



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra Financí a účetnictví

Diplomová práce

Daně a dotace v účetnictví zemědělského podniku

Vypracovala: Bc. Tereza Geigerová

Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice 2023/2024

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Tereza GEIGEROVÁ
Osobní číslo: E22348
Studijní program: N0488A050006 Finance a účetnictví
Téma práce: Daně a dotace v účetnictví zemědělského podniku
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí

Zásady pro vypracování

Cílem diplomové práce je zobrazení daňového a dotačního systému zemědělských podniků a jeho vazba na účetnictví a finanční řízení podniku. V praktické části budou aplikována uvedená teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Vymezení daňového systému s vazbou na zemědělské podniky.
2. Dotační politika zemědělství.
3. Porovnání hlavních systémů ČÚL a IFRS ve vztahu k daním a dotacím.
4. Charakteristika vybraného podniku.
5. Aplikace problematiky na vybraný podnik.
6. Zhodnocení výsledků analýzy, návrhy a opatření.

Rozsah pracovní zprávy: 40 – 50 stran
Rozsah grafických prací: dle potřeby
Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

1. ACCA (2016). *Paper F7: Financial reporting. Complete text* / ACCA. Wokingham: Kaplan Publishing UK.
2. Ryneš, P. (2023). *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG.
3. Svoboda, J. & kol. (2017). *Zemědělské dotace v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer.
4. Šrámková, A., & Křivánková, M. (2017). *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – praktické aplikace* (7. vyd.). Institut certifikace účetních
5. Vančurová, A. & kol. (2020). *Daňový systém v ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer.

Daňové zákony, ve znění novel.

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

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

České účetní standardy pro podnikatele.

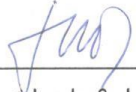
Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; Zemědělská ekonomika, aj.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 4. prosince 2023
Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2024

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentů 13 28
370 05 České Budějovice


doc. RNDr. Zuzana Dvořáková Lišková, Ph.D.
děkanka


Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 4. prosince 2023

Prohlašuji, že svou diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

Datum

Podpis studenta

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu diplomové práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za odborné vedení mé práce, rady a doporučení při jejím zpracování.

Bc. Tereza Geigerová

Obsah

Úvod	10
1. Vymezení daňového systému ČR	12
1.1. Daňový systém České republiky	12
1.2. Charakteristika přímých daní	13
1.2.1. Daň z příjmu právnických osob	13
1.2.2. Daň z nemovitých věcí	14
1.2.3. Daň silniční	15
1.3. Charakteristika nepřímých daní	16
1.3.1. Daň z přidané hodnoty	16
1.3.2. Spotřební daně	19
1.3.3. Energetické daně	21
2. Dotační politika v zemědělství	22
2.1. Státní zemědělský intervenční fond	23
2.1.1. Strategický plán 2023-2027	24
2.1.2. Přímé platby	25
2.1.3. Sektorové (odvětvové) intervence	26
2.1.4. Program rozvoje venkova	27
2.1.5. Národní dotace	27
2.2. Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond	28
3. Porovnání hlavních systémů ČÚL a IFRS ve vztahu k daním a dotacím	30
3.1. Česká účetní legislativa	30
3.2. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví	31
3.3. Účtování a vykazování daně z příjmů	32
3.3.1. Splatná daň	33

3.3.2.	Odložená daň	33
3.4.	Účtování a vykazování dotací.....	34
3.4.1.	Účtování a vykazování dotací dle právních předpisů ČR.....	34
3.4.2.	Účtování, vykazování dotací dle mezinárodních standardů IAS/IFRS	38
3.4.3.	Rozdíl vykazování dotací mezi ČÚL a IFRS.....	41
4.	Metodika práce	43
5.	Charakteristika vybraného podniku	47
6.	Hospodářský vývoj v letech 2018-2022	50
6.1.	Vývoj hospodaření firmy OSIVO s.r.o. v letech 2018-2022	52
7.	Struktura daní podniku OSIVO s.r.o.	54
7.1.	Přímé daně	54
7.1.1.	Silniční daň	54
7.1.2.	Daň z nemovitých věcí	55
7.1.3.	Nákladové daně s vazbou na celkové náklady podniku	56
7.1.4.	Daň z příjmu - splatná.....	57
7.1.5.	Daň z příjmů – odložená.....	59
7.2.	Nepřímé daně.....	60
7.2.1.	Spotřební daň – „zelená nafta“	60
7.2.2.	Spotřební daň – LTO	62
7.2.3.	Daň z přidané hodnoty	64
8.	Dotace	66
8.1.	Přehled využívaných dotací podniku	69
8.2.	Vztah dotací k výsledku hospodaření podniku	70
8.3.	Ukazatel ROA, ROS a ROE	72
9.	Analýza výsledků.....	74

Závěr	80
Summary	83
Seznam použitých zdrojů	84
Seznam obrázků	89
Seznam tabulek	89
Seznam grafů	90
Seznam příloh	90
Přílohy	91

Úvod

Zemědělství patří mezi tradiční odvětví národního hospodářství a mezi nejstarší druhy hospodářské činnosti člověka, jehož úroveň je ovlivněna mnoha faktory, které často nelze ovlivnit lidskou činností. V současné době je cílem zemědělství především rozvoj a udržitelnost krajiny na venkově a zemědělství je chápáno spíše jako multifunkční odvětví. V posledních letech bylo zemědělství ovlivněno mnoha negativními faktory, mezi které patří zejména pandemie COVID-19 a válka na Ukrajině, jenž se promítly do zvýšení cen vstupů (především energií) a následně do cen zemědělské produkce.

Efektivní a šetrné využití půdy, vyžadované společnostmi, spolu nese mnoho regulací ze strany státu, které je zemědělským podnikům kompenzováno prostřednictvím dotací, bez kterých by většina těchto podniků byla nevýdělečná či ztrátová. Významným vlivem ovlivňujícím zemědělskou činnost je úbytek zemědělských ploch z důvodu suburbanizace – tj. stěhování obyvatel do velkých měst a metropolí. Dochází tak k úbytku zemědělské půdy, neboť pozemky jsou využity k výstavbě domů, bytů, komunikací a průmyslových zón. Dalším důležitým faktorem je vymírání obyvatelstva, které se zabývalo zemědělskou činností, jejichž potomci většinou odchází do velkých měst a nově příchozí obyvatelé do venkovských oblastí se již zemědělstvím nezabývají. Z tohoto důvodu je velmi důležitá podpora rozvoje venkova, která si klade za cíl tuto situaci změnit.

Pro tuto práci je vymezen jeden hlavní cíl a dva dílčí cíle, kterých má být při zpracování této práce dosaženo. Hlavním cílem práce je vypracování analýzy jednotlivých daní a dotací vybraného podniku a jejich vztahu k výsledku hospodaření, neboť se vybraný podnik dosud nezabýval jejich vlivem na hospodaření, nehodnotil ani neanalyzoval jednotlivé hodnoty. Prvním dílčím cílem je představení daňové a dotační politiky v České republice s představením jednotlivých daní zatěžujících zemědělské podniky a definováním jednotlivých dotací, o které je možné v současné době žádat a druhým dílčím cílem je porovnat čerpání dotací vybraného podniku s minimálně dvěma dalšími podobnými podniky, pro posouzení jeho situace.

Tato práce se zabývá deskripcí daní a dotací v prostředí zemědělského podniku, jenž mají významný vliv na výsledek hospodaření. V první části je představen daňový systém České republiky s vazbou na činnost zemědělských podniků, kdy mezi nejpodstatnější

daně ovlivňující jejich činnost patří daň z přidané hodnoty, daň z minerálních olejů – „zelená nafta“ a lehké topné oleje, daň z nemovitosti a daň z příjmu. Dále je vymezena dotační politika v zemědělství, ve které se práce zabývá představením dotačních programů a fondů, ze kterých je možné aktuálně čerpat podpory z národních a evropských titulů. Následuje porovnání ČÚL a IFRS ve vztahu k daním a dotacím, které je zaměřeno na legislativu, odlišnosti a účtování v rámci těchto účetních systémů.

Praktická část je zaměřena na analýzu daní a dotací vybraného zemědělského podniku, kterému byl pro účet této práce pozměněn název. Nejdříve je představena činnost a zaměření podniku spolu s analyzováním výkazů rozvaha a výkazu zisku a ztráty. Následně je do jedné kapitoly shrnut hospodářský vývoj zemědělství v České republice jako celku a vývoj vybrané firmy ve sledovaném období 2018-2022. Jsou zde popsány jednotlivé faktory ovlivňující vývoj hospodaření spolu s analýzou změn souhrnných cen výstupů i vstupů do zemědělství.

Práce se následně zabývá analýzou struktury daní vybraného podniku, rozdělené na přímé a nepřímé daně. K hodnocení výsledků jsou využity tabulky a grafy pro lepší zobrazování hodnot a podílů. Další analýza je provedena na čerpaných dotacích podniku. Dotace jsou nejdříve rozděleny dle zdroje z jakého jsou čerpány, dále dle druhu činnosti podniku na rostlinou a živočišnou výrobu a poté jsou dotace přepočteny na 1 hektar půdy a 1 velkou dobytčí jednotku. V další části je porovnán vztah dotací k výsledku hospodaření ve formě výsledku hospodaření před zdaněním s dotacemi a bez dotací, dále jsou porovnány náklady a výnosy s dotacemi a bez dotací a podíl dotací na výnosech. Následuje analýza ukazatelů rentability aktiv, vlastního kapitálu a tržeb.

Poslední část práce je zaměřena na analýzu výsledků, kde jsou shrnuty výsledky praktické části a kapitola dotací vybraného podniku je porovnávána s dalšími třemi podniky z obdobných veřejně dostupných diplomových prací. Pro srovnání byly vybrány podniky menší i větší, hospodařící v různé lokalitě, z důvodu možnosti porovnání výše poskytovaných dotací v závislosti na velikosti a oblasti hospodaření podniku.

1. Vymezení daňového systému ČR

V současné době se v žádném právním předpise nenachází přesné a jednotné vyjádření, které by definovalo pojem „daň“, jenž by mohlo být považováno za závaznou definici použitelnou v celém právním řádu. Jediným zákonem, který obsahuje vyjádření o dani je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. (Dvořáková a kol., 2019). V tomto zákoně se nachází v § 2 odst. 3 toto vyjádření: „Daní se pro účely tohoto zákona rozumí: a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona, c) peněžité plnění v rámci dělené správy.“

V rámci každé z právních norem upravujících daňové vztahy má pojem daň mnoho definic, které se snaží o přiblížení a vysvětlení jejího významu. Všechny se ale v podstatě shodují na základních rysech. Za nejzákladnější definici lze považovat tuto: „*Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.*“ (Vančurová a kol., 2020, s. 9). Z obecného hlediska daň představuje platbu, neboli cenu, za kterou daňové subjekty využívají veřejné statky a služby, které jsou z daní financovány.

Funkce daní:

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stimulační a
- stabilizační.

1.1. Daňový systém České republiky

Daňový systém, neboli soustava daní, spočívá v plnění veřejných rozpočtů jednotlivými drobnými daněmi, poplatky a místními poplatky, které stát používá pro zdanění daňových subjektů v dané ekonomice. Daně byly historicky rozděleny do dvou skupin na přímé (adresné) a nepřímé (neadresné). Dle Finanční správy České republiky (2013) se daňový systém ČR velmi podobá systémům vyspělých evropských zemí. Nejvíce se však

podobá daňovému systému v Německu a na Slovensku z důvodu dřívější společné historie (Habsburská říše v případě Německa a trvání Československa jako jednoho státu se Slovenskem).

„Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají.“ (Vančurová a kol., 2020, s. 53)

V návaznosti na problematiku této práce a vybrané obchodní společnosti jsou v následujících podkapitolách zpracovány pouze ty daně, které se přímo týkají vybrané společnosti.

1.2. Charakteristika přímých daní

Přímé daně jsou charakterizovány svou adresností, neboť se vážou k důchodu či majetku konkrétní osoby. Často bývají charakterizovány jako spravedlivé, neboť jakákoliv velikost důchodu je zdaněna stejnou velikostí daňové sazby. Přímé daně tedy tvoří daně důchodové a daně majtkové:

- daň z příjmu fyzických osob,
- daň z příjmu právnických osob,
- daň z nemovitých věcí,
- silniční daň.

1.2.1. Daň z příjmu právnických osob

Zdanění právnických osob je vymezeno v zákoně č. 586/1992 Sb., Zákon České národní rady o daních z příjmů (zkráceně zákon o daních z příjmů), v části druhé – daň z příjmů právnických osob (§ 17 - § 21a). **Poplatníky daně** definuje tento zákon dle § 17 odst. 1 a jedná se o právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy, podfondy akciové společnosti, fondy penzijní společnost a další dle tohoto zákona. Tato daň aktuálně od roku 2010 stanovena ve výši 19 %. Například v roce 1992 činila 42 %, tudíž od této doby byla daňová sazba snížena o 23 procentních bodů. Zásadní je rozdělení poplatníků na daňové rezidenty (právnická osoba, která má na území státu sídlo nebo místo vedení) a nerezidenty (právnická osoba, která na území státu vytvořila zisk, ale sídlí v jiném státě). Na zdanění příjmů má dle uznávaných pravidel nárok stát, kde příjem vznikl a také stát, kde poplatník sídlí. Proto jsou mezinárodně uzavírány pravidla a smlouvy

o zamezení dvojího zdanění, kdy zdanění provádí stát, kde je poplatník usídlen. (Vančurová a kol., 2020)

Předmětem daně dle Zákona č. 586/1992 Sb, § 18 odst. 1 jsou „příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak.“ Mimo tyto existují příjmy, které jsou od daně částečně či plně osvobozeny. Jedná se o osvobozené bezúplatné příjmy dle § 19b, mezi které patří například příjem z nabytí dědictví nebo odkazu, příjem pokud k němu došlo na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách apod. dle tohoto zákona.

Základ daně vymezuje § 23 až § 33 téhož zákona, část třetí, společná ustanovení, kde základní definice je uvedena v odst. 1 :

„základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období; rozdíl se upraví podle tohoto zákona.“

Stanovuje se za **zdaňovací období**, kterým je kalendářní rok nebo hospodářský rok. Základ daně vzniká úpravou výsledku hospodaření před zdaněním o osvobozené příjmy, příjmy nezahrnované do základu daně, o daňově neuznatelné položky, daňově uznatelné náklady apod.

1.2.2. Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je daní, která se váže k vlastnictví určitého majetku a její placení nezávisí na velikosti příjmu poplatníka. Upravuje ji zákon 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí a tvoří ji daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Pro obě daně platí, že zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daň se vypočte k počátku tohoto období, proto změna/y, které v průběhu roku nastanou, se promítnou až v dalším zdaňovacím období. Poplatníkem je vlastník, stavebník či ve výjimečných případech nájemce. Pokud má nemovitá věc vlastníků více, povinni k dani jsou všichni spoluvlastníci nerozdílně prostřednictvím zmocněnce. (Vančurová a kol., 2020).

Předmět daně z pozemků je ustanoven v § 2 odst. 1 – „předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí.“ Jednotlivé pozemky jsou v tomto katastru označeny parcelním číslem spolu s jejich výměrou. Pozemky jsou zdaňovány sazbou daně dle jejich kategorizace. Zemědělské pozemky – orná

půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad, trvalé travní porosty, hospodářský les, rybník. Nezemědělské podniky – stavební pozemek, zastavěná plocha a nádvoří, ostatní plochy, zpevněné plochy pro podnikání. (Vančurová a kol., 2020).

Daň ze staveb a jednotek je upravena v části druhé téhož zákona v § 7 - § 11. Předmětem daně jsou dokončené, užívané stavby, jednotky a budovy na území České republiky, které slouží pro bydlení, podnikání, rekreaci apod. Základ daně se stanoví na základě výměry zastavěné plochy v m² k 1. lednu zdaňovacího období. Sazby daně upravuje § 11, kde stejně jako u pozemků je sazba určena dle účelu stavby.

Do majetkových daní, soustřeďujících se na získání majetku dříve patřily ještě daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti, které byly upravovány zákonem č. 357/1992 Sb. Tento zákon byl zrušen k poslednímu dni roku 2013 a byl nahrazen zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Daň dědická a darovací byly zrušeny úplně. Nově je dědictví upraveno zákonem 586/1992 Sb., o daních z příjmů a je vnímáno jako bezúplatné nabytí, které upravuje § 4a. Dary byly po dle téhož zákona zařazeny do § 10 „ostatní příjmy“ jako bezúplatné příjmy. Daň z nabytí nemovitých věcí, jenž se týkala nabytí vlastnického práva k nemovité věci byla zrušena o sedm let později zákonem č. 386/2020 Sb., zrušení zákonného opatření Senátu č. 340/2013.

1.2.3. Daň silniční

Vozidla, která jsou určena k podnikatelské činnosti a jsou zapsána v registru silničních vozidel v České republice, jsou zatížena silniční daní, kterou upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Poplatníkem může být fyzická či právnická osoba, která je provozovatelem vozidla zapsaným v technickém průkazu, zaměstnavatel, organizační složka aj. Od roku 2022, dle zákona č. 142/2022 Sb., který novelizoval zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, jsou předmětem daně pouze nákladní silniční vozidla kategorie N2¹, N3² a jejich přípojná vozidla kategorie O3³ a O4⁴ a daň je stanovena pouze pro vozidla s největší povolenou hmotností 12 tun a více a jejich přípojná vozidla s největší povolenou hmotností 12 tun a více. Sazbou daně je pevně stanovená roční částka, která se odvíjí od počtu náprav a celkové hmotnosti vozidla uvedené v technickém průkazu. Pro osobní

¹ Motorová vozidla s maximální hmotností převyšující 3,5 tuny, ale nepřevyšující 12 tun

² Motorová vozidla s maximální hmotností převyšující 12 tun

³ Přípojná vozidla s maximální hmotností převyšující 3,5 tuny, ale nepřevyšující 10 tun

⁴ Přípojná vozidla s maximální hmotností převyšující 10 tun

automobily se před novelou zákona stanovovala sazba daně dle zdvihového objemu motoru.

1.3. Charakteristika nepřímých daní

Nepřímé daně jsou na rozdíl od daní přímých neadresné, neboli není možné jednoznačně určit konkrétní osobu, která bude daň platit a proto ji státu odvádí plátcé daně, neboli obchodník. Tyto daně jsou zahrnuty do cen nakupovaného zboží a služeb, které jsou spotřebovávány, a proto je jejich objektem spotřeba. Rozdělují se na daň univerzální a daně selektivní.

Nepřímé daně tvoří:

- daň z přidané hodnoty,
- spotřební daně,
- clo,
- energetické daně (ekologické).

1.3.1. Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je nepřímou daní upravenou zákonem 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, které podléhá dodání zboží a poskytování služeb na území Evropské Unie (dále jen „EU“). Jak již bylo uvedeno v definici nepřímých daní, DPH platí konečný spotřebitel, ale do státního rozpočtu je odváděna plátcem daně, který tuto daň vybírá. Daň se vybírá v každé fázi tvorby z přidané hodnoty statku, neboli z toho, co bylo k hodnotě statku na jednotlivém stupni přidáno a zdaněna je tak tedy pouze přidaná hodnota. (Vančurová a kol., 2020). Plátcé daně je povinen za zdaňovací období, kterým může být jeden měsíc či jedno kalendářní čtvrtletí, podat přiznání k DPH a kontrolní hlášení k DPH, kde je plátcé povinen zdanit veškerou svoji produkci a proti tomu je mu umožněno snížit si daňovou povinnost o daň, kterou zaplatil v cenách vstupů. V přiznání jsou tedy porovnány hodnoty daně na výstupu a na vstupu, ze kterých vznikne daňová povinnost – platba daně, nebo nadměrný odpočet – nárok na vrácení „přeplatku“ daně.

Předmětem daně, jak již bylo uvedeno výše, je dle zákona 235/2004 Sb. §2 odst. 1, dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného

členského státu EU a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Zdanitelným plněním je dle odst. 2 plnění, kterým je předmět daně a není osvobozeno od daně.

Plátcem daně je osoba povinná k dani, která má sílo v České republice a její obrat převyší za 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců 2 miliony korun⁵. Po překročení tohoto obratu se stává plátcem daně od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém došlo k překročení obratu. Následně je osoba povinná registrovat se k dani na svém místně příslušném finančním úřadě do 15. dne následujícího měsíce po měsíci, ve kterém byl překročen limit obratu. Pokud tedy dojde k překročení limitu například v červenci roku 2023, stane se osoba povinná k dani plátcem od 1. září téhož roku a je povinná registrovat se k dani do 15. srpna.

Osobou povinnou k dani je osoba registrovaná k dani, kterou je plátce nebo identifikovaná osoba. Plátce má povinnost odvádět daň ze všech zdanitelných plnění a má nárok na odpočet. Identifikovaná osoba má povinnost odvést daň pouze z vybraných zdanitelných plnění a nemá nárok na odpočet. Je osobu, která nepřekročila limit obratu dvou milionů, není plátcem, ale pořizuje zboží z jiného členského státu EU, které je předmětem daně. Oproti plnohodnotnému plátcovi daně má zjednodušené administrativní povinnosti. (Vančurová a kol., 2020). K dani je možné registrovat se i dobrovolně například kvůli získávání státních nebo jiných větších zakázek, většina odběratelů jsou plátcové daně, subjekt nakupuje s vyšší sazbou DPH a prodává se sazbou nižší aj.

Základem daně dle §36 zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je zjednodušeně řečeno cena zboží nebo služby, označována jako úplata, kterou plátce obdrží za prodej tohoto zboží nebo poskytnutí služby od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby a to bez daně.

V České republice byly od roku 2015 využívány tři daňové sazby – základní sazba 21 %, první snížená sazba 15 % používaná na potraviny, rostliny, zdravotnické prostředky apod. a druhá snížená sazba 10 % na bezlepkové potraviny, léky a knihy, kojeneckou výživu, ubytovací služby apod, které byly zrušeny z důvodu zavedení tzv. konsolidačního balíčku v roce 2023, který novelizoval mnoho právních předpisů. S platností od 1. 1. 2024 jsou tedy v České republice využívány pouze dvě sazby DPH, které upravuje §47 Zákona o dani z přidané hodnoty, a to základní sazba 21 % a snížená sazba 12 %.

⁵ Do 1.1.2023 byl limit obratu 1 milion Kč

Ve státech EU se jedná o povinnou daň, jejíž předpisy a zdanění jsou harmonizovány Směrnicí Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, aby byl dodržen volný přeshraniční obchod jednotného trhu. Členské státy jsou povinny upravit svou vnitrostátní úpravu DPH dle této směrnice. (Běhounek a kol., 2022). Každá ze zemí používá své vlastní sazby DPH, kterými může být jedna základní sazba a dvě snížené sazby. Sazby DPH v EU jsou nazývány jako standardní sazba, snížená sazba a speciální sazby. Mezi speciální sazby patří super snížené sazby, nulové sazby a ceny za parkování.

Tabulka 1: Sazby DPH v % používané ve vybraných státech EU k 23. březnu 2022

Stát	Základní sazba	1. snížená sazba	2. snížená sazba
Česká republika	21	15	10
Rakousko	20	13	10
Německo	19	7	-
Slovensko	20	10	-
Polsko	23	8	5
Maďarsko	27	18	5
Lucembursko	17	8	-

Zdroj: vlastní zpracování dle Directorate General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs (2022), 2023

V souvislosti s odvodem daně z přidané hodnoty souvisí i mechanismus režimu přenesené daňové povinnosti (dále jen „RPDP“), tzv. „reverse charge“, jenž byl zaveden na celém území EU s cílem potlačit daňové úniky v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů prostřednictvím karuselových podvodů⁶. Jedná se o situaci, kdy je daňová povinnost přenesena z dodavatele na odběratele zboží či služby a používá se při obchodech mezi státy Evropské unie a v rámci České republiky. (NANO-AUDIT, 2024). RPDP upravuje zákon 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v §92, Hlava IV. Tento režim se aplikuje u vybraných zdanitelných plnění, jako jsou například stavební či montážní práce (Ryneš, 2023).

Poskytovatel zdanitelného plnění má povinnost vystavit daňový doklad, který bude obsahovat veškeré podstatné náležitosti dle §29 Zákona o DPH mimo uvedení sazby a výše daně a na doklad uvede větu „daň odvede zákazník“. Dále musí vést evidenci

⁶ Tzv. podvody chybějícího obchodníka, kdy obchodník zmizí a s ním zmizí i DPH, které mělo být odvedeno státu.

o těchto plněních a tato plnění vykázat ve svém kontrolním hlášení a daňovém přiznání na ř. 25. Příjemce zdanitelného plnění má povinnost ke dni uskutečnění zdanitelného plnění přiznat daň a zároveň má nárok na odpočet této daně na vstupu po splnění všech podmínek. Dále je povinen doplnit výši daně, kdy zodpovídá za její správné stanovení a musí toto plnění uvést ve svém kontrolním hlášení a daňovém přiznání na řádcích 10 a 11. (Bílý, 2022).

RPDP se využívá při trvalém a dočasném režimu použití. **Trvalé použití** se dle výše zmiňovaného zákona 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty vztahuje na dodání zlata, dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k tomuto zákonu, dodání nemovité věci, poskytnutí stavebních a montážních prací a ostatních případech dle §92ea. **Dočasné použití** se uplatňuje u dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 k tomuto zákonu, například poskytnutí telekomunikačních služeb, dodání herních konzolí, tabletů a laptopů či dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy. Druhým případem uplatnění dočasného použití je mechanismus rychlé reakce. Jedná se o použití RPDP, kdy Evropská komise potvrdí použití tohoto režimu za účelem boje proti náhlým a rozsáhlým daňovým podvodům.

1.3.2. Spotřební daně

Spotřební daně upravuje zákon č. 353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních, který vymezuje zdanění prodeje nebo spotřeby vybraných skupin výrobků, které určitým způsobem negativně ovlivňují zdravotní stav obyvatelstva a nepříznivě působí na životní prostředí. Daň platí konečný spotřebitel a výrobce či dovozce je pouze plátcem daně. Od daně z přidané hodnoty se liší tím, že daňová povinnost vzniká pouze jednou a to při uvedení do volného daňového oběhu např. z daňového skladu⁷. Ekonomický dopad spotřební daně má významný vliv na státní příjmy, neboť je součástí základu daně pro stanovení daně z přidané hodnoty.

Předmětem daně jsou tzv. vybrané výrobky, mezi které patří minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky, vyrobené nebo dovezené na území Evropské unie. Patří sem:

- daň z minerálních olejů,

⁷ Daňový sklad je místo, kde provozovatel skladu za stanovených podmínek vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá vybrané výrobky

- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků,
- daň ze zahřívaných tabákových výrobků,
- daň z ostatních tabákových výrobků,
- daň z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky a
- daň ze surového tabáku.

Plátcem daně je fyzická či právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu, příjemcem, odesílatelem nebo výrobcem vybraných výrobků z důvodu uvedení těchto výrobků do volného daňového oběhu. Plátcem daně se stávají i osoby, které manipulují s větším množstvím⁸ vybraných výrobků a neprokážou jejich dřívější zdanění.

Základem daně je množství vybraného výrobku. Výjimkou jsou tabákové výrobky, u kterých je součástí základu daně i cena pro konečného spotřebitele.

Dohled nad spotřebními daněmi vykonávají orgány Celní správy České republiky.

Daň z minerálních olejů

Tato práce se blíže zabývá pouze daní z minerálních olejů, neboť je jedinou spotřební daní, se kterou se vybraný zemědělský podnik setkává ve své podnikatelské činnosti. Upravuje ji část třetí zákona 353/2003 Sb. o spotřebních daních, hlava I. **Předmětem daně** jsou motorové benziny, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn. Pro označení jednotlivých minerálních olejů se používá tzv. kombinovaná nomenklatura. Jedná se o číselné označení vybraných výrobků dle nařízení Rady o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. **Základ daně** upravuje § 47 téhož zákona a je jím množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech. **Sazby daně** jsou stanoveny pro jednotlivé minerální oleje zvlášť dle jejich složení, kódu nomenklatury a paragrafu v zákoně. Pro každý z nich je stanovena hodnota vyjádřená v korunách za 1 000 litrů.

Pro zemědělské podniky je v rámci daně z minerálních olejů důležitý výraz „**zelená nafta**“, který obecně vyjadřuje nárok na vrácení části spotřební daně z minerálních olejů,

⁸ Jedná se o množství přesahující hranici stanovenou pro osobní spotřebu v zákoně o spotřebních daních

které byly prokazatelně spotřebovány při podnikání v zemědělství nebo hospodaření v lese (Doušek, 2024). Tento nárok upravuje § 57 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních a prováděcí vyhláška č. 79/2019 Sb. (novelizována vyhláškou č. 235/2023 Sb.), která upravuje způsob výpočtu výše nároku na vrácení spotřební daně. Tato vyhláška je stanovována Ministerstvem zemědělství a Ministerstvem financí.

Zdaňovacím obdobím pro vrácení daně z minerálních olejů je kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní rok podle toho, zda je spotřeba prokazována evidencí o skutečné spotřebě, nebo se prokazuje evidencí o využití půdy. Nárok je uplatňován pomocí daňového přiznání, které musí být podáno do konce března následujícího roku po skončení zdaňovacího období elektronickou formou.

1.3.3. Energetické daně

Energetické daně, často označovány také jako ekologické daně, jsou v České republice zavedeny od roku 2008 a jsou uvalovány na energetické produkty. Jejich zavedení podmiňovala směrnice Rady 2003/96/ES, o zdanění energetických produktů a elektřiny, z důvodu členství země v Evropské unii. Jsou upravovány zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá pátá až čtyřicátá sedmá a jsou spravovány celními orgány. Stejně jako u spotřebních daní, jsou tyto daně uvalovány jednorázově při prodeji konečnému spotřebiteli (Generální ředitelství cel, n.d.; Vančurová a kol., 2020). Mezi energetické daně patří:

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů (část čtyřicátá pátá),
- daň z pevných paliv (část čtyřicátá šestá),
- daň z elektřiny (část čtyřicátá sedmá).

Stejně jako u spotřebních daní, mají jednotlivé energetické daně uvedeny kódy nomenklatury, od kterých se odvíjí jejich zdanění. Základem daně je množství energetického produktu vyjádřeného ve fyzikálních jednotkách. Více viz příloha č. 1.

2. Dotační politika v zemědělství

Dotace jsou nepostradatelným příjmem subjektů podnikajících v zemědělství, neboť zemědělci často nedokáží rychle reagovat na změny cen zemědělských produktů a cen výrobních vstupů. Dotace představuje peněžní dar, peněžní úhradu či bezúplatné plnění poskytnuté veřejným sektorem vybranému subjektu s cílem podpořit jeho činnost nebo s cílem snížit ceny jeho finální produkce v rámci veřejného zájmu.

Mohou být poskytovány neúčelově, kdy subjekt může dotaci použít dle vlastního uvážení na cokoli a nebo účelově, kdy je dotace poskytnuta na předem stanovený účel, za předem stanovených podmínek, které musí subjekt splnit, aby dotaci mohl obdržet. Finanční podpora prostřednictvím dotací je poskytována ze státního rozpočtu, státních fondů České republiky a rozpočtu Evropské unie.

Legislativně je dotační politika upravována zákonem č. 252/1997 Sb. o zemědělství, jehož cílem je vytvářet podmínky pro:

- zabezpečení základní výživy obyvatel, potravinovou bezpečnost a potřebné nepotravinářské suroviny;
- podporu mimoprodukčních funkcí zemědělství přispívajících k ochraně životního prostředí
- provádění společné zemědělské politiky
- rozvoj hospodářských činností a zvýšení kvality života na venkově.

Společná zemědělská politika

Společná zemědělská politika (dále jen „SZP“) je společnou politikou všech členských států Evropské unie. Byla zavedena v druhé polovině 20. století a představuje partnerství mezi zemědělstvím a společností. Prostřednictvím SZP jsou všem členským zemím poskytnuty finanční prostředky např. pro zemědělce z Evropského zemědělského záručního fondu (EZZF), a pro venkovské oblasti z Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova (EZFRV). Pro rozpočtové období 2021-2027 bylo na zemědělství vyčleněno 386,6 miliardy eur, která byla rozdělena mezi tyto dva zmíněné fondy (Evropský parlament, 2021).

„Jejím účelem je:

- podporovat zemědělce a zvyšovat produktivitu zemědělství, aby byly zajištěny stabilní dodávky potravin za dostupné ceny
- chránit zemědělce v Evropské unii, aby měli přiměřenou životní úroveň
- pomáhat při řešení změny klimatu a zajišťování udržitelného hospodaření s přírodními zdroji
- zachovat venkovské oblasti a typy krajiny v celé EU
- udržovat životaschopnost hospodářství venkovských oblastí podporou pracovních míst v zemědělství, zemědělsko-potravinářském průmyslu a přidružených odvětvích“ (Generální ředitelství pro zemědělství a rozvoj venkova, n.d. a).

2.1. Státní zemědělský intervenční fond

Státní zemědělský intervenční fond (dále jen „SZIF“) byl zřízen na základě zákona č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu. Jeho činností je zprostředkovávání finanční podpory z Evropské unie a národních zdrojů, kontrola administrativy, poskytování informací a pomoci s dotacemi. Byl zřízen se statutem právnické osoby a působností spadá pod Ministerstvo zemědělství.

Oblasti spravované SZIF:

- Strategický plán 2023-2027
- Přímé platby (PP) 2014-2020
- Program rozvoje venkova (PRV) 2007-2013 / 2014-2020
- Společná organizace trhu (SOT):
 - Rostlinné komodity
 - Živočišné komodity
 - Dovozní a vývozní licence, záruky
- Operační program rybářství (OPR) 2014-2020 / 2021-2027
- Národní dotace
- Značky kvalitních potravin

2.1.1. Strategický plán 2023-2027

Strategický plán SZP pro roky 2023-2027 je dokument, který nahradil programové období 2014-2020 a sloučil poskytované podpory do jediného plánu, podle kterého budou poskytovány tři oblasti intervencí. Jsou jimi přímé platby (PP), podpory pro rozvoj venkova (PRV) a odvětvové (sektorové) intervence (Ministerstvo zemědělství, 2023). Tento strategický plán vstoupil v platnost 1. ledna 2023 a je zaměřen na podporu zemědělců a venkovských oblastí všech členských zemí EU.

Strategický plán je součástí SZP, kdy každá členská země je povinna vypracovat svůj vlastní strategický plán a určit své specifické potřeby. V plánu musí být uvedeno, jak bude daná země čerpat a využívat finanční prostředky poskytnuté na SZP a nástroje, které k tomu budou použity (Státní zemědělský intervenční fond [SZIF], n.d. a).

Celkový rozpočet strategického plánu SZP pro Českou republiku je stanoven na cca 8 mld. EUR, ze kterého má být poskytnuto 4,1 mld. EUR na oblast PP z EZZF, 3,7 mld. EUR na oblast PRV a zbytek na sektorové intervence (Ministerstvo zemědělství, 2023).

Tabulka 2: Rozdíl mezi Programovým obdobím 2014-2020 a SP SZP 2023-2027

Programové období 2014-2020	Strategický plán SZP 2023-2027
- sedmileté období (prodlouženo o 2 roky do roku 2022)	- pětileté období
- podpory z 1. a 2. pilíře	- spojení PP, sektorových intervencí (1. pilíř), PRV (2. pilíř) do jednoho programového dokumentu
- rozpočet druhého pilíře doplňován dalšími zdroji	- výrazně nižší rozpočet obou pilířů doplněný kofinancováním ze státního rozpočtu
- 6 specifických cílů do kterých směřovala podpora	- 9 specifických cílů (10. je implementován napříč všemi ostatními cíli)
- široké spektrum plošných a investičních opatření	- ještě širší nabídka s větším důrazem na klima a ŽP

Zdroj: Vlastní zpracování dle Ministerstva zemědělství (2023), 2024

Obrázek 1: Cíle SP SZP stanovené Evropskou komisí



Zdroj: Generální ředitelství pro zemědělství a rozvoj venkova (n.d. b).

2.1.2. Přímé platby

Přímé platby jsou intervence, které mají za cíl posílit české zemědělství v oblasti zemědělské prvovýroby a zaujímají největší podíl všech poskytnutých dotací v zemědělství. Mezi základní podmínky patří, že žadatel musí aktivně provozovat svoji činnost, obhospodařuje zemědělskou půdu evidovanou v LPIS (Land Parcel Identification System) o velikosti minimálně 1 ha a musí tuto půdu zemědělsky obhospodařovat, anebo chová zvířata podporovaná touto intervencí, která jsou řádně evidovaná v úřední evidenci. Pro každou intervenci stanovuje Ministerstvo zemědělství každý rok sazbu, která vychází z rozpočtových stropů a směnného kurzu dle Evropské centrální banky (SZIF, n.d. b).

Intervence v rámci přímých plateb a jejich sazby v Kč/ha či ks pro rok 2023:

- Základní podpora příjmu pro udržitelnost (tzv. BISS platba) = 1 760,44
- Platba pro malé zemědělce (SF) = 6 845,34
- Doplnková redistributivní podpora příjmu pro udržitelnost (CRISS) = 3 536,47
- Doplnková podpora příjmu pro mladé zemědělce do 40 let (CIS-YF) = 2 255,01
- Režimy pro klima a životní prostředí (=Ekoplatba) – dříve greening = 1 743,16 základní a 9 638,24 prémiová

- Podpora příjmu vázaná na produkci (CIS) – chmel 15 776,05; zelenina vysoká pracnost 5 236,78; zelenina velmi vysoká pracnost 14 412,58; ovoce vysoká pracnost 10 815,76; ovoce velmi vysoká pracnost 16 812,16; cukrová řepa 6 937,35; bílkovinné plodiny 1 651,40; škrobové brambory 14 412,58; bahnice a kozy 583,16; dojnice 3 501,65 a masná telata 3 597,30 (Kubálková, 2023).

2.1.3. Sektorové (odvětvové) intervence

Cílem odvětvových intervencí je zajištění rovných podmínek na vnitřním trhu a snaha zamezit vzniku nekalé soutěže. Tyto intervence jsou zahrnuty do SP SZP každého členského státu a jsou soudržné s ostatními intervencemi na úrovni odvětví. V České republice jsou poskytovány pro:

- Odvětví včelařství – školení, investice do majetku, boj proti škůdcům a nemocem, obnova včelstev, analýza včelích produktů
- Investice do výroby vína – nádoby na výrobu vína, filtr na víno, lis na hrozny
- Restrukturalizace a přeměna vinic – změna odrůdové skladby vinice, změna typu opěrné konstrukce, technika zlepšující obhospodařování vinic
- Odvětví ovoce a zelenina – finanční podpora ve výši až 50 % uskutečněných výdajů s omezením 4,1 % hodnoty produkce uvedené na trh
- Odvětví vejce – finanční podpora ve výši až 50 % uskutečněných výdajů s omezením 6 % hodnoty produkce uvedené na trh
- Odvětví okrasné rostliny – finanční podpora ve výši až 50 % uskutečněných výdajů s omezením 6 % hodnoty produkce uvedené na trh
- Odvětví brambory – finanční podpora ve výši až 50 % uskutečněných výdajů s omezením 6 % hodnoty produkce uvedené na trh (SZIF, n.d. c).

2.1.4. Program rozvoje venkova

Cílem tohoto programu je obnova ekosystémů, zvýšení konkurenceschopnosti podniků v oblasti zemědělství, lesnictví i potravinářství, zvýšení zaměstnanosti venkovských oblastí a podpora mladých lidí s cílem přimět je pracovat v zemědělství. V programovém období 2014-2020 byl zaměřen na předávání znalostí, poradenské služby pro zemědělství, investice do hmotného majetku, rozvoj zemědělských podniků, investice do rozvoje lesních oblastí a další (SZIF, n.d. d). Pro SP SZP 2023-2027 jsou jeho cíle a zaměření obdobné, rovněž je soustředěn na podporu v oblasti zemědělství, lesnictví, venkovských oblastí, potravinový řetězec, sledování uhlíkové stopy, zachování ekosystémů a hlavně sociální rozvoj venkova (SZIF, n.d. e). Intervence jsou rozděleny na dvě oblasti:

- Intervence plošné a intervence cílené na chov hospodářských zvířat (tzv. neprojektové intervence)
- Intervence projektové

Příklady poskytovaných projektových a neprojektových investic jsou uvedeny v příloze číslo 2.

2.1.5. Národní dotace

K rozvoji zemědělství a udržování jeho potenciálu a vlivu na rozvoj venkovského prostoru, jsou v České republice zavedeny dotační programy, které jsou cílené na potřebné aktivity. Od roku 2020 zpracovává veškerou administrativu těchto dotačních programů SZIF, a to z důvodu novel zákonů č. 252/1997 Sb. o zemědělství a č. 256/2000 Sb. o Státním zemědělském intervenčním fondu a Zásad dle § 1 a § 2 zákona č. 252/1997 Sb. o zemědělství, včetně znění pozdějších předpisů. Žádosti o dotace se podávají prostřednictvím informačního portálu „Portál farmáře“ na webových stránkách SZIF, které poskytují žadateli detailní informace o jeho žádostech a službách. Vkládají se zde veškeré potřebné přílohy a doklady, které prokazují nárok na dotaci (SZIF, n.d. f).

Příloha č. 3 představuje tabulku s přehledem vybraných poskytovaných národních dotací pro zemědělskou prvovýrobu a chov hospodářských zvířat s datumy pro příjem žádostí pro roky 2023 a 2024. Většina těchto dotací je poskytována každoročně, ale například dotace na podporu vybraných činností zaměřených na ozdravení chovů prasnic

a dotace na kontrolu užitečnosti – podpora na zajištění rozborů vzorků mléka u skotu, nejsou pro rok 2024 poskytovány.

Příloha č. 4 zobrazuje národní dotace poskytované v roce 2024 ve výši 2,5 miliardy korun, které podpoří ve výši cca 1,8 miliardy Kč živočišnou výrobu, cca 350 mil. rostlinnou výrobu, 95 mil. bude poskytnuto potravinovým bankám a zhruba 200 mil. bude věnováno ostatním aktivitám, mezi které patří např. vzdělávání či poradenství. Výčet dotačních programů obsahuje i Rámcový program pro řešení rizik a krizí v zemědělství, který disponuje nulovou hodnotou, neboť tento program spustí Ministerstvo zemědělství pouze v případě přírodních pohrom a průmyslových havárií. Vyřizováním dotací je pověřen SZIF s jednou výjimkou, a to s programem Genetické zdroje, který zůstává v kompetenci Ministerstva zemědělství (Bílý, 2023). Za posledních osm let, tedy za období 2017-2024, se jedná o nejnižší výši národních dotací.

Mezi nejvíce podporované dotační programy v letech 2022-2024 patřil program na udržování a zlepšování genetického potenciálu hospodářských zvířat, nákazový fond, program na zlepšení životních podmínek v chovu hospodářských zvířat a program na podporu ozdravování polních a speciálních plodin. V příloze č. 5 jsou uvedeny hodnoty dotací pro jednotlivé roky, kdy nejvyšší pokles je zaznamenán u programu nákazový fond a zlepšení životních podmínek v chovu hospodářských zvířat, kdy pro rok 2024 hodnoty poklesly téměř na polovinu oproti roku 2022.

2.2. Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond

Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond (dále jen „PGRLF“) byl založen 23. června 1993. Jedná se o akciovou společnost, kterou vlastní Česká republika a řídí se zákonem č. 252/1997 Sb., o zemědělství. Patří mezi základní pilíře dotační politiky Ministerstva zemědělství, od kterého se v roce 2000 personálně i organizačně oddělilo. Má pouze jedno pracoviště, ale spolupracuje s pracovišti SZIF a pozemkovými úřady, na kterých je možné získat základní informace. (Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond [PGRLF], n.d. a).

Jeho hlavní činnost spočívá v poskytování garancí a dotací části úroků z komerčních úvěrů, dále například poskytuje finanční prostředky ke snížení jistiny úvěrů a finanční

podpory na pojištění apod. Podpory jsou poskytovány zemědělským prvovýrobcům, podnikatelům zabývajícím se zpracováním dřeva a zpracovatelům zemědělské produkce. Cílem tvorby programů podpor ve spolupráci s Ministerstvem zemědělství je zvýšit konkurenceschopnost zemědělství, lesnictví a potravinářství, podílet se na rozvoji venkova a podpořit zaměstnanost v těchto oblastech. Od počátku své činnosti umožnil PGRLF čerpat úvěry v objemu zhruba 232 mld. Kč k datu 31. 12. 2023 (SZIF, n.d. g).

Mezi podpůrné programy, které PGRLF nabízí patří podpora pojištění, podpora úroků a program úvěry a garance, které jsou popsány v příloze č. 6.

3. Porovnání hlavních systémů ČÚL a IFRS ve vztahu k daním a dotacím

Proces globalizace, jinými slovy integrace ekonomik, podporuje a urychluje přeshraniční aktivity, mezi které patří mezinárodní obchod, migrace obyvatel, rozvoj znalostí a pohyb investic a kapitálu, které každoročně mnohonásobně narůstají. Pro investory jsou proto důležitým zdrojem informací účetní výkazy, které ale nemohou poskytnout srozumitelné informace všem potenciálním uživatelům z důvodu rozdílné legislativy účetnictví a výkaznictví v jednotlivých státech. Z tohoto důvodu je vyvíjen tlak na harmonizaci účetnictví, kterou je možné rozdělit na harmonizaci celosvětovou, tedy sblížení účetních systémů IAS/IFRS a US GAAP a na harmonizaci v rámci Evropské unie.

3.1. Česká účetní legislativa

Účetní systém v České republice je tvořen komplexem právních předpisů formou zákonů a norem, na které navazují jiné právní předpisy a zákony. Základními právními předpisy jsou:

- 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

Základním koncepčním rámcem pro účetnictví je **zákon 563/1991 Sb., o účetnictví**, který stanovuje základní pravidla, jako je rozsah a způsob vedení, vymezuje účetní jednotky a jejich kategorie, stanovuje požadavky na jeho průkaznost, způsoby oceňování, vymezuje pokuty apod. V návaznosti na transpozici směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU do české účetní legislativy, došlo v roce 2016 k novele zákona o účetnictví, která upravila některé definice a povinnosti s cílem zvýšit konkurenceschopnost a výkonnost podniků v rámci harmonizace účetnictví (Müllerová a kol. 2016). Zákon byl za celou svoji dobu platnosti novelizován dosud celkem 37 krát a v současné době by měla od 1. ledna roku 2025 vejít v platnost neočekávanější novela tohoto zákona, která

by měla velmi výrazně změnit současný koncepční rámec z důvodu přiblížení se mezinárodním účetním standardům IFRS. Mezi navrhované změny patří například:

- Změny v účtování leasingu a pronájmů
- Goodwill
- Dotace
- Současná hodnota
- Rezerva na likvidaci
- Změna povinnosti auditu účetní závěrky

Prováděcí vyhlášky upravují vybrané oblasti účetnictví pro různé skupiny účetních jednotek a mají charakter prováděcích právních předpisů. Oproti zákonu o účetnictví, který je dosti stručný a je možné si jej představit jako soubor definic a potřebných znalostí, obsahují vyhlášky užitečné informace a postupy k tomuto zákonu.

České účetní standardy (dále jen „ČÚS“) navazují na zákon o účetnictví a prováděcí vyhlášky k tomuto zákonu. Podle §36 odst. 1 zákona 563/1991 Sb. o účetnictví, jsou standardy ministerstvem vydávány „pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek“. ČÚS představují tedy představují pravidla pro sestavování účetní závěrky, obsahují popis účetních metod a postupy účtování.

3.2. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

International Financial Reporting Standards (dále jen „IFRS“), v překladu mezinárodní standardy účetního výkaznictví, vznikly z důvodu harmonizačních snah účetních závěrek v roce 2001, kdy navázaly na mezinárodní účetní standardy, anglicky International Accounting Standards (dále jen „IAS“). IFRS jsou primárně určeny pro emitenty veřejně obchodovatelných cenných papírů v mnoha státech světa, především v Evropské unii (Jílek, 2018).

Struktura jednotlivých standardů:

- Obsah
- Úvod – obsahuje důvody vydání standardu

- Text standardu – cíl, působnost, definice, pravidla, oceňování, zveřejnění, datum účinnosti
- Dodatky – ilustrační příklady
- Zdůvodnění závěrů
- Implementační příručka
- Tabulkový přehled změn ve standardu

V **koncepčním rámci** jsou obsaženy tzv. „základní stavební kameny IFRS“ jejichž znalost je potřebná pro pochopení účetního systému IFRS. Koncepční rámec je společný pro všechny vydávané standardy, ale sám o sobě standardem není. Obsahuje definice účetních zásad a předpokladů, které ovlivňují informace zveřejňované v účetní závěrce. Dle Dvořákové (2018) a Šrámkové a kol. (2017) koncepční rámec vymezuje:

- cíl účetní závěrky – poskytnutí užitečných finanční informací o účetní jednotce současným i potencionálním investorům;
- základní předpoklady sestavení účetní závěrky;
- kvalitativní charakteristiky účetní závěrky;
- obsah, způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky;
- pojetí kapitálu a uchování kapitálu;
- uživatele účetní závěrky.

3.3. Účtování a vykazování daně z příjmů

Daně pro podnik představují uznatelný náklad, který snižuje jeho ekonomický prospěch a jsou vykázány ve výsledovce. V souvislosti s daní z příjmů se hovoří o splatné a odložené dani. Rozdíly v problematice o odložené dani mezi ČÚL a IFRS téměř nejsou, neboť v roce 2016 došlo k převzetí standardu IAS 12 – Daně ze zisku do Českého účetního standardu č. 003 – Odložená daň. Standard IAS 12 uvádí dva prvky daně, tedy splatnou a odloženou daň, o kterých bude potřeba účtovat. Splatná daň představuje částku splatných či návratných daní z příjmů ze zdanitelného zisku či ztráty za dané období a odložená daň představuje účetní úpravu, jejíž cílem je sladit daňové dopady transakcí s příslušným účetním obdobím (ACCA, 2016).

3.3.1. Splatná daň

Splatná daň z příjmů podle ČÚL vychází z výsledku hospodaření podniku za dané zdaňovací období, který je upraven podle **zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů** o položky podle jejich daňové uznatelnosti a jedná se o částku, která má být odvedena do státního rozpočtu. Splatná daň je účtována na stranu MD účtu 591 – Daň z příjmů splatná a na stranu D 341 – Daň z příjmů.

Daní z příjmů podle IFRS se zabývá standard **IAS 12 – Daně ze zisku**, který v oblasti splatné daně definuje pouze základní pojmy. Ve standardu není řešen přesný postup výpočtu této daně, neboť její výpočet a odvod si určuje každá země dle své platné legislativy.

3.3.2. Odložená daň

O odložené daní účtují a vykazují ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek nebo sestavují účetní závěrku v plném rozsahu podle § 18 odst. 4 zákona 563/1991 Sb. o účetnictví, tedy ty, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem a nebo jsou akciovou společností. Jak již bylo zmíněno výše, odložená daň je v ČÚL upravována vyhláškou č. 500/2002 Sb. v §59 a Českým účetním Standardem č. 003 – Odložená daň.

S odloženou daní souvisí také všeobecně uznávané zásady, mezi které patří zásada aktuálního principu, tedy povinnost účtovat náklady a výnosy do období, se kterým věcně a časově souvisí, bez ohledu na pohyb peněžních transakcí, zásada věrného a poctivého zobrazení a především zásada opatrnosti.

Odložená daň představuje dočasný, neboli přechodný rozdíl mezi účetním a daňovým pojetím účetních případů z důvodu dodržení aktuálního principu účetnictví. Mezi tyto účetní případy patří například rozdíl daňových a účetnictvích zůstatkových cen dlouhodobého majetku. Odloženou daní může být:

- odložený daňový závazek (592/481);
- odložená daňová pohledávka (481/592).

Definice přechodných rozdílů dle ČÚL a IAS 12 jsou velmi podobné. Představují rozdíl mezi daňovou základnou aktiv či závazku a hodnotou uvedenou v rozvaze, kdy daňová základna představuje hodnotu uplatnitelnou v budoucnu pro daňové účely. Přechodné rozdíly mohou být:

- zdanitelné (připočitatelné) – vedou k odloženému daňovému závazku, v následujícím období upravují základ daně směrem nahoru
- odčitatelné – vedou k odložené daňové pohledávce, v následujícím období upravují základ daně směrem dolů

Odložený daňový závazek představuje částku, o kterou se v budoucnu zvýší daň z příjmů (např. z důvodu, že účetní odpisy jsou nižší než daňové odpisy = vyšší účetní zůstatková cena) a odložená daňová pohledávka představuje částku, o kterou se v budoucnu pravděpodobně daň z příjmů sníží (např. z důvodu, že účetní odpisy jsou vyšší než daňové odpisy = nižší účetní zůstatková cena). O odloženém daňovém závazku, neboli dluhu, účtuje účetní jednotka vždy, kdežto o odložené daňové pohledávce je doporučeno účtovat s ohledem na zásadu opatrnosti pouze pokud tato pohledávka bude pokryta úsporou na splatné dani. O odložené dani se účtuje na účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a na účtu 592 – Daň z příjmů odložená (Pešičková a kol., 2022).

Odložený daňový závazek i odložená daňová pohledávka jsou vždy oceněny očekávanou daňovou sazbou pro období, kdy bude pohledávka či závazek vypořádán, uzákoněnou k rozvahovému dni a odložená daň nepodléhá diskontování (Strouhal a kol., 2014).

3.4. Účtování a vykazování dotací

Dotace v zemědělství jsou poskytovány s cílem pomoci určitým podnikatelským subjektům a lze je také chápat jako politický a regulační nástroj. Jsou poskytovány na předem stanovený účel, a často pro jejich získání je nutné splnit určité podmínky. Za dotaci je také považováno prominutí části poplatků (pokud to umožňuje právní předpis), příspěvek na úhradu mzdových nákladů od úřadu práce dle zvláštních právních předpisů a úhrada úroků souvisejících s dlouhodobým majetkem, které nejsou zahrnovány do pořizovací ceny (Ryneš, 2023).

3.4.1. Účtování a vykazování dotací dle právních předpisů ČR

Jak již bylo specifikováno výše, účetnictví v České republice je upravováno zákonem o účetnictví, podle kterého se musí řídit všechny účetní jednotky. Na tento zákon navazují jednotlivé vyhlášky, podle kterých se musí řídit vždy vybraná specifická skupina účetních jednotek, která má povinnost se danou vyhláškou řídit. Pro zemědělské účetní jednotky

je závazná vyhláška č. 500/2002 Sb., a jednotlivé účetní postupy jsou dále specifikovány v Českých účetních standardech 001 až 023. Pro správné vedení účetnictví je nutno znát i jiné daňové zákony, které upravují jednotlivé daně, obchodní právo a mnoho dalších zákonů (Dvořáková, 2012).

Mezi nejvýznamnější aktiva zemědělských podniků patří zvířata, rostliny, pozemky a stoje, neboť právě na tato aktiva jsou poskytovány určité dotace viz kapitola 3 této práce – Dotační politika v zemědělství. Účetní jednotka je povinna při účtování dotací respektovat časovou a věcnou souvislost nákladů a výnosů, avšak dotace často nejsou poskytnuty v účetním období, ve kterém byly vynaloženy náklady na předmět dotace.

Vyhláška č. 500/2002 Sb. určuje, že:

- Dle § 25 patří dotace na úhradu nákladů do položky „Jiné provozní výnosy“,
- A dle § 47 odst. 6 se ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, i technického zhodnocení, sníží o dotaci na pořízení tohoto majetku a o dotaci na úhradu úroků.

Český účetní standard pro podnikatele č. 17 stanovuje, že:

- na podrozvahových účtech účtových skupin 75 – 79 jsou sledovány skutečnosti, které jsou podstatné pro určení majetkoprávní situace – v rámci dotací je zde evidován majetek a technické zhodnocení, který byl pokryt 100% z dotace;
- o nezpochybnitelném právním nároku na dotaci se dle odstavce 3.7. tohoto standardu účtuje na vrub příslušného účtu z účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky a ve prospěch účtu z účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací
- o použití dotace na úhradu nákladů je účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací a ve prospěch ostatních provozních nebo finančních výnosů, kdy musí být dodržena věcná a časová souvislost nákladů,
- o použití dotace na úhradu úroků nezahrnovaných do pořizovací ceny majetku se účtuje do ostatních finančních výnosů

- o použití dotace na pořízení dlouhodobého majetku a na úhradu úroků zahrnovaných do pořizovací ceny majetku se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací a ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 0 – Dlouhodobý majetek.

Jak již bylo zmíněno výše, dotace mohou být poskytnuty před realizací daného účelu a po realizaci daného účelu, na který je dotace poskytována. Účetní operace tak často zasahují do dvou účetních období z důvodu zachování věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů, aby nebyl zkreslen výsledek hospodaření.

Dle Interpretace I-14 vydávané Národní účetní radou je vykazování a účtování o dotaci následovné:

- Dotace je vykázána v okamžiku, kdy se stane nezpochybnitelnou, přičemž její finanční vypořádání toto vykázání neovlivňuje. Pokud by po vykázání nároku na dotaci došlo k situaci, že hodnota dotace bude nižší nebo k finančnímu vypořádání nedojde vůbec (z titulu nepředvídatelných důvodů), účtování o dotaci je upraveno o novou účetní operaci v období, ve kterém je jisté, že k této skutečnosti došlo a projeví se ve výsledku hospodaření tohoto období.
- Dojde-li k porušení nebo nesplnění podmínek nutných pro poskytnutí dotace tak, že účetní jednotce vznikne povinnost vrátit část dotace nebo celou dotaci, je povinna z tohoto titulu vykázat závazek související s povinností dotaci vrátit k datu, kdy tuto skutečnost zjistila. Opět se jedná o nový účetní případ jako u předchozího bodu, který ovlivňuje výsledek hospodaření období, ve kterém došlo ke zjištění této skutečnosti. Neprojevuje se tedy retrospektivně.
- V případě, že je dotace účtována jako položka snižující cenu dlouhodobého aktiva a dojde ke změně již zaúčtované výše dotace, upraví se také výše pořizovací ceny daného aktiva v období, ve kterém k této skutečnosti došlo.
- V případě dotace na úhradu nákladů zaúčtované jako ostatní provozní výnos, změna hodnoty dotace se projeví jako úprava výnosů ve stejném období, jako došlo k zaúčtování původní výše dotace. Pokud bude změna hodnoty zjištěna

až v dalším období, dojde k povinnosti snížit dotaci, jenž se zaúčtuje jako ostatní provozní náklad (Národní účetní rada, 2019).

Účetní jednotka, která obdrží dotaci před realizací daného účelu, účtuje o následujících účetních případech:

- 1) V běžném období došlo k přijetí dotace na vrub účtu 221 - Bankovní účty a ve prospěch účtu 346 – Dotace ze státního rozpočtu, nebo 347 – Ostatní dotace
- 2) V následujícím účetním období došlo k těmto skutečnostem:
 - byly vynaloženy náklady, na které je dotace poskytnuta účtované na vrub souvisejícího nákladového účtu 5xx a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé – závazky z obchodních vztahů
 - byl pořízen dlouhodobý majetek účtovaný na vrub účtu příslušného nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku 04x a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé – závazky z obchodních vztahů
- 3) Zaúčtování dotace dle účelu:
 - Dotace na úhradu nákladů – na vrub účtu 346 – Dotace ze státního rozpočtu nebo 347 – Ostatní dotace a ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy nebo 668 – Ostatní finanční výnosy
 - Dotace na pořízení dlouhodobého majetku – na vrub účtu 346 – Dotace ze státního rozpočtu nebo 347 – Ostatní dotace a ve prospěch příslušného účtu nedokončeného pořizovaného majetku 04x
- 4) Zařazení majetku do užívání – na vrub účtu 01x v případě dlouhodobého nehmotného majetku nebo 02x v případě dlouhodobého hmotného majetku a ve prospěch příslušného účtu 04x
- 5) Odpis dlouhodobého majetku – na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ve prospěch účtu 07x – oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08x – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

Pokud je dotace přijatá až po realizaci daného účelu, v běžném roce jsou vynaloženy náklady nebo pořízen dlouhodobý majetek (viz operace 2); dále je zaúčtován nezpochybnitelný nárok na dotaci na vrub účtu 378 – Jiné pohledávky a ve prospěch účtu 346 –

Dotace ze státního rozpočtu nebo 347 – Ostatní dotace; následuje zaúčtování dotace dle účelu (viz operace 3), zařazení dlouhodobého majetku do užívání (viz operace 4), odpis dlouhodobého majetku (viz operace 5). Finanční vypořádání dotace proběhne až v následujícím roce, kde se zaúčtuje příjem dotace na vrub účtu 221 – Bankovní účty a ve prospěch účtu 378 – Jiné pohledávky.

3.4.2. Účtování, vykazování dotací dle mezinárodních standardů IAS/IFRS

Mezinárodní účetní standardy řeší problematiku dotací ve dvou standardech, a to konkrétně ve standardu IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory a ve standardu IAS 41 – Zemědělství. Důvodem vytvoření standardu pro samostatný obor zemědělství, byla potřeba vedení odlišného přístupu k oceňování biologických aktiv a také odlišnosti jednotlivých národních úprav účetnictví. IAS 20 proto neupravuje část zemědělských dotací, které se vztahují na biologická aktiva oceňovaná hodnotou fair value. Tyto dlouhodobá biologická aktiva se neodepisují, protože jsou ke každému bilančnímu dni přeceňována na aktuální hodnotu fair value, která vyjadřuje jejich hodnotu v čase. Pokud by biologické aktivum bylo sníženo o částku státní dotace, postrádalo by význam oceňování aktiva ve fair value. Z tohoto důvodu jsou státní dotace poskytované v souladu s IAS 41 zachyceny jako výnosy. Standard IAS 20 bude použit pouze na biologická aktiva, která nelze ocenit hodnotou fair value, a do účetnictví budou zachyceny v částce historických nákladů (Dvořáková, 2017).

Standard IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory

Předmětem standardu je:

- Definování pojmu státní podpora, státní dotace a její formy
- Problematika stanovení okamžiku vykázání dotace
- Zvolení metody účetního zachycení přijaté dotace
- Problematika ocenění nepeněžních transakcí
- Zveřejňování informací o dotacích

V tomto standardu je podrobně řešen okamžik vykázání dotace, kdy musí existovat přiměřená jistota, že jsou plněny podmínky dotace a dotace bude přijata. Přijetí peněžních

prostředků z dotace není považováno jako důkaz o splnění podmínek, proto v případě přijetí prostředků při nejistotě plnění daných podmínek je potřeba zaúčtovat jako závazek. Dále standard vyžaduje metodu výnosového přístupu účetního zachycení obdržené dotace (mimo účelové dotace na pořízení dlouhodobého majetku), kdy je dotace zaúčtována jako výnos jednoho či více účetních období⁹ (Drábková, 2009 a Dvořáková, 2017).

Dotace na pořízení aktiva se vykáže jako výnos příštích období a poté je po dobu životnosti vybraného aktiva rovnoměrně rozpouštěna do výsledovky.

Standard umožňuje dva možné účetní přístupy:

- a) Snížení pořizovací ceny aktiva – dotace sníží výši odpisů aktiva - účetní hodnota aktiva snížená o dotaci
- b) Dotace je časově rozlišena – dotace je postupně přiřazována do těch období, ve kterých jsou zachycovány odpisy aktiva – zachycuje se jako výnos příštích období – aktivum je vykázáno v pořizovací ceně.

Dotace na úhradu nákladů jsou vykazovány jako výnos dle zásady aktuálního principu a principu přiřazování nákladů k výnosům za dodržení podmínek časové a věcné souměřitelnosti do jednotlivých období, se kterými vzniklé náklady časově a věcně souvisejí. Účetní přístupy:

- a) Vykázání jako výnos – „ostatní výnosy“
- b) Snížení příslušných nákladů o dotaci.

Příklad dotace na pořízení aktiva dle Dvořákové (2017) - upraveno

Podnik pořídil dlouhodobé aktivum s pořizovací cenou 500 000 Kč, doba odpisování je stanovena na 10 let. Podnik získal dotaci na pořízení tohoto aktiva ve výši 200 000 Kč.

a) Snížení pořizovací ceny aktiva

1. Účetní hodnota aktiva $(500\,000 - 200\,000) = 300\,000$ Kč
 2. Roční odpis aktiva $(300\,000 / 10) = 30\,000$ Kč
 3. Účetní hodnota aktiva na konci roku $(300\,000 - 30\,000) = 270\,000$ Kč
- ⇒ **Výsledek hospodaření je snížen o částku 30 000 Kč.**

⁹ Tento přístup je uplatňován i v České republice a je nazýván jako „dotace na úhradu nákladů“.

b) Časové rozlišení dotace

1. Účetní hodnota aktiva = 500 000 Kč
2. Roční odpis aktiva $(500\,000 / 10) = 50\,000$ Kč
3. Účetní hodnota aktiva na konci roku $(500\,000 - 50\,000) = 450\,000$ Kč
4. Výnosy příštích období $(200\,000 / 10) = 20\,000$ Kč

Výnosy příštích období, tedy hodnota 200 000 Kč, budou rovnoměrně alokovány po dobu 10ti let do výnosů běžného období $(200\,000 / 10 = 20\,000$ Kč)

⇒ **Výsledek hospodaření je snížen o částku 30 000 Kč.**

Vratka dotace

Státní dotace, kterou je povinna účetní jednotka vrátit, se zaúčtuje jako změna účetního odhadu dle standardu IAS 8 – Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby, který byl novelizován Nařízením komise EU č. 2022/357.

Vratka dotace vztahující se k výnosům se prvotně uplatní proti jakémukoliv neodepsanému výnosu příštích období vykázanému k související dotaci. Pokud vratka překročí neodepsaný výnos, nebo již neexistuje žádný výnos příštích období, překročená hodnota vratky je ihned vykázána přímo v zisku nebo ztrátě.

Vratka dotace vztahující se k pořízení aktiva se vykáže jako zvýšení účetní hodnoty aktiva nebo snížení hodnoty zůstatku výnosů příštích období a vratnou částku. Dodatečné odpisy, které by vznikly při neexistenci dotace, se ihned vykáží v zisku nebo ztrátě.

Standard IAS 41 - Zemědělství

Standard IAS 41 se zabývá zachycením biologických aktiv, jenž jsou schopny biologické přeměny (růst, produkce, rozmnožování, degenerace), které jsou lidmi účelově využívány k zemědělské činnosti. Tato biologická aktiva jsou oddělena od dlouhodobých aktiv k používání a zásob z důvodu potřeby odlišného přístupu oceňování od oceňování zboží a výroby průmyslových podniků. Standard tedy zahrnuje biologická aktiva s výjimkou rostlin přinášející úrodu, zemědělskou produkci v okamžiku sklizně a státní dotace (Dvořáková, 2017). Dále se tato práce bude zabývat v rámci tohoto standardu pouze státními dotacemi.

Státní dotace dle IAS 41

Jak již bylo zmíněno výše, do tohoto standardu nespádají státní dotace k biologickým aktivům oceňovaným pořizovacími náklady, jenž jsou předmětem IAS 20. Patří sem pouze dotace na biologická aktiva oceňovaná reálnou hodnotou (tedy fair value) sníženou o prodejní náklady a na situace, které jsou podmíněny nevykonáváním stanovené zemědělské činnosti (např. ponechání zemědělské půdy po určitý čas jako pastvinu). Dotace může být nepodmíněná a podmíněná.

- a) **Nepodmíněná státní dotace** – účetní jednotka vykáže dotaci jako výnos v okamžiku jejího přiznání – nelze snížit hodnotu aktiva o přijatou dotaci
- b) **Podmíněná státní dotace** – účetní jednotka vykáže dotaci jako výnos až v okamžiku splnění podmínek spojených s dotací

3.4.3. Rozdíl vykazování dotací mezi ČÚL a IFRS

Tabulka 3: Rozdíly ve vykazování dotací dle ČÚL a IFRS

Druh dotace	Vykazování dle ČÚL	Vykazování dle IFRS
Na úhradu nákladů souvisejících s biologickými aktivy Oceňované RH	Výnosový přístup Akruální princip Není podrobněji řešeno	Výnosový přístup Akruální princip Podrobné řešení IAS 41 – podmíněná, nepodmíněná dotace
Na úhradu nákladů souvisejících s aktivy včetně biologických Oceňované PC	Výnosový přístup Akruální princip	Výnosový přístup „matching principle“ Tj. výnos v období, kdy vznikají náklady (nelze stanovit RH), vztah k IAS 20
Na pořízení biologických aktiv v RH	Reprodukční PC, pokud nelze stanovit VN, snižuje VC	Výnosový přístup IAS 41
Na pořízení aktiv včetně biologických aktiv v PC	Snižuje VC	IAS 20, snížení VC nebo časové rozlišení

Zdroj: Drábková, 2009, upraveno

Pro příjemce dotace je účetní řešení dotace složitým individuálním procesem, ve kterém je důležité správně posoudit otázky, kdy a zda dotaci vykázat jako pohledávku – nárok na dotaci nebo jako závazek – povinnost dotaci vrátit. V principu se Mezinárodní účetní standardy od českých účetních předpisů neliší, avšak daleko podrobněji a důsledněji řeší posouzení otázek vykazování dotace. Rozdíl je pozorovatelný v oceňování dotace.

4. Metodika práce

Kapitola metodika práce je zaměřena na stanovení postupu práce praktické části této diplomové práce. Cílem této práce je provést analýzu jednotlivých daní a dotací, které ovlivňují hospodaření podniku.

Pro představení základních údajů o aktivech a pasivech podniku budou využity výkazy rozvaha a výkaz zisku a ztráty jednotlivých let 2018-2022, jejichž hodnoty je vhodné mezi roky vzájemně porovnat.

Hodnocení hospodářského vývoje v letech 2018-2022 bude rozděleno na dvě části. Pro všeobecné, tedy celostátní hodnocení jsou využity publikace Zemědělství 2018-2022 vydávané Ministerstvem zemědělství České republiky, které jsou veřejně dostupné na internetových stránkách ministerstva. Z těchto publikací budou čerpány informace o změnách cen, které budou shrnuty do excelových tabulek. K porovnání změn cen vstupů bude využit index cen, který se vypočte dle následujícího vzorce:

$$I_{1/0} = \frac{\sum \frac{p_1}{p_0} p_0 q_0}{\sum p_0 q_0} * 100$$

kde:

p_1 = cena vykazovaného období,

p_0 = cena základního období,

$p_0 q_0$ = stálá váha v základním období (objem nákupu do zemědělství podle národních účtů za rok).

Pro hodnocení hospodářského vývoje vybrané firmy budou převážně využity informace od vedoucích pracovníků, účetních a vlastní pozorování autorky práce. Cílem této části je vyjmenovat jednotlivé faktory, které mají/měly vliv na hospodaření firmy, a posoudit, který z nich ovlivnil vývoj firmy nejvíce.

Dále bude práce rozdělena na daně a dotace. Struktura daní bude rozdělena na přímé a nepřímé daně, jejichž informace budou čerpány z jednotlivých daňových přiznání, obrátové předvahy a rozvahy. Jednotlivé hodnoty daní budou zpracovány do přehledných

tabulek a grafů, které budou následně hodnoceny. U každé z daní bude sledován vývoj, velikost a změny daně ve sledovaném období. Vzhledem k tomu, že některé daně jsou nákladem, budou tyto daně porovnány k celkovým nákladům, pro hodnocení jejich podílu na nákladech. U daně z příjmů splatné a odložené bude provedena kontrola správnosti výpočtu daně, posouzení vývoje a přechodných rozdílů, které ve firmě vznikají. V rámci spotřebních daní – daň z minerálních olejů bude hodnocen vývoj spotřeby minerálního oleje, velikost vrácené daně a podíl vratky na celkové hodnotě vybraného minerálního oleje. Poslední analyzovanou daní bude daň z přidané hodnoty, u které bude hodnocen vývoj daňové povinnosti a nadměrných daňových odpočtů v jednotlivých letech sledovaného období.

Schéma výpočtu daně z příjmu:

Odpisy HIM (účet 551.200)

- účetní
- daňové

Zůstatková cen HIM (účet 551.209)

- účetní
- daňové

Daňově neuznatelné náklady

- účet 513.000
- účet 518.800
- účet 545.000
- účet 546.800

Hospodářský výsledek před zdaněním

+/- rozdíl účetních a daňových odpisů

+ daňově neuznatelné náklady

Daňový základ (zaokrouhlený)

Sazba daně

Daň

Sleva na dani (zaměstnanci se ZTP)

Daň po slevách

Odložená daň byla dle předběžné analýzy tvořena pouze rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy, žádné jiné skutečnosti v tomto pětiletém sledovaném období 2018-2022, ani v předchozích letech, do výpočtu odložené daně nevstupovaly. Proto bude výpočet daně představen opět pouze na roku 2022.

Schéma výpočtu odložené daně:

Zůstatková cena účetních odpisů

Zůstatková cen daňových odpisů

Rozdíl

Sazba daně

Odložená daň (*konečná hodnota v rozvaze*)

PS účtu D 481.000

Výsledek **592/481**

Kapitola dotace se bude věnovat dotacím, které firma využívá. Pro zjištění objemu a druhu dotací bude využit Portál farmáře ze stránek Státního zemědělského intervenčního fondu za přítomnosti jednatelky vybrané firmy, a dále informace ze založených rozhodnutí o dotacích, ke kterým bude mít autorka této práce plný přístup. Stejně jako v předchozích kapitolách budou i zde vytvářeny grafy a tabulky pro lepší přiblížení a hodnocení jednotlivých dat. V první části budou dotace rozděleny dle poskytovatele na dotace z EU, dotace spolufinancované EU + ČR a dále na dotace národní. Vzhledem k zaměření činnosti podniku na rostlinnou i živočišnou výrobu budou dotace následně rozděleny dle výroby, na kterou jsou poskytnuty.

Poté bude představen podíl dotací na 1 ha půdy a na 1 velkou dobytčí jednotku (VDJ). Jednu VDJ představuje hmotnost 500 kg živé váhy zvířete. Informace o počtu zvířat budou čerpány z Přílohy jednotlivých let. Množství VDJ jednotlivých druhů zvířat bude přepočteno dle následujících poměrů:

Tabulka 4: Podklad pro výpočet VDJ

Druh zvířete	Průměrná váha v kg	Poměr
Tele	115	0,23
Jalovice 1 rok	270	0,54
Jalovice 2 roky	430	0,86
Jalovice březí	500	1,00
Hovězí žír	340	0,68
Selata, prasata, prasnice	150	0,30
Dojnice	500	1,00
Bahnice, berani, ovce	75	0,15

Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Poslední část této kapitoly bude zaměřena na poměrové ukazatele, konkrétně rentabilitu aktiv, vlastního kapitálu a tržeb, které budou vypočteny dle následujících vzorců:

$$ROA \text{ (Rentabilita aktiv)} = \frac{\text{Zisk}}{\text{Celková aktiva}}$$

$$ROE \text{ (Rentabilita VK)} = \frac{\text{Zisk}}{\text{Vlastní kapitál}}$$

$$ROS \text{ (Rentabilita tržeb)} = \frac{\text{Zisk}}{\text{Tržby}}$$

V rámci srovnání čerpání dotací vybraného podniku s třemi dalšími zemědělskými podniky z obdobných kvalifikačních prací v kapitole analýza výsledku bude sestavena přehledná tabulka shrnující porovnávané hodnoty, mezi které bude patřit:

- půda v ha (průměr za sledované období),
- průměrná velikost dotací za sledované období v tis. Kč,
- průměrný obrat za sledované období v tis. Kč,
- podíl dotací na obratu v %,
- dotace na 1 ha v tis. Kč.

Posledními srovnávanými ukazateli budou ROA, ROE a ROS se stejnými zemědělskými podniky, kdy tyto ukazatele budou včetně dotací i bez dotace.

5. Charakteristika vybraného podniku

Firma „OSIVO s.r.o.“ působí na trhu již od roku 1993, kdy vznikla privatizací státního podniku a zaměřuje se na výrobu osiv a klasickou zemědělskou prvovýrobu. Obhospodařuje cca 1 470 ha zemědělské půdy, z toho zhruba 1 310 ha orné, kterou má ve svém vlastnictví i v nájmu. Rostlinná výroba je zaměřena především na výrobu osiv, mezi které patří řepka ozimá, pšenice ozimá a jarní, ječmen ozimý a jarní, oves, hrách, peluška, hořčice, jetel a plodiny pro živočišnou výrobu – vojtěška, jetel, kukuřice a směsky jarní.

Dále se v rámci živočišné výroby zabývá chovem mléčného skotu plemene Red Holštýn v počtu 930 ks, z toho tvoří 350 ks dojnice, chovem prasat a ovcí plemene Suffolk. Mimo hlavní areál podniku disponují nově zrekonstruovaným areálem v sousední vesnici, který funguje jako výkrmna býků a prasat. Odchovaná selata, vykrmená prasata a jehňata jsou následně nabízeny k prodeji. Významný příjem finančních prostředků zajišťuje prodej mléka do zahraničí. Každý den do areálu dojíždí dvakrát denně cisterna na ranní a odpolední nádoj mléka. K prodeji produkce do zahraniční firma přistoupila z důvodu častého úpadku místních mlékáren, u kterých měla firma vázané peněžní prostředky, ze kterých se časem staly nedobytné pohledávky. Současný německý odběratel dodržuje datumy splatností, nedochází u něj k žádným problémům, a tak z důvodu stability příjmu, kterou firmě poskytuje, se stal jediným odběratelem produkce mléka.

Firma je držitelem certifikátu pro výrobce ekologických osiv a v rámci této výroby zajišťuje posklizňovou úpravu obilovin, olejnin, luštěnin a jetelovin z vlastní i cizí produkce během celého roku. Čističkou osiv se ročně upraví v průměru 5 tisíc tun produkce a k moření osiv jsou využívány nejmodernějšími prostředky. Distribuce osiva je zajišťována v papírových pytlích, ohradových paletách či ve vacích o kapacitě 400-1200 kg dle přání a požadavků odběratelů.

Hlavní sezóna v rámci rostlinné výroby je od dubna do listopadu v závislosti na počasí. U živočišné výroby a výroby osiv nedochází k dělení na hlavní a vedlejší sezónu, neboť produkce je zajišťována celoročně. Osivo je tak během roku naskladněno a prodáváno i v zimních měsících. V rámci sezónnosti se také mění počet zaměstnanců zajišťující chod firmy. V průměru zde pracuje 52 pracovníků zajišťujících celoroční provoz, kterým v letních měsících vypomáhají pracovníci na dohodu o provedení práce či na dohodu o pracovní činnosti.

Tabulka 5: Aktiva podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč

Položka	2018	2019	2020	2021	2022
Aktiva celkem	142 794	148 484	156 512	154 931	171 466
Stálá aktiva	96 551	97 255	100 032	101 185	100 382
Nehmotný majetek	0	0	0	0	0
Hmotný majetek	96 551	97 255	100 032	101 185	100 382
Oběžná aktiva	40 187	43 510	54 589	47 344	60 438
Zásoby	21 342	20 346	29 299	30 947	38 974
Krátkodobé pohledávky	13 607	13 888	17 845	10 741	9 036
Peněžní prostředky	5 238	9 276	7 445	5 656	12 428
Časové rozlišení aktiv	6 056	7 719	1 891	6 402	10 646

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Tabulka č. 4 zobrazuje složení aktiv podniku v období mezi lety 2018-2022. Stálá aktiva jsou tvořena pouze dlouhodobým hmotným majetkem, neboť podnik nedisponuje žádným nehmotným majetkem. Vývoj stálých aktiv má v tomto období, kromě roku 2022, kdy došlo k poklesu o 803 tis. Kč, stabilní rostoucí charakter. Dlouhodobý hmotný majetek je tvořen z převážné části pozemkami a stavbami, které z hodnoty majetku tvoří v celém období více než 86 %. Hodnota oběžných aktiv se každoročně mění především z důvodu změn v množství pohledávek a peněžních prostředků na účtech a v pokladně. Nejvíce činila absolutní změna v roce 2021/2020 o -7 245 tis. Kč a v roce 2022/2021 o +13 094 tis. Kč.

Tabulka 6: Pasiva podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč

Položka	2018	2019	2020	2021	2022
Pasiva celkem	142 794	148 484	156 512	154 931	171 466
Vlastní kapitál	123 980	127 063	134 318	138 895	142 794
Základní kapitál	160	160	160	160	160
Fondy ze zisku	96	96	96	96	96
VH minulých let	117 820	123 724	126 807	134 061	138 767
VH běžného období	5 904	3 083	7 255	4 578	3 771
Cizí zdroje	18 755	21 421	22 194	16 003	27 950
Rezervy	0	0	0	0	0
Závazky celkem	18 755	21 421	22 194	16 003	27 950
Dlouhodobé závazky	16 359	14 770	14 678	13 464	13 449
Krátkodobé závazky	2 396	6 651	7 516	2 539	14 501
Ostatní pasiva	59	0	0	33	722

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Výsledek hospodaření běžného roku se průměrně pohybuje okolo hodnoty 4 918 tis. Kč v závislosti na přírodních podmínkách, dotacích a efektivním řízení práce. Cizí zdroje jsou tvořeny pouze dlouhodobými a krátkodobými závazky, neboť firma nevytváří rezervy na důchody a podobné závazky, rezervu na daň z příjmů, rezervy podle zvláštních právních předpisů, ani ostatní rezervy. Hodnoty dlouhodobých závazků jsou tvořeny závazky k úvěrovým institucím, závazky k ovládané nebo ovládající osobě, odloženým daňovým závazkem (+/-) a ostatními závazky. Krátkodobé závazky jsou tvořeny závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, stát – daňové závazky a dotace, dohadnými účty pasivními a jinými závazky. Dlouhodobé závazky jsou udržovány na průměrné hodnotě 14 544 tis. Kč, kdežto krátkodobé závazky vzrostli v roce 2022 oproti roku 2021 téměř na šestinásobek.

Tabulka 7: Vybrané položky VZZ podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč

Položka	2018	2019	2020	2021	2022
Výnosy celkem	86 557	85 733	87 768	91 054	110 096
Provozní výnosy	86 138	85 666	86 399	90 758	109 993
Finanční výnosy	419	67	1 369	296	103
Náklady celkem	79 520	82 032	78 317	85 353	103 899
Provozní náklady	77 392	79 859	75 532	82 592	101 173
Finanční náklady	2 128	2 173	2 785	2 761	2 726
Daň z příjmů	1 133	618	2 196	1 123	2 426
VH před zdaněním	7 037	3 701	9 451	5 701	6 197
VH po zdanění	5 904	3 083	7 255	4 578	3 771

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Výsledek hospodaření v roce 2017 dosáhl ztráty -313 tis. Kč. Od roku 2018 byl výsledek v tomto pětiletém období ziskový, kdy nejvyššího zisku bylo dosaženo v roce 2020. Výnosy i náklady meziročně vzrůstaly, kromě lehkého poklesu v roce 2019 u výnosů a poklesu v roce 2020 u nákladů. Výkyvy ve výsledku hospodaření byly způsobeny především díky vlivům počasí a zaměření se na pěstované druhy plodin, které ovlivnily výsledky v rámci rostlinné výroby. Svůj podíl na tom měla i změna organizační struktury a změna vlastníků, jenž je popsáno v další části této práce.

6. Hospodářský vývoj v letech 2018-2022

Vývoj zemědělství v České republice byl v letech 2018-2022 ovlivněn mnoha faktory, jako je průběh počasí, tržní podmínky i podpora agrárního sektoru, které měly významný vliv na dovozy, vývozy a ceny produkce a vstupů. Lze tak zjednodušeně říci, že vývoj zemědělství byl v každém roce ovlivněn něčím jiným. Rok 2018 poznamenalo dlouhotrvající sucho, které ovlivnilo úrodu brambor, píce, zeleniny a chmele. Sklizeň ovoce, vinných hroznů a řepky však sucho neovlivnilo. V roce 2019 byla situace opačná, především z důvodu dvou vln jarních mrazů, které významně poškodili ovocné sady. Navíc zde přibyl problém s přemnožením hraboše polního, který způsobil škody v hodnotě více než 1 mld. Kč. V dalších letech byl vývoj zemědělství ovlivněn pandemií COVID-19, pokračující vlnou sucha a výskytem afrického moru prasat. I přes tyto negativní vlivy tuto situaci české zemědělství zvládlo poměrně dobře. V roce 2021 se africký mor prasat významně podepsal na propadu cen v chovu prasat. Později se situace začala zhoršovat z důvodu zdražování cen energií a krmných směsí. Poslední ze srovnávaných roků, rok 2022, byl ovlivněn dopady ruské agrese na Ukrajině, spolu s doznívajícími dopady pandemie z roku 2020. I přes tyto vlivy byl ekonomický výsledek českého zemědělství rostoucí, mimo rok 2018.

Tabulka 8: Průměrná meziroční změna cen produkce v procentech

Ukazatel	2022/2021	2021/2020	2020/2019	2019/2018	2018/2017
Průměrná změna cen	+31,8	+6,9	-4,4	+4,9	+0,1

Zdroj: vlastní zpracování dle publikace Zemědělství od Ministerstva zemědělství z let 2018-2022

Tabulka 9: Průměrná procentní změna cen v jednotlivých letech oproti roku 2015

Ukazatel	2022/2015	2021/2015	2020/2015	2019/2015	2018/2015
Průměrná změna cen	+44,7	+9,8	+2,7	+6,3	+1,3
- z toho rostlinná výroba	+56,6	+14,3	+1,7	+5,9	stagnace
- z toho živočišná výroba	+29,6	+4,1	+4,3	+6,9	+ 2,9

Zdroj: vlastní zpracování dle publikace Zemědělství od Ministerstva zemědělství z let 2018-2022

Výše zmíněné faktory ovlivnily především tvorbu cen na trhu se zemědělskou produkcí. Tabulka č. 8 znázorňuje procentní změny cen, které byly způsobeny meziročním růstem cen obilovin, olejnin, čerstvé zeleniny a ovoce, jatečných prasat v živém, jatečního skotu, mléka, vajec a další produkce. Nejvyšší zvýšení cen bylo zaznamenáno ve srovnání

roků 2022/2021, kdy ceny vzrostly o 31,8 %. O rok dříve, tedy ve srovnávaném období 2021/2020 činil nárůst pouze 6,9 %. Ceny obilovin meziročně vzrostly o 48,9 %, olejnin o 40,2 %, čerstvá zelenina o 14,6 % a ovoce bylo jediné z rostlinné výroby, které zaznamenalo pokles cen o 2,4 %. V rámci živočišné výroby se zvýšila cena jatečných prasat v živém o 24,6 %, jateční skot o 23,5 %, mléko o 25,4 % a vejce o 28,2 %.

V následující tabulce č. 9 je uvedeno porovnání cen jednotlivých let 2018-2022 k roku 2015. Do roku 2020 se růst cen udržoval pod deseti procenty. Vyšší nárůst nastal v roce 2021, kdy se výrazně změnila cena rostlinné produkce, avšak nejvýraznější změna jak v rostlinné, tak v živočišné, nastala až v roce 2022, kdy se průměrná změna cen vyšplhala skoro k 45ti procentům.

Na zvyšování cen se však nepodíleli pouze zemědělstí výrobci a zpracovatelé. Svoji roli v zdražování měli také dodavatelé výrobků a služeb do zemědělství.

Tabulka 10: Meziroční změny cen vstupů do zemědělství v procentech

Položka	2022	2021	2020	2019	2018
Index cen vstupů do zemědělství	+24,2	+5,9	+0,4	+3,0	+2,1
Běžně spotřebovávané statky a služby	+27,3	+6,8	-0,6	+2,8	+2,2
Statky a služby s vlivem na investice	+8,9	+1,1	+5,0	+3,5	+1,2

Zdroj: vlastní zpracování dle publikace Zemědělství od Ministerstva zemědělství z let 2018-2022

Zvyšování cen statků a služeb vstupujících do zemědělství, se rovněž jako zdražování cen zemědělské produkce, udržovalo do roku 2021 pod 10ti procenty. V roce 2020 došlo k poklesu cen běžně spotřebovávaných statků a služeb o 0,6 %. K nejvýraznějšímu zvyšování cen došlo opět v roce 2022, kdy index cen dosáhl hodnoty téměř 25 %.

Dalšími významnými aspekty ovlivňující vývoj zemědělství jsou dovozy a vývozy zemědělské produkce, resp. agrární zahraniční obchod. Česká republika vyváží v rámci EU především do Německa (24,5 %), Slovenska (20,1 %), Polska (10 %), Rakouska (6,5 %), Itálie (5,7 %) a Maďarska (4,2 %). Vývozy do třetích zemí se uskutečňují zejména do Spojeného království (1,9 %), Ruska (0,9 %), USA (0,8 %) a na Ukrajinu (0,7 %).

Dovozy z EU jsou zajišťovány hlavně z Německa (19,7 %), Polska (15,9 %), Itálie (7,1 %), Nizozemska (6,8 %), Slovenska (6,7 %) a Španělska (5,9 %). Z třetích zemí jsou nejvýznamnějšími dodavateli Čína (1,7 %), Ukrajina (1,6 %), Norsko (1,2 %), Spojené království (1,1), USA (0,9 %), Turecko (0,9 %) a Brazílie (0,8 %). Všechny uvedené hodnoty souvisejí s rokem 2022.

Složení dovozů a vývozu se meziročně moc neliší, jedná se o změny v jednotkách procent. Výrazný úpadek je však zaznamenán u obchodů s Ruskem, kdy se vývozy v letech 2018-2021 pohybovali stabilně kolem 1,7 %. V roce 2022 činili již pouze 0,9 % v důsledku vojenské agrese s Ukrajinou.

Mezi nejvíce vyvážené položky patřily přípravky k výživě zvířat, pšenice, potravinové přípravky, nezahuštěné mléko a smetana. Dováženo bylo především vepřové maso, sýry, tvaroh, potravinové přípravky a přípravky k výživě zvířat.

6.1. Vývoj hospodaření firmy OSIVO s.r.o. v letech 2018-2022

Hospodaření firmy OSIVO s.r.o. bylo ovlivněno mnoha jinými faktory, než zemědělství jako celek popsané výše. Do vývoje zasáhla především změna organizační struktury a dvě změny vlastníků. Pro správné pochopení těchto vlivů je potřeba zmínit pár zásadních mezníků:

- firma vznikla privatizací státního podniku, majiteli bylo osm společníků,
- tito společníci měli obchodní strategii, kterou striktně dodržovali a díky tomu firma tvořila každoročně zisk v průměrné výši 10 mil. Kč,
- v roce 2016 byl podnik prodán akciové společnosti (jejíž jméno je pro tuto práci anonymní),
- v roce 2017 prudký propad výsledku hospodaření do záporných hodnot,
- v roce 2019 bylo proti firmě zahájeno insolvenční řízení,
- v roce 2022 došlo k opětovné změně vlastníka.

Jak již bylo zmíněno v počátku praktické části této práce, firma OSIVO s.r.o. vznikla v devadesátých letech dvacátého století privatizací státního podniku, který se specializoval na výrobu osiv. Založilo ji celkem osm společníků, kteří po dobu 20 let spláceli její hodnotu státu (její hodnota byla ve výši 65ti % tehdy současné hodnoty na trhu). V jejím okolí se jednalo o jedinou společnost s ručením omezeným. Ostatní podniky a JZD zvolili právní formu akciové společnosti. Do roku 2016 firma tvořila stabilní zisk ve výši cca 10ti mil. Kč, který byl tvořen téměř vždy z podstatné části dotacemi. První zvrat nastal v prosinci roku 2016, kdy došlo k prodeji obchodního podílu jiné firmě, která se tak stala matkou firmy OSIVO s.r.o. V následujícím roce došlo k prudkému propadu firmy, velká část produkce byla rozkrádána a společnost začala upadat do červených čísel. V roce 2019

bylo proti matce této firmy zahájeno insolvenční řízení, do kterého díky vztahu matka-dcera spadla i firma OSIVO s.r.o. Došlo k zajištění nemovitého majetku Policií České republiky z důvodu kriminální činnosti vlastníka a možného pořízení nemovitých věcí výnosem z trestné činnosti. Od této doby byly veškeré významné operace schvalovány insolvenčním správcem. Došlo ke zvolení nového jednatele a firma se postupně vzpamatovala ze špatného hospodaření, způsobeného zvoleným správcem ze strany matky podniku. V roce 2020 došlo k dalšímu zvolení druhého jednatele, kteří společně s insolvenčním správcem řídili chod firmy. Poslední změna nastala v roce 2022, kdy byla firma OSIVO s.r.o. odkoupena od insolvenčního správce firmou Pxxxx s.r.o. Tento odkup byl pro budoucnost firmy velmi důležitý, neboť její vývoj byl dosud nejistý a vše směřovalo spíše k jejímu zániku.

Vývoj cen vlastní produkce byl ovlivněn především zdražením ze strany vstupů. Produkce v tomto pětiletém horizontu 2018-2022 byla zdražována téměř vždy pouze o cenu nákladů, neboť přílišné zdražení by způsobilo neprodejnost této produkce a přechod odběratelů ke konkurenci. Výkyvy ve výši výsledku hospodaření, které jsou znázorněny v tabulce č. 6, byly způsobeny hlavně vývojem počasí a také druhem plodin v rámci rostlinné výroby, na které se firma daný rok zaměřila.

Shrnutí

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem je velmi těžké hodnotit, který z faktorů (cenové výkyvy energií, hnojiv, produkce, organizační struktura, změna vlastníků, insolvenční řízení, COVID-19, období sucha, mor prasat) měl nejvyšší podíl na vývoji hospodaření v tomto horizontu.

Pokud by se však firma neocitla v insolvenčním řízení, neměla by problémy například s cash-flow a se získáváním provozních a investičních úvěrů, na které díky této skutečnosti nedosáhla. Provozní úvěry by vykryly charakter sezónnosti, kdy na jaře dojde k zasetí produkce, která by byla financována prostřednictvím tohoto úvěru až do doby sklizně, kdy by úvěr byl umořen. V zimních měsících je chod firmy zajištěn živočišnou výrobou – zejména prodejem mléka, tudíž úvěr není potřeba. Nemožnost získat tyto úvěry však způsobila, že firma byla nucena prodávat svoji produkci dříve než před sklizní výkupním organizacím, za podstatně nižší ceny.

7. Struktura daní podniku OSIVO s.r.o.

Firma OSIVO s.r.o. se při své činnosti setkává s většinou daní českého daňového systému. Následující kapitola je zaměřena na strukturu daní podniku, tedy analyzuje jednotlivé přímé i nepřímé daně, které podnik ovlivňují a zatěžují. První část se zabývá daněmi přímými – DPPO, odložená daň, daň z nemovitosti, silniční daň a druhá část daněmi nepřímými – DPH, LTO, zelená nafta.

7.1. Přímé daně

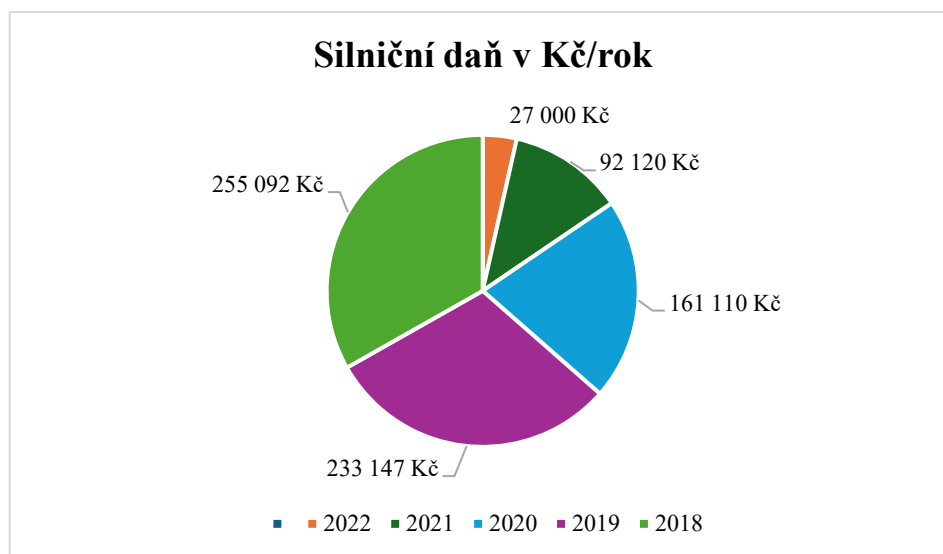
7.1.1. Silniční daň

Silniční daní jsou zatížena silniční motorová vozidla využívaná k podnikatelské činnosti. Počet vozidel podléhajících dani i velikost placené daně v rámci vybraného období 2018-2022 meziročně významně poklesával. Stabilně této dani podléhalo 18 vozidel (osobních i nákladních). V letech 2018-2020 došlo k obnově vozového parku, kdy vozidla vyžadující náročné opravy byla postupně nahrazena vozidly novými s modernějšími funkcemi, což způsobilo pokles velikosti placené daně, neboť nová vozidla jsou zatížena nižší sazbou daně. Zásadní změna nastala v roce 2022. Od tohoto roku podléhají silniční dani pouze velká nákladní vozidla využívaná k podnikání, kdežto do tohoto roku daň zatěžovala i osobní auta, dodávky a menší nákladní vozidla.

Nejvyšší daňovou povinnost měla firma v roce 2018, kdy na silniční dani odvedla 255 092 Kč. V roce 2019 odvod daně klesl o 8,6 %. Prudký pokles částky odvedené daně nastal poprvé o rok později. V porovnání let 2020/2018 došlo k poklesu o 36,84 %, dále v období 2021/2018 k poklesu o 63,89 % a poslední pokles nastal ve srovnávaném období 2022/2018 o 89,42 %.

Jak již bylo zmíněno výše, velikost daňové povinnosti se odvíjela od počtu a druhu vozidel, kterou ovlivnila obnova vozového parku a poté novela zákona 16/1993 Sb. o dani silniční. Pokud by k novele nedošlo, dani by podléhalo v letech 2022 i 2023 celkem 15 vozidel, za které by bylo odvedeno cca 90 tis. ročně, stejně jako v roce 2021. Úspora na dani vlivem novely tak pro podnik činí cca 63 tis. ročně bez přihlédnutí k možné obnově vozového parku a stáří vozidel.

Graf 1: Silniční daň 2018-2022



Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Tabulka 11: Silniční daň 2018-2022

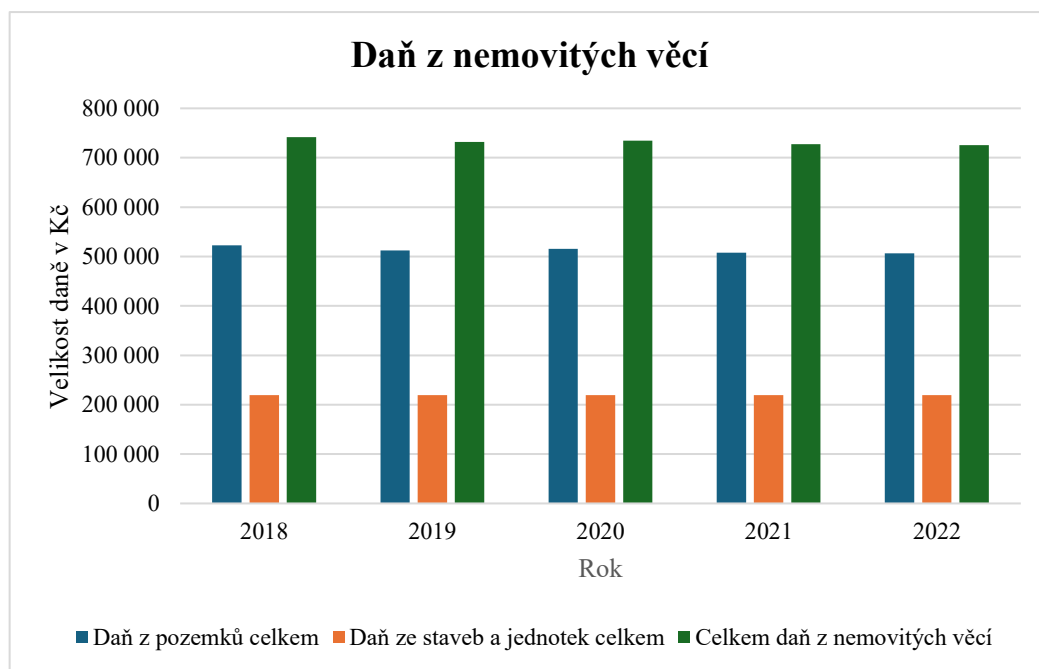
Ukazatel	2018	2019	2020	2021	2022
Počet vozidel (ks)	18	18	18	15	4
Celková daň (Kč)	255 092	233 147	161 110	92 120	27 000
Procentní změna s vazbou na rok 2018	x	-8,60	-36,84	-63,89	-89,42

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

7.1.2. Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí se u firmy OSIVO s.r.o. skládá z daně z pozemků a z daně ze staveb a jednotek. Účetní hodnota těchto nemovitých věcí se pohybuje mezi 85ti a 90ti miliony Kč a na hodnotě dlouhodobého hmotného majetku se podílí více než 85ti %, viz tabulka č. 11 na následující straně. Daň ze staveb a jednotek byla v letech 2018-2022 konstantní a odvádělo se z ní 219 517 Kč každý rok. Velikost odvodu daně z pozemků se v jednotlivých letech lišila, neboť docházelo k nákupům, ale i k ojedinělým prodejům zemědělské půdy. Rozhodujícími faktory pro stanovení daně jsou velikost pozemku, druh pozemku a místní koeficient stanovený obcí dle toho, v jakém katastrálním území se pozemek nachází. Mezi stavby, které se nachází v areálu firmy patří budova s kanceláři, závodní jídelna, dílny, sušička osiv, stáje, garáže, haly a byty.

Graf 2: Daň z nemovitých věcí



Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Tabulka 12: Dlouhodobý hmotný majetek - podíl pozemků a staveb na majetku

Položky v tis. Kč	2018	2019	2020	2021	2022
DHM	96 551	97 255	100 032	101 185	100 382
Pozemky a stavby	88 518	87 406	86 623	85 850	86 959
- pozemky	68 118	68 266	68 647	68 877	71 130
- stavby	20 400	19 140	17 976	16 973	15 829
Podíl pozemků a staveb na DHM v procentech	91,68	89,87	86,60	84,84	86,63

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

7.1.3. Nákladové daně s vazbou na celkové náklady podniku

Mezi daně, které jsou nákladem, patří daň silniční a daň z nemovitých věcí, které se ve VZZ, dle druhového členění, objevují v oddíle F.3. - Daně a poplatky, do kterých spadají nákladové účty 531 – Silniční daň, 532 – Daň z nemovitých věcí a 538 – Ostatní daně a poplatky.

Tabulka 13: Podíl nákladových daní na celkových nákladech podniku

Položka v tis. Kč	2018	2019	2020	2021	2022
Celkové N	79 520	82 032	78 317	85 353	103 899
53x - Daně a poplatky	3 119	2 820	2 397	2 257	2 216
- 531 - Silniční daň	255	233	161	92	27
- 532 - Daň z nemovitých věcí	742	732	735	727	726
- 538 - Ostatní daně a poplatky	2 122	1 855	1 501	1 438	1 463
Podíl daně na celkových N v %	2018	2019	2020	2021	2022
53x - Daně a poplatky	3,92	3,44	3,06	2,64	2,13
- 531 - Silniční daň	0,32	0,28	0,21	0,11	0,03
- 532 - Daň z nemovitých věcí	0,93	0,89	0,94	0,85	0,70
- 538 - Ostatní daně a poplatky	2,67	2,26	1,92	1,68	1,41
Podíl daně na hodnotě účtu	2018	2019	2020	2021	2022
53x - Daně a poplatky v %					
- 531 - Silniční daň	8,18	8,26	6,72	4,08	1,22
- 532 - Daň z nemovitých věcí	23,79	25,96	30,66	32,21	32,76
- 538 - Ostatní daně a poplatky	68,03	65,78	62,62	63,71	66,02

Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Z tabulky je patrné, že silniční daň i daň z nemovitosti mají na celkových nákladech velmi nízký podíl, který nedosahuje ani v jednom z případů 1 %. Významnější podíl je možné pozorovat na hodnotě nákladového účtu 53x – daně a poplatky, kde daň z nemovitých věcí tvoří v roce 2022 téměř 33 %, silniční daň 1,22 % a ostatní daně a poplatky 66,02 %. Podíl těchto ostatních daní a poplatků, tedy účtu 538, je tak veliký proto, neboť jsou zde účtovány licenční poplatky na výrobu osiv, které se pohybují okolo hodnoty 1,5 mil. Kč.

7.1.4. Daň z příjmu - splatná

Pro stanovení velikosti daně z příjmu je potřeba transformovat účetní hospodářský výsledek na daňový základ, který se upravuje například o daňově neuznatelné náklady, rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy a odčitatelné položky. Základ daně je následně vynásoben sazbou daně 19 % (pro rok 2024 již nově 21 %), pomocí které je vypočtena velikost daně z příjmu, kterou je možné ještě ponížit o slevy na dani dle § 35 zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Výpočet splatné daně z příjmů bude představen pouze

na roku 2022, neboť dle předběžné analýzy byl postup výpočtu daně ve všech letech sledovaného období stejný.

Schéma výpočtu daně z příjmu roku 2022:

Odpisy HIM (účet 551.200)

- účetní = 5 065 573 Kč
- daňové = 4 943 254 Kč
- Rozdíl = 122 319 Kč

Zůstatková cen HIM (účet 551.209)

- účetní = 532 314 Kč
- daňové = 529 180 Kč
- Rozdíl = 3 134 Kč

Daňově neuznatelné náklady

- účet 513.000 = 11 311 Kč
- účet 518.800 = 106 263 Kč
- účet 545.000 = 174 Kč
- účet 546.800 = 3 939 969 Kč
- Celkem = 4 057 717 Kč

Hospodářský výsledek před zdaněním

6 197 165 Kč

+/- rozdíl účetních a daňových odpisů

+ 125 453 Kč

+ daňově neuznatelné náklady

+ 4 057 717 Kč

Daňový základ (zaokrouhlený)

10 380 000 Kč

Sazba daně

19 %

Daň

1 972 200 Kč

Sleva na dani (zaměstnanci se ZTP)

97 642 Kč

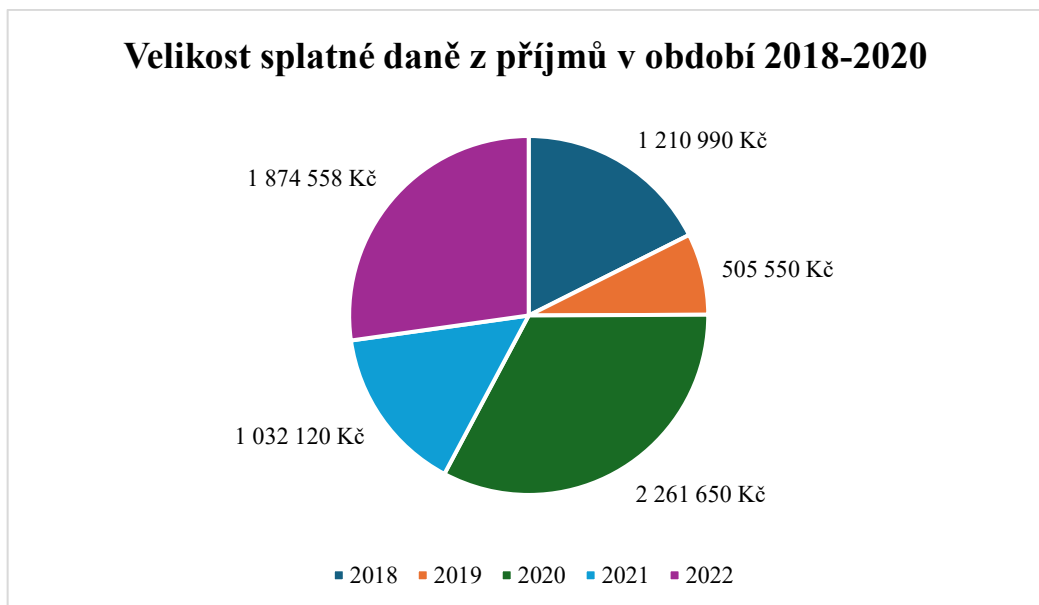
Daň po slevách

1 874 558 Kč

Při analýze správnosti výpočtu splatné daně z příjmů v letech 2018-2022, s vazbou na VZZ, byla autorkou této práce zjištěna chyba v zaúčtování výše daně v roce 2021. Při rekonstrukci výpočtu daně bylo zjištěno, že hodnota uvedená ve VZZ neodpovídá výši vypočtené daňové povinnosti. Chyba vznikla v zaúčtování splatné daně ve výši 1 116 630 Kč před slevou na dani, na kterou měla firma nárok díky zaměstnání pracovníků se ZTP

ve výši 84 510 Kč. Zaúčtovaná daň by tedy ve výkazu měla mít hodnotu 1 032 120 Kč. Daňové přiznání bylo sestaveno správně a sleva na dani v něm byla správně uplatněna. V ostatních letech nebyla zjištěna žádná chyba.

Graf 3: Splatná daň



Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Nejvyšší hodnota daně byla dosažena v roce 2020 ve výši 2 261 650 Kč a naopak nejnižší hodnota v roce 2019 ve výši 505 550 Kč. Tyto výkyvy byly vyvolány působením faktorů popsaných v kapitole 6 na výsledek hospodaření podniku.

7.1.5. Daň z příjmů – odložená

Výpočet odložené daně je proveden závazkovou metodou (rozvahový přístup), která vychází z přechodných rozdílů mezi daňovou základnou a účetní hodnotou aktiv a pasiv. Výsledný přechodný rozdíl je vynásoben platnou sazbou daně z příjmů dle příslušného zákona. Výsledkem je buďto odložený daňový závazek, o kterém je povinnost účtovat vždy, a nebo odložená daňová pohledávka, která je účtována s ohledem na zásadu opatrnosti. V rozvaze je vykázána dle účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a v nákladech na účtu 592 – Daň z příjmu odložená.

Schéma výpočtu odložené daně 2022:

Zůstatková cena účetních odpisů = 25 999 530,44 Kč

Zůstatková cen daňových odpisů = 21 615 474,33 Kč

Rozdíl	= 4 384 056,11 Kč	
Sazba daně	19 %	
Odložená daň	= 832 970,66 Kč	konečná hodnota v rozvaze
PS účtu D 481.000	= -281 170,51 Kč	
Výsledek	= 551 800,15 Kč	592/481

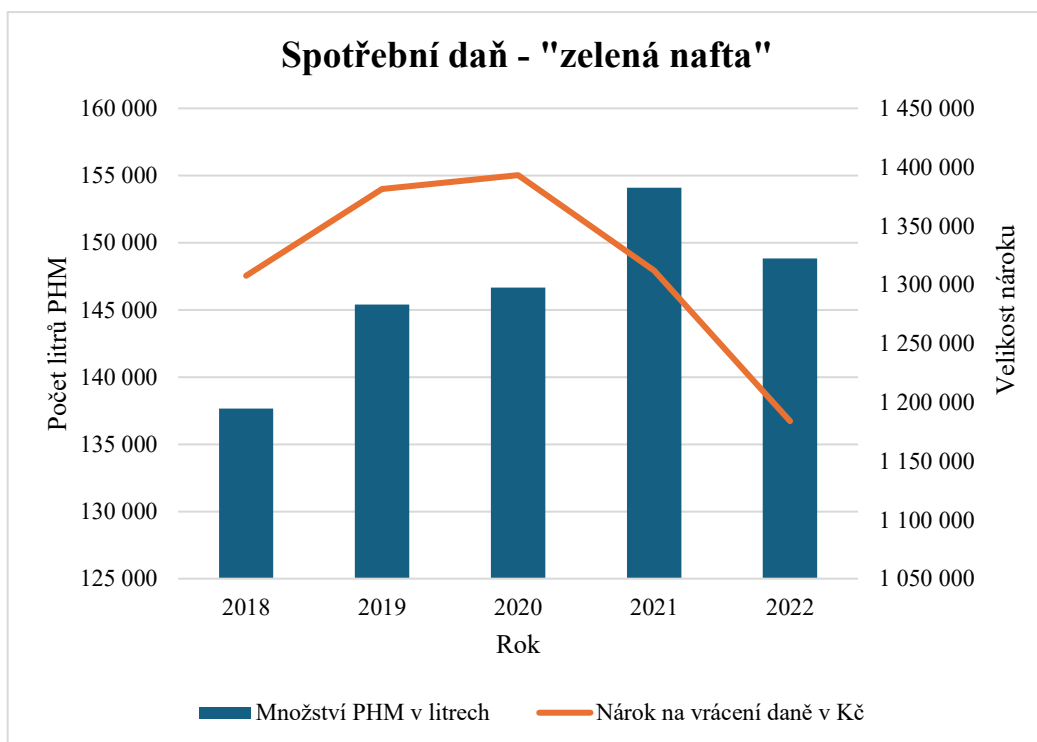
Během celého zkoumaného období 2018-2022 došlo k přechodným rozdílům pouze mezi zůstatkovou hodnotou daňových a účetních odpisů. Odložený daňový závazek vznikl v letech 2022, 2021, 2019 a odložená daňová pohledávka v letech 2020, 2018, o které bylo účtováno.

7.2. Nepřímé daně

7.2.1. Spotřební daň – „zelená nafta“

Dle zákona 353/2003 Sb. o spotřebních daních mají zemědělské podniky zabývající se rostlinou výrobou a chovem hospodářských zvířat nárok na vrátnou spotřební daně z pohonných hmot, které využila při své činnosti. Správcem spotřebních daní je Celní úřad, u kterého je možné každé čtvrtletí podat daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně. Do roku 2018 se daňové přiznání podávalo měsíčně. Pro prokázání nároku na vrácení daně je potřeba důkladně evidovat doklady o nákupu minerálních olejů a jejich spotřebu dle činností, pomocí interních dokladů. Následující tabulka zobrazuje množství spotřebovaných pohonných hmot a velikost uplatněného nároku, který byl firmě vyplacen. Údaje jsou získány z jednotlivých daňových přiznání sledovaného období 2018-2022, ve kterém se vystřídaly tři výše koeficientu nároku pro vrácení.

Graf 4: Spotřební daň – zelená nafta dle podaných daňových přiznání



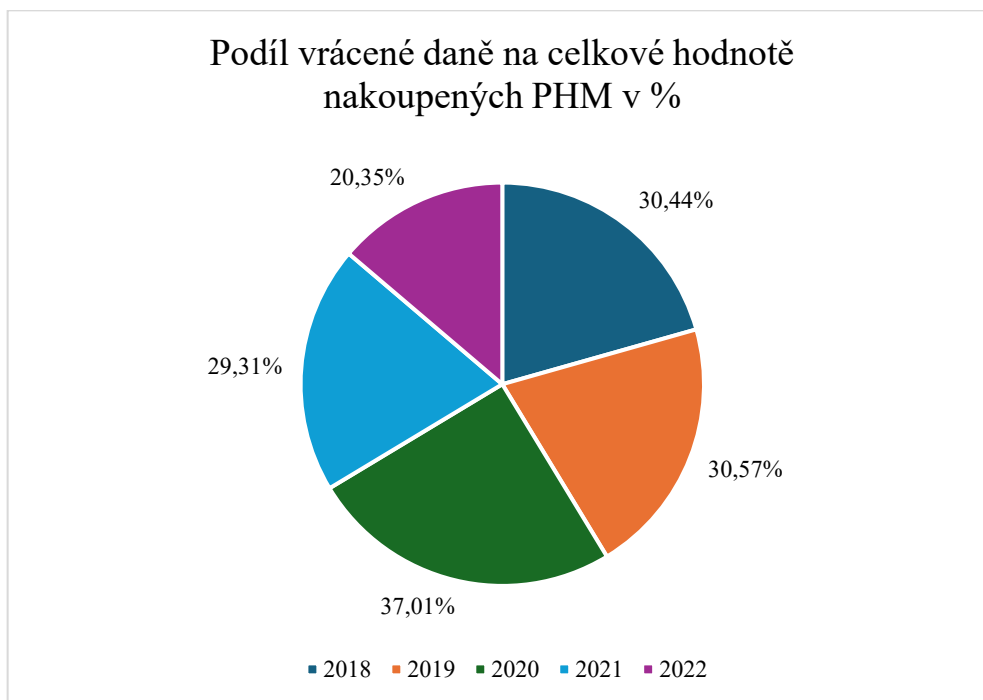
Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Oranžová spojnice trendu v grafu zobrazuje nárok na vrácení daně, který byl následně celním úřadem firmě vyplacen. Nejvíce peněz bylo firmě vráceno v roce 2020 a 2019, kdy hodnota dosahovala téměř 1,4 mil. Kč. V těchto letech bylo však množství spotřebované PHM v litrech menší, než v letech 2021 a 2022, přesto hodnota nároku byla v letech 2019 a 2020 vyšší. Tento nesoulad je způsoben výší koeficientu nároku, kdy v letech 2019 a 2020 činil po celé období 9,5 Kč/1 litr a v letech 2021 a 2022 byl koeficient 2x změněn. Z hodnoty 9,5 Kč/1 litr se nejdříve změnil na 8,5 Kč/1 litr během prvního čtvrtletí roku 2021 a poté během třetího čtvrtletí roku 2022 na 7,3 Kč/1 litr.

V následujícím grafu je představen procentuální podíl vrácené spotřební daně z pohonných hmot, využitých při zemědělské prvovýrobě, na celkové hodnotě nakoupených pohonných hmot během daného roku. Pro výpočet tohoto podílu byl využit nákladový účet 501.030 – Spotřeba nafty a benzínu. Na tomto účtu je účtováno o nákupu veškerých pohonných hmot, tedy včetně benzínu, který nemá se zelenou naftou nic společného. Ve sledovaném období 2018-2022 se velikost vrácené spotřební daně pohybuje mezi hodnotami 20,35 % a 37,01 %. Pokud by neexistoval nárok na vrácení této spotřební daně,

zvýšila by se hodnota nákladového účtu 501.030 o tyto hodnoty, což by ovlivnilo výsledek hospodaření, neboť by došlo k růstu této nákladové položky.

Graf 5: Podíl vrácené spotřební daně a celkové hodnotě nakoupených PHM

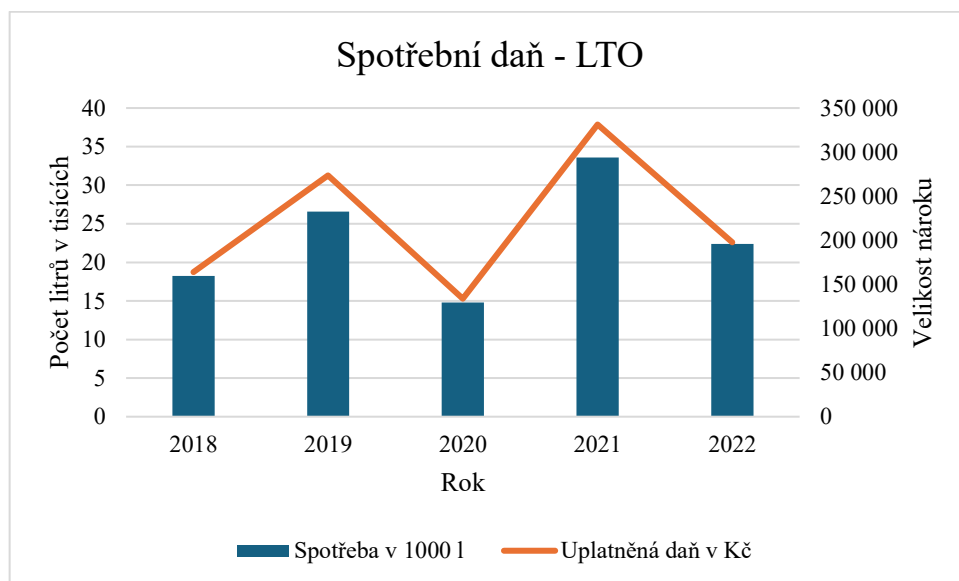


Zdroj: vlastní zpracování, 2024

7.2.2. Spotřební daň – LTO

V rámci spotřební daně – daň z minerálních olejů – firma nakupuje i lehké topné oleje (dále jen „LTO“), které používá k topení v rámci živočišné výroby, kdy v zimních měsících je potřeba ve stájích přitápět zejména prasatům a dále pro sušení osiv. Z důvodu využívání těchto olejů pro výrobu tepla, vzniká firmě nárok na vrácení části spotřební daně dle § 56 zákona 353/2003 Sb. o spotřebních daních. Daň se vrací ve výši sazby daně snížené o 660 Kč/1000 litrů. Stejně jako u zelené nafty, musí být důkladně evidovány doklady prokazující nákup a spotřebu těchto olejů v rámci své činnosti, které je povinna předložit při výzvě podané celním úřadem, pro prokázání nároku na vrácení části této spotřební daně.

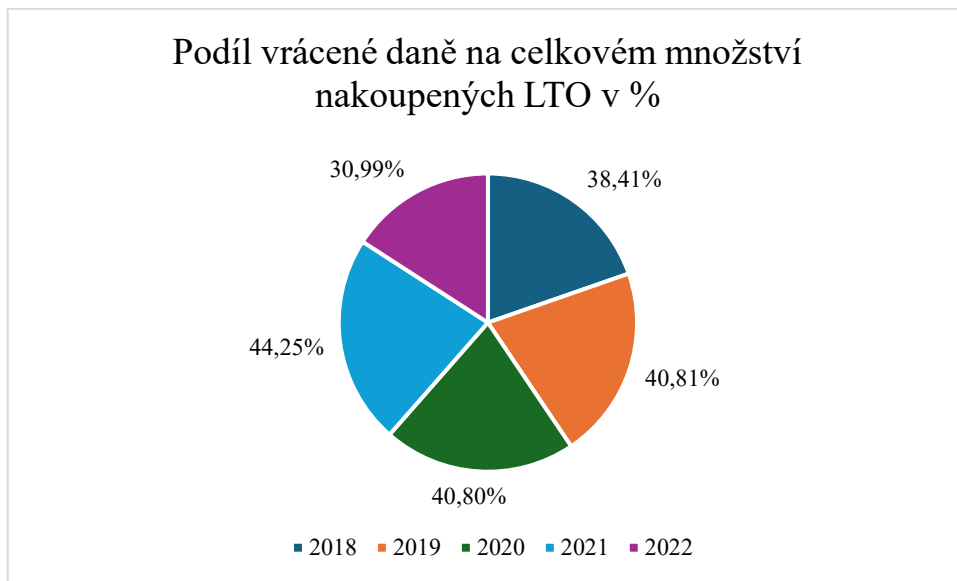
Graf 6: Spotřební daň - LTO dle podaných daňových přiznání



Zdroj: vlastní zpracování, 2024

Nejvíce spotřebovaného topného oleje pro výrobu tepla bylo uvedeno do daňového přiznání v roce 2021, kdy byla také vrácena nejvyšší peněžní částka v korunách. Výkyvy ve spotřebě byly způsobeny potřebou topit více či méně, především podle počasí. I u této daně se v období 2018-2022 několikrát měnila sazba daně, jejíž změna ale neměla a nemá tak podstatný vliv na velikost vratky daně, jako u zelené nafty, neboť je vždy snížena o částku 660 Kč/1000 litrů, ať je sazba a spotřeba jakákoliv. U zelené nafty změna sazby nezpůsobí pokles spotřeby pohonných hmot, proto pokud koeficient klesl a spotřeba se zvýšila, změny ve vrácené dani tvoří podstatný rozdíl oproti jiným obdobím se stejnou spotřebou a vyšší sazbou.

Graf 7: Podíl vrácené spotřební daně a celkové hodnoty nakoupeného LTO



Zdroj: vlastní zpracování, 2024

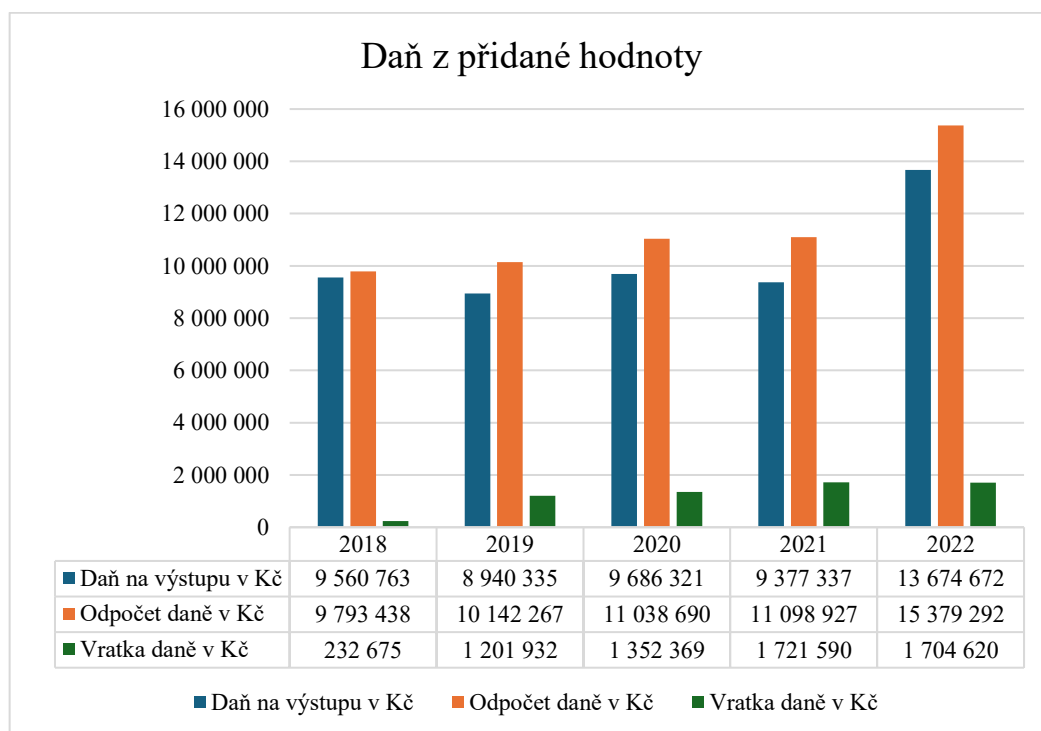
Hodnoty v grafu představují procentuální podíl vrácené spotřební daně z minerálních olejů k výrobě tepla na celkovém nakoupeném množství LTO za celý daný rok. Pokud by byla možnost nároku na vrácení části spotřební daně zrušena, došlo by, stejně jako u zelené nafty, k navýšení konečného zůstatku nákladového účtu 501, v případě této firmy účtu 501.066 – Spotřeba LTO, o hodnotu vrácené spotřební daně a hodnota LTO včetně spotřební daně by se stala celá nákladovou položkou.

7.2.3. Daň z přidané hodnoty

Firma OSIVO s.r.o. je plátcem daně z přidané hodnoty již od roku 1993 a jednotlivá přiznání podává měsíčně. Po většinu roku mívá nadměrné daňové odpočty, které vznikají dle vývoje sezónních měsíců a množství nakoupených režii v daném měsíci, dále tím, zda dojde k nákupu investičního majetku a především vznikají proto, že své výstupy prodává ve snížené sazbě daně a ve vstupech je obsažena daň základní. Následující graf zobrazuje roční hodnoty daně na výstupu, odpočet daně a vratku daně v jednotlivých letech. Pohyby daně na výstupu jsou v letech 2018-2021 velmi podobné, a to především z důvodu, že za období řízení podniku během insolvence se vedení snažilo své výstupy udržovat na konstantní úrovni. Proto je rok 2022 oproti tomuto období výrazně odlišný. Z pohledu odpočtu daně se jedná o obdobnou situaci. Vratka daně se každý rok pohybovala kolem

hodnoty přes 1 mil. Kč, mimo roku 2018, kde vratka činila pouze 233 tis. Kč. Částečný vliv na to měl nákup dlouhodobého hmotného majetku, kdy v letech 2019-2022 došlo každý rok k nákupu minimálně dvou nových zemědělských strojů či vozidel, kdežto v roce 2018 k žádnému podobnému nákupu nedošlo.

Graf 8: Daň z přidané hodnoty

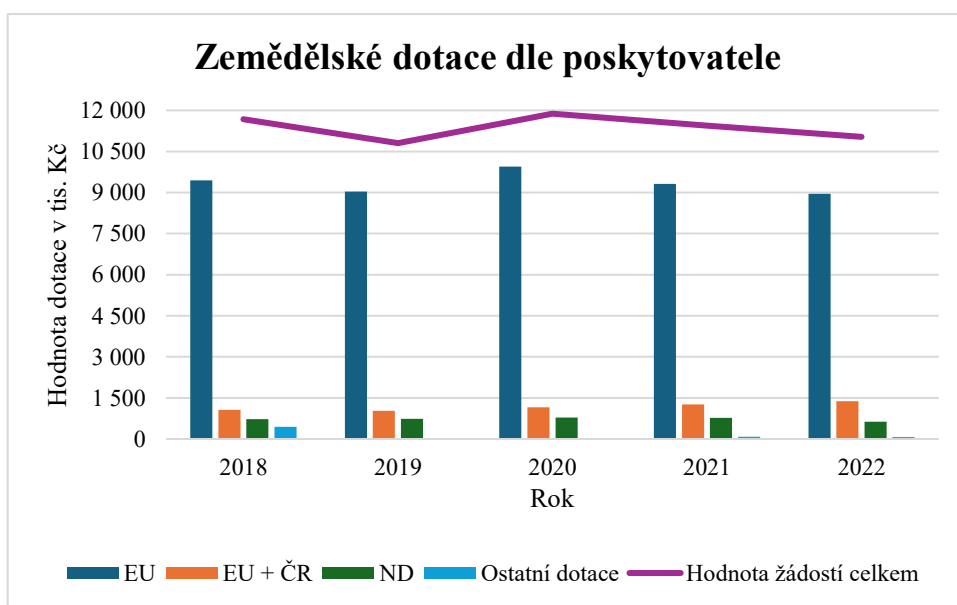


Zdroj: vlastní zpracování, 2024

8. Dotace

Dotace představují pro firmu OSIVO s.r.o. podstatný peněžní příjem, který je pro chod firmy klíčový. Ve sledovaném období 2018-2022 byly každoročně podávány žádosti v celkové hodnotě 10-12 mil. Kč a nedocházelo tak k výrazným výkyvům, které by mohly ovlivnit výsledek hospodaření. V tomto pětiletém období nedošlo k žádnému nepřiznání dotace, ani k podání žádosti o dotaci, na kterou by neexistoval právní nárok. Drobné problémy s dotacemi nastaly pouze v roce 2020, kdy muselo být podáno odvolání proti rozhodnutím celkem u čtyř druhů dotací. Všechna tato odvolání byla uznána a dotace byly vyplaceny v celé nárokovatelné částce. Firma využívá dotace poskytované z národních zdrojů i z fondů Evropské unie, které představují cca 90 % celkové hodnoty podaných žádostí.

Graf 9: Přijaté zemědělské dotace dle poskytovatele

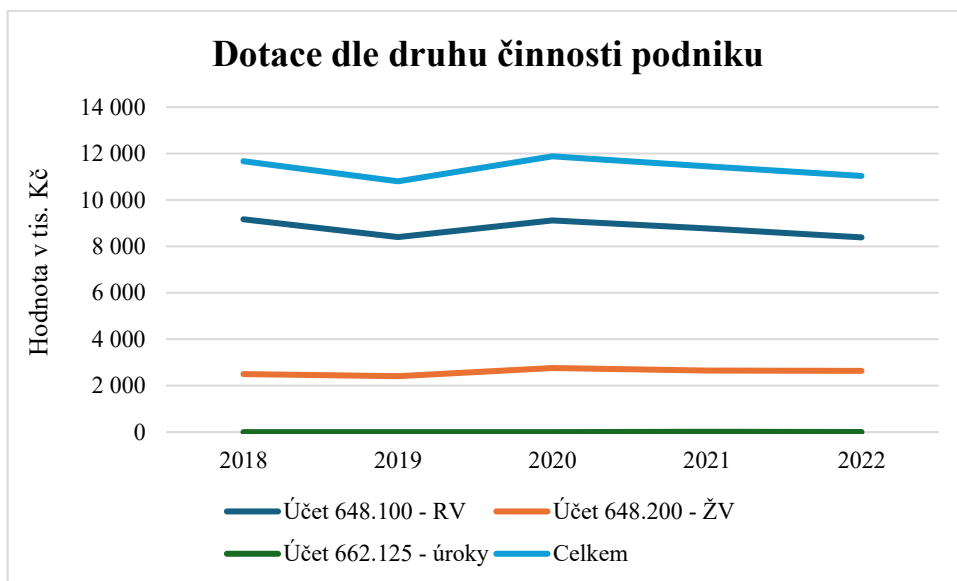


Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Nejvyšší čerpané částky dotací bylo dosaženo v roce 2020 v hodnotě 11 878 tis. Kč. Do grafu je doplněn sloupeček s názvem Ostatní dotace, který zobrazuje dotaci/dotace, pro které nebyly poskytnuty informace o jakou/jaké dotace se jedná. Informace o dotacích byly čerpány z jednotlivých založených rozhodnutí a z portálu farmáře vybraného podniku, ke kterému měla autorka této práce velmi omezený a krátký přístup v přítomnosti

jednatelky společnosti. Z grafu č. 11 je patrné, že nejvíce dotací je poskytováno z fondů EU, jejichž hodnota se pohybuje kolem 9,5 mil. Kč. Následují dotace spolufinancované EU a Českou republikou a posledními jsou dotace z národních zdrojů, které dosahují pouze necelých 800 tis. Kč.

Graf 10: Dotace dle druhu činnosti podniku



Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Firma OSIVO s.r.o. se od počátku své existence specializuje hlavně na výrobu osiv, živočišná výroba je pro ni pouze doplňkovou činností. Účetní jednotka využívá pro účtování přijaté dotace účet 648, který analyticky rozlišuje na 648.100 dotace na rostlinnou výrobu (dále jen „RV“) a 648.200 dotace na živočišnou výrobu (dále jen „ŽV“). Graf č.12 potvrzuje hlavní specializaci na RV, neboť právě na ni je poskytována převážná část dotací, konkrétně více než 75 % celkové hodnoty přijatých dotací. Nejvyšší částku dotací přijala firma opět v roce 2018 na RV v hodnotě 9 167 tis. Kč a v roce 2020 na ŽV v hodnotě 2 760 tis. Kč.

Další zajímavé srovnání poskytuje tabulka č. 14, která zobrazuje kolik tis. Kč z dotací na RV připadá na 1 ha jednotlivého druhu půdy. Z tabulky je patrné, že největší podíl má půda orná, která tvoří téměř všechna půda, kterou má firma v nájmu nebo ve vlastnictví.

Dá se říci, že množství půdy je v jednotlivých sledovaných letech konstantní, neboť se liší pouze v řádu nižších desítek hektarů.

Tabulka 14: Dotace na 1 ha půdy

Ukazatel	Půda celkem (v ha)	Orná půda (v ha)	TTP (v ha)	Dotace na 1 ha půdy (v tis. Kč)	Dotace na 1 ha orné půdy (v tis. Kč)	Dotace na 1 ha TTP (v tis. Kč)
Rok						
2018	1504,64	1345,35	159,29	6,09	5,45	0,64
2019	1483,47	1328,94	154,53	5,66	5,07	0,59
2020	1486,97	1330,93	156,04	6,13	5,49	0,64
2021	1483,46	1327,61	155,85	5,91	5,29	0,62
2022	1456,99	1305,6	151,39	5,76	5,16	0,60

Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Tabulka 15: Dotace na 1 VDJ

Ukazatel	Počet VDJ (v ks)	Dotace na ŽV celkem (v tis. Kč)	Dotace na 1 VDJ (v tis. Kč)
Rok			
2018	761	2 506	3,29
2019	767	2 409	3,14
2020	761	2 760	3,63
2021	755	2 658	3,52
2022	780	2 641	3,39

Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Tabulka č. 15 zobrazuje velikost dotace na jednu velkou dobytčí jednotku (dále jen „VDJ“). Všechna chovaná zvířata byla dle hmotnosti přepočtena na VDJ, kdy 1 VDJ tvoří hodnota 500 kg živé váhy zvířete. Jako 1 VDJ je možno si představit 1 živou dospělou krávu. Ve sledovaném období se počet VDJ pohyboval nejvíce okolo hodnoty 760ti kusů. Na každou VDJ v tomto období připadalo více než 3 tis. Kč z dotací na ŽV. Mimo chovaná vyjmenovaná zvířata v počátku praktické části této práce firma v roce 2018 a 2019

chovala také pštrosy, kteří byli zálibou jednoho z původních osmi majitelů firmy. V dalších letech byl chov pštrosů zastaven a dosud se jejich chovem firma nezabývá. I zde je velikost dotace na 1 VDJ každý rok velmi podobná, neboť dotace i počet VDJ se meziročně výrazně neliší.

8.1. Přehled využívaných dotací podniku

Dotace v rámci rostlinné výroby:

- SAPS – jednotná platba na plochu,
- ANC – platba pro horské a jiné oblasti s omezeními,
- AEKO – ošetřování travních porostů,
- PPO – platba pro přechodně podporované oblasti (dříve LFA),
- přechodná vnitrostátní podpora – půda,
- VCS bílkoviny,
- greening,
- 3.A. podpora ozdravování polních a speciálních plodin (biologická ochrana).

Dotace v rámci živočišné výroby:

- přechodná vnitrostátní podpora – přežvýkavci, chov ovcí,
- 20. A. Zlepšení životních podmínek v chovu dojníc
 - 20.A.a Temperovaná voda,
 - 20.A.b Diagnostika původce mastitidy dojníc,
 - 20.A.c Ošetřování končetin dojníc,
 - 20.A.d Tepelný stres v letním období dojníc,
- 19.A. Podpora na účast zpracovatelů mléka v režimu jakosti Q CZ,
- 2.A. Udržování a zlepšování genetického potenciálu hospodářských zvířat,
- 2.A.e.2.i Podpora chovateli berana z chovu zapojeného v kontrole užitkovosti a zapsaného do plemenné knihy,
- VCS dojnice,
- VCS bahnice a kozy,
- dobré životní podmínky zvířat – Welfare – zlepšení stájového prostředí dojníc, zajištění přírubu do výběhu pro sucho stojné krávy

Ostatní dotace:

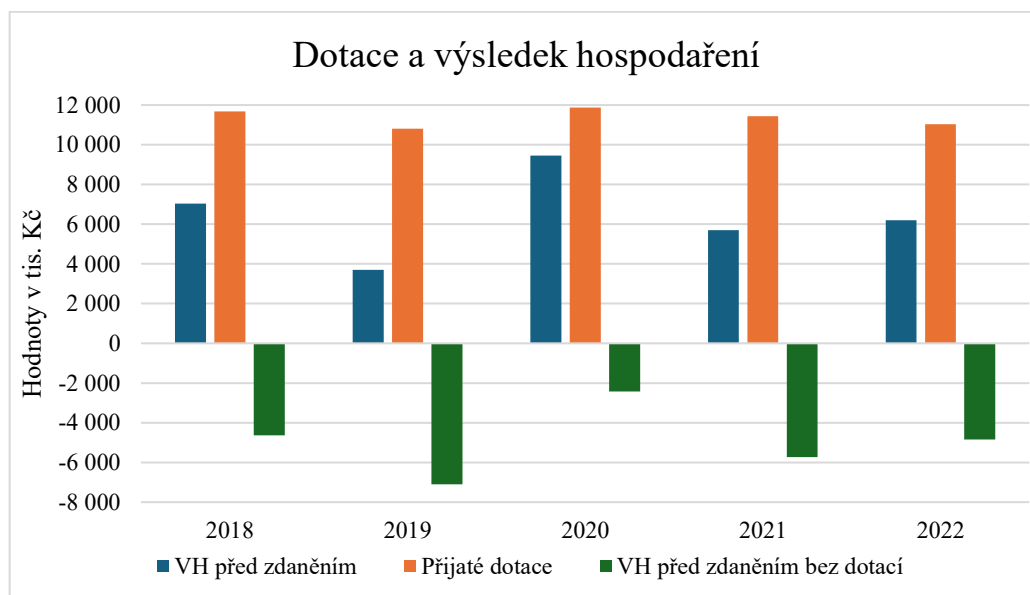
- dotace na úroky – PGRLF,
- finanční kompenzace.

V roce 2022 byla navíc využita mimořádná podpora na přizpůsobení pro producenty v zemědělských odvětvích - na chov prasnic a na chov krav chovaných v systému s tržní produkcí mléka. Z PGRLF firma využívala v období 2018-2022 pouze dotace na úhradu úroků z úvěrů. Z opatrnostních důvodů jí nebylo doporučeno žádat i o podporu na pojištění zvířat a plodin pro malé a střední podniky, i když byla středním podnikem, kvůli vyšetřování tehdejšího majitele firmy, neboť se firma musela prezentovat jako velká a na tuto podporu by nedosáhla. Bližší vysvětlení není možné v této práci uvádět. V roce 2023 tak o tuto podporu firma žádala poprvé, kdy následně obdržela peněžní prostředky v hodnotě 326 769 Kč.

8.2. Vztah dotací k výsledku hospodaření podniku

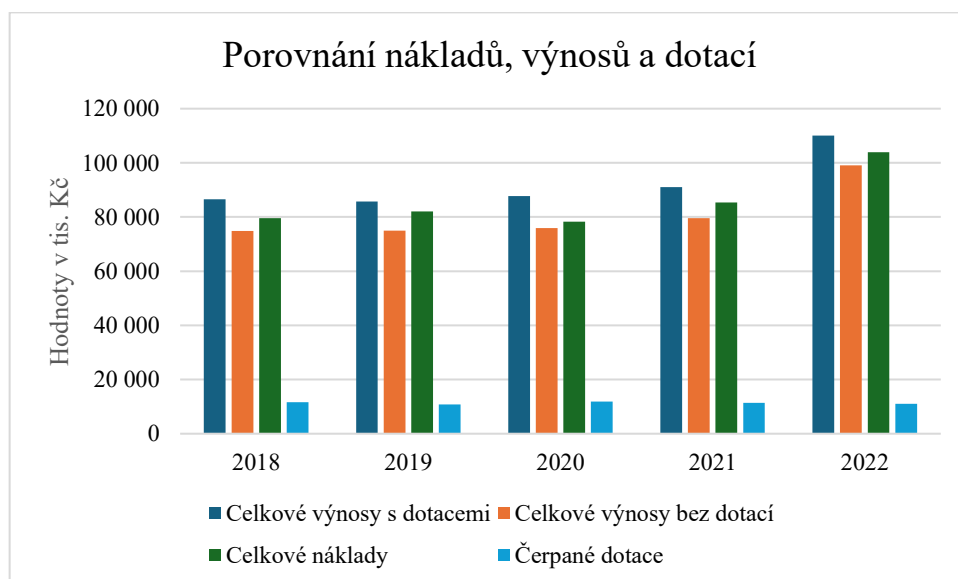
Firma OSIVO s.r.o. hospodařila ve sledovaném období díky dotacím s kladným výsledkem hospodaření před zdaněním, který dosahoval nejnižší hodnoty 3 701 tis. Kč a nejvyšší hodnoty 9 451 tis. Kč. Čerpané dotace se pohybovaly mezi 10,5 a 12 miliony Kč, jak již bylo uvedeno výše v této práci. Graf č. 13 zobrazuje, jaký by byl výsledek hospodaření před zdaněním, pokud by firma neměla k dispozici dotace. Ve všech pěti letech by došlo k zápornému výsledku hospodaření. Nejvyšší ztráty by bylo dosaženo v roce 2019 v hodnotě 7 102 tis. Kč a nejnižší v hodnotě 2 427 tis. Kč v roce 2020, neboť firma není a nebyla schopna bez dotací dosáhnout kladného výsledku hospodaření. Pokud by firma chtěla dosahovat kladných čísel pouze z běžného hospodaření, byla by nucena rozpouštět kmenové jmění, popřípadě řešit situaci novými a novými úvěry či propouštět své zaměstnance, aby došlo k úspoře mzdových nákladů.

Graf 11: Vliv dotací na výsledek hospodaření



Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Graf 12: Náklady, výnosy a dotace



Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Graf č. 12 důkladněji zobrazuje, jak moc jsou dotace pro podnik důležité. Celkové náklady převyšují příjmy v průměru o 4 949 tis. Kč.

Tabulka 16: Podíl dotací na výnosech (obratu) v %

Ukazatel	2018	2019	2020	2021	2022
Podíl dotací na obratu v %	13,49	12,60	13,53	12,57	10,02
Podíl dotací RV na obratu v %	10,59	9,79	10,39	9,64	7,62
Podíl dotací ŽV na obratu v %	2,90	2,81	3,14	2,93	2,40

Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

Výše podílu dotací na obratu je ovlivněna hodnotou čerpaných dotací a celkovými výnosy v daném roce. Tento podíl se pohybuje kolem 13ti %. V roce 2019 klesl, neboť došlo k nižšímu příjmu dotací a nižšímu obratu. Následně se v roce 2020 obrat i dotace opět zvýšili, o rok později se zvýšil obrat, ale snížily dotace a v posledním roce došlo k opětovnému snížení dotací, ale ke skokovému zvýšení obratu, proto podíl dotací na obratu činil pouze 10,2 %.

8.3. Ukazatel ROA, ROS a ROE

Pro výpočet rentability aktiv (dále jen „ROA“) byl použit zisk před zdaněním a úroky (tedy EBIT), který byl postaven proti celkové hodnotě aktiv. ROA je představena na hodnotě s provozními dotacemi i bez nich. Čím vyšší je ukazatel ROA, tím více zisku přináší každá další koruna investovaná do aktiv. Nejvyšší hodnoty (6,08 %) bylo dosaženo v roce 2020. V celém pětiletém období je ROA s provozními dotacemi kladná, i když oproti roku 2018 má spíše klesající charakter (mimo roku 2020). ROA bez provozních dotací je v každém roce záporná. Nejvyšší ztráta by tak byla zaznamenána v roce 2019, kdy by každá investovaná koruna do aktiv podniku přinesla ztrátu 5,13 haléře. Tento výsledek potvrzuje důležitost provozních dotací pro podnik, neboť kolísání ROA je ovlivněno výší EBITu.

Rentabilita vlastního kapitálu (dále jen „ROE“) představuje kolik korun zisku přináší vlastní kapitál vložený do podniku v procentech. Pro výpočet tohoto ukazatel byl použit zisk po zdanění (tedy EAT). Z tabulky č. 17 je možné pozorovat rostoucí hodnoty vlastního kapitálu, neboť generovaný zisk byl ponecháván ve firmě a nebyly vypláceny podíly na zisku. Kolísání ukazatele je opět ovlivněno výší EATu. V roce 2020 bylo dosaženo nejvyšší hodnoty (5,40 %) s provozními dotacemi a nejnižší ztráty bez provozních dotací (1,98 haléře) na investovanou korunu vlastního kapitálu.

Ukazatel rentability tržeb (dále jen „ROS“) představuje kolik korun zisku připadá na jednu korunu tržeb. Pro výpočet byl použit zisk po zdanění (tedy EAT). Vývoj ROS má podobný charakter jako ROA a ROE. Nejvyšších kladných hodnot s provozními dotacemi i nejnižších záporných hodnot bez provozních dotací je dosaženo v roce 2020.

Tabulka 17: Rentability – ROA, ROE, ROS

Rok	Položka	ROA	ROE	ROS
2018	s dotacemi	4,97%	4,76%	11,00%
	bez dotací	-3,49%	-4,13%	-8,64%
2019	s dotacemi	2,51%	2,43%	5,38%
	bez dotací	-5,13%	-6,11%	-12,38%
2020	s dotacemi	6,08%	5,40%	12,39%
	bez dotací	-1,63%	-1,98%	-4,14%
2021	s dotacemi	3,70%	3,30%	7,31%
	bez dotací	-3,98%	-4,50%	-9,16%
2022	s dotacemi	3,63%	2,64%	4,91%
	bez dotací	-3,00%	-3,67%	-6,30%

Zdroj: Vlastní zpracování, 2024

9. Analýza výsledků

Zemědělská firma OSIVO s.r.o. se primárně zabývá výrobou a zpracováním osiv. Mezi další doplňkové činnosti patří živočišná výroba a drobné opravy zemědělských strojů. Firma disponuje moderní čističkou osiv, pomocí které ročně upraví v průměru 5 tisíc tun produkce a v rámci šlechtění a moření osiva je držitelem certifikátu pro výrobce ekologických osiv. Stabilní příjem peněžních prostředků zajišťuje prodej mléka do zahraňní, který je pro chod firmy důležitý hlavně v zimních a mimosezónních měsících. Firma hospodaří na více než 1400 ha půdy, jejíž velikost se meziročně měnila v závislosti na platnosti nájemních smluv.

Hospodářský výsledek firmy OSIVO s.r.o. dosahoval ve sledovaném období kladných hodnot, které se pohybovaly mezi 3 083 tis. Kč a 7 255 tis. Kč. Stálá aktiva podniku jsou tvořena pouze dlouhodobým hmotným majetkem, převážně pozemkami a stavbami, které tvoří v celém období více než 86 % hodnoty majetku. V rámci pasiv dochází ke každoročnímu zvyšování výsledku hospodaření minulých let, neboť nedochází k výplatě podílů na zisku.

Vývoj zemědělství v České republice byl v letech 2018-2022 ovlivněn mnoha faktory. Prvotně jej v roce 2018 poznamenalo sucho, poté vlny jarních mrazíků, přemnožení hraboše polního, africký mor prasat, pandemie Covid-19 a začínající válka na Ukrajině. V návaznosti na tyto skutečnosti docházelo ke zdražování cen energií a krmných směsí, v reakci na to byla zdražována zemědělská produkce. Ve srovnání let 2022/2021 došlo k průměrné změně cen (souhrnně) o 31,8 %. V ostatních letech docházelo ke změně cen pouze v rámci jednotek procent. V rámci srovnání sledovaného období 2018-2022 s rokem 2015, došlo k nejprudší změně cen komodit opět v roce 2022, kdy změna činila 56,6 % u rostlinné produkce a 29,6 % u produkce živočišné. V rámci analýzy změn cen vstupů do zemědělství byl využit index cen dle Ministerstva zemědělství, který se do roku 2021 udržoval v rámci jednotek procent. Prudká změna nastala opět v roce 2022, kdy index cen dosáhl hodnoty 24,2 %. V souvislosti s výše uvedenými faktory ovlivňujícími vývoj cen zemědělských komodit, docházelo také ke změně složení zemí v rámci dovozu a vývozu produkce. V rámci EU vyvážela Česká republika v roce 2022 nejvíce do Německa (24,5 %), Slovenska (20,1 %), Polska (10 %) a Rakouska (6,5 %), jejichž pořadí se mění pouze v rámci jednotek procent. Vývozy do třetích zemí míří zejména do Spojeného království (1,9 %), Ruska (0,9 %), USA (0,8 %) a na Ukrajinu (0,7 %). V roce 2022 však v důsledku

ruské agrese vůči Ukrajině došlo k výraznému poklesu obchodů s Ruskem (z 1,9 % z roku 2018 na 0,9 % roku 2022). Pokud by do sledovaného období byl zahrnut i rok 2023, tak by tento pokles byl daleko významnější.

Hospodaření firmy ve sledovaném období bylo ovlivněno, stejně jako celé zemědělství v České republice, mnoha faktory, které však na vývoj hospodaření firmy neměly tak podstatný vliv. Vše začalo v roce 2016, kdy byla firma prodána novému majiteli (jiné firmě, do této doby bylo majiteli 8 společníků). Od této doby byla firma OSIVO s.r.o. dceřinou společností. Docházelo k rozkrádání produkce, neefektivnímu řízení a firma upadla do ztráty. Proti matce firmy bylo následně v roce 2019 vedeno insolvenční řízení, do kterého spadla v rámci vlastnických vztahů i firma OSIVO s.r.o. Od této chvíle se chod firmy poměrně stabilizoval. Veškeré významné operace schvaloval insolvenční správce a byli zvoleni noví jednatelé. Negativním vlivem bylo zastavení všech pozemků policií České republiky, což vrhalo negativní stín na firmu z pohledu externích subjektů, ale na hospodářskou činnost to naštěstí vliv nemělo. Pozitivní zvrat nastal v roce 2022, kdy byla firma OSIVO s.r.o. odkoupena jinou stabilní společností. Tento krok byl pro budoucnost firmy velmi podstatný, neboť veškerý vývoj směřoval spíše k zániku společnosti. Vzhledem k této situaci docházelo ke zdražování produkce převážně pouze o hodnotu vyšších cen vstupů do výroby, neboť si firma nemohla dovolit přijít o zbylé odběratele. V případě vyššího zdražení by došlo k neprodejnosti produkce a vývoj firmy by měl daleko horší průběh. Podstatný vliv na hospodaření měla také nemožnost získat provozní úvěry v důsledku insolvenčního řízení, kdy banky odmítaly jakékoliv úvěry firmě poskytnout. Z tohoto důvodu k zachování stability cash-flow byla firma nucena prodávat svoji produkci již před sklizní výkupním organizacím, za podstatně nižší ceny.

Silniční daň prošla ve sledovaném období zásadními změnami, kdy od této daně byla osvobozena vozidla do 12ti tun hmotnosti. Nejvyšší daňovou povinnost měla firma v roce 2018 ve výši 255 092 Kč za 18 vozidel. Následně odvody daně klesaly z důvodu obnovy vozového parku a v porovnání roků 2021/2018 klesly o 63,89 %. V roce 2022 byla uvedena v platnost novela zákona 16/1993 Sb., o dani silniční, kdy z 15ti vozidel podléhaly dani pouze 4 ks vozidel, a daň v porovnání roků 2022/2018 klesla o 89,42 %. Díky této novele firma uspořila cca 63 tis. Kč, která bude při stálém počtu a stáří vozidel každoročně do budoucna velmi podobná.

Daň ze staveb a jednotek byla ve sledovaném období odváděna každoročně ve výši 219 517 Kč. Daňová povinnost z pozemků byla ovlivňována nákupy a prodeji zemědělské půdy a pohybovala se mezi hodnotami od 506 280 Kč do 522 517 Kč. V rámci této daně tak nedošlo k výrazným změnám. Nejvyšší podíl pozemků a staveb na DHM byl tvořen v roce 2018 v hodnotě 91,68 %. Následně tento podíl klesal z důvodu vyššího zvyšování hodnoty DHM oproti hodnotě pozemků a staveb, jejichž hodnota byla každý rok téměř stejná.

V rámci splatné daně z příjmů docházelo při výpočtu této daňové povinnosti v celém sledovaném období k úpravě hospodářského výsledku před zdaněním o rozdíl účetních a daňových odpisů a o daňově neuznatelné náklady. Sazba daně činila v celém období 19 % a daň byla upravena o slevy na dani za zaměstnance se ZTP. Nejvyšší daňová povinnost nastala v roce 2020 ve výši 2 261 650 Kč a nejnižší v roce 2019 ve výši 505 550 Kč. Do výpočtu odložené daně vstupují ve sledovaném období pouze přechodné rozdíly mezi zůstatkovými cenami účetních a daňových odpisů. V roce 2018 a 2020 bylo účtováno o odložené daňové pohledávce a v roce 2019, 2021 a 2022 o odloženém daňovém závazku.

Na spotřební daň z minerálních olejů může být nahlíženo jako na určitou formu dotace od státu. Velikost vrácené daně ze zelené nafty se pohybovala mezi 20,35 % a 37,01 % z hodnoty celkového nakoupeného množství PHM. Stejně tomu tak je u LTO, které firma využívá k topení. Vracená daň se pohybovala mezi 30,99 % a 44,25 % celkové hodnoty nakoupených topných olejů. V případě, že by stát neposkytoval vrácení části spotřební daně z těchto minerálních olejů, zvýšila by se o tyto vratky hodnota nákladových účtů, což by ovlivnilo výsledek hospodaření.

Poslední analyzovanou daní je daň z přidané hodnoty, u které se měsíčně střídá daňová povinnost s nadměrným daňovým odpočtem. K nadměrným daňovým odpočtům dochází především z důvodu rozdílnosti daňových sazeb u vstupů a výstupů firmy, kdy nakupuje převážně v 21 % a svoji produkci prodává aktuálně k roku 2024 v 12ti % (dříve 15 % a 10 %) nebo v přenosu daňové povinnosti. Každý rok tak činila daň na výstupu méně, než daň na vstupu a v součtu došlo vždy k vrácení daně. Nejméně na DPH bylo vráceno v roce 2018 v hodnotě 232 675 Kč. V ostatních letech sledovaného období hod-

nota přesahovala 1 mil. Kč. K takto vysokým odpočtům docházelo zejména díky nakupování nových strojů a vozidel a také díky prodeji produkce v režimu přenesené daňové povinnosti.

Pro analýzu vývoje dotací vybraného zemědělského podniku budou výsledky porovnávány se třemi zemědělskými podniky z již dříve vypracovaných diplomových prací od autorů Matějů (2024) ZD Zlatý potok, Kubeček (2023) NIVA a.s. a Kašperová (2021) AGRO a.s. na podobné téma.

Tabulka 18: Porovnání vybraných podniků

Položka	OSIVO s.r.o. (2018-2022)	NIVA a.s. (2017-2021)	ZD Zlatý potok (2018-2022)	AGRO a.s. (2016-2019)
Půda v ha	1 457	848	1 086	1 501
Průměrná velikost dotací za sledované období (v tis. Kč)	11 366	8 022	11 469	18 752
Průměrný obrat za sledované období (v tis. Kč)	92 241	45 148	45 698	452 814
Podíl dotací na ob- ratu	12,32%	17,77%	25,10%	4,14%
Dotace na 1 ha (v tis. Kč)	7,80	9,46	10,56	12,49

Zdroj: Vlastní zpracování dle diplomových prací Matějů (2024), Kubeček (2023) a Kašperová (2021), 2024

Rozlohou obhospodařované půdy v ha se firma OSIVO s.r.o. nejvíce blíží firmě AGRO a.s., výší dotací zemědělskému družstvu Zlatý potok a podílem dotací na obratu se blíží spíše firmě NIVA a.s. Všechny tyto společnosti se zabývají rostlinou a živočišnou výrobou. Firma AGRO a.s. a zemědělské družstvo Zlatý potok hospodaří v podhorské oblasti o nadmořské výšce cca 500 m. n. m. Staniszewski a kol. (2020) ve svém článku uvádí, že s ohledem na SZP EU, mohou malé farmy žádat o dodatečnou podporu, která jim bude kompenzovat neschopnost dosáhnout úspor z rozsahu, jako tomu je u velkých podniků. Velké zemědělské podniky jsou naopak ve velikosti dotací omezovány, což vede

ke snížení jejich konkurenceschopnosti. Zvýhodňování malých podniků lze pozorovat i v tabulce č. 19.

Svoboda a kol. (2017) v monografii Zemědělské dotace v Evropské unii uvádějí, že v roce 2015 činily dotace na průměrný podnik 9 850 Kč/ha a nejvíce dotací získal průměrný podnik, který hospodaří v horské oblasti. Firma NIVA a.s. obhospodařuje o 41,79 % méně půdy, přesto čerpá o 1,66 tis. Kč/ha více. Stejně srovnání lze sledovat i na podílu dotací na obratu. Obrat firmy NIVA a.s. i ZD Zlatý potok je oproti sledované firmě téměř o 50 % nižší a dotace se na něm podílí 17,77 % a 25,10 %. Tyto rozdíly jsou u každé ze společností způsobeny z jiných důvodů. NIVA a.s. čerpá více dotací v poměru na hektar půdy, neboť je podstatně menší firmou, které byly a jsou v rámci SZP více zvýhodňovány. ZD Zlatý potok má srovnatelnou výši získaných dotací oproti firmě OSIVO s.r.o., avšak obhospodařuje o 371 ha méně. V přepočtu tak získává 10,56 tis. Kč na hektar půdy (tedy o 2,76 tis. Kč více), neboť hospodaří v podhorské oblasti, které čerpají vyšší dotace ANC. Obdobná situace nastává i při porovnání s firmou AGRO a.s. Počet hektarů půdy je srovnatelný, avšak výše dotací se liší o 7 386 tis. Kč. AGRO a.s. disponuje také téměř 5x větším obratem. V přepočtu dotace na 1 hektar půdy sice získává 12,49 tis. Kč, což je způsobeno stejně jako u firmy NIVA a.s. hospodařením v podhorských oblastech, přesto se ale čerpané dotace podílí na obratu pouze 4,14 %.

V příloze č. 7 jsou uvedeny výsledky hospodaření před zdaněním (EBIT) včetně dotací a bez dotací všech čtyř porovnávaných firem. Firmy OSIVO i NIVA a.s. by bez poskytnutých dotací hospodařily se záporným EBITem po celé sledované období. Stejně tak je to i u ZD Zlatý potok a AGRO a.s., které ale dosáhly alespoň v jednom roce kladného zisku i bez dotací. Záporná čísla tak potvrzují důležitost dotací pro podniky, kterou potvrzuje i Sedláček a kol. (2012), neboť dle jejich závěrů jsou „*dopady veřejné podpory na subjekty, které získají dotaci kladné a poskytují těmto subjektům určité zvýhodnění oproti ostatním subjektům na evropském území či uvnitř národní ekonomiky. Dochází tak k omezení nepříznivého vlivu přírodních podmínek, ke snížení produkčních nákladů, firmy jsou schopny lépe využívat zemědělskou půdu a nové technologie, více inovují a rozvíjejí svoji produktivitu a snadněji si udrží zaměstnance, což zahrnuje posílení podnikové bezpečnosti a stability.*“

Nejvíce dotací získává firma OSIVO s.r.o. z fondů EU a to ve výši téměř 90ti % celkových dotací. Ve sledovaném období se hodnota čerpaných dotací stabilně pohybovala okolo hodnoty 11 mil. Kč, ze které více než 75 % směřovalo na rostlinnou výrobu.

Při hodnocení ukazatelů ROA, ROE a ROS byly představeny výsledky s dotacemi i bez dotací. V případě ROA s dotacemi se hodnota ukazatele pohybuje v rozmezí od 2,51 % do 6,08 %. Bez dotací je v každém roce záporná v rozmezí od -5,13 % do -1,63 % a nejvyšší ztráta z každé koruny investované do aktiv podniku by tak činila 5,13 haléře. ROE má velmi podobný trend a pohybuje se mezi 2,43 % a 5,40 % s dotacemi a -6,11 % a -1,98 % bez dotací. Ztráty 6,11 haléře na korunu vloženého kapitálu do podniku bylo opět dosaženo pouze v případě neposkytnutí dotací. Posledním ukazatelem byla ROS, která se pohybovala v rozmezí hodnot od 4,91 % do 12,39 % s dotacemi a -12,38 % až -4,14 % bez dotací.

V porovnání se srovnávanými podniky byly hodnoty těchto ukazatelů firmy OSIVO s.r.o. podobné, avšak ne nejlepší, ani nejhorší. Nejvyšší ztráty v případě ROA bez dotací bylo dosaženo u firmy NIVA a.s. ve výši -27,1 %, poté se stabilně pohybovala mezi -7,7 % a -1,9 %. Ukazatel ROE byl opět nejhorší u firmy NIVA a.s. ve výši -138% a poté u ZD Zlatý potok ve výši -21,87 %. Nejlepší hodnoty 20,3 % dle ukazatele ROS s dotacemi dosáhla firma NIVA a.s. Hodnoty ROS ZD Zlatý potok nemohou být s ostatními firmami porovnávány úplně přesně, neboť pan Bc. Matějů použil k výpočtu tohoto ukazatele v čitateli zisk ve formě EBT. Ostatní vzorce se u všech společností shodují. Záporné rentability podniků obecně potvrzuje i Svoboda a kol. (2017), kteří provedli analýzu podílů podniků se zápornou rentabilitou ve skutečnosti a bez dotací na období roku 2000-2015, kdy dochází k výsledku, že více 50 % podniků by bez dotací bylo dlouhodobě ve ztrátě.

Závěr

Hlavním cílem této diplomové práce byla analýza daní a dotací vybraného podniku ve vztahu k výsledku hospodaření. Pro dosažení tohoto cíle byla práce rozdělena na více částí, které na sebe postupně navazovaly.

V první části byla provedena charakteristika daňového systému České republiky, kde byly popsány jednotlivé přímé a nepřímé daně, se kterými se většina zemědělských podniků setkává. Informace ohledně těchto daní byly zpracovávány z aktuálně platných novel zákonů a odborných publikací, zabývajících se daňovým systémem a účtováním daní. Pro správné vypracování analýzy dotací vybraného podniku bylo potřeba charakterizovat aktuální dotační politiku v zemědělství. Charakteristika byla zaměřena na představení Společné zemědělské politiky EU (SZP), jednotlivých zprostředkovatelů dotací, institucí a aktuálně podporovaných dotačních titulů. Vzhledem k tomu, že vybraný zemědělský podnik je analyzován za období 2018-2022, bylo potřeba představit i rozdíly minulého programového období 2014-2020 oproti současnému Strategickému plánu SZP na období 2023-2027. Charakteristika daní a dotací byla dále doplněna o porovnání hlavních systémů ČÚL a IFRS ve vztahu k daním a dotacím, neboť vzhledem k začlenění České republiky do Evropské unie došlo a dochází k postupné harmonizaci a začlenění Mezinárodních standardů do národní legislativy. Zpracováním těchto kapitol bylo dosaženo splnění prvního dílčího cíle této práce.

V úvodu analytické části práce byly představeny základní účetní informace o vybraném zemědělském podniku. Dále byla provedena analýza hospodářského vývoje zemědělství jako celku a vývoje hodnocené společnosti. V rámci analýzy byly čerpány informace z webových stránek Ministerstva zemědělství a Státního zemědělského intervenčního fondu. Analýza byla zaměřena na změnu cen zemědělské produkce, kdy k nejvýraznějšímu zdražení došlo o 31,8 % v meziročním srovnání let 2022/2021. Změny cen v jednotlivých letech sledovaného období byly porovnány také k hodnotám roku 2015, kdy došlo opět k nejprudšímu zdražení v roce 2022 a to o 44,7 %. Analýza byla doplněna o meziroční změny cen vstupů do zemědělství, aby bylo možné porovnat, která strana se na zdražení podílela nejvíce. Pro výpočet změny cen vstupů byl využit index cen vstupů dle Ministerstva zemědělství, jehož nejvyšších hodnot bylo dosaženo opět v roce 2022 ve výši 24,2 %. Vývoj cen byl však také ovlivněn dovozy a vývozy zemědělské produkce do a z České republiky, kdy se v jednotlivých letech měnilo pořadí jednotlivých zemí

a druh nejvíce dovážené i vyvážené produkce. Závěrem této analýzy je zjištění, že nejvíce se na zdražení podílely spíše obchodníci a zpracovatelé zemědělské produkce, neboť v případě výrazného zdražení již u zemědělské prvovýroby by se produkce stala neprodejnou.

Ve druhé části byla provedena analýza jednotlivých daní, které podnik zatěžují. Nejvíce administrativně i časově náročnou na zpracování je daň z přidané hodnoty, v rámci které dochází v celkovém součtu k nadměrným daňovým odpočtům. S nadměrnými daňovými odpočty často souvisí prokazování nezpochybnitelného nároku na vrácení této daně finančnímu úřadu, kdy bývá vrácení nadměrného odpočtu často pozdrženo. Významný vliv na hodnotu nákladových účtů mají především daně z minerálních olejů v rámci spotřebních daní. Díky podpoře státu ve formě vrácení části spotřební daně ze zelené nafty a LTO dochází ke snížení nákladů na nákup těchto olejů. V případě zrušení této podpory by došlo ke zvýšení nákladů podniku v průměru o 1,3 mil. Kč na zelenou naftu a o 200 tis. Kč na LTO, což by mělo u sledované firmy významný vliv na výsledek hospodaření. U silniční daně byla díky novele zákona zjištěna úspora na dani cca o 63 tis. Kč od roku 2022. Daň z nemovitosti byla po celé sledované období placena ve velmi podobné výši, neboť se množství nemovitého majetku významně neměnilo. Do výpočtu splatné daně z příjmů vstupovaly v celém období rozdíly účetních a daňových odpisů a daňově neuznatelné náklady. V rámci slev na dani firma využívá každoročně slevy za zaměstnance se ZTP, která činí cca 97 tis. Kč na dani. Firma dále účtovala o odložené dani, konkrétně 3x o odloženém daňovém závazku a 2x o odložené daňové pohledávce. Výpočet je prováděn pouze z přechodných rozdílů účetní a daňové zůstatkové ceny majetku, neboť k jiným přechodným rozdílům ve firmě nedošlo.

Dále firma ve sledovaném období čerpala dotace v průměrné výši 11 366 tis. Kč ročně, bez kterých by v každém roce dosáhla záporného zisku a náklady by převyšovaly příjmy v průměru o 4 949 tis. Kč. Nejvíce dotací získává z fondů EU, které tvoří téměř 90 % z celkových čerpaných dotací. Vzhledem k tomu, že firma je zaměřena hlavně na výrobu a zpracování osiv, většina dotací (tedy více než 75 % hodnoty celkových dotací) směřuje právě na tuto činnost. Z tohoto důvodu byly vypracovány přehledné tabulky, které představují rozdělení dotací na RV a ŽV a jejich podíl na hektar a VDJ. Nejvyšší podíl dotace tak firma čerpala při 6,13 tis. Kč/ha a 3,63 tis. Kč/VDJ v roce 2020. Nejvyššího podílu dotací na obratu bylo dosaženo v roce 2018 ve výši 13,49 %. V dalších

letech doházelo k poklesu tohoto podílu z důvodu zvyšování hodnoty obrátu a téměř neměnné výše čerpaných dotací. V poslední části byla analýza dotací doplněna o hodnocení ukazatelů rentability aktiv, vlastního kapitálu a tržeb, které byly vypracovány na hodnotách s dotacemi i bez dotací. Výsledky těchto ukazatelů potvrdily, že bez dotací by byly hodnoty záporné. ROA se pohybuje od 2,51 % do 6,08 %, kdy doporučená hodnota by neměla být nižší než 5 %. V tomto případě došlo k naplnění doporučené hodnoty pouze v roce 2020. ROE i ROS dosahují s dotacemi kladných hodnot, které jsou ovlivněny výší čistého zisku po zdanění, který ve sledovaném období významně rostl i klesal. Analýza druhé části práce tak splnila hlavní cíl zadaný při výběru této práce.

V rámci analýzy výsledků byly porovnávány dotace firmy OSIVO s.r.o. s třemi dalšími zemědělskými podniky, čímž byl splněn druhý dílčí cíl této práce.

Firmě OSIVO s.r.o. bych doporučila zaměstnat osobu s ekonomickým vzděláním na pozici ekonoma firmy, neboť veškeré důležité ekonomické i účetní otázky řeší přes externího účetního, který do firmy dochází v případě potřeby a pomáhá zaměstnaným účetním se složitějšími účetními případy, jednatelkám s ekonomickými rozhodnutími a hlavně se sestavením výkazů a účetní závěrky. Řešení těchto událostí je často odkládáno z důvodu jeho zaneprázdněnosti ve vlastní účetní firmě. Problémem je také to, že není po celou dobu přítomen u všech důležitých rozhodnutí a bez jeho součinnosti by firma nebyla schopna zajistit vyjmenované činnosti sama.

Summary

The socially required purposeful and careful use of land entails many regulations from the state, which are compensated by subsidies to agricultural enterprises, without which most of these enterprises would be unprofitable or loss-making. This thesis deals with the description of taxes and subsidies in the environment of an agricultural enterprise, which have a significant effect on the economic result. The theoretical part of the work is focused on the description of individual taxes in the Czech Republic that burden agricultural enterprises, as well as on the introduction of currently provided subsidy programs and funds from which it is currently possible to draw support from national and European titles and finally, a comparison of the ČÚL and IFRS accounting systems with regard to taxes and subsidies.

The practical part is focused on the analysis of taxes and subsidies of the selected agricultural enterprise. First, the activity and focus of the company is presented, along with an analysis of balance sheets and profit and loss statements. Subsequently, one chapter summarizes the economic development of agriculture in the Czech Republic as a whole and the development of the selected enterprise in the monitored period 2018-2022. Furthermore, the work deals with the analysis of the tax structure of the selected company divided into direct and indirect taxes. Furthermore, an analysis of the drawn subsidies of the company is carried out. Subsidies are first divided according to the source from which they are drawn, then according to the type of plant and animal production of the company, and then the subsidies are recalculated per 1 hectare of land and 1 large livestock unit. In the next part, the relationship between subsidies and the economic result of the company is compared. The following is an analysis of indicators of profitability of assets, equity and sales. The last part of the work is focused on the analysis of the results, where the results of the practical part are summarized and the subsidy chapter of the selected company is compared with three other companies from similar publicly available diploma theses. Smaller and larger companies operating in different locations were selected for comparison, due to the possibility of comparing the subsidies provided above, depending on the size and area of operation of the company.

Keywords:

Taxes, Subsidies, Economic results, Profitability, Importance of subsidies

Seznam použitých zdrojů

ACCA (2016). *Paper F7: Financial Reporting . Complete text*. Kaplan Publishing UK.

Běhounek, P. & Běhouňková, I. (2022). *Směrnice EU o DPH*. Daně Běhounek. <https://www.behounek.eu/l/smernice-eu-o-dph/>

Bílý, R. (2022). *Pravidla pro tuzemský reverse charge*. Portál Pohoda. Dostupné 31.1.2024 z <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/pravidla-pro-tuzemsky-rezim-prenesení-danove-povin/>

Bílý, V. (2023). *Ministerstvo zemědělství poskytne zemědělcům z národních zdrojů 2,5 miliardy korun. Vláda projednala národní dotace pro zemědělství na rok 2024*. Ministerstvo zemědělství. Dostupné 7.3.2024 z <https://eagri.cz/public/portal/mze/tiskovy-servis/tiskove-zpravy/ministerstvo-zemedelstvi-poskytne-zemedelcum-z-narodnich-zdroju-2-5-miliardy-korun-vlada-projednala-narodni-dotace-pro-zemedelstvi-na-rok-2024>

Directorate General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs (2022). *VAT rules and rates*. Your Europe. Dostupné 1. 12. 2023 z https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_en.htm

Doušek, P. (2024). *Zelená nafta*. Spotřební daně. Dostupné 29.2.2024 z https://spotreb-nidane.cz/?page_id=57

Drábková, Z. (2009). *Účtování dotací – analýza české účetní legislativy a vykazování dle IFRS*. TAXART. Dostupné 15.5.2024 z <https://www.taxart.cz/files/%C3%9A%C4%8Dtov%C3%A1n%C3%AD%20dotac%C3%AD%20CAS%20x%20IFRS.pdf>

Dvořáková, D. (2008). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS* (2. vydání). Computer Press.

Dvořáková, D. (2012). *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Wolters Kluwer.

Dvořáková, D. (2017). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS* (5. vydání). BizBooks.

Dvořáková, V., Pitterling, M. & Skalická, H. (2019). *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. (4. vydání). Wolters Kluwer.

Evropský parlament (2021). *Společná zemědělská politika: Jak EU podporuje farmáře a zemědělce*. Dostupné 4.3.2024 z <https://www.europarl.europa.eu/topics/cs/article/20210916STO12704/spolecna-zemedelska-politika-jak-eu-podporuje-farmare-a-zemedelce>

Finanční správa České republiky, (2013). *Popis systému*. Dostupné 27.11.2023 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>

Generální ředitelství cel (n.d.). *Ekologické daně*. Celní správa České republiky. Dostupné 1.3.2024 z <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/ekologicke-dane/Stranky/default.aspx>

Generální ředitelství pro zemědělství a rozvoj venkova (n.d. a). *Společná zemědělská politika*. Evropská komise. Dostupné 4.3.2024 z https://agriculture.ec.europa.eu/common-agricultural-policy/cap-overview/cap-glance_cs

Generální ředitelství pro zemědělství a rozvoj venkova (n.d. b). *Strategický plán Společné zemědělské politiky na období 2023-2027*. Ministerstvo zemědělství. Dostupné 5.3.2024 z <https://eagri.cz/public/portal/mze/dotace/szp-pro-obdobi-2021-2027>

Jílek, J. (2018). *Hlavní účetní systémy: IFRS a US GAAP*. Grada Publishing.

Kášperová, S. (2021). *Vliv dotací na hospodaření obchodní společnosti* [Masarykova univerzita Brno]. Digitální knihovna Masarykovy univerzity v Brně. <https://is.muni.cz/th/f7zzj/>

Kočib, P. (2020). *Zemědělské dotace a specifika jejich evidence a účtování u vybraných subjektů* [Bakalářská práce, Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně]. Digitální knihovna Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně. https://digilib.k.utb.cz/bitstream/handle/10563/49034/ko%C4%8D%C3%ADb_2020_dp.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Kubálková, T. (2023). *Jsou schváleny sazby hlavních zemědělských dotací roku 2023, obsahují nové ekodotace i speciální platbu pro zemědělce z malých hospodářství*. Ministerstvo zemědělství. Dostupné 7.3.2024 z <https://eagri.cz/public/portal/mze/tiskovy-servis/tiskove-zpravy/jsou-schvaleny-sazby-hlavnich-zemedelskych-dotaci-roku-2023-obsahuji-nove-ekodotace-i-specialni-platbu-pro-zemedelce-z-malych-hospodarstvi>

Kubeček, M. (2023). *Význam dotací v hospodaření zemědělského podniku* [Diplomová práce, AMBIS vysoká škola a.s.]. Digitální knihovna AMBIS. https://is.ambis.cz/th/ix4ve/DP_Vyznam_dotaci_v_hospodareni_ZP.pdf?kod=B101ADM;lang=sk

- Majorová, J. (2017). *Komparace přístupů k vykazování dotací*. [Diplomová práce, Západočeská univerzita v Plzni]. Digitální knihovna Západočeské univerzity v Plzni. <https://dspace5.zcu.cz/handle/11025/26679>
- Matějů, L. (2024). *Ekonomika Zemědělského družstva Zlatý potok* [Diplomová práce, Česká zemědělská univerzita v Praze]. Dostupné z https://theses.cz/id/wjfhjj/zaverecna_prace.pdf?info
- Ministerstvo zemědělství (2023). *Informační brožura - Společná zemědělská politika 2023-2027 (aktuální k 08-2023)*. Dostupné 5.3.2024 z https://eagri.cz/public/portal/-q305153---U_dQYasz/szp-obecne-aktual-4-2023-cistopis?linka=a541654
- Müllerová, L. & Šindelář, M. (2016). *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Grada Publishing.
- NANO-AUDIT (2024). *Reverse charge – režim přenesené daňové povinnosti*. Dostupné 31.1.2024 z <https://www.nano-audit.com/cz/clanky/clanky-ucetnictvi/reverse-charge-rezim-prenesen-danove-povinnosti>
- Národní účetní rada (2019). *I-14 Okamžik vykazání nároku na přijetí a vrácení dotace*. Dostupné 14. 5. 2024 z <https://nur.cz/interpretace/schvalene-interpretace/i-14-a/>
- Pešičková, J. & Kůtová, I. (2022). *Splatná vs. odložená daň – principy účtování, vykazování*. Dostupné 20. 3. 2024 z <https://www.grantthornton.cz/clanek/splatna-vs-odlozena-dan-principy-uctovani-vykazovani/>
- Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond (n.d. a). *Historie*. Dostupné 15.3.2024 z <https://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/historie/>
- Ryneš, P. (2023). *Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2023*. ANAG.
- Sedláček, J., Kouřilová, J. & Pšenčík, J. (2012). Models of the realistic reporting of subsidies in the farm accounting. *Agric. Econ. – Czech*, 58(1): 34-40. <https://agricecon.agriculturejournals.cz/pdfs/age/2012/01/04.pdf>
- Staniszewski, J., & Borychowski, M. (2020): The impact of the subsidies on efficiency of different sized farms. Case study of the Common Agricultural Policy of the European Union. *Agric. Econ. – Czech*, 66(8): 373–380. DOI: 10.17221/151/2020-AGRICECON

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. a). *Strategický plán 2023-2027*. Dostupné 5.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/szp23>

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. b). *Přímé platby*. Dostupné 5.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/szp23-pp>

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. c). *Sektorové intervence*. Dostupné 5.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/szp23-sekt>

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. d). *Státní zemědělský intervenční fond*. Dostupné 5.3.2024 z https://www.szif.cz/cs/CmDocument?rid=%2Fapa_anon%2Fcs%2Fdokumenty_ke_stazeni%2Fne-pub%2F1554801063020%2F1554801197759.pdf

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. e). *Rozvoj venkova*. Dostupné 5.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/szp23-rozvoj-venkova>

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. f). *Národní dotace*. Dostupné 7.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/narodni-dotace>

Státní zemědělský intervenční fond (n.d. g). *Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond (PGRLF)*. Dostupné 15.3.2024 z <https://www.szif.cz/cs/pgRLF>

Strouhal, J., Bonaci, G. C. & Mustata, R. (2014). *International accounting practices*. Vysokoškolská učebnice. Oeconomica, Nakladatelství VŠE.

Svoboda, J., Lossosová, J. & Zdeněk, R. (2017). *Zemědělské dotace v Evropské unii*. Wolters Kluwer.

Šrámková, A. & Křivánková, M. (2017). *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – praktické aplikace* (7. vydání). Institut certifikace účetních.

Vančurová, A., Láchová, L. & Zídková, H. (2020). *Daňový systém ČR 2020*. Wolters Kluwer.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

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

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy

Zákon č. 142/2022 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší, ve znění pozdějších předpisů

Zákon 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství

Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu

Seznam obrázků

Obrázek 1: Cíle SP SZP stanovené Evropskou komisí.....	25
--	----

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby DPH v % používané ve vybraných státech EU k 23. březnu 2022....	18
Tabulka 2: Rozdíl mezi Programovým obdobím 2014-2020 a SP SZP 2023-2027	24
Tabulka 3: Rozdíly ve vykazování dotací dle ČÚL a IFRS	41
Tabulka 4: Podklad pro výpočet VDJ.....	46
Tabulka 5: Aktiva podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč.....	48
Tabulka 6: Pasiva podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč	48
Tabulka 7: Vybrané položky VZZ podniku OSIVO s.r.o. v tis. Kč	49
Tabulka 8: Průměrná meziroční změna cen produkce v procentech	50
Tabulka 9: Průměrná procentní změna cen v jednotlivých letech oproti roku 2015	50
Tabulka 10: Meziroční změny cen vstupů do zemědělství v procentech	51
Tabulka 11: Silniční daň 2018-2022.....	55
Tabulka 12: Dlouhodobý hmotný majetek - podíl pozemků a staveb na majetku	56
Tabulka 13: Podíl nákladových daní na celkových nákladech podniku	57
Tabulka 14: Dotace na 1 ha půdy	68
Tabulka 15: Dotace na 1 VDJ.....	68
Tabulka 16: Podíl dotací na výnosech (obratu) v %.....	72
Tabulka 17: Rentability – ROA, ROE, ROS	73
Tabulka 18: Porovnání vybraných podniků.....	77
Tabulka 19: Sazby daně ze zemního plynu a dalších plynů	91

Seznam grafů

Graf 1: Silniční daň 2018-2022	55
Graf 2: Daň z nemovitých věcí	56
Graf 3: Splatná daň	59
Graf 4: Spotřební daň – zelená nafta dle podaných daňových přiznání	61
Graf 5: Podíl vrácené spotřební daně a celkové hodnoty nakoupených PHM	62
Graf 6: Spotřební daň - LTO dle podaných daňových přiznání	63
Graf 7: Podíl vrácené spotřební daně a celkové hodnoty nakoupeného LTO	64
Graf 8: Daň z přidané hodnoty	65
Graf 9: Přijaté zemědělské dotace dle poskytovatele	66
Graf 10: Dotace dle druhu činnosti podniku.....	67
Graf 11: Vliv dotací na výsledek hospodaření.....	71
Graf 12: Náklady, výnosy a dotace.....	71

Seznam příloh

Příloha 1: Energetické daně	91
Příloha 2: Projektové a neprojektové investice.....	92
Příloha 3: Příklad vybraných národních dotací pro zemědělskou prvovýrobu.....	94
Příloha 4: Národní dotace pro rok 2024.....	95
Příloha 5: Nejvíce podporované dotační programy v období 2022-2024 v tis. Kč	96
Příloha 6: Podpůrné programy poskytované PGRLF	96
Příloha 7: Porovnání EBITu s a bez dotací vybraných firem	97

Přílohy

Příloha 1: Energetické daně

a) Daň ze zemního plynu

Plátcem daně je osoba, dodavatel, který na území České republiky dodal plyn konečnému spotřebiteli. Předmětem daně je plyn uvedený pod danými kódy nomenklatury určený pro pohon motorů, pro výrobu tepla, pro stacionární motory¹⁰, pro stroje používané na stavbách a pro vozidla, která se musí používat mimo veřejné cesty. Základem daně je množství plynu v MWh spáleného tepla a jednotlivé sazby daně jsou stanoveny dle účelu použití.

Tabulka 19: Sazby daně ze zemního plynu a dalších plynů

Účel použití plynu	Sazba daně v Kč/MWh
pro pohon motorů	264,80
pro pohon stacionárních motorů	30,60
pro výrobu tepla	30,60

Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá pátá, 2024

Sazby daně pro pohon motorů byly od zavedení zákona č. 261/2007 Sb., postupně navyšovány pro předem stanovená časová období, až dosáhly hodnoty 264,80 Kč/MWh takto:

- v letech 2008-2011 činila 0 Kč/MWh,
- v letech 2012-2014 činila 34,20 Kč/MWh,
- v letech 2015-2017 činila 68,40 Kč/MWh,
- v letech 2018-2019 činila 136,80 Kč/MWh,
- od roku 2020 činí 264,80 Kč/MWh,

¹⁰ Stacionární motor je spalovací zážehový nebo vznětový motor pro pohon strojích zařízení jako jsou stavební stroje, lokomotivy, říční lodě nebo vojenská obrněná vozidla apod., jejichž konstrukční řešení je podobné jako u automobilních motorů.

- nelze-li spálené teplo vyjádřit, platí stanovená hodnota 15 MWh na tunu plynu.

b) Daň z pevných paliv

Dle §3 části čtyřicáté šesté zákona 261/2007 Sb., je plátcem daně z pevných paliv osoba, dodavatel, který na území České republiky dodá pevná paliva konečnému spotřebiteli. Předmětem daně je černé a hnědé uhlí, brikety, bulety, koks a polokoks, uhlovodíky dle vybrané nomenklatury a rašelina. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spáleného tepla a sazba daně činí 8,50 Kč/GJ.

c) Daň z elektřiny

Plátcem daně z elektrické energie je osoba, dodavatel, který na území České republiky dodal elektrickou energii konečnému spotřebiteli. Jak již z názvu vyplývá, předmětem daně je elektřina, která je uváděna pod kódem nomenklatury 2716. Základem daně je množství spotřebované elektřiny v MWh a sazba za jednu MWh je 28,30 Kč.

Příloha 2: Projektové a neprojektové investice

V rámci neprojektových investic je možné požádat o intervence na:

- Agroenvironmentálně-klimatická opatření – např. na zatravňování orné půdy, podporu biodiverzity, integrovanou produkci, omezení používání pesticidů
- Ekologické zemědělství – hospodaření šetrné k životnímu prostředí
- Natura 2000 na zemědělské půdě – podpora v oblastech, kde je omezeno zemědělství z důvodu ochrany životního prostředí
- Oblasti s přírodními a jinými omezeními – podpora v oblastech s horšími vlastnostmi půdy a omezeným využitím půdy
- Zalesňování zemědělské půdy
- Agrolesnictví
- Lesnicko-environmentální platby – zachování vybraných porostů
- Dobré životní podmínky zvířat – zlepšování podmínek chovu skotu a prasat

- Zvýšení obranyschopnosti v chovu prasat vakcinací – motivace ke snížení používání antibiotik, minimalizace rizik ohrožující zdraví zvířat (SZIF, n.d. e)

U projektových intervencí musí žadatel o dotaci přeložit projekt dle aktuálně platných pravidel. Dle informační brožury od Ministerstva zemědělství (2023) jsou žádosti o projektové intervence rozděleny do čtyř kol, v rámci kterých je možné žádat o vyhlášené intervence v daném kole. Patří sem například:

- Investice do zemědělských podniků – snížení nákladů, modernizace
- Investice do zpracovatelských zemědělských podniků
- Investice do lesnické infrastruktury
- Technologické investice v lesním hospodářství
- Investice do obnovy kalamitních ploch
- Investice do ochrany melioračních a zpevňujících dřevin
- Vodohospodářská opatření v lesích
- Neproduktivní investice v lesích
- Zahájení činnosti mladého zemědělce
- Pozemkové úpravy apod. (SZIF, n.d. e)

Příloha 3: Příklad vybraných národních dotací pro zemědělskou prvovýrobu

Název dotace	Příjem žádostí pro rok 2023	Příjem žádostí pro rok 2024
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin (biologická ochrana)	1.9.2022-30.9.2022	1.9.2023-30.9.2023
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin (izoláty)	1.9.2022-30.9.2022	1.9.2023-30.9.2023
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin (testování)	1.12.2022-31.3.2023	1.12.2023-31.3.2024
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin (šlechtění)	1.12.2022-31.3.2023	1.12.2023-31.3.2024
Speciální poradenství - rostlinná výroba	1.7.2022-30.6.2023	1.7.2023-30.6.2024
Podpora vybraných činností zaměřených na ozdravení chovů prasnic	1.10.2023-31.10.2023	-
Zlepšení životních podmínek v chovu dojníc	1.9.2022-30.9.2022	1.9.2023-30.9.2023
Zlepšení životních podmínek v chovu prasat	1.9.2022-30.9.2022	1.9.2023-30.9.2023
Kontrola užitkovosti - podpora na zajištění rozborů vzorků mléka u skotu	1.12.2022-31.12.2022	-

Zdroj: Vlastní zpracování 2024, dle SZIF (n.d. f)

Příloha 4: Národní dotace pro rok 2024

Národní dotace pro rok 2024		
Název dotačního programu	Dotace k VH v tis. Kč	Dotace na pořízení DHM v tis. Kč
Podpora včelařství	37 000	
Podpora vybudování kapkové závlahy		35 000
Podpora restrukturalizace ovocných sadů		70 000
Podpora restrukturalizace ovocných sadů v režimu ekologického zemědělství		10 000
Udržování a zlepšování genetického potenciálu vyjmenovaných hospodářských zvířat	230 000	
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin	192 000	18 000
Genetické zdroje	85 000	
Nákazový fond	789 800	
Poradenství a vzdělávání	135 000	700
Podpora evropské integrace nevládních organizací	22 000	
Podpora technologických platforem v působnosti rezortu MZe	13 500	
Podpora mimoprodukčních funkcí rybníků	60 000	
Podpora mimoprodukčních funkcí rybářských revírů	15 000	
Podpora činnosti potravinových bank a dalších subjektů s humanitním zaměřením	69 000	26 000
Podpora na účast producentů a zpracovatelů zemědělských produktů v režimech jakosti Q CZ	20 000	
Zlepšení životních podmínek v chovu hospodářských zvířat	672 000	
Rámcový program na řešení rizik a krizí v zemědělství	0*)	
	2 340 300	159 700
Celkem	2 500 000	

*) Prostředky na program budou stanoveny na základě příslušného usnesení vlády ČR

Zdroj: Vlastní zpracování 2024, dle Bílý 2023

Příloha 5: Nejvíce podporované dotační programy v období 2022-2024 v tis. Kč

Dotační program	Rok 2024	Rok 2023	Rok 2022
Udržování a zlepšování genetického potenciálu vyjmenovaných hospodářských zvířat	230	200	260
Nákazový fond	789	900	1 403 100
Zlepšení životních podmínek v chovu hospodářských zvířat	672	600	1 146 000
Podpora ozdravování polních a speciálních plodin	192 (18)	162 (18)	282 (18)

Zdroj: Vlastní zpracování 2024

Příloha 6: Podpůrné programy poskytované PGRLF

PGRLF poskytuje tyto podpůrné programy, které dělí do tří skupin:

- 1) podpora pojištění:
 - a. finanční podpora pojištění
 - b. podpora pojištění produkce lesních školek
 - c. pojištění lesních porostů
- 2) podpora úroků:
 - a. program zemědělec
 - b. podpora nákupu půdy
 - c. potravinář
 - d. lesní hospodář
 - e. zpracovatel dřeva
 - f. program zpracovatel
- 3) úvěry a garance:
 - a. investiční úvěry lesnictví
 - b. investiční úvěry zemědělec

Podle informací zveřejněných na webových stránkách, PGRLF řadí mezi přehled programů i programy PROVOZ 2020, PROVOZ 2022 a PROVOZ-POTRAVINÁŘI, u kterých byl již příjem žádostí ukončen. Jedná se o programy vytvořené v návaznosti na zvláštní události, jako byla pandemie COVID-19 a agrese Ruska vůči Ukrajině

Příloha 7: Porovnání EBITu s a bez dotací vybraných firem

Firma		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
OSIVO s.r.o.	EBIT	x	x	7 037	3 701	9 451	5 701	6 197
	EBIT bez dotací	x	x	-4 636	-7 102	-2 427	-5 740	-4 839
NIVA a.s.	EBIT	x	-2 823	7 721	4 806	4 357	2 715	x
	EBIT bez dotací	x	-9 704	-959	-3 651	-4 518	-2 950	x
ZD Zlatý potok	EBIT	x	x	1 139	2 334	6 403	2 763	12 881
	EBIT bez dotací	x	x	-10 388	-9 433	-5 255	-8 357	1 608
AGRO a.s.	EBIT	10 299	19 581	19 125	13 094	x	x	x
	EBIT bez dotací	-8 048	2 356	-942	-6 278	x	x	x

Zdroj: Vlastní zpracování dle diplomových prací Matějů (2024), Kubeček (2023) a Kašperová (2021), 2024