÁBEK, A. Sestavení účetní závěrky podnikatelů. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2009, roč. 17, č. IV/09, s. 14-15.

[8] SEDLÁKOVÁ, E. Zásoby z hlediska daně z příjmů. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2009, roč. 17, č. I/09, s. 45-51.

[9] JEŘÁBEK, A. Inventarizace. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2008, roč. 16, č. III/08, s. 15-17.

[10] DVOŘÁKOVÁ, D. Oceňování, účetní chycení a vykazování rostlinné výroby v dlouhodobém a krátkodobém majetku. *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*. 2009, roč. 11, č. 4/2009, s. 5-10.

[11] JEŘÁBEK, A. Dotace a jejich účtování. *Finanční, daňový a účetní bulletin*. 2008, roč. 16, č. III/08, s. 57.

Legislativa:

[12] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

[13] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

[14] České účetní standardy pro podnikatele

[15] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

[16] Pokynu D –300, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

[17] Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů

[18] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje:

[19] www.mze.cz

[20] www.szif.cz

[21] Komoditní zpravodajství : Vývoj CZV jatečných zvířat. In *Zpráva o trhu hovězího a vepřového masa*. Praha : TIS ČR, SZIF, 21. 12. 2009 [cit. 2010-04-20]. Dostupné z WWW: <http://www.szif.cz/irj/portal/anonymous/CmDocument?rid=%2Fapa_anon%2Fcs%2Fzpravy%2Ftis%2Fzpravy_o_trhu%2F03%2F1261402663734.pdf>.

[22] *LFA.cz : Svaz marginálních oblastí* [online]. Publikováno: 21. 9. 2007 [cit. 2010-04-20]. SMO varuje před poklesem podílu stálých pastvin. Dostupné z WWW: <<http://www.lfa.cz/aktuality/TZ%20stale%20pastviny%20070921.html>>.

[23] *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. Publikováno: 25. 2. 2009 [cit. 2010-04-20]. Finanční analýza průmyslu a stavebnictví za rok 2007. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument43538.html>>.

[24] *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. Publikováno: 6. 11. 2009 [cit. 2010-04-20]. Finanční analýza podnikatelské sféry za rok 2008. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument66391.html>>.

Seznam tabulek a grafů

- Tabulka 1: Příklad účtování o pořízení dospělých zvířat a jejich skupin nákupem
- Tabulka 2: Příklad účtování zpětného převodu z dospělých zvířat a jejich skupin do výkrmu
- Tabulka 3: Příklad účtování o nákupu a prodeji zvířat ve výkrmu, účtování zásob způsobem A
- Tabulka 4: Příklad účtování dotací
- Tabulka 5: Výrobní cyklus produkce masného skotu zachycen v účetnictví, Farma Milná
- Tabulka 6: Oceňování zásob vlastní výroby, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 7: Náklady na rostlinnou výrobu v roce 2009, Farma Milná
- Tabulka 8: Produkce rostlinné výroby v porovnání s náklady, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 9: Náklady na živočišnou výrobu v roce 2009, Farma Milná
- Tabulka 10: Hmotnostní přírůstky zvířat v porovnání s náklady, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 11: Výkupní ceny hovězího masa
- Tabulka 12: Provozní dotace v roce 2009, Farma Milná
- Tabulka 13: Dotace úroků z úvěrů, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 14: Vazba provozních nákladů a provozních dotací, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 15: Vazba finančních nákladů a dotací, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 16: Výpočet daně z příjmu právnických osob, rok 2009, Farma Milná
- Tabulka 17: Majetek Farmy Milná pořízený formou finančního leasingu
- Tabulka 18: Majetek Farmy Milná částečně hrazený investiční dotací
- Tabulka 19: Ukazatele likvidity k 31. 12. 2009, Farma Milná
- Tabulka 20: Porovnání dlouhodobých/krátkodobých aktiv a pasiv (Farma Milná)
- Tabulka 21: Posouzení vlivu dotací na VH (hodnoty uvedeny v tis. Kč)
- Tabulka 22: Ukazatele rentability, rok 2009, Farma Milná
-
- Graf 1: Porovnání dlouhodobých/krátkodobých aktiv a pasiv (Farma Milná)
- Graf 2: Vliv dotací na VH (hodnoty uvedeny v tis. Kč)

Seznam příloh

1. Účtová osnova
2. Rozvaha
3. Výkaz zisku a ztrát
4. Náklady a výnosy za středisko rostlinné výroby, Farma Milná
5. Náklady a výnosy za středisko masné výroby, Farma Milná
6. Hlavní kniha, Farma Milná

PŘÍLOHY

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek		05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
01 – Dlouhodobý nehmotný majetek		051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
011 – Zřizovací výdaje		052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje		053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
013 – Software		
014 – Ocenitelná práva		
017 – Goodwill		
019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek		
02 – Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný		06 – Dlouhodobý finanční majetek
021 – Stavby		061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách
022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí		062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
025 – Pěstební celky trvalých porostů		063 – Realizovatelné cenné papíry a podíly
026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny		065 – Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek včetně ložísek		066 – Půjčky – ovládací a řídicí osoba, podstatný vliv
		067 – Ostatní dlouhodobé půjčky a úvěry
03 – Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný		069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek
031 – Pozemky		
032 – Umrštěná díla a šírky		
04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek		07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku		071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům
042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku		072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku		073 – Oprávky k softwaru
		074 – Oprávky k ocenitelným právům
		077 – Oprávky ke goodwillu
		079 – Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	Účtová třída 1 – Zásoby
081 – Oprávky ke stavbám	11 – Materiál
082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	111 – Pořízení materiálu
085 – Oprávky k píštiněským celkům trvalých porostů	112 – Materiál na skladě
086 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	119 – Materiál na cestě
089 – Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku včetně ložisek	12 – Zásoby vlastní výroby
	121 – Nedokončená výroba
	123 – Výrobky
	124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
	13 – Zboží
09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku	131 – Pořízení zboží
091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	132 – Zboží na sklade a v prodejnách
092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	139 – Zboží na cestě
093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	151 – Poskytnuté zálohy na zvířata
095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám	152 – Poskytnuté zálohy na zvířata
096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	153 – Poskytnuté zálohy na zboží
097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19 – Opravné položky k zásobám
098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	191 – Opravná položka k materiálu
	192 – Opravná položka k nedokončené výrobě
	193 – Opravná položka k výrobkům
	195 – Opravná položka k mladým zvířatům a jejich skupinám
	196 – Opravná položka ke zboží
	197 – Opravná položka k zálohám na materiál
	198 – Opravná položka k zálohám na zboží
	199 – Opravná položka k zálohám na mladá zvířata a jejich skupiny

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
21 – Peníze	21 – Peníze
211 – Pokladna	211 – Pokladna
213 – Cenný	213 – Cenný
22 – Účty v bankách	22 – Účty v bankách
221 – Bankovní účty	221 – Bankovní účty
23 – Běžné bankovní úvěry	23 – Běžné bankovní úvěry
231 – Krátkodobé bankovní úvěry	231 – Krátkodobé bankovní úvěry
232 – Eskontní úvěry	232 – Eskontní úvěry
24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci	24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci
241 – Emittované krátkodobé dluhopisy	241 – Emittované krátkodobé dluhopisy
249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	249 – Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
25 – Krátkodobý finanční majetek	25 – Krátkodobý finanční majetek
251 – Majetkové cenné papíry k obchodování	251 – Majetkové cenné papíry k obchodování
252 – Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	252 – Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
253 – Dluhové cenné papíry k obchodování	253 – Dluhové cenné papíry k obchodování
255 – Vlastní dluhopisy	255 – Vlastní dluhopisy
256 – Dluhové cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti	256 – Dluhové cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti
257 – Ostatní realizovatelné cenné papíry	257 – Ostatní realizovatelné cenné papíry
259 – Pořizování krátkodobého finančního majetku	259 – Pořizování krátkodobého finančního majetku
26 – Převody mezi finančními účty	26 – Převody mezi finančními účty
261 – Peníze na cestě	261 – Peníze na cestě
29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	291 – Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy
31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
311 – Pohledávky z obchodního vztahu (Odberatelé)	311 – Pohledávky z obchodního vztahu (Odberatelé)
312 – Směnky k inkasu	312 – Směnky k inkasu
313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry	313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry
314 – Poskytnuté provozní zálohy	314 – Poskytnuté provozní zálohy
315 – Ostatní pohledávky	315 – Ostatní pohledávky
32 – Závazky (krátkodobé)	32 – Závazky (krátkodobé)
321 – Závazky z obchodních vztahů (Dodavatelé)	321 – Závazky z obchodních vztahů (Dodavatelé)
322 – Směnky k úhradě	322 – Směnky k úhradě
324 – Přijaté provozní zálohy	324 – Přijaté provozní zálohy
325 – Ostatní provozní závazky	325 – Ostatní provozní závazky
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
331 – Zaměstnanci	331 – Zaměstnanci
333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům	333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům
335 – Pohledávky za zaměstnanci	335 – Pohledávky za zaměstnanci
336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
34 – Zúčtování daní a dotací	34 – Zúčtování daní a dotací
341 – Daň z příjmů	341 – Daň z příjmů
342 – Ostatní přímé daně	342 – Ostatní přímé daně
343 – Daň z přidané hodnoty	343 – Daň z přidané hodnoty
345 – Ostatní daně a poplatky	345 – Ostatní daně a poplatky
346 – Dotace ze státního rozpočtu	346 – Dotace ze státního rozpočtu
347 – Ostatní dotace	347 – Ostatní dotace

35 – Pohledávky za společnosti, za účastníky sdružení a za členy družstva	375 – Pohledávky z emiovanych dluhopisů	42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
351 – Pohledávky – ovládající a řídicí osoba	376 – Nakoupené opce	421 – Základní rezervní fond	481 – Odložený daňový závazek a pohledávka
352 – Pohledávky – podstatný vliv	377 – Prodané opce	422 – Nedělitelný fond	
353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál	378 – Jiné pohledávky	423 – Statutární fondy	49 – Individuální podnikatel
354 – Pohledávky za společnosti při úhradě zraty	379 – Jiné závazky	427 – Ostatní fondy	491 – Účet individuálního podnikatele
355 – Ostatní pohledávky za společnosti a členy družstva		428 – Nerozdělený zisk minulých let	
358 – Pohledávky za účastníky sdružení		429 – Neuhrazená zřítla minulých let	
36 – Závazky ke společnostem, k účastníkům sdružení a ke členům družstva	38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv	43 – Výsledek hospodaření	Účtová třída 5 – Náklady
361 – Závazky – ovládající a řídicí osoba	381 – Náklady příštích období	431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	50 – Sportěbované náklady
362 – Závazky – podstatný vliv	382 – Komplexní náklady příštích období	432 – Rezerva na dluhody a podobné závazky	501 – Sportěba materiálu
364 – Závazky ke společnostem při rozdělování zisku	383 – Výdaje příštích období	433 – Rezerva na daně z příjmů	502 – Sportěba energie
365 – Ostatní závazky ke společnostem a členům družstva	384 – Výnosy příštích období	434 – Rezerva na dluhody a podobné závazky	503 – Sportěba ostatních nekladovatelnych dodavek
366 – Závazky ke společnostem a členům družstva ze závislé činnosti	385 – Příjmy příštích období	435 – Rezervy	504 – Prodane zboží
367 – Závazky z upsaných nespacenyých cennych papirů a vkladů	386 – Kursové rozdíly aktivní ¹⁾	436 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů (zákonné)	51 – Služby
368 – Závazky k účastníkům sdružení	387 – Kursové rozdíly pasivní ²⁾	437 – Rezerva na dluhody a podobné závazky	511 – Opravy a udržování
37 – Jiné pohledávky a závazky	388 – Dohadné účty aktivní	438 – Ostatní rezervy	512 – Cestovné
371 – Pohledávky z prodeje podniku	389 – Dohadné účty pasivní ³⁾	439 – Ostatní rezervy	513 – Náklady na reprezentaci
372 – Závazky z koupe podniku			518 – Ostatní služby
373 – Závazky a pohledávky z pevných termínových operaci	39 – Opravná položka k zřetovaci m vztahm a vnitřní zřetovaci	44 – Dlouhodobé bankovní úvěry	52 – Osobní náklady
374 – Pohledávky z pronájmu	391 – Opravná položka k pohledávkám	441 – Bankovní úvěry	521 – Mzdové náklady
	395 – Vnitřní zřetovaci	442 – Dlouhodobé závazky – ovládající a řídicí osoba	522 – Příjmy společnosti a členů družstva ze závislé činnosti
	398 – Spojovací účet u sdružení	443 – Dlouhodobé závazky – podstatný vliv	523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva
	Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	444 – Emiovane dluhopisy	524 – Zákonné sociální pojištění
	41 – Zakladní kapitál a kapitálové fondy	445 – Závazky z pronájmu	525 – Ostatní sociální pojištění
	411 – Zakladní kapitál	446 – Dlouhodobé přijaté zálohy ke společnostem, členům družstva a ke sdružení	526 – Sociální náklady individuálního podnikatele
	412 – Emisió ážio	447 – Dlouhodobé smlenky k úhradě	527 – Zákonné sociální náklady
	413 – Ostatní kapitálové fondy	448 – Dlouhodobé závazky	528 – Ostatní sociální náklady
	414 – Ocotovaci rozdíly z přecenění majetku a závazků	449 – Jiné dlouhodobé závazky	53 – Daně a poplatky
	418 – Ocotovaci rozdíly z přecenění při přeměnách		531 – Daň silniční
	419 – Zmeňny základního kapitálu		532 – Daň z nemovitosti
			538 – Ostatní daně a poplatky

54 – Jiné provozní náklady		54 – Jiné provozní náklady	
541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku		541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	
542 – Prodávací materiál		542 – Prodávací materiál	
543 – Dary		543 – Dary	
544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení		544 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení	
545 – Ostatní pokuty a penále		545 – Ostatní pokuty a penále	
546 – Odpis pohledávek		546 – Odpis pohledávek	
548 – Jiné provozní náklady		548 – Jiné provozní náklady	
549 – Manka a škody v provozní oblasti		549 – Manka a škody v provozní oblasti	
55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozní oblasti		55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozní oblasti	
551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku		551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	
552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv		552 – Tvorba a zúčtování zákonných rezerv	
554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv		554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	
555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období		555 – Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	
557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku		557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	
558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní oblasti		558 – Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní oblasti	
559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti		559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní oblasti	
56 – Finanční náklady		56 – Finanční náklady	
561 – Prodané cenné papíry a podíly		561 – Prodané cenné papíry a podíly	
562 – Úroky		562 – Úroky	
563 – Kursové ztráty		563 – Kursové ztráty	
		564 – Náklady z přecenění cenných papírů	
		566 – Náklady z finančního majetku	
		567 – Náklady z derivátových operací	
		568 – Ostatní finanční náklady	
		569 – Manka a škody na finančním majetku	
		57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti	
		571 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv	
		579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti	
		58 – Mimořádné náklady	
		581 – Náklady na změnu metody	
		582 – Škody	
		584 – Tvorba a zúčtování int. rezerv	
		588 – Ostatní mimořádné náklady	
		589 – Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti	
		59 – Daně z příjmů a převodové účty	
		591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	
		592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená	
		593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná	
		594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená	
		595 – Dodatečné odvoody daně z příjmů	
		596 – Převod podílu na výsledek hospodaření společníkům	
		597 – Převod provozních nákladů	
		598 – Převod finančních nákladů	
		599 – Vnitropodnikové náklady	
		Účtová třída 6 – Výnosy	
		60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	
		601 – Tržby za vlastní výrobky	
		602 – Tržby z prodeje služeb	
		604 – Tržby za zboží	
		61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti	
		611 – Změna stavu nedokončené výroby	
		613 – Změna stavu výrobků	
		614 – Změna stavu zvířat	
		62 – Aktivace	
		621 – Aktivace materiálů a zboží	
		622 – Aktivace vnitropodnikových služeb	
		623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	
		624 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	
		64 – Jiné provozní výnosy	
		641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	
		642 – Tržby z prodeje materiálů	
		644 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení	
		646 – Výnosy z odepsaných pohledávek	
		648 – Jiné provozní výnosy	
		66 – Finanční výnosy	
		661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	
		662 – Úroky	
		663 – Kursové zisky	
		664 – Výnosy z přecenění cenných papírů	
		665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	
		666 – Výnosy z finančního majetku	
		667 – Výnosy z derivátových operací	
		668 – Ostatní finanční výnosy	
		68 – Mimořádné výnosy	
		681 – Výnosy ze změny metody	
		688 – Ostatní mimořádné výnosy	
		69 – Převodové účty	
		697 – Převod provozních výnosů	
		698 – Převod finančních výnosů	
		699 – Vnitropodnikové výnosy	
		Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty	
		70 – Účty rozvahové	
		701 – Počáteční účet rozvahový	
		702 – Konečný účet rozvahový	
		71 – Účet zisků a ztrát	
		710 – Účet zisků a ztrát	
		75 až 79 – Podrozvahové účty	
		75x – Majetek v úschově	
		76x – Podrozvahová aktiva	
		761 – Odepsané pohledávky	
		762 – Najatý majetek	
		77x – Podrozvahová pasiva	
		77x – Technické účty	
		799 – Pomocný účet	
		Účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účelnictví	

ROZVAHA
v plném rozsahu

ke dni
(v celých tisících Kč)

IČ

Název účetní jednotky

Sídlo účetní jednotky

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období	
			Brutto	Korekce	Netto	Netto	
a	b	c	1	2	3	4	
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001					
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002					
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003					
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004					
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005					
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006					
3.	Software	007					
4.	Ocenitelná práva	008					
5.	Goodwill	009					
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010					
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011					
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012					
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013					
B. II. 1.	Pozemky	014					
2.	Stavby	015					
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016					
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017					
5.	Základní stádo a tažná zvířata	018					
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019					
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020					
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021					
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022					
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023					
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024					
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025					
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026					
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027					
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028					
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029					
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030					

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031				
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032				
C. I. 1.	Materiál	033				
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034				
	3. Výrobky	035				
	4. Zvířata	036				
	5. Zboží	037				
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048				
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049				
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a účastníky sdružení	052				
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054				
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055				
	8. Dohadné účty aktivní	056				
	9. Jiné pohledávky	057				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058				
C. IV. 1.	Peníze	059				
	2. Účty v bankách	060				
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pofizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063				
D. I. 1.	Náklady příštích období	064				
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
			Netto	Netto
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (f. 68 + 85 + 118)	067		
A.	Vlastní kapitál (f. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068		
A. I.	Základní kapitál (f. 70 až 72)	069		
A. I. 1.	Základní kapitál	070		
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (f. 74 až 77)	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (f. 79 + 80)	078		
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079		
2.	Statutární a ostatní fondy	080		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (f. 82 + 83)	081		
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082		
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	083		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084		
B.	Cizí zdroje (f. 86 + 91 + 102 + 114)	085		
B. I.	Rezervy (f. 87 až 90)	086		
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.	Dlouhodobé závazky (f. 92 až 101)	091		
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.	Odložený daňový závazek	101		

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	102		
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103		
2.	Závazky - ovládající a fiduci osoba	104		
3.	Závazky - podstatný vliv	105		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
5.	Závazky k zaměstnancům	107		
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108		
7.	Stát – daňové závazky a dotace	109		
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
9.	Vydané dluhopisy	111		
10.	Dohadné účty pasivní	112		
11.	Jiné závazky	113		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)	114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119 + 120)	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119		
2.	Výnosy příštích období	120		

Pozn.:

Sestaveno dne:	Podpisový záznam:
Právní forma účetní jednotky	
Předmět podnikání	



**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

ke dni

(v celých tisících Kč)

IČ

Název účetní jednotky

Sídlo účetní jednotky

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04		
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05		
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08		
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09		
B. 2.	Služby	10		
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11		
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12		
C. 1.	Mzdové náklady	13		
C. 2.	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15		
C. 4.	Sociální náklady	16		
D.	Daně a poplatky	17		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19		
III.1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III.2	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. maj. a mater. (ř. 23 + 24)	22		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		
H.	Ostatní provozní náklady	27		
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/- 25) + 26 - 27 + 28 - 29]	30		

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
a	b	c	1	2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených 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		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45		
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + 46 - 47]	48		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1.	- splatná	50		
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52		
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61		

Sestaveno dne:	Podpisový záznam:
Právní forma účetní jednotky	
Předmět podnikání	



Náklady a výnosy za středisko rostlinné výroby

Farma Milná, s. r. o.

VSAT ŠUMAVA Č.K.

SESTAVA:K036 DNE:31/03/2010 LIST: 1

VÝSLEDOVKA STŘEDISEK ZA MĚSÍC: 1-12/2009

PODNIK: 76 FARMA MILNÁ, s.r.o.

M Ě S Í C: 12

M Ě S Í C: 1-12

ÚČET STR NÁZEV

KČ-M D

KČ-D A L

KČ-M D

KČ-D A L

ZŮSTATEK

501030	SPOTR. POHONYCH HMOT	59332.56	35438.00	1548709.95	481406.73	-1067303.22
501040	SPOTR. NAKUP. MATER. V RV	8640.40	0.00	241754.27	0.00	-241754.27
501043	SPOTR. SVAROVACICH PLYNU	0.00	0.00	778.18	0.00	-778.18
501080	SPOTR. NAHRADNICH SOUCASTEK	14780.60	0.00	334740.71	0.00	-334740.71
501081	SPOTREBA PNEUMATIK	583.20	0.00	228918.02	0.00	-228918.02
501191	SPOTR. OST. MAT.	0.00	0.00	6228.75	0.00	-6228.75
501200	SPOTR. BAREV A LAKU	0.00	0.00	1224.37	0.00	-1224.37
501300	SPOTREBA OLEJU A MAZADEL	0.00	0.00	44132.85	0.00	-44132.85
501	SPOTREBA MATERIALU	83336.76	35438.00	2406487.10	481406.73	-1925080.37
511511	OPR. A UDR. TRAKTORU	15790.00	0.00	342154.70	0.00	-342154.70
511514	OPRAVA ZEMEDEL. STROJU	0.00	0.00	102011.19	0.00	-102011.19
511	OPRAVY A UDRZOVANI	15790.00	0.00	444165.89	0.00	-444165.89
518100	NAJEM	0.00	0.00	900.00	0.00	-900.00
518103	LEASING MULCOVAC	119085.40	0.00	119085.40	0.00	-119085.40
518105	LEASING TRAKTOR	235563.60	0.00	235563.60	0.00	-235563.60
518106	LEASING-PREPR.SENA	103814.40	0.00	103814.40	0.00	-103814.40
518130	NAJEM POZEMKY	1016333.48	0.00	1016333.48	0.00	-1016333.48
518210	STK	0.00	0.00	2371.00	0.00	-2371.00
518411	POJISTENI ZEM.STROJU	0.00	0.00	1075.00	0.00	-1075.00
518900	OSTATNI SLUZBY	0.00	0.00	500.00	0.00	-500.00
518	OSTATNI SLUZBY	1474796.88	0.00	1479642.88	0.00	-1479642.88
521010	ZAKLADNI MZDY	100140.00	0.00	1332034.00	0.00	-1332034.00
521030	PRIPLATKY	2739.00	0.00	39696.00	0.00	-39696.00
521050	PREMIE	6000.00	0.00	137249.00	0.00	-137249.00
521090	NAHRADA MZDY ZA NEMOC	3268.00	1634.00	4369.00	2185.00	-2184.00
521	MZDOVE NAKLADY	112147.00	1634.00	1513348.00	2185.00	-1511163.00
524401	VSEOBECNA ZDRAV. POJ.	5140.00	0.00	78032.00	0.00	-78032.00
524403	VOJENSKA ZDRAV. POJ.	4658.00	0.00	57539.00	0.00	-57539.00
524900	ZAKONNE SOCIALNI POJISTENI	26883.00	1775.00	372785.00	20893.00	-351892.00
524	ZAKONNE SOCIALNI POJISTENI	36681.00	1775.00	508356.00	20893.00	-487463.00
551800	ODPISY UCETNI	256752.00	0.00	2660031.00	0.00	-2660031.00
551	ODPISY DLOUH. NEHM. A HM. MAJ.	256752.00	0.00	2660031.00	0.00	-2660031.00

TRÍDA 5 CELKEM: N Á K L A D Y		1979503.64	38847.00	9012030.87	504484.73	-8507546.14
602001	NAJEM	0.00	37056.00	0.00	37056.00	37056.00
602002	VODNE	0.00	43409.16	0.00	43409.16	43409.16
602003	NAJEM Z POZEMKU	0.00	38965.00	0.00	38965.00	38965.00
602005	PRACE TRAKTORU	0.00	500.00	0.00	1400.00	1400.00
602007	MULČOVÁNÍ	0.00	1680.60	0.00	1680.60	1680.60
602008	PROHRNOVANI	0.00	15156.59	0.00	81484.51	81484.51
602009	OSTATNI SLUZBY	0.00	93142.01	0.00	93142.01	93142.01
602010	NAJEM OSTATNI	0.00	24000.00	0.00	24000.00	24000.00
602011	ODSTREL ZVERE MALSIN	0.00	22545.25	0.00	22545.25	22545.25
602012	POVOLENKA K LOUVI KOZLI VRCH	0.00	12604.50	0.00	12604.50	12604.50

VSAT ŠUMAVA Č.K.

SESTAVA: K036 DNE: 31/03/2010 LIST: 2

VÝSLEDOVKA STŘEDISEK ZA MĚSÍC: 1-12/2009

PODNIK: 76 FARMA MILNÁ, s.r.o.

ÚČET STŘ NÁZEV

M Ě S Í C: 12

M Ě S Í C: 1-12

KČ-M D

KČ-D A L

KČ-M D

KČ-D A L

ZŮSTATEK

602040	SPOTREBA ELEKTRINY FAO	0.00	13821.91	0.00	13821.91	13821.91
602050	POKOS TRAVNIHO POROSTU	0.00	70000.00	0.00	156280.00	156280.00
602200	VYROBA SENAZE	0.00	200500.00	0.00	200500.00	200500.00
602300	PRACE OPALICE	0.00	64500.00	0.00	64500.00	64500.00
602600	SLUZBY PRO JIRIHO VALTERA	0.00	304062.00	0.00	304062.00	304062.00
602700	VYVOZ JIMEK	0.00	40094.47	0.00	50737.47	50737.47
602	TRZBY Z PRODEJE SLUZEB	0.00	982037.49	0.00	1146188.41	1146188.41
613111	PRODUK.RV HL.VYROB.	0.00	3443360.00	0.00	3443360.00	3443360.00
613150	PRODUKCE POMOC.	0.00	3404310.00	0.00	3404310.00	3404310.00
613310	SPOTR.N.OSIV. SADB.Y. KRMIV	0.00	0.00	1596680.00	0.00	-1596680.00
613312	SPOTR.RV OSTATNI	0.00	0.00	48820.00	0.00	-48820.00
613	ZMENA STAVU VYROBKU	0.00	6847670.00	1645500.00	6847670.00	5202170.00
642200	PRODEJ NAFTY	0.00	0.00	0.00	83025.25	83025.25
642	TRZBY Z PRODEJE MATERIALU	0.00	0.00	0.00	83025.25	83025.25
648200	POJISTOVNA	0.00	0.00	0.00	50213.00	50213.00
648	JINE PROVOZNI VYNOSY	0.00	0.00	0.00	50213.00	50213.00

TRÍDA 6 CELKEM: V Ý N O S Y		0.00	7829707.49	1645500.00	8127096.66	6481596.66

PODNIK CELKEM		1979503.64	7868554.49	10657530.87	8631581.39	-2025949.48
ZISK V MĚSÍCI		5889050.85				

Náklady a výnosy za středisko masné výroby

Farma Milná, s. r. o.

VSAT ŠUMAVA Č.K.

SESTAVA:K036 DNE:31/03/2010 LIST: 1

VÝSLEDOVKA STŘEDISEK ZA MĚSÍC: 1-12/2009

PODNIK: 76 FARMA MILNÁ, s.r.o.

ÚČET STR NÁZEV

M Ě S Í C: 12

M Ě S Í C: 1-12

ZÚSTATEK

	KČ-M D	KČ-D A L	KČ-M D	KČ-D A L	ZÚSTATEK
501030 SPOTR. POHONYCH HMOT	29236.29	0.00	289241.05	0.00	-289241.05
501040 SPOTR. NAKUP. MATER. V RV	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
501041 SPOTR. NAKUP. MAT. V ZV	940.40	0.00	211033.02	0.00	-211033.02
501042 SPOTREBA USNICH ZNAMEK	0.00	0.00	14007.00	0.00	-14007.00
501050 SPOTR. NAKUP. KRMIV A STEL.	30167.00	0.00	365111.33	0.00	-365111.33
501051 SPOTREBA MLEZIVA, MLEKA	0.00	0.00	8750.00	0.00	-8750.00
501080 SPOTR. NAHRADNICH SOUCASTEK	5871.37	0.00	22785.71	0.00	-22785.71
501081 SPOTREBA PNEUMATIK	5364.70	0.00	23203.34	0.00	-23203.34
501100 SPOTREBA DHIM	0.00	0.00	44070.00	0.00	-44070.00
501120 SPOTR. ODEVU - POMUCKE	0.00	0.00	998.30	0.00	-998.30
501191 SPOTR. OST. MAT.	0.00	0.00	2643.04	0.00	-2643.04
501600 NAKUP ZVIRAT	384000.00	0.00	1150700.00	0.00	-1150700.00
501 SPOTREBA MATERIALU	455579.76	0.00	2132542.79	0.00	-2132542.79
502410 SPOTREBA VODY MUCKOV	14207.50	0.00	20271.07	0.00	-20271.07
502420 SPOTREBA VODY MALSIN	10400.00	0.00	20800.00	0.00	-20800.00
502701 SPOTR. EL. ENERGIE MUCKOV	3068.71	0.00	3068.71	0.00	-3068.71
502702 EL. ENERGIE MALSIN	12827.00	0.00	20993.40	0.00	-20993.40
502 SPOTREBA ENERGIE	40503.21	0.00	65133.18	0.00	-65133.18
510206 OCKOVANI-VAKCINA IBR	0.00	0.00	290.00	0.00	-290.00
510207 ODBER A VYSETRENI KRVE	0.00	0.00	2451.00	0.00	-2451.00
510210 ASANACE ODPADU	0.00	0.00	60060.06	0.00	-60060.06
510211 VETERINARNI CINNOST	2969.55	0.00	207421.36	0.00	-207421.36
510214 INSEMINACE	0.00	0.00	6300.00	0.00	-6300.00
510 SLUZBY	2969.55	0.00	276522.42	0.00	-276522.42
511513 OPRAVA OSOB. VOZIDEL	0.00	0.00	59256.73	0.00	-59256.73
511601 OPRAVY STRECH	0.00	0.00	25615.51	0.00	-25615.51
511 OPRAVY A UDRZOVANI	0.00	0.00	84872.24	0.00	-84872.24
518015 VODOINSTALATERSKE PRACE	0.00	0.00	1814.00	0.00	-1814.00
518018 OPRAVA DHIM	0.00	0.00	3671.00	0.00	-3671.00
518030 DOPRAVA ZITA KAJOV	0.00	0.00	19900.00	0.00	-19900.00
518040 DOPRAVA	0.00	0.00	16070.48	0.00	-16070.48
518080 POVRCHOVE OPRAVY	0.00	0.00	41600.00	0.00	-41600.00
518104 LEASING PREPR. DOBYTKA	174369.00	0.00	174369.00	0.00	-174369.00
518 OSTATNI SLUZBY	174369.00	0.00	257424.48	0.00	-257424.48
521010 ZAKLADNI MZDY	49515.00	0.00	675474.00	0.00	-675474.00
521030 PRIPLATKY	1642.00	0.00	46642.00	0.00	-46642.00
521050 PREMIE	0.00	0.00	32260.00	0.00	-32260.00
521090 NAHRADA MZDY ZA NEMOC	1468.00	734.00	4404.00	2202.00	-2202.00
521 MZDOVE NAKLADY	52625.00	734.00	758780.00	2202.00	-756578.00
524401 VSEOBECNA ZDRAV. POJ.	4605.00	0.00	67699.00	0.00	-67699.00
524900 ZAKONNE SOCIALNI POJISTENI	12632.00	236.00	186350.00	5268.00	-181082.00
524 ZAKONNE SOCIALNI POJISTENI	17237.00	236.00	254049.00	5268.00	-248781.00
538004 SPRAVNI POPLATKY	0.00	0.00	400.00	0.00	-400.00

VSAT ŠUMAVA Č.K.

SESTAVA:K036 DNE:31/03/2010 LIST: 2

VÝSLEDOVKA STŘEDISEK ZA MĚSÍC: 1-12/2009

PODNIK: 76 FARMA MILNÁ, s.r.o.

M Ě S Í C: 12

M Ě S Í C: 1-12

ÚČET STR NÁZEV

KČ-M D

KČ-D A L

KČ-M D

KČ-D A L

ZŮSTATEK

ÚČET STR NÁZEV	KČ-M D	KČ-D A L	KČ-M D	KČ-D A L	ZŮSTATEK
538 OSTATNI DANE A POPLATKY	0.00	0.00	400.00	0.00	-400.00
551800 ODPISY UCETNI	70191.00	0.00	792821.00	0.00	-792821.00
551801 UCETNI ODPIS DOSP.ZVIRAT	0.00	0.00	900.00	0.00	-900.00
551830 UCETNI.ZUST.CENA LIKVIDOVANYCH	151175.00	0.00	151175.00	0.00	-151175.00
551 ODPISY DLOUH.NEHM. A HM.MAJ.	221366.00	0.00	944896.00	0.00	-944896.00

TŘÍDA 5 CELKEM: N Á K L A D Y	964649.52	970.00	4774620.11	7470.00	-4767150.11
601001 ZASTAVOVY SKOT	0.00	0.00	0.00	2250029.10	2250029.10
601002 TRBA Z PROD.JATEC.SKOTU	0.00	251539.49	0.00	2256791.75	2256791.75
601003 PRODEJ CHOVNEHO SKOTU	0.00	0.00	0.00	1400000.00	1400000.00
601 TRZBY ZA VL. VYROBKY	0.00	251539.49	0.00	5906820.85	5906820.85
613311 SPOTR.VLASTNICH KRMIV	2041675.00	0.00	6551825.00	2000000.00	-4551825.00
613 ZMENA STAVU VYROBKU	2041675.00	0.00	6551825.00	2000000.00	-4551825.00
614132 PRIR.HL.VYROBEK (23-26)	950000.00	233400.00	950000.00	3471300.00	2521300.00
614133 PRICH.VEDL.VYROBEK (20-22)	0.00	14280.00	0.00	328720.00	328720.00
614230 PROD.ML.ZVIRAT A JEJICH SKUPIN	257503.25	0.00	3788706.84	0.00	-3788706.84
614331 SPOTREBA ML.ZVIRAT A JEJICH SK	0.00	0.00	11200.00	0.00	-11200.00
614510 UHYNÝ DOSPELYCH	0.00	0.00	27589.67	0.00	-27589.67
614520 UHYNÝ MLADÝCH	0.00	0.00	41483.83	0.00	-41483.83
614700 NAKUP ML.ZVIRAT A JEJICH SKUP.	0.00	0.00	0.00	1142200.00	1142200.00
614 ZM.ST.ML.ZVIRAT A JEJICH SKUP.	1207503.25	247680.00	4818980.34	4942220.00	123239.66
641100 TRZ.Z PROD. STROJU	0.00	164920.00	0.00	164920.00	164920.00
641 TRZBY Z PROD.DLOUH.NEHM.A HM.M	0.00	164920.00	0.00	164920.00	164920.00

TŘÍDA 6 CELKEM: V Ý N O S Y	3249178.25	664139.49	11370805.34	13013960.85	1643155.51
894030 VNITR.PREVOD ZVIRAT	0.00	0.00	302084.19	302084.19	0.00
894 NAKLADY OST.POMOC.CINNOSTI	0.00	0.00	302084.19	302084.19	0.00

TŘÍDA 8 CELKEM: VNITROPODN.NÁKLADY	0.00	0.00	302084.19	302084.19	0.00

PODNIK CELKEM	4213827.77	665109.49	16447509.64	13323515.04	-3123994.60
ZTRÁTA V MĚSÍCI	-3548718.28				

HLAVNÍ KNIHA

Farma Milná, s. r. o.

000000	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
013000	14 288.40	-14 288.40	0.00	0.00	-14 288.40	0.00	0.00	0.00
021400	453 586.00	0.00	0.00	0.00	122 500.00	0.00	576 086.00	0.00
021500	34 610 127.20	0.00	0.00	0.00	22 048.00	0.00	34 632 175.20	0.00
021	35 063 713.20	0.00	0.00	0.00	144 548.00	0.00	35 208 261.20	0.00
022100	1 710 368.50	0.00	0.00	0.00	802 620.20	0.00	2 512 988.70	0.00
022200	17 694 692.02	0.00	0.00	0.00	1 791 013.00	1 806 470.00	17 679 235.02	0.00
022300	501 764.30	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	501 764.30	0.00
022400	768 984.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	768 984.00	0.00
022800	932 451.35	0.00	0.00	147 893.70	0.00	147 893.70	784 557.65	0.00
022	21 608 260.17	0.00	0.00	312 813.70	2 593 633.20	1 954 363.70	22 247 529.67	0.00
026100	7 010 488.50	0.00	0.00	0.00	254 850.00	0.00	7 265 338.50	0.00
02. skupine	63 682 461.87	0.00	0.00	312 813.70	2 993 031.20	1 954 363.70	64 721 129.37	0.00
031000	8 526 100.75	0.00	0.00	0.00	564 410.00	0.00	9 090 510.75	0.00
042002	80 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	80 000.00	0.00
042003	93 700.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	93 700.00	0.00
042006	42 300.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	42 300.00	0.00
042007	132 050.00	0.00	0.00	0.00	50 000.00	0.00	187 050.00	0.00
042008	235 000.00	0.00	0.00	0.00	10 000.00	0.00	245 000.00	0.00
042009	0.00	0.00	0.00	0.00	326 395.90	0.00	326 395.90	0.00
042100	-26 100.00	0.00	0.00	0.00	48 148.00	22 048.00	206 160.00	0.00
042110	206 160.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	206 160.00	0.00
042120	180 000.00	0.00	0.00	0.00	4 088 993.30	0.00	4 268 993.30	0.00
042121	0.00	2 041 565.50	0.00	0.00	133 000.00	0.00	133 000.00	0.00
042130	22 300.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	22 300.00	0.00
042140	3 800.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3 800.00	0.00
042150	0.00	0.00	0.00	0.00	55 000.00	0.00	55 000.00	0.00
042200	0.00	0.00	0.00	0.00	974 620.20	974 620.20	40 000.00	0.00
042210	40 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	40 000.00	0.00
042230	10 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	10 000.00	0.00
042240	0.00	0.00	0.00	0.00	1 454 093.00	0.00	1 454 093.00	0.00
042250	0.00	0.00	0.00	0.00	164 920.00	164 920.00	0.00	0.00
042400	0.00	0.00	0.00	0.00	564 410.00	564 410.00	0.00	0.00
042600	0.00	0.00	0.00	0.00	254 850.00	254 850.00	0.00	0.00
042	1 024 210.00	2 061 565.50	0.00	0.00	8 126 430.40	3 706 041.20	5 444 599.20	0.00
052000	201 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	201 000.00	0.00
052200	0.00	0.00	0.00	0.00	494 387.00	494 387.00	0.00	0.00
052	201 000.00	0.00	0.00	0.00	494 387.00	695 387.00	0.00	0.00
071000	-3 650.00	0.00	0.00	-3 650.00	0.00	-3 650.00	0.00	0.00
073000	-10 638.40	0.00	0.00	-10 638.40	0.00	-10 638.40	0.00	0.00

VSATI ŠUMAVA Č. K.
 PODNIK: 76 FARNÁ MŮLNA, S. R. O.
 ÚČET: N A Z E V Ú Č T Ů

HLAVNÍ K N I H A
 OBDOBÍ: 0-12/2009
 MĚSÍCŮ: MD

SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 2
 MĚSÍCŮ: DM OD POČ. ROKU: MD OD POČ. ROKU: DM KONEČNÝ STAV

	POČATEČNÝ STAV	0,00	-14 288,40	1 757,00	88 530,00	0,00	0,00	0,00	17 514,00	-397 095,00
07. skupina	-14 288,40	0,00	-14 288,40	1 757,00	88 530,00	0,00	0,00	0,00	17 514,00	-397 095,00
081400 OPRÁVKY VODNODOD	-379 581,00	0,00	1 757,00	88 530,00	0,00	0,00	0,00	17 514,00	-20 856 209,00	
081500 OPRÁVKY BUDOV A STAVEB	-19 797 974,00	0,00	88 530,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
081	-20 177 555,00	0,00	90 287,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1 077 749,00	-21 255 304,00	
082200 OPRÁV. STROJ. A ZAŘÍZ. - 4 ROKY	-1 076 245,80	0,00	45 879,00	0,00	0,00	0,00	0,00	392 122,00	-1 468 367,80	
082200 OPRÁV. STROJ. A ZAŘÍZ. - 8 LET	-9 884 630,62	0,00	412 319,00	0,00	1 806 470,00	0,00	0,00	3 022 891,00	-11 101 011,62	
082300 OPRÁV. STROJ. A ZAŘÍZ. - 3 ODP. SK.	-107 330,00	0,00	4 181,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50 172,00	-157 702,00	
082400 STROJE 30 LET	-768 994,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	26 280,70	-768 994,00	
082800 DROBNÉ MOVITĚ VĚCI	-906 170,65	0,00	26 280,70	0,00	147 893,70	0,00	0,00	26 280,70	-784 557,65	
082	-12 743 561,07	312 813,70	488 659,70	1 954 363,70	3 491 425,70	-14 280 623,07	0,00	0,00	0,00	
083300 ODPÍST PESTITEL. CEJKU	-5 520,00	0,00	0,00	0,00	-5 520,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
086100 OPRÁVKY DOSP. ZVÍRAŤ	-4 870 562,50	0,00	31 858,00	0,00	0,00	0,00	0,00	378 530,00	-5 249 092,50	
08. skupina	-37 797 198,57	312 813,70	610 804,70	1 954 363,70	4 942 184,70	-40 785 019,57	0,00	0,00	0,00	
097000 OPR. POL. K NABÝT. MAJETKU	11 280 426,00	-11 280 426,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0. třída: DLUHODOBY MAJETEK	46 917 000,05	-8 920 335,20	909 330,00	2 837 907,90	11 283 688,20	38 471 219,75	0,00	0,00	0,00	
11000 PORÍZENÍ MATERIÁLU	0,00	119 353,78	119 367,52	2 200 896,98	2 200 896,98	0,00	0,00	0,00	0,00	
11035 NAKUP KRMIV	0,00	5 360,00	5 817,98	279 909,70	279 909,70	0,00	0,00	0,00	0,00	
111	0,00	124 713,78	125 185,50	2 480 806,68	2 480 806,68	0,00	0,00	0,00	0,00	
112030 PHM	42 528,33	109 453,12	159 158,08	2 108 971,11	2 068 018,94	83 480,50	0,00	0,00	0,00	
112050 NAKUP KRM. A STELLIVA	23 182,00	5 360,00	29 768,00	398 242,72	394 442,72	26 982,00	0,00	0,00	0,00	
112070 STAVEBNÍ MATERIÁL	21 490,00	0,00	55 059,13	145 574,20	158 499,38	8 564,82	0,00	0,00	0,00	
112080 NÁHRADNÍ SOUC. A MATER.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
112190 OSTATNÍ MATERIÁL	50 186,58	0,00	0,00	77 773,58	127 960,16	0,00	0,00	0,00	0,00	
112	137 386,91	114 813,12	243 985,21	2 730 561,61	2 748 921,20	119 027,32	0,00	0,00	0,00	
11. skupina	137 386,91	239 526,90	369 170,71	5 211 368,29	5 229 727,88	119 027,32	0,00	0,00	0,00	
12100 NEDOK. RV PRO BEZNY ROK	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
121200	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
121	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
123010 VYROBKÝ RV	0,00	0,00	0,00	0,00	3 443 360,00	3 443 360,00	0,00	0,00	0,00	
123030 VYROBKÝ POMOČNÉ VYROBY	329 747,00	0,00	2 041 675,00	5 404 310,00	4 958 225,00	775 832,00	0,00	0,00	0,00	
123	329 747,00	0,00	2 041 675,00	8 847 670,00	8 401 585,00	775 832,00	0,00	0,00	0,00	
124012 MLADA A OŠT. ZVÍRAŤA	1 822 050,01	3 793 134,12	4 752 957,37	11 959 643,44	11 942 003,78	1 839 689,67	0,00	0,00	0,00	

VSAT ŠUMAVA Č.K.
PODNIK: 76 FARMÁ MILNA, s.r.o.
ÚČET N A Z E V Ú Č T U

H L A V N Í K N I H A -----
DOPPL: 0-12/2009
MĚSÍCŮ: MD MĚSÍCŮ: DAL
SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 3

	POČÁTEČNÍ STAV				OD POČ. ROKU-MD	OD POČ. ROKU-DAL	KONEČNÝ STAV
12. skupina	2 151 797.01	3 793 134.12	6 794 632.37	20 807 313.44	20 343 588.78	2 615 521.67	
1. třída: ZASOBY	2 289 183.92	4 032 661.02	7 163 803.08	26 018 681.73	26 573 316.66	2 734 548.99	
21100 POKLADNA MILNA	611 779.00	570 590.00	584 753.00	4 445 506.00	5 050 636.00	6 649.00	
211200 VALUTOVÁ POKLADNA	0.00	4 983.00	0.00	4 983.00	0.00	4 983.00	
211	611 779.00	575 573.00	584 753.00	4 450 489.00	5 050 636.00	11 632.00	
213000 CENINY	0.00	9 900.00	2 750.00	9 900.00	2 750.00	7 150.00	
21. skupina	611 779.00	585 473.00	587 503.00	4 460 389.00	5 053 386.00	18 782.00	
221010 KONTOKURRENT KB Č.K.	687 688.99	147 000.86	124 978.03	2 254 149.50	2 847 643.56	94 194.93	
221090 KB EUR Č.K.	22 749.93	0.26	217.94	19.04	18 986.33	3 782.64	
221920 GB KONEČNÍ BANK-179389633	16 964.03	232 056.69	192 988.21	1 265 709.20	1 224 874.94	57 798.29	
221930 KB BU MILNA	65 411.09	1 226 662.72	-79 829.87	10 336 755.09	9 191 223.58	1 210 942.60	
221940 TV KRAJKODUBY	75 620.86	738.33	0.00	738.33	50 000.00	26 359.19	
221950 OBERBANK 71000294-MILNA	-1 823 013.24	9 930 683.45	7 157 447.86	29 080 290.70	27 540 994.77	283 717.31	
221960 OBERBANK-EUR 7181003025-MILNA	5 607.63	4.29	0.00	2 547 396.15	2 543 786.02	9 217.76	
221970 OBERBANK-TV K TR. SEN VUZ	149 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	149 000.00	
221980 OBERBANK-TV K UVERU 7106005717	100 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	100 000.00	
221600 OBERBANK-TV V EUR	2 199 938.34	12 288.84	0.00	32 453.84	2 211 918.86	20 473.32	
221	1 499 967.63	11 549 435.44	7 396 379.38	45 517 511.85	45 629 428.06	1 388 051.42	
231000 KB-REVOLVING	-3 000 000.00	0.00	0.00	0.00	1 000 000.00	-4 000 000.00	
261001 PENÍZE NA CESTĚ MILNA	0.00	3 296 037.00	3 298 037.00	14 050 707.49	14 050 707.49	0.00	
261010 PŘEVODY MEZI MĚNAMI A Č.K.	0.00	82 000.00	82 000.00	2 584 000.00	2 584 000.00	0.00	
261	0.00	3 378 037.00	3 380 037.00	16 634 707.49	16 634 707.49	0.00	
2. třída: FINANČNÍ ÚČTY	- 888 253.37	15 512 945.44	11 363 919.38	66 612 608.34	68 317 521.55	-2 593 166.58	
311000 ODBERATELE Č.K.	361 183.00	0.00	0.00	0.00	144 225.00	216 958.00	
311001 ODBERATELE MILNA	195 659.00	359 277.00	1 047 875.00	6 939 548.47	6 774 770.47	360 437.00	
311002 ING. VALTER	17 610.00	0.00	0.00	-17 610.00	0.00	0.00	
311003 ING. VAČLAV VALENTA	0.00	0.00	0.00	76 755.00	76 755.00	0.00	
311004 JIRKA VALTER	355 560.00	28 560.00	418 560.00	703 959.00	418 560.00	640 959.00	
311	930 012.00	387 837.00	1 543 190.00	7 702 652.47	7 414 310.47	1 218 354.00	
314000 POSKYTNUTÉ PROVOZNI ZALOHY	27 444.56	0.00	10 175.00	126 526.44	151 876.00	2 095.00	
315200 ING. PENZIČNÍ FOND	0.00	0.00	0.00	390.00	390.00	0.00	
315300 OST. POHL. EDÁVKY - VODNĚ MILNA	25 368.50	3 943.00	232.00	-9 664.50	-16 813.50	32 517.50	
315500 POUJISTOVNA	17 441.00	49 556.00	7 422.00	381 763.00	399 204.00	0.00	
315600 MAJEM MILNA	0.00	2 000.00	2 000.00	24 000.00	24 000.00	0.00	
315	42 809.50	55 499.00	9 654.00	396 488.50	406 780.50	32 517.50	

Všet ŠUMAVA č.k.
 PODNIK: 76 FARMY MLUKA, s.r.o.
 ÚČET N A Z E V Ú Č T U

H L A V N Í K N I H A

SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 4

POČATEČNÍ STAV	OBDOBÍ: 0-12/2009		MĚSÍCÍ DAL		OD POČ. ROKU-MĚ		OD POČ. ROKU-DAL		KONEČNÝ STAV
	MĚSÍCÍ-MĚ	MĚSÍCÍ-DAL	OD POČ. ROKU-MĚ	OD POČ. ROKU-DAL	OD POČ. ROKU-MĚ	OD POČ. ROKU-DAL			
31. Skupina	1 000 266.06	443 336.00	1 563 019.00	497.12	8 225 667.41	7 972 966.97	1 252 966.50		
321050 DODAVATELE Č.K.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		
321050 DODAVATELE MLINA	-2 153 858.14	5 199 522.97	3 161 886.04	19 330 736.40	19 330 736.40	17 574 297.56	- 497.12	- 397 419.30	
321	-2 153 858.14	5 199 522.97	3 162 383.16	19 330 736.40	19 330 736.40	17 574 794.68	- 397 916.42		
324000 PŘIJATE ZALOHY	0.00	0.00	0.00	490 000.00	490 000.00	490 000.00	0.00		
325000 OSTATNÍ ZAVAZKY	44 898.70	421 152.00	400 000.00	616 204.40	639 951.10	487 439.70	21 152.00		
325001 VĚ LEASING	29 532.00	70 902.00	40 232.00	487 439.70	487 439.70	188 340.00	29 595.00		
325002 UNILEASING	19 695.00	15 695.00	15 695.00	188 340.00	188 340.00	74 400.00	15 695.00		
325003 OBERBANK LEASING	6 200.00	12 400.00	6 200.00	74 400.00	74 400.00	0.00	6 200.00		
325004 UNICREDIT LEASING	0.00	35 207.40	17 604.00	88 137.50	88 137.50	70 533.80	17 603.70		
325005 UP-ODVOD POVLINĚHO PODILU	0.00	0.00	0.00	65 385.00	65 385.00	0.00	0.00		
325050 MAJENWE ZA POZEKY	-19 629.00	606 479.00	649 713.00	958 321.00	981 926.00	981 926.00	-43 234.00		
325	76 759.70	1 161 835.40	1 129 444.00	2 478 227.60	2 507 975.60	2 507 975.60	47 011.70		
32. Skupina	-2 077 098.44	6 361 358.37	4 291 827.16	22 298 964.00	20 572 770.28	350 904.72			
331000 ZAMEŠTANCI	-265 523.00	0.00	0.00	555 448.00	265 523.00	0.00			
331001 PRACOVNÍCI (LEĐEN)	0.00	0.00	0.00	555 448.00	555 448.00	0.00			
331002 PRACOVNÍCI (LINOP)	0.00	0.00	0.00	599 008.00	599 008.00	0.00			
331003 PRACOVNÍCI (BREZEN)	0.00	0.00	0.00	551 077.00	551 077.00	0.00			
331004 PRACOVNÍCI (DUBEN)	0.00	0.00	0.00	574 515.00	574 515.00	0.00			
331005 PRACOVNÍCI (KVĚTEN)	0.00	0.00	0.00	600 155.00	600 155.00	0.00			
331006 PRACOVNÍCI (ČERVEN)	0.00	0.00	0.00	670 991.00	670 991.00	0.00			
331007 PRACOVNÍCI (ČERVENEC)	0.00	0.00	0.00	892 472.00	892 472.00	0.00			
331008 PRACOVNÍCI (SRPEN)	0.00	0.00	0.00	578 381.00	578 381.00	0.00			
331009 PRACOVNÍCI (ZÁŘÍ)	0.00	0.00	0.00	563 277.00	563 277.00	0.00			
331010 PRACOVNÍCI (ŘÍJEN)	0.00	0.00	0.00	589 205.00	589 205.00	0.00			
331011 PRACOVNÍCI (LISTOPAD)	0.00	0.00	0.00	609 404.00	609 404.00	0.00			
331012 PRACOVNÍCI (PROSINEC)	0.00	437 376.00	606 127.00	558 510.00	727 251.00	167 699.00	- 168 751.00		
331401 PŘEVOD NA KONTO LEĐEN	0.00	0.00	0.00	167 899.00	167 899.00	0.00			
331402 PŘEVOD NA KONTO LINOP	0.00	0.00	0.00	138 528.00	138 528.00	0.00			
331403 PŘEVOD NA KONTO BREZEN	0.00	0.00	0.00	124 163.00	124 163.00	0.00			
331404 PŘEVOD NA KONTO DUBEN	0.00	0.00	0.00	130 265.00	130 265.00	0.00			
331405 PŘEVOD NA KONTO KVĚTEN	0.00	0.00	0.00	133 331.00	133 331.00	0.00			
331406 PŘEVOD NA KONTO ČERVEN	0.00	0.00	0.00	116 580.00	116 580.00	0.00			
331407 PŘEVOD NA KONTO ČERVENEC	0.00	0.00	0.00	108 305.00	108 305.00	0.00			
331408 PŘEVOD NA KONTO SRPEN	0.00	0.00	0.00	114 400.00	114 400.00	0.00			
331409 PŘEVOD NA KONTO ZÁŘÍ	0.00	0.00	0.00	110 200.00	110 200.00	0.00			
331410 PŘEVOD NA KONTO ŘÍJEN	0.00	0.00	0.00	102 628.00	102 628.00	0.00			
331411 PŘEVOD NA KONTO LISTOPAD	0.00	114 992.00	0.00	120 536.00	120 536.00	0.00			
331412 PŘEVOD NA KONTO PROSINEC	0.00	0.00	0.00	114 992.00	114 992.00	0.00			
331	-265 523.00	711 959.00	694 238.00	8 858 460.00	8 849 799.00	-256 862.00			
333800 ŽIVOTNÍ POJIŠTENÍ MLINA	-4 800.00	0.00	5 200.00	56 400.00	56 800.00	-5 200.00			
333900 PENZIJNÍ POJIŠTENÍ Č.K.	-200.00	200.00	200.00	2 400.00	2 400.00	-200.00			
333	-5 000.00	200.00	5 400.00	58 800.00	59 200.00	-5 400.00			

VSAI ŠUMAVA, Č. K.
 PODNIK: 76 FARNÁ MILNA, S. R. O.
 UČET: N A Z E V U Č T U

POČÁTEČNÍ STAV
 OBRUB: 0-12/2009
 MĚSÍCŮ: MO

H L A V N Í K N I H A
 MĚSÍCŮ: DAL

SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 5
 OD POČ. ROZK. MO OD POČ. ROZK. DAL KONEČNÝ STAV

UČET	POČÁTEČNÍ STAV	OD POČ. ROZK. MO	OD POČ. ROZK. DAL	KONEČNÝ STAV
335200 STRAVNE	0,00	3 250,00	45 550,00	0,00
335401 EXEKUCE DNORAK	-10 298,00	0,00	92 091,00	81 833,00
335402 EXEKUCE CERTICKY	0,00	4 946,00	58 911,00	62 425,00
335500 PŮJČKY OD BANK: SPORENI	-13 000,00	24 000,00	262 000,00	273 000,00
335600 MAJETNE	-1 088,00	1 088,00	13 056,00	-1 088,00
335700 POJISTENI	-818,00	200,00	7 324,00	-1 088,00
335901 NATURALIE MILNA	-451,00	2 690,00	21 799,00	-200,00
335	-25 615,00	39 838,00	1 240,00	1 450,00
336401 VZP	-38 756,00	44 799,00	34 724,00	-27 352,00
336403 KOJENSKA POJIST.	-9 640,00	7 858,00	42 824,00	-42 824,00
336404 OBDOBNA POJISTOVNA	-3 511,00	3 780,00	6 989,00	-6 989,00
336900 ZŮCT. SOCIALNÍHO POJISTENI	-122 237,00	134 974,00	3 780,00	-3 780,00
336	-174 144,00	191 411,00	123 819,00	-117 631,00
33	-470 282,00	943 408,00	177 412,00	-171 224,00
341000 DAN Z PRÍJMU	-2 062 170,00	400 000,00	911 774,00	-460 838,00
342100 DAN Z PŘEVODU NEMOVITOSTI	34 800,00	0,00	0,00	34 800,00
342300 DAN Z OBLEHU MEZD ZALOHOVA	-30 760,00	36 375,00	37 115,00	-36 820,00
342	4 040,00	36 375,00	37 115,00	-36 820,00
343000 DPH	511 243,73	-511 22	0,00	510 732,51
343016 DPH 19 % DOVOZ ZBOZI	0,00	0,66	0,00	286 322,82
343018 DPH 19 % DOŠLE Z TUŽEMSKA	0,00	36 206,27	0,00	171 893,64
343019 DPH 19 % DOŠLE Z TUŽEMSKA	0,00	476 163,12	0,00	2 849 566,17
343031 DPH 0% OSVOBOZENÁ	0,00	0,00	0,00	0,00
343032 DPH 0% VYVOZ ZBOZI	0,00	0,00	0,00	0,00
343033 DPH 19 % POR. ZBOZI Z JINEHO ST	0,00	0,00	0,00	286 322,82
343037 DPH 19 % VYDANE	0,00	0,00	0,00	-547 612,49
343038 DPH 19 % VYDANE	0,00	0,00	49 260,25	-239 169,83
343099 DPH - VYPOKADANI Z FU	0,00	0,00	166 293,00	-2 129 120,00
343	511 243,73	511 858,17	236 734,84	616 290,00
345200 DAN Z NEMOVITOSTI MILNA	0,00	0,00	0,00	0,00
345300 DAN SILNITONI	4 705,00	0,00	20 405,00	3 595,00
345900 CU-VRATKA SPOTR. DANĚ	22 818,00	42 400,00	46 638,00	42 400,00
345	27 523,00	42 400,00	67 043,00	45 995,00
346100 DOTACE NZE	0,00	13 771,00	13 771,00	0,00
346200 SZIF	0,00	5 882 370,26	7 434 593,45	0,00
346	0,00	5 896 141,26	7 448 364,45	0,00
34	-1 519 363,27	6 886 774,43	7 788 257,29	1 349 055,00
34	4 021 147,00	0,00	164 155,00	3 856 992,00
355001 PŮJČKA ING VALENTOVI	150 000,00	0,00	0,00	0,00
355003 PŮJČKA ING VALENTOVI	150 000,00	0,00	150 000,00	0,00

USAT ŠUMAVA, č.k.
 FODINK: 79 FARMA MILNA, s.r.o.
 UČET N A Z E V U Č T U

POČÁTEČNÝ STAV

H L A V N Í K N I H A
 OBRUBI: 0-12/2009
 MĚSÍČNÍ-MD

SESTAVA: K121

DNE: 31/03/2010

ČAS: 09:27 LIST: 6

KONEČNÝ STAV

	POČÁTEČNÝ STAV	0.00	164 155.00	35 000.00	417 000.00	0.00	314 155.00	3 856 992.00
366000 ZAV.KE.SPOL.A.CL.D.ZE.ZAVIS.C.	-32 000.00	35 000.00	35 000.00	35 000.00	417 000.00	0.00	420 000.00	-35 000.00
378010 NAKUP POHLEDÁVKY	158 202.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	22 638.00	135 564.00
378200 VYDEJ STRAVENEK	0.00	2 750.00	2 750.00	0.00	2 750.00	0.00	2 750.00	0.00
378500 PŮJČKA ING. PROBOŠT	7 039.00	0.00	0.00	0.00	-7 039.00	0.00	0.00	0.00
378600 PŮJČKA ING. MILANU TIČHEMU	359 397.00	24 500.00	0.00	0.00	24 500.00	0.00	0.00	383 897.00
378700 PROJEJ POZEKNU V DOMORADICICH	562 600.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	562 600.00	0.00
378706 PŮJČKA OUSKOVA	7 000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	7 000.00	0.00
378708 PŮJČKA JIRI VALTER ML.	778 438.00	24 209.00	0.00	0.00	145 771.00	0.00	700 000.00	224 209.00
378	1 872 676.00	51 459.00	2 750.00	2 750.00	165 982.00	1 294 988.00	743 670.00	
379000 JINE ZAVAZKY	-2 081.80	4 985.36	11 229.51	68 600.00	109 468.56	107 386.76	0.00	0.00
379800 ŽIVOTNÍ POJIŠTENÍ MILNA	0.00	16 400.00	2 400.00	2 400.00	73 600.00	73 600.00	0.00	0.00
379900 PENZIJNÍ PŘIPOJIŠTENÍ C.K.	0.00	200.00	0.00	0.00	2 400.00	2 400.00	0.00	0.00
379	-2 081.80	21 585.36	81 629.51	81 629.51	185 468.56	183 386.76	0.00	0.00
37	1 870 594.20	73 044.36	84 379.51	84 379.51	351 450.56	1 478 374.76	743 670.00	
37. skupina								
381000 NAKLADY PŘÍSTIŤCH OBOUBI	149 486.00	3 343.00	0.00	0.00	144 943.56	144 796.00	149 633.56	
381001 LEASING MILCOVAK MC-6000	28 750.20	0.00	0.00	0.00	0.00	10 749.60	18 010.60	
381002 LEASING PŘEPRANIŤ DOBYŤKA	37 125.00	0.00	1 125.00	1 125.00	0.00	13 500.00	23 625.00	
381003 VB LEASING-TRAKTOR	86 422.00	0.00	0.00	0.00	0.00	30 150.00	55 275.00	
381006 LEASING-PREPR.SENA	22 552.40	0.00	2 572.50	2 572.50	0.00	9 333.60	13 221.80	
381007 LEASING-BALICKA	24 750.20	0.00	0.00	0.00	0.00	5 499.60	19 250.60	
381008 LEASING TOYOTA LEXUS	0.00	0.00	498.30	498.30	403 333.08	26 888.80	376 444.28	
381700 TOYOTA YARIS	15 406.60	0.00	6 722.20	6 722.20	0.00	15 406.60	0.00	
381750 LEASING TOYOTA	8 421.20	0.00	0.00	0.00	0.00	8 421.20	0.00	
381	371 929.60	3 343.00	12 491.60	12 491.60	548 276.64	264 745.40	655 460.84	
388100 DOTACE-SZIF AEO	5 500 000.00	6 300 000.00	0.00	0.00	6 300 000.00	5 500 000.00	6 300 000.00	
388200 DOTACE ZA KADAVERY	800.00	2 925.00	800.00	800.00	2 925.00	800.00	2 925.00	
388	5 500 800.00	6 302 925.00	800.00	800.00	6 302 925.00	5 500 800.00	6 302 925.00	
389200 VODNE	0.00	0.00	10 000.00	10 000.00	0.00	10 000.00	-10 000.00	
389300 SPOTŘEBA ELEKTRINY	-5 000.00	0.00	0.00	0.00	5 000.00	10 000.00	0.00	
389400 TELEFONY	-4 000.00	0.00	0.00	0.00	4 000.00	0.00	0.00	
389500 SPOTŘEBA ELEKTRINY MALŠIN	-6 000.00	0.00	0.00	0.00	6 000.00	0.00	0.00	
389600 VODNE MŮČKOU	-1 500.00	0.00	0.00	0.00	1 500.00	0.00	0.00	
389700 SPOTŘEBA ELEKTRINY MILNA	-200.00	0.00	0.00	0.00	200.00	0.00	0.00	
389	-16 700.00	0.00	20 000.00	20 000.00	16 700.00	20 000.00	-20 000.00	
38. skupina	5 856 029.60	6 306 268.00	33 291.60	33 291.60	6 867 901.64	5 785 545.40	6 938 385.84	
3. Úřda: ZŮČTOVACÍ VZTAHY	8 799 293.15	21 049 189.16	14 871 703.56	14 871 703.56	77 322 772.94	72 827 729.47	13 294 336.62	

ÚČET	POČÁTEČNÍ STAV	0-12/2009	MĚSÍCÍ: DAL	OO POČ. ROKU: MĚSÍCÍ: DAL	OO POČ. ROKU: MĚSÍCÍ: DAL	KONEČNÝ STAV
501070 SPOTR. STAVEBNÍHO MATERIÁLU	0.00	222.69	0.00	53.185.34	0.00	53.185.34
501090 SPOTR. SAMOHODNÝCH SOUČASTEK	0.00	651.97	0.00	539.61	0.00	406.539.61
501081 SPOTR. PŘEDMĚTŮ	0.00	12.307.40	0.00	299.336.40	0.00	299.336.40
501082 MĚN. MOTOROVÁ PĚLA	0.00	984.83	0.00	8.214.32	0.00	8.214.32
501087 MĚN. NA ÚDRŽBU OS. V.	0.00	0.00	0.00	8.364.00	0.00	8.364.00
501088 SOUČASTKY NA OP. VODOVODU	0.00	0.00	0.00	4.077.56	0.00	4.077.56
501100 SPOTR. PŘEDMĚTŮ	0.00	0.00	0.00	127.396.36	0.00	127.396.36
501110 DĚN. DO LHMITU 5000	0.00	0.00	0.00	9.505.29	0.00	9.505.29
501120 SPOTR. ODEVU - PŮMOC	0.00	47.90	0.00	32.939.67	0.00	32.939.67
501130 SPOTR. LEKU. DEZ. PŘIPRAVKU	0.00	0.00	0.00	677.16	0.00	677.16
501191 SPOTR. OŠT. MAT.	0.00	0.00	0.00	498.707.12	77.773.58	420.933.54
501200 SPOTR. BAREV A LAKU	0.00	112.284.88	0.00	9.300.62	0.00	9.300.92
501300 SPOTR. EL. ENERGIE MUCKOV	0.00	134.40	0.00	44.561.70	0.00	44.561.70
501600 NAKUP ZVÍRAŤ	0.00	384.000.00	0.00	1.150.700.00	0.00	1.150.700.00
501	0.00	693.406.68	42.400.00	5.791.523.66	605.903.31	5.185.620.35
502100 SPOTR. EL. ENERGIE Č. K.	0.00	3.897.44	0.00	46.049.19	0.00	46.049.19
502410 SPOTR. EL. ENERGIE MUCKOV	0.00	12.603.75	0.00	20.271.07	0.00	20.271.07
502420 SPOTR. EL. ENERGIE MUCKOV	0.00	5.200.00	0.00	20.600.00	0.00	20.600.00
502500 STOCNĚ Č. KRMLIV	0.00	4.418.34	0.00	4.418.34	0.00	4.418.34
502700 SPOTR. EL. ENERGIE MILNA	0.00	20.822.57	0.00	224.118.34	0.00	224.118.34
502701 SPOTR. EL. ENERGIE MUCKOV	0.00	6.00	0.00	3.068.71	0.00	3.068.71
502702 EL. ENERGIE MALŠIN	0.00	10.000.00	0.00	20.993.40	0.00	20.993.40
502	0.00	56.942.10	0.00	339.715.77	0.00	339.715.77
50. skupina	0.00	750.348.78	42.400.00	6.131.239.43	605.903.31	5.525.336.12
510206 OCKOVANI - VAKCINA IBR	0.00	0.00	0.00	290.00	0.00	290.00
510207 ODBER A VYŠETŘENÍ KRVE	0.00	0.00	0.00	2.491.00	0.00	2.491.00
510208 ROZBOR VODY	0.00	0.00	0.00	9.515.56	0.00	9.515.56
510210 ASANACE ODPADU	0.00	0.00	0.00	60.060.06	0.00	60.060.06
510211 VETERINÁRNÍ ČINNOST	0.00	3.755.21	0.00	208.207.02	0.00	208.207.02
510214 INSEMINACE	0.00	0.00	0.00	12.420.00	0.00	12.420.00
510900 OŠTĚRNÍ SLUŽBY	0.00	0.00	0.00	700.00	0.00	700.00
510	0.00	3.755.21	0.00	293.643.64	0.00	293.643.64
511603 OPRAVA TOYOTA AVENSIS	0.00	0.00	0.00	6.103.70	0.00	6.103.70
511611 OPRAVA UDR. TRAKTORU	0.00	15.790.00	0.00	345.588.40	0.00	345.588.40
511613 OPRAVA OSOBY VOZIDEL	0.00	47.569.65	0.00	440.570.49	0.00	440.570.49
511614 OPRAVA ZEMĚDĚL. STROJŮ	0.00	0.00	0.00	102.011.19	0.00	102.011.19
511600 OPRAVA A ÚDRŽ. STAVEB	0.00	0.00	0.00	76.623.50	0.00	76.623.50
511601 OPRAVY STŘECH	0.00	0.00	0.00	238.745.82	0.00	238.745.82
511602 ÚDRŽBA KOMUNIKACÍ	0.00	0.00	0.00	1.551.004.35	0.00	1.551.004.35
511	0.00	63.355.65	0.00	2.760.647.45	0.00	2.760.647.45
512000 CESTOVNĚ	0.00	3.004.00	0.00	16.961.00	0.00	16.961.00
513000 NAKL. NA REPREZENTACI	0.00	13.667.00	0.00	67.869.50	0.00	67.869.50
518000 OŠTĚRNÍ SLUŽBY	0.00	0.00	0.00	200.00	0.00	200.00
518001 SPOTR. POŠT. ZNÁMEK	0.00	658.00	0.00	4.884.72	0.00	4.884.72

VSAI ŠIMAVA Ā.K.
 PORNĪK: 76 FARA MĪLNA, s.r.o.
 UČETĪ N A Z E V U Č I U

POČĀTĪĀNĪ STAV

H L A V N Ī K N I H A
 ODDĒLĪ: 0-12/2009
 MĒSĪCĪNĪ: MD

SESTANA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27
 MĒSĪCĪNĪ: DAL
 OD POČ. ROKU: MD OD POČ. ROKU: DAL

KONEČNĀV STAV
 LIST: 10

UČETĪ	POČĀTĪĀNĪ STAV	ODDĒLĪ: 0-12/2009	MĒSĪCĪNĪ: DAL	SESTANA: K121	DNE: 31/03/2010	ČAS: 09:27	LIST: 10
		MĒSĪCĪNĪ: MD		OD POČ. ROKU: MD	OD POČ. ROKU: DAL		KONEČNĀV STAV
521070 DOHODA O PROV. PRACE	0.00	43 400.00	0.00	523 533.00	0.00		523 533.00
521090 NAHRADA WZDY ZA NEMOC	0.00	4 736.00	2 368.00	15 043.00	7 522.00		7 521.00
521	0.00	387 081.00	2 368.00	4 872 318.00	7 522.00		4 864 796.00
522000 PRIJMY SPOL. A ČLENU ZE ZAV. C.	0.00	35 000.00	0.00	420 000.00	0.00		420 000.00
524401 VSEDEČNA ZDRAV. POJ.	0.00	28 547.00	0.00	335 536.00	0.00		335 536.00
524403 VOJEŅSKA ZDRAV. POJ.	0.00	4 658.00	0.00	79 906.00	0.00		79 906.00
524404 OBOROVA ZDRAV. POJ.	0.00	2 520.00	0.00	30 297.00	0.00		30 297.00
524900 ZAKONNE SOCIALNĪ POJISTENĪ	0.00	96 012.00	3 820.00	1 228 066.00	54 676.00		1 173 390.00
524	0.00	133 737.00	3 820.00	1 673 805.00	54 676.00		1 619 129.00
527000 ZAKONNE SOC. NAKL. POJ. ZAM.	0.00	0.00	0.00	34 333.00	0.00		34 333.00
527200 PENZIĀNĪ POJISTENĪ	0.00	2 400.00	0.00	2 400.00	0.00		2 400.00
527300 ZIVOTNĪ POJISTENĪ	0.00	68 000.00	0.00	68 000.00	0.00		68 000.00
527905 PRISP. NA OBEĀDY ZAMESTNANCU	0.00	7 620.00	0.00	54 660.00	0.00		54 660.00
527	0.00	78 020.00	0.00	159 393.00	0.00		159 393.00
528905 OBEĀDY ZAMEST. NAĀD LIMIT	0.00	877.00	0.00	1 706.90	0.00		1 706.90
52	0.00	634 715.00	6 188.00	7 127 222.90	62 198.00		7 065 024.90
52. skupina	0.00	20 405.00	0.00	20 405.00	0.00		20 405.00
531000 DAN SILNICNĪ	0.00	0.00	0.00	257 814.00	0.00		257 814.00
532000 DAN Z NEMOVĪTOSTĪ	0.00	0.00	0.00	49 800.00	0.00		49 800.00
532100 DAN Z PREVOĀU NEMOVĪTOSTĪ	0.00	0.00	0.00	307 614.00	0.00		307 614.00
532	0.00	0.00	0.00	2 170.00	0.00		2 170.00
538001 DALNICNĪ POPLATKY	0.00	0.00	0.00	15 060.00	0.00		15 060.00
538002 KOLKY	0.00	190.00	0.00	9 814.03	0.00		9 814.03
538004 SPRĀVNĪ POPLATKY	0.00	0.00	0.00	65 385.00	0.00		65 385.00
538300 UP ODVOD POVIN. PODĪLU	0.00	290.00	0.00	92 429.03	0.00		92 429.03
538	0.00	20 695.00	0.00	420 448.03	0.00		420 448.03
53. skupina	0.00	0.00	0.00	10 000.00	0.00		10 000.00
543100 DAR JK JĒMCĪNA	0.00	0.00	0.00	10 000.00	0.00		10 000.00
543200 DAR TĪ JĪSKRA ČĪLUM U TREBONE	0.00	10 000.00	0.00	2 000.00	0.00		2 000.00
543300 DAR ČSSD	0.00	0.00	0.00	4 369.56	0.00		4 369.56
543400 DAR MS FRYNBURK	0.00	10 000.00	0.00	26 369.56	0.00		26 369.56
543	0.00	0.00	0.00	36 744.70	0.00		36 744.70
545000 OSTĀTNĪ POKUTY A PENĀLE	0.00	0.00	0.00	-0.30	0.00		-0.30
548000 OSTĀTNĪ PROVOZNĪ NĀKLĀDY	0.00	0.00	0.00	-1.34	0.00		-1.34
548001 ZAKUPĪENĪ	0.00	-1.79	0.00	69 000.00	0.00		69 000.00
548030 BROZURĀ FARA MĪLNA	0.00	0.00	0.00	7 790.52	0.00		7 790.52
548080 NĒDĀN. NĀĀĀEN PF MIN. LET	0.00	7 790.52	0.00		0.00		7 790.52

VSAT ŠUMAVA ČK
PODNIK 76 FAJNA HLAVNA, s.r.o.
UČETNÁ ZÁEVA UČETU

HLAVNÍ KNIHA
OBDOBÍ: 0-12/2009
MĚSÍCÍ: MĚSÍCÍ: DAL
SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 11

UČETNÍ	POČÁTEČNÍ STAV	ODPOŘ. MĚSÍCÍ: MĚSÍCÍ: DAL	OD POČ. ROKU: MĚSÍCÍ: DAL	OD POČ. ROKU: DAL	KONEČNÝ STAV
548300 PRÍSP. ČESKOH. SY. ZEMED. POD.	0.00	0.00	0.00	0.00	5 070.00
548500 PRÍSP. VEK. SV. ZEMED. POD.	0.00	0.00	0.00	0.00	4 245.00
548800 SKLADY NA LESNÍCH POKOSTECH	0.00	0.00	0.00	0.00	1 065.00
549900 MAKLADY Z HINLEHO UČET. 08B0081	0.00	0.00	0.00	0.00	6 625.40
548	0.00	7 788.73	0.00	93 794.28	93 794.28
54. skupina	0.00	17 788.73	0.00	156 908.54	156 908.54
551100 DAN. ODP. VC. DAN. ZÚST. CENY LIKV.	0.00	284 068.00	0.00	1 212 741.00	1 212 741.00
551200 DAN. ODP. VC. DAN. ZÚST. CENY LIKV.	0.00	450 808.10	0.00	3 445 441.30	3 445 441.30
551300 DAN. ODP. VC. DAN. ZÚST. CENY LIKV.	0.00	4 396.00	0.00	52 686.00	52 686.00
551400 DAN. ODP. VC. DAN. ZÚST. CENY LIKV.	0.00	1 943.00	0.00	25 994.00	25 994.00
551500 DAN. ODP. VC. DAN. ZÚST. CENY LIKV.	0.00	96 072.00	0.00	1 130 331.00	1 130 331.00
551800 UČETNÍ ODPIS DOSP. ZVIRAT	0.00	433 349.00	0.00	4 769 349.00	4 769 349.00
551801 UČETNÍ ODPIS DOSP. ZVIRAT	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
551810 KOREKCE DANOVÝCH ODPISU	0.00	690 508.10	0.00	-5 720 414.30	-5 720 414.30
551820 ODPISY DHM DOMORADICE	0.00	26 280.70	0.00	26 280.70	26 280.70
551830 UČETNÍ ZÚST. CENY LIKVYDANÝCH	0.00	151 175.00	0.00	151 175.00	151 175.00
551890 KOREKCE DAN. ZÚST. CENY LIKVYD.	0.00	-146 779.00	0.00	-146 779.00	-146 779.00
551	0.00	610 804.70	0.00	4 947 704.70	4 947 704.70
552000 TVORBA ČERP. A ZRÚŠ. ZÁK. REZERV	0.00	1 738 248.00	7 449 582.00	1 738 248.00	-5 711 334.00
55. skupina	0.00	2 349 052.70	7 449 582.00	6 685 962.70	-763 629.30
562000 ÚROKY Z ÚVERU JDE420-GE MONEY	0.00	1 343.36	0.00	349 392.93	349 392.93
562010 ÚROKY Z ÚV. OBRAC. LIS-GE MONEY	0.00	4 079.56	0.00	35 686.48	35 686.48
562020 ÚROKY Z ÚV. DEUTZ FAHR-GE MONEY	0.00	3 006.16	0.00	27 549.48	27 549.48
562030 ÚROKY Z ÚV. MANTOU ROZM.-GE M.	0.00	7 338.78	0.00	60 035.88	60 035.88
562040 ÚROKY Z ÚV. MANTOU ROZM.-GE M.	0.00	15 848.02	0.00	125 242.81	125 242.81
562070 ÚROKY Z ÚVERU Z11441-GE MONEY	0.00	9 307.67	0.00	62 693.73	62 693.73
562100 ÚROKY Z ÚVERU J07820-OBEBRANK	0.00	8 487.40	0.00	32 003.21	32 003.21
562200 ÚROKY Z REVOLVINGU KB	0.00	18 127.78	0.00	50 024.64	50 024.64
562230 ÚROKY Z KONTOKURRENTU OBEBRANK	0.00	1 821.23	0.00	127 765.83	127 765.83
562250 ÚROKY Z ÚVERU JUMBO	0.00	57 824.35	0.00	170 512.29	170 512.29
562300 ÚROKY Z ÚVERU MUCKOV KB	0.00	1 890.32	0.00	7 068.19	7 068.19
562600 ÚROKY Z ÚVERU POZEMEK-OBEBRANK	0.00	10 995.83	0.00	36 040.16	36 040.16
562	0.00	140 352.15	0.00	1 130 414.04	1 130 414.04
563000 KURSOVÉ ZTRATY	0.00	1 669.15	0.00	303 345.85	303 345.85
568000 OSTATNÍ FINANČNÍ MAKLADY	0.00	8 118.47	0.00	295 676.87	295 676.87
56. skupina	0.00	150 139.77	0.00	1 729 436.76	1 729 436.76
595000 DODATEČNÉ ODVOZY DANÍ Z PRÍJMU	0.00	0.00	0.00	12 480.00	12 480.00
5. třída: MAKLADY	0.00	5 116 964.06	7 498 170.00	29 652 439.37	8 218 394.98

VSAT ŠUMAVA Č.K.
 PŮDNIK: 76 FARMÁ MILUŠA, S.R.O.
 UČET: N A Z E V U Č T U

POČATEČNÍ STAV H L A V N Í K N I H A
 OBRŮB: 0-12/2009 MĚSÍČNÍ-MD MĚSÍČNÍ-DAL
 SESTAVA: K121 DNE: 31/03/2010 ČAS: 09:27 LIST: 12

UČET	POČATEČNÍ STAV	OBRŮB	MĚSÍČNÍ-MD	MĚSÍČNÍ-DAL	OD POČ. ROKU-MD	OD POČ. ROKU-DAL	KONEČNÝ STAV	
601001 ZASTAVOVY SKOT	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2 250 029.10	-2 250 029.10	
601002 TRBA Z PROD. JATEC SKOTU	0.00	0.00	251 539.49	0.00	0.00	2 304 791.75	-2 304 791.75	
601003 PRODEJ CHOVNĚHO SKOTU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 400 000.00	-1 400 000.00	
601004 PRODEJ SEMA	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	25 000.00	-25 000.00	
601005 PRODEJ DŘEVA	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	4 761.34	-4 761.34	
601008 PRODEJ RYB	0.00	0.00	35 750.50	0.00	0.00	35 750.50	-35 750.50	
601	0.00	0.00	287 289.99	0.00	0.00	6 020 332.69	-6 020 332.69	
602001 MAJEH	0.00	0.00	3 088.00	0.00	0.00	37 056.00	-37 056.00	
602002 VODNE	0.00	0.00	3 617.43	0.00	0.00	43 409.16	-43 409.16	
602003 MAJEH Z POZEMKU	0.00	0.00	19 199.00	0.00	0.00	38 965.00	-38 965.00	
602005 PRAČE TRAKTORU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 400.00	-1 400.00	
602007 MOL GOVANI	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 680.60	-1 680.60	
602008 PROHNOVANI	0.00	0.00	9 943.83	0.00	0.00	81 484.51	-81 484.51	
602009 OSTATNÍ SLUŽBY	0.00	0.00	15 000.00	0.00	0.00	93 142.01	-93 142.01	
602010 MAJEH OSTATNÍ	0.00	0.00	24 000.00	0.00	0.00	24 000.00	-24 000.00	
602011 ODSÍTEL ZVERE MAJSIN	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	22 545.25	-22 545.25	
602012 POUKLENA K LOUVI KOZLI VRCH	0.00	0.00	13 821.91	0.00	0.00	12 604.50	-12 604.50	
602040 SPOTŘEBA ELEKTRINY FAO	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	13 821.91	-13 821.91	
602050 POKOS TRAVNÍHO POKOSTU	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	156 280.00	-156 280.00	
602200 VÝROBA SENAZE	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	200 500.00	-200 500.00	
602300 PRAČE OPALŤE	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	64 500.00	-64 500.00	
602600 SLUŽBY PRO JIRIHO VALTERA	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	304 062.00	-304 062.00	
602700 VÝVOZ JIMEK	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	50 737.47	-50 737.47	
602	0.00	0.00	88 670.17	0.00	0.00	1 146 188.41	-1 146 188.41	
60. skupina	0.00	0.00	375 960.16	0.00	0.00	7 166 521.10	-7 166 521.10	
613111 PRODUK RV HL. VÝROB.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3 443 360.00	-3 443 360.00	
613150 PRODUKCE POMOC.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3 404 310.00	-3 404 310.00	
613310 SPOTŘ. N. OSTATNÍ SADEBY, KRMITV	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 725 880.00	-1 725 880.00	
613312 SPOTŘ. VLASTNÍCH KRMITV	0.00	0.00	2 041 675.00	0.00	6 551 825.00	2 000 000.00	4 525 825.00	
613	0.00	0.00	2 041 675.00	0.00	123 880.00	2 000 000.00	4 525 825.00	
614132 PRIR. HL. VÝROBEK (23-26)	0.00	0.00	0.00	0.00	8 401 585.00	8 847 670.00	-446 085.00	
614133 PRICH. VEDL. VÝROBEK (20-22)	0.00	0.00	950 000.00	0.00	950 000.00	3 488 700.00	-2 538 700.00	
614230 PROD. ML. ZVIRAT A JEJICH SKUPIN	0.00	0.00	14 280.00	0.00	0.00	328 720.00	-328 720.00	
614331 SPOTŘEBA ML. ZVIRAT A JEJICH SKUPIN	0.00	0.00	257 503.25	0.00	3 911 706.84	3 911 706.84	-3 911 706.84	
614510 ÚHVNÝ DOPĚLÝCH	0.00	0.00	0.00	0.00	11 200.00	0.00	21 589.67	-21 589.67
614520 ÚHVNÝ MLADÝCH	0.00	0.00	0.00	0.00	27 589.67	0.00	41 483.83	-41 483.83
614700 NAKUP ML. ZVIRAT A JEJICH SKUP.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1 142 200.00	-1 142 200.00	
614	0.00	0.00	1 207 503.25	0.00	4 941 980.34	4 959 620.00	-17 639.66	
61. skupina	0.00	0.00	3 249 178.25	0.00	13 343 565.34	13 807 290.00	-463 724.66	
641100 TRZ. Z PROD. STROUJ	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	567 370.00	-567 370.00	
641200 TRZBY Z PRODEJE POZEMKU	0.00	0.00	0.00	0.00	6 000.00	0.00	6 000.00	
641	0.00	0.00	0.00	0.00	6 000.00	567 370.00	-561 370.00	

	POČATEČNÝ STAV	OD POČ. ROKU-MĚS.	DO POČ. ROKU-MĚS.	KONEČNÝ STAV
753003 LEAS TOYOTA YARIS - SPLATKY	80 938,00	0,00	80 938,00	0,00
753004 LEAS TOYOTA AVENSIS - SPLATKY	23 718,00	0,00	23 718,00	0,00
753005 LEASING - SPLATKY - TR. BELDRUS	703 601,80	0,00	205 412,40	498 189,40
753007 LEASING - PREPRAVNIK SEMA	275 762,00	0,00	112 056,00	163 706,00
753008 UNICREDIT - TOYOTA LEXUS - SPLATKY	337 180,00	0,00	74 400,00	262 780,00
	0,00	0,00	76 410,00	1 246 762,00
753	2 205 973,55	0,00	861 447,40	2 667 698,15
75. skupina	5 389 762,55	0,00	1 716 236,40	6 005 074,15
761001 LEASING - IVECO	1 000,00	0,00	1 000,00	0,00
798000 SOUVZT. PODROZP. UČT.	- 156 323,53	0,00	0,00	- 225 397,03
799000 CIZÍ MENA	12 090,93	18,86	82 731,52	12 652,71
799001 LEASING	- 5 396 762,55	1 717 236,40	1 717 236,40	- 6 005 074,15
799530 ÚHMVY	156 323,53	0,00	69 073,50	225 397,03
799	- 5 222 348,09	1 717 255,26	0,00	- 5 767 024,41
79. skupina	- 5 378 671,62	1 717 255,26	0,00	- 5 992 421,44
7. třída: ZAVĚR. A PODROZ. ÚČTY	0,00	1 717 255,26	1 717 255,26	0,00
800700 ZTRATA Z BRAKOVANI	0,00	0,00	0,00	0,00
894000 NAKLADY OSTI POMOČ. ČINNOSTI	0,00	0,00	0,00	0,00
894001 OPŘ. ST. ZAS. A ZV.	0,00	0,00	4 254 357,00	0,00
894030 VNITR. PŘEVOD ZTRAT	0,00	3 545 454,12	7 000 023,44	0,00
894	0,00	3 545 454,12	11 254 380,44	0,00
8. třída: VNITRO. NAKLADY	0,00	3 545 454,12	3 545 454,12	335 232,12
900700 ZTRATA Z BRAKOVANI	0,00	0,00	0,00	- 335 232,12
9. třída: VNITRO. VÝNOSY	0,00	0,00	0,00	- 335 232,12
Podnik FARMA MILNÁ, S.R.O. celkem	0,00	51 275 448,11	51 275 448,41	250 391 531,32
SALDO ÚČTY (311-342,344-399,471-479):	2 982 371,58	20 537 330,99	14 635 968,72	73 794 753,07
VÝSLEDKOVÉ ÚČTY (TRÍDA 5,6): ZISK	0,00	8 366 142,31	20 554 946,01	43 002 004,71
VNITROPNÍKOVÉ ÚČTY (TRÍDA 8,9):	0,00	3 545 454,12	3 545 454,12	11 589 612,56
Podnik FARMA MILNÁ, S.R.O. celkem	2 982 371,58	20 537 330,99	14 635 968,72	73 794 753,07
SALDO ÚČTY (311-342,344-399,471-479):	2 982 371,58	20 537 330,99	14 635 968,72	73 794 753,07
VÝSLEDKOVÉ ÚČTY (TRÍDA 5,6): ZISK	0,00	8 366 142,31	20 554 946,01	43 002 004,71
VNITROPNÍKOVÉ ÚČTY (TRÍDA 8,9):	0,00	3 545 454,12	3 545 454,12	11 589 612,56
Podnik FARMA MILNÁ, S.R.O. celkem	2 982 371,58	20 537 330,99	14 635 968,72	73 794 753,07