

Vypracování konsolidovaných účetních výkazů ZOD DELTA Štípa a jeho dceřiné společnosti

Bc. Jan Jermakov

Diplomová práce
2023



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Bc. Jan Jermakov**
Osobní číslo: **M21533**
Studijní program: **N0412A050011 Finance**
Specializace: **Finanční kontrola**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Vypracování konsolidovaných účetních výkazů ZOD Delta Štípa a jeho dceřiné společnosti**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše uveďte hlavní principy konsolidace a popište proces přípravy konsolidovaných účetních výkazů.

II. Praktická část

- Charakterizujte ZOD Delta Štípa a jeho dceřinou společnost.
- Zpracujte analýzu účetních systémů.
- Sestavte konsolidované účetní výkazy pro zkoumané podniky.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BŘEZINOVÁ, Hana. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 486 s. ISBN 978-807-5520-647.
POKORNÁ, Jarmila, Jan LASÁK a Josef KOTÁSEK. *Obchodní společnosti a družstva*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2022, 520 s. ISBN 978-80-7400-867-2.
SHERMAN, Andrew J. *Mergers and Acquisitions from A to Z*. 4th ed. Nashville: HarperCollins Leadership, 2018, 372 s. ISBN 9780814439029.
WILD, John J. *Financial accounting : information for decisions*. 9th ed. New York: McGraw-Hill Education, 2019, 588 s. ISBN 978-1-259-91704-2.
ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ. *Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace*. 2. upravené a rozšířené vyd. Jesenice: Ekopress, 2018, 551 s. ISBN 978-80-87865-43-9.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Eva Hýžová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2023**
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2023

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo -diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
- že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 20. 04. 2023

Jméno a příjmení: Jan Jermakov

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Konsolidace účetních výkazů družstva se zabývá procesem sjednocení účetních záznamů a finančních výkazů více společností do jednoho celku. Družstva stejně jako ostatní ekonomické subjekty podléhají konsolidaci, pokud překročí zákonem stanovené limity. Cílem je dosáhnout přehlednějšího zobrazení finanční situace a výsledků hospodaření družstva a jeho dceřiné společnosti. Klíčovými kroky jsou identifikace a eliminace vzájemných vztahů mezi společnostmi, sjednocení účetních postupů a zavedení konsolidačních úprav. Výsledkem konsolidace jsou účetní výkazy, které poskytují ucelený a přesný obraz o finanční situaci a výkonech všech společností v rámci konsolidované skupiny.

Klíčová slova: konsolidace, účetní výkazy, finanční výkazy, družstva, dceřiná společnost, hospodaření, vzájemné vztahy, sjednocení, účetní postupy, konsolidační úpravy, zobrazení finanční situace.

ABSTRACT

Consolidation of financial statements of a cooperative deals with the process of bringing together the accounting records and financial statements of several companies into a single entity. Co-operatives, like other economic entities, are subject to consolidation if they exceed statutory limits. The aim is to achieve a clearer presentation of the financial position and results of operations of the cooperative and its subsidiary. The key steps are the identification and elimination of inter-company relationships, the unification of accounting procedures and the introduction of consolidation adjustments. Consolidation results in financial statements that provide a complete and accurate picture of the financial position and performance of all companies within the consolidated group.

Keywords: consolidation, accounting statements, financial statements, cooperatives, subsidiary, management, interrelationships, consolidation, accounting procedures, consolidation adjustments, presentation of financial position.

“Vaše práce vyplní velkou část vašeho života a jedinou cestou, jak být opravdu spokojený, je dělat práci o které jste přesvědčeni, že je skvělá práce. A jediný způsob, jak dělat skvělou práci, je dělat to, co milujete.“

(Steve Jobs, zakladatel Apple Inc.,)

Rád bych poděkoval paní Ing. Evě Hýžové, Ph.D., která se jako gestor ujala mé diplomové práce za ochotu, důležité připomínky, podněty, a za řízení mě samotného. Právě díky jejímu vlídnému, profesionálnímu přístupu a vstřícnosti jsem zvládl svou první konsolidaci účetních závěrek.

Poděkování patří i předsedovi představenstva ZOD Delta Štípa a jednatele AGRODELTA s.r.o. panu Ing. Petru Slovákovi a hlavní účetní obou společností paní Ing. Martině Valíčkové za možnost vypracovat diplomovou práci v podmínkách zemědělského družstva a za poskytnutí jedinečných informací, bez kterých by nemohla být sestavena konsolidovaná závěrka obou společností.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
CÍLE A METODY	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 NÁRODNÍ HOSPODÁŘSTVÍ	13
1.1 ZISKOVÝ SEKTOR	13
1.2 KAPITÁLOVÉ SPOLEČNOSTI	14
1.2.1 Společnost s ručením omezeným	14
1.3 OSOBNÍ SPOLEČNOSTI.....	15
1.4 DRUŽSTVA	15
1.4.1 Historie a vývoj družstev v ČR	15
1.4.2 Současnost.....	16
1.4.3 Právní úprava družstev	17
1.5 NEZISKOVÉ ORGANIZACE	18
1.5.1 Fundace	18
2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	19
2.1 ÚČETNÍ VÝKAZY.....	20
2.2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....	20
2.2.1 Druhy a typy účetních závěrek.....	21
3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	22
3.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA KONSOLIDACE ÚČETNÍCH ZÁVĚREK V ČR.....	22
3.2 HISTORIE.....	22
3.3 UŽIVATELÉ KONSOLIDOVANÝCH ÚČETNÍCH ZÁVĚREK	23
3.4 PODÍLY A VLIV	23
3.4.1 Ovlivnění.....	24
3.4.2 Podstatný vliv.....	24
3.4.3 Rozhodující vliv	24
3.4.4 Mateřská a dceřiná společnost	24
3.5 ZÁKLADNÍ POJMY	25
3.5.2 Konsolidovaná účetní jednotka	25
3.5.3 Účetní jednotka pod společným vlivem.....	25
3.5.4 Účetní jednotka přidružená	25
3.5.5 Konsolidační celek	25
3.6 POVINNOST SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	25
3.6.1 Základní ustanovení	26
3.6.2 Osvobození od konsolidace.....	26
3.6.3 Vyloučení z konsolidace	27

3.7	OBSAH KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	27
3.7.1	Konsolidovaná rozvaha	27
3.7.2	Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty	28
3.7.3	Konsolidovaná příloha účetní závěrky	29
3.8	KONSOLIDAČNÍ METODY	29
3.8.1	Plná metoda konsolidace	29
3.8.2	Poměrná metoda konsolidace	30
3.9	VYLOUČENÍ VZÁJEMNÝCH VZTAHŮ	32
3.9.2	Plná metoda	34
3.9.3	Poměrná metoda	34
3.9.4	Ekvivalenční metoda	34
3.10	ODLOŽENÁ DAŇ	34
3.11	POSTUP KONSOLIDACE	35
3.11.1	Vyhlášení konsolidačního celku	35
3.11.2	Stanovení konsolidačních pravidel	35
3.11.3	Kontrola dat	35
3.11.4	Sestavení jednotlivých účetních závěrek	35
3.11.5	Základní vyloučení	35
3.11.6	Vyloučení vzájemných vazeb	35
3.11.7	Agregace údajů	36
3.11.8	Účast a kontrola auditora	36
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
4	PŘEDSTAVENÍ VYBRANÝCH PODNIKŮ	38
4.1	ZOD DELTA ŠTÍPA	38
4.1.1	Počátky Jednotného zemědělského družstva ve Štípe	38
4.1.2	Současnost	41
4.2	AGRODELTA S. R. O.	42
5	ANALÝZY ÚČETNÍCH SYSTÉMŮ SPOLEČNOSTÍ	44
5.1	ÚČETNÍ PROGRAM HORRY	44
5.1.1	Modul ekonomika a účetnictví	44
5.1.2	Modul majetek	44
5.1.3	Modul obchod a sklady	45
5.1.4	Modul doprava a logistika	45
5.1.5	Modul mzdy a personalistika	45
5.2	ÚČETNÍ SYSTÉM SPOLEČNOSTÍ	46
5.2.1	ÚS ZOD DELTA Štípa	48
5.2.2	ÚS AGRODELTA	52
5.3	FINANČNÍ VÝKAZY	53
5.3.1	Aktiva ZOD DELTA Štípa	53
5.3.2	Pasiva ZOD DELTA Štípa	55
5.3.3	VZZ ZOD DELTA Štípa	56

5.3.4	Aktiva AGRODELTA	58
5.3.5	Pasiva AGRODELTA	59
5.3.6	VZZ AGRODELTA	61
5.4	ZHODNOCENÍ ÚČETNÍHO SYSTÉMU	63
6	ZPRACOVÁNÍ KONSOLIDOVANÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	64
6.1	URČENÍ KONSOLIDAČNÍHO CELKU	64
6.2	KONSOLIDAČNÍ PRAVIDLA	65
6.3	ZÁKLADNÍ KONSOLIDACE	65
6.4	VYLOUČENÍ VSTUPNÍ INVESTICE	67
6.5	VYŘAZENÍ VZÁJEMNÝCH VZTAHŮ	68
6.5.1	Vzájemné spotřebované dodávky	68
6.5.2	Vzájemné nespotebované dodávky	71
6.6	SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÝCH VÝKAZŮ	73
6.6.1	Konsolidovaná rozvaha	73
6.6.2	Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty	74
6.6.3	Konsolidovaná příloha	76
7	VYHODNOCENÍ KONSOLIDOVANÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	78
7.1	OTÁZKY NA ING. PETRA SLOVÁKA, PŘEDSEDU DRUŽSTVA	78
7.2	ZHODNOCENÍ KONSOLIDACE	79
7.2.1	Přínos konsolidace	79
7.2.2	Rizika konsolidace	79
7.2.3	Náklady spojené s konsolidací	80
8	ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ	82
	ZÁVĚR	83
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	84
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	87
	SEZNAM OBRÁZKŮ	88
	SEZNAM TABULEK	89
	SEZNAM PŘÍLOH	90

ÚVOD

V současné době je zemědělství v České republice jednou z nejvýznamnějších oblastí ekonomiky, která zajišťuje potravinovou soběstačnost země a dodávky na export. Nicméně, toto odvětví prošlo mnoha změnami, které ovlivnily jeho současnou podobu. Jedním z klíčových momentů v historii českého zemědělství byl vznik zemědělských obchodních družstev. Tyto organizace vznikaly za účelem sjednocení malých zemědělských podniků a zvýšení jejich ekonomického vlivu.

Zatímco dříve hrála družstva významnou roli v rámci našeho ekonomického systému, nyní už nejde o tolik vyhledávanou formu podnikání, neboť jsou k dispozici jiné alternativy. Stejně jako další podnikatelské subjekty, musí i družstva vést účetnictví a sestavovat účetní výkazy. Důvodem je informovanost vlastních členů i dalších zainteresovaných osob o finanční situaci společnosti. Obchodní korporace jsou ze zákona povinny sestavovat konsolidované účetní výkazy, pokud mají významný vliv v jiných společnostech a překročí legislativou stanové limity. Družstva tvoří jednu z mála výjimek, protože se jich zákonná konsolidace netýká, to ovšem neznamená, že výkazy pro své potřeby vytvořit nemohou.

Konsolidace účetních výkazů družstva, ale také ostatních společností je důležitá, protože umožňuje získat celkový přehled o finanční situaci družstva a jeho dceřiných společností. Konsolidované účetní výkazy poskytují informace o celkových příjmech, výdajích, zisku a ztrátách družstva. Konsolidace účetních výkazů také umožňuje vytvořit konsolidovanou bilanci, která ukazuje celkovou finanční situaci družstva a jeho dceřiných společností v daném časovém období.

Za účelem konsolidace účetních výkazů družstva lze využít různé metody a postupy. Výběr správné metody a následného výpočtu je klíčový pro úspěšnou konsolidaci účetních výkazů. Pro účely této práce bude využita metoda plné konsolidace. Důvodem je to, že družstvo vlastní 100% podíl ve své dceřiné společnosti. Důležitým úkolem práce bude především odstranění vzájemných vztahů, které mezi sebou obě společnosti mají, protože tyto skutečnosti mohou významně ovlivňovat údaje v konsolidaci.

CÍLE A METODY

Tato práce popisuje přípravu a sestavení konsolidované účetní závěrky pro Zemědělské obchodní družstvo DELTA Štípa a jeho dceřiné společnosti. Podnětem k jejímu vypracování je předpoklad, že se v budoucnu tento akt stane zákonnou povinností. V první části práce bude proveden průzkum literárních pramenů, na jejichž základě bude zpracována literární rešerše zaměřená na problematiku konsolidované účetní závěrky. V další části práce bude využita metoda analýzy, za jejíž pomoci bude zhodnocen současný stav, týkající se dané oblasti, a poté budou shromážděna potřebná data za využití volně dostupných zdrojů a interních informací. K tomu poslouží jednak rozhovory s vedoucími pracovníky ZOD DELTA a také poskytnutá možnost nahlížet do uzavřených smluv.

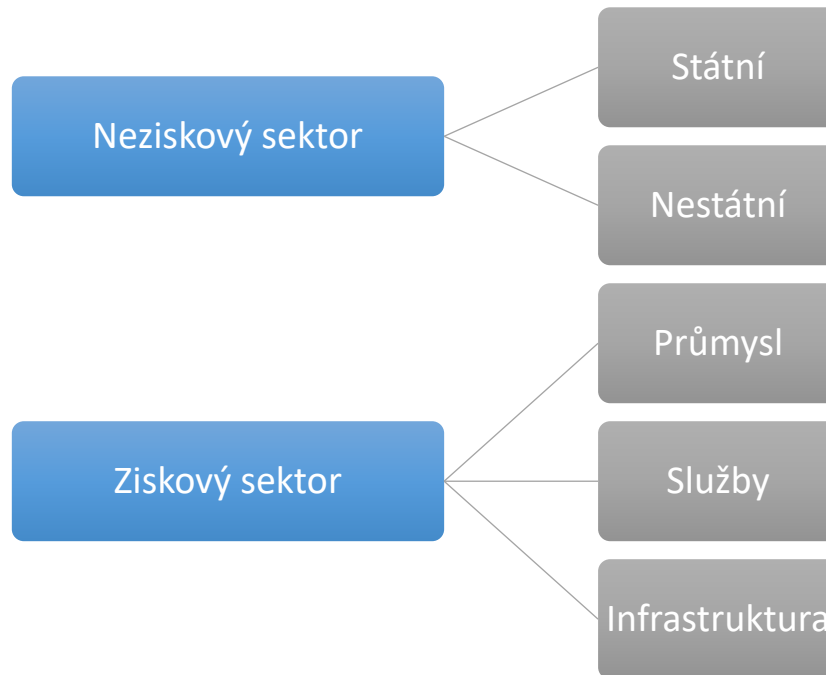
Při sestavování konsolidované účetní závěrky bude využit teoretický základ. Jedná se o vrcholovou oblast účetnictví, u které je zapotřebí využít nejen komplexních znalostí účetnictví, ale také správně určit vztahy a charakter jednotlivých položek vstupujících do konsolidace. Konečný výstup je určen k internímu využití.

Konsolidovaná účetní závěrka bude provedena v souladu s platnou českou legislativou. V praktické části bude definován konsolidační celek, konsolidační pravidla a bude proveden základní součet položek společností. Následně bude zahájena práce na konsolidovaných výkazech. Po provedení všech potřebných kroků bude sestavena konsolidovaná rozvaha a konsolidovaný výkaz zisku a ztráty. Na základě provedených analýz a zpracovaných konsolidovaných výkazů budou pomocí metody syntézy formulována závěrečná zhodnocení a doporučení. Zpracované výkazy a zjištěné informace budou následně prezentovány formou rozhovoru s předsedou družstva.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 NÁRODNÍ HOSPODÁŘSTVÍ

Národní hospodářství (NH) představuje klíčovou součást ekonomiky země, která je tvořena různými druhy organizací. Organizace lze rozdělit do tří základních sektorů, kam patří soukromý ziskový sektor, soukromý neziskový sektor a veřejný sektor. (Pelikánová, 2016)

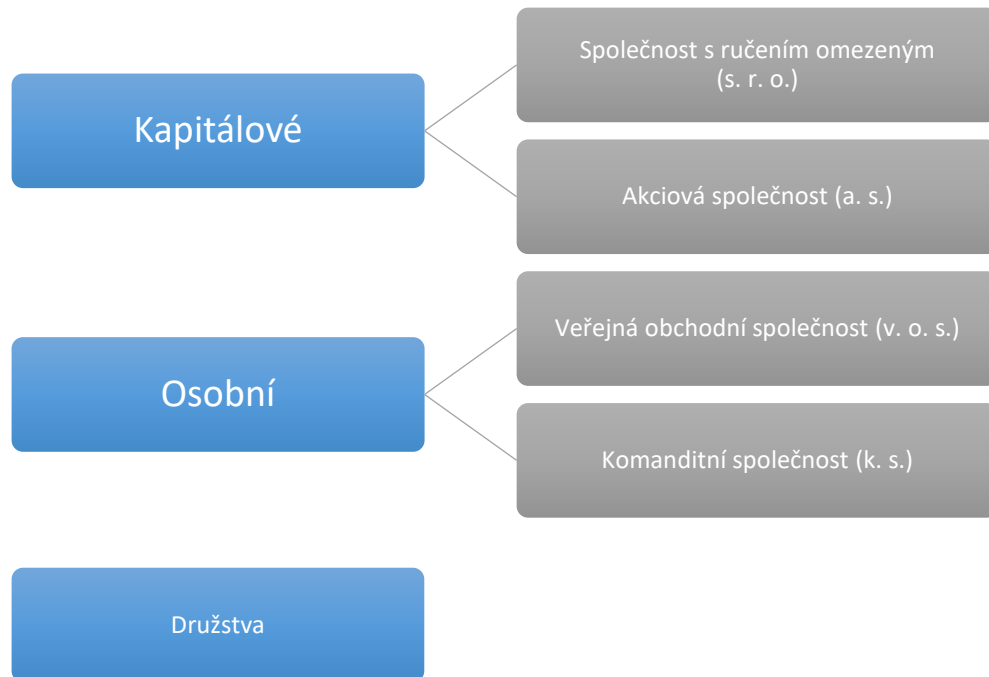


Obrázek 1 Rozdělení národního hospodářství (vlastní zpracování dle Jermakov, 2021)

1.1 Ziskový sektor

Alternativním označením ziskového sektoru je většinou soukromý sektor, ten zahrnuje všechny podniky, které mají jako hlavní cíl zisk nebo maximalizaci tržní hodnoty. Společnosti jsou vlastněny soukromými investory a mají obvykle velký vliv na hospodářství země, protože vytvářejí pracovní místa a přispívají k růstu hrubého domácího produktu (HDP). V České republice tvoří soukromé ziskové organizace většinu ekonomické aktivity, což znamená, že jsou nejdůležitějším pilířem NH. (Tetřevová, 2011)

V ekonomii se pro označení ziskových společností často využívá pojmu obchodní korporace (ObK). Ty mohou mít několik forem na základě míry ručení a způsobu řízení organizace. Dle těchto charakteristik se korporace člení na kapitálové a osobní společnosti. (Petříková, 2019)



Obrázek 2 Členění obchodních korporací a družstev
(vlastní zpracování dle Jermakov, 2021)

1.2 Kapitálové společnosti

Kapitálové společnosti jsou jednou z nejrozšířenějších právních forem podnikání v České republice. Tento typ společností umožňuje podnikatelům sdružovat svůj kapitál a řídit tak svůj podnik společně. V Česku se nejčastěji využívá společností s ručením omezeným (s.r.o.) nebo akciových společností (a.s.). Největší výhodou kapitálových společností je již zmiňovaná míra ručení, vlastníci s. r. o. nesou odpovědnost pouze do výše svých vkladů a majitelé podílů v akciové společnosti nenesou žádnou odpovědnost. To je v přímém kontrastu s osobními společnostmi, kde společníci ručí za závazky svým osobním majetkem. (Mirčevská, 2009)

1.2.1 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je typ obchodní společnosti, která se vyznačuje omezenou odpovědností společníků za závazky společnosti. Její založení vyžaduje minimálně jednoho společníka a její základní kapitál musí být nejméně 1 Kč. Tato forma podnikání je vhodná pro menší a střední podniky, kde jsou vlastníci zároveň i řídicími pracovníky. (Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích)

Jedním z hlavních důvodů, proč podnikatelé volí s.r.o., je omezení odpovědnosti za závazky společnosti. To znamená, že v případě, kdy společnost nezvládne splácet své dluhy, mohou být závazky sníženy pouze na výši vkladů jednotlivých společníků. Tento fakt je pro podnikatele velmi důležitý, protože se tak chrání jejich soukromý majetek. Dalším důležitým faktorem, který může podnikatele přimět k volbě s.r.o., je relativně snadný proces založení a nižší náklady na administrativu ve srovnání s jinými formami obchodních společností. S.r.o. není povinna mít dozorčí radu, proto je řízení společnosti flexibilnější a rozhodovací procesy jsou rychlejší. (Josková a Pravda, 2014)

1.3 Osobní společnosti

Osobní společnosti jsou ty formy podnikání, ve kterých se počítá, že společníci budou zapojeni do řízení společnosti. Společníci jsou neomezeně odpovědní za závazky společnosti, což znamená, že majetek společníků může být použit k placení dluhů společnosti. Mezi osobní obchodní společnosti patří veřejná obchodní společnost (v.o.s.) a komanditní společnost (k.s.). (Müllerová a Šindelář, 2016)

1.4 Družstva

Družstva jsou v českých zemích již od 19. století, kdy byla zakládána první rolnická družstva, ale jejich význam a řízení prošly v průběhu let značnými změnami.

1.4.1 Historie a vývoj družstev v ČR

Jednotné zemědělské družstvo (JZD) se dá považovat za jeden ze symbolů sovětského modelu zemědělského systému hospodaření. Po druhé světové válce byl implementován v mnoha zemích, spadajících do tzv. socialistického tábora. V Československu započala kolektivizace v zemědělství jako jeden z hlavních cílů komunistické vlády - odstranění soukromého vlastnictví. Ihned po únoru 1948 bylo zahájeno znárodnování veškerého průmyslu a v roce 1949 následovala kolektivizace zemědělství. (Doucha a Sokol, 1999)

Na základě zákona č. 69/1949 Sb. o jednotných zemědělských družstvech měli přejít všichni soukromě hospodařící zemědělci do družstev nebo státních statků. Zákonem deklarovaný princip dobrovolnosti ve skutečnosti nahradil nátlak, výhrůžky či tresty pro všechny, kteří s kolektivizací nesouhlasili. Malé rodinné usedlosti byly sloučeny do velkých uskupení včetně pozemků, hospodářských zvířat a strojního vybavení a všechno se stalo majetkem státu. Ze soukromých zemědělců se stali členové JZD, kteří podle výše vloženého majetku

sice získali tzv. podíly, ale žádné rozhodovací pravomoci neměli. Řízení družstev bylo centralizováno na státní úrovni.

Ačkoliv měla JZD řadu nedostatků, v Československu přetrvávala v téměř nezměněné podobě po celá desetiletí. Původně vytyčené cíle, jako například vyšší životní úroveň nebo zajištění soběstačnosti v produkci potravin zůstaly ve většině případů pouze na papíře, zatímco realita byla odlišná. Se změnou politických poměrů v naší zemi počátkem 90. let došlo k rozpadu systému kolektivního hospodaření a mnoho JZD bylo transformováno, privatizováno nebo zrušeno. Tyto změny s sebou přinesly své vlastní výzvy, protože mnoho zemědělců nemělo dostatečné zkušenosti, schopnosti a prostředky na samostatné vedení svých statků. (Toman a kol, 2012)

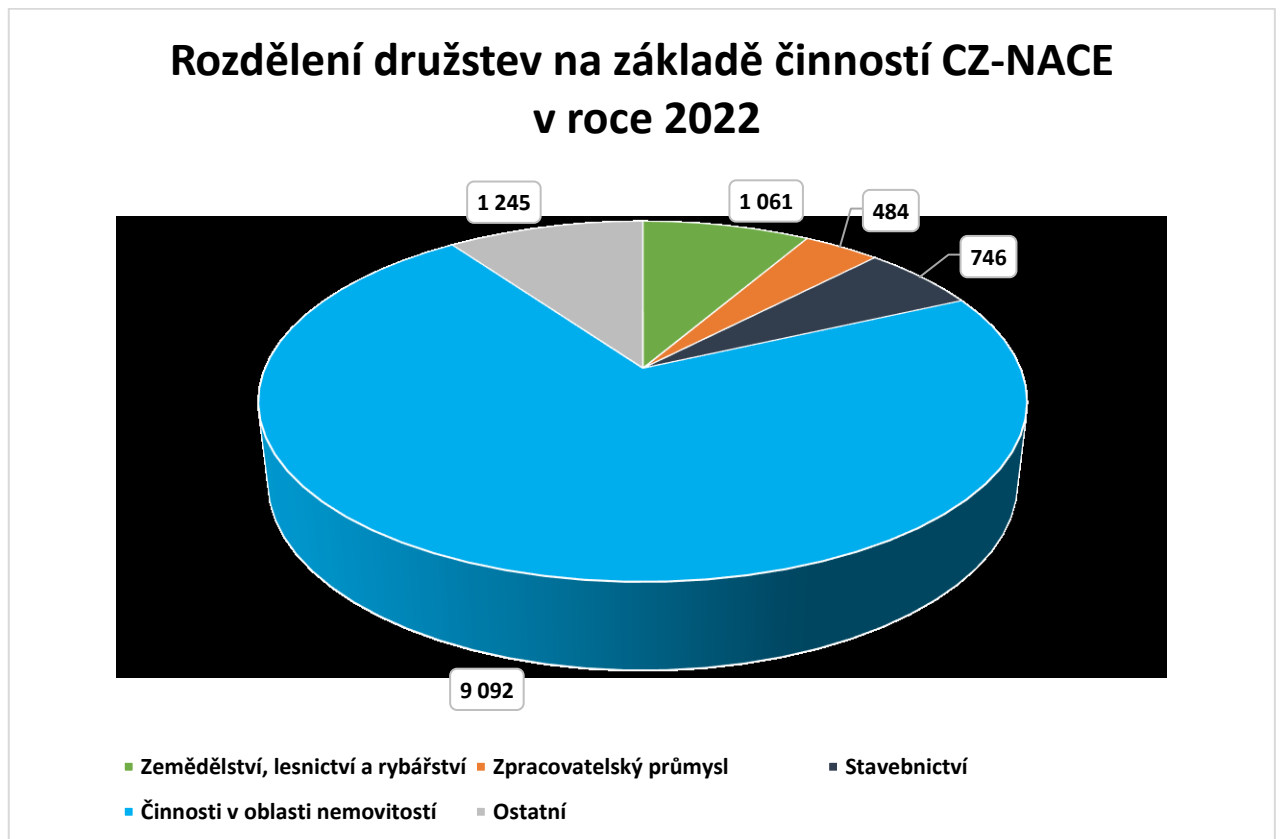
1.4.2 Současnost

Družstvo bylo dříve oblíbenou formou ObK, ale dnes je již mnohem méně atraktivní volbou. To může být způsobeno například vyšší zátěží administrativních úkonů, které požaduje stát nebo výhodnějšími podmínkami pro vznik jiných forem společností.



Obrázek 3 Počet družstev oproti zbytku ekonomických subjektů v roce 2022
(vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2022)

Obecně platí, že zemědělské družstvo (Zemědělské obchodní družstvo, ZOD) je typem družstva, které se zabývá zemědělskou výrobou a je složeno ze členů, kteří jsou zemědělci. Cílem ZOD je zlepšovat hospodářské výsledky svých členů prostřednictvím spolupráce a sdílení zdrojů. (Josková a Pravda, 2014)



Obrázek 4 Rozdělení družstev na základě činností CZ-NACE v roce 2022
(vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2022)

1.4.3 Právní úprava družstev

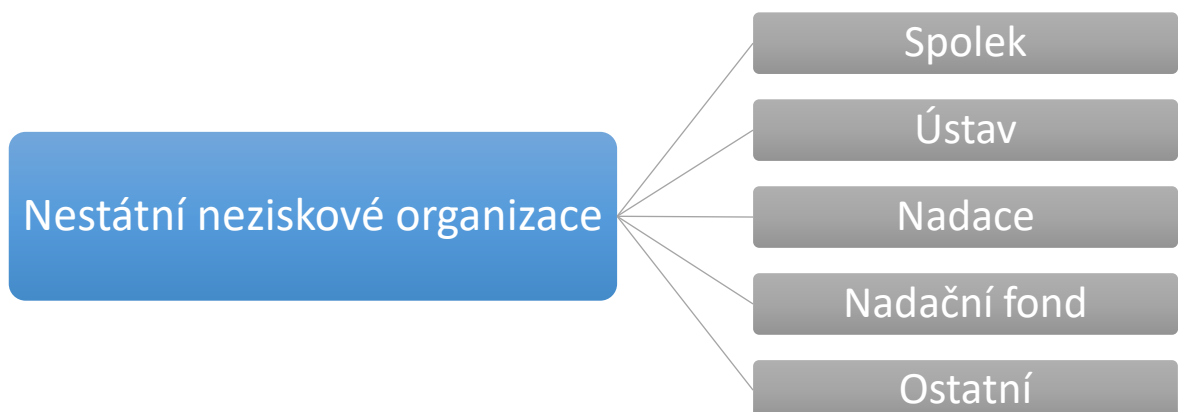
Současný právní rámec pro obchodní družstva stanovuje Zákon o obchodních korporacích (o obchodních společnostech a družstvech) – zákon č. 90/2012 Sb. Kromě subjektů nově vzniklých stanovuje závazné podmínky i všem zemědělským podnikům, které prošly změnou z někdejších JZD. Ačkoliv mají tato družstva odlišné názvy (zemědělské družstvo, zemědělské družstvo vlastníků, zemědělské obchodní družstvo), jejich další působení předpokládá, že absolvovala úspěšnou transformaci a vypořádala se se všemi restitučními nároky svých bývalých i současných členů.

Kromě výše uvedeného zákona 90/2012 Sb. jsou tato družstva povinna dodržovat veškerou platnou legislativu v oblasti ochrany životního prostředí, hygienické normy pro chov

hospodářských zvířat, jakož i závazné normy pro kvalitu produkovaných potravin rostlinného i živočišného původu.

1.5 Neziskové organizace

Cílem společností v neziskovém sektoru není maximalizace zisku, ale jsou založeny za účelem uspokojování potřeb občanů a skupin. Tyto společnosti se zaměřují na poskytování širokého rozsahu služeb, včetně sociálních služeb, školství, kultury a dalších oblastí, a kapitál vstupuje do podniku v důsledku těchto aktivit. I když název "neziskový" by mohl napovídat opak, společnosti v tomto sektoru mohou být ziskové. V neziskových organizacích je na rozdíl od obchodních společností celý zisk, který je vytvořen v průběhu roku vrácen zpět do podniku a není vyplácen jako dividendy společníkům. (Pelikánová, 2016)



Obrázek 5 Nestátní neziskové organizace (vlastní zpracování dle Jermakov, 2021)

1.5.1 Fundace

Fundace je právnickou osobou, která vzniká s konkrétním účelem, který musí být jasně stanoven. Pro vytvoření fundace je zapotřebí vložit majetek, který bude sloužit k dosažení daného cíle, a tento kapitál a účel musí být uvedeny v nadační listině. Statut fundace určuje její vznik, činnost a zánik a doplňuje, specifikuje nebo rozvádí ustanovení, která jsou zapsána v nadační listině. Fundace mohou být rozděleny na nadační fondy a nadace. (Vít, 2015)

2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účetnictví je proces zaznamenávání a systematického zpracování informací o hospodářských událostech, které se odehrávají v rámci společnosti. Jeho cílem je sledovat a zobrazovat stavy jednotlivých položek podniku, peněžních toků a hospodářských výsledků. Účetní systém (ÚS) je regulován obecně platnými normami a předem stanovenými pravidly, která jsou obsažena v zákoně o účetnictví. Při této činnosti je nezbytné dodržovat všechny účetní zásady, aby byla zajištěna správnost a transparentnost účetních informací. (Zapletalová, 2012)

V roce 2016 došlo k rozšíření zákona o účetnictví, které zahrnovalo podrobnější členění ÚJ. Tyto jednotky jsou nyní rozděleny do čtyř kategorií na základě tří kritérií, a to velikosti ÚJ určené podle celkových aktiv v milionech korun, ročního celkového obrátu v milionech korun a průměrného počtu zaměstnanců. V souladu s těmito kritérii může podnik být klasifikován jako mikro, malá, střední nebo velká ÚJ. (Pelikánová, 2016)

Tabulka 1 Kategorie účetních jednotek a skupin (vlastní zpracování dle Stejskala, 2012)

Do roku 2015	Aktiva (brutto) (mil. Kč)	Roční úhrn čistého obrátu (mil. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců za dané období
Osvobození	≤ 350	≤ 700	≤ 250
Konsolidace	> 350	> 700	> 250
Od roku 2016	Aktiva (netto) na konsolidovaném základě (mil. Kč)	Roční úhrn čistého obrátu na konsol. základě (mil. Kč)	Průměrný počet zaměstnanců za dané účetní období
Malá skupina	≤ 100	≤ 200	≤ 50
Střední skupina	> 100, ≤ 500	> 200, ≤ 1000	> 50, ≤ 200
Velká skupina	> 500	> 1000	> 250

ÚJ jsou klasifikovány do kategorie na základě toho, zda překročí dvě ze tří stanovených hodnot. Toto rozdělení slouží především k určení povinností, které jsou stanoveny podle velikosti dané účetní jednotky. Těmito povinnostmi jsou například sestavování výkazu o peněžních tocích a auditované účetní závěrky. Nicméně, některé ÚJ a subjekty veřejného zájmu jsou výjimkou a jsou vždy označeny jako velké účetní jednotky. (Pelikánová, 2016)

2.1 Účetní výkazy

Samotnému procesu účetního záznamu a kontroly výdajů a příjmů organizace předchází sestavení účetních výkazů, které slouží k přehlednému zobrazení hospodářské situace organizace. Základní účetní výkazy jsou:

- Rozvaha – zobrazuje finanční stav organizace v určitém časovém období a ukazuje, jak byly využity zdroje krytí majetku, tedy jak byl získán majetek organizace a jak je financován.
- Výkaz zisku a ztráty – znázorňuje hospodářský výsledek organizace v určitém časovém období. Výkaz zahrnuje příjmy a výdaje, a tedy ukazuje, zda organizace vydělala nebo prodělala.
- Výkaz o peněžních tocích (CF) – zobrazuje tok finančních prostředků organizace v určitém období. Ukazuje, odkud organizace získala peníze a kam je investovala.
- Přehled o změnách vlastního kapitálu – ukazuje změny ve vlastním kapitálu organizace v určitém období, jako jsou zisky a ztráty nebo vydání akcií.
- Příloha k účetní závěrce – tento účetní výkaz poskytuje další informace k výkazům uvedeným výše a popisuje účetní postupy, které byly použity při jejich sestavování.

2.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje důležitý nástroj pro posouzení hospodaření a finančního zdraví podniku. Jedná se o souhrn účetních výkazů, které jsou sestaveny k určitému datu a poskytují informace o finanční situaci podniku. (Králová a Hejret, 2020)

Účetní závěrka se skládá z tří hlavních účetních výkazů - rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce. Tyto výkazy poskytují podrobné informace o majetku, zdrojích financování, výkonech a nákladech podniku. V případě, že se společnost řadí mezi střední a velké podniky, je jejich povinností zahrnout do účetní závěrky také výkaz o cash flow a přehled o změnách vlastního kapitálu. (Králová a Hejret, 2020)

Účetní závěrka se musí sestavit a odevzdat do tří měsíců od rozvahového dne. Tuto povinnost mají všichni podnikatelé, kteří vedou účetnictví. Účetní závěrka musí být zpracována dle zákona o účetnictví a musí obsahovat všechny potřebné informace. Při její tvorbě je nutné dodržovat pravidla účetního postupu a metodiky, aby byla závěrka přesná, objektivní a relevantní. (Skálová, 2018)

2.2.1 Druhy a typy účetních závěrek

Dle platného zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny sestavit účetní závěrku k rozvahovému dni, tj. v den uzavření účetních knih. Účetní závěrka vychází z principu bilanční kontinuity, kdy jsou počáteční zůstatky účtů následujícího účetního období rovny konečným stavům předchozího období. (Skálová, 2018)

Rozlišovat je třeba i mezi pojmy účetní závěrka a účetní uzávěrka, kdy účetní závěrkou rozumíme účetní výkaznictví ke konci rozvahového dne, zatímco účetní uzávěrkou se označuje uzavírání účetních knih. (Králová a Hejret, 2020)

Existují tři druhy účetní závěrky:

- řádná účetní závěrka,
- mimořádná účetní závěrka,
- mezitímní účetní závěrka.

Pokud jsou účetní knihy uzavřeny v poslední den účetního období, jedná se o řádnou účetní závěrku. V případě, že jsou účetní knihy uzavírány v jiný den, než je poslední den účetního období, hovoří se o účetní závěrece mimořádné. (Skálová, 2018)

Pokud sestavují účetní závěrku pro účely dané jinými právními předpisy, aniž by se uzavřely účetní knihy, jedná se o mezitímní účetní závěrku. I v tomto případě je nutné provést inventarizaci pro správné ocenění, což zahrnuje zohlednění zisků, rizik a možných ztrát. Účetní jednotky musí zahrnout odpisy, opravné položky a rezervy. Pokud se účetní období neshoduje s kalendářním rokem a účetní jednotka je příjemcem prostředků ze státního rozpočtu nebo rozpočtů územních samosprávných celků, je povinna sestavit mezitímní účetní závěrku k datu 31. 12. kalendářního roku, což je dáno Rozpočtovými pravidly. (Králová a Hejret, 2020)

3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Slovo konsolidace lze chápat jako sloučení nebo sjednocení několika věcí do jedné. Konsolidovaná účetní závěrka tedy představuje souhrn účetních závěrek všech podniků, které dohromady tvoří jednu skupinu. Tento účetní výkaz slučuje informace o stavu majetku, vlastních zdrojích, nákladech a výnosech konsolidujícího podniku s jeho vlivem nebo podílem v dalších podnicích, které řídí nebo v nichž má značný podíl. (Loja a Jonáš, 2018)

3.1 Právní úprava konsolidace účetních závěrek v ČR

Podmínky zpracování KÚZ upravuje v České republice následující legislativa:

- zákon o účetnictví (ZoÚ),
- prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví,
- české účetní standardy týkající se konsolidací účetních závěrek,
- české účetní standardy (ČÚS).

3.2 Historie

Vznik konsolidací lze vysledovat do 80. a 90. let 19. století, kdy se začaly objevovat první fúze a akvizice. Přispěl k tomu také rozmach velkých obchodních společností s mezinárodní působností, a především rozvoj průmyslu. Tyto společnosti se potýkaly s problémem, že nebyly schopné efektivně řídit a kontrolovat finanční stav svých poboček a dodržení účetních standardů. V tomto období se vyskytly první snahy o utvoření konsolidovaných účetních závěrek, které zachycovaly převážně informace o výkonnosti a finančním zdraví všech sledovaných podniků. (Zelenka, Zelenková 2018 2. vydání)

Ne vždy sloužily konsolidace pouze za účelem spojení podniků a zajištění externího růstu. Dříve bylo běžné, že společnosti díky agresivní konsolidaci získaly většinový podíl v konkurenčním podniku a následně ho celý rozložily. (Sherman 2018)

V současnosti lze zaznamenat zvyšující se zájem o konsolidace. Tuto skutečnost je možné přiřadit k vícero faktorům. Mezi ty nejvýznamnější patří snížený práh pro povinné sestavení konsolidací. Dalším faktorem může být rozšířený zájem ze strany uživatelů účetních výkazů.

3.3 Uživatelé konsolidovaných účetních závěrek

Konsolidované účetní závěrky přinášejí výhody pro několik hlavních skupin, jako jsou investoři, regulační orgány nebo banky a akcionáři. Tyto skupiny využívají odlišné informace uvedené v konsolidovaných účetních závěrkách k dosažení svých cílů. (Loja a Jonáš, 2018)

Investoři jsou jedněmi z hlavních uživatelů konsolidací. Zaměřují se především na finanční výkazy, které jim umožní lépe porozumět finančnímu zdraví podniku. Na základě těchto informací jsou schopni dělat informovaná rozhodnutí a také mají možnost snazšího porovnání s jinými podniky. Kritickou informací, kterou investoři zjišťují, je schopnost podniku generovat zisk a výše z něj vyplácených dividend. (Penman, 2013)

Dalším uživatelem konsolidací jsou věřitelé. Jedná se o banky, ratingové agentury a jiné úvěrové instituce. Jejich hlavní otázkou je především bonita společnosti a schopnost podniku splácet své závazky. Z konsolidace jsou věřitelé schopni vyčíst nejen finanční výkonnost podniku, ale také výnosy a náklady. Zadluženost je rovněž důležitým ukazatelem, který věřitelé sledují. Spolu s dalšími údaji vytvářejí tzv. rizikové matice na základě kterých posuzují, zda podniku půjčit finanční prostředky či nikoliv. (Kieso, Weygandt a Warfield, 2022)

Regulační orgány zajišťují funkci dohledu, aby byla zajištěna správnost a transparentnost konsolidovaných výkazů společností. IFRS zde řadí centrální i regionální vlády, odbory, veřejnost a jiné agentury. (Harrison, Horngren a Thomas, 2014)

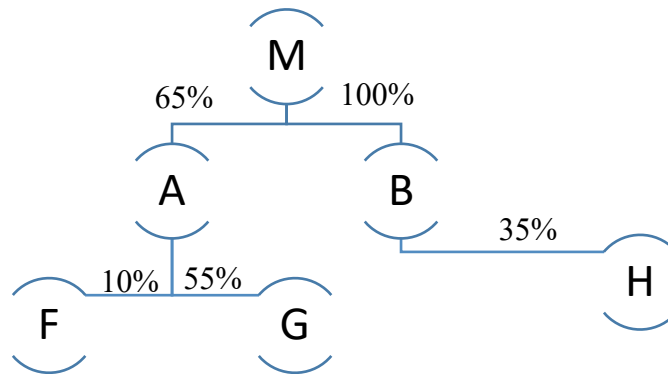
V neposlední řadě je třeba zmínit vrcholový management společnosti, který konsolidované účetní výkazy využívá pro strategické plánování. Informované rozhodnutí je klíčové pro správnou alokaci zdrojů, řízení rizik a vývoj rozpočtu společnosti. Konsolidované účetní výkazy jsou také využity jako zpětná vazba pro vedení podniku, díky které může zlepšit řízení nákladů a výnosů. (Young, Cohen a Bens, 2019)

3.4 Podíly a vliv

Právní legislativou, která upravuje problematiku podílů a vlivů je zákon o obchodních korporacích. Některé pojmy jsou následně více rozvedeny v ZoÚ.

3.4.1 Ovlivnění

Zákon definuje vlivnou osobu jako každého, kdo má schopnost svým rozhodnutím významně ovlivnit akce vybrané OBK. Za vliv se také považuje ovlivnění rozhodnutí za pomoci jiné osoby nebo osob. (Loja a Jonáš, 2018)



Obrázek 6 Struktura konsolidované skupiny pozn. (nutné uložit jako obrázek a potom nahrát znovu)

3.4.2 Podstatný vliv

ZoÚ definuje podstatný vliv jako nerozhodující podíl ve společnosti a současně vlastní více než 20% hlasovacích práv ve společnosti. (Loja a Jonáš, 2018)

3.4.3 Rozhodující vliv

Jedná se o nejintenzivnější formu vlivu uplatnitelnou vůči jiné jednotce. Předpokladem pro tohoto označení je držení více než 50% hlasovacích práv ve společnosti. Může je držet napřímo, nebo prostřednictvím jiné vlastněné jednotky. (Zelenka, Zelenková 2018 2. vydání)

3.4.4 Mateřská a dceřiná společnost

Na základě míry vlivu lze rozdělit společnosti na ovládající a ovládané. V praxi se ovládající společnost/osoba nazývá mateřskou jednotkou. Ovládaná společnost se označuje jako dceřiná jednotka. Pro zachycení vzájemných vztahů se v konsolidované účetní závěrce (KÚZ) využívá metoda plné konsolidace. Rozhodující vliv je většinou přiřazen pouze jednomu investorovi, často je tedy označován jako výlučný rozhodující vliv. (Zelenka, Zelenková 2018 2. vydání)

3.5 Základní pojmy

Pro správnou orientaci v oblasti konsolidací je potřeba znát obecně využívané pojmy.

3.5.1 Konsolidující účetní jednotka

Obchodní společnosti, které jsou investujícími osobami a nespadají pod výjimky osvobození, jsou povinny sestavit konsolidovanou účetní závěrku dle platných zákonů a předpisů o účetnictví. V takovém případě se stávají konsolidující účetní jednotkou, zodpovědnou za sestavení konsolidovaných účetních výkazů. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.5.2 Konsolidovaná účetní jednotka

Konsolidovanou účetní jednotkou se nazývá právnická osoba, která je povinna sestavit konsolidovanou účetní závěrku. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.5.3 Účetní jednotka pod společným vlivem

Jednotkou pod společným vlivem se označuje osoba, na kterou má jak konsolidující, tak konsolidovaná účetní jednotka vliv a kontrolu. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.5.4 Účetní jednotka přidružená

Přidružená účetní jednotka je osoba, ve které má konsolidující účetní jednotka významný vliv. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.5.5 Konsolidační celek

Konsolidační celek zahrnuje mateřskou jednotku (konsolidující účetní jednotka) a s ní spřízněné dceřiné jednotky. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Společnosti jsou součástí KÚZ, které mají mezi sebou přímo či nepřímo alespoň podstatný vliv, tedy alespoň 20%.

3.6 Povinnost sestavení konsolidované účetní závěrky

Česká legislativa určuje povinnosti sestavení, osvobození a výjimky povinnosti sestavit KÚZ následovně.

3.6.1 Základní ustanovení

ZoÚ udává povinnost sestavit KÚZ každé obchodní společnosti, která je současně ovládající osobou a současně nevykonává společný vliv. Jednotky jsou vázány sestavit KÚZ, pokud je:

- konsolidovaná účetní jednotka,
- účetní jednotka pod společným vlivem,
- účetní jednotka přidružená.

V roce 2016 došlo k novelizaci ZoÚ a s ní přišly významné změny pro podmínky sestavení KÚZ. Změnily se nejen kategorie skupin, ale také samotné limity a rozmezí pro dané skupiny. (Loja a Jonáš, 2018)

Tato změna zapříčinila velký nárůst konsolidujících jednotek. Malé skupiny jsou zproštěny nutnosti sestavení KÚZ, ale střední a velké skupiny jsou povinny výkazy sestavit. Změny se ale netýkaly pouze hodnot a rozmezí, dotkly se i samotných ukazatelů. V případě aktiv se nyní jedná o netto hodnotu konsolidovaného základu a stejná úprava dopadla také na obrat jednotky. V praxi to znamená, že od účetní jednotky (ÚJ) je vyžadována kontrola, zda už tyto hodnoty překročila nebo ne. (Zelenka, Zelenková 2018 2. vydání)

3.6.2 Osvobození od konsolidace

ZoÚ osvobozuje konsolidující účetní jednotu v případě, že jí ovládané dceřiné jednotky jsou samy o sobě nevýznamné a současně nevýznamné jako celek. K osvobození od konsolidace může také dojít z jiných zákonem stanovených důvodů. Osvobození se zde zabývá především problematikou, kdy je sama konsolidující jednotka součástí konsolidačního celku druhé konsolidující jednotky, která se řídí legislativní úpravou jiného členského státu Evropské unie (EU). Jedná se o situace, kdy druhá konsolidující jednotka:

- má ve vlastnictví veškeré podíly ÚJ nebo,
- vlastní alespoň 90% podíl konsolidující jednotky a společníci nebo akcionáři se shodli na nesestavení KÚZ,
- ovládá méně než 90% konsolidující jednotky. Všichni akcionáři a společníci, kteří vlastní dohromady nejméně 10% nezažádali o sestavení KÚZ, a to v období ne kratším, než šest měsíců před koncem účetního období,

- v případech, kdy je od ÚJ vyžadována účetní závěrka a s ní spojená výroční zpráva od správních orgánů, soudu, jiného právního předpisu nebo s cílem informovat své zaměstnance. (Loja a Jonáš, 2018)

3.6.3 Vyloučení z konsolidace

V mimořádných situacích nemusí být ÚJ začleněna do konsolidačního celku. Jedná se o události kdy:

- potřebné informace k sestavení KÚZ není možné obdržet bez výrazné prodlevy nebo je na jejich získání zapotřebí vynaložit nestandardně vysoké náklady,
- ÚJ drží podíly společnosti s jednoznačným záměrem je po určitém období prodat,
- konsolidující ÚJ je dlouhodobě omezena možnost hospodařit a nakládat se svým majetkem. (Zelenka, Zelenková 2018)

3.7 Obsah konsolidované účetní závěrky

Nutnou součástí KÚZ musí být:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Česká legislativa v současnosti nevyžaduje přehled o peněžních tocích (CF) nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. Ačkoliv je zákon nevymáhá, jsou tyto přehledy vítanou součástí KÚZ. Mnozí odborníci jsou toho názoru, že oba výkazy už dávno měly být součástí KÚZ, a to z důvodu, že ÚJ středního a velkého rozsahu jsou povinny je uvádět ve svých individuálních účetních závěrkách. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

3.7.1 Konsolidovaná rozvaha

Položka aktiv je pro účely konsolidace evidována ve formě netto, od aktiv jsou tedy již odečteny opravné položky a oprávký majetku. Pro snadné porovnání hospodaření jsou v KÚZ evidována aktiva a pasiva za běžné a také minulé účetní období. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Legislativa stanovuje, že KÚZ musí zahrnovat v minimálním rozsahu všechny položky, které jsou evidovány pod kapitálkami latinské abecedy a dále položky označené římskými číslicemi. Tyto účty jsou dále doplněny o položky:

- kladný konsolidační rozdíl,
- záporný konsolidační rozdíl,
- menšinové kapitálové fondy,
- menšinový základní kapitál,
- menšinový vlastní kapitál,
- menšinové fondy ze zisku obsahující nerozdělený zisk a doposud nezaplacené ztráty z minulých let,
- konsolidační rezervní fond,
- menšinový výsledek hospodaření za běžné účetní období,
- podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Zveřejňované údaje je možné zahrnout do souhrnné položky menšinový vlastní kapitál a není potřeba jej dále členit. (České účetní standardy, 2003)

3.7.2 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

Česká legislativa upravuje VZZ velmi podobně jako konsolidovanou rozvahu. Výnosy a náklady jsou evidovány zvlášť za běžné a předešlé účetní období. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Konsolidovaný VZZ dodržuje stejné náležitosti jako rozvaha a musí obsahovat položky označené velkými latinskými písmeny a římskými číslicemi. Konsolidovaný VZZ musí dále obsahovat:

- záporný konsolidační rozdíl zúčtovaný v položkách výnosů,
- kladný konsolidační rozdíl zúčtovaný v položkách nákladů,
- podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci,
- menšinové podíly na výsledku hospodaření. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

3.7.3 Konsolidovaná příloha účetní závěrky

Podobně jako v případě řádné účetní přílohy i její konsolidovaná varianta obsahuje dodatečné informace potřebné pro pochopení účetních principů podniku. Informace jsou následně upraveny za účelem snazšího seznámení s finanční situací všech ÚJ, které jsou předmětem konsolidace. Konsolidující ÚJ dále provede korekce konsolidované a standardní roční účetní závěrky. Další náležitostí přílohy, kterou sestavuje konsolidující účetní jednotka, je uvedení všech vztahů vůči ostatním ÚJ, které jsou předmětem konsolidace. (§67 vyhlášky 500/2002 Sb.)

3.8 Konsolidační metody

Česká legislativa umožňuje pro účely sestavení KÚZ níže sepsané metody:

- plné konsolidace,
- poměrné konsolidace,
- konsolidace ekvivalencí. (Loja a Jonáš, 2018)

Vypsání metody dále specifikuje tentýž paragraf ve svých dalších odstavcích, jedná se o úpravy:

- v účetních závěrkách se k sobě přičtou sourodé položky,
- na základě konsolidačních pravidel se sladí účetní metody konsolidujících jednotek,
- vyloučí se vzájemné vnitropodnikové operace. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

3.8.1 Plná metoda konsolidace

Využívá se obecně pro ÚJ, u kterých dochází k uplatnění rozhodujícího vlivu. Metoda plné konsolidace obsahuje v plné výši položky rozvahy a VZZ ode všech dceřiných jednotek, které jsou následně skombinovány s úplnou rozvahou a VZZ konsolidující ÚJ. Pro účely konsolidace se z dlouhodobých aktiv vyřadí hodnota investice mateřské společnosti do konsolidované dcery. Konsolidovaná jednotka musí na straně pasiv vyloučit položky vlastního kapitálu, které s danou investicí souvisí. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Po provedení tří výše uvedených úprav tedy přetřídění, sladění účetních metod a vyloučení vzájemných vnitropodnikových operací může ÚJ sestavit konsolidaci. Základní postup konsolidace lze rozvrhnout na pět následujících kroků:

- vypočtení konsolidačního rozdílu a s ním spjatého odpisu,
- provedení úprav k datu akvizice,
- provedení úprav po datu akvizice až po termín konsolidace,
- vyloučení vzájemných vztahů,
- kontrola správnosti pomocí kontrolních výpočtů. (Loja a Jonáš, 2018)

Tabulka 2 Konsolidace plnou metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018)

Rozvaha M				Rozvaha D				Konsolidovaná rozvaha			
MU	600	VK _M	1000	A _D	700	VK _D	600	A _M	900	VK _M	1000
A _M	900	CK _M	500			CK _D	100	A _D	700	CK _M	500
										CK _D	100
Σ	1500	Σ	1500	Σ	700	Σ	700	Σ	1600	Σ	1600

Vysvětlivky:

MU majetková účast
M mateřská jednotka
CK cizí kapitál
D dceřiná jednotka

A aktiva
ČA čistá aktiva
VK vlastní kapitál

3.8.2 Poměrná metoda konsolidace

Poměrná metoda konsolidace se liší od předešlé metody tím, že pracuje s výší podílu konsolidující společnosti vůči svým dceřiným jednotkám. Výší podílu se násobí všechny položky rozvahy a VZZ a jejich hodnota se propisuje do výkazů konsolidující jednotky. V poměrné výši se vyjadřují také menšinové podíly a ve výši podílu konsolidující účetní jednotky se také vylučují vzájemné vztahy. Postup poměrné metody konsolidace je totožný jako u metody úplné. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Tabulka 3 Konsolidace poměrnou metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018)

Rozvaha M				Rozvaha D				Konsolidovaná rozvaha			
MU	450	VK _M	600	A _D	800	VK _D	500	KR	50	VK _M	600
A _M	550	CK _M	400			CK _D	300	A _M	550	CK _M	400
								A _D	640	CK _D	240
Σ	1000	Σ	1000	Σ	800	Σ	800	Σ	1240	Σ	1240

Výpočet: $KR = 450 - 0,8 * 500 = 50$ $A_D = 0,8 * 800 = 640$ $CK_D = 0,8 * 300 = 240$

Vysvětlivky:

<i>MU</i>	<i>majetková účast</i>	<i>A</i>	<i>aktiva</i>
<i>M</i>	<i>mateřská jednotka</i>	<i>ČA</i>	<i>čistá aktiva</i>
<i>CK</i>	<i>cizí kapitál</i>	<i>VK</i>	<i>vlastní kapitál</i>
<i>D</i>	<i>dceřiná jednotka</i>	<i>KR</i>	<i>konsolidační rozdíl</i>

3.8.3 Ekvivalenční metoda konsolidace

Ekvivalenční metoda, nebo také metoda protihodnotou se využívá pro ÚJ přidružené do KÚZ, a to do výše podílu vlastního kapitálu (VK). (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Největším rozdílem oproti předešlým metodám je skutečnost, že položky rozvahy ani VZZ nevstupují do konsolidovaných výkazů. K jejich promítnutí se využije pouze pár vybraných položek, mezi které patří:

- cenné papíry a podíly v ekvivalenci,
- podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci
- konsolidační rezervní fond,
- konsolidační rozdíl. (Loja a Jonáš, 2018)

Ekvivalentní metoda není považována za konsolidační metodu v nadnárodně uznávaných standardech, protože neprovádí konsolidaci čistých aktiv jednotky s čistými aktivy investora. Namísto toho se investice jednotky vykazují pouze jako specificky oceněné cenné papíry. (Zelenka, Zelenková 2018 2. vydání)

Tabulka 4 Konsolidace ekvivalenční metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018)

Rozvaha M				Rozvaha D				Konsolidovaná rozvaha			
MU	450	VK _M	600	A _D	800	VK _D	500	MUE	400	VK _M	600
A _M	550	CK _M	400			CK _D	300	R	50	CK _M	400
						A _D	550				
Σ	1000	Σ	1000	Σ	800	Σ	800	Σ	1000	Σ	1000

Výpočet: $KR = 450 - 0,8 * 500 = 50$ $MUE = 0,8 * 500 = 400$

Vysvětlivky:

<i>MU</i>	<i>majetková účast</i>	<i>A</i>	<i>aktiva</i>
<i>M</i>	<i>mateřská jednotka</i>	<i>ČA</i>	<i>čistá aktiva</i>
<i>CK</i>	<i>cizí kapitál</i>	<i>VK</i>	<i>vlastní kapitál</i>
<i>D</i>	<i>dceřiná jednotka</i>	<i>R</i>	<i>Akviziční rozdíl</i>
<i>MUE</i>	<i>majetková účast ekvivalencí</i>		

3.8.4 Změna konsolidačních metod

ÚJ, které jsou povinny sestavit konsolidovanou účetní závěrku, je změna zvolené metody konsolidace možná pouze v případech, kdy dochází k pořízení nebo prodeji části podílového zastoupení v ovládaných nebo společně ovládaných konsolidovaných ÚJ s významným vlivem. Další situace umožňující změnu konsolidační metody je úprava společenské smlouvy, v níž dochází k úpravě výše vlivů. (Loja a Jonáš, 2018)

Pokud dojde k změně metody konsolidace, musí ÚJ tuto skutečnost uvést v příloze konsolidované účetní závěrky. V této příloze musí být uvedeno odůvodnění změny a jak tato korekce ovlivní aktiva, pasiva a finanční situaci účetních jednotek, které jsou součástí KÚZ. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

3.9 Vyloučení vzájemných vztahů

V rámci konsolidačního celku mezi účetními jednotkami probíhá během účetního období mnoho různých transakcí, při kterých si společnosti poskytují služby, prodávají zboží nebo si přeproductávají stroje. (České účetní standardy, 2003)

Tyto transakce jsou podobné jako v případě fungování jednotlivých divizí v podniku, s tím rozdílem, že se jedná o subjekty, které jsou z pohledu práva nezávislé. Transakce jsou účtovány jako náklady a výnosy, pohledávky a závazky, zásoby nebo dlouhodobý majetek.

Transakce lze zařadit do tří kategorií:

- jde o vztahy omezené na konsolidovanou rozvahu, které zahrnují účetní transakce bez dopadu na zisk nebo ztrátu společnosti. Tento typ vztahů zahrnuje zejména vzájemné pohledávky a závazky a podíly konsolidující ÚJ,
- vztahy, které jsou vázány na konsolidovaný VZZ, které nemají vliv na hospodářský výsledek. Tyto vztahy jsou označovány jako spotřebované dodávky a zahrnují transakce týkající se prodeje a nákupu zásob nebo využití služeb,
- vztahy mezi položkami konsolidované rozvahy a VZZ, které ovlivňují celkový hospodářský výsledek. Cyklus nákupu a prodeje výrobků a zásob, operace s dlouhodobým majetkem a vyplacené dividendy ze zisku. (Loja a Jonáš, 2018)

3.9.1.1 *Vzájemné pohledávky a závazky*

Tato skupina zahrnuje různé účetní transakce typu pohledávek a závazků z obchodního styku, dále zde patří půjčky, zálohy a jim podobné transakce. V konsolidačním celku představují tyto vztahy pohledávky a závazky mezi sebou samým, což vede k tomu, že aktiva a pasiva jsou v konsolidované rozvaze uměle zvýšena. Proto je nutné tyto vztahy vyloučit, a to v plné výši zaúčtovaných pohledávek a závazků. Zmíněné operace většinou nemají vliv na konsolidovaný výsledek hospodaření. Komplikace a ovlivnění výsledku hospodaření mohou nastat například u kurzových přepočtů, opravných položek nebo když společnosti účtují stejnou skutečnost v jiném období. (Zelenka, Zelenková 2018)

3.9.1.2 *Vzájemný obrat*

Vzájemný obrat se vyskytuje tehdy, když jedna společnost v rámci skupiny nakupuje zboží nebo služby od jiné společnosti v téže skupině, což vede k vzájemnému zvýšení výnosů a nákladů. O vzájemný obrat se jedná tehdy, pokud zmíněné operace byly prodány odběratelům, kteří nejsou součástí konsolidovaného celku. Vzájemné transakce musí být odstraněny, protože v rámci konsolidovaného celku nejsou za výnosy a náklady považovány. Výsledkem tohoto procesu je oddělení čistého obratu pro skupinu konsolidovaných podniků a ostatních externích subjektů. (Zelenka, Zelenková 2018)

3.9.1.3 *Výsledky hospodaření nerealizované mimo skupinu*

Na rozdíl od vzájemného obratu, kde položky jsou ve výsledku prodány třetím stranám, nerealizované výsledky na fázi prodeje stále čekají. Transakce proběhla pouze mezi podniky, které jsou součástí konsolidující skupiny a v individuální účetní závěrce figuruje jako výnos nebo náklad. Pro účely KÚZ se jedná pouze o změnu vlastníka aktiv v rámci konsolidačního celku a nikoli položky VZZ. Z toho důvodu je potřeba vyřadit nejen zisk, ale celou transakci z konsolidovaného VZZ a změnit hodnotu korespondujícího aktiva v rozvaze. Problematika nerealizované ztráty je řešena identicky, jako v případě zisku s jednou odchylkou. ÚJ musí zjistit, zda zrušení ztráty nepovede k nadhodnocení výše aktiv. Pokud by tato skutečnost měla nastat a ÚJ se rozhodne ztrátu zrušit, musí výši aktiv vyrovnat pomocí opravných položek. (Loja a Jonáš, 2018)

3.9.1.4 Výnosy z podílu na zisku

V problematice konsolidovaného celku se jedná o přesun výsledků hospodaření z minulých let do období běžného. To znamená, že přijaté výnosy z podílu na zisku musí být odečteny z výsledku hospodaření běžného období a současně přičteny k výsledku hospodaření minulých let. (České účetní standardy, 2003)

3.9.2 Plná metoda

Významné skutečnosti mezi konsolidující a konsolidovanými ÚJ je potřeba odstranit, protože mohou výrazně zkreslovat účetní situaci v podniku. Cílem je zajistit, aby KÚZ obsahovala pouze transakce, které vznikly vůči subjektům, jež nejsou předmětem konsolidace. (Christian, Lüdenbach 2015)

3.9.3 Poměrná metoda

Pro vyloučení vzájemných vztahů se využívá stejné logiky, jako v případě poměrné konsolidace. Vyloučení vztahů v rámci skupiny se provede pouze ve výši podílu, který mezi sebou ÚJ mají. (České účetní standardy, 2003)

3.9.4 Ekvivalenční metoda

V rámci ekvivalenční metody jsou vyloučeny vzájemné vztahy, které jsou prokazatelně zjistitelné a mají citelný vliv na hodnotu VK a výsledek hospodaření za běžné období ÚJ, která je součástí konsolidace a konsolidující ÚJ zde má podstatný vliv. (České účetní standardy, 2003)

3.10 Odložená daň

Česká legislativa se problematikou odložené daně zabývá pouze na úrovni individuálních účetních jednotek. Povinnost o ní účtovat a vykazovat ji mají ty ÚJ, které jsou součástí konsolidačního celku a ÚJ sestavující účetní závěrku v plném rozsahu. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., Upravující vyhláška k zákonu o účetnictví)

Jelikož české právní předpisy dále nerozvíjí problematiku odložené daně v konsolidovaných finančních výkazech, je potřeba pro určení odložené daně v konsolidaci využít obecných pravidel vykazování a přizpůsobit je specifickým požadavkům konsolidace. (Loja a Jonáš, 2018)

3.11 Postup konsolidace

Žádný z právních předpisů přesně nespecifikuje postup pro konsolidaci účetních výkazů, avšak z ČÚS 20 lze postup konsolidace odvodit.

3.11.1 Vyhlášení konsolidačního celku

Během procesu konsolidace účetních výkazů je třeba vyhlásit konsolidační celek, což zahrnuje stanovení, jaké společnosti budou konsolidovány a jakou metodou. Následně je třeba informovat členy konsolidačního celku o této skutečnosti s dostatečným předstihem, aby se mohli přizpůsobit konsolidačním pravidlům a dodržet stanovené termíny.

3.11.2 Stanovení konsolidačních pravidel

V případě, že má být konsolidovaná závěrka prezentována jako závěrka jediného podniku, je třeba zajistit, aby použité účetní metody a postupy byly sjednoceny.

3.11.3 Kontrola dat

Společnosti zapojené do konsolidačního celku jsou informovány o termínech pro odevzdání datových balíčků v souladu s konsolidačními pravidly. Pro úspěšnou konsolidaci je důležité sledovat dodržování těchto termínů a poskytovat okamžitou zpětnou vazbu.

3.11.4 Sestavení jednotlivých účetních závěrek

Začátkem konsolidačního procesu je jednoduché sečtení hodnot z jednotlivých společností a následné promítnutí konsolidační metody.

3.11.5 Základní vyloučení

Po provedení prostého součtu je nutné provést krok vyloučení finanční investice a podílu na získaném vlastním kapitálu, jedná se tedy o základní vyloučení. Pokud nebyla společnost založena, může se objevit konsolidační rozdíl, který bude v tomto kroku snížen o odpisy za rok.

3.11.6 Vyloučení vzájemných vazeb

Na základní vyloučení je potřeba navázat eliminací vzájemných vnitroskupinových vazeb, aby bylo možné dosáhnout cíle konsolidace, kterým je prezentace výkazů skupiny jako závěrky jednoho velkého podniku.

3.11.7 Agregace údajů

Pro sestavení konsolidovaných účetních výkazů a příloh ke konsolidované účetní závěrce je nezbytné provést agregaci údajů z jednotlivých společností a provést potřebné úpravy.

3.11.8 Účast a kontrola auditora

Ověření konsolidovaných výkazů je odpovědností auditora, který také zajišťuje ověření jednotlivých účetních závěrek jednotlivých společností.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÝCH PODNIKŮ

V této kapitole je podrobněji představena dvojice společností, které tvoří konsolidační celek. Jsou to ZOD DELTA Štípa a AGRODELTA s.r.o.

4.1 ZOD DELTA Štípa

Společnost ZOD DELTA Štípa navazuje na mnohaletou tradici rolníků hospodařících na polích a pastvinách v podhůří Hostýnských a Vizovických vrchů. Po generace zde pracovali, ať již jako soukromí vlastníci nebo kolektivní družstevníci. Tradice v průběhu let přečkala obě světové války i následné znárodnění. Ovšem ani pro zemědělce ze Štípy nebyla kolektivizace snadným a bezproblémovým procesem.



Obrázek 7 ZOD DELTA Štípa (vlastní fotografie)

4.1.1 Počátky Jednotného zemědělského družstva ve Štípě

Na konci roku 1952 vznikl Přípravný výbor jednotného zemědělského družstva ve Štípě. Během následujících týdnů bylo v obci ustaveno jednotné zemědělské družstvo a dne 10. listopadu 1952 jej schválil svým usnesením Jednotný národní výbor Gottwaldov. Přihlásilo se do něj 213 členů, ovšem pouze 30 z nich bylo aktivních zemědělců. Další členové pracovali v průmyslu.



Obrázek 8 Dobová fotografie obhospodařování půdy (zdroj internet)

Dokladem toho, že ustavení družstva bylo spíše politickým, než ekonomickým rozhodnutím je to, že v průběhu roku 1953 členové z družstva hromadně vystupovali. Přes veškerou snahu politických orgánů Jednotné zemědělské družstvo Štípa po tři roky prakticky nefungovalo. Až v roce 1956 začalo vyvíjet hospodářskou činnost. V té době mělo 21 členů a obdělávalo 24,3 ha orné půdy. Rok 1957 byl ve znamení výstavby nové drůbežárny a rekonstrukce stáje pro hovězí dobytek.

Na konci roku 1958 čítalo družstvo již 94 členů a hospodařilo na 252 ha, z čehož bylo 173 ha orné půdy. Hospodářské výsledky nebyly ani v roce 1959 příliš uspokojivé. Zemědělská produkce nestačila pokrývat spotřebu krmiva pro živočišnou výrobu (chov drůbeže, hovězího a vepřového dobytka).

V roce 1960 došlo ke sloučení obcí Kostelec a Štípa, což mělo za následek i reorganizaci v družstvech. V listopadu 1960 se uskutečnily členské schůze v JZD Kostelec, JZD Štípa a v JZD Velíková. Na těchto schůzích členové rozhodli o sloučení tří družstev do jednoho celku s názvem Jednotné zemědělské družstvo Družba Kostelec-Štípa. Ustavující schůze tohoto nového subjektu proběhla 12. února 1961.

Počátkem 70. let začaly přípravy na sloučení s družstvy ve Hvozdné a v Ostratě. Samotná slučovací schůze se konala 28. prosince 1972. Nové družstvo dostalo název JZD Družba

se sídlem ve Štípkě a svoji činnost zahájilo 1. ledna 1973. Nyní již obhospodařovalo 1342 ha zemědělské půdy (z toho 1006 ha orné). Členská základna čítala zhruba 600 osob. Družstvo mělo ve vlastnictví majetek v hodnotě 45,4 mil. Kč.

V dalším desetiletí družstvo vybudovalo velkokapacitní teletník, horkovzdušnou sušárnu píce a pro zaměstnance řadové domky, závodní kuchyni i mateřskou školu. V 80. letech bylo družstvo organizačně rozčleněno na střediska - rostlinnou a živočišnou výrobu, na dopravu a opravářenskou činnost, stavební středisko, nákup a sklady, lesní výrobu, dřevovýrobu a přidruženou výrobu.



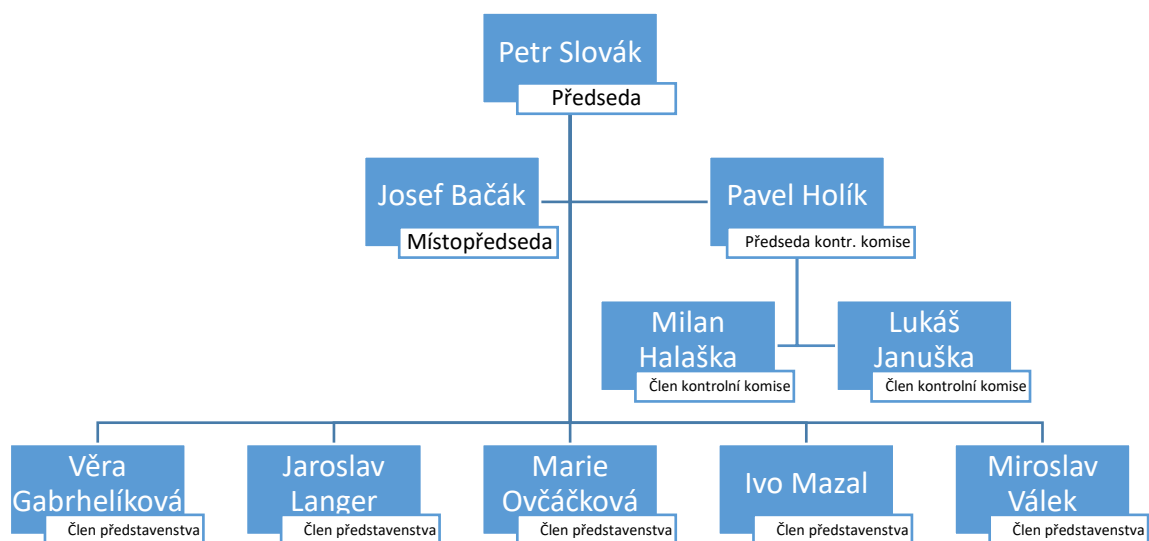
Obrázek 9 Dobová fotografie farmáře na poli (zdroj internet)

V roce 1989 hospodařilo družstvo na ploše 1406 ha (z toho 1234 ha orné půdy). Změna politických poměrů v zemi na konci roku a postupný přechod ze socialistického na tržní systém hospodaření ale zásadně změnil kolektivní zemědělské podniky. V devadesátých letech docházelo k poklesu zemědělské i nezemědělské výroby. Ve snaze zabránit ztrátám družstvo pronajímalo svoji techniku a stroje, prodávalo svým členům do osobního vlastnictví družstevní domy a byty. Schodek v hospodaření se však dále prohluboval. Také rozdělení Československa na dva samostatné státy k 1. lednu 1993 přinesl další obtíže při vzájemné obchodní bilanci se Slovenskem.

Dne 30. června 1993 bylo na členské schůzi navrženo založení družstva skutečných vlastníků s názvem DELTA Štípa. Její zakladatelé ihned vystoupili ze ZD Družba Štípa. Na konci roku 1993 se ZD Družba Štípa rozdělilo na dva subjekty – ZD Družba Štípa a ZD Štípa. Prvně jmenovaný subjekt poté, co proběhly výplaty členských podílů dle Transformačního zákona, zamířil do likvidace. Rozhodla o ní členská schůze 1. listopadu 1994 a byla ukončena v roce 2002. Druhá společnost - ZD Štípa se 17. ledna 1995 sloučila se Zemědělským obchodním družstvem DELTA Štípa

4.1.2 Současnost

Základní činností družstva je v současnosti opravárenství, autodoprava, výroba a opravy auto agregátů. V současnosti zaměstnává družstvo 50 zaměstnanců na hlavní pracovní poměr. Vedení podniku je zastoupeno 4 řídicími pracovníky. Rostlinná a živočišná výroba typická pro zemědělské družstvo byla od roku 2000 převedena na nově vzniklou dceřinou společnost, samostatně vystupující pod názvem AGRODELTA, s. r. o.



Obrázek 10 Organizační struktura společnosti ZOD DELTA Štípa (vlastní zpracování)

Portfolio svých činností družstvo nadále rozšiřuje o provoz tradičního závodního stravování. Tuto službu poskytuje nejen zaměstnancům, ale také dalším firmám a jednotlivým osobám. Kuchyně a jídelny se nacházejí v areálu farmy Hvozdná a v administrativní budově družstva Štípa. V jídelnách je možnost samoobslužného výdeje jídel. Společnost umožňuje stálým odběratelům smluvní vztah a měsíční fakturaci.

Další službu, kterou může družstvo nabídnout je prodej pohonných hmot. V areálu družstva ve Štípě, se nachází čerpací stanice, která nabízí motorovou naftu a benzín NATURAL 95. Podobně jako v případě závodního stravování i zde společnost nabízí svým stálým odběratelům uzavření smluvního vztahu a možnost měsíční fakturace. V prodejně na vrátnici areálu družstva lze nadále zakoupit běžné oleje, maziva, kapaliny do motorových vozidel a další výrobky. Nabízený sortiment obsahuje drobné spotřební zboží, cukrovinky, zmrzliny, mraženou drůbež nebo čisticí a prací prostředky. Nabízené zboží slouží jako jeden ze způsobů, jak využít své majetkové podíly, které jsou sníženy o cenu nakupované zboží. Pro větší objednávky je možné dohodnout individuální podmínky.

4.2 AGRODELTA s. r. o.

AGRODELTA s.r.o. je společnost, která se zabývá zemědělskou produkcí. Specializuje se na rostlinnou výrobu, živočišnou produkci a prodej mléka.



Obrázek 11 Pole společnosti AGRODELTA (zdroj, vlastní zpracování)

Co se týče rostlinné výroby, věnují se hlavně pěstování pšenice, ječmene a řepky. Na všech zemědělských pozemcích společnosti se uplatňuje princip šetrného hospodaření, který zahrnuje pravidelné sledování půdních zásob, evidenci hnojení a ochrany rostlin a dodržování osevních postupů. Úrodnost půdy se udržuje také pravidelným organickým

hnojením. Výrobními plodinami se získává dostatek krmiva pro chov skotu na farmách společnosti. Rostlinná výroba se koncentruje na farmě ve Štípě, kde se nachází největší rozloha zemědělských pozemků společnosti.

V oblasti živočišné produkce se zaměřují na chov skotu a do roku 2011 také prasat, který byl kvůli nedostatečné rentabilitě zrušen. Toto bezmála pětisetřlívové stádo zajišťuje denní produkci 6 000 litrů mléka, které tvoří největší zdroj příjmů společnosti.

5 ANALÝZY ÚČETNÍCH SYSTÉMŮ SPOLEČNOSTÍ

Účetní systémy představují soubor pravidel, postupů a nástrojů, které slouží k evidenci, zpracování a prezentaci účetních informací o hospodaření podniků, organizací nebo jednotlivců. Tyto systémy jsou neodmyslitelným nástrojem správného a transparentního vedení účetnictví, což je klíčové pro plnění daňových povinností, řízení finančních toků, hodnocení výkonnosti a rozhodování o budoucím směřování podnikání.

Důležitost účetních systémů a význam jejich analýzy spočívá v tom, že umožňují podnikatelům a lidem, kteří ovládají účetnictví lépe pochopit a řídit hospodaření subjektů, které zastupují nebo obsluhují. Kromě toho jsou ÚS a jejich analýza nezbytné pro splnění legislativních požadavků. Musí dodržovat standardy kvality a etiky, zajišťují důvěryhodnost a transparentnost účetnictví a poskytují relevantní a užitečné informace pro interní i externí uživatele.

5.1 Účetní program HORRY

Účetnictví má zachováno jednotný formát díky tomu, že vedení účetní agendy obou firem je v režii jednoho oddělení. V rámci konsolidačního celku společnosti ZOD DELTA Štípa se využívá stejného účetního programu HORRY.

5.1.1 Modul ekonomika a účetnictví

Kromě účetnictví je součástí tohoto variabilního modulu nástroj, který je pro manažery velmi přínosný, a to je „Plánování“. Umožňuje jim porovnat skutečnost s plány nákladů a výnosů v daném roce a vyhodnotit pohyb finančních prostředků – výdajů a příjmů. „Režie“ je další sekcí tohoto modulu, která určené režijní náklady automaticky rozpustí dle požadavku vedení společnosti.

„Nedokončená výroba“ nabízí přehlednou evidenci přesunu nákladů v rámci rozpracované výroby a je propojena s modulem „Obchod a sklady“.

5.1.2 Modul majetek

Komplexně řeší evidenci, stav a rozmístění a odepisování majetku po celou dobu jeho užívání v podniku.

5.1.3 Modul obchod a sklady

Umožňuje evidenci dat o obchodním partnerovi, s ním uzavřené smlouvy i evidenci objednávek, jak odběratelských, tak i dodavatelských a kompletní skladovou evidenci až po fakturaci odběrateli. Tento modul je možné napojit na internetové obchody.

5.1.4 Modul doprava a logistika

Agenda dopravy má rozsáhlé možnosti využití. Je možné v ní, kromě knih jízd, vést podrobnou evidenci dokladů na jednotlivá firemní osobní i nákladní vozidla, generovat měsíční doklady s jednotlivými jízdami, včetně zpracování podkladů na mzdy, sledování pohonných hmot a vytváření statistik.

5.1.5 Modul mzdy a personalistika

Zde je komplexně řešena problematika v oblasti personalistiky. Kromě evidence personálních údajů osob, řeší i další potřebné informace související se zaměstnanci – povinné preventivní prohlídky, školení, platnost průkazů, evidenci osobních ochranných pracovních pomůcek atd... Tento modul kromě personalistiky obsahuje i sekci zpracování mezd. Obě části tohoto modulu jsou vzájemně propojené.



Obrázek 12 - Účetní systém (vlastní zpracování)

5.2 Účetní systém společností

Účetní systém je klíčovým nástrojem pro každou organizaci, a to nejen z hlediska správného vykazování finančních výsledků, ale také pro efektivní řízení a plánování činností.

Samotný účetní systém má několik cílů, tím hlavním je zajištění správného a přesného zaznamenávání finančních transakcí organizace, které poskytují vrcholnému managementu společnosti informace důležité pro řízení podniku, dále umožňují efektivní placení daní a poplatků. Správně nastavený účetní systém je důležitý pro každou organizaci, protože umožňuje získat přehled o finanční situaci firmy a poskytuje důvěryhodné informace o společnosti. Obě společnosti jsou vedeny stejným účetním oddělením, ale pro efektivnější řízení podniků jsou nastavena specifika pro účtování.

Cíle účetního systému:

- Správné stanovení výše zisku či ztráty a sledování finančního toku v podniku. To je klíčové pro posuzování finanční stability podniku a jeho schopnost v budoucnu investovat.
- Pro účetní systém je důležité umět zpracovat všechny potřebné informace k řádnému vyplnění daňového přiznání a splnění daňových povinností. Nové technologie umožňují automatizaci procesů a zlepšení efektivity účetního systému. To vede k nižším nákladům a zvyšuje kvalitu finančních informací. Důležité je dbát na kvalitu a správnou funkčnost účetního systému.
- Každá organizace má specifické požadavky na účetní systém a jeho nastavení. Je proto velmi důležité jeho přizpůsobení se specifikům každé organizace. Musí se vzít v úvahu vnitřní procesy organizace a tyto správně implementovat do účetního systému, zahrnout propojení jednotlivých modulů informačního systému.
- Provedení analýzy účetního systému zahrnuje sběr dat o něm, zhodnocení účetních zápisů i výkazů, informace o způsobu, jakým údaje zpracovávají. Dalším bodem je analýza a vyhodnocení získaných dat – například nákladů, výdajů, cash-flow, rozvahy.
- Když se analyzuje účetní systém organizace, je důležité nejen vyzdvihnout jeho pozitivní aspekty, ale také identifikovat oblasti, které by mohly být zdokonaleny. Kladnou stránkou je určitě přesnost a úplnost účetních záznamů. Dalším pozitivním aspektem je, že účetní systém poskytuje dobrou úroveň srozumitelnosti

a transparentnosti, což umožňuje snadný přístup a interpretaci finančních informací. Nicméně, mohou se vyskytnout i negativní stránky účetního systému, jako jsou nezhlednění specifik dané organizace, nedostatek automatických kontrol, a tím zvýšení rizika chybovostí a nepřesností. Je nutné optimalizovat účetních procesy přiměřeně k potřebám organizace.

- Technologie mají vliv na celý proces účetního zpracování a mohou pomoci zlepšit účetní systém v mnoha ohledech. Jednou z hlavních výhod technologií v účetnictví je rychlost a přesnost zpracování dat. Pokud jsou účetní informace automaticky generovány a zpracovávány pomocí softwaru, je menší pravděpodobnost chyb, které by mohly vzniknout při ručním zadávání. To umožňuje věnovat více času analýze dat.
- Nové technologie umožňují rychlejší a efektivnější přenos informací mezi různými odděleními, které je mohou okamžitě využívat, nebo aktualizovat. Účetní oddělení musí být schopno reagovat na neustále se měnící podmínky a přizpůsobovat se novým požadavkům. Jednou z největších výzev, kterým účetní systém neustále čelí, je změna daňových a účetních předpisů. Tyto změny mohou být často složité a časově náročné a mohou vyžadovat úpravu procesů a postupů. Účetní oddělení musí být schopno tyto změny zvládnout a přizpůsobit své systémy tak, aby odpovídaly novým předpisům a zároveň zůstaly přesné a úplné. Zlepšení procesů a optimalizace účetního systému může vést i k příležitostem. Například lepší a přesnější účetní systém může vést ke zlepšení finančního řízení organizace.
- Závěr účetní analýzy je klíčovým krokem k nalezení řešení a zlepšení účetního systému organizace. Zahrnuje shrnutí výsledků analýzy a doporučení, jak lze zlepšit současný systém a jeho prezentaci. Doporučení by měla být konkrétní, s cílem pomoci organizaci vylepšit účetní systém a přinést jí větší efektivitu, přesnost a úplnost při zpracování účetních dat.

5.2.1 ÚS ZOD DELTA Štípa

Závěrečné účetní výkazy ZOD DELTA Štípa byly sestaveny v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, na základě vyhlášky č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardů pro podnikatele. Tyto předpisy určují postupy pro účtování a obsah finančních výkazů pro podnikatele.

Společnost dlouhodobě přesahuje státem stanovené hranice, takže i v roce 2021 sestavila účetní závěrku v plném rozsahu. Z toho důvodu byla ve zmíněném roce provedena kontrola auditorem. V jeho zprávě bylo uvedeno, že účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti. Výsledek hospodaření stanovený z výnosů a nákladů za dané období byl v souladu s ČÚS.

Společnost je 100% akcionářem společnosti AGRODELTA, s.r.o., s registrovaným kapitálem Kč 20 000 000.

5.2.1.1 Majetek

Zásoby jsou účtovány podle způsobu A, což zahrnuje evidenci zásob a účtování výdeje zásob ze skladu pomocí váženého aritmetického průměru cen. Oceňování nakupovaných zásob se provádí buď ve skutečných pořizovacích cenách zahrnujících cenu pořízení a vedlejší náklady (dopravné, clo, provize, pojistné) nebo podle předem stanovených nákladů zahrnujících přímé náklady a podíl výrobních režii.

Úbytky ze skladu jsou evidovány v průměrných cenách, které jsou vypočítány z aktuálního stavu po každé změně stavu ve skladové evidenci. Úbytky vlastních výrobků, které eviduje společnost na účtu 123, jsou zachyceny v průměrné ceně, která je vypočtena z aktuálního stavu.

Dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceňován vlastními náklady, které zahrnují přímé náklady a podíl výrobních režii.

Cenné papíry a majetkové účasti jsou oceněny pořizovacími cenami. Reprodukční pořizovací cena nebyla použita a způsoby oceňování, postupy odpisování a postupy účtování položek účetní závěrky proti předcházejícímu účetnímu období nebyly změněny.

5.2.1.2 Odpisování hmotného majetku

Firma má stanovený odpisový plán pro různé skupiny majetku v souladu se zákonem o daních z příjmů. Majetek se účetně odpisuje od data jeho zařazení, přičemž účetní odpis

se začne účtovat od 1. dne následujícího měsíce po datu zařazení. Daňové odpisy jsou vypočítávány podle zákona o daních z příjmů a jsou stanoveny v souladu s odpisovým plánem.

Účetní odpis je lineární a určený na základě životnosti odpisovaného majetku. V roce 2021 byly pozastaveny daňové odpisy pro většinu majetku s výjimkou UniPOS softwaru, automobilu Hyundai Santa Fe, chladicí technologie a oplocení Štípa.

V roce 2021 firma provedla investice do rekonstrukce budovy kuchyně ve Hvozdné v částce 272 tisíc Kč a seníku ve Hvozdné ve výši 537 tisíc Kč. Tyto investice budou účetně odpisovány od data jejich zařazení v souladu s odpisovým plánem a zákony o účetnictví a daních z příjmů.

5.2.1.3 Drobný hmotný majetek

Drobný hmotný majetek s pořizovací hodnotou do 80 tisíc Kč bez DPH je zpracován jako spotřební materiál a jednorázově účtován do nákladů. Tento typ majetku se eviduje v evidenci drobného hmotného majetku (DHM) a není zahrnut mezi dlouhodobý hmotný majetek. Po uplynutí této doby je odepsán z účetních záznamů.

5.2.1.4 Dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností

Pro ocenění dlouhodobého hmotného majetku, například strojů nebo zařízení, které byly vytvořeny vlastní činností, se používají vlastní náklady. Tyto náklady se skládají z přímých nákladů a výrobních režii. Přímé náklady zahrnují náklady na materiál, práci a služby, které jsou nezbytné k výrobě majetku. Výrobní režie jsou náklady, které jsou spojené s výrobou a zahrnují náklady na energie, pronájem prostor, platy zaměstnanců výroby a další.

5.2.1.5 Přepočítání cizích měn

Při převodu cizích měn na českou korunu používá družstvo stanovený pevný kurz, který je pravidelně aktualizován k 1. dni každého měsíce. Používá se kurz České národní banky (ČNB). V případě cestovních náhrad se používá kurz platný v den cesty, aby se zajistilo spravedlivé a přesné vyrovnání nákladů na cestování v zahraničí.

5.2.1.6 Evidence pohledávek a závazků

ZOD DELTA Štípa eviduje své významné odběratele a dodavatele pomocí analytické evidence. Tento způsob evidence umožňuje společnosti sledovat vztahy s těmito partnery

a poskytuje podrobnější informace o jejich platební schopnosti. Pro ostatní společnosti využívá souhrnný účet, což umožňuje snadnější a rychlejší správu účetnictví.

Družstvo v roce 2021 evidovalo pohledávky, které byly převážně ve splatnosti, a pouze malá část pohledávek byla po lhůtě vypořádání. Celkový objem pohledávek (brutto hodnota pohledávek) činí 4 594 tisíc Kč, ke kterým jsou vytvořeny opravné položky v hodně 44 tisíc Kč. Celkový objem pohledávek (netto) tedy činí 4 550 tisíc Kč.

Tabulka 5 Pohledávky společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování)

Termín	Částka
Ve splatnosti	3 994
Do 30 dnů	348
Od 31 do 180 dnů	168
Od 181 do 365 dnů	40

Podobně jako v případě pohledávek, také většina závazků společnosti je ve splatnosti nebo alespoň do 30 dnů po lhůtě vypořádání. Mezi významné závazky patří kontokorentní úvěr u Moneta Money Bank, který při poskytnutí dosahoval výše 500 tisíc Kč. K datu 31. prosince 2021 měl tento úvěr aktuální stav ve výši 262 528 Kč.

Dále společnost nevyplatila nájemné z půdy za rok 2021, která je ve výši 2 100 tisíc Kč. Z tohoto částka ve výši 747 tisíc Kč představuje nevyplacené nájem z minulých let.

Kromě toho má ZOD DELTA Štípa také majetkové podíly, což jsou dlouhodobé závazky. Tyto majetkové podíly dosahují výše 7 821 tisíc Kč, z čehož majetkové podíly členů tvoří 996 tisíc Kč. Podíly členů jsou pomocí analytické evidence rozděleny na období před a po roce 2005. Podíly členů po roce 2005 jsou ve výši téměř 6 000 tisíc Kč. Družstvo každoročně tyto závazky snižuje, tato úprava v roce 2021 činila necelých 1 400 tisíc Kč.

5.2.1.7 Silniční daň

Společnost se v roce 2021 řídila zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto zákona osvobodila od daně silniční vozidla kategorie N1 a N2 (nákladní automobily), která byla určena výhradně pro zemědělskou nebo lesnickou činnost a měla přidělenou zvláštní registrační značku.

Od daně byla rovněž osvobozena vozidla kategorie N3 a O4 (nákladní automobily a přípojná vozidla), která byla určena výhradně pro zemědělskou nebo lesnickou činnost a měla

přidělenou zvláštní registrační značku, pokud byla používána pouze na pozemcích vlastněných nebo užívaných poplatníkem daně.

V roce 2022 došlo k novele zákona o dani silniční, která změnila předmět daně, výši daně i podmínky pro osvobození a slevy. Od tohoto roku jsou předmětem daně pouze nákladní vozidla (kategorie N2, N3) nad 3,5 tuny a jejich přípojná vozidla (kategorie O3, O4). Výjimku jako v předchozích letech tvoří vozidla se zvláštní registrační značkou a vozidla zvláštního určení. Pro družstvo se mění pouze povinnost platit daň z osobních automobilů, které byly z předmětu daně vyňaty.

5.2.1.8 Daň z nemovitých věcí

Zemědělské společnosti v České republice mají nárok na specifické osvobození v rámci daně z nemovitých věcí. Mezi tyto výjimky patří osvobození pro nemovitosti používané výhradně pro zemědělské účely, jako jsou orná půda, louky, pastviny a lesy. Dále mohou být osvobozeny i nemovitosti, které slouží k chovu zvířat nebo k výrobě zemědělských produktů, jako jsou stáje, kurníky, sklady, sušárny a další objekty. Proto, aby byly splněny povinnosti pro osvobození nemovitosti od daně, musí být řádně evidovány v katastru nemovitostí a družstvo musí doložit, že je skutečně využívá k zemědělské činnosti.

5.2.1.9 DPH

Daň z přidané hodnoty je v České republice jednou z nejvýznamnějších nepřímých daní, která zajišťuje největší příjem financí do státního rozpočtu. Tato daň se vztahuje na téměř všechna uskutečněná a přijatá plnění v rámci území ČR a označuje se jako daň univerzální. DPH se platí v základní sazbě 21%, v první snížené sazbě 15%, v druhé snížené sazbě 10% a některá plnění jsou osvobozena od této daně. Platba DPH je upravena zákonem č. 235/2004 Sb.

DPH 0% - pronájem nemovitostí.

DPH 10% - stravování zaměstnanců ve vlastním zařízení.

DPH 15% - prodej stravování, které je vydáno mimo zařízení.

DPH 21% - všechna ostatní plnění – pronájem prostor, účetní a daňové poradenství, většina přefakturovaných služeb – např. opravárenství, mechanizace.

5.2.1.10 Daň z příjmů právnických osob

Zákon č. 586/1992 Sb. upravuje daň z příjmů právnických osob a povinností poplatníka je podat přiznání k této dani. Daně se platí z rozdílu mezi příjmy a výdaji, a to s ohledem na věcné a časové souvislosti v daném období, kterým bývá zpravidla kalendářní rok. Sazba této daně činí 19%.

Při převodu členských práv družstva mezi jeho členy nebo na osobu, která se stane novým členem, je tento převod předmětem daně z příjmů, přičemž se uplatňují podobná pravidla jako při převodu podílu v obchodní společnosti. Pokud jde o fyzickou osobu, která členský podíl nenabyla z obchodního majetku, může být osvobozena od této daně za předpokladu, že mezi nabytím a převodem uplynulo více než pět let.

5.2.2 ÚS AGRODELTA

Jelikož je účetnictví zpracováváno stejným účetním oddělením, jsou převzaty postupy a také specifika účtování od mateřské společnosti. Zaměření této části spočívá pouze v definici rozdílů v ÚS oproti společnosti ZOD DELTA Štípa.

5.2.2.1 Zásoby

Problematika zásob se u společnosti AGRODELTA liší především ve sledování přírůstků a příchovků. Příchovky jsou narozená zvířata v daném chovu. Přírůstky se označují nově přivezená zvířata. Obě varianty jsou oceněny vlastními náklady. Společnost eviduje analyticky tři druhy zvířat, kam patří skot, bahnice a berani, na které obdrželo dotaci.

5.2.2.2 Dotace

Společnost AGRODELTA, s.r.o. přijala v roce 2021 několik druhů provozních dotací. Mezi ně patří agroenvironmentální opatření, která zahrnují podporu na ošetřování travních porostů ve výši 180 tisíc korun (nevyplacené), podporu produkce bílkovinných plodin ve výši 203 tisíc korun (nevyplacené) a dotace na dobré životní podmínky dojnic ve výši 886 tisíc korun (nevyplacené). Dále společnost obdržela národní doplňkové platby, mezi něž patří jednotná platba na plochu (JPP) ve výši 3 097 tisíc korun, dotace na oblasti s přírodními omezeními ve výši 1 544 tisíc korun a platba na krávy s tržní produkcí mléka ve výši 1 048 tisíc korun. Společnost také přijala dotace na udržení a zlepšení genetického potenciálu, které zahrnují kontrolu užitkovosti ve výši 57 tisíc korun (nevyplacené) a dotace na berany ve výši 6 tisíc korun. Celková výše přijatých provozních dotací činila 9 181 tisíc korun.

5.2.2.3 *Kapitálové účty a finanční závazky*

Oproti své mateřské společnosti, AGRODELTA využívá krátkodobých i dlouhodobých cizích zdrojů k financování svých činností. Krátkodobé úvěry (kontokorent) má společnost ve výši 5 634 tisíc korun a dlouhodobé úvěry u Moneta Money Bank ve výši 18 312 tisíc korun. Společnost měla také několik stávajících dlouhodobých úvěrů u GE MONEY Bank, a.s., mezi něž patří například nový úvěr na žací stroj Novacat a obraceč Rožmitál ve výši 673 tisíc korun, provozní úvěr ve výši 600 tisíc korun nebo stavba bioplynové stanice za 28 500 tisíc korun. Celková výše krátkodobých a dlouhodobých finančních závazků společnosti činila 23 946 tisíc korun.

5.3 Finanční výkazy

Za účelem správného řízení firmy je důležité mít přehled o finanční situaci a vývoji společnosti. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty jsou finančními dokumenty, které poskytují detailní informace o hospodaření firmy.

5.3.1 Aktiva ZOD DELTA Štípa

Celková hodnota aktiv společnosti činí 131 107 tisíc korun, přičemž účetní úprava hodnoty činí 70 003 tisíc korun a čistá hodnota aktiva dosahuje 61 104 tisíc korun. Největší položkou v tabulce je dlouhodobý majetek s brutto hodnotou 122 200 tisíc korun a netto hodnotou 52 241 tisíc korun. Tento majetek je tvořen převážně dlouhodobým hmotným majetkem, který zastupuje více než 78% celkového dlouhodobého majetku. Další významnou položkou jsou stavby s brutto hodnotou 60 246 tisíc korun a jejich čistou hodnotou 23 922 tisíc korun.

Tabulka 6 Aktiva společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování)

Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
Dlouhodobý majetek	122 200	69 959	52 241
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek	102 200	69 959	32 241
Pozemky	8 179	0	8 179
Stavby	60 246	36 324	23 922
Hmotné movité věci	33 775	33 635	140
Dlouhodobý finanční majetek	20 000	0	20 000
Oběžný majetek	8 907	44	8 863
Zásoby	3 218	0	3 218
Materiál	2 377	0	2 377
Výrobky	841	0	841
Pohledávky + časové rozlišení aktiv	5 013	44	4 969
Krátkodobé pohledávky	5 005	44	4 961
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0
Peněžní prostředky	676	0	676
Prostředky v pokladně	602	0	602
Prostředky na účtech	74	0	74
Aktiva celkem	131 107	70 003	61 104

Pozemky jsou významnou položkou v dlouhodobém majetku společnosti, jejich hodnota činí 8 179 tisíc korun a ze zákona se pozemky neodepisují. Stavby a hmotné movité věci jsou další důležitou položkou dlouhodobého majetku společnosti. Hodnota staveb činí 60 246 tisíc korun brutto, z čehož byly odčteny odpisy ve výši 36 324 tisíc korun, výsledná čistá hodnota staveb činí 23 922 tisíc korun. Hmotné movité věci mají celkovou hodnotu 33 775 tisíc korun brutto, z čehož byla provedena korekce ve výši 33 635 tisíc korun. Tyto informace naznačují, že majetek podniku je starý a v následujících letech pravděpodobně dojde k investicím do nových zařízení. Současná čistá hodnota tvoří pouze 140 tisíc korun.

Dlouhodobý finanční majetek společnosti tvoří jediná položka ve výši 20 000 tisíc korun a jedná se o základní vklad do společnosti AGRODELTA s. r. o. Oběžný majetek je tvořen převážně krátkodobými pohledávkami a zásobami, přičemž celková hodnota oběžného majetku je 8 907 tisíc korun. Konečná netto hodnota oběžného majetku činí 8 863 tisíc korun.

Celková hodnota zásob činí 3 218 tisíc korun a jejich výše nebyla dále upravována. Výše pohledávek má celkovou hodnotu 5 013 tisíc korun. Společnost nevyužívá žádných dlouhodobých pohledávek. U krátkodobých pohledávek byly provedeny úpravy v hodnotě 44 tisíc korun z důvodu případného nesplacení. Peněžní prostředky tvoří pouze 0,5% celkového aktiva.

5.3.2 Pasiva ZOD DELTA Štípa

Vlastní kapitál tvoří v družstvu nejvýznamnější část pasiv. Společnost má celková pasiva v hodnotě 61 104 tisíc Kč, což zahrnuje vlastní kapitál ve výši 45 989 tisíc Kč a cizí zdroje ve výši 15 115 tisíc Kč. Celková hodnota vlastního kapitálu společnosti činila 45 989 tisíc korun, což představuje 75,3% z celkového objemu pasiv. Vlastní kapitál zahrnuje základní kapitál ve výši 36 907 tisíc korun a kapitálové fondy ve výši 7 248 tisíc korun. Fondy ze zisku a HV minulých let dosáhly výše 1 348 tisíc korun.

Tabulka 7 Pasiva společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování)

Pasiva	Běžné období
Vlastní kapitál	45 989
Základní kapitál	36 907
Kapitálové fondy	7 248
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348
Výsl.hosp.za úč.obd.	486
Cizí zdroje	15 115
Rezervy	0
Dlouhodobé CZ	8 392
Odložený daňový závazek	545
Jiné závazky	7 847
Krátkodobé CZ + časové rozlišení pasiv	6 723
Závazky k úvěrovým institucím	263
Závazky z obchodních vztahů	2 482
Ostatní závazky	3 845
Pasiva celkem	61 104

Celková hodnota cizích zdrojů dosáhla výše 15 115 tisíc korun. Stejně jako u aktiv, ani v případě pasiv společnost neviduje žádné dlouhodobé závazky z obchodních vztahů.

Položka jiné závazky zastupuje obligace vůči členům. Spolu s odloženou daní, kterou společnost kumuluje ve výši 545 tisíc korun, tvoří dlouhodobé cizí zdroje částku 8 392 tisíc korun, což představuje 13,7% z celkového objemu pasiv.

Podnik ve sledovaném období nevyužívá možnost tvorby rezerva jejich hodnota je tedy rovna 0.

Krátkodobé závazky zahrnují závazky splatné do jednoho roku. Celková hodnota krátkodobých závazků včetně časového rozlišení dosáhla výše 6 723 tisíc korun, což představuje 11% z celkového objemu pasiv. Z toho závazky k úvěrovým institucím dosáhly výše 263 tisíc korun. Jak již bylo zmíněno v analýze účetního systému, tak úvěr je z poloviny splacen. Závazky z obchodních vztahů dosáhly výše 2 482 tisíc korun a ostatní závazky dosáhly výše 3 845 tisíc korun.

5.3.3 VZZ ZOD DELTA Štípa

V běžném období dosáhly celkové tržby částky 34 918 tisíc korun. Tato položka zahrnuje všechny příjmy, které společnost získala z prodeje výrobků, služeb a zboží.

Tržby z prodeje výrobků a služeb tvoří nejvýznamnější část tržeb družstva, jedná se o částku 25 757 tisíc korun, což představuje 74% z celkových tržeb. Důležitou složkou tržeb tvoří prodej obědů, a to hlavně osobám, které nejsou zaměstnanci firmy. Největší celkový výnos ze služeb pochází z opravárenské činnosti.

Položka tržby za prodej zboží činí 9 161 tisíc korun. Společnost analyticky odlišuje druhy zboží s konkrétní sazbou DPH, protože prodává výrobky jak v základní, tak v obou snížených sazbách. Největší položku tržeb zboží tvoří prodej pohonných hmot, za které utržila společnost téměř 6 000 tisíc korun.

Účet výkonová spotřeba je 16 487 tisíc korun, obsahuje především položky prodaného zboží, a to v hodnotě přesahující 8 000 tisíc korun. Další významnou položkou je například účet spotřebovaných potravin použitých pro provoz jídelny.

Tabulka 8 VZZ společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	Běžné období
Tržby celkem	34 918
Tržby z prodeje výrobků a služeb	25 757
Tržby za prodej zboží	9 161
Výkon.spotřeba	- 16 487
Osobní náklady	- 16 701
Odpisy majetku	- 1 459
Ostatní provozní výnosy	4 118
Ostatní provozní náklady	- 3 888
Ostatní finanční výnosy	5
Ostatní finanční náklady	- 48
Daž z příjmu splatná	-
Daž z příjmu odložená	28
VH po zdanění	486

Další položkou VZZ jsou Osobní náklady, což jsou náklady spojené s pracovníky společnosti. V tomto případě činí 16 701 tisíc korun, což představuje 48% z celkových nákladů společnosti. Položky Odpisy majetku zahrnují odpisy majetku, který společnost vlastní. V tomto období dosáhly hodnoty 1 459 tisíc korun.

Položka ostatních provozních výnosů a nákladů, patří zde například náklady na prodaný materiál, nebo výnosy z prodeje dlouhodobého majetku v ceně 525 tisíc korun. Hodnota na konci roku odpovídá skutečnosti, že tyto tržby nejsou pro podnik prioritou a suma 230 tisíc korun představuje méně než 1% z celkových výnosů. Položka ostatních finančních výnosů a nákladů byla zastoupena převážně úroky a ostatními finančními garancemi. Na konci roku byla částka pouze 43 tisíc korun.

5.3.4 Aktiva AGRODELTA

Největší položkou v aktivech společnosti je Dlouhodobý majetek s celkovou hodnotou 107 305 tisíc korun, což představuje téměř 80% z celkové hodnoty aktiv. Stejně jako v případě družstva i zde je hodnota dlouhodobého nehmotného majetku 0 korun. Dlouhodobý hmotný majetek má hodnotu 107 028 tisíc korun, dlouhodobý majetek je tedy tvořen z naprosté většiny pouze hmotným majetkem. Tato položka také zahrnuje hlavně pozemky, stavby, hmotné movité věci. Výjimku z dlouhodobého majetku zde tvoří dospělá zvířata.

Tabulka 9 Aktiva společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)

Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
Dlouhodobý majetek	107 305	73 180	34 125
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek	107 028	73 180	33 848
Pozemky	2 426	0	2 426
Stavby	27 683	8 545	19 138
Hmotné movité věci	70 850	59 382	11 468
Dospělá zvířata	6 069	5 253	816
Dlouhodobý finanční majetek	277	0	277
Oběžný majetek	28 166	0	28 166
Zásoby	15 267	0	15 267
Materiál	7 086	0	7 086
Výrobky	5 607	0	5 607
Mladá a ostatní zvířata	2 574	0	2 574
Pohledávky + časové rozlišení aktiv	12 664	0	12 664
Krátkodobé pohledávky	12 664		12 664
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0
Peněžní prostředky	235	0	235
Prostředky v pokladně	86	0	86
Prostředky na účtech	149	0	149
Aktiva celkem	135 471	73 180	62 291

K dalším důležitým položkám v aktivech patří pozemky s čistou hodnotou 2 426 tisíc korun. Stavby pak mají čistou hodnotu 19 138 tisíc korun, což tvoří 14,1% z celkové hodnoty aktiv. Podobně jako je tomu u mateřské společnosti, i zde je velká část movitých věcí výrazně odepsána. Hodnota opravená o odpisy je pouze 11 468 tisíc korun. Dospělá zvířata mají

vstupní hodnotu 6 069 tisíc korun, ale jsou z velké části již odepsána. Dlouhodobý finanční majetek má hodnotu 277 tisíc korun a je vyjádřen cennými papíry.

Oběžný majetek je další důležitou položkou v aktivech společnosti, s celkovou hodnotou 28 166 tisíc korun, což představuje 20,9% z celkové hodnoty aktiv. Oběžný majetek je u firmy tvořen ze tří hlavních složek. Jedná se o zásoby, pohledávky a peněžní prostředky. Podobně jako je tomu u dlouhodobého majetku, i v zásobách se vyskytuje atypická položka, která se tentokrát týká mladých a ostatních zvířat, která ještě nejsou počítána jako součást stáda. Jejich hodnota je 2 574 tisíc korun a částka se nijak neupravuje. Některá z těchto zvířat jsou prodána a jiná jsou ponechána za účelem udržení počtu stáda. Lze pozorovat také vyšší podíl výrobků, který má hodnotu 5 607 tisíc korun. Je tvořen živočišnou, rostlinnou, a především pomocnou výrobou. Pohledávky aktiv mají čistou hodnotu 12 664 tisíc korun. To znamená, že krátkodobé pohledávky tvoří téměř polovinu veškerého oběžného majetku.

5.3.5 Pasiva AGRODELTA

Vlastní kapitál společnosti činí 28 609 tisíc korun, což odpovídá 46,0% z celkového množství pasiv. Základní kapitál, tedy kapitál, který byl vložen při založení společnosti, činí 20 000 tisíc korun. Základní kapitál společnosti je tedy tvořen pouze počátečním vkladem od dceřiné společnosti a nedošlo k navýšení.

Tabulka 10 Pasiva společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)

Pasiva	Běžné období
Vlastní kapitál	28 609
Základní kapitál	20 000
Kapitálové fondy	0
Fondy ze zisku + HV minulých let	8 311
Výsl.hosp.za úč.obd.	298
Cizí zdroje	33 682
Rezervy	0
Dlouhodobé CZ	18 312
Odložený daňový závazek	0
Závazky k úvěrovým institucím	18 312
Jiné závazky	0
Krátkodobé CZ + časové rozlišení pasiv	15 370
Závazky k úvěrovým institucím	5 635
Závazky z obchodních vztahů	9 049
Ostatní závazky	686
Pasiva celkem	62 291

Fondy ze zisku a hodnoty vyčleněné z minulých let činí 8 311 tisíc korun. Tyto peníze byly utrženy jako zisk společnosti a následně reinvestovány zpět do společnosti. Výsledek hospodaření za účetní období činí 298 tisíc korun. Zde stojí za zmínku, že v předešlém roce dosahoval zisk 5 548 tisíc korun, jde tedy o drastický meziroční pokles zisku. Stejně jako je tomu u mateřské společnosti, ani zde podnik nevyužívá tvorby rezerv.

Cizí zdroje, tedy finanční zdroje získané od jiných subjektů, činí 33 682 tisíc korun, to znamená, že více než polovina kapitálu společnosti je tvořena cizími zdroji. Tato částka zahrnuje jak dlouhodobé, tak krátkodobé zdroje. Rizikem ovšem může být skutečnost, že tento cizí kapitál je z velké míry tvořen závazky vůči úvěrovým institucím, a to v celkové hodnotě 23 947 tisíc korun.

Dlouhodobé závazky činí 18 312 tisíc Kč a jsou tvořeny pouze dlouhodobými úvěry. Tento typ závazku se splácí v delším časovém období, obvykle více než jeden rok. Výše odloženého daňového závazku je na rozdíl od mateřské společnosti nulový.

5.3.6 VZZ AGRODELTA

V této tabulce jsou zobrazeny účetní položky společnosti v běžném období. Celkové tržby dosáhly částky 51 264 tisíc korun, což zahrnuje tržby z prodeje výrobků, služeb a zboží.

Samotné tržby z prodeje výrobků a služeb představují 99,8% z celkových tržeb, tedy částku 51 155 tisíc korun. Tržby za prodej zboží se nacházejí na nízké úrovni 109 tisíc korun, což znamená, že většina tržeb společnosti pochází z prodeje služeb a výrobků. Nejvýznamnější položkou v sekci výnosů je tržba za vyprodukované mléko, která přesahuje 20 000 tisíc korun. Podnik dále profituje z výroby vlastní elektriny a při jejím přebytku ji posílá za dohodnutou cenu odběrateli.

Výkonová spotřeba podniku činí 47 104 tisíc korun, kde největší položku zastupují spotřebovaná krmiva pro chovaná zvířata, spotřeba náhradních dílů a také spotřeba pohonných hmot ve výši 2 500 tisíc korun.

Osobní náklady, které zahrnují náklady na pracovníky společnosti, jsou relativně nízké a dosahují hodnoty 7 892 tisíc korun, což představuje pouze 15,4% z celkových nákladů. Společnost také odepsala majetky ve výši 5 605 tisíc korun.

Tabulka 11 VZZ společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	Běžné období
Tržby	51 264
Tržby z prodeje výrobků a služeb	51 155
Tržby za prodej zboží	109
Výkon.spotřeba	- 47 104
Osobní náklady	- 7 892
Odpisy majetku	- 5 605
Ostatní provozní výnosy	11 980
Ostatní provozní náklady	- 1 683
Ostatní finanční výnosy	8
Ostatní finanční náklady	- 670
Daž z příjmu splatná	-
Daž z příjmu odložená	-
VH po zdanění	298

Ostatní provozní výnosy jsou zastoupeny především formou dotací, které jsou poskytnuty na pozemky, prodej mléka nebo na nepříznivé podmínky. Jejich celkový úhrn je 10 297 tisíc korun, takže dotace společnosti představují více než 20% z celkových nákladů.

Výsledek hospodaření byl ve sledovaném roce pouze 298 tisíc korun a na rozdíl od mateřské společnosti zde nebylo využito odložené daně. Výsledek období je podstatně horší než období předcházející, kde byly zisky po zdanění celkem 5 548 tisíc korun.

5.4 Zhodnocení účetního systému

Účetní systém je klíčovou součástí každého podniku a jeho úspěšnost závisí na jeho správné implementaci a správném využívání. Po analýze účetního systému lze říci, že se jedná o moderní a efektivní systém, který zahrnuje všechny potřebné prvky pro řízení podniku. Systém umožňuje podrobnou evidenci finančních transakcí a poskytuje důležité informace pro správu účetnictví a vytváření finančních zpráv. Dále umožňuje rychlý a jednoduchý přístup k finančním údajům a usnadňuje jejich analyzování.

Účetní systém také umožňuje snadnou spolupráci mezi různými odděleními a zlepšuje efektivitu práce. Díky automatizaci některých procesů se snižuje pravděpodobnost chyb a minimalizuje se manuální práce, což zvyšuje produktivitu.

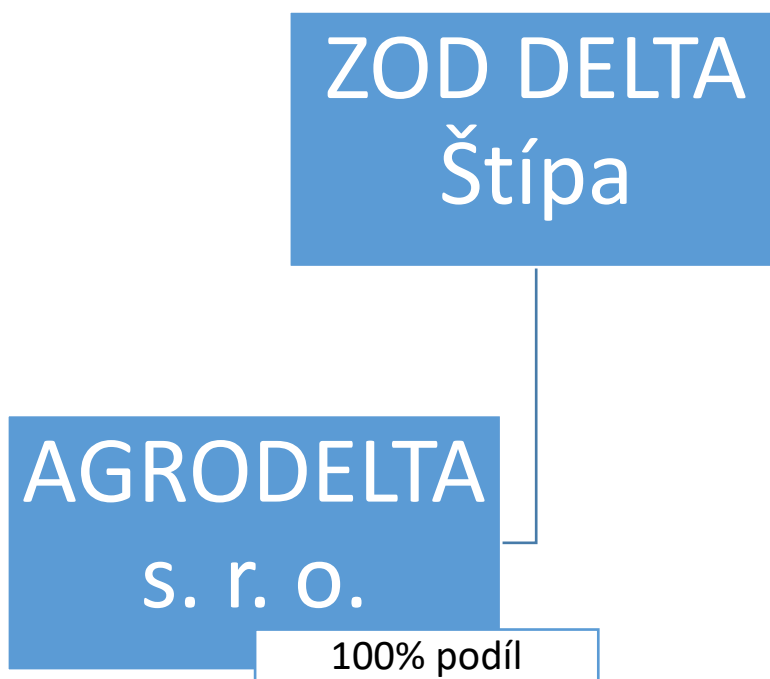
Účetní systémy obou společností jsou účinné a poskytují podniku přesné a aktuální informace o finanční situaci v podnicích.

6 ZPRACOVÁNÍ KONSOLIDOVANÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

Konsolidace účetních výkazů je proces, který spojuje finanční výsledky mateřské společnosti a jejích dceřiných společností do jednoho celku. Cílem této metody je prezentovat skupinu jako jednotnou entitu a umožnit tak lepší zhodnocení hospodářského výkonu. Kapitola se bude věnovat zpracování konsolidovaných účetních výkazů a důležitým aspektům, které je třeba při tomto procesu zohlednit.

6.1 Určení konsolidačního celku

Konsolidace finančních výkazů spojuje finanční informace z několika společností do jednoho celku, a to prostřednictvím procesu vymezení konsolidačního celku. Tento celek je tvořen skupinou vzájemně propojených společností, které musí být zahrnuty do konsolidovaných výkazů. Aby bylo možné provést správnou konsolidaci, je nutné vymezení konsolidačního celku provést ještě před začátkem účetního období, za které má být konsolidovaná účetní závěrka zpracována. To umožňuje všem společnostem v rámci skupiny přizpůsobit své účetní záznamy a postupy.



Obrázek 13 Konsolidační celek (vlastní zpracování)

Vzhledem ke specifickému charakteru ZOD DELTA Štípa není společnosti stanovena povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku. Konsolidované výkazy slouží společnosti pouze k získání informací o hospodaření. Společnosti ZOD DELTA Štípa a AGRODELTA

nevlastní podíly v jiných společnostech a v období končícím ke dni 31. 12. 2021 nedošlo k žádným změnám.

6.2 Konsolidační pravidla

Pro sestavení konsolidované účetní závěrky mateřský podnik vyhlásil konsolidační pravidla v souladu s platnou českou legislativou. Tato pravidla platí pro všechny společnosti zařazené do konsolidačního celku a pokrývají fiskální rok začínající 1. 1. a končící 31. 12. Pro účely konsolidace byla zvolena metoda plné konsolidace, protože mateřská společnost vlastní 100% podíl v podniku AGRODELTA s. r. o.

6.3 Základní konsolidace

Základní konsolidovaná tabulka zahrnuje údaje o aktivech, pasivech a VZZ dvou společnostmi, a to ZOD DELTA Štípa a AGRODELTA s.r.o. Položky aktiv byly sloučeny dohromady, aby poskytly celkovou hodnotu konsolidovaného majetku, zatímco pasiva jsou sloučena dohromady, aby poskytla obraz o celkové hodnotě kapitálu společnosti.

Základní konsolidace se provádí tak, že se zahrnují pouze společnosti, které jsou ovládány mateřskou společností, a to tak, že mateřská společnost drží většinu hlasovacích práv v dceřiné společnosti. V tomto případě vlastní ZOD DELTA Štípa 100% podíl v AGRODELTA s.r.o., což jí opravňuje k tomu, aby ji zahrnula do své konsolidované účetní závěrky.

Tabulka 12 Základní konsolidace rozvahy společností v tis. Kč (vlastní zpracování)

Konsolidovaná rozvaha	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Hodnota celkem
Dlouhodobý majetek	32 241	33 848	66 089
Finanční investice	20 000	277	20 277
Zásoby	3 218	15 267	18 485
Pohledávky + časové rozlišení aktiv	4 969	12 664	17 633
Finanční majetek	676	235	911
Aktiva celkem	61 104	62 291	123 395
Základní kapitál	36 907	20 000	56 907
Kapitálové fondy	7 248	0	7 248
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348	8 311	9 659
Výsl.hosp.za úč.obd.	486	298	784
Dlouhodobé cizí zdroje	7 847	18 312	26 159
Odložený daňový závazek	545	0	545
Krátkodobé cizí zdroje + časové rozlišení pasiv	6 723	15 370	22 093
Pasiva celkem	61 104	62 291	123 395

Získaná data mohou vyjadřovat obecný pohled na majetky a zdroje jejich krytí u vícero firem, kdy výkaz není dále upraven o vzájemné vztahy a vnitroskupinové operace. V závislosti na aktivitách podniků mohou být tyto hodnoty výrazně odlišná od reálné hodnoty podniků. Pro vedení společnosti je to také názorná ukázka rozdílu mezi původní a očištěnou výší položek provedenou v rámci konsolidace a důležitosti samotné konsolidace.

Tabulka 13 Základní konsolidace VZZ společností v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Celkem
Tržby	34 918	51 264	86 182
Výkon.spotřeba	-16 487	-47 104	-63 591
Osobní náklady	-16 701	-7 892	-24 593
Odpisy majetku	-1 459	-5 605	-7 064
Ost.prov.V-N	230	10 297	10 527
Ost.fin.V-N	-43	-662	-705
Daž z příjmu splatná	0	0	0
Daž z příjmu odložená	28	0	28
VH po zdanění	486	298	784

6.4 Vyloučení vstupní investice

Prvním krokem v konsolidaci je nutnost vyřazení původní investice mateřské společnosti nutné k akvizici dceřiného podniku. V tuto chvíli je potřeba zjistit kdy došlo k akvizici dceřiné společnosti. Jedná se o den, od něž může ovládající osoba využít svůj vliv.

V situaci, kdy konsolidující účetní jednotka zakládá konsolidovanou účetní jednotku, vypočítá se konsolidační rozdíl ke dni vkladu do této jednotky. Vzhledem k tomu, že vklad společnosti do nově založené účetní jednotky se rovná jejímu vlastnímu kapitálu, bude tento konsolidační rozdíl roven nule.

Tabulka 14 Vyloučení vstupní investice v tis. Kč (vlastní zpracování)

Konsolidovaná rozvaha	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Vyloučení FI	Odpis KR	Celkem
Dlouhodobý majetek	32 241	33 848			66 089
Finanční investice	20 000	277	-20 000		277
Konsolidační rozdíl	0	0			0
Zásoby	3 218	15 267			18 485
Pohledávky + časové rozlišení aktiv	4 969	12 664			17 633
Finanční majetek	676	235			911
Aktiva celkem	61 104	62 291	-20 000	0	103 395
Základní kapitál	36 907	20 000	-20 000		36 907
Kapitálové fondy	7 248	0			7 248
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348	8 311			9 659
Výsl.hosp.za úč.obd.	486	298			784
Dlouhodobé cizí zdroje	7 847	18 312			26 159
Odložený daňový závazek	545	0			545
Krátkodobé cizí zdroje + časové rozlišení pasív	6 723	15 370			22 093
Pasiva celkem	61 104	62 291	-20 000	0	103 395

V případě, že by společnosti vznikl konsolidační rozdíl, byla by povinna jej odepisovat. Lhůta odepisování je nastavená na 20 let pomocí rovnoměrného odpisu, takže v tuto chvíli by měl podnik i tento pomyslný konsolidační rozdíl odepsán. Ve výsledku je tedy položka konsolidačního rozdílu a jeho případného odpisu prázdná. Jedinou úpravou zůstává vyřazení vstupní investice v hodně 20 000 tisíc korun a zrcadlově sníženou hodnotu základního kapitálu.

6.5 Vyřazení vzájemných vztahů

Vyloučení vzájemných vztahů je klíčovou částí konsolidace účetních výkazů. Proces vyloučení vzájemných vztahů začíná identifikací všech transakcí a vztahů mezi jednotlivými společnostmi. Tento krok je nezbytný pro zajištění přesné a správné konsolidace účetních výkazů.

6.5.1 Vzájemné spotřebované dodávky

Vzájemné vztahy v rámci podnikání jsou ve sledovaném konsolidačním celku často využívány. Ve většině případů je odběratelem společnost AGRODELTA. ZOD DELTA Štípa jí fakturuje hned několik služeb spojených s vedením účetnictví, které je fakturováno měsíčně, nebo zpracováním účetní závěrky, kde je využito jednorázové úhrady po jejím sestavení. Celková roční výše faktura činí téměř 600 tisíc korun a jedná se o jednu z významnějších vzájemných položek.

Dále je dceřiné společnosti fakturováno napojení na inženýrské sítě. V posledních letech tato položka ztrácí na významnosti, protože AGRODELTA si vyrábí svou vlastní elektřinu a přebytky prodává poskytovatelům. Výroby je schopná díky provozu bioplynové stanice, jejíž obsluha je v režii ZOD DELTA Štípa. Následně své dceřiné společnosti fakturuje práci svých zaměstnanců.

Mateřská společnost také zajišťuje velkou část infrastruktury. Je na ni zřízena většina podpůrných služeb, kam spadá správa internetu a kamerových systémů, služby telefonního operátora, opravy strojů, jejich průběžná údržba nebo zaopatření správy majetku. Vyfakturovaná částka za údržbu strojů a majetku přesahovala na konci roku výši 7 000 tisíc korun. Zároveň pokud je potřeba, tak družstvo poskytuje služby svých zaměstnanců v rámci dočasné výpomoci.

Mezi významné fakturované položky patří prostory pro chov zvířat a pozemky určené k zemědělské činnosti. Dceřinou společností jsou také využívány traktory a jejich přívěsy sloužící k obhospodaření pozemků, další položku smluv tvoří osobní automobily a motocykly. Souhrnná částka pouze za nájemné přesahuje výši 5 500 tisíc korun.

ZOD DELTA Štípa poskytuje formou závodní jídelny obědy nejen svým zaměstnancům, ale také zaměstnancům své dceřiné společnosti. Výše fakturované částky je počítána za jednu vydanou porci jídla.

Tabulka 15 Vzájemné spotřebované dodávky v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA	Prostý součet	Vyloučení vzájemných vztahů		Konsolidované hodnoty
				Zod Delta Štípa	AGRODELTA	
Pohledávky	4 969	12 664	17 633	-3 258	-791	13 584
Závazky	6 723	15 370	22 093	-791	-3 258	18 044
Tržby	39 041	63 252	102 293	-20 853	-3 219	78 221
Náklady	-38 583	-62 954	-101 537	3 219	20 853	-77 465

V roce 2021 měla společnost ZOD DELTA Štípa celkový obrat pohledávek ve výši 41 035 tisíc korun, částka byla tvořena řadou odběratelů v čele ale největším odběratelem, kterým byla dceřiná společnost AGRODELTA, během roku jí bylo fakturováno v hodnotě přesahující 26 000 tisíc korun. To znamená, že téměř dvě třetiny účtu odběratelé tvoří dceřiná společnost.

Pro účely eliminace spotřebovaných dodávek je zapotřebí tyto vyfakturované položky odstranit z nákladů a výnosů společnosti. Hodnota byla očištěna o vliv DPH, protože některé faktury daň z přidané hodnoty obsahují, ale například pronájem budov jí zatížen není. Celkovou úpravou u mateřské společnosti je částka 20 853 tisíc korun. Spolu se vzájemnou fakturací ze strany dceřiné společnosti je finální úprava výnosů a nákladů ve výši 24 068 tisíc korun.

Tabulka 16 Spotřebované dodávky – rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Úpravy M	Úpravy D	Prostý součet	Konsolidované hodnoty
Dlouhodobý majetek	32 241	33 848			66 089	66 089
Finanční investice	0	277			277	277
Zásoby	3 218	15 267			18 485	18 485
Pohledávky + ČRA	4 969	12 664	-3 258	-791	17 633	13 584
Finanční majetek	676	235	-17 634	17 634	911	911
Aktiva celkem	41 104	62 291	-20 892	16 843	103 395	99 346
Základní kapitál	36 907	0			36 907	36 907
Kapitálové fondy	7 248	0			7 248	7 248
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348	8 311			9 659	9 659
Výsl.hosp.za úč.obd.	486	298	-17 634	17 634	784	784
Dlouhodobé cizí zdroje	7 847	18 312			26 159	26 159
Odložený daňový závazek	545	0			545	545
Krátkodobé cizí zdroje + ČRP	6 723	15 370	-791	-3 258	22 093	18 044
Pasiva celkem	61 104	42 291	-18 425	14 376	103 395	99 346

Položky rozvahy bylo následně potřeba upravit o poskytnuté a přijaté faktury, které na konci roku stále nebyly uhrazeny. Celková úprava strany aktiv byla provedena u pohledávek ve výši 4 049 tisíc korun. Pro zachování bilanční principu byla následně odečtena stejná hodnota u krátkodobých cizích zdrojů, kde se řadí závazky z obchodních styků. Výše aktiv a pasiv po eliminaci spotřebovaných dodávek je 99 346 tisíc korun.

Tabulka 17 Spotřebované dodávky – VZZ v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Úpravy M	Úpravy D	Celkem M	Celkem D
Tržby	34 918	51 264	-20 853	-3 219	14 065	48 045
Výkon.spotřeba	-16 487	-47 104	3 219	20 853	-13 268	-26 251
Osobní náklady	-16 701	-7 892			-16 701	-7 892
Odpisy majetku	-1 459	-5 605			-1 459	-5 605
Ost.prov.V-N	230	10 297			230	10 297
Ost.fin.V-N	-43	-662			-43	-662
Daž z příjmu splatná	0	0			0	0
Daž z příjmu odložená	28	0			28	0
VH po zdanění	486	298	-17 634	17 634	-17 148	17 932

Výkaz zisku a ztráty zaznamenal výraznějších úprav hodnot. Finální úprava spotřebovaných dodávek činila po odečtení tržeb a nákladů výkonové spotřeby 17 634 tisíc korun. Z pohledu obou společností se jedná o významnou úpravu, v případě mateřské společnosti je tato změna rovna téměř polovině tržeb. Ve sledovaném roce byly výsledky hospodaření obou společností velmi podobné a nepřesahovaly výši 500 tisíc korun. Po eliminaci vzájemných obrátů je situace odlišná, protože ZOD DELTA Štípa je ve ztrátě 17 148 tisíc korun, zatímco její dceřiná společnost dosáhla výsledku hospodaření 17 932 tisíc korun.

6.5.2 Vzájemné nespotebované dodávky

V rámci konsolidace účetních výkazů je důležité také vyloučit nespotebované dodávky, což zahrnuje zboží, služby nebo dlouhodobý majetek, který byl dodán jednou společností v rámci konsolidační skupiny, ale ještě nebyl spotřebován jinou společností v této skupině.

V roce 2021 došlo k prodeji dlouhodobého hmotného majetku ZOD DELTA Štípa, který je nově evidován v účetnictví společnosti AGRODELTA. U prodaného dlouhodobého majetku vzniká rozdíl ve výkazech díky postupnému odepisování, zatímco u zásob by byl přechodný dopad do konsolidovaného výsledku hospodaření způsoben nespotebovanou částí zásob.

Tabulka 18 Vzájemné nespotřebované dodávky v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Vyloučení vzájemných vztahů	
			ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.
Dlouhodobý majetek	0	525-57		-468
Odpisy dlouhodobého majetku	0	-57		57
Náklady na prodaný DHM	0	0		
Tržby z prodeje DHM	525	0	-525	

Z důvodu přehlednosti jsou v tabulce uvedeny pouze hodnoty, týkající se vyřazení vzájemných vztahů z prodeje dlouhodobého majetku. Hodnota majetku činila 525 tisíc korun, majetek byl ve společnost ZOD DELTA Štípa k datu prodeje plně odepsán. Kontrolou správnosti je v tomto případě porovnání netto hodnoty dlouhodobého majetku a účtem nákladů na prodaný dlouhodobý majetek, které jsou oba nulové.

Tabulka 19 Nespotřebované dodávky – rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Úpravy M	Úpravy D	Prostý součet	Konsolidované hodnoty
Dlouhodobý majetek	32 241	33 848		-468	66 089	65 621
Finanční investice	0	277			277	277
Zásoby	3 218	15 267			18 485	18 485
Pohledávky + ČRA	4 969	12 664			17 633	17 633
Finanční majetek	676	235			911	911
Aktiva celkem	41 104	62 291	0	-468	103 395	102 927
Základní kapitál	36 907	0			36 907	36 907
Kapitálové fondy	7 248	0			7 248	7 248
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348	8 311			9 659	9 659
Výsl.hosp.za úč.obd.	486	298	-525	57	784	316
Dlouhodobé cizí zdroje	7 847	18 312			26 159	26 159
Odložený daňový závazek	545	0			545	545
Krátkodobé cizí zdroje + ČRP	6 723	15 370			22 093	22 093
Pasiva celkem	61 104	42 291	-525	57	103 395	102 927

Majetek byl ve stejné výši zařazen do užívání. Společnost rozhodla, že bude odepisován ve 3. odpisové skupině, tedy 5 let metodou rovnoměrných odpisů. Dále společnost rozhodla, že účetní odpisy se budou rovnat daňovým a v průběhu roku provedla korekci hodnoty majetku ve výši 57 tisíc korun.

Vzhledem k tomu, že mateřská společnost majetek úplně odepsala, tak se plán odpisování neliší a není potřeba dopočítávat zbývající hodnotu majetku.

6.6 Sestavení konsolidovaných výkazů

Poslední fází konsolidace účetních výkazů je jejich samotné sestavení na základě zjištěných skutečností. Položky budou shrnuty do přehledné podoby a budou vyjádřeny jejich upravené zkonsolidované hodnoty. Zde jsou zahrnuty pouze vzájemně vyloučené a schválené vztahy a další úpravy v důsledku použití plné konsolidační metody.

6.6.1 Konsolidovaná rozvaha

V rámci konsolidace bylo zjištěno, že skutečná aktiva očištěna o vzájemné vazby jsou rovna hodnotě 98 878 tisíc korun. Rozdíl mezi prostým součtem provedeným v úvodu kapitoly a konsolidovanou částkou tvoří 24 517. Nejvýznamnější položkou, která přispívá k této odchylce je finanční majetek společnosti ZOD DELTA Štípa, který byl vložen do dceřiné společnosti při jejím vzniku. Další úpravu tvoří účty pohledávek, které byly z rozvahy odstraněny. Jejich celková výše činí 4 049 tisíc korun. Další vyloučení vzájemných vztahů je zachyceno na položce dlouhodobého majetku u společnosti AGRODELTA. DHM nakoupila v hodnotě 525 tisíc korun, ale ještě průběhu roku jej upravila o vypočtené odpisy, které činily 57 tisíc korun. Výsledná hodnota majetku, kterou bylo potřeba v rámci konsolidace odstranit je 468 tisíc korun.

Tabulka 20 Konsolidovaná rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Úpravy M	Úpravy D	Prostý součet	Konsolidované hodnoty	Rozdíl
Dlouhodobý majetek	32 241	33 848		-468	66 089	65 621	468
Finanční investice	20 000	277	-20 000		20 277	277	20 000
Zásoby	3 218	15 267			18 485	18 485	0
Pohledávky + ČRA	4 969	12 664	-3 258	-791	17 633	13 584	4 049
Finanční majetek	676	235	-17 634	17 634	911	911	0
Aktiva celkem	61 104	62 291	-40 892	16 375	123 395	98 878	24 517
Základní kapitál	36 907	20 000		-20 000	56 907	36 907	20 000
Kapitálové fondy	7 248	0			7 248	7 248	0
Fondy ze zisku + HV minulých let	1 348	8 311			9 659	9 659	0
Výsl.hosp.za úč.obd.	486	298	-18 159	17 691	784	316	468
Dlouhodobé cizí zdroje	7 847	18 312			26 159	26 159	0
Odložený daňový závazek	545	0			545	545	0
Krátkodobé cizí zdroje + ČRP	6 723	15 370	-791	-3 258	22 093	18 044	4 049
Pasiva celkem	61 104	62 291	-18 950	-5 567	123 395	98 878	24 517

Na straně pasiv došlo převážně ke změnám, které zrcadlí hodnoty, u již zmíněných skutečností aktiv. Změna nastala pouze u prodeje dlouhodobého majetku. Ve výsledcích hospodaření jsou zachyceny úpravy pro oba podniky. Družstvo vyřazuje celou hodnotu výnosu z prodeje daného majetku v hodnotě 525 tisíc a dceřiná společnost do výsledku hospodaření promítne vypočtený odpis za 57 tisíc korun. Výsledná částka po odečtení výnosu a nákladu je rovna 468 tisíc korun a rozvaha je vyrovnaná.

6.6.2 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

Na úrovni individuálních účetních závěrek se hospodaření obou společností zdálo v pořádku, protože obě dosahovali ve sledovaném období zisk. Situace se výrazně změnila, když se u mateřské společnosti odečetly tržby spojené s vnitroskupinovou fakturací, které byly v hodnotě 20 853 tisíc korun. Dále byla provedena úprava výsledku hospodaření o fakturaci od společnosti AGRODELTA svému mateřskému podniku. Zde byl roční obrat podstatně

nižší a zároveň tvořil i mnohem nižší část celkových tržeb, jeho hodnota na konci roku byla 3 219 tisíc korun. Obě hodnoty se následně musely zrcadlově promítnout do nákladů druhé společnosti, konkrétně do položky výkonové spotřeby. Kontrolou je, že celkový výsledek hospodaření po provedení těchto úprav nebyl změněn.

Tabulka 21 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položky	ZOD DELTA Štípa	AGRODELTA s. r. o.	Úpravy M	Úpravy D	Prostý součet	Konsolidova né hodnoty	Rozdíl
Tržby	-34 918	-51 264	20 853	3 219	-86 182	-62 110	-24 072
Výkon.spotřeba	16 487	47 104	-3 219	-20 853	63 591	39 519	24 072
Osobní náklady	16 701	7 892			24 593	24 593	0
Odpisy majetku	1 459	5 605		-57	7 064	7 007	57
Ost.prov.V-N	-230	-10 297	525		-10 527	-10 002	-525
Ost.fin.V-N	43	662			705	705	0
Daž z příjmu splatná	0	0			0	0	0
Daž z příjmu odložená	-28	0			-28	-28	0
VH po zdanění	-486	-298	18 159	-17 691	-784	-316	-468

V rámci konsolidace byla také provedena úprava, která nemá vyrovnaný charakter, nemá tedy zrcadlově vyloučenou stejnou hodnotu u obou podniků. Jedná se o prodej dlouhodobého majetku společností ZOD DELTA Štípa, jehož zisk evidovala v hodnotě 525 tisíc korun. Na druhou stranu její dceřiná společnost vykazuje v rámci této transakce pouze odpis v hodnotě 57 tisíc korun. Pokud by se konsolidovaná účetní závěrka prováděla i v následujících letech, tak by se rozdíl postupně vyrušil, protože společnost AGRODELTA musí ještě 4 roky odepisovat koupený majetek. Po této době by byl vzájemný vztah z prodeje dlouhodobého majetku z pohledu konsolidace vyřešen.

Celkový rozdíl prostého součtu a zjištěné hodnoty konsolidace je pouze v již zmíněných odpisech následujících období, tedy ve výši 468 tisíc korun. Tato položka se zdá zanedbatelná při pohledu na celkovou výši výsledku hospodaření, zde je potřeba si uvědomit, že důležitější informaci poskytují jednotlivé VZZ společností upravené o vzájemné vztahy. Z původního zisku 486 tisíc korun se mateřská společnost po eliminaci vnitroskupinové fakturace dostala do ztráty v hodnotě 17 673 tisíc korun. Na druhou stranu její dceřiná společnost dosáhla zisku ve výši 17 989 tisíc korun.

6.6.3 Konsolidovaná příloha

V účetní závěrce zaujímá příloha velmi významné místo. Jejím hlavním úkolem je podrobně vysvětlit uživatelům účetních informací, jaké účetní jednotky jsou prezentovány a jaké účetní zásady a metody byly použity při sestavování finančních výkazů. Díky příloze mohou uživatelé lépe porozumět hodnotám a výsledkům uvedeným ve finančních výkazech.

KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ PŘÍLOHA ke dni 31. prosince 2021 pro společnost ZOD DELTA Štípa , IČO: 48907227

6.6.3.1 Identifikace a popis konsolidovaného podniku a jeho členů

ZOD DELTA Štípa (zemědělské obchodní družstvo) je konsolidující společností, která je registrována v České republice a má sídlo ve Štípe. Společnost zaměstnává přibližně 50 zaměstnanců. Konsolidované společnosti jsou:

- AGRODELTA, s. r. o., IČO: 25582844

6.6.3.2 Informace o konsolidačním rozsahu

Konsolidační rozsah zahrnuje konsolidující společnost a její dceřinou společnost - AGRODELTA, s. r. o. V roce 2021 nebyly v konsolidačním celku provedeny žádné změny.

6.6.3.3 Konsolidační metoda

Pro sestavení konsolidovaných účetních výkazů byla použita konsolidační metoda v plném rozsahu, což znamená, že všechna aktiva a pasiva dceřiné společnosti jsou plně zahrnuta do konsolidovaných výkazů.

6.6.3.4 Skupinové účetní zásady

Společnost používá skupinovou účetní politiku, která se skládá ze stejných zásad účtování. Tyto zásady jsou v souladu s českými účetními standardy.

6.6.3.5 Skupinové transakce

V roce 2021 došlo k několika skupinovým transakcím mezi konsolidovanými společnostmi. Tyto transakce byly realizovány v souladu se stanovenou skupinovou účetní metodou.

6.6.3.6 *Finanční rizika skupiny*

V případě konsolidované účetní závěrky je riziko spojeno především s možností vzniku chyb. Aby se minimalizovalo riziko vzniku chyb v konsolidované účetní závěrce, společnosti dodržují přesné postupy stanovené mateřskou společností.

6.6.3.7 *Informace o auditu*

Konsolidované účetní výkazy byly připraveny v souladu s českými účetními standardy a byly ověřeny nezávislým auditorem.

7 VYHODNOCENÍ KONSOLIDOVANÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

7.1 Otázky na Ing. Petra Slováka, předsedu družstva

Je pro vás dodání zpracované konsolidované účetní závěrky za rok 2021 užitečné?

Samozřejmě ano, protože dosavadní oddělené zpracování účetních podkladů obou společností dost zkresluje celkový dojem o hospodaření. Nyní máme poprvé všechna potřebná data při sobě a zároveň ve snadno uchopitelném formátu. Zároveň jsme si uvědomili, že pro příští období máme značně ušetřenou práci, protože máme vypracovanou předlohu, díky které víme, jak postupovat.

Jsou hodnoty získané konsolidací pro vás samotného v něčem překvapující a do jaké míry odpovídají vašim průběžným propočtům a kalkulacím?

Od vzniku dceřiné společnosti se samozřejmě ve vlastním zájmu snažíme objektivně vyhodnotit hospodaření obou podniků. Řekl bych, že zjištěné výsledky jsou očekávané. Již při samotném vzniku bylo rozhodnuto, že mateřská společnost bude zastávat spíše funkci podpůrnou, zatímco AGRODELTA bude převážně fakturovat externím zákazníkům.

Budou o této ekonomické situaci informováni vedoucí pracovníci a členové, resp. zaměstnanci obou společností?

V případě informování zaměstnanců a vedoucích pracovníků o ekonomické situaci společností je pro nás klíčové udržovat transparentní a otevřenou komunikaci. V této souvislosti jsou pro nás informace obsažené v konsolidované účetní závěrce důležité a budou sloužit k informování všech zúčastněných stran o stavu a vývoji naší společnosti.

Očekáváte, že se hospodaření společností v dohledné době změní?

Ohledně předpovídání budoucího vývoje hospodaření společností jsem vždy obezřetný. Zemědělství je v jistých věcech nevypočitatelné a mohou ho ovlivňovat různé faktory, jako jsou například klimatické podmínky nebo změny cen surovin. Na druhou stranu pevně věřím tomu, že systém hospodaření, který ve společnosti máme nastavený nám umožní případné eventuality překonat, jako tomu bylo ve všech předchozích letech.

7.2 Zhodnocení konsolidace

Sestavení konsolidované účetní závěrky pro společnost ZOD DELTA Štípa je velmi užitečné a praktické. Jejím hlavním přínosem je, že poskytuje společnosti informace o tom, jak sestavit konsolidovanou účetní závěrku a co tento proces obnáší. To je velmi důležité v případě, kdyby společnost v budoucnu bude muset sestavovat konsolidovanou účetní závěrku sama.

Na druhé straně, konsolidace s sebou také nese náklady a rizika. Například náklady spojené s jeho provedením a časovou náročností. Existují také rizika, sestavení konsolidované účetní závěrky je obtížné a složité a může dojít k chybnému zachycení situace.

Celkově je konsolidace účetních závěrek užitečná a může být přínosem pro společnost ZOD DELTA Štípa v budoucnosti. Nicméně je důležité zvážit, zda jsou jeho přínosy větší než náklady a především čas, který je potřeba celému procesu obětovat.

7.2.1 Přínos konsolidace

Pro společnost ZOD DELTA Štípa je největším přínosem získání informací o procesu sestavení konsolidované účetní závěrky a všech kroků, které tomu předcházejí. Protože jsou obě společnosti součástí jedné skupiny, mají nastaveny zásadní principy a mechanismy stejně. To umožňuje úsporu času a peněz na úpravy, které by jinak byly nutné, pokud by se nedodržovala stejná metodika. Tento projekt tedy umožňuje společnosti ZOD DELTA Štípa získat větší povědomí o tom, jak efektivně sestavit konsolidovanou účetní závěrku.

Za další velký přínos lze považovat vytvoření postupu pro případné budoucí sestavení konsolidované účetní závěrky společnosti. Pokud v rámci celku nedojde k významným změnám ve fakturaci, tak většina budoucích vzájemných transakcí půjde jednoduše vyloučit. Totéž platí pro rozvahu, kde největší položku tvoří vstupní investice a odečtení pohledávek a závazků společností. Úsporu času také poskytuje již předem připravený rozbor fakturace podniků, kde je řečeno, že většina z nich je provedena formou spotřebovaných dodávek.

7.2.2 Rizika konsolidace

Samotná konsolidace často přináší nejen pozitivní dopady, ale také rizika a negativní stránky, které mohou vést ke zvýšeným nákladům. V případě konsolidované účetní závěrky je riziko spojeno především s možností vzniku chyb. Ty mohou mít různé příčiny, například přepis nebo vynechání údajů, matematické chyby nebo neúplnost záznamů.

Přepis a vynechání údajů mohou být způsobeny lidskou chybou nebo nedostatečnou kontrolou, a mohou vést ke zkreslení výsledků a následně i k potřebě dalších nákladů na opravu. Matematické chyby jsou obvykle způsobeny špatným zadáním vzorců nebo sečtením nesprávných buněk v Excelu, což může vést k výrazným odchylkám od skutečnosti.

Neúplnost záznamů může být způsobena nedostatečným zaznamenáváním vzájemných transakcí mezi jednotlivými podniky ve skupině. Pokud by například byla jedna transakce opomenuta, mohlo by to vést k narušení celkového smyslu konsolidované účetní závěrky a snížení její vypovídací schopnosti. Proto je důležité vést si analytické účty, které umožní snadnější rozeznání a dohledání vzájemných transakcí mezi jednotlivými subjekty v rámci skupiny.

Aby se minimalizovalo riziko vzniku chyb v konsolidované účetní závěrce, je nutné dodržovat přesné postupy a konsolidační směrnice stanovené mateřskou společností. Tyto směrnice jsou závazné pro všechny podniky v rámci skupiny a nedodržení může vést k dalším nákladům na opravu chyb. Proto je důležité dbát na správné a přesné záznamy, aby konsolidovaná účetní závěrka poskytovala co nejpřesnější a nejkompletnější obraz o hospodaření celé skupiny.

7.2.3 Náklady spojené s konsolidací

Konsolidace účetních výkazů přináší pro firmy mnoho výhod, ale také může být spojena s různými náklady, které je třeba zohlednit předem. Jedním z hlavních nákladů, které mohou vzniknout při sestavování konsolidace, jsou náklady na softwaru a technologie. Pokud firma má k dispozici potřebné prostředky, může zvážit investici do specializovaného softwaru, který může proces konsolidace podniku usnadnit. Například v Česku velmi populární program SAP nabízí hned několik konsolidačních produktů v závislosti na potřebách podniků. Některé programy jsou také schopné pracovat s již zavedeným účetním systémem podniku. Pokud společnost nechce využít specializovaných softwarů, může celou konsolidaci zpracovat v Excelu. To podniku značně ušetří náklady za nákup specializovaného programu, ale zase se vystavuje riziku, že Excelové výpočty mohou obsahovat chybu.

Další položkou je personální náklad. Pro správnou sestavu konsolidovaných účetních výkazů je zapotřebí kvalifikovaných pracovníků s hlubokými znalostmi účetnictví, finančních výkazů a metod konsolidace. Firmy musí zaplatit náklady na výcvik zaměstnanců

a získání nových odborných znalostí. Pokud firma nemá dostatek vlastních kvalifikovaných pracovníků, může být nutné najmout externí specialisty, což je další nákladová položka, se kterou je zároveň spjaté další riziko v podobě úniku dat.

Zvláštní pozornost je třeba věnovat nákladům na převedení dat do konsolidovaného formátu. Firma musí zajistit, aby účetní záznamy získané z různých oddělení a poboček byly sestaveny do jednotného formátu, aby mohly být zpracovány softwarem pro konsolidaci, nebo využity pro výpočty v excelu. V případě velkých podniků se může jednat o náročný a pracný proces, který vyžaduje spoustu času.

Audit konsolidované účetní závěrky je další položkou, která se váže k procesu konsolidace. Audit slouží k ověření, zda jsou finanční výkazy společnosti připraveny v souladu s platnými účetními standardy a zákony. Jedná se o důležitý proces, který poskytuje větší důvěryhodnost a transparentnost vůči investorům, věřitelům a dalším zainteresovaným stranám.

8 ZÁVĚREČNÁ DOPORUČENÍ

Společnosti ZOD DELTA Štípa a AGRODELTA s.r.o. předkládají svou první konsolidovanou účetní závěrku bez vzájemných vazeb a transakcí. Účetní agenda obou společností je zpracovávána stejnými účetními postupy.

Z konsolidované účetní závěrky plynou požadavky pro příští období, které by měly ovlivnit plánování výrobních i obchodních aktivit v dalších letech.

Kvalitní metodika, jako je sestavení konsolidační směrnice, může zjednodušit a zrychlit proces. Kvalitní vypracování a přesné dodržování všech postupů jsou důležité pro vyloučení případných chyb a opomenutí.

Pro ověření správnosti těchto postupů je žádoucí provést konsolidovanou účetní závěrku opakovaně, i když není stanovena zákonem. Tento proces může být časově i finančně náročný, ale zakoupení vhodného softwaru může zjednodušit a zrychlit proces. Při správném zadání dat a potřebné znalosti práce s programem lze dosáhnout bezchybné kompatibility systému a výstupních dat. Přestože tato metoda vyžaduje další náklady, pořízení softwaru a vyškolení personálu pro jeho používání je dobrou investicí do budoucna.

Pokud společnost nechce investovat do nákladného systému, má možnost sestavit konsolidované výkazy pomocí excelových tabulek. Tento postup je finančně méně nákladný, ale časově náročnější a vyžaduje vyšší úroveň znalostí zaměstnanců.

Použití výsledků konsolidované účetní závěrky má jednoznačný přínos jak organizační, tak hlavně ekonomický. Data zjištěná jejím sestavením mohou podpořit rozhodnutí a přispět ke shodě plánovaného a skutečně dosaženého výsledku hospodaření.

ZÁVĚR

Seminární práce byla zaměřena na přípravu a sestavení konsolidované účetní závěrky pro Zemědělské obchodní družstvo DELTA Štípa a jeho dceřinou společnost. Na základě provedené literární rešerše byla využita metoda analýzy, aby bylo možné zhodnotit současný stav týkající se konsolidované účetní závěrky.

Byl definován konsolidační celek a konsolidační pravidla. Pro sestavení konsolidované účetní závěrky byla v souladu s platnou českou legislativou vyhlášena konsolidační pravidla mateřským podnikem, která platí pro všechny společnosti zařazené do konsolidačního celku. Mateřská společnost vlastní 100% podíl v podniku AGRODELTA s. r. o., z toho důvodu byla zvolena metoda plné konsolidace.

Byl proveden základní součet položek společností a následně byly z výkazů odstraněny vzájemné vztahy. To zahrnovalo odstranění vzájemné fakturace ve výkazu zisku a ztráty, odstranění pohledávek a závazků na konci účetního období a také prodej dlouhodobého majetku. Na základě provedených úprav byla sestavena konsolidovaná rozvaha, konsolidovaný výkaz zisku a ztráty a konsolidovaná příloha. Z provedených analýz byla vytvořena závěrečné zhodnocení a doporučení, která byla prezentována formou rozhovoru s předsedou družstva.

Hlavní přínos práce spočívá ve vytvoření základního podkladu, podle něhož může zvolená společnost samostatně sestavit konsolidovanou účetní závěrku. Důležitá část práce obsahovala formulaci přínosů, nákladů, rizik a doporučení, které mohou při konsolidaci nastat.

Tato práce byla ukončena s vědomím, že konsolidovaná účetní závěrka bude sloužit k internímu využití a že byly splněny stanovené cíle této práce.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BŘEZINOVÁ, Hana, 2016. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) : komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 486 s. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-807-5520-647.

ČESKO. České účetní standardy. In: Finanční zpravodaj České republiky. 2003. Dostupné také z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu>.

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb. In: Sbírka zákonů České republiky. 2002. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>.

ČESKO. Zákon č. 69/1949 Sb. Zákon o jednotných zemědělských družstvech. In: Sbírka zákonů České republiky. 1949. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1949-69>.

ČESKO. Zákon č. 90/2012 Sb. Zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: Sbírka zákonů České republiky. 2012. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>.

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví. In: Sbírka zákonů České republiky. 1991. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>.

Český statistický úřad, 2022. Počet jednotek v registru ekonomických subjektů [online]. Praha [cit. 2023-01-19]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/165591297/14007022q402.pdf/c66e3457-23ea-4209-baf1-44f5c1ffb6af?version=1.1>

DOUCHA, Tomáš a Zdeněk SOKOL, 1999. *Pokus o etapizaci vývoje zemědělství a zemědělské politiky v ČR v letech 1989 - 1998*. 45. vyd. Praha: Československá Akademie Zemědělských Věd, 536 s. ISBN 0139-570X.

DOUCHA, Tomáš, 1998. *Vývoj agrárního sektoru ČR v období 1989-1997: (informační studie)*. Praha: Výzkumný ústav zemědělské ekonomiky. ISBN 80-85898-75-6.

HARRISON, Walter T., Charles T. HORNGREN a William C. THOMAS, 2014. *Financial Accounting*. 10th ed. Texas: Pearson Education, 960 s. ISBN 9780133427844.

JERMAKOV, Jan, 2021. *Analýza účetního systému Spolku přátel hradu Lukova*. Zlín, 90 s. Bakalářská. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. Fakulta managementu a ekonomiky.

JOSKOVÁ, Lucie, 2014. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. Praha: Grada. Právo pro praxi. ISBN 978-80-247-4445-2.

- JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA, 2014. *Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1.1.2014 nahrazuje obchodní zákoník*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4834-4.
- KIESO, Donald E., Jerry J. WEYGANDT a Terry D. WARFIELD, 2022. *Intermediate Accounting*. 18th ed. Hoboken: John Wiley, 616 s. ISBN 978-1-119-77889-9.
- KRÁLOVÁ, Magdalena a Miroslav HEJRET, 2020. *Zákon o účetnictví s komentářem*. Praha: Grada Publishing, 112 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-1479-5.
- LOJA, Radka a Radek JONÁŠ, 2018. *Konsolidovaná účetní závěrka podle českých předpisů v příkladech*. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-52-6.
- MIRČEVSKÁ, Dalimila, 2009. *Kapitálové společnosti: daně, účetnictví, právo* [online]. Praha: Grada, 207 s. [cit. 2023-01-04]. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-802-4730-004.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ, 2016. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.
- PELIKÁNOVÁ, Anna, 2016. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada, 336 s. ISBN 978-80-247-5699-8.
- PENMAN, Stephen H., 2013. *Financial statement analysis and security valuation*. 5th ed. Irwin: McGraw-Hill Irwin, 768 s. ISBN 978-0-07-802531-0.
- PETŘÍKOVÁ, Iveta, 2019. *Víte, jaký je rozdíl mezi společností osobní a kapitálovou?*. Akpetrekova [online]. Brno: Mgr .Iveta Petříková [cit. 2023-02-20]. Dostupné z: <https://www.akpetrekova.cz/vite-jaky-rozdil-spolecnosti-osobni-kapitalovou/>
- POKORNÁ, Jarmila, Jan LASÁK a Josef KOTÁSEK, 2022. *Obchodní společnosti a družstva*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 520 s. Academia iuris (C.H. Beck). ISBN 978-80-7400-867-2.
- SKÁLOVÁ, Jana, 2018. *Podvojně účetnictví 2018*. 24. vyd. Praha: Grada Publishing, 194 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0868-8.
- SHERMAN, ANDREW J., 2018. *Mergers and Acquisitions from A to Z*. 4th edition. Nashville: HarperCollins Leadership, 372 s. ISBN 9780814439029.
- TOMAN, Miroslav, Stanislav CODL a Petr TUČEK, 2012. *České zemědělství: očima těch, kteří u toho byli*. Praha: Národní zemědělské muzeum Praha. ISBN 978-80-86874-39-5.

TETŘEVOVÁ, Liběna, 2011. *Veřejný a podnikatelský sektor*. Praha: Professional Publishing. ISBN 978-80-86946-90-0.

VÍT, Petr, 2015. *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace*. Praha: Grada. Manažer. ISBN 978-80-247-5477-2.

WILD, John J., 2019. *Financial accounting : information for decisions*. 9th ed. New York: McGraw-Hill Education, 588 s. ISBN 978-1-259-91704-2.

YOUNG, David S., Jacob COHEN a Daniel A. BENS, 2019. *Corporate financial reporting and analysis*. 4th ed. Hoboken: Wiley, 368 s. ISBN 978-1-119-49457-7.

ZAPLETALOVÁ, Šárka, 2012. *Krizový management podniku pro 21. století*. Praha: Ekopress, 167 s. ISBN 978-80-86929-85-9.

ZELENKA, Vladimír a Marie ZELENKOVÁ, 2018. *Konsolidace účetních výkazů: principy a praktické aplikace*. 2. upravené a rozšířené vydání. Jesenice: Ekopress, 551 s. ISBN 978-80-87865-43-9.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

- a. s. Akciová společnost
- CF Peněžní tok
- ČNB Česká národní banka
- EU Evropská unie
- IFRS Mezinárodními standardy účetního výkaznictví
- HDP Hrubý domácí produkt
- JZD Jednotné zemědělské družstvo
- KÚZ Konsolidovaná účetní závěrka
- k. s. Komanditní společnost
- NH Národní hospodářství
- ObK Obchodní korporace
- s.r.o. Společnost s ručením omezeným
- ÚJ Účetní jednotka
- ÚS Účetní systém
- VK Vlastního kapitál
- v. o. s. Veřejná obchodní společnost
- VZZ Výkaz zisku a ztráty
- ZoÚ Zákon o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Rozdělení národního hospodářství (vlastní zpracování dle Jermakov, 2021)....	13
Obrázek 2 Členění obchodních korporací a družstev	14
Obrázek 4 Počet družstev oproti zbytku ekonomických subjektů v roce 2022	16
Obrázek 5 Rozdělení družstev na základě činností CZ-NACE v roce 2022 (vlastní zpracování dle Český statistický úřad, 2022)	17
Obrázek 3 Nestátní neziskové organizace (vlastní zpracování dle Jermakov, 2021).....	18
Obrázek 6 Struktura konsolidované skupiny pozn. (nutné uložit jako obrázek a potom nahrát znovu)	24
Obrázek 7 ZOD DELTA Štípa (vlastní fotografie)	38
Obrázek 8 Dobová fotografie obhospodařování půdy (zdroj internet).....	39
Obrázek 9 Dobová fotografie farmáře na poli (zdroj internet)	40
Obrázek 10 Organizační struktura společnosti ZOD DELTA Štípa (vlastní zpracování)...	41
Obrázek 11 Pole společnosti AGRODELTA (zdroj, vlastní zpracování)	42
Obrázek 12 - Účetní systém (vlastní zpracování)	45
Obrázek 13 Konsolidační celek (vlastní zpracování)	64

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Kategorie účetních jednotek a skupin (vlastní zpracování dle Stejskala, 2012).	19
Tabulka 2 Konsolidace plnou metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018).....	30
Tabulka 3 Konsolidace poměrnou metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018)	30
Tabulka 4 Konsolidace ekvivalenční metodou (vlastní zpracování dle Zelenka 2018)	31
Tabulka 5 Pohledávky společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování).....	50
Tabulka 6 Aktiva společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování).....	54
Tabulka 7 Pasiva společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování)	55
Tabulka 8 VZZ společnosti ZOD DELTA Štípa v tis. Kč (vlastní zpracování).....	57
Tabulka 9 Aktiva společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování).....	58
Tabulka 10 Pasiva společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování)	60
Tabulka 11 VZZ společnosti AGRODELTA s. r. o. v tis. Kč (vlastní zpracování).....	62
Tabulka 12 Základní konsolidace rozvahy společností v tis. Kč (vlastní zpracování).....	66
Tabulka 13 Základní konsolidace VZZ společností v tis. Kč (vlastní zpracování).....	67
Tabulka 14 Vyloučení vstupní investice v tis. Kč (vlastní zpracování)	68
Tabulka 15 Vzájemné spotřebované dodávky v tis. Kč (vlastní zpracování).....	69
Tabulka 16 Spotřebované dodávky – rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování).....	70
Tabulka 17 Spotřebované dodávky – VZZ v tis. Kč (vlastní zpracování)	71
Tabulka 18 Vzájemné nespotřebované dodávky v tis. Kč (vlastní zpracování).....	72
Tabulka 19 Nespotřebované dodávky – rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování).....	72
Tabulka 21 Konsolidovaná rozvaha v tis. Kč (vlastní zpracování)	74
Tabulka 22 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty v tis. Kč (vlastní zpracování).....	75

SEZNAM PŘÍLOH

