

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Katedra účetnictví a financí



Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

DIPLOMOVÁ PRÁCE

**Vedení účetnictví a daňové evidence soukromě hospodařícího zemědělce,
porovnání jejich vhodnosti pro aktuální podmínky hospodaření**

Vedoucí práce:
doc. Ing. Jindřiška Kouřilová, CSc.

Autor práce:
Bc. Kateřina Štolbová

České Budějovice

2008

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů uvedených v seznamu literatury.

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

V Pacově dne 20. dubna

.....

Děkuji vedoucí mé bakalářské práce doc. Ing. Jindřišce Kouřilové, CSc. za odbornou pomoc a teoretické i praktické rady při zpracování této diplomové práce.

Mé poděkování patří též soukromému zemědělci Ing. Petru Novotnému, majiteli soukromé farmy, za vstřícnost při poskytování ekonomických a provozních informací potřebných pro zpracování praktické části této diplomové práce.

Obsah:

1.	Úvod.....	9
2.	Metodika	10
3.	Pojem zemědělství podle současných právních předpisů v České republice	11
3.1	Definice pojmu zemědělství.....	11
3.2	Charakteristické znaky zemědělské výroby	12
3.3	Provozní podmínky	12
3.3.1	Klimatické podmínky.....	12
3.3.2	Biologické podmínky	13
3.3.3	Sociální podmínky	13
3.3.4	Společenskopolitické vlivy	14
3.3.5	Ekonomické podmínky	14
4.	Hlavní právní normy mající přímý vliv na rozhodování zemědělce a na vedení jeho účetnictví	16
5.	Výběr a zhodnocení účetní soustavy.....	19
5.1	Paušální výdaje.....	19
5.2	Daňová evidence	20
5.2.1	Obsah daňové evidence.....	22
5.2.2	Oceňování majetku a závazků.....	22
5.2.3	Skutečný stav majetku a závazků.....	23
5.2.4	Daňový doklad	23
5.2.5	Evidence příjmů a výdajů.....	23
5.3	Účetnictví	24
5.3.1	Povinnost vedení účetnictví pro fyzické osoby.....	24
5.3.2	Účtový rozvrh.....	25
5.3.3	Účetní doklad	25
5.3.4	Účetní knihy	26
5.3.5	Účetní období	27
5.3.6	Účetní zásady	27
5.3.7	Vnitropodnikové účetnictví.....	29
5.3.8	Účetní uzávěrka, závěrka v účetnictví	30
5.3.9	Výsledek hospodaření	30
5.3.10	Daňová ztráta	31
6.	Další typy daní, se kterými se setkáme při podnikání v zemědělství.....	32
6.1	Daň z nemovitostí	32
6.2	Daň silniční	32
6.3	Daň z přidané hodnoty	32
6.3.1	Výhody plátce DPH	33
7.	Porovnání účetnictví a daňové evidence	34
8.	Specifika účtování v zemědělství.....	35
8.1	Účet 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny	35
8.2	Účet 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	36
8.2.1	Oceňování zvířat	37
8.2.2	Evidence zvířat.....	39
8.3	Manka a škody v zemědělské výrobě.....	39

8.4	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	40
8.4.1	Účetní odpisy	41
8.4.2	Daňové odpisy.....	44
9.	Charakteristika soukromě hospodařícího zemědělce	46
9.1	Přírodní a půdní podmínky	46
9.2	Dotace	47
9.3	Soukromé zemědělství po vstupu do Evropské unie.....	47
10.	Analýza účetní soustavy – praktický příklad účtování	49
11.	Závěr	64
12.	Summary	66
13.	Seznam použitých zkratk.....	67
14.	Seznam použité literatury.....	68
15.	Seznam příloh.....	70

1. Úvod

Celý sektor zemědělství prošel od roku 1989 náročnou cestou přerodu od velkoplošné centrálně plánované zemědělské výroby k zemědělské výrobě, která se zatím dokázala i přes stálé potíže vypořádat s radikálním uvolněním cen, s probíhající liberalizací zahraničního obchodu, změnou daňového systému, privatizací zemědělského majetku, uskutečněného v rámci národního hospodářství a v neposlední řadě vstupem České republiky do Evropské unie.

Účetnictví je obor, kde ke změnám dochází každý rok. Zejména v posledních letech v souvislosti se vstupem do Evropské unie bylo nezbytné systém účetnictví přizpůsobit mezinárodním účetním standardům. Zemědělské účetnictví EU vychází ze specifických podmínek a jeho přijetí zvýšilo nároky firem. Naše současná úprava účetnictví vychází ze zákona o účetnictví, vyhlášky o účetnictví, obchodního zákoníku a českých účetních standardů.

Je mnoho publikací, které se zabývají tematikou účetnictví, ale jen málokterá se soustřeďuje na účetní specifika týkající se zemědělské činnosti. Myslím si, že nejen autoři, ale také samotní zemědělci nepřikládají účetnictví v zemědělství takový význam, jaký ve skutečnosti má. Účetnictví je v oblasti zemědělství často považováno za zbytečnost. Vždyť naším prvořadým úkolem je rostlinná a živočišná výroba, mohl by namítnout ne jeden zemědělec. Farmáři nemají k účetnictví kladný vztah a berou ho jako nutnou příťaž. A přitom účetnictví přináší cenné poznatky, které napomáhají ke správným rozhodnutím ve výrobě či samotném finančním a ekonomickém řízení. Nulová nebo velmi malá znalost účetnictví s sebou přináší řadu problémů souvisejících s již zmíněným rozhodováním a řízením.

Touto diplomovou prací bych právě chtěla přispět k řešení jednoho z důležitých problémů, kterým je volba způsobu vedení účetnictví soukromě hospodařícího zemědělce.

2. Metodika

Konkrétním cílem mé práce je porovnat vedení účetnictví a daňové evidence soukromě hospodařícího zemědělce.

V první části se věnuji pojmu zemědělství, obecné charakteristice zemědělské výroby, následuje legislativní úprava účetnictví. Dále se zabývám problematikou výběru účetní soustavy. Popisuji hlavní zásady vedení obou systémů, daňové evidence a účetnictví, a zmiňuji se také o metodě paušálních výdajů. Poté se zaměřuji na účetní závěrku, uzávěrku a výsledek hospodaření v účetnictví. V kapitole 6 se zaměřuji na daně, se kterými se podnikající zemědělec může setkat. Následuje porovnání účetnictví a daňové evidence. V kapitole 8 rozebírám specifika účtování v zemědělství, tedy účet 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny a účet 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.

V praktické části nejdříve charakterizuji soukromě hospodařícího zemědělce pana Novotného a následuje praktický příklad účtování, nejdříve v daňové evidenci a poté v účetnictví.

Veškeré podklady pro svou práci jsem čerpala z odborné literatury či internetu. Velice přínosná pro mě byla zejména konzultace s Ing. Novotným, majitelem vybrané soukromé farmy, který rozšířil mé obzory v oblasti zemědělství, které ekonomicky zaměřeným studentům nemusí být úplně vlastní. Současně mi Ing. Novotný poskytl veškeré potřebné informace, týkající se účetnictví i farmy samotné.

3. Pojem zemědělství podle současných právních předpisů v České republice

3.1 Definice pojmu zemědělství

Zákon č. 85/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství definuje pojmy zemědělský podnikatel a zemědělská výroba takto:

Zemědělským podnikatelem je fyzická nebo právnická osoba, která hodlá provozovat zemědělskou výrobu jako soustavnou a samostatnou činnost vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku, za podmínek stanovených zákonem. Taková osoba je povinna se zaevidovat u místně příslušného obecního úřadu s rozšířenou působností.

Zemědělskou výrobou včetně hospodaření v lesích a na vodních plochách se rozumí:

- a) rostlinná výroba včetně chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví, vinařství a pěstování zeleniny, hub, okrasných rostlin, léčivých a aromatických rostlin, rostlin pro technické užití na pozemcích vlastních, pronajatých, nebo užívaných na základě jiného právního důvodu, popřípadě provozovaná bez pozemků,
- b) živočišná výroba zahrnující chov hospodářských a jiných zvířat či živočichů za účelem získávání a výroby živočišných produktů, chov hospodářských zvířat k tahu a chov sportovních a dostihových koní,
- c) produkce chovných plemenných zvířat a využití jejich genetického materiálu, pokud jde o zvířata uvedená v písmenu b),
- d) výroba osiv a sadby, školkařských výpěstků a genetického materiálu rostlin,
- e) úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby včetně výroby potravin z ní,
- f) chov ryb, vodních živočichů a pěstování rostlin na vodní ploše na pozemcích vlastních, pronajatých nebo užívaných na základě jiného právního důvodu.

Podle § 2e odst.4 zákona o zemědělství je zemědělský podnikatel oprávněn rovněž poskytovat práce, výkony nebo služby, které souvisejí výhradně se zemědělskou výrobou a při kterých se využijí prostředky nebo zařízení sloužící k zemědělské výrobě.

3.2 Charakteristické znaky zemědělské výroby

Podnikání v zemědělství je naprosto odlišné od jiných oblastí podnikání, charakteristickými znaky jsou:

- biologický charakter výroby, vyšší rizikovost (např. nemoci rostlin, zvířat),
- základním prostředkem je půda, která má mezi výrobními prostředky speciální postavení,
- malá obrátkovost vloženého kapitálu (u rostlinné výroby zhruba 1 rok, u živočišné výroby a sadařství ještě déle),
- rozptýlenost na poměrně velké ploše, nemožnost koncentrace jako u průmyslu,
- závislost na počasí, živelné pohromy – povodně,
- výnosy jsou ovlivněny místem podnikání, provozními podmínkami (klimatické, biologické, sociální, ekonomické apod.)
- rizikovost vyplývající z ceny konečného výrobku a vztahu úrody k ceně (vyšší úroda je zpravidla kompenzována nižší cenou na trhu)
- nezajištěnost odbytu

3.3 Provozní podmínky

3.3.1 Klimatické podmínky

Klimatické podmínky mají vliv na náročnost, rozličnost a efektivitu výroby. Její výsledky jsou ovlivněny nadmořskou výškou, průměrnou roční teplotou, teplotními rozdíly v různých ročních obdobích a množstvím srážek.

Území České republiky leží na rozhraní přímořského a vnitrozemského pásma. Rozdíl v zimních a letních teplotách od západu k východu stoupá. Průměrná nadmořská výška je 465 metrů nad mořem a na každých 100 m nadmořské výšky klesá teplota vzduchu o 0,6 stupňů Celsia. Dozrávání plodin se prodlužuje o 2 – 3 dny. Průměrné roční teploty se pohybují v rozmezí 2 – 9 stupňů Celsia. Oblasti v ČR lze rozdělit na oblast teplou, mírně teplou a chladnou. Průměr vodních srážek se pohybuje kolem 735 mm ročně.

3.3.2 Biologické podmínky

Mezi biologické podmínky patří zejména úrodnost půdy, která je dána schopností zásobovat rostliny po celou dobu vegetace nepřetržitě optimálním množstvím vody a živin. Přirozená úrodnost půdy je dána množstvím živin vzniklých při půdotvorných procesech. Mezi další faktory, které ovlivňují kvalitu půdy, lze zařadit nadmořskou výšku, srážky, množství humusu, sklon půdy a její expozice vůči světovým stranám, což má značný vliv na výnosy plodin a pracovní proces.

Územní celky s přibližně stejnými klimatickými a biologickými podmínkami lze rozdělit do čtyř výrobních typů: kukuřičného (do 200 m n. m.), řepařského (do 350 m n. m.), bramborářského (od 350 do 500 – 600 m n. m.) a horského (nad 600 m n. m.).

3.3.3 Sociální podmínky

Podnikání v zemědělské oblasti s sebou přináší též sociální aspekty. Zemědělství nepatří mezi vysoce ziskové oblasti podnikání. Náročnost práce (jak časová, tak psychická i fyzická) je v zemědělství podstatně větší než jinde. Dle mého názoru je zemědělství spjata zejména se životem na vesnici. Život na venkově ovšem přináší různá úskalí, která způsobují odliv obyvatelstva do měst a nezájem o podnikání v zemědělství. Mezi hlavní důvody patří málo pracovních příležitostí, nízké výdělky, problémy s obslužností oblastí, chybí lékařská pomoc, obchody, dopravní síť apod.

3.3.4 Společenskopolitické vlivy

Zemědělská výroba prošla a i nadále prochází různými změnami. V 50. letech docházelo k socialistické přestavbě zemědělství, která byla založena na rozvoji a upevňování státních statků a postupným zakládáním zemědělských výrobních družstev. Důležitým zlomem byl bezesporu rok 1989, kdy došlo k pádu centrálně plánované ekonomiky. Tržní ceny a množství produktů na trhu jsou stanoveny na základě vzájemné interakce podnikatelských subjektů. Tržní chování všech ekonomických subjektů je do určité míry usměrňováno vydáváním zákonů, vyhlášek, opatření atd. Došlo k restitucím a privatizaci bývalých státních a družstevních zemědělských podniků. Majetek a půda byly často navraceny původním vlastníkům. Vznikly nové subjekty podnikající v zemědělství, a to jak fyzické osoby (soudobě hospodařící rolník), tak právnické osoby (družstva, s.r.o. a a.s.).

Důsledkem privatizace je změna podnikatelské struktury v zemědělství a snížení průměrné výměry hospodářství z téměř 1000 ha na 100 ha. Zmenšením výměry zemědělských podniků se sice částečně zmenšila komparativní výhoda ucelených velkých hospodářství, ale zvýšila se možnost rozvoje multifunkčního zemědělství, které je jedním z předpokladů rozvoje venkova. V závislosti na masivním snížení pracovníků o dvě třetiny původního stavu a lepším využitím výkonnějších technologií a mechanizace zároveň značně stoupla produktivita práce. V současné době pracuje v zemědělství 3,4 % ekonomicky činného obyvatelstva a podíl na hrubém domácím produktu je 1,5 %. To jsou údaje plně srovnatelné se všemi vyspělými zeměmi.

3.3.5 Ekonomické podmínky

Ekonomické podmínky, které ovlivňují podnikání v zemědělství, lze rozdělit na vnější, které určuje stát (daně, subvence, dotace, zahraniční politika), okolí samotného podniku či farmy (dodavatelskoodběratelské vztahy, vzdálenost od městských center, doprava, aj.) a vnitřní, které si určuje sám zemědělec (průzkum trhu, mzdové podmínky, odbyt apod.).

Vstup do EU přinesl i ekonomické důsledky a rizika. Hlavním cílem zemědělské politiky je dosažení konkurenceschopnosti celého agrárního sektoru vůči EU a světu při dalším kvalitativním rozvoji intenzivního i extenzivního zemědělství a výroby kvalitních a zdravotně nezávadných potravin, při udržení a pozdvižení úrovně života na venkově, ruku v ruce s racionální péčí o krajinu. K reálné konvergenci je nutné dostatečně dlouhé období k překlenutí rozdílu mezi ČR a vyspělými státy EU. V období po vstupu do EU, musí dojít k vyrovnání mnohonásobných mzdových rozdílů, jinak bude levná pracovní síla bránit nutnému procesu náhrady živé práce a zároveň deformovat trh práce v EU. Úspěšnost vývozu je založena na nízkých mzdových nákladech, což je neúnosné. Nejvýznamnější vliv však bude mít zvýšení cen potravin v důsledku přijetí společné zemědělské politiky při odstranění netarifních překážek obchodu uvnitř unie a přechodu na tržní ceny zemědělských výrobků, určované producenty dosavadních členských států. V souvislosti s vývojem cen zemědělské produkce je nutno zvažovat i další vývoj cen zemědělské půdy, který se také v ceně zemědělských výrobců musí projevit, minimálně jako poplatek za pronájem, neboť většina hospodářů na pronajaté půdě.

Zemědělská činnost se v dnešní době potýká s mnoha problémy. Jedním z nich je i dostupnost úvěrů. Soukromý zemědělec většinou v žádosti o úvěr vůbec neuspěje. V roce 1993 byl založen Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond, a.s., který dotacemi úroků a garancemi komerčních úvěrů napomáhá investicím do restrukturalizace a modernizace zemědělství. Do budoucna je uvažováno o změně Fondu na finanční instituci, která by za přijatelných podmínek zpřístupnila zemědělcům kapitál na nákup půdy do osobního vlastnictví.

V souvislosti s ekonomickými podmínkami je třeba zdůraznit, jak důležitá je i v oblasti zemědělství volba účetní soustavy, která by co nejlépe postihovala vlastní hospodářskou činnost.

4. Hlavní právní normy mající přímý vliv na rozhodování zemědělce a na vedení jeho účetnictví

Legislativní úprava účetnictví není dána pouze jedinou právní normou.

- Obchodní zákoník – obecná ustanovení o účetnictví podnikatelů (Hlava IV.)

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, v platném znění – tento zákon stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví a jeho průkaznosti pro všechny právnické osoby a dále za určitých podmínek pro fyzické osoby, které provozují podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost podle zvláštních předpisů pokud prokazují pro daňové účely své výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Definuje účetní soustavy, účetní jednotky, účetní doklady a knihy, určuje obecné zásady a způsoby účetních zápisů, oceňování majetku, inventarizace majetku a závazků, úschovy účetních písemností atd.

- Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., zapracovává příslušné předpisy Evropských společenství a upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce; uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky; metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku; uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu; směrnou účtovou osnovu; účetní metody; metody přechodu z daňové evidence podle zvláštního zákona na účetnictví.

- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č . 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č . 472/2003 Sb. (platnost od 1. 1. 2004)

<u>Číslo standardu</u>	<u>Název účetního standardu</u>
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kurzové rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zvláštní operace s pohledávkami
011	Operace s podnikem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidace
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

- Mezinárodní účetní standard IAS 41 – Zemědělství – jeho cílem je stanovení účetního zachycení zemědělské činnosti, vykázání v účetní závěrce a její zveřejnění
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Zákon č. 235/2004 o dani z přidané hodnoty
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
- Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- Zákon č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu
- Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství

5. Výběr a zhodnocení účetní soustavy

Právnícké osoby a fyzické osoby zapsané v Obchodním rejstříku, podnikající v zemědělství, mají povinnost ze zákona vést účetnictví. Fyzické osoby, které nejsou zapsány v Obchodním rejstříku si mohou vybrat ze tří možností:

- a) použít metodu paušálních výdajů,
- b) vést daňovou evidenci,
- c) účtovat v soustavě účetnictví.

Při samotném výběru účetní soustavy je třeba vycházet z velikosti subjektu, velikosti a struktury majetku, ale i schopností a ochoty vést konkrétní soustavu účetnictví.

Je třeba vybrat takový systém účetnictví, který především přehledně a jasně zobrazí stav majetku a závazků a výsledek hospodaření a to s ohledem na rozsah činnosti podnikajícího subjektu.

5.1 Paušální výdaje

Zákon o daních z příjmů umožňuje podnikatelům (fyzickým osobám) nezapsaným v obchodním rejstříku, kteří mají příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, neprokazovat výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a uplatnit v tomto smyslu jako výdaj 80 % z těchto příjmů (tzv. paušál). Podnikatel, který se v tomto případě rozhodne pro paušální odpočet výdajů, nemusí vést daňovou evidenci, ale eviduje pouze příjem z uvedených činností.

Výhodou jsou minimální nároky na evidenci a úspora nákladů na samotné vedení účetnictví. V případě uplatňování výdajů procentem z příjmů je nutno vést povinnou evidenci:

- příjmů (pro účely uvedení zdanitelných příjmů v přiznání k dani),
- denních příjmů (přijímá-li poplatník platby v hotovosti),
- majetku, který lze odepisovat,
- údajů souvisejících se zaměstnanci pro rozličné účely.

Všechny tyto příjmy bychom měli mít doloženy doklady, abychom byli krytí před finančním úřadem, že máme vše v pořádku. Tyto doklady je také třeba určitou dobu uschovat - archivovat.

K výdajům spočítaným paušálem můžeme za rok 2007 uplatnit navíc ještě výdaje na sociální a zdravotní pojištění, které jsme zaplatili za sebe i za své zaměstnance během roku 2007 (navíc i zaplacené pojistné na denní dávku při pracovní neschopnosti u soukromé pojišťovny, pokud nejsme nemocensky pojištěni).

Nevýhodou je, že tento způsob vede k nedostatečným informacím o efektivnosti výroby jednotlivých produktů, chybí podklady ke kontrole a rozhodování. Naprostá většina zemědělských podniků má daňově uznatelných nákladů podstatně více, než 80 % příjmů, nebo se spíše pohybuje ve ztrátě, kterou by však při použití paušálních výdajů nemohla vykázat. Proto je v naprosté většině vhodnější vést daňovou evidenci nebo účtovat v účetnictví.

5.2 Daňová evidence

Schválenou novelou zákona o účetnictví a novelou zákona o daních z příjmů bylo k 1. lednu 2004 zrušeno jednoduché účetnictví, ve kterém účtovala převážná většina podnikatelů – fyzických osob. Poplatníci daně z příjmů s příjmy z podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů, kteří nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje paušální částkou z dosažených příjmů, mohou vést daňovou evidenci. Vymezení daňové evidence je od roku 2004 součástí zákona o daních z příjmů fyzických osob, § 7b. Toto ustanovení se tedy vztahuje na poplatníky – fyzické osoby, s příjmy podle § 7

zákona, kteří výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatňují ve skutečně vynaložené výši. Daňovou evidenci tedy mohou bez problémů vést všichni drobní podnikatelé (fyzické osoby) nezapsaní v obchodním rejstříku, s ročním obratem pod 25 mil. korun.

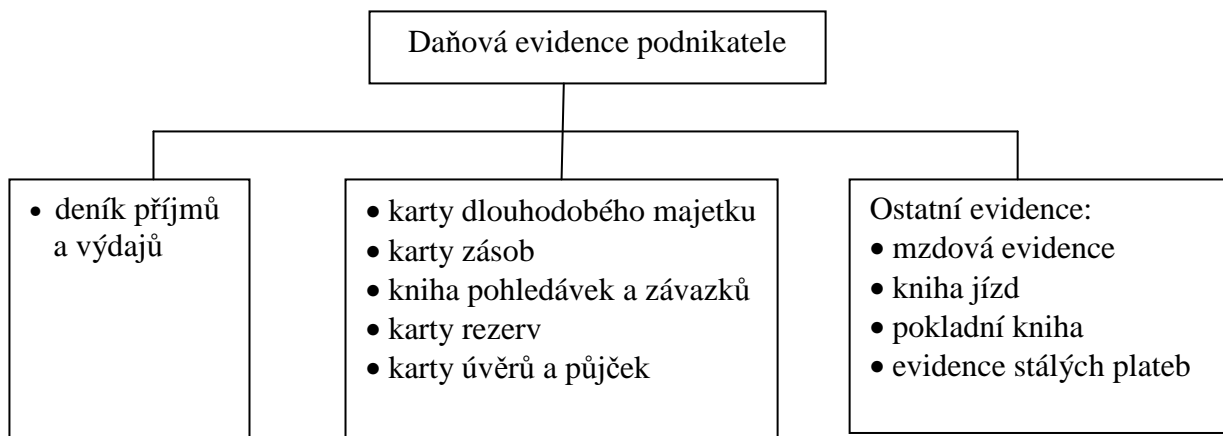
Daňová evidence stanoví, že poplatník vede údaje o:

- a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně
- b) majetku a závazcích.

Evidence o příjmech a výdajích (peněžní evidence) musí být přitom od evidence majetku a závazků oddělena. Příjmy daňové je třeba oddělovat od příjmů nedaňových a výdaje na zajištění a udržení příjmů (daňové výdaje) je třeba oddělovat od výdajů neovlivňujících základ daně (výdaje nedaňové).

Hlavním cílem daňové evidence je tedy zjištění základu daně (pro vyplnění daňového přiznání a odvedení daní finančnímu úřadu). Přehledně vedená daňová evidence má zároveň poskytnout podnikateli přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů (pohledávky a závazky).

Schéma 1: Daňová evidence podnikatele



Pramen: Sedláček, J, 2006

5.2.1 Obsah daňové evidence

Je však stanoven pouze obsah daňové evidence, ale ne způsob či forma jejího vedení. Nepředepisují se knihy majetku a závazků, ani karty majetku atd. Pro obsahové vymezení jednotlivých složek majetku v daňové evidenci se použijí účetní předpisy, pokud zákon o daních z příjmů nestanoví jinak (např. pro hmotný majetek). Zcela tedy záleží na poplatníkovi, jaký způsob vedení daňové evidence zvolí. Jestliže podnikatel vedl jednoduché účetnictví, může v tomto způsobu vedení majetku a závazků pokračovat i nadále.

5.2.2 Oceňování majetku a závazků

Z ustanovení o daňové evidenci při stanovení cen majetku a závazků vyplývá, že:

- pohledávky se oceňují podle § 5 zákona o daních z příjmů, tj. jmenovitou hodnotou, pořizovací cenou nebo cenou zjištěnou pro účely daně dědické a darovací,
- hmotný majetek se oceňuje podle § 29 zákona o daních z příjmů vstupní nebo zůstatkovou cenou
- ostatní majetek se oceňuje pořizovací cenou, je-li pořízen úplatně, vlastními náklady, je-li pořízen ve vlastní režii nebo cenou zjištěnou pro účely daně dědické a darovací u majetku nabytého děděním nebo darem,
- závazky se oceňují při vzniku jmenovitou hodnotou a při převzetí pořizovací cenou,
- peněžní prostředky a ceniny se oceňují jejich jmenovitými hodnotami.

Pokud bude mít poplatník příjmy a výdaje v cizí měně, povede ve zdaňovacím období evidenci příjmů a výdajů v příslušné cizí měně a na konci zdaňovacího období bude postupovat podle § 38 zákona o daních z příjmů. To znamená, že použije jednotný kurs, který se stanoví jako průměr směnného kursu stanoveného Českou národní bankou poslední den každého měsíce zdaňovacího období.

5.2.3 Skutečný stav majetku a závazků

Pravidla pro daňovou evidenci výslovně nestanovují povinnost inventarizace majetku a závazků. Poplatník je ale povinen zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků a to k poslednímu dni zdaňovacího období. O inventarizaci provede poplatník zápis a o případné rozdíly (manko, přebytek) upraví základ daně podle §24 a §25 zákona o daních z příjmů.

5.2.4 Daňový doklad

Daňová evidence slouží ke stanovení základu daně podnikatelů (FO), kteří nejsou účetní jednotkou. DE je průkazná pouze tehdy, lze-li zápisy doložit odpovídajícím způsobem a je-li v souladu se skutečným stavem majetku a závazků, zjištěných ke konci zdaňovacího období. Daňový doklad by tedy měl obsahovat, obdobně jako účetní doklady alespoň tyto náležitosti:

- označení dokladu,
- obsah transakce a její účastníky,
- peněžní částku (informaci o ceně za jednotku a množství),
- datum uskutečnění transakce,
- datum vyhotovení dokladu (není-li shodné s datem uskutečnění transakce),
- podpis oprávněné osoby.

5.2.5 Evidence příjmů a výdajů

Údaje o příjmech a výdajích tvoří hlavní součást daňové evidence. U poplatníků, kteří uplatňují výdaje podle § 24 zákona o daních z příjmů, vstupují do DE veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Jde o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které mohou být zahrnuty jen v prokázané výši a nejvýše v zákonem stanovené výši. Zapisují se do deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů.

V deníku se zachycují jednak peněžní příjmy a výdaje (skutečné platby) a jednak nepeněžní transakce, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy

a výdaji. Na konci zdaňovacího období se zjistí skutečné stavy majetku a závazků a případné rozdíly se promítnou do daňové evidence. Provedou se konečné součty a zjistí se celkové příjmy, které jsou předmětem daně a s nimi související výdaje podle jednotlivých základů daně.

Již není povinnost vypracovávat společně s daňovým přiznáním výkaz o majetku a závazcích a výkaz o příjmech a výdajích (to byla povinnost při vedení jednoduchého účetnictví). Daňová evidence stanovuje povinnost provádět archivaci dokladů. Poplatník je povinen uschovávat daňovou evidenci (včetně dokladů) po všechna zdaňovací období, po která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. V případě daňové ztráty je třeba daňovou evidenci (a věci s ní související) uchovávat téměř 10 let.

5.3 Účetnictví

Účetní jednotky účtují v soustavě účetnictví o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Současná legislativní úprava účetnictví vychází z vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb. a z českých účetních standardů pro podnikatele, které upravují metodiku účtování. Od roku 2003 je také povinná Směrná účtová osnova (Příloha č. 4 k vyhlášce 500/2002 Sb.), která závazně určuje pouze účtové třídy a účtové skupiny. Syntetické a analytické účty si stanovuje účetní jednotka sama ve svých vnitropodnikových směrnících.

5.3.1 Povinnost vedení účetnictví pro fyzické osoby

Fyzická osoba má povinnost vést účetnictví, pokud je účetní jednotkou. Účetní jednotkou s povinností vést účetnictví podle zákona o účetnictví jsou (výňatky pro podnikatele se zemědělskou činností):

- fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou

součástí obrátu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku.

- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví písmenech a) až f) nebo h),

5.3.2 Účtový rozvrh

Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména směrné účtové osnovy, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek a účetní metody. Na podkladě směrné účtové osnovy je účetní jednotka povinna na začátku účetního období sestavit vlastní účtový rozvrh. V rámci účetních skupin, pro které má účetní jednotka náplň, zvolí syntetické účty odpovídající charakteru účtové skupiny. V průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Účtový rozvrh je součástí souboru účetních záznamů účetní jednotky a podléhá archivaci po dobu 5 let.

5.3.3 Účetní doklad

Podle § 11 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vyhovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu a takovým způsobem, aby bylo možné jimi doložit obsah účetního případu. Na základě účetních dokladů se provádí účetní zápisy do účetních knih.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,

- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

5.3.4 Účetní knihy

Účetní jednotka účtující v účetnictví je povinna vést tyto účetní knihy:

Deník

V deníku jsou účetní případy zaznamenány z hlediska časového, chronologicky tak, jak postupně vznikaly. Podle zákona o účetnictví může účetní jednotka vést více deníků najednou, např. deník přijatých faktur, deník bankovního účtu apod. Musí je však řádně označit, aby nedošlo k jejich záměně. Podrobné označení a obsah deníku musí účetní jednotka upravit ve vnitřní směrnici. Deník musí mít nejméně tyto náležitosti:

- číslo a datum vystavení účetního dokladu,
- popis účetního případu,
- částku,
- účtovací předpis (předkontaci) MD/D.

Hlavní kniha

V hlavní knize jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného (systematicky). Jde o soustavu syntetických účtů podle účtového rozvrhu, které obsahují minimálně tyto informace:

- zůstatky účtů ke dni, k němuž se hlavní kniha otevírá,
- souhrnné obraty strany MD a D účtů, alespoň za kalendářní měsíc,
- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Knihy analytických účtů

Analytická evidence podrobně rozvádí zápisy v hlavní knize. Analytický účet se vždy vztahuje ke konkrétnímu syntetickému účtu. Může se jednat např. o členění účtu „311 – Odběratelé“ podle jednotlivých firem nebo měn. Shoda analytické a syntetické evidence se ověřuje kontrolní soupiskou.

Knihy podrozvahových účtů

Tyto knihy obsahují zápisy, které se neprovádějí do deníku ani do hlavní knihy. Jedná se např. o využívání cizího majetku, materiál přijatý do úschovy, zásoby přijaté ke zpracování apod. Pro podrozvahovou evidenci jsou ve směrné účtové osnově vyhrazeny účtové skupiny 75 – 79.

5.3.5 Účetní období

Co se týče účetního období, je jím myšleno nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, pokud není stanoveno zákonem o účetnictví jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začít pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Zvolit hospodářský rok jako účetní období je vhodné zejména u účetních jednotek zabývajících se činnostmi, u nichž přirozený hospodářský cyklus neodpovídá kalendářnímu roku. Příkladem může být právě zemědělský podnik s převažující rostlinnou výrobou. Hospodářský rok by mohl být ukončen v období po žních a sběru brambor. Další činnosti jako je setí ozimů, by se mohly účtovat již v rámci dalšího hospodářského roku. Praktické využití hospodářského roku v českém zemědělství souvisí s doposud zaběhnutou praxí za kalendářní rok.

5.3.6 Účetní zásady

Obecně uznávané účetní zásady představují soubor určitých pravidel, základních principů, které jsou všechny účetní jednotky povinny dodržovat při vedení účetnictví. Tyto obecné zásady nejsou přímo obsaženy v žádných předpisech, ale účetní předpisy z nich vycházejí.

Další účetní zásady, které je povinna účetní jednotka dodržovat, vycházejí z účetních předpisů a jde především o tyto zásady:

- **zásada vedení účetnictví** – účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví podle § 4 zákona o účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku,

- **zásada neomezeného trvání účetní jednotky** – účetní jednotky jsou povinny používat účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že u ní nenastává žádná skutečnost, která by ji omezovala nebo jí zabraňovala v této činnosti pokračovat v dohledné budoucnosti,
- **zásada reálného zobrazení skutečnosti** – účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky,
- **zásada správnosti a úplnosti účetnictví** – pokud účetní jednotka postupuje v souladu s účetními předpisy, pokud zaúčtovala v účetních knihách příslušného účetního období všechny účetní případy, které nastaly a k rozvahovému dni sestavila účetní závěrku, je účetnictví považováno za správné a úplné,
- **zásada objektivit účetních informací** – účetní jednotky jsou povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví účetními doklady, a dále jsou povinny zaznamenávat účetní případy v účetních knihách na základě účetních záznamů. Údaje v účetních výkazech by měly být založeny na ověřitelných faktech a nezaujaté. Měly by být vyloučeny jakékoli subjektivní informace. Účetní doklady jsou průkazné záznamy, které musí obsahovat předepsané náležitosti,
- **zásada nezávislosti jednotlivých účetních období** (akruální princip) – účetní případy jsou zaznamenávány do období, s nímž věcně a časově souvisí. To znamená, že náklady by měly být přiřazeny k výnosům a účtovány v tom období, ve kterém vznikají. Proto je důležité náklady a výnosy časově rozlišit. Teprve není-li možné tuto zásadu dodržet, mohou účetní jednotky o nich účtovat i v období, v němž byly uvedené skutečnosti zjištěny,
- **zásada stanovení okamžiku realizace** – okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, zjištění manka a k dalším skutečnostem

vyplývajícím ze zákona, vyhlášky, Českých účetních standardů pro podnikatele nebo z dalších předpisů,

- **zásada spojitosti** (stálost metod) – podstatou této zásady je snaha o zachování srovnatelnosti údajů účetní závěrky mezi jednotlivými účetními obdobími. V průběhu účetního období se nesmí měnit způsoby oceňování, odepisování, postupy účtování, uspořádání položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek. Provedení změny v použití účetních metod a postupů účtování musí účetní jednotka řádně zdůvodnit a uvést v příloze k účetní závěrce,
- **zákaz kompenzace** – zákaz vzájemného zúčtování při vykazování položek v účetních výkazech vyjadřuje povinnost účetní jednotky odděleně účtovat pohledávky, závazky, náklady a výnosy na samostatných účtech (např. pokud dojde na základě dohody mezi zúčastněnými stranami o zápočtu pohledávky a závazku, pak v účetnictví se o započtení bude účtovat ve prospěch účtu příslušné pohledávky a na vrub účtu závazku),
- **zásada opatrnosti** – vyžaduje reálný odhad hospodářské situace účetní jednotky tak, aby rizika ztrát nebyla přenášena do následujících období tzn. nenadhodnocovat aktiva a výnosy, nepodhodnocovat závazky a náklady. Tato zásada je realizována tvorbou rezerv a opravných položek,
- **zásada bilanční kontinuity** – povinnost účetní jednotky dodržet návaznost zůstatků rozvahových účtů v následujícím účetním období na zůstatky rozvahových účtů v běžném období

5.3.7 Vnitropodnikové účetnictví

Kromě finančního účetnictví, tj. účetnictví účetní jednotky jako celku, by neměla účetní jednotka zapomenout ani na vedení vnitropodnikového účetnictví.

Formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví si určuje účetní jednotka sama, přitom musí zabezpečit pro potřeby finančního účetnictví průkazné podklady:

- a) o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností,
- b) pro vyjádření aktivace vlastních výkonů,
- c) pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.

Vnitropodnikové účetnictví lze vést:

- ◆ v rámci analytických účtů k finančnímu účetnictví – využijeme účtů Vnitropodnikové náklady a Vnitropodnikové výnosy, zařazené do účtových skupin 59 a 69
- ◆ v samostatném účetním okruhu, pro který se zvolí účty v rámci volných účtových tříd 8 a 9. Obsahovou náplň těchto účtů si zvolí účetní jednotka sama.

Účty vnitropodnikového účetnictví uvede účetní jednotka v účtovém rozvrhu.

5.3.8 Účetní uzávěrka, závěrka v účetnictví

Účetní práce a postupy, které probíhají na konci účetního období se nazývají účetní uzávěrkou. Při této etapě podnik vychází z požadavků stanovených zákonem o účetnictví. Ke konci účetního období tj. 31.12. je třeba doúčtovat účetní operace jako: odpisy hmotného a nehmotného majetku, zákonné rezervy, opravné položky, časové rozlišení nákladů a výnosů atd. Následuje uzavření účetních knih tj. uzávěrka výsledkových účtů – převodem zůstatků jednotlivých výsledkových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát a uzávěrka rozvahových účtů převodem zůstatků rozvahových účtů na účet 702 – Konečný účet rozvahový. Konečnou fází je vyjádření hospodářského výsledku.

Účetní závěrkou se rozumí sestavení rozvahy, výkazu zisků a ztrát a přílohy včetně výkazu cash flow.

5.3.9 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je syntetický ukazatel umožňující posoudit hospodaření účetní jednotky. Zjišťuje se porovnáním nákladů vynaložených na provedení konkrétních výkonů a uznaných výnosů za tyto výkony. Jestliže jsou výnosy větší než náklady výsledkem je zisk, v opačném případě ztráta.

Hrubý účetní výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta) se zjišťuje ve struktuře:

- provozní výsledek hospodaření (rozdíl výnosů a nákladů provozního charakteru)
- finanční výsledek hospodaření (rozdíl výnosů a nákladů finančního charakteru)

Součtem těchto dvou výsledků dostaneme výsledek hospodaření z běžné činnosti.

- mimořádný hospodářský výsledek (rozdíl výnosů a nákladů mimořádného charakteru)

Pro účely daňového přiznání je nutné tento hospodářský výsledek upravit na daňový základ.

5.3.10 Daňová ztráta

V oblasti podnikání v zemědělství je častým jevem záporný hospodářský výsledek tj. ztráta. Daňová ztráta nastává v případě, kdy výdaje (náklady) převyšují příjmy. Ztráta je uhrazována po provedení účetní závěrky z rezervního fondu, popř. z ostatních fondů tvořených ze zisku v minulých letech a nebo může být převedena jako neuhrazená do příštího období. Daňovou ztrátu je možné rozpustit v pěti následujících letech formou odčitatelné položky, přičemž o tuto položku nelze u fyzických osob snižovat základ daně ze závislé činnosti. Nestačili poplatník tuto ztrátu uplatnit v období následujících pěti let po roce vzniku, tato ztráta propadá. Výši uplatňované ztráty a rok, ve kterém se ztráta uplatní ve formě odčitatelné položky si volí poplatník sám.

6. Další typy daní, se kterými se setkáme při podnikání v zemědělství

6.1 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 339/1992 Sb, o dani z nemovitostí, v platném znění. Daň se skládá ze dvou daní: daně ze staveb a daně z pozemků, zdanění ale podléhají výlučně pozemky a stavby nacházející se na území České republiky.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí. Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, ve specifických případech to může být i nájemce, případně uživatel pozemku. Základem pro výpočet daně ze zemědělské půdy je cena zjištěná vynásobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce Ministerstva zemědělství ČR č.613/1992 Sb. U ostatních pozemků je základem daně skutečná výměra pozemku v m². Sazba daně je určena zákonem pro jednotlivé druhy pozemků (např. 0,75 % z cen orné půdy).

Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území ČR, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí. Poplatníkem bývá nejčastěji vlastník, může jím být také nájemce či uživatel.

6.2 Daň silniční

Silniční daň je upravena zákonem č.16/1993 Sb.. Touto daní se zdaňuje užívání pozemních komunikací v ČR silničními motorovými vozidly. Jako cíl uplatňování silniční daně se uvádí vytvoření finančních zdrojů na údržbu, opravy, rekonstrukce a výstavbu silniční sítě. Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti.

6.3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., který

je v souladu s předpisy Evropské unie. Je to nepřímá daň, která se dotýká všech občanů ČR. Poplatníkem je každý, kdo cokoli nakupuje v řetězci výroby a distribuce, tedy i běžný občan. V současné době jsou uplatňovány dvě sazby daně z přidané hodnoty: základní (19 %) a snížená (9 %).

Povinnost registrovat se jako plátce vyplývá ze zákona o DPH pro osobu, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, jejíž obrat za 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000,- Kč, a to od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Zdaňovacím obdobím je buď kalendářní měsíc (obrat je větší než 10 000 000,- Kč) nebo kalendářní čtvrtletí (obrat do 10 000 000,- Kč) nebo pokud má plátce obrat 2 000 000 až 10 000 000,- Kč může si sám zvolit, zda zdaňovacím obdobím bude kalendářní měsíc nebo čtvrtletí.

Vzhledem k daňovým sazbám a specifickému zaměření činnosti soukromých zemědělců je pro tyto osoby výhodné registrovat se dobrovolně jako plátce DPH.

6.3.1 Výhody plátce DPH

Pro zemědělce je v každém případě výhodné stát se plátcem DPH, a to z důvodu, že většina vstupů do zemědělství je daněna základní sazbou. Je to především nafta a další pohonné hmoty, hnojiva, elektrická energie, stroje, doprava a další.

Základní sazbou jsou zdaněny následující vstupy: osivo, krmné směsi, speciální přípravky k výživě zvířat, využití služeb např. majitelů kombajnů či jiné zemědělské mechanizace.

Většina prodávaných výkonů (živá zvířata, maso, ryby, mléko, zelenina, ovoce, požitelné rostliny, kořeny a hlízy, obiloviny, píce...) je daněna sazbou sníženou. Výjimkou je poskytování dopravy, ta je daněna sazbou základní.

Z toho vyplývá, že obvykle je vyšší daň na vstupu než na výstupu a tento nadměrný odpočet je pak zemědělci finančním úřadem vrácen. Proto bude samozřejmě pro farmáře výhodné stát se plátcem daně dobrovolně a inkasovat ze státního rozpočtu rozdíl.

7. Porovnání účetnictví a daňové evidence

Na předchozích stranách jsem se snažila nastínit problematiku vedení „účetnictví“ u soukromě podnikajícího zemědělce a to jak v daňové evidenci, tak v účetnictví. Účetní přístup je v každé z těchto soustav jiný a je tedy pochopitelné, že i prezentace výsledků bude odlišná. Výsledný tvar účetních zápisů je odlišný.

Daňová evidence dává přehled o příjmech a výdajích, ale neumožňuje časově rozlišit výdaje a příjmy dle období, se kterými věcně a časově souvisejí. Hlavní nevýhodou daňové evidence je nesystémový přístup k zachycování stavu a pohybu majetku a závazků, výsledků hospodaření a neucelený kontrolní systém. Nedává přehled o jednotlivých kategoriích hospodářských zvířat, materiálových zásob. Z tohoto důvodu je nutná další evidence, která je náročnější než v účetnictví. Účetnictví sice vyžaduje větší znalosti, ale dává lepší přehled o stavu zásob, pohledávek, závazků atd. a to na jednotlivých účtech. Navíc umožňuje časové rozlišení.

Daňová evidence i účetnictví je v dnešní době podřízeno daňovým účelům, tzn. je konstruováno tak, aby poskytovalo údaje pro výpočet daňového základu. V tomto smyslu je daňová evidence jednodušší než účetnictví, neboť v daňové evidenci se za daňový základ bere rozdíl mezi příjmy a výdaji, zatímco v účetnictví je daňovým základem před úpravami rozdíl mezi náklady a výnosy.

8. Specifika účtování v zemědělství

Zcela typickým prostředkem, o kterém zemědělský podnik účtuje, jsou zvířata, která se evidují v účetnictví na účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny a na účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.

8.1 Účet 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

Na účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny se účtují dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Patří sem plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a dále tažní a dostihoví koně, kteří nejsou využíváni k plemenitbě, oslí, muly a mezci. Do kategorie dospělých zvířat je možno zahrnout i zvířata jiných hospodářsky využívaných chovů, např. muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Tato zvířata jsou vždy dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši jejich pořizovací ceny.

Stejně jako u ostatních kategorií hmotného dlouhodobého majetku i tato kategorie předpokládá analytickou evidenci dle jednotlivých zvířat, oceněných pořizovací cenou nebo vlastními náklady. Analytickou evidenci jednotlivých zvířat v účetnictví je možno propojit s plemenářskou evidencí jednotlivých plemenných zvířat.

Na vrub účtu 026 se účtuje pořízení těchto zvířat nákupem a zvířat z vlastního chovu (aktivací).

Zvířata z vlastního chovu se zařadí do kategorie dlouhodobého hmotného majetku převodem z kategorie mladých zvířat účtovaných v zásobách. Pořizovací cenou těchto zvířat je účetní cena odvozená od vlastních nákladů chovu těchto mladých zvířat k datu převodu do kategorie dospělých v průměrné účetní ceně včetně vnitropodnikových nákladů, pokud s převodem souvisejí. Převod zemědělec uskutečňuje podle vlastní technologie chovu v návaznosti na zootechnické zásady (např. dojnice se zařadí do dospělých zvířat z kategorie vysokobřezích jalovic otelením). Oceněním převáděného zvířete do kategorie

DHM je průměrná účetní cena 1 kusu zvířete z původní vězřstov6 kategorie mlad6z zvířat.

Podle 6esk6ho 6učetn6ho standardu 6. 013 je mozn6 skupinov6 evidence u n6kter6z druh6z zvířat např. ovce, kozy v užitkov6z velkochovech, pokud nejde o registrovan6 plemenn6 chovy, kde je evidence jednotliv6z zvířat vyžadov6na.

Analytick6 evidence zvířat na 6tu 026 se vede:

- a) podle m6st ust6jen6 a podle jednotliv6z chovn6z a tazn6z zvířat v individu6ln6m ocen6n6,
- b) podle druh6z u zvířat, kter6 nebudou sledov6na v individu6ln6m ocen6n6.

8.2 6u6et 124 – Mlad6 a ostatn6 zvířata a jejich skupiny

Při 6u6tov6n6 zvířat jako z6sob vych6z6me z charakteristick6z odlišn6st6 tohoto majetku dan6z jeho biologickou podstatou. Mlad6 zvířata se liš6 od ostatn6z druh6z z6sob t6m, že na jejich chov jsou vynakl6d6ny n6klady, zvířata rostou a jejich hodnota stoup6. Nemohou b6t skladov6na v nezm6n6n6 podob6. V každ6 vzřřstov6 kategorii mohou b6t předm6tem prodeje.

Na 6tu 124 – Mlad6 a ostatn6 zvířata a jejich skupiny se 6u6tuj6 mlad6 chovn6 zvířata, zvířata ve v6krmu, užitkov6 chovy dr6beže, plemenn6 chovy dr6beže krom6 hus, a ostatn6 chovy drobn6z zvířat jako jsou kožešinov6 zvířata, v6ely a dalš6. 6u6tuj6 se zde jak zvířata z vlastn6ho chovu, tak zvířata nakoupen6, př6čemz do pořizovac6 ceny zvířat nakoupen6z se 6u6tuj6 i dalš6 n6klady spojen6 s jejich pořizen6m (např. dopravn6 od dodavatele, doprava zajišt6n6 ve vlastn6 rezi).

Na vrub 6tu 124 se 6u6tuje n6kup zvířat, př6chovky vlastn6ho chovu, př6r6stky hmotnosti, vzřřstov6 př6r6stky zvířat, převod zvířat z jin6z vzřřstov6z kategori6, převzet6 formou 6hrady majetkov6ho n6roku.

Ve prosp6ch 6tu 124 se 6u6tuje vyřřazen6 zvířat prodejem, převodem do jin6z vzřřstov6z kategori6 zvířat, uhynut6m, nutnou por6zkou, zjišt6n6m mank při fyzick6 inventuře, před6n6m zvířat v r6mci 6hrady n6roku opr6vn6n6

osoby dle platných předpisů, předáním do vlastního podnikového stravování nebo do vlastní maloobchodní prodejny.

Zvířata ve výkrmu a mladá chovná zvířata jsou svou podstatou nedokončenou výrobou. V současném systému účetnictví se z praktických důvodů k realizaci této úvahy nikdy nepřistoupilo.

Zvířata se evidují skupinově např. podle věkových kategorií jednotlivých druhů zvířat. Stanovení věkových skupin stanoví účetní jednotka ve vnitropodnikových směrniciích v návaznosti na technologii chovu. Během chovu se zvířata přefazují do vyšších věkových kategorií v souvislosti s věkem a účtovanou hmotností podle běžných zootechnických zásad ve vazbě na uplatňované technologie chovu. Převod mezi věkovými kategoriemi se v účetnictví promítne pouze v rámci analytických účtů.

8.2.1 Oceňování zvířat

Nakoupená zvířata se oceňují v pořizovacích nákladech nebo reprodukčními pořizovacími cenami, přírůstky zvířat se oceňují vlastními náklady.

Příchovky zvířat (narozená mláďata, jednodenní drůbež atd.) se oceňují vlastními náklady. Pokud vlastní náklady nelze objektivně určit můžeme použít reprodukční pořizovací cenu (tu předpokládáme na bázi tržní ceny odstaveného mláděte, přičemž je možno doporučit použití dosavadní praxe, tj. zaúčtovat ocenění hmotností narozeného mláděte cenou za 1 kg při odstavu, kdy jsou již běžné ceny na trhu známy, tzn. použít reprodukční pořizovací cenu mláďat zprostředkovaně). Stanovení ceny příchovku u jednotlivých druhů zvířat by se mělo pravidelně aktualizovat ve vnitřním předpisu účetní jednotky.

Přírůstek hmotnosti u zvířat, která se váží, a věkový přírůstek u zvířat, která se neváží např. vysokobřezí jalovice, mladé ovce, hříbata aj. se oceňuje vlastními náklady. Je doporučenostanovení ceny 1 kg přírůstku hmotnosti a 1 krmného dne věkového přírůstku ve vnitropodnikovém ceníku, podloženém kalkulačním propočtem na podkladě minimálně jednoho zúčtovacího období (plánovou kalkulací).

Přírůstek hmotnosti se zjišťuje pravidelně vážením podle vnitropodnikových směrnic účetní jednotky. Při umístění zvířat na pastvě lze přírůstek hmotnosti zjistit odborným odhadem na základě namátkového vážení, popř. měření a doúčtovat skutečný přírůstek až po ukončení pastvy.

U březích jalovic se přírůstek hmotnosti doporučuje zjišťovat obvykle do 5. měsíce březosti a dále až do dne otelení účtovat o vzrůstovém přírůstku podle počtu krmných dní, zatímco u chovných prasnic se přírůstek hmotnosti zjišťuje pouze do připuštění (připuštěním se prasnice převede na účet 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny).

Při zjišťování přírůstků hmotnosti se berou v úvahu všechny změny, které od předchozího období nastaly. Postupuje se podle vzorce:

$$\begin{array}{l} \text{skutečná hmotnost koncem období} \\ + \text{ veškeré úbytky během období (hmotnost uhynulých, prodej, předání} \\ \text{vydání na} \\ \quad \text{restituce apod.)} \\ - \text{ veškeré příjmy během období (nákup, převod z jiné kategorie apod.)} \\ - \text{ skutečná hmotnost na začátku období} \\ \hline = \text{ přírůstek živé hmotnosti dané kategorie zvířat ve sledovaném období} \end{array}$$

Zaučtování přírůstku hmotnosti a vzrůstového přírůstku se provede zápisem na MD 124 a D 614.

Úbytek zvířat se účtuje v průměrných cenách živé hmotnosti vyskladněných zvířat, jejichž hmotnost se nesleduje. Průměrnou cenu vyřazeného nebo přeřazeného zvířete zjistíme např. takto:

$$\frac{\text{účetní hodnota (pořizovací cena) příslušné skupiny zvířat k začátku měsíce}}{\text{hmotnost (popř. počet kusů těchto zvířat) k začátku měsíce}}$$

Při přeřazení zvířat mezi vzrůstovými kategoriemi se účtuje výdej i příjem v průměrné ceně zvířete zjištěné ve skupině, ze které se vydává.

Úbytek zvířat (převod do dospělých zvířat, výdej k prodeji, úhyn) se účtuje zápisem na MD 614 a D 124.

8.2.2 Evidence zvířat

K podrobné evidenci v chovu zvířat dokumentující obrat jednotlivých skupin zvířat v kusech, hmotnosti a jejich ocenění slouží karty zvířat. Tyto karty slouží jako skladová evidence zvířat (tj. zásob vlastní výroby) umožňující individuální evidenci zvířete i evidenci vrůstových kategorií, míst ustájení apod. podle potřeb chovatele. Z této evidence, obsahující všechny změny stavu příslušné skupiny zvířat, se souhrnné údaje o příjmu a vydání zaúčtují na syntetický účet zvířat 124.

8.3 Manka a škody v zemědělské výrobě

Škodou se rozumí fyzické znehodnocení, což je neodstranitelné poškození nebo zničení dlouhodobého majetku nebo zásob z objektivních i subjektivních příčin.

V živočišné výrobě je nutno akceptovat biologický charakter. Škodou je vždy úhyn zvířete, který může být způsoben objektivními vlivy (živelné pohromy, nákazy narozených mláďat atd.) nebo může být zaviněn odpovědnou osobou. Mohou se vyskytnout 3 případy škod:

- nezaviněná uhynutí a uhynutí do výše vnitropodnikových norem přirozených úbytků. Jde o přirozené snížení produkce a tudíž i výnosů, které akceptují i daňové předpisy. Nezaviněný úhyn však musí být doložen.
Účtování: MD 614 a D 124
- zaviněné uhynutí zvířat, úhyny převyšující vnitropodnikové normy přirozených úbytků, úhyny způsobené objektivními příčinami, živelními pohromami, hromadnými nákazami či jinými pojistnými událostmi musíme vyjádřit v nákladech

Účtování: 549 MD a 124 D

335 MD a 648 D - v případě, že škodu předepíšeme zaměstnanci
k úhradě

378 MD a 648 D - v případě, že škodu nárokuje na
pojišťovně

- nutné porážky, i v případě, že zvíře bylo zkonfiskováno a tudíž nebyla tržba nebo byla zpeněžena jen část zvířete, se účtují jako prodej

Účtování: MD 614 a D 124

MD 221 a D 601

Dále se mohou v zemědělské výrobě vyskytnout také škody zcela mimořádné. To mohou být například škody způsobené živelními pohromami (krupobití, povodeň, sucho apod.). Je zcela na rozhodnutí účetní jednotky, které případy škody považuje ve svých podmínkách za mimořádnou událost.

Přebytky zvířat (kusové i hmotnostní) zjištěné fyzickou inventurou se účtují na vrub účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny a ve prospěch účtu 614 – Změna stavu zvířat.

8.4 Odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Zákon o účetnictví stanovuje účetním jednotkám, které mají vlastnické právo k majetku a o tomto majetku účtují, povinnost tento majetek odepisovat. Odpisy vyjadřují postupné morální i fyzické opotřebení dlouhodobého majetku za účetní období a jsou zdrojem pro jeho obnovu. Odpis vyjadřuje postupné přenášení části vstupní ceny dlouhodobého majetku do nákladů. Odepisuje se nepřímým způsobem prostřednictvím oprávek:

08x . Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

To znamená, že hodnota majetku se nesnižuje přímo na majetkových účtech, tam zůstává po celou dobu používání ve vstupní ceně. Oprávky představují sumu odpisů za celou dobu používání daného HDM.

Opravné účty jsou v rozvaze v aktivech, uvedeny ve sloupci „Korekce“ a je to korekce vstupní ceny dlouhodobého majetku. Rozdíl mezi vstupní cenou, ve které je majetek evidován na příslušném majetkovém účtu po celou dobu užívání a zúčtovanými oprávkami je zůstatková cena.

8.4.1 Účetní odpisy

Účetní jednotka zvolí pro účetní odpisy svůj vlastní odpisový plán pro jednotlivé druhy odpisovaného majetku, a to v souladu se způsobem využívání příslušných předmětů (např. ve vztahu k výkonům, času, využitelnosti). Účetní odpisy mají zajistit, aby se do nákladů dostaly částky odpovídající opotřebením DHM.

Odpisy se vypočítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví (vstupní ceny) a to do její výše.

Odpisování dospělých zvířat a jejich skupin

Při odpisování dospělých zvířat a jejich skupin v účetnictví lze postupovat tak, že se odpisy vypočtou jako podíl pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (vyřazení chovného zvířete z chovu v důsledku cílené obnovy stáda) a předpokládaného počtu let v chovu dospělých zvířat.

Tažná zvířata, dostihová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní zvířata lze odepisovat skupinově, ale pouze při rovnoměrném způsobu odpisování. Tam kde je individuální evidence (třeba plemenná) se provádí rovněž individuální odpis.

Sestavení odpisového plánu pro účetní odpisy předpokládá, že účetní jednotka uváží své možnosti a cíle v chovatelském záměru. Účetní odpis, jak již bylo uvedeno, si na podkladě účetních předpisů stanoví účetní jednotka ve své kompetenci a tudíž přístup účetních jednotek nemusí být jednotný. Při stanovení účetních odpisů vychází účetní jednotka z předpokládaného počtu let setrvání dospělých zvířat v chovu, což je dáno zootechnickými faktory, ale také použitou technologií, ekonomickými faktory atd.

Lineární odpisy

$$\text{Roční odpis} = \frac{\text{Pořizovací cena} - \text{zbytková hodnota}}{\text{Užitečnost v letech (předpokládaná doba používání)}}$$

Příklad skupinového odpisování zvířat – účetní odpisy

Předpokládáme, že zvířata zařazená do chovu v jednom roce představují jednu skupinu. Zemědělec eviduje dojnice ve skupinách podle roku jejich zařazení do stáda, předpokládaná doba jejich zařazení v chovu je 60 měsíců = 5 let. Předpokládaná průměrná tržní cena vyřazeného zvířete je 4 000 Kč.

Měsíční odpis skupiny zvířat

$$MO = \frac{PC - CB \times n}{t}$$

Zůstatková cena 1 ks zvířete

$$ZC = \frac{PC - \text{oprávky}}{n}$$

MOměsíční odpis skupiny zvířat

CB.....předpokládaná tržní cena při vyřazení z chovu

PC.....pořizovací cena skupiny zvířat

ZC.....zůstatková cena skupiny

n.....počet zvířat ve skupině

t.....předpokládaná doba zařazení v chovu

Zemědělec zařadil dne 1. dubna 2007 do chovu skupinu 10 krav v pořizovací ceně 250 000 Kč.

Popis případu	MD/D	Částka v Kč
Rok 2007		
zařazení skupiny	026/624	250 000
měsíční odpis skupiny		

(250 000- 4000x10):60 = 3 500 Kč odpis skupiny v roce 2007 3500 x 9 = 31 500 Kč	551/086	31 500
Rok 2008 roční odpis 3 500 x 12 = 42 000 Kč	551/086	42 000
Rok 2009 brakace 3 ks zvířat v září odpisy leden až srpen 3 500 x 8 = 28 000 Kč vyřazení v PC (250 000/10)x3 = 75 000 Kč zůstatková cena zvířat ((250 000-101500):10)x3 = 44 550 Kč měsíční odpis pro září až prosinec (3 500 x 7):10 = 2 450 Kč odpisy září až prosinec 2 450 x 4 = 9 800 Kč	551/086 086/026 551/086 551/086	28 000 75 000 44 550 9 800
Rok 2010 roční odpis 2 450 x 12 = 29 400 Kč	551/086	29 400
Rok 2011 úhyn 2 ks zvířat ve skupině v dubnu odpisy leden až březen 2 450 x 3 = 7 350 Kč vyřazení zvířat z chovu v PC (175 000:7) x 2 = 50 000 Kč měsíční odpis pro duben až prosinec (2 450 x 5):7 = 1 750 Kč odpisy duben až prosinec 1 750 x 9 = 15 750 Kč	551/086 086/026 551/086	7 350 50 000 15 750

8.4.2 Daňové odpisy

Jedná se o zahrnování odpisů do výdajů pro zjištění základu daně z příjmů. Jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Daňové odpisy v praxi většinou neodpovídají skutečnému zařazení zvířat v chovu (i když to v některých případech nelze zcela vyloučit). Podle tohoto zákona si účetní jednotka dlouhodobý hmotný majetek zatřídí v roce pořízení do odpisových skupin dle zákona o daních z příjmů.

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Existují 2 způsoby odepisování: rovnoměrné a zrychlené. Způsob odepisování pro každý nově pořízený hmotný majetek stanoví vlastník a nelze je po celou dobu odepisování měnit.

Rovnoměrné odpisování

Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny roční odpisové sazby.

Výpočet odpisu za zdaňovací období:

$$\text{Odpis za zdaňovací období} = \text{vstupní cena} \times \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100}$$

V prvním roce odepisování je stanovena sazba zhruba 1/2 dalších let.

Zrychlené odpisování

Znamená vyšší odpisy v době, kdy jsou náklady na opravy a udržování nízké. Postupem doby se odpisové částky snižují, ale zase rostou náklady na opravy a udržování, čímž se dosáhne určité stability úhrnných nákladů v průběhu celé doby používání DM.

Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovými skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování.

Výpočet odpisu za zdaňovací období:

$$1. \text{ rok odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{k}$$

$$2. \text{ rok odpis} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{k - n}$$

k.....koeficient

n.....počet let, po které byl již majetek odpisován

9. Charakteristika soukromě hospodařícího zemědělce

Pro praktickou část mé diplomové práce jsem si zvolila soukromě hospodařícího zemědělce pana Ing. Petra Novotného. Jedná se o podnikatele – fyzickou osobu nezapsanou v obchodním rejstříku. Pro účely této diplomové práce budeme předpokládat, že pan Novotný není plátcem DPH. Svoji farmu obhospodařuje pouze sám a za pomoci rodiny.

Základní údaje

Obchodní firma: Ing. Petr Novotný

Sídlo firmy: Myslíkova 175, 395 01 Pacov

Předmět podnikání: Zemědělská výroba

Podniká na pozemcích o rozloze 16 ha, které zdědil po svém dědečkovi. Pan Novotný je osobou samostatně výdělečně činnou, jak z hlediska účasti na zdravotním pojištění, tak pro sociální zabezpečení. Platí za sebe zálohy na zdravotní a sociální pojištění měsíčně v minimální výši.

9.1 Přírodní a půdní podmínky

Plochy obhospodařované farmářem Novotným se nachází v okrese Pelhřimov na Vysočině, s čímž souvisí i přírodní a půdní podmínky. Nadmořská výška dané oblasti činí 500 – 700 m n. m. Úhrn srážek dosahuje v průměru 670 mm za rok. Průměrná denní teplota je zde 6,8 °C. Vegetační období s teplotami nad 10 °C zde trvá zhruba 155 dní a to od 1. května do 6. října. Půdní terén lze označit za středně zvlněný, horizontálně členitý s vysokou svažitostí. Převažují hnědé půdy, půdy kyselé, svažité na všech horninách. Zrnitostí jsou to půdy převážně hlinitopísčité až písčitohlinité s nižším podílem mělkých a silně skeletovitých půd, středně hluboké až mělké šterkovité.

Půda je hnojena zejména ekologicky a v menší míře jsou používána průmyslová hnojiva. Trvalé porosty trav jsou hnojeny pouze ekologicky. Používá hnůj, který vyprodukuje jeho vlastní skot. Orná půda je hnojena jednou za 3 až 4

roky. Náklady na hnojení průmyslovými hnojivy činí kolem 30 tisíc Kč za rok. Tato částka by se mohla zdát vysoká, je to zdůvodněno zejména vysokými cenami hnojiv. Intenzivnější hnojení má za následek vyšší výnosy.

9.2 Dotace

Podnikání v zemědělství, zvláště v méně příznivých oblastech, by se neobešlo bez určité podpory státu. Stát poskytuje dotace na základě podpůrných programů nebo programů pomoci, podle kritérií stanovených nařízením vlády. Ovšem žádosti o dotace s sebou přinášejí spoustu administrativní práce.

Pan Novotný žádá stát o finanční podporu na zemědělské pozemky, evidované jako orná půda, dále na trvalé travní porosty od Podpůrného garančního rolnického a lesnického fondu a na telata s pastevním odchovem. U orné půdy a trvalých travních porostů je rozhodující výměra v ha. Veškerá půda musí být zanesena v katastrálních mapách. U skotu rozhoduje počet kusů dobytka. Skot musí být zapsán v centrální evidenci, nutný je licencovaný býk a eviduje se též doba narození mláďat. To vše je pro poskytnutí dotace rozhodující a podléhá přísné kontrole. Dále zemědělci žádají o dotaci na úhradu úroků z úvěru a o příspěvek na zelenou naftu. Na příspěvek na zelenou naftu mají nárok z toho důvodu, že cena nafty v sobě zahrnuje spotřební daň, jejíž část plyne na opravu a údržbu komunikací. Zemědělci ale tyto veřejné komunikace používají zřídka. Nafta musí být nakoupena od oprávněného výrobce a spotřebována výhradně pro živočišnou a rostlinnou výrobu. Provoz osobního automobilu je z toho vyloučen. Dále farmář žádá o dotace z Evropské unie z programu SAPARD, který napomáhá řešení prioritních a specifických problémů v sektoru zemědělství.

9.3 Soukromé zemědělství po vstupu do Evropské unie

Vstup do EU s sebou přinesl bezesporu určité výhody ale i určité nevýhody. Pan Novotný vidí výhody ve zlepšování kvality výrobků. Ta se podle jeho názoru zvýšila díky dodržování evropských standardů. Ty jsou v EU v oblasti výroby mléčných a masných výrobků lépe propracovány a kontrolovány. V zemích EU je také mnohem kratší doba splatnosti. Například v Rakousku

je zcela běžné, že jatka platí za odebraný skot už za 7 dní. U nás se doba splatnosti pohybuje v průměru kolem 45 dní. Pozitivem pro naše zemědělství tedy je zlepšení kvality výrobků a zkrácení doby splatnosti mezi jednotlivými články celého řetězce. Ale bezesporu nejdůležitější výhodou je možnost čerpání dotací z programu Sapard, samozřejmě dle přísných pravidel.

Nevýhody vstupu České republiky do EU se projeví zejména v dotacích. Evropská unie stanovila kvóty pro dotace. Podle slov Ing. Novotného má nyní s těmito kvótami problémy.

10. Analýza účetní soustavy – praktický příklad účtování

Z účetnictví soukromě hospodařícího zemědělce pana Novotného jsem vybrala nejdůležitější účetní případy jeho podnikání. Ty nejdříve zaúčtuji ve formě daňové evidence a následně v účetnictví. Poté porovnáám výsledky hospodaření zjištěné z obou systémů.

Příklad začíná rozvahou. Rozvahové položky se pomocí počátečního účtu rozvažného 701 převedou na příslušné aktivní a pasivní účty.

Dále jsou uvedeny jednotlivé účetní případy, které jsou zaúčtovány nejdříve v daňové evidenci a poté v účetnictví. Na dalších stránkách jsou uvedeny výstupní sestavy z daňové evidence a účetnictví. Výsledkem praktického příkladu je zachycení výsledku hospodaření.

ROZVAHA K 1. 1. 2007

AKTIVA		PASIVA	
021 Budovy	2 500 000	491 Účet indiv. podnikatele	2 500 000
081 Oprávky k budovám	- 500 000	461 Bankovní úvěr	2 000 000
022 Sam. movité věci	2 000 000		
082 Oprávky k SMV	- 400 000		
026 Dospělá zvířata	250 000		
086 Oprávky k dosp. zvíř.	50 000		
112 Materiál na skladě	50 000		
123 Výrobky	20 000		
124 Mladá a ostatní zvířata	200 000		
211 Pokladna	20 000		
221 Bankovní účet	410 000		
	<hr/>		<hr/>
	4 500 000		4 500 000

Datum	Popis účetního případu	Částka	Účtování	
			MD	D
10.1.	Přijatá faktura č. 2408 za nakoupená zvířata	120 000,-	042	321
10.1.	Doprava nakoupených zvířat byla provedena vlastním autem	9 000,-	042	622
12.1.	Faktura č. 16 externího veterináře za prohlídku zdravotního stavu nakoupených zvířat	15 000,-	042	321
14.1.	Přijatá faktura č. 0711 za zprostředkování dodávky zvířat	2 000,-	042	321
15.1.	Zařazení nakoupených zvířat do dospělých zvířat	146 000,-	026	042
26.1.	Zaplacení faktury přijaté č.2408 z běžného účtu	120 000,-	321	221
26.1.	Zaplacení faktury přijaté č.16 z běžného účtu	15 000,-	321	221
26.1.	Zaplacení faktury přijaté č. 0711 z běžného účtu	2 000,-	321	221
2.2.	Nutná porážka jalovice v důsledku úrazu			
	a) zaúčtování úbytku v kategorii zvířat	60 000,-	614	124
	b) zúčtování výnosů na základě vystavené faktury č. 1	50 000,-	311	601
17.2.	Odcizení traktoru (kvalifikováno jako krádež- neznámý pachatel)			
	a) doúčtování poměrné části odpisu traktoru ke dni krádeže	125 000,-	551	082
	b) zúčtování úbytku majetku ve výši jeho zůstat. ceny	326 000,-	549	082
	c) vyřazení traktoru z účetnictví podniku	880 000,-	082	022
23.2.	Zaplacená daň z příjmů z BU	26 000,-	591	221
25.2.	Úhrada vystavené faktury č. 1 na běžný účet	50 000,-	221	311
10.3.	Faktura přijatá č. 1245 na nákup nafty	72 000,-	501	321
25.3.	Vyřazení 5 ks prvotek - dosažená cena 32 500 Kč/ks			
	a) vyřazení z vlastního chovu	162 500,-	614	124
	b) aktivace do dospělých zvířat	162 500,-	042	624
	c) zařazení do dospělých zvířat	162 500,-	026	042
30.3.	Zaplacena faktura přijatá č. 1245 z běžného účtu	72 000,-	321	221
2.4.	Poskytnutí investiční dotace na nákup stroje	300 000,-	346	042

5.4.	Nákup stroje - faktura přijatá č. 15155	415 000,-	042	321
10.4.	Vlastní montáž stroje	5 000,-	042	622
14.4.	Zařazení stroje do používání	420 000,-	022	042
15.4.	Zaplacení faktury přijaté č. 15155 z BU	415 000,-	321	221
15.4.	Nákup hnojiv - hrazeno z pokladny	12 000,-	501	211
15.4.	Produkce mléka	360 000,-	123	613
16.4.	Zúčtování úbytku vyprodukovaného mléka			
	a) zúčtování prodaného mléka	180 000,-	613	123
	b) zúčtování zkrmeného mléka	8 000,-	613	123
16.4.	Tržby za realizované mléko - vydaná faktura č.2	320 000,-	311	601
18.4.	Příjem dotace na běžný účet	300 000,-	221	346
29.4.	Vyřazení mladého zvířete ze stavu v důsledku nucené	22 000,-	614	124
29.4.	Dosažená tržba za nuceně poražené zvíře - FAV č.3	16 000,-	311	601
29.4.	Vyřazení zvířete z výkrmu v důsledku onemocnění	8 000,-	549	124
30.4.	Zaplacená daň z nemovitosti z BU	3 400,-	532	221
30.4.	Úhrada vydané faktury č. 2 za mléko na běžný účet	320 000,-	221	311
12.5.	Úhrada vydané faktury č. 3 do pokladny	16 000,-	211	311
20.5.	Likvidace škody pojišťovnou - traktor			
	a) přiznání náhrady škody	280 000,-	378	648
	b) přijetí náhrady škody na BÚ	280 000,-	221	378
28.5.	Předpis dotace - přijatá dotace z ministerstva	30 000,-	346	648
2.6.	Nákup náhradních dílů z pokladny	1 600,-	501	211
10.6.	Zelená tráva na sklad	15 000,-	123	613
16.6.	Příjem dotace na běžný účet	30 000,-	221	346
20.6.	Přijatá faktura č. 12548 ze zahraničí - nákup zvířat 3250 Euro (Euro = 28 Kč)	91 000,-	042	321
22.6.	Přijatá faktura č. 546 za dopravu zvířat	11 000,-	042	321

1.7.	Zařazení zvířat do dospělých zvířat	102 000,-	026	042
11.7.	Nákup poštovních známek do spotřeby	500,-	518	211
16.7.	Odvod hotovosti z pokladny	15 000,-	261	211
31.7.	Odvod hotovosti - připsání na účet	15 000,-	221	261
31.7.	Zaplacení přijaté faktury č. 12548 (Euro = 27,50 Kč)	91 000,-	321	221
31.7.	Zaplacení přijaté faktury č. 546	11 000,-	321	221
8.8.	Oprava kombajnu - hrazeno z pokladny	1 400,-	511	211
28.8.	Sklizeň pšenice, dle příjemek převzato na sklad	100 000,-	123	613
30.8.	Vyúčtování úbytku pšenice při vysušení a vytřídění	2 000,-	613	123
30.8.	Spotřeba lučního sena	6 000,-	613	123
30.8.	Vyskladnění pšenice k prodeji	60 000,-	613	123
30.8.	Zúčtování výnosů za realizovanou pšenici - FAV č.4	78 000,-	311	601
30.8.	Spotřeba osiva skladové pšenice z vlastní produkce	10 000,-	613	123
8.9.	Úhrada faktury vydané č. 4 na BU	78 000,-	221	311
26.9.	Narození 3 ks telat (cena:45kg/1tele x 65 Kč/1 kg x 3 ks)	8 775,-	124	614
30.10.	zúčtování přírůstků narozených telat	14 000,-	124	614
15.11.	Nezaviněný úhyn jalovice	16 000,-	614	124
30.11.	Zaplacené sociální a zdravotní pojištění podnikatele	29 000,-	526	221
31.12.	Splátka dlouhodobého úvěru z BU, zápis na úvěrový účet	400 000,-	461	221
31.12.	Osobní spotřeba podnikatele	150 000,-	491	221
31.12.	Odpis zvířat	39 000,-	551	086
31.12.	Odpis SMV	48 000,-	551	082
31.12.	Odpis budov	53 000,-	551	081

Daňová evidence

řádek	datum	číslo dokladu	TEXT	PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY		ZDANITELNÉ PŘÍJMY			
				přijmy	výdaje	přijmy	výdaje	prodej zboží, výrobků a služeb	ostatní
a	b	c	d	1	2	3	4	5	6
			početní stav	20000,00		410000,00			
1	26.01.2007	BAV00001	Zaplacení FAP č. 2408				120000,00		
2	26.01.2007	BAV00001	Zaplacení FAP č. 16				15000,00		
3	26.01.2007	BAV00001	Zaplacení FAP č. 0711				2000,00		
4	23.02.2007	BAV00002	Zaplacená daň z příjmů				26000,00		
5	25.02.2007	BAV00003	Úhrada FAV č. 1					50000,00	
6	30.03.2007	BAV00004	Zaplacená FAP č. 1245				72000,00		
7	15.04.2007	BAV00005	Zaplacení FAP č. 15155				415000,00		
8	15.04.2007	PV800001	Nákup tm oliv		12000,00				
9	18.04.2007	BAV00006	Příjem dotace			300000,00			
10	30.04.2007	BAV00007	Zaplacená daň z nemovitostí				3400,00		
11	30.04.2007	BAV00007	Úhrada FAV č. 2			320000,00		320000,00	
12	12.05.2007	PP800001	Úhrada FAV č. 3	16000,00				16000,00	
13	20.05.2007	BAV00008	Příjem náhradní škody od pojišť		1600,00	280000,00			280000,00
14	02.06.2007	PV800002	Nákup náhradních dílů		500,00				30000,00
15	16.06.2007	BAV00009	Příjem dotace			30000,00			
16	11.07.2007	PV800003	Nákup pošt.známek do spořitelny		15000,00				
17	16.07.2007	PV800004	Odkod hodnotovosti z pokladny			15000,00			
18	31.07.2007	BAV00010	Odkod hodnotovosti Hřípsářů na BU						
19	31.07.2007	BAV00010	Zaplacení FAP č. 12548				91000,00		
20	31.07.2007	BAV00010	Zaplacení FAP č. 546		1400,00		11000,00		
21	08.08.2007	PV800005	Oprava kombajnu			76000,00		76000,00	
22	08.09.2007	BAV00011	Úhrada FAV č. 4				29000,00		
23	30.11.2007	BAV00012	Zaplacené SP a ZP				400000,00		
24	31.12.2007	BAV00013	Splátka úvěru				150000,00		
25	31.12.2007	BAV00013	Osobní spořitelna podnikatele						
Celkem za sestavu				36000,00	30500,00	1483000,00	1334400,00	464000,00	310000,00
				5500,00		148600,00		774000,00	

NEZDAMITELNÉ PŘÍJMY		VÝDAJE NA DOSAŽENÍ, ZAJIŠTĚNÍ A UDRŽENÍ PŘÍJMU				VÝDAJE NEOV. ZÁKLAD DANĚ		PRŮBĚŽNÉ POLOŽKY	
DPH	ostatní	nákup materi. zboží	mzdy	zdravotní, sociální pojištění	provozní režie	DPH	ostatní	příjmy	výdaje
7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
	300000,00				72000,00 12000,00 3400,00		120000,00 15000,00 2000,00 28000,00 415000,00	15000,00	15000,00
	300000,00			29000,00	1400,00 500,00 1600,00		400000,00 150000,00 91000,00 11000,00		
	300000,00		119900,00	29000,00	90900,00		1230000,00	15000,00	15000,00

Ing. Petr Novotný

Celkový přehled evidence k 31.12.2007

Zdanitelné příjmy	774 000,00
Odečitatelné výdaje	119 900,00
Rozdíl	654 100,00
Daň z příjmů	164 540,00
Ostatní příjmy	300 000,00
Ostatní výdaje	1 230 000,00
Pokladna celkem	5 500,00
Běžný účet celkem	148 600,00
Faktury vystavené zůstatek	0,00
Faktury přijaté zůstatek	0,00
Interní pohledávky zůstatek	0,00
Interní závazky zůstatek	0,00

Účetnictví

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmu

1x příslušnému finančnímu
úřadu

VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2007

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2007	12	63050712

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
Ing. Petr Novotný

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Myslíkova 175

395 01 Pacov

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03		
II.	Výkony	04	612	
B.	Výkonová spotřeba	05	88	
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-05)	06	524	
C.	Osobní náklady	07	29	
D.	Daně a poplatky	08	3	
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	265	
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	12		
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	310	
H.	Ostatní provozní náklady	14	334	
V.	Převod provozních výnosů	15		
I.	Převod provozních nákladů	16		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 06-07-08-09+10-11-12+13-14+(-15)-(-16))	17	203	

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21		
K.	Náklady z finančního majetku	22		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	25		
X.	Výnosové úroky	26		
N.	Nákladové úroky	27		
XI.	Ostatní finanční výnosy	28		
O.	Ostatní finanční náklady	29		
XII.	Převod finančních výnosů	30		
P.	Převod finančních nákladů	31		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)-(31))	32		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	26	
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17+32-33)	34	177	
XIII.	Mimořádné výnosy	35		
R.	Mimořádné náklady	36		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35-36-37)	38		
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 34+38-39)	40	177	
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40+33+37+39)	41	203	

Sestaveno dne 10.03.2008	čas 14:44	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky		
Předmět podnikání		Osoba odpovědná za účetní závěrku

Mnimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č.500/2002 Sb

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmu

1x příslušnému finančnímu
úřadu

ROZVAHA ve zjednodušeném rozsahu

ke dni 31.12.2007

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2007	12	63050712

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Ing. Petr Novotný

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

Myslíkova 175

395 01 Pacov

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02+03+07+12)	001	4788	-661	4127	4500
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	4401	-661	3740	3800
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	4401	-661	3740	3800
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006				
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 až 11)	007	387		387	700
C. I.	Zásoby	008	233		233	270
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	154		154	430
D. I.	Časové rozlišení	012				

Označ. a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM (ř. 14+20+25)	013	4127	4500
A.	Vlastní kapitál (ř. 15 až 19)	014	2527	2500
A. I.	Základní kapitál	015	2350	2500
A. II.	Kapitálové fondy	016		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) (ř. 01-15-16-17-18-20-25)	019	177	
B.	Cizí zdroje (ř. 21 až 24)	020	1600	2000
B. I.	Rezervy	021		
B. II.	Dlouhodobé závazky	022		
B. III.	Krátkodobé závazky	023		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	024	1600	2000
C. I.	Časové rozlišení	025		

Sestaveno dne 10.03.2008	čas 14:50	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky	Osoba odpovědná za účetní závěrku	
Předmět podnikání		

Hlavní kniha (01.01.2007 - 31.12.2007)

Účet	Název účtu	Počáteční stav	Za období od 01.01.		V termínu od 01.01.		Účet celkem
			Má dáti	Dal	Má dáti	Dal	
021	Stavby	2500000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2500000,00
022	Samostatné movité věci a soub.	2000000,00	420000,00	880000,00	420000,00	880000,00	1540000,00
026	Základní stádo, tažná zvířata	250000,00	410500,00	0,00	410500,00	0,00	660500,00
042	Pořiz. dlouhodob.hmot. majetku	0,00	830500,00	1130500,00	830500,00	1130500,00	-300000,00
081	Oprávk. ke stavbám	-500000,00	0,00	53000,00	0,00	53000,00	-553000,00
082	Oprávk. k samostat.mov.věcem	-400000,00	880000,00	499000,00	880000,00	499000,00	-19000,00
086	Oprávk. k základnímu stádu	-50000,00	0,00	39000,00	0,00	39000,00	-89000,00
Účtová třída 0 celkem:		3800000,00	2541000,00	2601500,00	2541000,00	2601500,00	3739500,00
112	Materiál na skladě	50000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	50000,00
123	Výrobky	20000,00	475000,00	266000,00	475000,00	266000,00	229000,00
124	Zvířata	200000,00	22775,00	268500,00	22775,00	268500,00	-45725,00
Účtová třída 1 celkem:		270000,00	497775,00	534500,00	497775,00	534500,00	233275,00
211	Pokladna	20000,00	16000,00	30500,00	16000,00	30500,00	5500,00
221	Bankovní účty	410000,00	1073000,00	1334400,00	1073000,00	1334400,00	148600,00
261	Peníze na cestě	0,00	15000,00	15000,00	15000,00	15000,00	0,00
Účtová třída 2 celkem:		430000,00	1104000,00	1379900,00	1104000,00	1379900,00	154100,00
311	Pohledávky z obchodních	0,00	464000,00	464000,00	464000,00	464000,00	0,00
321	Závazky z obchodních vztahů	0,00	726000,00	726000,00	726000,00	726000,00	0,00
346	Dotace ze státního rozpočtu	0,00	330000,00	330000,00	330000,00	330000,00	0,00
378	Jiné pohledávky	0,00	280000,00	280000,00	280000,00	280000,00	0,00
Účtová třída 3 celkem:		0,00	1800000,00	1800000,00	1800000,00	1800000,00	0,00
461	Bankovní úvěry	-2000000,00	400000,00	0,00	400000,00	0,00	-1600000,00
491	Účet individ.podnikatele	-2500000,00	150000,00	0,00	150000,00	0,00	-2350000,00
Účtová třída 4 celkem:		-4500000,00	550000,00	0,00	550000,00	0,00	-3950000,00
501	Spotřeba materiálu	0,00	85600,00	0,00	85600,00	0,00	85600,00
511	Opravy a udržování	0,00	1400,00	0,00	1400,00	0,00	1400,00
518	Ostatní služby	0,00	500,00	0,00	500,00	0,00	500,00
526	Sociální náklady indiv.podnik.	0,00	29000,00	0,00	29000,00	0,00	29000,00
532	Daň z nemovitosti	0,00	3400,00	0,00	3400,00	0,00	3400,00
549	Manka škody	0,00	334000,00	0,00	334000,00	0,00	334000,00
551	Odpisy dlouhodob.nem.h.a	0,00	265000,00	0,00	265000,00	0,00	265000,00
591	Daň z příjmů z běž.čin.-splat.	0,00	26000,00	0,00	26000,00	0,00	26000,00
Účtová třída 5 celkem:		0,00	744900,00	0,00	744900,00	0,00	744900,00
601	Tržby za vlastní výrobky	0,00	0,00	464000,00	0,00	464000,00	-464000,00
613	Změna stavu výrobků	0,00	266000,00	475000,00	266000,00	475000,00	-209000,00
614	Změna stavu zvířat	0,00	260500,00	22775,00	260500,00	22775,00	237725,00
622	Aktivace vnitropodh.služeb	0,00	0,00	14000,00	0,00	14000,00	-14000,00
624	Aktivace dlouhodobého HM	0,00	0,00	162500,00	0,00	162500,00	-162500,00
648	Ostatní provozní výnosy	0,00	0,00	310000,00	0,00	310000,00	-310000,00
Účtová třída 6 celkem:		0,00	526500,00	1448275,00	526500,00	1448275,00	-921775,00
Celkem:		0,00	7764175,00	7764175,00	7764175,00	7764175,00	0,00

Ing. Petr Novotný

Celkový přehled účetnictví k 31.12.2007

Zdanitelné výnosy	921 775,00
Odečitatelné náklady	718 900,00
Rozdíl	202 875,00
Daň z příjmů	48 480,00
Ostatní výnosy	0,00
Ostatní náklady	26 000,00
Pokladna celkem	5 500,00
Běžný účet celkem	148 600,00
Odběratelé	0,00
Dodavatelé	0,00
Faktury vystavené zůstatek	0,00
Faktury přijaté zůstatek	0,00
Interní pohledávky zůstatek	0,00
Interní závazky zůstatek	0,00

11. Závěr

Zemědělský sektor prošel a stále prochází mnoha změnami. Ne vždy však měla uplatňovaná vládní politika pozitivní dopad na české zemědělství. Zemědělská výroba je ale nezbytnou součástí každého národního hospodářství a to nejen ve smyslu zajištění produkce, ale i tvorby krajiny. Je tedy nezbytné zdokonalovat agrární politiku ČR a to i z důvodů začlenění naší republiky do Evropské unie. V důsledku změn, které s sebou přinesl vstup do EU, je pro české zemědělské podniky a farmáře nevyhnutelné začít věnovat větší pozornost samotnému vedení účetnictví.

Cílem mé diplomové práce bylo porovnat vliv vedení daňové evidence a účetnictví na výsledek hospodaření u vybraného soukromě podnikajícího zemědělce. Na účetnictví jsou na rozdíl od daňové evidence kladeny vysoké formální požadavky včetně závazných postupů účtování. Formu vedení daňové evidence však zákon o daních z příjmů nestanovuje.

V praktické části práce jsou zpracovány hlavní účetní případy roku 2007 ve firmě soukromě podnikajícího zemědělce pomocí daňové evidence i účetnictví. Z výsledných sestav byly zjištěny výsledky hospodaření. V účetnictví byl výsledek hospodaření 202 875 Kč a v daňové evidenci 654 100 Kč. Pokud by jsme ale transformovali výsledek hospodaření, daňový základ by se rovnal 109 100 Kč. V daňové evidenci nejsou zohledněny odpisy a další položky, které nemají přímý dopad na pohyb peněžních prostředků. O tyto položky je nutno následně upravit výsledek hospodaření při zpracování daňového přiznání.

V případě soukromě hospodařícího zemědělce lze jistě vést daňovou evidenci, která velice přehledně poskytuje informace o pohybu finančních prostředků. Její výhodou je, že forma jejího vedení není nijak závazně předepsána. Další výhodou je menší časová a odborná náročnost.

Účetnictví na druhé straně poskytuje lepší přehled v oblasti vnitropodnikové evidence, o pohybu veškerého majetku, zásob, pohledávek a závazků, přehled o pohybu mladých zvířat a ostatních zásob, tak i dospělých zvířat, neboť zvířata se přearazují z jedné vzrůstové kategorie do druhé. Veškerou evidenci, která se v daňové evidenci vede v peněžním deníku a v pomocných knihách, lze přímo zachycovat na jednotlivých účtech a mít tak větší a hlavně

okamžitý přehled o stavu majetku a závazků. Je však nutné porovnat přínos z vedení účetnictví s náklady na jeho vedení, které v případě využití služeb účetní firmy mohou dosáhnou za rok značné výše.

Na základě uvedených skutečností se u pana Novotného jeví jako výhodnější varianta vedení daňové evidence, protože vzhledem k rozsahu jeho činnosti a malé znalosti v oblasti ekonomiky a účetnictví se dá předpokládat, že vedení daňové evidence pro něj bude méně nákladné i méně náročné z časového hlediska. Zatímco případný přínos při vedení účetnictví, přehlednější vedení majetku apod., se projeví až při větším rozsahu činnosti. Domnívám se však, že rozhodnutí, zda zvolit účetnictví nebo daňovou evidenci, není možné učinit pouze na základě jednoho zpracovaného období. Je také nutné vzít v úvahu i jiná hlediska, než je ekonomická výhodnost daňové evidence, např. rozsah činnosti podnikatele a celkovou přehlednost obou systémů.

12. Summary

The aim of this diploma thesis is to explain the problematic concerning leadership tax evidence or accountancy private farmer. This work is focused on accounting in agriculture specificity too. The part aim of this work is the identification of specificity, especially animals. This diploma work is divided into two parts.

The theoretical part of this thesis contains whole term agriculture, general characteristic of agriculture production and legal regulations, characteristic and description tax evidence and accountancy.

In the practical part is demonstrates accounting in tax evidence and accountancy particular private farmer. Last but not least one example is shown, how the accounting in the tax evidence and accountancy.

Key words:

Tax evidence

Accountancy

Agriculture

13. Seznam použitých zkratk

DHM	hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
FAP	faktura přijatá
FAV	faktura vydaná
FO	fyzická osoba
PC	pořizovací cena
SMV	samostatné movité věci
SP	sociální pojištění
ZC	zůstatková cena
ZP	zdravotní pojištění

14. Seznam použité literatury

1. Neplechová, M. Účetnictví zemědělského podniku. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. ISBN 978-80-7263-393-7
2. Kouřilová, J., Křížová, J. Účetnictví pro zemědělské obory, 2005. ISBN 80-7040-803-0
3. Daňová evidence, Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-337-9
4. Čermáková, H. Účetnictví: shrnutí základů, Ostrava: Mirago, 2005. ISBN 80-86617-17-3
5. Neplechová, M., Novák, J. Účetnictví a kalkulace nákladů v zemědělství, Praha: Bilance, Praha, 1996
6. Kovanicová, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. 16. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2006. ISBN 80-7273-130-0.
7. Ryneš, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2007. 7. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. ISBN 978-80-7263-368-5.
8. Sedláček, J. Daňová evidence podnikatelů 2006. Praha: Grada Publishing, 2006. ISBN 80-247-1446-9
9. Fišerová, E., Chalupa, R., Kadlec, J. aj. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2007. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. ISBN 978-80-7263-389-0.
10. Svatošová, J., Trávníčková, J. Účtová osnova a České účetní standardy pro podnikatele, Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-312-0

11. Kadlec, J., Chalupa, R. Převod daňové evidence na vedení účetnictví, Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-327-9
12. Valouch, P. Účetní a daňové odpisy 2007, Grada Publishing, 2007. ISBN 978-80-247-2114-9
13. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění
14. Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb.,
15. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb.
16. Mezinárodní účetní standard IAS 41 – Zemědělství
17. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
18. Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství
19. www.mfcr.cz
20. www.mze.cz

15. Seznam příloh

Příloha 1 – Účtová osnova pro podnikatele

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 010 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek

odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek

neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky
- 04 - Pořízení dlouhodobého majetku
- 040 - Pořízení dlouhodobého majetku
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 050 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v podnicích s podstatným vlivem
- 063 - Realizovatelné cenné papíry a podíly
- 065 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky podnikům ve skupině
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 070 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Opravná položka k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k opravné položce k nabytému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 - Zboží

- 131 - Pořízení zboží

- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě
- 19 - Opravné položky k zásobám**
- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka ke zvířatům
- 196 - Opravná položka ke zboží
- Účtová třída 2 - Finanční účty**
- 21 - Peníze**
- 210 - Peníze
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny
- 22 - Účty v bankách**
- 221 - Bankovní účty
- 23 - Běžné bankovní úvěry**
- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry
- 24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci**
- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobý finanční majetek**
- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Dlužné cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty**
- 261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku**
- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku
- Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy**
- 31 - Pohledávky**
- 311 - Odběratelé
- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté provozní zálohy
- 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky**
- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Přijaté zálohy
- 325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**
- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- 34 - Zúčtování daní a dotací**
- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace
- 35 - Pohledávky ke společníkům a sdružení**
- 351 - Pohledávky k podnikům ve skupině
- 353 - Pohledávky za upsaný vlastní kapitál
- 354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společníky
- 358 - Pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 - Závazky ke společníkům a sdružení**
- 361 - Závazky k podnikům ve skupině
- 364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společníkům
- 366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti
- 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdružení
- 37 - Jiné pohledávky a závazky**
- 371 - Pohledávky z prodeje podniku
- 372 - Závazky z koupě podniku
- 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 374 - Pohledávky z pronájmu
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky
- 38 - Přejícné účty aktiv a pasiv**
- 381 - Náklady příštích období
- 382 - Komplexní náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní
- 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování**
- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé

závazky

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

- 411 - Základní kapitál
- 412 - Emisní ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
- 419 - Změny základního kapitálu

42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

- 421 - Zákonný rezervní fond
- 422 - Nedělitelný fond
- 423 - Statutární fondy
- 427 - Ostatní fondy
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 - Výsledek hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

45 - Rezervy

- 451 - Rezervy zákonné
- 459 - Ostatní rezervy

46 - Bankovní úvěry

- 461 - Bankovní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

- 471 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině
- 473 - Emitované dluhopisy
- 474 - Závazky z pronájmu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Ostatní dlouhodobé závazky

48 - Odložený daňový závazek a pohledávka

- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 - Individuální podnikatel

- 491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

- 500 - Spotřebované nákupy
- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

51 - Služby

- 510 - Služby
- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci

- 518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

- 520 - Osobní náklady
- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

- 530 - Daně a poplatky
- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitosti
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

- 540 - Jiné provozní náklady
- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Prodaný materiál
- 543 - Dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpis pohledávky
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody

55 - Odpisy, rezervy a opravné položky provozních

nákladů

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Tvorba zákonných rezerv
- 554 - Tvorba ostatních rezerv
- 555 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
- 557 - Zúčtování oprávek k opravné položce k nabytému majetku
- 558 - Tvorba zákonných opravných položek
- 559 - Tvorba opravných položek

56 - Finanční náklady

- 560 - Finanční náklady
- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění majetkových cenných papírů
- 566 - Náklady z finančního majetku
- 567 - Náklady z derivátových operací
- 568 - Ostatní finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku

- 57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů**
574 - Tvorba rezerv
579 - Tvorba opravných položek
- 58 - Mimořádné náklady**
580 - Mimořádné náklady
581 - Náklady na změnu metody
582 - Škody
584 - Tvorba rezerv
588 - Ostatní mimořádné náklady
589 - Tvorba opravných položek
- 59 - Daň z příjmů a převodové účty**
591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
594 - Daň z příjmu z mimořádné činnosti - odložená
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
597 - Převod provozních nákladů
598 - Převod finančních nákladů
- Účtová třída 6 - Výnosy**
- 60 - Tržby za vlastní výkony a zboží**
600 - Tržby za vlastní výkony a zboží
601 - Tržby za vlastní výroby
602 - Tržby z prodeje služeb
604 - Tržby za zboží
- 61 - Změny stavu vnitropodnikových zásob**
610 - Změny stavu vnitropodnikových zásob
611 - Změna stavu nedokončené výroby
612 - Změna stavu polotovaru
613 - Změna stavu výrobku
614 - Změna stavu zvířat
- 62 - Aktivace**
620 - Aktivace
621 - Aktivace materiálu a zboží
622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku
- 64 - Jiné provozní výnosy**
640 - Jiné provozní výnosy.
641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
642 - Tržby z prodeje materiálu
644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
648 - Ostatní provozní výnosy
- 65 - Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů**
652 - Zúčtována zákonných rezerv
654 - Zúčtování ostatních rezerv
655 - Zúčtování komplexních nákladů příštích období
657 - Zúčtování oprávků k opravné položce k nabytému majetku
658 - Zúčtování zákonných opravných položek
659 - Zúčtování opravných položek
- 66 - Finanční výnosy**
660 - Finanční výnosy
661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
662 - Úroky
663 - Kurzové zisky
664 - Výnosy z přecenění majetkových cenných papírů
665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
667 - Výnosy z derivátových operací
668 - Ostatní finanční výnosy
- 67 - Zúčtování rezerv a opravných položek finančních výnosů**
674 - Zúčtování rezerv
679 - Zúčtování opravných položek
- 68 - Mimořádné výnosy**
680 - Mimořádné výnosy
681 - Výnosy ze změny metody
684 - Zúčtování rezerv
688 - Ostatní mimořádné výnosy
689 - Zúčtování opravných položek
- 69 - Převodové účty**
697 - Převod provozních výnosů
698 - Převod finančních výnosů
- Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty**
- 70 - Účty rozvažné**
701 - Počáteční účet rozvažný
702 - Konečný účet rozvažný
- 71 - Účet zisků a ztrát**
710 - Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 - Podrozvahové účty**
- Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví**