

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Dotace z účetního a daňového pohledu u zemědělského  
podnikatele**

**Jaroslava Havlovicová**

© 2020 ČZU v Praze



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Jaroslava Havlovicová

Provoz a ekonomika

Název práce

**Dotace z účetního a daňového pohledu u zemědělského podnikatele**

Název anglicky

**Subsidies from the Accounting and Tax Perspective at the Agricultural Entrepreneur**

---

### Cíle práce

Cílem práce je výběr druhu dotace pro zemědělského podnikatele, navržení postupů k jejímu získání, následného správného zaúčtování a posouzení celkových dopadů na daň z příjmů.

### Metodika

Bakalářská práce vychází z předpokladu systematického zpracování teoretických východisek, kdy budou shromažďována, tříděna a analyzována sekundární data z oblasti dotací pro zemědělského podnikatele. Na základě získaných informací bude vytvořen a navržen postup od okamžiku získávání dotací, přes jejich evidenci, účtování a zjištění daňového dopadu ve fiktivní firmě.

## Doporučený rozsah práce

40 stran

## Klíčová slova

dotace, daň z příjmu, účetnictví, zemědělský podnikatel

---

## Doporučené zdroje informací

<http://www.agris.cz>

KOUŘILOVÁ, J.; PŠENČÍK, J.; KOPTA, D. 2009. Dotace v zemědělství. České Budějovice : JČU, 2009. ISBN 978-80-7204-637-9.

MORÁVEK, Zdeněk, 2014. Dotace u zemědělských podnikatelů. Daně a účetnictví [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, 14. 10. 2014. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=49428>

SEDLÁČEK, J., J. KOUŘILOVÁ a J. PŠENČÍK. Models of the realistic reporting of subsidies in the farm accounting. Agricultural Economics (Zemědělská ekonomika) [online]. 2012, 58(No. 1), 34-40 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.17221/3/2011-AGRICECON. ISSN 0139570X. Dostupné z:

<http://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?volume=58&firstPage=34&type=publishedArticle>

STŘELEČEK, F., J. LOSOSOVÁ a R. ZDENĚK. Comparison of subsidies in the Visegrad Group after the EU accession. Agricultural Economics (Zemědělská ekonomika) [online]. 2009, 55(No. 9), 415-423 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.17221/10/2009-AGRICECON. ISSN 0139570X. Dostupné z:

<http://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?volume=55&firstPage=415&type=publishedArticle>

ZDENKA, Naglova a Gurtler MARTIN. Consequences of supports to the economic situation of farms with respect to their size. Agricultural Economics (Zemědělská ekonomika) [online]. 2016, 62(No. 7), 311-323 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.17221/191/2015-AGRICECON. ISSN 0139570X. Dostupné z:

<http://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?volume=62&firstPage=311&type=publishedArticle>

---

## Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

## Vedoucí práce

Ing. Ivana Kuchařová, Ph.D.

## Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2019

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 4. 11. 2019

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 15. 11. 2019

---

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Dotace z účetního a daňového pohledu u zemědělského podnikatele" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 20. března 2020

---

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala paní Ing. Ivaně Kuchařové, Ph.D. za její odbornou pomoc, cenné rady, připomínky a za čas, který mi věnovala při zpracování mé bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat své rodině a blízkým, kteří mi byli po celou dobu studia oporou.

# Dotace z účetního a daňového pohledu u zemědělského podnikatele

## Abstrakt

Dotace jsou v současné době významným zdrojem financování v zemědělském sektoru. Veřejné rozpočty, ze kterých dotace plynou, lze rozdělit na dvě základní skupiny, evropské a národní rozpočty. Tato systematika je dodržena i v teoretické části práce, ve které jsou charakterizovány jednotlivé dotační programy dostupné pro české zemědělce.

Splnění podmínek a získání dotace podnikatelem ale není závěrem dotačního procesu, následně vzniká příjemcům povinnost dotace správně zaúčtovat. Bakalářská práce se zaměřila na vysvětlení postupu zaúčtování dotace v podvojném účetnictví podle české právní úpravy.

Získané dotační finanční podpory znamenají pro podnikatele příjmy, které jsou povinni řádně danit stejně jako příjmy z jiných zdrojů. Dopad dotací na zdanění subjektů byl z obecného hlediska objasněn v případě fyzických i právnických osob.

Praktická část bakalářské práce aplikuje zjištěné poznatky na konkrétní případ fiktivního podnikatele v oblasti včelařství. Popsán je postup při vzniku podnikatele, dále je provedena analýza dostupných dotačních programů s ohledem na předmět činnosti podnikatele a navrhnut postup při podání žádosti o dotaci. Následně je dotace zaúčtována a zdaněna vzhledem k právní formě podnikatele (v. o. s.) až jako příjem jednotlivých společníků v podobě rozděleného zisku společnosti, neboť i dotační částka se podílela na výsledku hospodaření podnikatele.

**Klíčová slova:** dotace, zemědělství, daň z příjmu, účetnictví, žádost, podnikatel

# **Subsidies from the Accounting and Tax Perspective at the Agricultural Entrepreneur**

## **Abstract**

Subsidies are currently an important source of financing in the agricultural sector. The public budgets from which the subsidies come are divided into two basic groups, European and national budgets. This classification is also used in the theoretical part, which describes the individual grant programs available to Czech farmers.

However, the fulfillment of conditions and obtaining a subsidy by the businessman is not the conclusion of the grant process, then there is an obligation for beneficiaries to do book-keeping correctly. The bachelor thesis focused on the explanation of the procedure of imaging the subsidy in double-entry bookkeeping according to the Czech legislation.

Received grants means for entrepreneurs the income they are obliged to pay as well as the income from other sources. The impact of subsidies on the taxation of entities has generally been clarified for both natural and legal persons.

The practical part of the bachelor thesis applies the findings to a specific case of a fictional businessman in the field of beekeeping. The procedure for the establishment of the entrepreneur is described, analysis of available grant programs is performed with respect to the scope of business and the procedure for submitting the grant application is proposed. Subsequently, the subsidy is accounted for and taxed with respect to the legal form of the entrepreneur (public company) only as income of the individual partners in the form of distributed profits of the company, since the subsidy amount also contributed to the profit of the entrepreneur.

**Keywords:** subsidies, agriculture, income tax, accounting, application, businessman



# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>12</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>13</b>
2.1 Cíl práce .....	13
2.2 Metodika .....	13
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>14</b>
3.1 Dotace .....	14
3.2 Dotační programy pro zemědělce .....	14
3.2.1 Evropské dotace .....	16
3.2.1.1 Program rozvoje venkova.....	16
3.2.1.2 Operační program rybnářství.....	20
3.2.1.3 Společná organizace trhu.....	22
3.2.2 Národní dotace .....	23
3.2.2.1 Dotace na údržbu a obnovu kulturních a venkovských prvků .....	24
3.2.2.2 Dotace v zemědělství, potravinářství, poradenství a vzdělávání.....	24
3.2.2.3 Dotace ve vodním hospodářství .....	27
3.2.2.4 Genetické zdroje .....	27
3.2.2.5 Dotace Centra odborné přípravy .....	28
3.2.2.6 Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond .....	28
3.3 Účtování dotací .....	31
3.3.1 Investiční dotace .....	32
3.3.2 Provozní dotace.....	37
3.4 Zdanění dotací .....	40
3.4.1 Zdanění příjmů FO.....	41
3.4.2 Zdanění příjmů PO.....	42
<b>4 Vlastní práce .....</b>	<b>44</b>
4.1 Vznik společnosti .....	44
4.2 Výběr dotačního programu .....	46
4.2.1 Eurodotace pro včelaře .....	46
4.2.2 Národní dotace pro včelaře .....	47
4.2.3 Krajské dotace pro včelaře – Plzeňský kraj .....	49
4.3 Zaúčtování získané dotace .....	51
4.4 Zdanění získané dotace .....	54
4.4.1 Speciální právní úprava zdanění příjmů v. o. s.....	54
4.4.2 Vliv přijaté dotace na výsledek hospodaření společnosti .....	55

4.4.3	Zdanění dotačních prostředků v rámci daňového přiznání společníků.....	57
<b>5</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>63</b>
<b>6</b>	<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>66</b>
<b>7</b>	<b>Přílohy .....</b>	<b>72</b>
7.1	Příloha 1 .....	73
7.2	Příloha 2 .....	74
7.3	Příloha 3 .....	76

## Seznam obrázků

Obrázek 1 - Plánované rozdělení financí z programu rozvoje venkova pro období 2014-2020.....	19
Obrázek 2 - Ostatní provozní výnosy Krtička a spol. ....	56
Obrázek 3 - Provozní výsledek hospodaření Krtička a spol. ....	56
Obrázek 4 - Výsledek hospodaření Krtička a spol. ....	56
Obrázek 5 - Jiří Krtička DP.....	58
Obrázek 6 - Helena Krtíčková DP .....	60
Obrázek 7 - Václav Krtička DP .....	61

## Seznam tabulek

Tabulka 1 - Podpory poskytované PGRLF k 31.12.2017 .....	29
Tabulka 2 - Program Zemědělec 1999-2017.....	30
Tabulka 3 - Příspěvky pro začínající včelaře .....	50

## Seznam schémat

Schéma 1 - Zaúčtování pořízení nebo technického zhodnocení DM.....	34
Schéma 2 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci .....	34
Schéma 3 - Zaúčtování snížení pořizovací ceny DM .....	35
Schéma 4 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet.....	35
Schéma 5 - Zaúčtování zařazení majetku do užívání.....	36
Schéma 6 - Zaúčtování odpisování DM.....	37
Schéma 7 - Zaúčtování vynaložení nákladů .....	38
Schéma 8 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci .....	39
Schéma 9 - Zaúčtování obdržení rozhodnutí o poskytnutí dotace .....	40
Schéma 10 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet.....	40
Schéma 11 - Zaúčtování nákladů na nákup cukru Krtička a spol. ....	52
Schéma 12 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci Krtička a spol. ....	52
Schéma 13 - Zaúčtování obdržení rozhodnutí o poskytnutí dotace Krtička a spol.....	53
Schéma 14 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet Krtička a spol. ....	53

## Seznam použitých zkratk

CAP	Common agricultural policy (Společná zemědělská politika)
ČMSCH	Českomoravská společnost chovatelů, a.s.
ČSV, Svaz	Český svaz včelařů, z.s.
DM	dlouhodobý majetek
ENRF	Evropský námořní a rybářský fond
FO	fyzická osoba
LPIS	Land Parcel Identification System (geografický informační systém)
MZe	Ministerstvo zemědělství ČR
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
OP Rybářství	Operační program Rybářství
PGRLF	Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond
PO	právnícká osoba
SOT	Společná organizace trhu
SZIF	Státní zemědělský intervenční fond
VNSPA	Víceletý národní strategický plán pro akvakulturu
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady o daních z příjmů.
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
ZoÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

# 1 Úvod

Dotace jsou v současné době velice významným zdrojem financování činnosti podnikatelů, obzvláště v zemědělství. Jejich získání ale není po stránce administrativní vůbec jednoduché a je třeba ze strany podnikatelů vynaložit mnoho času a lidské práce k dosažení financí pro svou činnost.

Pro správné zacházení s dotačními podporami je nevyhnutelná všeobecná charakteristika a zhodnocení jejich obsahu, analýza dostupnosti pro podnikatelské subjekty, vyhodnocení splnění stanovených podmínek a učinění všech nutných kroků k úspěšnému získání finančních prostředků včetně dodržení stanovených lhůt. Obdržením dotace podnikatelskému subjektu však administrativní činnost s dotací spojená nekončí. Získanou dotací je třeba správně zaúčtovat podle právních předpisů účinných na území ČR, na což navazuje daňová povinnost, která se s dotací stejně jako s ostatními příjmy podnikatele neodmyslitelně pojí.

Bakalářská práce si klade za cíl co nejjasnějším a nejsrozumitelnějším způsobem nastínit všechny výše zmíněné teoretické aspekty dotací. Na následujících stránkách bude provedena obecná charakteristika dotačních programů dostupných pro české zemědělské podnikatele a jimi stanovené podmínky pro žadatele. Dále bude popsán princip a systematika zaúčtování různých druhů dotací podle českého právního řádu a Českých účetních standardů a následně zhodnocen dopad finančních podpor na daňovou povinnost podnikatelského subjektu.

V praktické části práce v kapitole 4 bude popsán konkrétní případ fiktivního českého podnikatele v oblasti včelařství, jeho založení, vznik a detailní rozbor vhodných dotačních programů v rámci stanoveného předmětu podnikání. Finanční prostředky, které se mu podaří získat, budou zaneseny do účetnictví podnikatelského subjektu podle pravidel pro provozní dotace a na závěr bude provedeno splnění daňové povinnosti související s příjmem dotací spočívající v podání daňového přiznání s ohledem na zvolenou právní formu v. o. s..

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem práce je výběr druhu dotace pro zemědělského podnikatele, navržení postupů k jejímu získání, následného správného zaúčtování a posouzení celkových dopadů na daň z příjmů.

### **2.2 Metodika**

Bakalářská práce vychází z předpokladu systematického zpracování teoretických východisek, kdy budou shromažďována, tříděna a analyzována sekundární data z oblasti dotací pro zemědělského podnikatele. Na základě získaných informací bude vytvořen a navržen postup od okamžiku získávání dotací, přes jejich evidenci, účtování a zjištění daňového dopadu ve fiktivní firmě.

## 3 Teoretická východiska

### 3.1 Dotace

Pojem dotace je termínem právním a směrodatné je, co pod něj vztahuje aktuálně účinná právní úprava na území České republiky. Pojem je právně vyložen v zákoně č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, konkrétně v ustanovení § 3, písm. a), který za dotaci považuje „*peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právníckým nebo fyzickým osobám na stanovený účel*“. Ze zákonného vymezení tedy jasně plyne, že dotace může být uskutečněna pouze účelově. Nejedná se o účelovost pouze formální, kdy by bylo možné specifikovat využití financí toliko v žádosti o jejich poskytnutí za účelem jejího schválení, nýbrž je třeba prostředky skutečně vyčerpat na hrazení daného záměru. Nedodržení tohoto požadavku může být jedním z důvodů zahájení řízení o porušení rozpočtové kázně a následně k povinnosti vrátit prostředky využitě na jiný účel, než ke kterému byly poskytnuty. Nejčastějším důvodem vzniku této povinnosti je vydání platebního výměru orgány finanční správy na odvod za porušení rozpočtové kázně dle ustanovení § 44a odst. 4 zákona o rozpočtových pravidlech.

Další interpretace se nachází na jiném místě právního řádu ČR, a to ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., která je podzákonným prováděcím předpisem k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Konkrétně v ustanovení § 27 odst. 7: „*Za dotaci se považují bezúplatná plnění přímo nebo zprostředkovaně poskytnutá podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel...*“ Obdobná plnění plynoucí ze zahraničí, tedy z evropských rozpočtů nebo z veřejných rozpočtů cizích států, jsou pod pojem dotace vztažena v následující větě ustanovení.

### 3.2 Dotační programy pro zemědělce

Jeden z možných způsobů odlišení zemědělských dotačních programů dostupných pro podniky vykonávající předmětnou výdělečnou činnost na území České republiky závisí na rozpočtu, ze kterého jsou jednotlivé skupiny programů financovány. Dle tohoto dělení jsou pro zemědělce dostupné buď dotační programy národní, nebo evropské. Jak již z jejich pojmenování plyne, národní programy jsou financovány ze státního rozpočtu či jiného veřejného rozpočtu v České republice a evropské programy z nadnárodního

rozpočtu Evropské unie. V některých zdrojích je druhá jmenovaná kategorie označována jako dotace plynoucí z prostředků Evropských společenství (Morávek, 2014). Vzhledem k tomu, že Evropská unie je právním nástupcem Evropských společenství od účinnosti Lisabonské smlouvy (2009), na základě které Evropské společenství jako takové právně zaniklo, je toto označení nutno považovat za nesprávné, či alespoň nepřesné, a to zejména pokud se s ním shledáme v právních předpisech, byť podzákoných (Vyhláška č. 504/2002 Sb.), kde může být příčinou zmatení a nejasnosti ve vztahu k laické veřejnosti. Nadále tedy bude označení Evropská společenství nahrazeno správným a aktuálním pojmem Evropská unie. Další alternativou pojmenování evropských dotací, se kterou je možné se v literatuře setkat, je jejich zevšeobecnění na dotace zahraniční. Na rozdíl od evropských dotací by pod ně bylo možné zahrnout finanční prostředky z jiných zahraničních veřejných rozpočtů vedle rozpočtu EU. V současné, blízce minulé a pravděpodobně ani budoucí době však takové podpory poskytovány nejsou, proto je označení „evropské“ přesnějším výrazem.

Morávek (2014) vedle dvou kategorií výše považuje za samostatnou ještě třetí, kterou představují dotace plynoucí z prostředků Podpůrného a garančního lesnického fondu (dále také „PGRLF“). Dostačujícím a přehlednějším je však rozdělení dotací pouze na dvě skupiny, tedy prostředky z rozpočtů národních a evropských. Toto dělení je současně logičtější, když je PGRLF podřízen Ministerstvu zemědělství ČR (dále také „MZe“) a finance do něj plynou ze státního rozpočtu.

Jako další způsob rozčlenění uvádí Morávek (2014) určení podkategorií na základě směřování poskytovaných prostředků, a to na dotace investiční a neinvestiční. Úhrada provozních a finančních nákladů bude účelem dotace neinvestiční, naproti tomu investiční dotace budou směřovat na pořizování a technické zhodnocování dlouhodobého majetku (dále také „DM“). Neinvestiční dotace v některých zdrojích nalezneme pod názvem „dotace k výsledku hospodaření,“ což se váže spíše ke způsobu účtování tohoto druhu podpor (viz dále). Obecně tento způsob dělení dotací je směřodatný zejména pro účely správného účtování a výkaznictví finančních podpor.

Administraci a vyplácení jednotlivých druhů dotací, ať již evropských, národních, či platby kombinované z obou skupin, má ve své kompetenci Státní zemědělský a intervenční fond (dále také „SZIF“).

### 3.2.1 Evropské dotace

Největším výdajem směřujícím z rozpočtu EU do agrárního sektoru jsou přímé platby, které jsou poskytovány na dvou úrovních (Střeleček, Lososová a Zdeněk, 2009). Za první úroveň jsou považovány tzv. SAPS (single area payment), jež jsou financovány z evropského rozpočtu v plné výši a poskytovány jsou paušálně na 1 ha půdy. Druhou úrovní jsou myšleny tzv. Top-Up, což jsou přímé platby spravované jednotlivými členskými státy, které ale kromě správy musí hradit 30% dotace jako doplňkovou platbu k prostředkům evropským ze svých státních rozpočtů.

V současné době jsou dle Morávka (2014) z evropských zdrojů dostupné tři dotační programy pro zemědělce, a to Program rozvoje venkova ČR, Operační program Rybářství a Dotace v rámci společné organizace trhu. Všem třem budou věnovány následující samostatné podkapitoly.

#### 3.2.1.1 Program rozvoje venkova

Název programu může vyvolat mylnou domněnku, že tento typ podpory se příliš neslučuje se zemědělskou výrobou a se zatížením krajiny, které je bohužel často neodmyslitelnou součástí zemědělství. Z důkladnějšího prostudování jeho obsahu však plyne, že program rozvoje venkova cílí na zachování a zlepšování funkce ekosystémů, a to zejména prostřednictvím agroenvironmentálních opatření a inovací a zároveň modernizací technologií a zemědělských postupů. Program se snaží o vylepšení technologií za účelem dosažení rovnováhy mezi ochranou životního prostředí a efektivním zemědělstvím. Dalšími cíli programu je podpora vstupu mladých lidí do sektoru zemědělství a zatraktivnění této oblasti pro ně. Neméně důležitou je snaha programu o zkvalitnění krajinné infrastruktury (SZIF, 2015).

V průběhu času Společná zemědělská politika EU (Common Agricultural Policy, dále také CAP) vykazuje mnohé změny. Čím dál více se zaměřuje na zachování a rozvíjení venkovských oblastí. Jedním z možných důvodů tohoto posunu je zaznamenání negativního dopadu dosavadního způsobu poskytování dotací. Zemědělci ve snaze pěstovat dotované plodiny opouští oblasti, na kterých hospodařili roky, a v důsledku toho dochází k pustnutí a vylidňování venkova (Naglova, Gurtler, 2016). EU tyto negativní externality poskytování dotací registruje, a z toho důvodu uvolňuje více prostředků na podporu zachování venkovské krajiny a hospodaření na ní. Další příčinou nevyhnutelného vývoje



CAP v čase je i fakt, že vznikla již v roce 1957 v rámci Evropského hospodářského společenství. V tak dlouhém časovém horizontu je téměř nemyslitelné setrvání na stejných hodnotách ve vyvíjejícím se světě.

Program pracuje s metodou LEADER, která se zaměřuje na identifikaci konkrétních potřeb místních území a na to navazující diverzifikaci aktivit a činností na daném území probíhajících. Soustřeďuje se také na spolupráci zemědělců na místní úrovni (BusinessInfo: Oficiální portál pro podnikání a export, 2014).

Pro nabytí účinnosti právních předpisů týkajících se programu je evropskou legislativou stanoven postup, podle kterého musí dojít ke schválení plánu poskytování určitých podpor Evropskou komisí. Po vypracování programů v jednotlivých členských státech a jejich schválení příslušnými vládami, jakožto exekutivní složkou moci ve státě, tedy návrh putuje ke schválení Evropské komisí. V současnosti je účinný Program rozvoje venkova schválený vládou dne 9. 7. 2014 na období let 2014-2020 a následně předložený Evropské komisí, která jej také schválila a to dne 26. 5. 2015. Program je kromě státních prostředků spolufinancován z Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova a z evropského pohledu by měl sledovat hlavně zvyšování konkurenceschopnosti zemědělství, dodržování klimatických opatření a vyvážený rozvoj regionů (Fuchs, 2014).

Poslední pravidla pro poskytování dotace jsou stanovena v dokumentu „Pravidla, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotace na projekty Programu rozvoje venkova na období 2014 – 2020“, která jsou volně ke stažení na stránkách Státního zemědělského intervenčního fondu. Pravidla vydalo MZe pod číslem jednacím 51526/2018-MZE-14112.

Základní kritéria pro žadatele byla:

- fyzická/ právnická osoba, která je zemědělským podnikatelem v oblasti zemědělské výroby v souladu se zákonem č. 252/1997 Sb., o zemědělství,
- skupina zemědělců působící jako podnikající subjekt, který poskytuje služby související se zemědělskou výrobou, přičemž každý vlastník subjektu musí být prvovýrobcem,
- mladý začínající zemědělec, tedy malý nebo mikro podnik, což znamená, že musí splňovat podmínku méně než 50 zaměstnanců a roční obrat nižší než 10 milionů EUR, navíc pokud jde o fyzickou osobu, musí být ve věku 18-40 let a veden v evidenci fyzického podnikatele (maximálně 24 měsíců před datem registrace

žádosti o dotaci), pokud se jedná o právnickou osobu, musí být zřízena fyzickou osobou, která splňuje nároky na FO (viz výše).

Podle účelového určení prostředků, které mohou být programem získány, jsou v Pravidlech (2018) pojmenovány jednotlivé oblasti, na které lze finanční prostředky žádat. Účelové určení prostředků musí být uvedeno a odůvodněno v žádosti o dotaci.

Dotace může být využita na stavby a technologie pro živočišnou výrobu, přičemž se může jednat o výstavbu či rekonstrukci různých budov a jiných stavebních prvků, např. stáje, sklady, apod. Tato kategorie zahrnuje také pořízování nových technologií využitelných pro živočišnou výrobu.

Užit lze finanční prostředky také v rámci rostlinné a školkařské výroby, zde se může jednat o stavby jako u výroby živočišné a kromě nich také výstavby nosných konstrukcí sadů, chmelnic, ochranu těchto prostor před škůdci apod. Dále je v Pravidlech (2018) výslovně zmiňována výsadba vinné révy a mnoho dalších stavebních konstrukcí souvisejících s rostlinnou výrobou. Vyloučeny jsou ale závlahové systémy.

Žádat o dotaci je možné také k nákupu speciálních mobilních strojů, zejména stroje ke zpracování ovoce, zeleniny, chmele, vinné révy, cukrové řepy, atd.

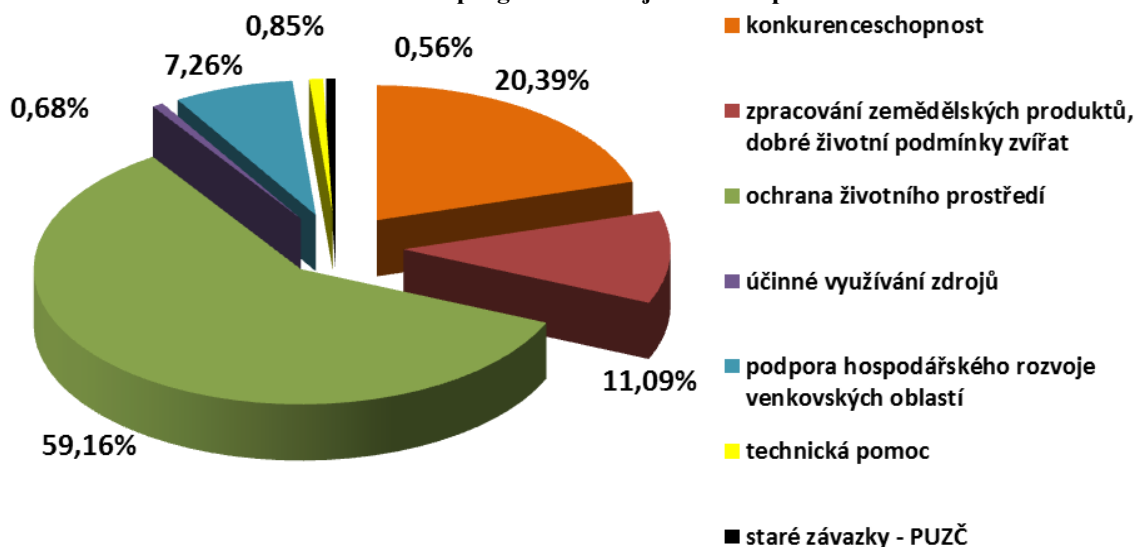
Dotace může být dále poskytnuta na stavby a rekonstrukce nádrží k zadržování srážkových vod ze střech, včetně okapových systémů s nádržemi propojených. Zde je Pravidly (2018) stanoveno kapacitní omezení nádrží, jejichž obsah musí být minimálně 6 000 l.

Další oblastí, na kterou se prostředky z programu zaměřují, je nákup běžných zemědělských strojů využitelných při zemědělské či rostlinné výrobě, jako jsou rotační žací stroje, obrabeče, shrnovače, baličky, smyky, lisy, apod. U živočišné výroby se jedná zejména o pluh, kypřiče, válce, secí stroje, rozmetadla, apod. Pro tuto kategorii u živočišné i rostlinné výroby je zakotveno omezení, že musí jít o zemědělce do 150 ha v LPIS.

Po dobu pěti let od převedení finančních prostředků z programu na žadatelův účet je provedení projektu vázáno na účel uvedený v žádosti, po tuto dobu tedy prostředky nesmí žadatel využít na účel odlišný. Dalším časovým omezením pro úspěšného žadatele je, že nejdelší možná doba k realizaci projektu jsou 2 roky, během které k realizaci musí dojít. Tato lhůta se počítá od okamžiku podpisu Dohody o poskytnutí dotace žadateli. Za účelem snadnější kontroly použití poskytnutých prostředků je žadateli stanoveno omezení, že

veškeré výdaje na financovaný projekt musí být hrazeny bezhotovostní formou z účtu, na který byly peněžní prostředky poskytnuty. Limit výdajů, který je možno maximálně hradit hotovostně, je 100 000 Kč u jednoho projektu. Výdaje, které budou následně financovány (někdy až zpětně) z dotačních prostředků, mohou být uskutečňovány nejdříve po zaregistrování žádosti postupem dle Pravidel (2018).

Obrázek 1 - Plánované rozdělení financí z programu rozvoje venkova pro období 2014-2020



Zdroj: SZIF, dostupné z: <http://www.szif.cz/cs/prv2014>

K průběhu uplatňování programu vydal Nejvyšší kontrolní úřad (dále také „NKÚ“) v polovině roku 2018 „Kontrolní závěr z kontrolní akce 17/26, Peněžní prostředky určené na opatření Spolupráce v rámci Programu rozvoje venkova ČR na období 2014–2020“, který byl po svém vydání stručněji shrnut v Tiskové zprávě NKÚ ke KA č. 17/26. Kontrolní činnost byla zaměřena zejména na tzv. opatření „Spolupráce“ jako součásti Programu rozvoje venkova 2014-2020, v rámci kterého je v gesci MZe rozdělit 3,8 miliardy Kč. Problematickým NKÚ shledává zpoždění vyplácení dotačních prostředků, přičemž na konci roku 2017 bylo proplaceno pouhých 186 milionů Kč. Další nesrovnalosti NKÚ vidí v neúměrnosti ministerstvem nastavených pravidel, která v procesu získávání dotací nepřiměřeně zvýhodnila větší podniky na úkor těch menších.

Dále NKÚ ministerstvu vytýká nedostatečnou podporu vědy a výzkumu (pouze 1% z celkového počtu 46 kontrolovaných projektů). NKÚ v tiskové zprávě zdůrazňuje nepochopitelnost omezování zdrojů plynoucích do této oblasti zejména proto, že právě věda a výzkum mají být jedním z hlavních sektorů čerpajících prostředky z programu.

NKÚ dále kritizuje proces výběru žadatelů o podporu. Činnost komisí MZe, kterým byla kompetence vybírat podporované projekty svěřena, považuje NKÚ za nepřezkoumatelnou, jelikož žadateli je oznamován pouze výsledné rozhodnutí komise. Možnost odvolání je pro žadatele zachována, ovšem o tom autoremedurně rozhoduje opět stejná komise, což již samo o sobě umožňuje libovůli rozhodování jmenovaného kontrolního orgánu.

V českém právním systému je aktuálně uplatňován anglosaský typ systému NKÚ, podle kterého úřad nemá vlastní sankční a jiné akceschopné pravomoci. Zveřejnění a předání případu jiným orgánům k vyřešení je zatím jediným důsledkem zjištěných nedostatků. Současná platná právní úprava ČR je v tomto směru významně nedostatečná a do budoucna by bylo z hlediska akceschopnosti NKÚ přibližování rozsahu kompetencí spíše k francouzskému typu kontrolních mechanismů, kdy by úřad mohl sám zasáhnout a uplatnit sankční a nápravné prostředky v rámci své činnosti.

#### 3.2.1.2 Operační program rybnářství

Stejně jako u Programu rozvoje venkova podléhá i evropský dotační plán na podporu rybnářství schválení Evropskou komisí. Dne 27. října 2014 byl Vládou ČR schválen Víceletý národní strategický plán pro akvakulturu (dále také „VNSPA“), což je desetiletá koncepce plánované rybnářské politiky v ČR v souladu s politikou unijní. VNSPA vypracovalo Ministerstvo zemědělství, přičemž muselo dojít k několika přepracováním v reakci na změny unijní legislativy. Tehdejší ministr zemědělství Marian Jurečka se k dokumentu vyjádřil následovně: *„Klíčové je pro nás posílení konkurenceschopnosti a udržitelný rozvoj naší akvakultury, a to využíváním nových technologií a investic do modernizace rybochovných zařízení. Důležité je také celkově zvýšit spotřebu sladkovodních ryb,“* (EAGRI, 2014). Desetiletý výhled se kromě obvyklých inovací procesů i technologií zaměřoval zejména na zvýšení počtu speciálních rybochovných zařízení, většímu objemu zpracování ryb v tuzemsku a v neposlední řadě posílení konkurenceschopnosti tuzemského rybnářského odvětví (Jordán, 2014).

VNSPA dal následně vzniknout Operačnímu programu Rybnářství 2014-2020 (dále také „OP Rybnářství“), prostřednictvím kterého mohou být při splnění dalších podmínek čerpány prostředky z Evropského námořního a rybnářského fondu (dále také „ENRF“). OP

Rybářství se dočkal schválení nadnárodním exekutivním orgánem, Evropskou komisí, dne 2. června 2015 (EAGRI, 2014).

Podle OP Rybářství podnikatelé v předmětné části trhu nedisponují rozsahem vlastních zdrojů ani ze 40 % prostředků potřebných k modernizaci a inovacím, popřípadě rozšiřování svých rybochovných zařízení. Na základě zjištěných informací autoři dokumentu docházejí k závěru, že investice nejsou u většiny podnikatelů z dané oblasti realizovatelné bez dotační podpory.

K získání prostředků z OP Rybářství jsou stanoveny kroky, které musí být podnikatelem učiněny, aby byl se svou žádostí úspěšný. Potřebné informace jsou poměrně snadno dohledatelné a stručně a jasně vysvětlené na internetu, lze využít například oficiální webové stránky MZe ([www.eagri.cz](http://www.eagri.cz)) či SZIF ([www.szif.cz](http://www.szif.cz)). SZIF pořádá i nezaplatněné semináře pro žadatele a příjemce z OP Rybářství, kde jsou poskytovány informace o aktualitách v programu, nejčastějších pochybeních apod. Účastníci se mohou zapojit do diskuse a klást dotazy přednášejícím. Možnost předávání informací přímo znalými osobami je vhodná zejména proto, že někteří z podnikatelů, kteří by na podporu reálně dosáhli, by mohli být o tuto možnost připraveni jen z důvodu nedostatečné schopnosti najít potřebné informace prostřednictvím internetu. Termínem konání posledních seminářů bylo září roku 2019.

Pokud podnikatel dojde k závěru, že by mohl využít při svém podnikání finanční podpory poskytované z OP Rybářství, dalším krokem bude podrobné zpracování podnikatelského záměru, na který by chtěl prostředky čerpat. Mimo jiné je třeba se v dokumentu „Pravidla pro žadatele a příjemce“ vydávaného pro konkrétní opatření z OP Rybářství seznámit se všemi podmínkami vyžadovanými pro čerpání z programu. V Pravidlech jsou stanoveny všechny povinné dokumenty, které je třeba podat společně se žádostí o poskytnutí podpory.

Nastuduje-li podnikatel všechny potřebné podklady a splňuje-li požadavky pro čerpání podpory, vyčká vyhlášení termínu pro příjem žádostí ministrem zemědělství (vždy minimálně 8 týdnů před daným termínem), které tak učiní prostřednictvím tiskové zprávy uveřejněné na úřední desce ministerstva dostupné i dálkově (přes internet). Od data zveřejněného jako termín pro příjem žádostí mohou zájemci o podporu podávat žádosti na předepsaném formuláři, jenž je společně s návodnými instrukcemi k vyplnění opět na webu MZe.

Dosud poslední kolo podávání žádostí o dotace v Operačním programu Rybářství 2014-2020 proběhlo v říjnu loňského roku (2019), v rámci tohoto kola bylo připraveno přibližně 130 milionů korun (MZe, 2019).

### 3.2.1.3 Společná organizace trhu

V roce 2004 došlo k nejmasivnějšímu rozšíření členských států EU, s čímž souvisela náhle rapidně zvýšená potřeba koordinace jednotlivých národních politik, zemědělskou nevyjímaje. Nerovné soutěžní podmínky mezi jednotlivými členskými státy jsou dosud nejdiskutovanější otázkou a EU se neustále snaží rozdíly vyrovnávat. Jedním z možných nástrojů jsou přímé platby znevýhodněným subjektům napříč státy (Střeleček, Lososová, Zdeněk, 2009).

Cílem Společné organizace trhu (dále také „SOT“) je dosáhnout koordinovaného a vyváženého stavu nabídky jednotlivých komodit na území EU bez významných a škodlivých výkyvů. S tím je spojena stabilizace tržeb výrobců, které za své výrobky obdrží, jelikož ty se ztlačí v cenách pro zpracovatele či konečného spotřebitele (SZIF, 2014). Nástroji k dosažení těchto cílů mohou být například kvóty a množstevní omezení pro dovoz a vývoz i produkci, dotace, udělování licencí, podpora exportu, subvencování soukromých skladů, stanovení obchodních podmínek či intervenční nákupy (AgroREPORT: informační webový portál Regionální agrární komory Jihočeského kraje, 2014). SOT se může vztahovat na různé prvovýrobky a výrobky po prvním zpracování. Hlavní rozdělení oblastí, kde je SOT uplatňována, jsou v zemědělské oblasti rostlinná a živočišná výroba. Klíčovým evropským právním předpisem je Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013 ze dne 17. prosince 2013, kterým se stanoví společná organizace trhů se zemědělskými produkty a zrušují nařízení Rady (EHS) č. 922/72, (EHS) č. 234/79, (ES) č. 1037/2001 a (ES) č. 1234/2007. Na tento sekundární unijní legislativní akt navazují další předpisy konkretizující jednotlivé oblasti SOT, pro oblast zemědělství zejména dokumenty stanovující směřování CAP.

Množství peněz, které je poskytováno za účelem stimulace agrárního sektoru ať již ze zdrojů čistě evropských, či poměrně doplňovaných z rozpočtů státních, je nepochybně velice vlivným nástrojem při regulaci a usměrňování trhu. Dotace jsou často odůvodňovány veřejným zájmem, snahou o vyrovnání podmínek zemědělských podnikatelů a obecně jsou veřejností přijímány spíše pozitivně. Veřejným zájmem může

být odůvodněna řada finančních příspěvků napomáhající stabilizaci podnebí, zkvalitnění ovzduší a vody, zúrodnění půdy, zvýšení odolnosti vůči požárům a povodním apod. (Žižková, 2019). Čím dál více se však vyskytují teorie a výzkumy, které vypovídají i o negativních dopadech poskytovaných podpor. Nejsilnějším z nich je dlouhodobý pokles produktivity dotovaných zemědělských podnikatelů. Naglova a Gurtler (2016) pojednávají ve svém výzkumu o větším množství externalit než jen snížení produktivity, v současné době jde ovšem kvůli poměrně krátkodobému horizontu sledování zatím pouze o teorie.

### **3.2.2 Národní dotace**

Zemědělské podpory na národní úrovni jsou poskytovány vedle dotací z evropských zdrojů a často mají povahu doplňkové platby k prostředkům plynoucím do rozpočtů českých zemědělců z fondů EU. I jejich právní úprava je vytvářena v souladu s primární i sekundární unijní legislativou. Mezi dotační programy dostupné na národní úrovni Morávek (2014) řadí dotace v zemědělství a potravinářství, vodním a lesním hospodářství, rybářství, na podporu genetických zdrojů a jako samostatnou skupinu uvádí subvence poskytované nestátním neziskovým organizacím.

Ministerstvo zemědělství na svých webových stránkách (eAGRI.cz) informuje, že v posledních letech je kladen důraz zejména na podpory agroenvironmentálního charakteru, na rekultivaci a ozdravování polních a speciálních plodin či na snahu v co největší míře zabránit šíření nebezpečných nakažlivých onemocnění hospodářských zvířat. V neposlední řadě MZe zmiňuje cílení na rozvoj včelařství či kvalitní výzkum v oblasti genetického inženýrství hospodářských zvířat. Oblast včelařských dotací bude detailně rozpracována v kapitole 4, jež se zaměří na fiktivního podnikatele, na němž bude demonstrováno žádání, účtování a danění dotací.

Správou žádostí o dotace plynoucí z národních zdrojů a řešením mimořádných situací souvisejících s českým zemědělstvím byl pověřen SZIF na základě Dohody o spolupráci mezi Ministerstvem zemědělství a Státním zemědělským intervenčním fondem.

Členění dotací dle webu MZe lze považovat za oficiální a v následujících podkapitolách bude dodržováno. Popsány budou všechny kategorie dotací specifikované MZe s výjimkou dotací nestátním neziskovým organizacím, které vzhledem k zaměření práce na zemědělské podnikatelské subjekty nejsou relevantní.

### 3.2.2.1 Dotace na údržbu a obnovu kulturních a venkovských prvků

Program je zaměřen na existující kulturní a venkovské objekty zejména náboženského charakteru jako jsou kapličky, kříže, boží muka, zvonice, křížové cesty, hřbitovy či jednotlivé sochy s obdobným zaměřením. Sleduje jejich udržitelnost a odpovědné využívání, dále přispívá k rozvoji obcí a zvyšování hodnoty území a kvality kulturního a společenského života na venkově, jak uvádějí Zásady, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací v programu 129 660 Údržba a obnova kulturních a venkovských prvků pro rok 2019.

Dříve mohly být účelem dotace i opravy a údržby kostelů a klášterních objektů, nyní to pravděpodobně z finančních důvodů již umožněno není. Dotovaná stavba či jiný účel podpory je omezen místem výskytu, musí jít o stavby nacházející se na území obcí maximálně do 2000 obyvatel, respektive do 5000 obyvatel v případě, že se objekt nachází v místní části obce s počtem obyvatel do 500.

Jedná se klasicky o podporu nenárokovou, tudíž je třeba podat řádnou žádost se všemi potřebnými náležitostmi stanovenými Zásadami (2019) a vyčkat vydání rozhodnutí o žádosti kompetentním orgánem. Tím je MZe, které může žádosti o dotaci vyhovět zcela, zčásti, nebo ji zamítnout.

Kontrolu a dodržování Zásad (2019) poskytnutí, čerpání a účelového určení dotace jsou oprávněny provádět příslušné státní i nadstátní orgány. Těmi jsou v souladu s § 39 rozpočtových pravidel, v souladu s § 4a zákona č. 252/1997 Sb., v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád) kromě MZe a SZIF také Ministerstvo financí ČR, místně příslušné finanční úřady, NKÚ a další subjekty oprávněné provádět kontroly. Těmi mohou dále na nadnárodní úrovni být příslušné orgány EU, zejména Evropská komise, úřad OLAF a Evropský účetní dvůr.

### 3.2.2.2 Dotace v zemědělství, potravinářství, poradenství a vzdělávání

Dotace zařazené do této skupiny jsou poskytovány na základě zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, a přesný postup při jejich čerpání upravuje MZe v každoročně vydávaném dokumentu. Pro rok 2019 jím byly Zásady, kterými se stanovují podmínky pro



poskytování dotací pro rok 2019 na základě § 1, § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů.

V souhrnné kategorii dotací do zemědělství, potravinářství, poradenství a vzdělávání spadá větší množství individuálních podpor směřujících do různých odvětví. Postup pro podávání žádostí je však upraven pro všechny společně v úvodu Zásad (2019), přičemž je žadatelům dán k dispozici jeden společný formulář pro specifikaci svých požadavků. Návod MZe je srozumitelný a jasně sepsaný a pro žadatele znamená jednoznačně usnadnění orientace při plnění požadavků k čerpání podpory a osvobození od zbytečné a nepřehledné administrativy při podání žádosti o podporu.

V části 2. Zásad (2019) MZe vymezuje jednotlivé dotační programy. Vzhledem k jejich velkému množství budou vybrány a pro ilustraci stručně charakterizovány pouze některé, zbylé jsou detailně specifikovány v Zásadách (2019).

Pod označením 1.D. je specifikován Program podpory včelařství, který si klade za cíl zabezpečení opylování hmyzosnubných plodin. Jednou z podmínek čerpání dotace je, že jejím předmětem musí být v daném roce zazimované včelstvo. Administraci poskytování této podpory zabezpečuje Český svaz včelařů, z.s. (dále také „ČSV“ nebo „Svaz“). Podpory poskytované chovatelům včel budou podrobněji zpracovány v kapitole 4 Vlastní práce, v níž budou zároveň prakticky využity fiktivním podnikatelem.

Následuje Podpora vybudování kapkové závlahy v ovocných sadech, chmelnicích, vinicích a ve školkách s kódem 1.I., jejímž účelem je zvýšení konkurenceschopnosti a kvality ovoce, chmele, vinných hroznů a školkařských výpěstků, na čemž mohou mít velký podíl právě závlahové systémy popsané Zásadami. Podpora patří mezi dotace investiční, jelikož pořízením závlahových systémů dochází k dlouhodobému technickému zhodnocení sadů, chmelnic atd. Program je omezen pouze na mimopražské oblasti, vlastníci pozemků na území hlavního města podporu čerpat nemohou. Vzhledem k dlouhodobější povaze investičních dotací je stanovena podmínka, že příjemce finančních prostředků musí být vlastníkem dotovaného objektu alespoň 7 let.

Pod číslem 8 je specifikován Nákazový fond, který má sloužit k podpoře a financování různých druhů opatření potřebných k zabránění rozšiřování nebezpečných nálezů hospodářských zvířat. Fond se zaměřuje zejména na přenosné choroby prasat a drůbeže a dotuje různé biologické i chemické postupy k dosažení deklarovaného cíle.

Rozsáhlou kategorií je program číslo 9 zaměřený na podporu Poradenství a vzdělávání, do kterého jsou zahrnuty rozličné druhy dotací. Kromě mnoha poradenských

projektů ke zvýšení povědomí zemědělců o možných finančních prostředcích, které mohou při splnění podmínek získat, je v něm propojena praxe a vzdělávání formou dotování „školních závodů“. Ty umožňují praktické vzdělávání studentů mnoha středních a vyšších odborných škol tím, že se ve spolupráci se školami zapojují do provozu firmy. V neposlední řadě program podporuje šíření relevantních informací i do malých a nedostupných regionů, zprostředkovává zemědělcům odborné konzultace a někdy také účast na mezinárodních veletrzích a výstavách.

Dotiční program číslo 20 nese název Zlepšení životních podmínek v chovu hospodářských zvířat, a jak z jeho názvu plyne, zaměřuje se na co nejlepší životní podmínky zvířat, zejména slepic, kachen, prasat a krav. Ke splnění cíle přispívá financováním rekultivace životního prostředí a prostorů, ve kterých jsou zvířata chována, zvýšením podílu nechemických přípravků používaných ve stájích a chovných halách, prosazováním šetrnějšího, ale často nákladnějšího, nakládání se zvířaty při odchycích a přepravě apod. Obvykle se jednotlivé podkategorie zahrnuté do programu řadí mezi podpory neinvestiční.

Dalšími programy jsou Podpora restrukturalizace ovocných sadů, Udržování a zlepšování genetického potenciálu vyjmenovaných hospodářských zvířat, Podpora ozdravování polních a speciálních plodin, Podpora evropské integrace nevládních organizací, Podpora České technologické platformy pro ekologické zemědělství, platformy rostlinných biotechnologií, platformy pro potraviny, Podpora zpracování zemědělských produktů a zvyšování konkurenceschopnosti potravinářského průmyslu, Podpora mimoprodukčních funkcí rybářských revírů, Podpora činnosti potravinových bank a dalších subjektů s humanitárním zaměřením, Podpora na účast producentů a zpracovatelů zemědělských produktů v režimech jakosti Q CZ, Podpora obcím na zajištění nákladů péče o zvířata umístěná do náhradní péče a další.

V roce 2019 bylo z rozpočtu MZe vyčleněno na program Dotace zemědělství, potravinářství, poradenství a vzdělávání celkem 3,8 miliardy korun, z čehož nejvyšší částka 2,7 miliardy směřovala do oblasti živočišné výroby, 351 milionů putovalo na podporu rostlinné výroby, 576 milionů do potravinového průmyslu a na zbytkovou kategorii ostatních agropotravinářských aktivit bylo čerpáno 188 milionů korun (Agrární komora ČR, 2019).

### 3.2.2.3 Dotace ve vodním hospodářství

Cílem dotací v oblasti vodního hospodářství je dle ustanovení § 102 odst. 1 písm. b), e), f), g), h), i), j), k), n) zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon) zejména péče o vodní zdroje, vodní díla, toky a jejich koryta, vodohospodářské stavby, potřebné studie a výzkumy ve vodohospodářství apod. Určujícím měřítkem pro poskytování podpor je veřejný zájem. Ve druhém odstavci stejného ustanovení zákonodárce vymezuje, že dotace jsou poskytovány správcům povodí, České inspekci životního prostředí, správcům vodních toků, vlastníkům vodních děl a pověřeným odborným subjektům a jiným fyzickým a právnickým osobám. Ustanovení současně výslovně zdůrazňuje, že tyto finanční prostředky jsou poskytovány nenárokově, což ovšem plyne již z jiných právních předpisů a legislativních definic. Nenárokovost je tedy deklarována duplicitně v různých předpisech.

MZe na svém webu oproti zákonnému textu popisuje účel vodohospodářských dotací laikovi srozumitelnějším jazykem a uvádí demonstrativní výčet toho, kam finanční prostředky putují: převážně na výstavbu vodovodů a kanalizací obcí, na zásobní a protipovodňové projekty na vodních nádržích a rybnících, obecně na opatření napomáhajícím předcházení povodním a také na nápravy škod povodněmi způsobené u objektů obhospodařovaných státními podniky Povodí a Lesy ČR (EAGRI, 2014).

### 3.2.2.4 Genetické zdroje

Ve státním rozpočtu jsou v kapitole Ministerstva zemědělství i speciální finanční prostředky vyčleněné na Národní program konzervace a využívání genetických zdrojů rostlin, zvířat a mikroorganismů významných pro výživu a zemědělství na období 2018 – 2022, který byl ministerstvem schválen a z něhož úprava poskytování této skupiny podpor vychází. Genetické zdroje patří mezi významnou položku kulturního bohatství ať již v globálním, či národním měřítku a zemědělství je jedním z oborů, pro které má výjimečný význam. Informace čitelné z genových fondů a vzorků jsou v přírodě výrazně ohroženy, a to hlavně činností lidí, tudíž potřeba jejich zachování je nezpochybnitelná. MZe jako největší hrozbu uvádí vliv člověka, změny a unifikace odrůd a plemen napříč celým agrárním sektorem.

Jedná se o dotace neinvestiční a pro zájemce o dotaci s předmětem činnosti zaměřeným na genetické zdroje vydává MZe dokument Zásady, kterými se na základě § 1,

§ 2 a 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů stanovují podmínky pro poskytování dotací na udržování a využívání genetických zdrojů pro výživu a zemědělství. Dokument je dostupný na webových stránkách MZe a obsahuje postup a podmínky nutné pro schválení žádosti o podporu. Náležitosti jsou stanoveny specificky pro jednotlivá plemena zvířat a odrůdy rostlin.

#### 3.2.2.5 Dotace Centra odborné přípravy

Ministerstvo zemědělství ve výčtu národních dotací uvádí i podporu center odborné přípravy, což není samostatná dotace poskytovaná jen v agrárním sektoru, ale všeobecný program zaměřený na odborné vzdělávání působící napříč různými oblastmi. Ministerstvo financí ČR schválilo Dokumentaci programu 129 710 „Centra odborné přípravy“ pro období 2017-2021, na základě které si centra kladou za cíl prohloubení odborných znalostí v mnoha rezortech, jimiž jsou kromě čistě zemědělských oblastí například zahradnictví, vinařství, veterinářství apod. (MZe, 2019). MZe navazuje na Dokumentaci Ministerstva financí svou Koncepcí vzdělávání Ministerstva zemědělství na období 2015 až 2020, Č.j. 79158/2014 - MZE – 17013, kterou celý program rozvíjí a konkretizuje.

#### 3.2.2.6 Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond

Někteří autoři neřadí podpory poskytované z PGRLF mezi národní dotační programy, nýbrž je považují za samostatnou kategorii vedle dotací evropských a národních (Morávek, 2014). To lze odůvodnit faktickou funkcí PGRLF, tedy že fond poskytuje rozličné množství jednotlivých programů a je mezičlánkem mezi MZe a zemědělci čerpajícími dotace zastřešujícími určité druhy podpor. To však nemění nic na faktu, že finance plynou ze státního rozpočtu a přidělovány do PGRLF jsou ministerstvem stejně jako ostatní národní programy, a proto by také měly být řazeny do této kategorie. Právní formou je PGRLF sice akciovou společností, jak je uvedeno na oficiálních webových stránkách fondu (pgrlf.cz), ale 100 % akcií společnosti vlastní Česká republika, jejíž práva vyplývající z pozice akcionáře vykonává právě MZe. PGRLF je ve výsledku pouze administrátorem spravujícím určitý obnos státních financí za účelem vhodné alokace do zemědělského sektoru. Na základě toho by bylo vyčlenění podpor poskytovaných fondem z dotačních programů financovaných státem matoucí a nevhodné.

Primárním cílem PGRLF je zvýšení konkurenceschopnosti českého zemědělství, lesnictví a potravinářství v celoevropské konkurenci. V současné době se pro žadatele nabízí 15 programů, jež směřují hlavně do zemědělství, lesnictví, na podporu pojištění a poskytování úvěrů.

**Tabulka 1 - Podpory poskytované PGRLF k 31.12.2017**

Rok	Počet žádostí		Výše podporovaných komerčních úvěrů	Výše podporovaného pojistného	Podpory poskytované PGRLF			Vyplacené podpory	Čerpané půjčky PGRLF	Objem poskytnutých dotací ze SR
					Výše schválených úvěrů poskytovaných PGRLF	Vydané garance	Přislíbené podpory (dotace k úrokům, snížení jistiny, podpora pojištění, uhrazené garance)			
					v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč			
	celkem	schváleno	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč	v mil. Kč
1994	2 605	2 358	6 065	0	0	1 482	1 208	286	0	2 653
1995	2 954	2 713	9 622	0	0	4 036	2 393	750	0	2 100
1996	3 445	3 258	14 270	0	0	7 834	4 211	1 888	0	2 915
1997	2 674	2 498	14 971	0	233	5 125	3 009	2 871	115	3 458
1998	2 410	2 158	8 659	0	404	2 691	2 628	3 359	506	3 611
1999	1 970	1 764	8 892	0	10	1 257	2 199	3 019	27	2 387
2000	1 720	1 580	5 019	0	0	885	1 474	2 329	0	1 641
2001	1 822	1 759	6 524	0	0	1 195	1 300	1 640	0	1 309
2002	2 431	2 232	7 439	0	97	1 387	1 120	1 376	73	1 251
2003	1 838	1 876	6 134	0	39	1 780	748	1 095	63	720
2004	7 352	7 074	7 708	739	0	2 321	1 250	1 240	0	630
2005	6 688	6 553	5 436	708	0	975	861	944	0	401
2006	7 989	7 821	6 551	763	0	1 028	974	986	0	0
2007	7 563	7 145	5 082	771	0	316	949	816	0	0
2008	7 740	7 459	4 743	957	0	2	785	845	0	300
2009	8 341	8 096	6 471	889	0	612	993	1 036	0	953
2010	9 588	9 273	6 912	949	0	759	1 224	1 121	0	886
2011	9 722	9 598	6 584	1 042	58	317	1 132	1 057	58	130
2012	10 990	10 715	8 097	1 067	0	0	1 068	1 093	0	330
2013	9 652	9 521	5 195	1 063	0	0	650	926	0	108
2014	10 514	10 300	5 993	1 070	22	0	745	891	20	862
2015	10 634	8 524	4 743	1 063	37	22	893	935	0	1 118
2016	14 834	11 379	8 958	1 041	486	0	1 262	1 215	349	1 622
2017	13 079	11 867	9 144	1 130	460	0	1 507	1 320	491	1 770
<b>celkem</b>	<b>158 555</b>	<b>147 521</b>	<b>179 213</b>	<b>13 253</b>	<b>1 846</b>	<b>34 023</b>	<b>34 583</b>	<b>33 035</b>	<b>1 701</b>	<b>31 154</b>

Zdroj: PGRLF, dostupné z: [www.pgrlf.cz](http://www.pgrlf.cz)

Významným je nepochybně program Zemědělec, který se zaměřuje zejména na modernizaci technologií využívanou zemědělskými podnikateli při jejich činnosti, jde tedy zpravidla o dotace investiční technicky zhodnocující DM.

Tabulka 2 - Program Zemědělec 1999-2017

Program Zemědělec – statistiky podle roků 1999 – 2017						
Rok	Počet žádostí		Výše podpor. úvěrů	Vydané garance	Prislíbené podpory	Vyplaceno v roce
	celkem	schválené	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč	v tis. Kč
1999 - 2000	1 037	957	3 184 919	502 989	697 118	96 192
2001	1 111	1 059	4 004 625	563 695	808 107	288 474
2002	1 294	1 226	4 433 945	666 230	799 436	508 872
2003	1 002	940	2 878 077	386 385	419 832	541 566
2004	1 548	1 405	4 092 815	563 633	592 025	533 571
2005	1 198	1 152	3 315 388	236 739	470 994	563 526
2006	1 949	1 876	4 025 367	134 957	537 038	537 249
2007	1 963	1 740	4 124 285	245 573	518 665	518 685
2008	2 022	1 959	4 432 895	0	380 200	493 821
2009	1 753	1 659	3 046 060	0	315 502	462 519
2010	2 224	2 182	3 386 659	0	368 920	407 036
2011	2 723	2 691	4 563 678	0	494 770	389 718
2012	4 686	4 538	8 097 218	0	764 856	455 222
2013	3 212	3 140	5 119 693	0	334 725	530 197
2014	3 448	3 410	5 135 821	0	345 224	479 670
2015	3 105	1 490	3 848 678	0	261 675	433 646
2016	3 837	3 233	7 314 518	0	468 778	378 825
2017	3 703	3 259	7 790 566	0	555 503	347 643
<b>Celkem</b>	<b>41 815</b>	<b>37 916</b>	<b>82 795 210</b>	<b>3 300 201</b>	<b>9 133 369</b>	<b>7 966 434</b>

Zdroj: PGRLF, dostupné z: [www.pgrlf.cz](http://www.pgrlf.cz)

Mezi podpory zaměřující se na pojištění zemědělců patří programy Podpora pojištění, Podpora pojištění lesních školek, Pojištění lesních porostů, které jsou poskytovány hlavně na úhradu nákladů vznikajících placením pojistného. Zpřístupňují tak zemědělcům sjednávání pojistek, čímž snižují riziko likvidačních škod, které v zemědělském sektoru často hrozí. Sekundárním účinkem je snížení rizikovosti podnikání v agrárním sektoru a tím i nárůst uskutečněných podnikatelských záměrů.

Na oblast lesnictví a dřevařství se specializují programy Lesní hospodář, Zpracovatel dřeva, přičemž z těchto prostředků jsou nejčastěji nakupovány velice nákladné technologie a stroje, bez kterých podnikání v oboru lesnictví a dřevařství lze provozovat jen stěží.

Při dnešním stavu cen na trhu nemovitostí je jedním z nejvyšších počátečních nákladů začínajících zemědělců nákup půdy, s jehož financováním napomáhá Program nákupu půdy, který byl obnoven od roku 2019.

PGRLF dále podporuje financování úvěrů uzavíraných podnikateli, jsou jimi programy Úvěry na nákup půdy, Investiční úvěry, Provozní úvěry, Investiční úvěry Zemědělec, Investiční úvěry Lesnictví. Pomocnou ruku tedy podává fond zemědělským subjektům i v oblasti poskytování půjček na jejich podnikání, čímž se snaží zachovávat

podnikatelské subjekty, které by jinak byly nuceny podnikání ukončit. V některých případech pro ně podpora dokonce znamená záchranu před dluhovou pastí.

Odlišujícím se zaměřením se vyznačuje program Sociální zemědělství, který sleduje rozvoj a rozšiřování zaměstnávání pracovníků se zdravotním postižením v oblasti agrárního sektoru. Zde je sledován nezpochybnitelný veřejný zájem, jelikož v případě, že by na tento účel nepřispíval stát, bylo by pouze na základě samoregulace trhu pro indisponované osoby velice těžké hledat vhodná pracovní místa v zemědělství (PGRLF, 2019).

### 3.3 Účtování dotací

Následující vysvětlení principů a postupů účetnictví a výkaznictví bude reflektovat českou právní úpravu této problematiky, základními zdroji informací budou právní předpisy:

- Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli
- České účetní standardy 001 až 024 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č 500/2002 Sb.

Vymezení pojmu dotace z hlediska účetního se od obecné právní definice dotací může lišit. Dle Děrgela (2011) se zjednodušeně jedná o „*peněžitý dar nebo daru podobnou peněžitou úhradu ze strany veřejného sektoru nějakému subjektu*“, který má být ku prospěchu jeho činnosti nebo je poskytnutím podpory sledován veřejný zájem. Děrgelovo vymezení pojmu dotace by mohlo směřovat k postavení dotace a daru na jednu úroveň, proti čemuž není třeba protestovat z obecného ekonomického hlediska, při správném účtování má však odlišení těchto označení zásadní význam.

Pokud je finanční podpora poskytována z veřejného rozpočtu (státní, krajský, obecní atd.), je v účetnictví přijímajícího subjektu vykazována jako dotace. Naproti tomu pokud je poskytovatelem podpory soukromý subjekt, jde z hlediska účetnictví o dar. Dále je třeba zdůraznit, že ačkoli obě výše zmíněné kategorie jsou někdy označovány jako „grant“, takový termín česká zákonná úprava nezná.

O dotaci by měl subjekt účtovat až ve chvíli, kdy má jistotu, že mu bude podpora poskytnuta, tedy až po schválení jím podané žádosti. To souvisí s obvyklou nenárokovostí dotací. Ačkoli žadatel splní veškeré podmínky stanovené poskytovatelem, nemá záruku, že mu bude umožněno dotaci čerpat. Výjimkou mohou být přímé platby zemědělcům či dotační program „Zelená úsporám“ poskytovaný v oblasti ochrany životního prostředí (Děrgel, 2011). Relevantní okamžik pro zaúčtování dotace nastane až ve chvíli, kdy je vznik nároku na dotaci skutečně definitivní (Königová, 2015).

Pro účetní účely jsou dotace rozlišeny na dotace provozní a investiční. Postup jejich účtování je odlišný, proto budou těmto kategoriím věnovány následující samostatné podkapitoly a v jejich rámci bude popsán konkrétní účetní postup zaúčtování včetně názorného grafického zobrazení.

V případech, kdy je o konečné částce vyplacené dotace rozhodnuto až v období následujícím tomu, za které je poskytována, se účtují pomocí dohadných položek. Jejich podstata tkví ve vytvoření odhadu, jaká částka bude na základě vydaného rozhodnutí o poskytnutí dotace v příštím účetním období vyplacena. Odhadnutá částka bude zaúčtována jako dohadná položka a po vyplacení prostředků v dalším účetním období bude porovnána se skutečně obdrženou sumou. V případě, že částka bude nižší než odhad, z hlediska účetnictví vznikne náklad, který bude zaúčtován na nákladový účet Ostatní provozní náklady. Pokud bude odhadnutá částka naopak vyšší než skutečnost a subjekt získá více prostředků, než očekával, vznikne výnos a zaúčtován bude na účet Ostatní provozní výnosy (Žižková, 2019).

### **3.3.1 Investiční dotace**

Dle Morávka (2014) jsou investiční dotace prostředky poskytované za účelem pořízení či technického zhodnocení DM a podpory poskytované za účelem úhrady úroků zahrnutých do ocenění majetku a technického zhodnocení. Investiční dotace mohou být využity na dlouhodobý majetek hmotný i nehmotný, pouze využití účty v účetnictví se budou lišit. U tohoto typu dotací záleží na poměru objemu poskytnutých prostředků vůči částce vynaložené na daný investiční záměr. V případě, že je z dotace hrazena celá investice, tedy je-li pořizovací cena celá čerpána z veřejného rozpočtu, bude se účtovat na podrozvahových účtech. Naproti tomu pokud dotace kryje pouze určitou část investovaných finančních prostředků, zaúčtuje se obdobně jako v případě, že by podnikatel



technicky zhodnocoval či pořizoval DM jen z vlastních zdrojů (Smolíková, 2012). V případě, že je tedy dotace čerpána jen na část celkové investice, bude snížená pořizovací cena zaúčtována na stejných účtech, jako kdyby k přijetí dotace nedošlo (Žižková, 2019).

Zaúčtování investiční dotace se činí snížením ceny majetku, která je vynaložena na jeho pořízení či technické zhodnocení a do užívání se tento majetek následně zařazuje v takto snížené vstupní ceně (Königová, 2015). Na základě promítnutí podpory přímo do ceny majetku již není třeba účtovat dotace výsledkově, jako výjimku z pravidla uvádí Morávek (2014) emisní povolenky, preferenční limity apod. u jejich prvního majitele, jenž je získal zdarma. Základní smysl tohoto postupu je dodržení zásady, aby nebyla podnikatelem do základu pro odpisy zahrnuta i částka, kterou čerpal z veřejného rozpočtu.

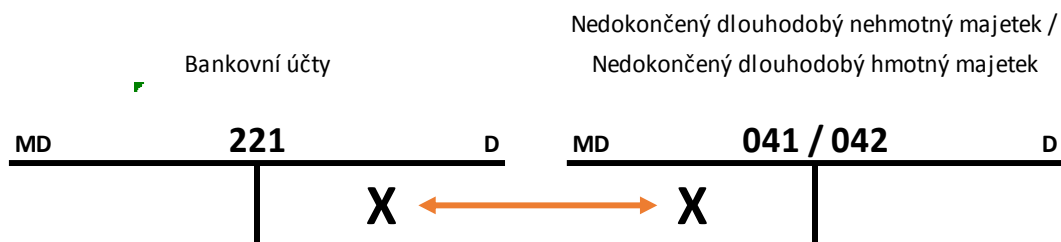
Postup při zaúčtování:

1) Pořízení nebo technické zhodnocení DM

První účetní operaci v procesu přijetí dotace bude třeba učinit na základě pořízení či technického zhodnocení DM, neboli vynaložení prostředků podnikatele, na které bude následně chtít čerpat dotace z veřejných rozpočtů. Tento postup bude zvolen, pokud se investuje ještě před obdržáním dotace, jak tomu je ve většině případů. Pokud by byly prostředky nejprve obdrženy a až následně použity, pořadí účetních operací by bylo odlišné a některé by mohly být vynechány. Pro komplexnější demonstraci všech případných účetních operací však bude zvolen tento složitější způsob zanesení do účetnictví. Při zaúčtování této operace bude záležet na konkrétním směřování prostředků. V případě, že bude investováno do dlouhodobého hmotného majetku, bude operace zobrazena na straně Má dáti účtu 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Pokud půjde o technické zhodnocení nebo pořízení dlouhodobého majetku nehmotného, bude částka figurovat na straně Má dáti účtu 041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek. Oproti těmto účtům, v jejichž prospěch se při této účetní operaci účtuje, bude stát účet 221 Bankovní účty (Jirsová, 2018).

- účetní zápis: MD 041, 042 / D 221

**Schéma 1 - Zaúčtování pořízení nebo technického zhodnocení DM**



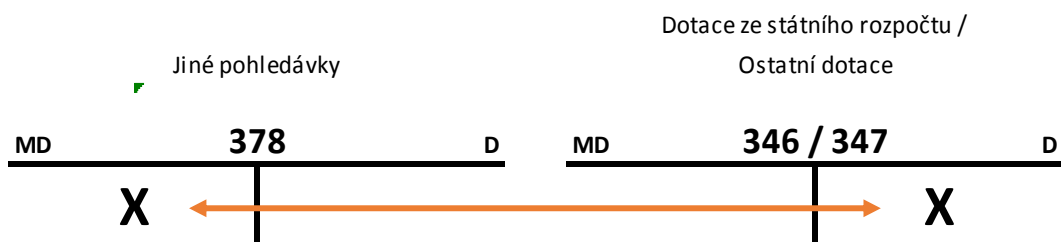
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

2) Vznik nároku na dotaci

Tento krok se činí zejména z důvodu zachování věcné a časové souvztažnosti, aby účetnictví poskytovalo správný a pravdivý obraz i v případě většího časového rozestupu mezi vznikem nároku a faktickým vyplacením peněz. K zaúčtování vzniklého nároku na dotaci jsou využívány účty ve skupině 34, a to buď účet 346 v případě, že jde o dotaci ze státního rozpočtu, či účet 347, pokud dotace plyne z odlišného veřejného rozpočtu, na stranu Dať bude účtováno podle zdroje poskytovaných prostředků (Žižková, 2019). Druhým účtem využitým při této účetní operaci bude aktivní účet 378 Jiné pohledávky, kde bude částka zaúčtována na stranu Má dáti (Hruška, 2016).

- účetní zápis: MD 378 / D 346, 347

**Schéma 2 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci**



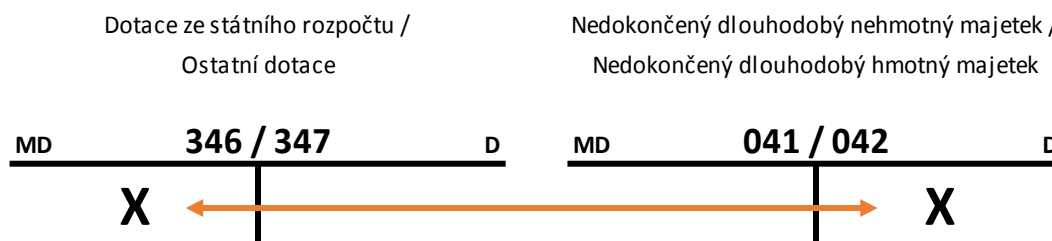
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 3) Snížení pořizovací ceny DM

V této účetní operaci podnik sníží pořizovací cenu DM. Bude opět záležet na zdroji poskytované dotace a současně na účelu, na který dotace směřuje, neboli druhu majetku, který je financován. Na straně Má dáti bude zapsána částka na účtu 346 v případě dotací ze státního rozpočtu a na účtu 347 u ostatních dotací. Protiúčtem, na kterém se bude částka vykazovat na straně Dal bude buď účet 041 u dlouhodobého nehmotného majetku, nebo účet 042 u dlouhodobého hmotného majetku. Tímto krokem dochází k vyrovnaní účtu 346 nebo 347.

- účetní zápis: MD 346, 347 / D 041, 042

Schéma 3 - Zaúčtování snížení pořizovací ceny DM



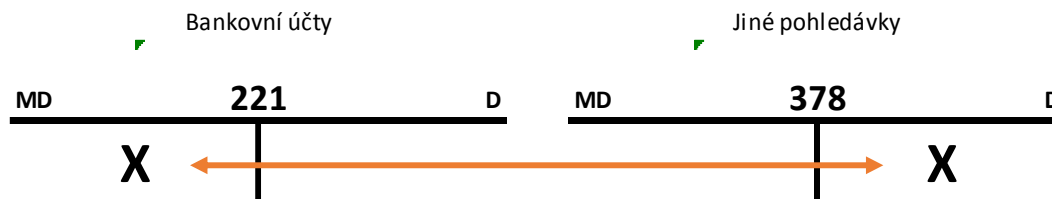
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 4) Přijetí prostředků na účet

Další účetní operace bude uskutečněna v okamžiku, kdy dojde k připsání částky na bankovní účet podnikatele. Na účtu 221 Bankovní účty bude částka figurovat na straně Má dáti oproti zaúčtování částky na stranu Dal na účtu 378 Jiné pohledávky (Hruška, 2016), čímž bude položka na účtu vyrovnaná.

- účetní zápis: MD 221 / D 378

Schéma 4 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet



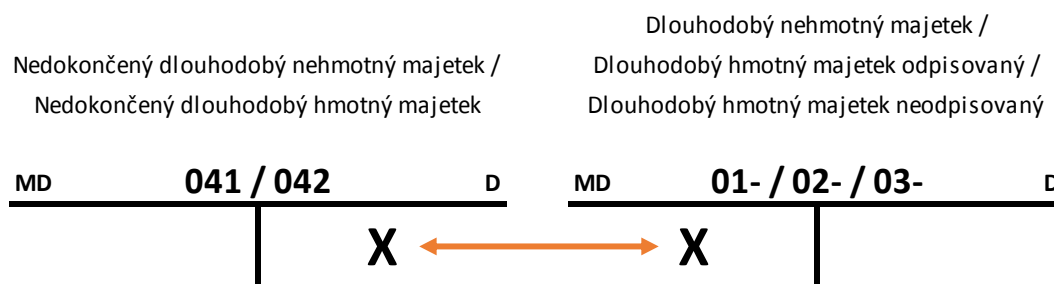
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 5) Zařazení majetku do užívání

U DM se v účetnictví podnikatele vedle pořízení DM eviduje i jeho zařazení do užívání v díky dotaci snížené pořizovací ceně. K zanesení této operace do účetnictví jsou využívány účty 041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, kde se hodnota vykáže na straně Dal, a oproti tomu na straně Má dáti bude hodnota zapsána u některého z účtů ze skupin 01 Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný nebo 03 Dlouhodobý majetek neodpisovaný. Jedna ze tří jmenovaných skupin účtů a konkrétní účet bude zvolen podle povahy konkrétního dlouhodobého majetku.

- účetní zápis: MD 01-, 02-, 03- / D 041, 042

**Schéma 5 - Zaúčtování zařazení majetku do užívání**



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 6) Odpisování

Účetní operace prováděná na základě odpisování DM bude evidována pouze u majetku ze skupin 01 Dlouhodobý nehmotný majetek a 02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný. Do druhé jmenované skupiny spadá majetek evidovaný na těchto účtech:

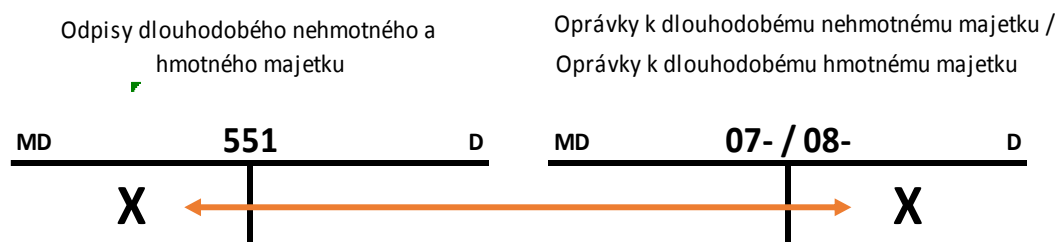
- 021 Stavby – např. budovy, byty a nebytové prostory, důlní díla atd.
- 022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – např. stroje, zařízení, dopravní prostředky, inventář, drahé kovy atd.
- 025 Pěstitelské celky trvalých porostů – např. ovocné stromy či keře na souvislém pozemku, trvalý porost vinic a chmelnic apod.

- 026 Základní stádo a tažná zvířata – např. skot, koně, prasata, husy, jeleni atd., záleží na záměru, s jakým jsou zvířata chována (mohou být zařazena i do zásob)
- 027 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku – odepisovaný kladný či záporný rozdíl
- 029 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek (Hruška, 2017).

K zaúčtování samotných odpisů ale budou využity účty odlišné než ty ze skupiny 01 a 02. Na straně Má dáti účetního předpisu bude stát účet 551 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Oproti tomu na straně Dal bude jeden z účtů skupin 07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku, nebo 08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

- účetní zápis: MD 551 / D 07-, 08-

#### Schéma 6 - Zaúčtování odpisování DM



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 3.3.2 Provozní dotace

Vedle investičních dotací jsou z veřejných zdrojů poskytovány podpory neinvestiční. Zde může vyvstat drobná terminologická nejasnost, jelikož některé zdroje nehovoří o protikladu k investičním dotacím jako o podporách neinvestičních, nýbrž o provozních či finančních, mezi kterými navíc někteří autoři dělají rozdíly a jiní nikoliv. Finanční dotace slouží zpravidla k úhradě úroků z úvěrů a půjček, přičemž tyto potřeby ale vyvstávají ze samotného provozu podniku, tudíž je lze radit mezi provozní dotace v širším smyslu. Problematickou může být kategorie finančních dotací při účtování. Podpory na úhradu úroků zahrnovaných do ceny DM se účtují stejně jako investiční dotace, naproti tomu

prostředky poskytnuté z veřejných rozpočtů ale nezahrnované do ocenění DM se účtují jako provozní dotace.

Vedle finančních podpor jsou poskytovány dotace provozní v užším smyslu, mezi které řadíme mzdy zaměstnanců, nákup spotřebního materiálu a zásob, běžné opravy, pohonné hmoty, komunikační náklady apod.

Neinvestiční dotace a provozní v širším smyslu jsou synonyma, jelikož by kromě nich a investičních dotací žádná zbytková skupina nebyla (Königová, 2015).

Dotace neinvestiční jsou reflektovány na účtech jako výnosy. Podpory načerpané k úhradě provozních nákladů se účtují do ostatních provozních výnosů a prostředky poskytnuté za účelem pokrytí finančních nákladů do ostatních finančních výnosů. U obou skupin však musí být dodržena věcná a časová souvislost (Smolíková, 2012).

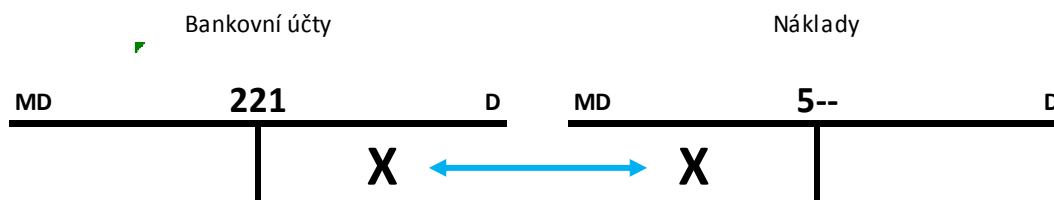
Postup při zaúčtování:

1) Vynaložení nákladů

Podnikatel vynaloží v rámci své podnikatelské činnosti určité náklady, což musí v rámci svého účetnictví řádně vykázat. Jde o období vynaložení prostředků na investici u investičních dotací a i zde bude využit model, ve kterém jsou nejprve účetní jednotkou zaplacené náklady, načež teprve následně jsou hrazeny z dotačních prostředků. Jelikož provozní či finanční náklady mohou být různého charakteru, i účty využitě k zobrazení vynaložených prostředků mohou být různé. Na straně Má dáti bude stát některý z účtů v Účtové třídě 5-- Náklady. Oproti tomu úhrada částky bude zachycena na straně Dal účtu 221 Bankovní účty.

- účetní zápis: MD 5-- / D 221

Schéma 7 - Zaúčtování vynaložení nákladů



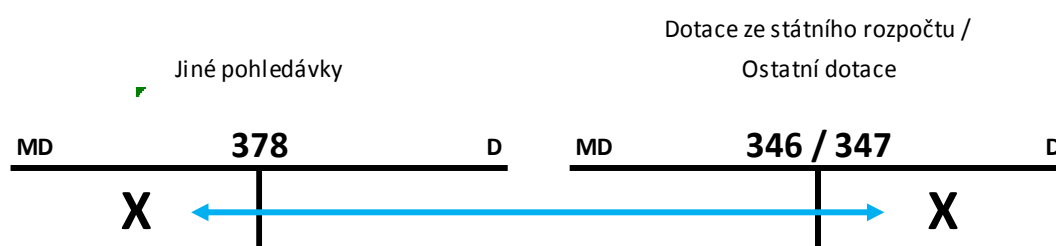
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 2) Vznik nároku na dotaci

U provozních dotací bude tato účetní operace obdobná jako v případě těch investičních, tudíž bude vzniklý nárok na dotaci účtován ve prospěch účtů 346 Dotace ze státního rozpočtu, nebo 347 Ostatní dotace podle zdroje čerpané podpory (Hruška, 2016). Protiúčtem bude opět účet 378 Jiné pohledávky, kde bude dotace figurovat na straně Má dáti.

- účetní zápis: MD 378 / D 346, 347

Schéma 8 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci



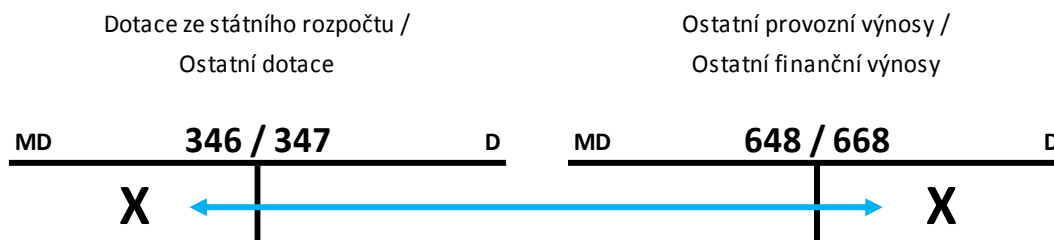
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 3) Zaúčtování dotace do výnosů

Provozní dotace se poskytují s účelem úhrady nákladů jejich příjemců, a jak bylo již zmíněno, tyto účetní operace se zobrazují na účtech jako výnosy. Účtováno bude ovšem rozdílně u jednotlivých druhů vzniklých nákladů. Náklady provozní v užším smyslu budou zaúčtovány ve prospěch účtu 648 Ostatní provozní výnosy, kdežto finanční náklady budou zaúčtovány ve prospěch účtu 668 Ostatní finanční výnosy, v obou případech bude přijatá částka figurovat na straně Dal. Protiúčtem v účetních záznamech bude opět dle zdroje dotace buď účet 346 Dotace ze státního rozpočtu, nebo účet 347 Ostatní dotace (Žižková, 2019). Tímto krokem dojde k vyrovnání účtu 346 či 347.

- účetní zápis: MD 346, 347 / D 648, 668

### Schéma 9 - Zaúčtování obdržení rozhodnutí o poskytnutí dotace



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

#### 4) Přijetí prostředků na účet

Tato účetní operace bude opět shodná jako u investičních dotací, po připsání částky na bankovní účet budou v účetnictví využity účty 221 Bankovní účty, kde částka bude na straně Má dáti, a 378 Jiné pohledávky, u kterého bude částka na straně Dal (Hruška, 2016) a tím dojde k vyrovnání položky na účtu 378.

- účetní zápis: MD 221 / D 378

### Schéma 10 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

U provozních dotací se další účetní operace provádět nebude, jelikož evidence zařazení do užívání stejně jako evidence odpisování se provádí pouze u kategorie dlouhodobého majetku.

## 3.4 Zdanění dotací

Poskytnuté dotace podléhají společně s ostatními příjmy osoby podnikatele dani z příjmu. Ta je v českém právním řádu upravena zákonem č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady o daních z příjmů (dále také „ZDP“), v němž je obsažena úprava jak pro



osoby fyzické, tak i pro osoby právnické. Fyzické osoby mají právní osobnost, neboli způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti, již ze své přirozené povahy. Právnické osoby oplývají právní osobností také, ale v jejich případě není vyvozena z přirozenoprávního základu, nýbrž je založena právní fikcí. Z důvodu odlišnosti jednotlivých druhů právních entit je třeba i jejich zdanění provádět s určitými specifiky, proto je v zákoně oddělena část upravující zdanění příjmů FO od zdanění PO jasně a zřetelně.

Oba instituty, fyzická (dále také „FO“) i právnická osoba (dále také „PO“) však mohou figurovat v postavení podnikatele. Za podnikatele dle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku považujeme toho, kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. Již ze zákonné definice vyplývá, že primárním účelem podnikání je vytvořit svou činností zisk, na což se dále váže povinnost tento finanční příjem danit.

Způsob výpočtu a postup při odvádění daní je však pro FO a PO odlišný, proto bude rozebrán v následujících podkapitolách odděleně.

### **3.4.1 Zdanění příjmů FO**

Zdanění příjmů z dotací je upraveno již zmíněným ZDP, přičemž tato obecná úprava zavazuje k řádnému odvádění daní FO podnikatele i nepodnikatele. Dotace jsou dle ZDP u fyzických osob předmětem daně. To vyplývá ze ZDP pomocí výkladu a contrario, jelikož nejsou uvedeny ve výčtu příjmů, které se nezahrnují do předmětu daně. U FO jsou však některé dotace od daně osvobozeny, podle § 4 písm. u) se jedná o bezúplatná plnění „ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, kraje, státního fondu, Národního fondu, regionální rady regionu soudržnosti, podpora z Vinařského fondu, z přiděleného grantu nebo příspěvek ze státního rozpočtu, který je výdajem státního rozpočtu podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla anebo dotace, grant a příspěvek z prostředků Evropské unie, na pořízení hmotného majetku, na jeho technické zhodnocení nebo na odstranění následků živelní pohromy, s výjimkou dotace a příspěvku, které jsou účtovány do příjmů nebo výnosů podle zákona upravujícího účetnictví“.

Zákonnou definici lze stručněji shrnout tak, že osvobozeny jsou investiční dotace, neinvestiční nikoliv, neboť ty se účtují do příjmů nebo výnosů. U podpor poskytovaných

na odstranění následků živelních podpor bude individuálně záležet na tom, zda se ty v konkrétním případě budou účtovat do příjmů či výnosů (Morávek, 2014).

Osvobození některých podpor je logické již z toho důvodu, že jsou poskytovány z veřejných rozpočtů za účelem zvýhodnění jejich příjemce, tento efekt by byl při jejich následném danění zpětně znehodnocován (Děrgel, 2012).

Právní úprava daní z příjmů fyzických osob se vztahuje na podnikatele i nepodnikatele. V praxi však rozdíl mezi daněním příjmů podnikatelů, kteří vedou daňovou evidenci, podvojně účetnictví či uplatňují daňové paušály, nebude (Morávek, 2014).

Daň z příjmu FO se počítá ze základu daně sazbou 15 %, detailněji bude postup danění příjmů FO rozebrán v kapitole 4 práce v rámci postupu podání daňového přiznání a odvedení daně společníků fiktivního podnikatele.

### **3.4.2 Zdanění příjmů PO**

V ZDP jsou pravidla odvodů právnických osob zakotvena v ustanoveních následujících po úpravě relevantní pro osoby fyzické. Podle ustanovení § 18 ZDP daní PO na rozdíl od FO příjmy z veškeré činnosti a příjmy z nakládání s veškerým majetkem, přičemž směrodatné jsou údaje uvedené v účetnictví podnikatele. Na základě účetních výkazů PO za každé účetní období podává daňové přiznání, ve kterém jsou vyčteny její veškeré příjmy, z nichž se vypočte základ daně. Sazba daně pro PO činí 19 % ze základu daně, vypočítaná částka tedy bude tvořit daň, kterou bude PO povinna odvést.

Důležitým dokumentem pro výpočet daně z příjmu bude výkaz zisku a ztráty daňového subjektu. Vykázaný výsledek hospodaření před zdaněním PO může upravit o odčitatelné položky, kterými jsou například vykázaná daňová ztráta nebo odpočet na podporu výzkumu a vývoje (Žižková, 2019). Dále může PO ponížít základ daně o bezúplatná plnění podle § 20 odst. 8 ZDP. Po úpravách se ze základu daně vypočítá daň (sazba 19 %). Na závěr budou zaúčtovány případné zálohy na daň, které některé PO odvádí během roku, a zbytek vypočítané daně PO odvede příslušnému finančnímu úřadu.

ZDP obsahuje na některých místech speciální úpravu pro jednotlivé typy PO, proto popsany způsob danění příjmů nelze paušalizovat plošně na všechny. Jednou z nich je například zdanění příjmů v. o. s., které bude detailněji rozebráno v kapitole 4, jelikož právě tuto právní formu využil fiktivní podnikatel pro výkon svého předmětu činnosti.

Samostatnou kategorií je danění příjmů neziskových a veřejně prospěšných organizací. To se použije samozřejmě i pro takové právnické osoby se zaměřením zemědělského charakteru. Pro účely této práce je kategorie subjektů netvořících zisk, jeden z hlavních znaků podnikání, a její odlišnosti považována za nerelevantní, tudíž bude vzhledem k tématu a cílům práce zanedbána.

## 4 Vlastní práce

Pro účely srozumitelného popisu praktického postupu při podávání žádosti o poskytnutí určitého typu dotací dostupných zemědělským podnikatelům na území České republiky, jejich následné evidence v účetních dokladech podnikatele a konečně dopadu čerpání tohoto druhu cizích zdrojů na daň z příjmu, byla vytvořena fiktivní firma, na které budou jednotlivé kroky ilustrovány. Popsány budou jednotlivé fáze procesu od vzniku podnikatele, zhodnocení dostupných dotačních programů, které by mohl získat, podání žádosti o dotaci a v případě jejího schválení následné zaúčtování a zdanění získaných finančních prostředků.

Po zvolení nejvhodnější právní formy podnikatele bude založena nová právní entita a proběhne její oficiální vznik dle platné legislativy. Dále budou specifikovány podmínky vyžadované pro jednotlivé veřejné podpory a vyhodnoceno jejich splnění v případě konkrétní firmy. Podle výsledku předchozího kroku bude popsán postup při podání případné žádosti. Výsledné rozhodnutí o schválení či zamítnutí žádosti bude předvídáno na základě dostupných informací a praxe.

Důležitým aspektem bude také správná evidence účetnictví podnikatele způsobem, který bude zvolen na základě jeho právní formy. V případě, že se podnikateli podaří získat určité dotační prostředky, budou zahrnuty do účetnictví podnikatele dle platných právních předpisů.

Účetnictví fiktivní firmy bude využito i v souvislosti s daní z příjmů, přičemž sledován bude především projev přijatých prostředků z veřejných rozpočtů na vyměřenou daň z příjmu daného podnikatele.

Fiktivní firma bude konstruována jako drobný podnikatel v oblasti včelařství provozující svou činnost na území Plzeňského kraje. Jména a názvy v kapitole 4 jsou smyšlená a neilustrují žádné konkrétní osoby ani společnosti. Informace budou čerpány kromě uvedených zdrojů i od několika anonymních drobných podnikatelů či zájmových chovatelů, kteří byli ochotni poskytnout některé údaje a zkušenosti z praxe.

### 4.1 Vznik společnosti

Členové rodiny Krtičkových se rozhodli obnovit rodinnou tradici a začít podnikat v oblasti včelařství. Posledním včelařem v rodině byl dědeček, který jim již kromě

zkušeností a rad nemohl předat nic více z potřebného vybavení, neboť s včelařením skončil před více než 20 lety. Proto se Krtičkovi rozhodli pro účely rozběhnutí včelařského podnikání vytvořit novou entitu. Nejvhodnější právní formou nově vznikající osoby se zdála být veřejná obchodní společnost, která se v případě menších rodinných podniků využívá poměrně často právě z důvodu poměrné jednoduchosti organizační struktury i postupů při jejím založení a vzniku.

Veřejná obchodní společnost, nebo také v. o. s., veř. obch. spol. či a spol. je obchodní společností založenou na osobním základě, kterou právně upravuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích, dále také „ZOK“) ve své Hlavě II. Podle ustanovení § 95 musí být v. o. s. tvořena alespoň dvěma osobami. Tato podmínka byla splněna, jelikož společenskou smlouvu zakládající v. o. s. mezi sebou uzavřeli 3 členové rodiny Krtičkových, manželé Jiří a Helena Krtičkovi a bratr pana Jiřího, Václav Krtička. K uzavření společenské smlouvy zakládající nekapitálovou osobní společnost zákon nevyžaduje formu veřejné listiny, postačující tedy byla prostá smlouva, kterou výše zmínění uzavřeli dne 3. listopadu 2018. Tři členové rodiny Krtičkových se uzavřením společenské smlouvy zároveň stali společníky firmy. Jednatel společnosti byl všemi třemi společníky jednohlasně zvolen pan Jiří Krtička.

Obchodní firmu společnosti zapisovanou do obchodního rejstříku uvedli zakládající členové ve smlouvě ve znění Krtička a spol., čímž byla splněna i podmínka v ustanovení § 96 ZOK, který vyžaduje, aby název firmy obsahoval buď označení „veřejná obchodní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „veř. obch. spol.“ nebo „v. o. s.“ či dodatek „a spol.“ (poslední jmenovaná možnost může být využita pouze v případě, že název obsahuje jméno některého ze společníků).

Sídlo společnosti bylo umístěno v hospodářské usedlosti na území obce Chrastavice nedaleko Domažlic v Plzeňském kraji, kde manželé Krtičkovi současně žijí. V okolních lukách na pozemcích, které byly vneseny do společnosti, umístili i 30 zakoupených včelstev, jelikož oblast se na základě rodinných zkušeností pro chování včel osvědčila.

Podle českého právního řádu dochází uzavřením společenské smlouvy k založení společnosti, nikoli však k jejímu vzniku. Ten se datuje až ke dni zapsání společnosti do veřejného seznamu, v tomto případě šlo o obchodní společnost, tudíž byl třeba zápis do obchodního rejstříku. Zápis byl proveden dne 27. listopadu 2018, a jelikož byly splněny i ostatní podmínky stanovené zákonem, můžeme od tohoto dne považovat společnost Krtička a spol. za řádně vzniklou.

## 4.2 Výběr dotačního programu

V následujících dnech po založení se společnost Krtička a spol. zaregistrovala do Českého svazu včelařů, z.s. Vznikem členství ve svazu se firma stala oficiálně chovatelem včel, a to ke dni 16. prosince 2018. ČSV u řady národních i evropských podpor figuruje jako zprostředkovatel mezi poskytovatelem dotace a jejím příjemcem (konkrétním chovatelem), bez kterého není možné finanční prostředky získat.

ČSV uvádí tři kategorie dotací přístupných pro chovatele včel, a to příspěvky plynoucí z rozpočtu EU, ze státního rozpočtu a z krajských rozpočtů (ČSV, 2019).

### 4.2.1 Eurodotace pro včelaře

Dotace poskytované včelařům z evropských zdrojů spadají do unijních finančních podpor Společné organizace trhu. Směrodatným je zde právní předpis Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013 ze dne 17. prosince 2013. Na evropské nařízení dále navazují další předpisy, které specifikují dotační programy v jednotlivých oblastech, pro oblast včelařství je to zejména Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/1366 ze dne 11. května 2015, a dále také Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/1368 ze dne 6. srpna 2015. Na základě těchto unijních předpisů vydala česká vláda Nařízení vlády č. 148/2019 Sb.

V roce 2019 činil příspěvek Unie na provádění opatření na podporu včelařství v rámci Českého včelařského programu 1 250 509 EUR. Česká republika se na finančních podporách čerpaných z evropských fondů podílí z 50 %, tudíž celková částka využitelná na včelařská opatření byla pro rok 2019 dle vyjádření Ing. Michala Barbuše, vedoucího Oddělení dotací včelařských opatření, cukru a propagace, stanovena ve výši 64 336 187 Kč (SZIF, 2019).

V ustanovení § 2 Nařízení vlády č. 148/2019 jsou vymezena přípustná účelová určení dotací, jsou jimi technická pomoc, boj proti varroáze, racionalizace kočování včelstev, úhrada nákladů na rozbory medu a obnova včelstev. Technická pomoc zahrnuje vzdělávací akce pro včelaře, různé kroužky pro děti a mládež či například pořádání výstav a jiných kulturních akcí. Dotovanými prostředky boje proti varroáze jsou zejména léčivé přípravky účinné proti této nemoci včel, ale také podpora výzkumu varroázy. Pod racionalizací kočování včelstev si můžeme představit nákup zařízení využitelných pro přesuny včelstev mimo jejich trvalá stanoviště. Jde zejména o kočovné přívěsy a vozy, se kterými lze

včelstva přesouvat a vytěžovat tak stanoviště lépe. Dotovaný rozbor medu se může provádět fyzikálně chemickým způsobem či pomocí spór *Paenibacillus larvae* v akreditovaných laboratořích, což je mikrob způsobující mor včelího plodu. Účelové určení dotace na obnovu včelstev znamená financování šlechtitelských chovů včelích matek prováděný na základě uznaného šlechtitelského programu.

V případě eurodotací podávají žádosti samotní chovatelé včel Státnímu zemědělskému intervenčnímu fondu ve lhůtě do 1. srpna. Žádost je nutno podat na formuláři vydaném SZIF, ve kterém musí být uvedeny všechny údaje pro posouzení žádosti. Formuláře se liší podle konkrétního účelu, na který mají být prostředky čerpány.

Včelařské dotace z evropských zdrojů jsou určeny pro chovatele registrované u Českomoravské společnosti chovatelů, a.s. (dále také „ČMSCH“). Bohužel pro firmu Krtička a spol., Nařízení vlády č. 148/2019 u všech eurodotačních programů vyžaduje splnění podmínky nejméně dvouletého členství v ČMSCH před podáním žádosti. Tato podmínka je poměrně novinkou, dříve mohli eurodotace získat i začínající včelaři. Pro rok 2019, za který chtěla o dotaci požádat společnost Krtička a spol., to však již možné není. Jelikož se společnost Krtička a spol. do ČMSCH stejně jako do ČSV registrovala až v prosinci 2018, tyto dotace nebude moci na základě vyhodnocení požadovaných podmínek získat ještě ani v roce 2020. Včelařské dotace z evropských zdrojů tedy bohužel firmou využity nebudou.

#### **4.2.2 Národní dotace pro včelaře**

Program podpory včelařství je jednou z dotací v zemědělství, potravinářství, poradenství a vzdělávání, které jsou poskytovány na základě zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství. V Zásadách, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací pro rok 2019 na základě § 1, § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů nalezneme program pod označením 1.D., kde jsou stanoveny konkrétní podmínky pro žadatele.

Dotaci mohou čerpat pouze chovatelé zazimovaných včelstev, čímž se rozumí včelstvo, které plně obsedá nejméně sedm plástů rámkové míry 39 × 24 cm, přičemž na každé včelstvo splňující tuto podmínku lze čerpat 180 Kč. Takových včelstev chová společnost Krtička a spol. 30, z tohoto programu může tedy firma žádat celkem 5 400 Kč.

K poskytnutí podpory musí být opět podána žádost. Chovatelé, kteří jsou členy ČSV podávají žádost Svazu. Výjimku tvoří chovatelé na územích, kde nepůsobí základní organizace ČSV, tato místa uvádí Svaz na svých webových stránkách jako „bílá místa“. Společnost Krtička a spol. však sídlí na území Plzeňského kraje, ve kterém pro rok 2019 žádné takové katastrální území uvedeno není, tudíž žádost podává Svazu. ČSV za účelem usnadnění vyplňování žádosti chovatelům vydává „Vnitřní směrnici k administraci dotací, kterou schvaluje MZe“, pro rok 2019 vydal Svaz „Směrnici ČSV, z. s., o poskytnutí dotace v roce 2019, Podmínky pro poskytnutí dotace a postup při podání „Žádosti“.

Žádost se podává na formuláři, který je součástí Zásad a u žadatele do 150 včelstev stačí doručit Svazu jedno vyhotovení formuláře s vyplněnými údaji. Žadatel může vyplněný formulář předat Svazu osobně či využít služeb České pošty. V obou případech však musí dodržet termín stanovený pro rok 2019, a to do 16. září 2019 včetně. Žadatel na žádosti zaškrtně, zda bude výplata dotace v hotovosti, nebo zda bude požadovat zaslání dotace na svůj účet. V takovém případě vyplní bankovní spojení do žádosti. Zde musí být dále vyplněna registrační čísla chovatele a jeho stanovišť, na kterých má umístěna svá včelstva. Podané žádosti a další dokumenty zůstávají v archivu ČSV uloženy po dobu deseti let. Společnost Krtička a spol. je právnickou osobou, tudíž bude vyplňovat formulář určený pro žadatele PO.

Podáním řádně vyplněné žádosti splní chovatel svou povinnost a další kroky bude činit již ČSV samostatně. Ten podá souhrnnou žádost za všechny žadatele, kteří v termínu o dotaci zažádali a splnili podmínky. Orgány ČSV jsou oprávněny ověřit pravdivost údajů obsažených v podané žádosti, zejména počet a sílu včelstev žadatele na stanovišti včelstev, a žadatel mu takovou kontrolu musí umožnit. V případě zjištění nesrovnalostí či neumožní-li žadatel kontrolu, nese sám odpovědnost a případné následky.

Po podání žádosti chovateli nezbývá než vyčkávat na rozhodnutí MZe o poskytnutí finančních prostředků. Pokud bude úspěšný, vyzve ho ČSV k potvrzení převzetí prostředků, což učiní vlastnoručním podpisem, načež mu budou dle volby učiněné v žádosti prostředky předány v hotovosti či poslány na uvedený bankovní účet. Částka musí být ze strany ČSV poskytnuta v plné výši, z této platby nesmí být odečteny poplatky za poštovné, poplatky banky, členské příspěvky na provoz ČSV ani jiné poplatky.

Společnost Krtička a spol. podala řádně vyplněnou žádost a doručila ji prostřednictvím České pošty na adresu ČSV dne 28. srpna 2019, Svazem stanovený termín (do 16. září 2019) byl tedy dodržen (vyplněná žádost s údaji o společnosti Krtička a spol.



v Příloze). Přílohou žádosti byly „Podklady pro statistický výkaz“, kde společnost uvedla informace o své produkci a další statistické údaje. ČSV v poskytnutých údajích neshledal žádné nesrovnalosti, tudíž dál postupoval za účelem vyplacení dotace. MZe vydalo 11. listopadu 2019 rozhodnutí o výši podpory na včelstvo, které zveřejnilo na svém webu, a vyplatilo prostředky na účet ČSV. Svaz následně vyrozuměl úspěšné žadatele, mezi kterými byla i společnost Krtička a spol., o schválení žádosti zasláním „Sdělení o rozhodnutí o poskytnutí dotace 1.D.“, a zároveň je vyzval k převzetí dotace. Sdělení bylo společnosti doručeno dne 20. listopadu 2019. Firmě byla přiznána částka v plné požadované výši, tedy při jednotkové sazbě 180 Kč na včelstvo, kterých má společnost 30, celkem 5 400 Kč. Jelikož Krtičkovi v žádosti zvolili způsob výplaty převodem na bankovní účet a uvedli bankovní spojení na společnost, peníze byly firmě vyplaceny touto formou dne 28. listopadu 2019.

#### **4.2.3 Krajské dotace pro včelaře – Plzeňský kraj**

Sídlo společnosti Krtička a spol. i všechna včelstva v jejím vlastnictví se nachází na území Plzeňského kraje, tudíž pro firmu budou relevantní dotační programy vypsáné tímto vyšším územním samosprávným celkem.

Pro rok 2019 byl vypsán Plzeňským krajem program Podpora včelařství 2019, jehož hlavním deklarovaným cílem je „*stabilizace a zvýšení počtu včelstev a zkvalitnění jejich chovu, společně se zvýšením opylovací služby rostlin v Plzeňském kraji*“ (Úřední deska Plzeňského kraje, 2018). Hlavní podmínkou pro žadatele v tomto programu je, že jím může být pouze spolek působící v oblasti chovu včel minimálně 3 roky bezprostředně před podáním žádosti a zároveň sdružující alespoň polovinu včelařů v daném okrese Plzeňského kraje.

Z podmínek stanovených krajským předpisem pro žadatele o podporu vyplývá, že společnost Krtička a spol. nemůže žádat o dotaci přímo, ale musí tak učinit prostřednictvím příslušné okresní organizace. Jelikož hospodářství Krtičkových stejně jako oficiální sídlo firmy se nachází v okrese Domažlice, kontaktovala paní Krtičková Okresní organizaci ČSV Domažlice (dále také „OO Domažlice“) sídlící na adrese Náměstí 1, Kdyně 34506, aby zjistila potřebné informace. Instrukce a rady získala přímo od předsedy statutárního orgánu okresní organizace, pana Karla Strnada, který ve funkci předsedajícího působí od 11. dubna 2015.

Z výše řečeného vyplývá, že žadatelem o krajskou dotaci může být pouze spolek splňující podmínky, jejím konečným příjemcem však jsou začínající či stávající včelaři Plzeňského kraje. V dokumentu s názvem Dotační program Podpora včelařství (2019), Pravidla pro žadatele a příjemce dotace, který je dostupný na úřední desce Plzeňského kraje, jsou stanoveny podmínky a časový harmonogram pro poskytování dotací v roce 2019. Podle termínů v něm uvedených shromáždí jednotlivé okresní organizace od včelařů na svém území formulářové žádosti v období od 1. března do 31. března 2019, následně již budou postupovat samy bez další iniciace včelaře. Společnost Krtička a spol. tedy musí vyplnit formulářovou žádost a odevzdat ji OO Domažlice nejpozději do 31. března 2019 a pak vyčkat na rozhodnutí o poskytnutí dotace. Hodnotící komise jmenovaná Radou Plzeňského kraje vydá rozhodnutí ve lhůtě do 30. června 2019 a do konce července pak vyrozumí všechny žadatele.

Finanční prostředky je možné čerpat pouze na vymezené předměty, kterými podle Pravidel jsou: nové nástavkové úly nevyrobené svépomocí, nové pomůcky a vybavení a realizaci ozdravných a preventivních opatření proti závažným onemocněním včelstev jako jsou mor včelího plodu či varroáza (Pravidla, 2018). Pro úplnost, ve výčtu přípustných účelů dotace je uvedena ještě administrace, to se však týká pouze okresních organizací a jejich nákladů na vyřizování a přerozdělování dotací, pro včelaře samotného nemá relevantní dopad, proto bude tato možnost zanedbána.

V Pravidlech je stanovena i maximální výše čerpatelných finančních prostředků odlišená podle toho, jestli jde o včelaře začínajícího či stávajícího. Členství společnosti Krtička a spol. vzniklo ke dni 16. prosince 2018. Začínající včelař je vymezen jako osoba, která nevčelaří déle než 1 rok, tudíž při podávání žádosti pro rok 2019 bylo možné společnost bezpochyby považovat za začínajícího včelaře.

Tabulka 3 - Příspěvky pro začínající včelaře

### začínající včelař

P.č.	Předmět příspěvku	T.j.	Sazba za T.j.	Max. výše finančního příspěvku
1.	Nástavkový úl	ks	2 500	4 ks 2 500 10 000
2.	Pomůcky a vybavení		2 000	2 000
	Celkem			<b>12 000</b>

Zdroj: Pravidla pro žadatele a příjemce (2019), Plzeňský kraj

Společnost Krtička a spol. zažádala o maximální možnou výši dotace, tedy na 4 kusy nástavkových úlů a současně na pomůcky a vybavení. Celkové požadované finanční prostředky činily 12 000 Kč. Po odečtení nákladů žadatele (OO Domažlice) na administraci, které se vypočítávají jako 2% z poskytnuté dotace (240 Kč), společností očekávaná částka činila 11 760 Kč.

Žádost byla ale hodnotící komisí zamítnuta s odůvodněním, že nebyly splněny podmínky stanovené pro příjemce dotace, tedy pro společnost Krtička a spol. Krtičkovi totiž ve vymezení začínajícího včelaře přehlédli, že jím může být pouze FO, kterou společnost samozřejmě není. Tato podmínka je stanovena i u stávajících včelařů, takže ani v této kategorii by firma neuspěla. Na základě toho nebylo možné poskytnout dotaci.

### **4.3 Zaúčtování získané dotace**

Společnost Krtička a spol. je podle ustanovení § 1 odst. 2 písm. a) a ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále také „ZoÚ“), účetní jednotkou, která je povinna vést účetnictví ode dne svého vzniku až do svého zániku. Firma vede podvojný účetnictví, do kterého je nutné zanést řádně také přijatou včelařskou dotaci ve výši 5 400 Kč.

Finanční podpory z Programu podpory včelařství jsou klasifikovány jako dotace k výsledku hospodaření neboli dotace neinvestiční, tudíž je třeba je účtovat výsledkově. Provozní dotace se zanáší na účty Ostatní provozní výnosy či Ostatní finanční výnosy. V našem případě využijeme první jmenovaný účet, jelikož účelem podpory je přispění na provozní činnost jejího příjemce.

Pro účely účetnictví své firmy Krtičkovi využívají směrnou účtovou osnovu vydanou pro rok 2019 v rámci vyhlášky č. 410/2009 Sb. Ministerstvem financí ČR a dostupnou na jejich webových stránkách (Ministerstvo financí České republiky, 2019).

Postup při zaúčtování:

#### 1) Zaúčtování vynaložení nákladu

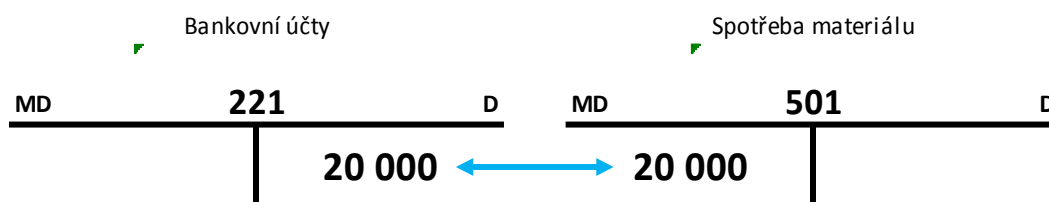
Prvním krokem v účetnictví bude zobrazení určitého nákladu, který bude uhrazen ještě před obdržением dotace. Krtičkovi chtějí prostředky, které očekávají z dotačního programu, využít na nákup cukru, jímž je třeba včely přikrmovat, aby měly dostatek zásob na zimní období. To je však třeba učinit dříve, než

v termínech, kdy je dotace vyplácena, proto nákup provedou z vlastních prostředků, a až následně zanesou do účetnictví přijatou dotaci.

Nákup cukru bude placen bezhotovostním převodem z bankovního účtu, což bude zapsáno na účtu 221 Bankovní účty, a spotřeba cukru bude reflektována na účtu 501 Spotřeba materiálu jako vzniklý náklad ve výši 20 000 Kč za rok 2019.

- účetní zápis: MD 501 / D 221

**Schéma 11 - Zaúčtování nákladů na nákup cukru Krtička a spol.**



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 2) Vznik nároku na dotaci

Dalším krokem bude účetní zobrazení vzniklého nároku na vyplacení dotace. Na základě rozhodnutí MZe vydaného 11. listopadu 2019 a zveřejněného na webových stránkách ministerstva, kterým byly schváleny žádosti o dotaci, vznikl nárok na poskytnutí dotačních prostředků. Žádost byla schválena v plné výši, tudíž vznikl společnosti Krtička a spol. nezpochybnitelný nárok na částku 5 400 Kč, který byl řádně zaúčtován. V účetnictví budou k této operaci využity účty 378 Jiné pohledávky a 346 Dotace ze státního rozpočtu, protože prostředky jsou poskytovány ze státního rozpočtu ČR.

- účetní zápis: MD 378 / D 346

**Schéma 12 - Zaúčtování vzniku nároku na dotaci Krtička a spol.**



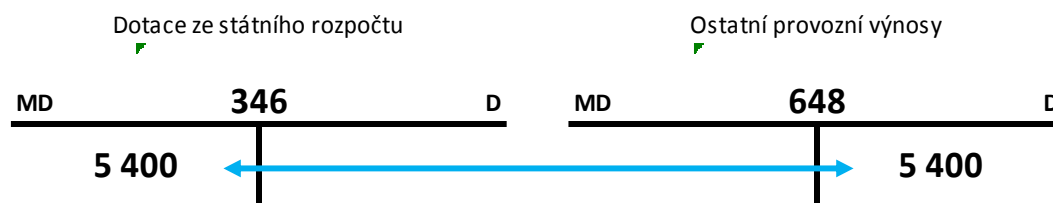
Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 3) Zaúčtování dotace do výnosů

Další účetní operace bude učiněna na základě doručení vyrozumění Svazu o poskytnutí dotace s názvem „Sdělení o rozhodnutí o poskytnutí dotace 1.D.“ To bylo společnosti řádně doručeno dne 20. listopadu 2019. V účetnictví budou využity účty 346 Dotace ze státního rozpočtu a 648 Ostatní provozní výnosy, čímž bude účet 346 vyrovnán a výsledné náklady společnosti zahrnující i zaplacený cukr budou připsáním výnosu sníženy o dotační sumu.

- účetní zápis: MD 346 / D 648

Schéma 13 - Zaúčtování obdržení rozhodnutí o poskytnutí dotace Krtička a spol.



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 4) Přijetí prostředků na účet

Společnost Krtička a spol. na vyzvání ČSV potvrdila osobně podpisem převzetí příslušné částky Svazu. Ten následně provedl výplatu částky prostřednictvím bankovního převodu na účet, který společnost pro tyto účely uvedla v žádosti o dotaci. K připsání částky na účet společnosti došlo dne 28. listopadu 2019 a zaúčtováno bylo na základě výpisu z bankovního účtu. K účetní operaci byly využity účty 221 Bankovní účty a 378 Jiné pohledávky.

- účetní zápis: MD 221 / D 378

Schéma 14 - Zaúčtování přijetí prostředků na účet Krtička a spol.



Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

## 4.4 Zdanění získané dotace

Společnost Krtička a spol. kvůli nesplnění stanovených podmínek bohužel nedosáhla na žádnou z finančně velice objemných dotací z evropských zdrojů. Ani na krajské úrovni nebyly splněny podmínky pro čerpání podpor, tudíž jedinou dotací, o kterou firma pro rok 2019 zažádala s úspěchem, byla ta z národního Programu podpory včelařství. ČVS na základě Ministerstvem zemědělství schválené žádosti vyplatil na účet společnosti uvedený v žádosti o podporu částku 5 400 Kč, která byla příjemci připsána dne 28. listopadu 2019.

K názorné demonstraci a vysvětlení budou využity podstatné části Výkazu zisku a ztráty společnosti Krtička a spol. a relevantní výňatky daňových priznání společníků. Celý Výkaz zisku a ztráty společnosti je k dispozici v Příloze.

### 4.4.1 Speciální právní úprava zdanění příjmů v. o. s.

Národní finanční podpory v oblasti včelařství spadají do kategorie neinvestičních dotací, tudíž se musí danit jako ostatní příjmy společnosti podle ZDP. Dle ustanovení § 18 odst. 1 ZDP jsou předmětem daně právnických osob příjmy a výnosy z veškeré činnosti, která souvisí s podnikatelskou činností, není-li dále v zákoně stanoveno jinak. Společnost Krtička a spol. je veřejnou obchodní společností, tudíž ze zákona právnickou osobou. V jejím případě se uplatní právě závěr věty daného ustanovení „*není-li dále stanoveno jinak*“, jelikož v ZDP obsahuje zvláštní právní úpravu právě pro v. o. s.

Speciální právní úprava, kterou je vždy podle zásady *Lex specialis derogat legi generali*<sup>1</sup> třeba aplikovat před tou obecnou, se nachází v ustanovení § 18b, podle kterého jsou u veřejné obchodní společnosti předmětem daně pouze příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou daně. Zvláštní sazba daně je využívána u srážkové daně, kterou neodvádí daňový poplatník, ale je mu srážena obvykle ještě před výplatou peněz, jde například o úroky za uložené peníze v bance, kde srážku provádí banka a poplatník již tyto příjmy sám danit nemusí. Ostatní příjmy v. o. s. nedaněné zvláštní sazbou tedy předmětem daně nejsou a dani podléhají až po přerozdělení případného zisku společnosti společníkům na základě jejich samostatných daňových priznání. Účelem této úpravy je zamezit dvojímu zdanění příjmů osobních společností, což má vyvážit jiné nevýhody této právní formy jako

---

<sup>1</sup> *Lex specialis derogat legi generali* je interpretační pravidlo využívané při systematickém výkladu právního řádu, podle kterého „zvláštní právní úprava ruší tu obecnou“.

například neomezené ručení společníků. Opačným příkladem může být akciová společnost, u které musí být příjmy daněny jak na úrovni příjmů korporace, tak dani podléhá následně i zisk jednotlivých akcionářů v podobě rozdělovaných dividend. To je naopak následně vyváženo výhodou vyloučení ručení akcionářů (vyjma ručení do výše likvidačního zůstatku). V případě ztráty společnosti nebude společníkům rozdělován žádný zisk, tudíž se ani zdanění rozděleného zisku (který neexistuje) v jejich jednotlivých daňových přiznáních nepromítne.

Dotace přijatá společností na základě řádného dotačního titulu se projeví ve zvýšení výsledku hospodaření, jak vypovídá Výkaz zisku a ztráty společnosti Krtička a spol. (v Příloze), tudíž budou i finance poskytnuté z veřejného rozpočtu přerozděleny společně s ostatním vykázaným ziskem společníkům a daněny až jako příjmy FO.

Společnost Krtička a spol. vznikla v právní formě v. o. s., proto se na ni uplatní speciální právní úprava zdanění tohoto druhu obchodních společností. Na jejím základě společnost Krtička a spol. jako taková své příjmy z podnikání danit nemusí. Poslední účetní operací předmětného roku bude rozdělení zisku společníkům a výsledek hospodaření bude 0, jak vyplývá z Výkazu zisku a ztráty společnosti. Nedaněný zisk se rozdělí rovným dílem mezi společníky, kterými jsou Jiří a Helena Krtičkovi a Václav Krtička, a ti ho následně musí uvést ve svém daňovém přiznání jako příjem z podnikání a daň odvést. Zisk se dělí podle podílů společníků a ty jsou ve společnosti Krtička a spol. rovné, tudíž každý musí do svého daňového přiznání zahrnout třetinu zisku společnosti.

#### **4.4.2 Vliv přijaté dotace na výsledek hospodaření společnosti**

Částka 5 400 Kč byla zanesena do účetnictví firmy. Ve výkazu zisku a ztráty sestavenému ke dni 31. prosince 2019 se položka zobrazí v řádku 23, který nese název Jiné provozní výnosy. V příslušném políčku eviduje společnost číslo 5 z toho důvodu, že ve Výkazu zisků a ztrát se částky zobrazují zaokrouhlené v celých tisících Kč. V řádku 21 Tržby z prodaného dlouhodobého majetku firma eviduje částku obdrženou za prodej jednoho z polí jí vlastněných, za který kupující zaplatil 25 000 Kč. Tato částka společně se získanou dotací tvoří číslo 30 (30 000 Kč) v řádku 20 Ostatní provozní výnosy, což je součet jednotlivých kategorií.

**Obrázek 2 - Ostatní provozní výnosy Krtička a spol.**

III.	<b>Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)</b>	20	<b>30</b>
III. 1	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	25
2	Tržby z prodaného materiálu	22	0
3	Jiné provozní výnosy	23	5

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**

Další položkou ve Výkazu zisku a ztráty společnosti, která byla ovlivněna přijatou dotací, je řádek 30 Provozní výsledek hospodaření (+/-), který byl zvýšen o 5 právě na základě poskytnutí finanční podpory.

**Obrázek 3 - Provozní výsledek hospodaření Krtička a spol.**

*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	30	<b>119</b>
---	--	----	------------

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**

Nejvýznamnější vliv měla priznaná dotace v rámci Výkazu zisku a ztráty společnosti v jeho závěru, kde navýšila Výsledek hospodaření po zdanění. Ten byl shodný s výsledkem hospodaření před zdaněním právě proto, že v. o. s. nemá povinnost odvést daň z příjmu a konečná částka činila 119 000 Kč.

Zároveň je z řádku 54 Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-) patrné, že celá tato částka byla rozdělena společníkům a Výsledek hospodaření za účetní období v řádku 55 je tak roven 0 Kč.

**Obrázek 4 - Výsledek hospodaření Krtička a spol.**

**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48)</b>	49	<b>119</b>
L.	<b>Daň z příjmů (ř. 51 + 52)</b>	50	<b>0</b>
1.	Daň z příjmů splatná	51	0
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění (+/-) (ř. 49 - 50)</b>	53	<b>119</b>
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	119
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 53 - 54)</b>	55	<b>0</b>
*	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII</b>	56	<b>221</b>

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**



#### 4.4.3 Zdanění dotačních prostředků v rámci daňového přiznání společníků

Výsledek hospodaření společnosti ve výši 119 000 Kč byl na konci účetního období rozdělen mezi společníky dle jejich podílů na společnosti Krtička a spol., tedy na základě společenské smlouvy rovným dílem. Ti jsou povinni ho řádně zdanit ve svých daňových přiznáních. U společníků se již nepoužije právní úprava zdanění příjmů právnických osob, nýbrž osob fyzických. Za výhodu lze považovat 15% sazbu u daně z příjmu FO, která bude uplatněna na rozdělený zisk společníků v. o. s., na rozdíl od 19% sazby, která se využívá podle obecné právní úpravy při výpočtu daně z příjmu PO.

Všichni tři společníci Jiří, Václav i Helena Krtičkovi mají vedle podílu ve společnosti stále zaměstnání u různých zaměstnavatelů. Příjmy ze zaměstnání, neboli ze závislé činnosti, danili v minulých letech formou záloh na dani, tedy prostřednictvím svého zaměstnavatele jakožto plátce daně. Tím, že se stali společníky ve společnosti Krtička a spol., která v roce 2019 vygenerovala zisk, jim ovšem vznikla povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu FO, jelikož kromě zaměstnaneckého příjmu jsou povinni zdanit i zisk společnosti, jenž jim byl rozdělen.

Každý ze společníků vlastní třetinový podíl na společnosti Krtička a spol., ta vygenerovala za rok 2019 zisk ve výši 119 000 Kč, jak vyplývá z jejího Výkazu zisku a ztráty. Třetina z této částky činí 39 666,66 Kč, po dohodě všech tří společníků byla tato částka zaokrouhlena na celé koruny dolů. Každému společníku tedy byla vyplacena částka 39 666 Kč.

Podíl společníka na zisku veřejné obchodní společnosti se podle ustanovení § 7 odst. 1 písm. d) řadí mezi příjmy ze samostatné činnosti. Celková daňová povinnost FO se vypočte jako 15% daň ze základu daně, který je tvořen součtem jednotlivých dílčích základů daně z příjmu. Výpočet daňové povinnosti u jednotlivých společníků bude probíhat různě, proto bude popsán jednotlivě.

##### 1) Jiří Krtička

Úhrn příjmů pana Jiřího Krtičky od jeho zaměstnavatele za rok 2019 podle Potvrzení zaměstnavatele o zdanitelných příjmech činil 613 249 Kč. Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 ZDP byl 207 279 Kč, což je částka 33,8 % z ročního úhrnu příjmů (příjmy + pojistné = superhrubá mzda). Dílčí základ daně ze závislé činnosti, neboli superhrubá mzda, u pana Krtičky tedy je 820 527 Kč. Ze samostatné činnosti kromě zisku z podílu na v. o. s. pan Krtička jiné příjmy neměl, dílčí základ daně ze samostatné činnosti

tedy je 39 666 Kč. Základ daně po součtu jednotlivých dílčích základů činí 860 193 Kč. Pan Jiří však v roce 2019 přispěl nadaci Dobrý anděl celkovou částkou 5 893 Kč, což je položka odčitatelná od základu daně podle § 15 odst. 1. Jiné odčitatelné položky u pana Jiřího nebyly, základ daně po odečtení tedy je 854 300 Kč, z něhož daň se sazbou 15 % je 128 145 Kč.

Jedinou slevou, kterou pan Jiří Krtička může uplatnit, je základní sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč za rok, po jejímž odečtení je daňová povinnost 103 305 Kč. Jiří a Helena Krtičkovi žádné děti nemají, tudíž ani daňové zvýhodnění být uplatněno nemůže. Pan Krtička ale odváděl svému zaměstnavateli měsíční zálohy na dani, celkem za rok 2019 částku 98 240 Kč, které je třeba od daňové povinnosti odečíst. Ke splnění daňové povinnosti tedy za rok 2019 panu Jiřímu Krtičkovi zbývá doplatit **5 065 Kč**.

**Obrázek 5 - Jiří Krtička DP**

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta		
1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)		
	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	613 249	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst.12 zákona	207 278	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	820 527	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		
2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta		
36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	820 527	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyněti (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	820 527	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	39 666	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	39 666	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyněti (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	39 666	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	860 193	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vyněti (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	613 249	
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	860 193	

54	Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)	5 893	
55	Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	854 300	
56	Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	854 300	
57	Daň podle § 16 zákona	128 145	
<b>4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta</b>			
58	Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	128 145	
59	Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60	Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	128 145	
61	Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		
91	Zbývá doplatit (ř. 74 – ř. 77 – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 87a – ř. 87b – ř. 88 – ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více	5 065	

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**

## 2) Helena Krtičková

Roční úhrn příjmů podle potvrzení zaměstnavatele o zdanitelných příjmech činil u paní Krtičkové 582 430 Kč. Povinné pojistné činilo 196 861 Kč. Dílčí základem daně ze závislé činnosti tak je částka 779 291 Kč. Stejně jako manžel paní Heleny, pan Jiří, neměla ani ona kromě zisku z v. o. s. žádný jiný příjem ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP, dílčí základ tedy činí pouze 39 666 Kč. Součtem dílčích základů zjistíme, že základ daně je 818 957 Kč. Paní Helena splnila podmínky pouze u jedné odčitatelné položky podle § 15 ZDP, a to příspěvky odborové organizaci svého zaměstnavatele, na kterých za rok 2019 zaplatila 4 320 Kč. Tato položka ale může být od základu odečtena pouze do výše 3 000 Kč, snížený a zaokrouhlený základ daně tak je 815 900 Kč a 15% daň z něj 122 385 Kč.

I paní Krtičková uplatňovala pouze základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč a uhrazené měsíční zálohy činily 92 054 Kč, k doplacení na dani z příjmu tak paní Heleně Krtičkové zbývá **5 491 Kč**.

## Obrázek 6 - Helena Krtičková DP

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta		
<b>1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)</b>		
	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	582 430	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst.12 zákona	196 861	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	779 291	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		
<b>2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta</b>		
36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	779 291	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyněti (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	779 291	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	39 666	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	39 666	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyněti (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	39 666	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	818 957	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vyněti (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	582 430	
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	818 957	
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)	3 000	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	815 957	
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	815 900	
57 Daň podle § 16 zákona	122 385	
<b>4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta</b>		
58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	122 385	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	122 385	
61 Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		
91 Zbývá doplatit (ř. 74 – ř. 77 – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 87a – ř. 87b – ř. 88 – ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (–) zapláceno více	5 491	

Zdroj: Vlastní zpracování, 2020

### 3) Václav Krtička

Třetí ze společníků pan Václav Krtička měl v roce 2019 úhrn příjmů potvrzený svým zaměstnavatelem ve výši 428 633 Kč. Jeho povinné pojistné bylo 144 878 Kč, dílčí základ daně ze závislé činnosti tedy je 573 511 Kč. Ani on neměl jiný příjem ze samostatné činnosti kromě zisku ze společnosti Krtička a spol., druhým dílčím základem tak je shodně

částka 39 666 Kč. Základ daně po součtu dělá 613 177 Kč. Pan Václav byl jednou v roce 2019 darovat krev, což splňuje podmínky odečitatelné položky od základu ve výši 3000 Kč. Snížený a zaokrouhlený základ tedy je 610 100 Kč. Daňová povinnost pana Václava za rok 2019 činí 91 515 Kč.

Po uplatnění základní slevy na poplatníka ve výši 24 840 Kč, jelikož pan Václav nemá nárok na jiné slevy na dani ani na zvýhodnění za děti, jeho daň činí 66 675 Kč. Zaměstnavateli odvedl během roku zálohy v úhrnné výši 61 187 Kč, ke splnění daňové povinnosti panu Václavovi tedy zbývá doplatit částku **5 488 Kč**.

#### Obrázek 7 - Václav Krtička DP

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta		
1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)		
	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	428 633	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona	144 878	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	573 511	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		
2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta		
36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	573 511	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyněti (ř. 36 – úhrn vynatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	573 511	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	39 666	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	39 666	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyněti (ř. 41 – úhrn vynatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	39 666	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	613 177	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vyněti (ř. 31 – úhrn vynatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	428 633	
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	613 177	
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)	3 000	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	610 177	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	610 100	
57 Daň podle § 16 zákona	91 515	
4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta		
58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	91 515	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	91 515	
61 Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

91 Zbývá doplatit (ř. 74 – ř. 77 – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 87a – ř. 87b – ř. 88 – ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více
--

5 488
-------

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**

Daňové přiznání podají společníci finančnímu úřadu příslušnému podle jejich trvalého bydliště ve lhůtě do 31. března 2020 a ve stejné lhůtě musí splnit svou zbývající daňovou povinnost, tedy doplatit daň.

## 5 Závěr

V úvodní teoretické části bakalářské práce byly detailně rozebrány dotační programy dostupné podnikatelským subjektům provozujícím svou činnost v oblasti zemědělství na území ČR. Tyto programy je možné rozčlenit na dva základní okruhy podle veřejných rozpočtů, ze kterých jsou poskytovány, na dotace z Evropské unie a dotace národní. Podpory plynoucí z národního rozpočtu lze dále dělit na ty ze státního rozpočtu a podpory financované z vlastních rozpočtů jednotlivých krajů.

Podrobně byly charakterizovány vyžadované podmínky stanovené právní úpravou a jednotlivé kroky, které musí podnikatel bezvýhradně učinit pro získání kýžených finančních prostředků. Popsání obsahu jednotlivých programů je rozsáhlé, avšak bez systematického zpracování se ani žádný podnikatelský subjekt k získání dotace nedopracuje, z toho důvodu bylo třeba shromáždit, roztřídit a detailně analyzovat velké množství dat. Hlubkový rozbor jednotlivých programů byl nezbytný také proto, že jejich obsah často značně přesahoval samotný název programu. Žadatelé by tedy měli vždy prozkoumat větší množství programové dokumentace, aby získali co největší možný objem prostředků a některou z nich na základě nevědomosti a neznalosti nepřehlédli. Orientace v programové dokumentaci je náročná, ale stává se jediným klíčem k úspěchu při získávání dotací.

Nejčastějším a nejvyužívanějším zdrojem dat v teoretické části byly dokumenty a internetové stránky organizačních složek státu spravujících nebo zprostředkujících jednotlivé dotační programy, neboť tyto zdroje pod záštitou státního aparátu se ukázaly být jako nejspolehlivější a nejaktuálnější.

Po charakteristice nabízených podpor byl v teoretické části z obecného hlediska vysvětlen způsob účtování dotačních podpor jejich příjemci. Popsaný proces evidence účtování dotací vychází z aktuálně účinných českých právních předpisů. Na jejich základě je nejdůležitější rozdělení finančních podpor na investiční a provozní, přičemž v úvodu části o účtování byly vyjasněny i terminologické aspekty tohoto rozdělení a byl podán výklad jednotlivých pojmů. Správné zařazení druhu dotace je pro její správné zaúčtování směrodatné, programová dokumentace často podnikatelům tento krok usnadňuje jasným pojmenováním druhu programu.

Úvodní charakteristice investičních a provozních dotací následovalo vysvětlení postupu jejich zaúčtování v jednotlivých krocích, ze kterého jasně vyplývají rozdílnosti

mezi účtováním jednotlivých druhů dotací. Pro snadnější porozumění popisované problematice byla vytvořena grafická schémata. Zvolen byl postup, kdy finance z veřejných rozpočtů jsou obdrženy až po samotném vynaložení nákladu jejím příjemcem, a to z toho důvodu, že tento sled událostí je v praxi nejčastějším. I v opačném pořadí, tedy když je dotace nejprve obdržena a až následně vynaložena na svůj účet, je však princip účtování obdobný, pouze pořadí operací se liší.

Kromě správného zaúčtování je při čerpání veřejných podpor velice důležité i jejich řádné zdanění. Poskytnuté dotační prostředky podléhají dani z příjmu stejně jako ostatní příjmy subjektů, které mohou být různé povahy, proto byly vysvětleny obecné principy a specifika zdanění u příjmů fyzických i právnických osob. Příjmy obou kategorií subjektů jsou v českém právním řádu regulovány jedním společným zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který byl hlavním zdrojem informací při zpracování kapitoly bakalářské práce o zdanění dotací. Zákon obsahuje řadu zvláštních ustanovení specifických pro různé případy, jeden z nich vztahující se na zdanění příjmů veřejné obchodní společnosti byl rozpracován podrobněji v kapitole 4 vzhledem ke zvolenému konkrétnímu příkladu podnikatele.

Za účelem demonstrace praktického využití zjištěných informací byl v kapitole 4 vytvořen fiktivní zemědělský podnikatel. Popsán byl již jeho právní vznik, přičemž byla zvolena právní forma veřejné obchodní společnosti (v. o. s.), která bývá využívána právě menšími, zpravidla rodinnými podnikateli. Společnost byla pojmenována Krtička a spol. a předmětem její činnosti se stalo od počátku existence podnikání v oblasti včelařství.

Včelaření není při výběru zemědělské produkce nejčastější volbou, proto je třeba ho podporovat a rozvíjet z veřejných zdrojů. Byl proveden rozbor dostupných dotačních programů, oproti teoretické části již konkrétně zaměřený na dotace určené pro včelaře, a na základě programových dokumentací byly vyhodnoceny podmínky k získání dotací. Pro oblast včelařství jsou vypsány programy na úrovni Evropské unie, státní programy i krajské, přičemž analyzovány byly podpory poskytované na území Plzeňského kraje, neboť tam se nachází sídlo společnosti Krtička a spol. Jedinou úspěšně podanou žádostí byla ta o podporu z národního Programu podpory včelařství, ze kterého společnosti byla přiznána dotace ve výši 5 400 Kč, což je ve srovnání s podporami v jiných oblastech zemědělství poměrně nízká částka.

Při zaúčtování získané dotace podnikatel vycházel z obecných principů popsaných v teoretické části, přičemž zvolil postup účtování provozní dotace, neboť Program podpory



včelařství je zařazen v této kategorii. Využita byla opět schémata, která názorně demonstrují účetní operace při zaúčtování dotace získané společností Krtička a spol.

Podnikatel je svou právní formou v. o. s., proto bylo nezbytné teoretické vysvětlení zdanění příjmů tohoto druhu obchodních společností. Největším specifikem je, že v. o. s. jako taková své příjmy nedaní, neboť ty podléhají zdanění až po přerozdělení vygenerovaného zisku společníkům v rámci jejich jednotlivých daňových přiznání. Krtička a spol. vygenerovala za rok 2019 zisk podle svého Výkazu zisku a ztráty ve výši 119 000 Kč, který byl přerozdělen třem jejím společníkům, Jiřímu, Heleně a Václavu Krtičkovi rovným dílem, neboť jejich podíly na společnosti jsou stejné. Každý společník tak do svého daňového přiznání musel zahrnout navíc vedle ostatních příjmů i částku 39 666 Kč, na které se kromě ostatního podílela i přijatá dotace. Ta, jak vyplývá z přiloženého Výkazu zisku a ztráty společnosti, přispěla ke zvýšení výsledku hospodaření společnosti. Zisk z podílu v. o. s. je podle textu zákona posuzován jako příjem ze samostatné činnosti a tak byl také do daňových přiznání společníků zanesen. Relevantní části jednotlivých daňových přiznání jsou k bakalářské práci pro ilustraci problematiky dopadu dotací na daň z příjmu přiloženy.

## 6 Seznam použitých zdrojů

### Literatura a internetové zdroje

AGRÁRNÍ KOMORA ČR [online]. Praha: Creative Commons, 2005 [cit. 2019-11-19]. Dostupné z: <http://www.akcr.cz/>.

Český svaz včelařů, z. s. [online]. Praha: Shopea.cz, 2010 [cit. 2019-11-21]. Dostupné z: <https://www.vcelarstvi.cz/>.

DĚRGEL, Martin. Dotace v účetnictví a daních z příjmů. In: *DAUC* [online]. Wolters Kluwer ČR, ©2019, 2011 [cit. 2019-11-14]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=39145&?well=ucetnikavarna>.

DĚRGEL, Martin. Dotace v účetnictví podnikatelů. In: *Daně, účetnictví, právo, práce a mzdy pro profesionály* [online]. Praha: Dashöfer Holding, Ltd., Verlag Dashöfer, ©1997, 16.8.2012 [cit. 2020-02-04]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/dotace-v-ucetnictvi-podnikatelu-uniqueidmRRWSbk196EZY9EEhbhYdwHNefMPqIxNe8eAFuzNwUo/>.

*Dotace EU* [online]. Brno: CYRRUS ADVISORY, 2020 [cit. 2020-02-04]. Dostupné z: <https://www.dotacni.info>.

Dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. *Váš daňový poradce Ing. Lenka Königová* [online]. Praha: obsah.info, 2013, 21.1.2015 [cit. 2019-11-01]. Dostupné z: <https://www.vasdanovyporadce.cz/dotace-na-porizeni-dlouhodobeho-majetku/>.

Dotace na rozvoj venkova, 2014. *BusinessInfo: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. Praha: CzechTrade, ©1997 [cit. 2019-05-29]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dotace-na-rozvoj-venkova-vetsina-penez-se-rozdeli-mezí-velké-firmy-upozornuje-nku-109591.html>.

Dotace na Spolupráci: většina peněz se rozdělí mezi velké firmy, podpora malých a středních podniků vážne: Tisková zpráva ke KA č. 17/26. *Nejvyšší kontrolní úřad* [online]. Praha: NKÚ, ©2019, 4. 6. 2018 [cit. 2019-05-18]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/cz/pro-media/tiskove-zpravy/dotace-na-spolupraci:-vetsina-penez-se-rozdeli-mezí-velké-firmy--podpora-malých-a-strednich-podniku-vazne-id9643/>.

Dotace: Společná organizace trhu, 2014. *AgroREPORT: informační webový portál Regionální agrární komory Jihočeského kraje* [online]. České Budějovice: lweb.cz, 2014, 2019 [cit. 2019-11-14]. Dostupné z: <http://www.agroreport.cz/dotace/spolecna-organizace-trhu>.

EAGRI [online]. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2009 [cit. 2019-11-13]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/>.

EDOTACE [online]. Plzeň: Krajský úřad Plzeňského kraje, 2019 [cit. 2019-12-07]. Dostupné z: <https://dotace.plzensky-kraj.cz/verejnost/>.

FUCHS, Jiří. Program rozvoje venkova v novém programovém období 2014-2020. In: *Dotacni.info* [online]. Brno: EU LEGAL ADVISORY, CYRRUS ADVISORY, ©2014, 25.8.2014 [cit. 2020-02-05]. Dostupné z: <https://dotacni-noviny.cz/program-rozvoje-venkova-v-novem-programovem-obdobi-2014-2020/>.

HOLEČEK, Bohumír. K účtování provozních zemědělských dotací. In: *DocPlayer* [online]. Praha: DocPlayer, 2015, 2016 [cit. 2019-12-04]. Dostupné z: <https://docplayer.cz/23953324-K-uctovani-provoznich-zemedelskych-dotaci-ing-bohumir-holecek.html>.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní manuál pro podnikatelské subjekty: Průvodce účetními operacemi a účetní závěrkou*. Praha: GRADA Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5805-3.

HRUŠKA, Vladimír. *Účetní případy pro praxi 2017*. Druhé vydání. Praha: GRADA Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0425-3.

JORDÁN, Hynek. Ministerstvo zemědělství připravilo strategický plán pro rozvoj chovu ryb do roku 2024. *EAGRI* [online]. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2009, 6. 3. 2014 [cit. 2019-11-13]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/operacni-program-rybarstvi-na-obdobi-1/zakladni-informace/programove-dokumenty/ministerstvo-zemedelstvi-pripravilo.html>.

JIRSOVÁ, Miloslava. *Dotace a další externí zdroje financování v agrobusinessu*. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 2018. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni, Ekonomická fakulta. Vedoucí práce Ing. Jana Hinke, Ph.D.

KANDLEROVÁ, Kateřina. Účtování dlouhodobého majetku. *Portál.POHODA* [online]. Jihlava: STORMWARE, ©2012, 23.6.2014 [cit. 2020-02-18]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-dlouhodobeho-majetku/>.

*Ministerstvo financí České republiky* [online]. Praha: FG Forrest, 2013 [cit. 2020-02-19]. Dostupné z: <https://www.mfer.cz/>.

MORÁVEK, Zdeněk. Dotace u zemědělských podnikatelů. In: *DAUC* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, ©2019, 14. 10. 2014 [cit. 2019-11-14]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=49428>.

NAGLOVA, Zdenka a Martin GURTNER. Consequences of supports to the economic situation of farms with respect to their size. *Agricultural Economics: CAAS Agricultural Journals*[online]. Prague: Czech Academy of Agricultural Sciences, 2016, 23.9.2015, **2016**(7), 13 [cit. 2019-05-06]. DOI: 10.17221/191/2015-AGRICECON. ISSN 1805-9295. Dostupné z: <https://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?volume=62&firstPage=311&type=publishedArticle>.

Operační program Rybářství na období 2014 - 2020. *EAGRI* [online]. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2009 [cit. 2019-11-13]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/operacni-program-rybarstvi-na-obdobi-1/>.

*PGRLF: Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond* [online]. Praha: Ministerstvo zemědělství, ©2019 [cit. 2019-11-13]. Dostupné z: <https://www.pgrlf.cz/>.

*Plzeňský kraj* [online]. Plzeň: Plzeňský kraj, ©2017 [cit. 2019-11-27]. Dostupné z: <https://www.plzensky-kraj.cz>.

Program rozvoje venkova 2014 – 2020. *BusinessInfo: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. Praha: CzechTrade, ©1997, 18. 09. 2014 [cit. 2019-05-29]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/clanky/program-rozvoje-venkova-2014-2020>.

SEDLÁČEK, Jaroslav, Jindřiška KOUŘILOVÁ a Jiří PŠENČÍK. Models of the realistic reporting of subsidies in the farm accounting. *Agricultural Economics: CAAS Agricultural Journals*[online]. Praha: Czech Academy of Agricultural Sciences, 2010, 4. 1. 2010, **2012**(1), 7 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.17221/3/2011. ISSN 0139570X. Dostupné z: [https://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?type=article&id=3\\_2011-AGRICECON](https://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?type=article&id=3_2011-AGRICECON).

SMOLÍKOVÁ, Pavla. *Dotace a jejich zobrazení v účetnictví*. České Budějovice, 2012. Diplomová práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Ekonomická fakulta. Vedoucí práce Miroslava Vlčková.

STŘELEČEK, František, Jana LOSOSOVÁ a Radek ZDENĚK. Comparison of subsidies in the Visegrad Group after the EU accession. *Agricultural Economics: CAAS Agricultural Journals*[online]. České Budějovice: Czech Academy of Agricultural Sciences, 2009, 2. 2. 2009, **2009**(9), 9 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.17221/10/2009-AGRICECON. ISSN 0139570X. Dostupné z: <https://www.agriculturejournals.cz/web/agricecon.htm?volume=55&firstPage=415&type=publishedArticle>.

*SZIF: Státní zemědělský intervenční fond* [online]. Praha: Státní zemědělský intervenční fond, ©2013 [cit. 2019-11-03]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/>.

Účtování dotací, grantů a darů. *DUNA* [online]. Přerov: TILL CONSULT, 1996, 21.06.2019 [cit. 2019-11-08]. Dostupné z: <https://www.duna.cz/ucetni-tipy/uctovani-dotaci-grantu-a-daru-na-co-si-dat-pozor/>.

*Účtování.net* [online]. Praha: Marshi, ©2010 [cit. 2019-12-11]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/>.

*Včelařské dotace* [online]. Praha: Český svaz včelařů, ©2002 [cit. 2019-12-11]. Dostupné z: <https://dotaceprovcelare.cz/>.

VYCHOPENĚ, Jiří. Veřejná obchodní společnost z právního, účetního a daňového pohledu. In: *DAUC* [online]. Praha: Wolters Kluwer ČR, ©2019, 23. 10. 2014 [cit. 2019-12-12]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=49597>.

ŽIŽKOVÁ, Petra. *Daňová problematika zemědělského podniku a účtování dotací*. Plzeň, 2019. Bakalářská práce. Západočeská univerzita v Plzni, Ekonomická fakulta. Vedoucí práce Zdeněk Hruška.

## **Právní předpisy**

### **Unijní právní předpisy**

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013 ze dne 17. prosince 2013, kterým se stanoví společná organizace trhů se zemědělskými produkty a zrušují nařízení Rady (EHS) č. 922/72, (EHS) č. 234/79, (ES) č. 1037/2001 a (ES) č. 1234/2007.

Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/1366 ze dne 11. května 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1308/2013, pokud jde o podporu v odvětví včelařství.

Operační program Rybářství 2014 – 2020, CCI 2014CZ14MFOP001, verze 2.0 .

Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/1368 ze dne 6. srpna 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 1308/2013, pokud jde o podporu v odvětví včelařství.

Víceletý národní strategický plán pro akvakulturu (VNSPA), verze září 2014, schváleno usnesením vlády České republiky č. 876 ze dne 27. 10. 2014.

## České právní předpisy

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích).

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon).

Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství.

Zákon č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady o daních z příjmů.

České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023.

Dotační program Podpora včelařství (2019), Pravidla pro žadatele a příjemce dotace.

Koncepce vzdělávání Ministerstva zemědělství na období 2015 až 2020, č.j. 79158/2014 - MZE – 17013.

Nařízení vlády č. 148/2019 ze dne 17. června 2019 o stanovení podmínek poskytnutí dotace na provádění opatření ke zlepšení obecných podmínek pro produkci včelařských produktů a jejich uvádění na trh a o změně nařízení vlády č. 197/2005 Sb., o stanovení podmínek poskytnutí dotace na provádění opatření ke zlepšení obecných podmínek pro produkci včelařských produktů a jejich uvádění na trh, ve znění pozdějších předpisů.

NKÚ, Kontrolní závěr z kontrolní akce č. 17/26, Peněžní prostředky určené na opatření Spolupráce v rámci Programu rozvoje venkova ČR na období 2014–2020, Ing. Pavel Hrnčář.

Pravidla, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotace na projekty Programu rozvoje venkova na období 2014 – 2020, Obecné podmínky pro poskytnutí dotace na základě Programu rozvoje venkova na období 2014 – 2020 Ministerstvo zemědělství, č.j.: 51526/2018 - MZE – 14112.

Směrnice ČSV, z. s., o poskytnutí dotace v roce 2019, Podmínky pro poskytnutí dotace a postup při podání „Žádosti“, Vnitřní směrnice k administraci dotace 2019.

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, jak vyplývá z pozdějších změn.

Zásady, kterými se na základě § 1, § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů, stanovují podmínky pro poskytování dotací na udržování a využívání genetických zdrojů pro výživu a zemědělství pro rok 2019, č. j.: 12795/2019-MZE-18133.

Zásady, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací pro rok 2019 na základě § 1, § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů, č.j.: 48106/2018-MZE-17231.

Zásady, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací v programu 129 660 Údržba a obnova kulturních a venkovských prvků pro rok 2019, č.j.: 63394/2018-MZE-17231.

## **7 Přílohy**

### **Seznam příloh**

- Příloha 1      Přehled žadatelů o včelařské dotace pro chovatele včel 2019/2020
- Příloha 2      Výkaz zisku a ztráty společnosti Krtička a spol.
- Příloha 3      Vyplněná Žádost včelaře PO 2019 – 1.D. Podpora včelařství



## 7.1 Příloha 1

### Přehled žadatelů o včelařské dotace pro chovatele včel 2019/2020



Ve Smečkách 33, 110 00 Praha 1  
tel.: +420 222 871 871  
fax: +420 222 871 765  
e-mail: info@szif.cz; www.szif.cz

#### Přehled žadatelů o včelařské dotace pro chovatele včel (včelařský rok 2019/2020):

Vážení chovatelé včel, v níže uvedeném přehledu jsou Vám k dispozici kontakty na žadatele, kteří splnili podmínky nařízení vlády č. 148/2019 Sb. Pouze prostřednictvím těchto vybraných žadatelů je chovatelům včel umožněno získat včelařskou „eurodotaci“ na níže uvedená opatření.

dotační opatření		vybraný žadatel		
název	určeno	název	sídlo	kontakt
Technická pomoc - vzdělávací akce pro chovatele včel a vedení včelařských kroužků mládeže	pro pořadatele vzdělávacích akcí a vedoucí včelařských kroužků mládeže	Střední odborné učiliště včelařské - Včelařské vzdělávací centrum, o.p.s	Slatiňanská 135, 538 25 Nasavrky	+420 469 677 128 info@souvnasavrky.cz
		Střední odborné učiliště, Blatná, U Sladovny 671	U Sladovny 671, 388 16 Blatná	+420 773 899 716 vc.vzdelavani@soublatna.cz
Boj proti varroóze	pro výrobce a distributory vybraných léčiv a chovatele včel	Český svaz včelařů, z.s.	Křemencova 8, 115 24 Praha 1	+420 224 932 423 www.vcelarstvi.cz dotace@vcelarstvi.cz
Technická pomoc - pořízení zařízení k získávání a zpracování medu	pro chovatele včel	Český svaz včelařů, z.s.	Křemencova 8, 115 24 Praha 1	
Racionalizace kočování - pořízení zařízení pro kočování včelstev	pro chovatele včel	Český svaz včelařů, z.s.	Křemencova 8, 115 24 Praha 1	
Obnova včelstev	pro šlechtitelské chovy včelích matek	Český svaz včelařů, z.s. (Uznané chovatelské sdružení)	Křemencova 8, 115 24 Praha 1	
Úhrada nákladů na rozboru medu	pro akreditované laboratoře a chovatele včel	Český svaz včelařů, z.s.	Křemencova 8, 115 24 Praha 1	
		Pracovní společnost nástavkových včelařů CZ, z.s.	Hlavní 99, 753 56 Opatovice	+420 773 899 716 reditel@psnv.cz

Zdroj: SZIF, dostupné na: [www.szif.cz](http://www.szif.cz), 2020

## 7.2 Příloha 2

### Výkaz zisku a ztráty společnosti Krtička a spol.

		IČ		Skutečnost v účetním období	
				běžném 1	minulém 2
Die vyhlášky č. 500/2002 Sb.		<b>VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY</b>		Název a právní forma účetní jednotky:	
		<b>ke dni 31. prosince 2019</b>		Krtička a spol.	
		(v celých tisících Kč)		Sídlo účetní jednotky:	
		<b>DRUHOVÉ ČLENĚNÍ</b>		Chrastavice 568	
		<b>54 62 35 78</b>		Domažlice	
				344 01	
				Předmět podnikání /činnosti úč. j.:	
				Výroba a prodej medu	
				Skutečnost v účetním období	
				běžném 1	
				minulém 2	
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	1	168	0	
II.	Tržby za prodej zboží	2	23	0	
A.	Výkonová spotřeba	3	92	0	
1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	16	0	
2.	Spotřeba materiálu a energie	5	49	0	
3.	Služby	6	27	0	
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	3	0	
C.	Aktivace (-)	8	0	0	
D.	Osobní náklady	9	1	0	
1.	Mzdové náklady	10	0	0	
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	1	0	
2. 1	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	0	0	
2. 2	Ostatní náklady	13	1	0	
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (ř. 15 + 18 + 19)	14	0	0	
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (ř. 16 + 17 )	15	0	0	
1. 1	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	0	0	
1. 2	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0	
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0	
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	0	0	
III.	Ostatní provozní výnosy (ř. 21 + 22 + 23)	20	30	0	
III. 1	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	25	0	
2	Tržby z prodaného materiálu	22	0	0	
3	Jiné provozní výnosy	23	5	0	
F.	Ostatní provozní náklady (ř. 25 až 29)	24	6	0	
1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	0	
2.	Prodaný materiál	26	0	0	
3.	Daně a poplatky	27	4	0	
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0	
5.	Jiné provozní náklady	29	2	0	
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30	119	0	
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly (ř. 32 + 33)	31	0	0	
IV. 1	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0	
2	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0	
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0	
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ř. 36 + 37)	35	0	0	
V. 1	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba	36	0	0	
2	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0	
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0	
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (ř. 40 + 41)	39	0	0	
VI. 1	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0	

2	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	0	0
I.	<b>Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti</b>	42	0	0
J.	<b>Nákladové úroky a podobné náklady (ř. 44 + 45)</b>	43	0	0
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	0	0
VII.	<b>Ostatní finanční výnosy</b>	46	0	0
K.	<b>Ostatní finanční náklady</b>	47	0	0
*	<b>Finanční výsledek hospodaření ( +/- )</b>	48	0	0
**	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48)</b>	49	119	0
L.	<b>Daň z příjmů (ř. 51 + 52)</b>	50	0	0
1.	Daň z příjmů splatná	51	0	0
2.	Daň z příjmů odložená ( +/- )	52	0	0
**	<b>Výsledek hospodaření po zdanění ( +/- ) (ř. 49 - 50)</b>	53	119	0
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	119	
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 53 - 54)</b>	55	0	0
*	<b>Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII</b>	56	221	0

Sestaveno dne:	Podpis odpovědné osoby (statutární orgán):	Podpis osoby odpovědné za sestavení (sestavil):
10.2.2019	Jiří Krtička	Jiří Krtička

**Zdroj: Vlastní zpracování, 2020**

## 7.3 Příloha 3

### Vyplněná Žádost včelaře PO 2019 – 1.D. Podpora včelařství

#### Příloha k žádosti dotačního programu 1.D. Podpora včelařství - (žádost včelaře)

##### B/ JE-LI ŽADATELEM O POSKYTNUTÍ DOTACE PRÁVNICKÁ OSOBA

- hobby včelař  včelař, který chová 150 a více včelstev (profesionální včelař)  
 včelař – právnická osoba podnikající ve včelařství (nutno uvést IČ)

1. Základní údaje Registrační číslo chovatele: 568745  
 Obchodní firma nebo název: Krtička a spol.  
 Identifikační číslo: 54623578 DIČ:  
 Sídlo: Chrastavice 568, 344 01 Domažlice  
 PSČ: 344 01 Telefon: 589 413 756 e-mail: krticka@vcelar.cz

- žádám o výplatu dotace v hotovosti  
 žádám o výplatu dotace na bankovní účet Bankovní spojení žadatele (neuvádějte při výplatě v hotovosti): 458563294/5020

Registrační číslo stanoviště	Parcelní číslo	Katastrální území	ZO místně příslušná	Celkový počet včelstev	Počet včelstev k dotaci
CZ 45298632	612/7	Chrastavice	Domažlice	4	4
CZ 45298633	612/8	Chrastavice	Domažlice	2	2
CZ 45298634	615	Chrastavice	Domažlice	8	8
CZ 45298635	619	Chrastavice	Domažlice	16	16

\* v případě, že se údaje nevejdou do tabulky, odevzdejte tyto informace na samostatné příloze

Celkový počet včelstev, která splňují podmínky poskytnutí dotace, zazimovaných k 1. září 2019

30 x sazba dotace do 180 Kč = požadavek na dotaci celkem 5400 Kč

##### 2. Čestné prohlášení žadatele tvořící nedílnou součást žádosti o poskytnutí dotace na zazimovaná včelstva:

Prohlašuji, že všechny informace uvedené v žádosti jsou úplné a pravdivé, že jsem neobdržel v příslušném roce na činnost nebo na předmět, pro který je požadována dotace, úvěr s podporou PGRLF nebo dotaci či finanční příspěvek z jiných rozpočtových kapitol státního rozpočtu, státních fondů, fondů EU nebo dotaci z rozpočtu územního samosprávného celku.

Jsem si vědom právních následků, které v důsledku nepravdivých a neúplných informací mohou nastat. Jsem si vědom, že v případě uvedení nesprávných nebo neúplných údajů nebo v případě jejich neuvedení, nemusí být dotace poskytnuta.

Dále svým podpisem potvrzuji, že jsem se podrobně seznámil se Zásadami, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací pro rok 2019 a že na vyžádání umožním ověření pravdivosti uvedených údajů určenému zástupci organizačních složek ČSV, z. s.

Prohlašuji, že nejsem subjektem, se kterým bylo zahájeno insolvenční řízení podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, případně není v likvidaci. Dále v případě, že žadatelem je společnost s omezeným ručením vlastníků nebo společnost, v ní alespoň někteří společníci plně ručí za závazky společnosti prohlašuji, že nedošlo ke ztrátě více než poloviny zapsaného kapitálu nebo ke ztrátě více než jedné čtvrtiny tohoto kapitálu za posledních 12 měsíců. Prohlašuji, že nejsem podnikem v obtížích ve smyslu článku 2 odst. 14 nařízení Komise (EU) č. 702/2014<sup>1)</sup>, resp. článku 2 odst. 18 nařízení Komise (EU) č. 651/2014<sup>2)</sup>, resp. bodu (35) odst. 15 pokynů Evropské unie ke státní podpoře v odvětvích zemědělství a lesnictví a ve venkovských oblastech na období 2014 až 2020<sup>3)</sup>. Prohlašuji, že vůči mně není v současné době vystaven inkasní příkaz v návaznosti na rozhodnutí Evropské komise, jímž byla podpora prohlášena za protiprávní a neslučitelnou s vnitřním trhem EU.

##### 3. Přílohy: počet příložených potvrzení o umístění včelstev v obvodu jiných ZO ČSV, z. s.: .....listů

Místo a datum: Chrastavice, 26.08.2019

1) Úř. věst. L 193, 1.7.2014, s. 1.

2) Úř. věst. L 187, 26.6.2014, s. 1.

3) Úř. věst. C 204, 1.7.2014, s. 1.

(otočit)

Jméno (popř. jména) a příjmení statutárního orgánu žadatele: Jiří Krtička

Podpis(y) statutárního(ích) orgánu(ů) žadatele: .....

Otisk razítka žadatele (dle výpisu z OR): .....

- Tuto přílohu předejte do 16. září 2019 včetně (případně zašlete poštou s datem poštovního razítka do uvedeného termínu) základní organizaci Českého svazu včelařů, z. s., ve které jste členem.
- Chovatel, který není členem ČSV, z. s. předá do 16. září 2019 tuto přílohu základní organizaci Českého svazu včelařů, z. s., na jejímž území má umístěna včelstva.
- žadatel, který není členem ČSV, z.s. a má včelstva umístěna jen na území, kde nevyvíjí činnost základní organizace svazu, podává žádost na sekretariát ČSV, Křemencova 8, Praha 1 do 16. září 2019.
- Včelař, který chová 150 a více včelstev odevzdá tuto „Přílohu k žádosti“ 2 x originál. ZO ČSV 1 x pošle společně se samostatným „Jmenným seznamem profesionálních včelařů žádajících o dotaci 1.D. v roce 2019“ na sekretariát ČSV. Druhý originál si ZO uschová pro případnou kontrolu.

## PODKLADY

Pro „Statistický výkaz o včelařství v ČR v roce 2019“

(PRÁVNICKÁ OSOBA)

Obchodní název: Krtička a spol.

Identifikační číslo: 54623578

Sídlo: Chrastavice 568, 344 01 Domažlice

PSČ a doručovací pošta: 344 01 Domažlice

### 1. Produkce v roce 2019

	<i>Celkem</i>	<i>Prodáno zpracovatelům</i>
Med	<u>968 kg</u>	<u>0</u>
Vosk	<u>84 kg</u>	<u>0 kg</u>
Vychováno včelích matek	<u>0</u>	

### 2. Přísuny včelstev v roce 2019 a kočovné zařízení

<i>Přisunuto</i>	<i>Celkem přisunuto včelstev*)</i>
K plodinám	<u>0</u>
Do lesů	<u>0</u>
<b>Celkem</b>	<u>0</u>
Kočovných vozů	<u>0</u>
Kočovných přívěsů	<u>0</u>
<u>0</u>	

\*) Uvedte celkový počet přísunů včelstva.

Například 20 včelstev přisunutých dvakrát k plodinám = 40 přísunů.

#### UPOZORNĚNÍ:

Údaje o jednotlivých chovatelích včel zůstávají uloženy v ZO ČSV, z. s. ZO ČSV, z. s., zpracuje v programu ČIS a prostřednictvím příslušné OO ČSV, z. s. bude sekretariát RV ČSV zpracovávat statistické podklady pro celou ČR.

Podpis případně razítko firmy .....

Zdroj: Vlastní zpracování, 2020