



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

# Daňová evidence v podmínkách soukromě hospodařícího zemědělce

Vypracovala: Ludmila Černá  
Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

České Budějovice 2021



# JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Ludmila ČERNÁ**  
Osobní číslo: **E18027**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Téma práce: **Daňová evidence v podmínkách soukromě hospodařícího zemědělce**  
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Zásady pro vypracování

Vedení daňové evidence má oproti podvojnému účetnictví své výhody. Přesto v podmínkách soukromě hospodařícího zemědělce se mohou vyskytnout problémové oblasti.

Cíl:

Cílem práce je vyhodnocení vedení daňové evidence v podmínkách soukromě hospodařícího zemědělce, určení problémových oblastí a případné stanovení návrhu na přechod na účetnictví.

Metodika:

Teoretická část práce popisuje právní úpravu daňové evidence a účetnictví dle českých účetních předpisů. Zároveň vystihuje specifické oblasti v zemědělské výrobě. Praktická část práce analyzuje uplatňovanou daňovou evidenci na případu soukromě hospodařícího zemědělce, na základě výsledků určuje výhody a nevýhody daňové evidence v porovnání s účetnictvím ve specifických podmínkách zemědělství. Zároveň obsahuje dopad jednotlivých operací na stanovení daně z příjmů a její optimalizaci. V případě vyšší výhodnosti vedení účetnictví, práce též obsahuje návrh a doporučení na přechod z daňové evidence na účetnictví.

Použité metody – řízený rozhovor, pozorování, komparace, analýza, syntéza.

Databáze – interní materiály podnikatelského subjektu.

Osnova:

1. Úvod.
2. Právní vymezení daňové evidence a účetnictví.
3. Zemědělská výroba – její specifika.
4. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
5. Analýza vedení daňové evidence u zemědělského subjektu, stanovení výhod a nevýhod.
6. Vyhodnocení a případná doporučení.
7. Závěr.

Rozsah pracovní zprávy: **40-50 stran**

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**


Seznam doporučené literatury:

1. DUŠEK J. (2006). *Převod daňové evidence na vedení účetnictví*. Praha: Grada Publishing.

2. DUŠEK J., SEDLÁČEK J. (2019). *Daňová evidence podnikatelů 2019*. Praha: Grada Publishing.
3. DVOŘÁKOVÁ D. (2017). *Specifika účetnictví a oceňování zemědělství (2. vydání)*. Praha: Wolters Kluwer.
4. MARKOVÁ H. (2019). *Daňové zákony 2019*. Praha: Grada Publishing.
5. ÚZ č. 1333 (2019). *Zemědělství, Vinařství, Lesnictví, Myslivost, Rybářství, Ochrana zvířat*.
6. VALDER, A. (2008). *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **5. února 2020**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2021**

  
doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová  
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 <sup>(1)</sup>  
370 05 České Budějovice

  
doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.  
vedoucí katedry

## ***Prohlášení***

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

V Českých Budějovicích dne 12.4.2021

.....  
Ludmila Černá



### ***Poděkování***

Tímto bych chtěla poděkovat v první řadě Ing. Marii Vejsadové Dryjové, Ph.D. za odborné rady a součinnost během psaní této bakalářské práce. Dále paní Šárce Kropáčkové, která mi ochotně poskytla veškeré potřebné materiály a cenné rady z praxe. Velké poděkování patří mé rodině a blízkým, kteří mi během celého studia byli oporou.





# Obsah

Obsah .....	1
1 Úvod .....	4
2 Právní vymezení daňové evidence a účetnictví .....	5
2.1 Právní vymezení daňové evidence .....	5
2.2 Předmět, obsah a cíl daňové evidence .....	5
2.3 Forma daňové evidence .....	5
2.4 Oceňování majetku a dluhů .....	6
2.5 Evidence příjmů a výdajů .....	7
2.5.1 Evidence příjmů .....	7
2.5.2 Evidence výdajů .....	7
2.5.3 Výdaje paušálem .....	8
2.5.4 Spolupracující osoby .....	8
2.5.5 Deník příjmů a výdajů .....	9
2.6 Evidence pohledávek a dluhů .....	9
2.7 Evidence daně z přidané hodnoty .....	10
2.7.1 Registrační povinnost a kontrolní hlášení k DPH .....	10
2.7.2 DPH v daňové evidenci .....	11
2.8 Evidence dlouhodobého majetku .....	11
2.8.1 Odpisy dlouhodobého majetku .....	11
2.8.2 Zvířata .....	12
2.9 Stanovení základu daně z příjmů FO .....	12
2.10 Právní vymezení účetnictví .....	13
2.11 Předmět, obsah a cíl účetnictví .....	14
2.12 Forma účetnictví .....	14
2.13 Náklady, výnosy a výsledek hospodaření .....	14
2.14 Specifika účetnictví v zemědělství .....	15
2.15 Komparace daňové evidence a účetnictví .....	16
2.16 Přejít z daňové evidence do účetnictví .....	16
3 Zemědělská výroba - její specifika .....	18
3.1 Legislativní vymezení zemědělství .....	18
3.2 Vývoj postavení zemědělství v rámci národního hospodářství .....	18
3.3 Struktura zemědělské výroby a produkce v ČR .....	19

3.3.1	Rostlinná výroba .....	19
3.3.2	Živočišná výroba.....	19
3.3.3	Zemědělské subjekty.....	20
3.3.4	Agrární trh.....	20
3.4	Zemědělské dotace a podpůrné programy .....	20
3.4.1	Podpora z fondů EU .....	22
3.4.2	COVID dotace.....	22
4	Metodika .....	23
5	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu .....	24
5.1	Předmět podnikání.....	24
5.1.1	Smíšené hospodářství.....	24
5.1.2	Podpůrné činnosti pro zemědělství a posklizňové činnosti .....	25
5.1.3	Sladkovodní akvakultura .....	25
5.2	Přehled o výsledku hospodaření .....	26
6	Analýza vedení daňové evidence u zemědělského subjektu, stanovení výhod a nevýhod.....	27
6.1	Evidence majetku .....	27
6.1.1	Odpisy .....	27
6.2	DPH .....	28
6.3	Zásoby .....	29
6.4	Finanční prostředky na bankovních účtech a v pokladně.....	30
6.4.1	Peněžní a nepeněžní deník .....	30
6.5	Specifické složky v daňové evidenci.....	30
6.5.1	Zelená nafta.....	30
6.5.2	Zemědělské dotace.....	31
6.5.3	Pojistné události.....	31
6.6	Pohledávky z obchodních vztahů .....	32
6.7	Závazky z obchodních vztahů .....	33
6.8	Odvody na daních a zákonných pojištěních .....	33
6.9	Stanovení základu daně z příjmů fyzických osob .....	34
6.9.1	Uzavření daňové evidence .....	34
6.9.2	Výpočet daně prostřednictvím skutečných výdajů .....	35
6.9.3	Výpočet daně prostřednictvím paušálu .....	36
6.9.4	Daňová optimalizace na principu spolupracující osoby .....	36

6.10	Syntéza daňové evidence a reakce na změny v daňovém balíčku .....	38
6.11	Výhody a nevýhody vedení daňové evidence v komparaci se systémem účetnictví.....	40
7	Vyhodnocení a případná doporučení.....	41
7.1	Přechod z daňové evidence do systému účetnictví .....	41
7.2	Inventarizace majetku a závazků .....	41
7.3	Sestavení přechodového můstku.....	42
7.3.1	Změna základu daně při přechodu.....	43
7.4	Sestavení účtového rozvrhu .....	43
7.5	Zahajovací rozvaha .....	44
7.6	Otevření účetních knih .....	45
7.7	Vyhodnocení dopadu přechodu na základ daně.....	45
7.7.1	Jednorázové zdanění .....	45
7.7.2	Rozložení dodanění do 9 let.....	46
7.8	Vyhodnocení efektivnosti přechodu .....	46
7.9	Diskuse.....	47
8	Závěr .....	49
	<i>Summary</i> .....	50
	I. Seznam literatury	
	II. Seznam tabulek	
	III. Seznam grafů	
	IV. Seznam obrázků	
	V. Seznam zkratk	
	VI. Přílohy	

# 1 Úvod

Každý podnikatel stojí při zahájení své činnosti před mnoha rozhodnutími – zda být plátcem daně z přidané hodnoty, k jakým daním je povinen nebo jestli pro své podnikání zvolí režim účetnictví, či daňové evidence. Zejména zemědělec tuto volbu důkladně zvažuje, protože ač to z podstaty tohoto odvětví není zcela patrné, zemědělství je současně pod velkou tíhou byrokracie z hlediska různých chovatelských a pěstitelských hlášení či kontrol státní správy. Složitá administrativa tak ztěžuje podnikání soukromých zemědělců, které je samo o sobě velice fyzicky a psychicky náročné, ale zároveň nesmírně důležité, protože je základním kamenem pro fungování společnosti.

Daňová evidence spočívá v principu evidence příjmů a výdajů, přičemž slouží zejména jako podklad pro výpočet daně z příjmů. Právě v případě malých zemědělských podnikatelů se jeví vedení daňové evidence jako zcela dostačující režim pro jejich fungování. Oba systémy mají ale své prokazatelné výhody i nevýhody.

V teoretické části jsou separativně představeny režimy daňové evidence a účetnictví včetně jejich hlavních charakteristik, náplně a formy s dopadem na stanovení daně z příjmů. Následně je provedena komparace těchto režimů s vymezením podstaty přechodu z daňové evidence do účetnictví. Vzhledem k tomu, že tato práce zpracovává osobu soukromého zemědělce, věnuje se další část práce zemědělské výrobě a jejím specifikám, včetně popisu zemědělské výroby či dotačních programů. Teoretická část představuje metodický základ pro část praktickou.

V praktické části jsou postupně naplněny jednotlivé cíle této bakalářské práce. Prvním cílem je analýza daňové evidence včetně jejích specifických složek, které se vyskytují převážně jen v zemědělské výrobě. Na základě této analýzy je provedena kalkulace daně z příjmů a představena možnost její optimalizace. Současně jsou komparací stanoveny výhody a nevýhody, které představují oba režimy. Dílčím cílem práce je stanovení přechodu z daňové evidence do účetnictví v podmínkách soukromého zemědělce včetně zhodnocení a kalkulace daňového dopadu přechodu.

Tato práce může být přínosem pro zemědělce, kteří uvažují nad tím, zda je pro ně vedení daňové evidence efektivní a jakým způsobem by byl přechod z daňové evidence výhodný v jejich podmínkách.

## **2 Právní vymezení daňové evidence a účetnictví**

### **2.1 Právní vymezení daňové evidence**

Daňová evidence je legislativně vymezena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně § 7. Tato bakalářská práce zpracovává subjekt soukromého zemědělce, proto se dále bude orientovat pouze na daň z příjmů fyzických osob (FO).

Zásadním zlomem v oblasti legislativy daňové evidence byla novela zákona o účetnictví z roku 2004, kdy byla účetním jednotkám uložena povinnost vést podvojný účetnictví. Důvodem pro tuto změnu byl vstup České republiky (ČR) do Evropské unie (EU), která jednoduché účetnictví neakceptovala a tento způsob vedení financí v podniku prakticky neznala. Jednoduché účetnictví mohou nově vést účetní jednotky s úhrnem příjmů a majetku do 3 000 000 Kč. Prakticky se jedná např. o spolky právnických osob (PO), honební společenstva, církve atd. Tato novela z roku 2015 se ale netýká podnikatelů, kteří standardně vedou daňovou evidenci (Dušek & Sedláček, 2020).

### **2.2 Předmět, obsah a cíl daňové evidence**

Daňová evidence v mnoho ohledech nahradila jednoduché účetnictví. Hlavním cílem údajů vedených v daňové evidenci je určení velikosti základu daně z příjmů konkrétního podnikatelského subjektu. Zároveň zobrazuje podnikateli poctivý obraz o ekonomickému stavu jeho podniku za splnění podmínky, že tato evidence bude řádně a pravidelně vedena. Informuje podnikatele a příslušné subjekty o velikosti majetku a případných dlužích, či proběhlých peněžních tocích příjmů a výdajů (Dušek & Sedláček, 2020).

### **2.3 Forma daňové evidence**

Legislativně není žádným způsobem stanovena forma, v jaké musí být daňová evidence vedena. Tím se stává pro své uživatele administrativně a technicky nenáročná. Forma musí vždy hlavně splňovat účetní zásadu jednoduchosti a správnosti údajů. Podnikatel je povinen uvádět veškeré výdaje související s majetkem zahrnutým v tzv. obchodním majetku<sup>1</sup>. Konkrétní forma daňové evidence se dále určuje podle dílčích složek obchodního majetku. Deník příjmů a výdajů (neboli peněžní deník) je nejefektivnější pro

---

<sup>1</sup> Obchodní majetek obsahuje veškerá práva, věci či pohledávky, které byly nebo jsou obsahem daňové evidence, a zároveň jsou ve vlastnictví podnikatele. Nemovitosti a movité věci jsou v obchodním majetku zahrnuty celé.

evidenci peněžních prostředků. Pro další části majetku a dluhů se používají evidenční karty – např. karta zásob, pohledávek, dlouhodobého majetku či úvěrů. Evidenční karty bývají typicky v elektronické podobě. Mzdová evidence, pokladní kniha či kniha jízd bývá soustředěna v části ostatní evidence (Dušek & Sedláček, 2020).

## 2.4 Oceňování majetku a dluhů

Majetek a dluhy jsou v daňové evidenci oceňovány a zakládány zpravidla v okamžiku uskutečnění transakce nebo k poslednímu dni zdaňovacího období.

Dušek & Sedláček (2020) uvádí následující používané druhy oceňování:

- pořizovací cena (PC), současně s náklady související s pořízením,
- reprodukční PC, tj. cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy je vykazován v daňové evidenci,
- vlastní náklady, zahrnující přímé i nepřímé náklady vynaložené na výrobu,
- jmenovitá hodnota,
- vstupní cena (VC) hmotného majetku, za kterou považujeme PC, vlastní náklady, hodnotu nesplacených pohledávek, reprodukční PC, cenu nabytí majetku zděděním či darováním, cenu technického zhodnocení,
- zůstatková cena (ZC), tj. rozdíl mezi VC hmotného majetku a celkovou výši odpisů.

Hmotný majetek, podle zákona o daních z příjmů, majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok, je oceňován za pomoci VC nebo ZC. Pozemky jsou zařazeny v PC současně s cenou porostu. Pohledávky jsou při vstupu do daňové evidence oceněny ve jmenovité hodnotě (např. skutečnou fakturovanou částkou), stejně tak peněžní prostředky v pokladně či ceniny. Pohledávky získané postoupením vstupují v PC nebo v ceně zajištěné z důvodu dědění či darování. Ostatní majetek je oceňován pomocí PC, pokud je pořízen za úplatu, je oceněn vlastními náklady. U dluhů není ocenění tak striktní, záleží na okamžiku zařazení. Při jejich vzniku jsou oceňovány jmenovitou hodnotou, pokud ale dojde k jejich převzetí, jsou dále evidovány v PC (Dušek & Sedláček, 2020).

## 2.5 Evidence příjmů a výdajů

### 2.5.1 Evidence příjmů

*„V evidenci příjmů by měly být zachyceny příjmy, které jsou předmětem daně, v členění potřebném pro zjištění základu daně“ (Dušek & Sedláček, 2020, str. 23).*

Dušek & Sedláček (2020) uvádí základní členění příjmů do 3 skupin:

- peněžní příjmy,
- nepeněžní příjmy,
- příjmy dosažené směnou.

Předmětem evidence příjmů jsou veškeré peněžité a nepeněžité příjmy. U peněžitých příjmů se jedná o reálné přítoky peněz, např. příjem hotovosti do pokladny nebo bezhotovostní příjem na bankovní účet. Za nepeněžitý příjem lze považovat započtení vzájemných závazků a pohledávek s odběrateli či dodavateli. V případě, že osoba přijímá platby v hotovosti, je povinna vést evidenci denních tržeb, pokud není stanoveno jinak. Pokud se jedná o přítoky v cizích měnách, je nutné přepočítat dané hodnoty do platného kursu, který je stanoven Ministerstvem financí (Dušek & Sedláček, 2020).

### 2.5.2 Evidence výdajů

Výdaje v daňové evidenci jsou členěny do skupin peněžitých a nepeněžitých daňových výdajů. V této skupině jsou evidovány reálné úbytky prostředků z běžného účtu či pokladny. Dále jsou zde zachyceny veškeré náklady, které sloužily k dosažení příjmů podnikatele, a zároveň náklady, které snižují základ daně, např. odpisy dlouhodobého majetku. Daňové odpisy jsou daňově uznatelnými náklady i přesto, že nejsou uhrazené, musí ale být splněna podmínka vlastnictví (Dušek & Sedláček, 2020).

Také jsou specifikovány výdaje, které nemohou být uplatněny i přesto, že byly skutečně vynaloženy. Zde hovoříme zejména o uhrazených zálohách na zboží či služby, které byly reálně zaplacený dodavateli, ale ke konci zdaňovacího období nebyla vystavena konečná faktura. Tato výjimka neplatí v případě záloh na nájemné či u finančního leasingu.

Další specifické postavení mají výdaje, které souvisejí se škodami. Rozlišují se škody na vlastním majetku a škody na cizím majetku. V případě škod na vlastním majetku lze daňově uplatnit pouze skutečně provedenou a prokazatelnou likvidaci zásob, a to za podmínky, že tyto zásoby nebyly uhrazeny. Škody způsobené na cizím majetku jsou vždy daňově uznatelné (Dušek & Sedláček, 2020).

### 2.5.3 Výdaje paušálem

Podnikatel má právo se rozhodnout, zda bude výdaje vykazovat ve skutečné výši, či paušální částkou. Výše paušální částky výdajů je stanovena zákonem o daních z příjmů jako procento, které se vypočítává z celkových evidovaných příjmů. V tomto případě vede podnikatel pouze evidenci příjmů. Podle druhu podnikání stanovuje § 7 jednotlivé procentuální výše paušálů:

- 80 % - zemědělská výroba a příležitostná zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství, řemeslné živnostenské podnikání,
- 60 % - ostatní živnosti,
- 40 % - jiné samostatné činnosti,
- 30 % - pronájem.

Zákon dále také stanovuje limity příjmů jednotlivých druhů podnikání, ze kterých může být paušální částka maximálně vypočítávána. Od roku 2019 je zvýšena hranice příjmů na 2 000 000 Kč. Uplatňování paušálu nelze spojovat se skutečnými výdaji. Veškeré činnosti v podnikání musí být vykazovány pouze jedním způsobem (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o daních z příjmů).

Novinkou pro rok 2021 je zavedení paušálního režimu pomocí fixní měsíční zálohy ve výši 5 469 Kč. Tato záloha obsahuje zálohu na daň z příjmů FO a odvod na minimální důchodové a zdravotní pojistné. K využití této formy paušálu je nutno splnit řadu podmínek, např. příjmy nepřevyšující 1 000 000 Kč. Tato forma paušálního režimu minimalizuje byrokracii v oblasti podávání daňového přiznání a zejména pro malé podnikatele je tím velmi atraktivní. (Finanční správa, 2021).

### 2.5.4 Spolupracující osoby

Podle § 13/1 zákona o dani z příjmů považujeme za spolupracující osoby manžela/manželku, dále osobu, která žije s podnikatelem ve společně hospodařící domácnosti či člena domácnosti, který se aktivně účastní provozu rodinného závodu.

Zákon dále upřesňuje rozdělení podílu příjmů a výdajů mezi poplatníky, přičemž výše podílů musí být vždy stejná. Zároveň jsou stanoveny limity rozdělení, kdy podíl manžela činí maximálně 50 %, u ostatních spolupracujících osob pouze 30 % (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o daních z příjmů).



### 2.5.5 Deník příjmů a výdajů

Zákon o daních z příjmů, konkrétně § 7, stanovuje podnikatelům, kteří mají příjmy z podnikání či jiné samostatně výdělečné činnosti, neuplatňují výdaje paušálem a zároveň nejsou účetní jednotkou, vést deník příjmů a výdajů<sup>2</sup>.

Zápisy na základě pokladních dokladů a výpisů z bankovních účtů jsou prováděny chronologicky a za podmínky, že každé ekonomické transakci je vyčleněn pouze jeden řádek. Skutečné stavy majetku a dluhů nebo případně vyplývající rozdíly jsou na konci zdaňovacího období převedeny do daňové evidence. Též se provádí konečné sumarizace příjmů, které jsou předmětem daně a dle dílčích základů daně také souvisejících nákladů.

Podnikatel smí deník dle své iniciativy a potřeb rozšířit (i zkrátit) o další údaje. Po zápisu všech potřebných údajů do deníku včetně nepeněžních transakcí se provedou celkové sumarizace dat. Deník se nakonec oficiálně uzavře a v konečném důsledku slouží jako příloha k daňovému přiznání. Podle těchto údajů lze kalkulovat dílčí základy daně z příjmů FO (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o daních z příjmů).

## 2.6 Evidence pohledávek a dluhů

Daňová **evidence pohledávek** by měla podnikateli poskytovat informace o tom, jaké druhy pohledávek má podnikatel ve svém vlastnictví, jaká je jejich výše a vůči jaké osobě je podnikatel eviduje. Podnikatel má možnost zapisovat pohledávky do knihy pohledávek, eventuálně na evidenční karty, či jednoduše evidovat pohledávky v souboru v počítači.

Evidence obsahuje údaje o pohledávkách, jako jsou např. vydané faktury odběratelům, pohledávky z poskytnutých záloh na pracovní cesty, pohledávky z nájemného atd. S pohledávkami souvisí také evidence daně z přidané hodnoty (DPH) a spotřební daně. V případě DPH je porovnávána daň na vstupu a daň na výstupu, výstupem je daňová povinnost vůči státu, či nadměrný odpočet (Dušek & Sedláček, 2020).

**Evidence dluhů** podléhá podobným pravidlům jako evidence pohledávek. Způsob jejich evidence je pro poplatníka volitelný, přičemž za nejefektivnější je považována kniha dluhů. Zpravidla by měly být vedeny informace o dluzích z úvěrů, přijatých záloh či obdobně závazkových vztahů atd. (Dušek & Sedláček, 2020).

---

<sup>2</sup> Obsah deníku příjmu a výdajů včetně jeho položek vymezuje Dušek & Sedláček (2020) v knize Daňová evidence podnikatelů 2020 na straně 27.

## 2.7 Evidence daně z přidané hodnoty

Oblast DPH je kompletně legislativně vymezena zákonem č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně § 5 odstavec 1, vymezuje, že „*osobou povinnou k dani je každá osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, nebo skupina.*“ Dále jsou přesně specifikovány případy, kdy se osoba stává osobou povinnou k dani, jaká plnění jsou předmětem daně a kdy je osoba povinná k dani od daně naopak osvobozena<sup>3</sup>.

Zdaňovací období DPH je měsíční, přičemž daňové přiznání se podává pouze v elektronické podobě. Plátce ručí za odvod DPH, což v praxi znamená, že pokud tak neučiní, je vyzván správcem daně, aby uhradil výslednou daň přímo správci. S tímto souvisí i pojem nespolehlivý plátce, pokud plátce neplní své povinnosti (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o DPH).

Speciálně je upravena problematika DPH, kdy plátce dodává nebo pořizuje zboží z jiného členského státu EU, protože i tato přeprava je zdaněna. V tomto případě je zásadní stanovení místa plnění u přepravy, kde následuje povinnost přiznat daň. Místem plnění je sídlo osoby, která je povinná k dani a je pro ni vykonána přeprava zboží. Pokud se jedná o tuzemské osoby, je uplatněna daň přepravcem v tuzemsku. Pokud je vykonána přeprava zboží pro osobu se sídlem v jiném členském státě EU, uplatní se reverse charge (Galočík & Louša, 2017).

### 2.7.1 Registrační povinnost a kontrolní hlášení k DPH

Podnikatel se může stát plátcem DPH na principu dobrovolnosti nebo v případě, že svojí činností naplní podstatu obsaženou v § 6 zákona o DPH. Tato podstata spočívá zejména v momentě, kdy podnikatel překročí obratem (tj. příjmy za uskutečněná plnění s určitými výjimkami) hodnotu 1 000 000 Kč za 12 předchozích kalendářních měsíců. Podnikatel je pak povinen zaregistrovat se v daném termínu přihláškou k dani. Následující měsíc po měsíci, kdy překročil svým obratem zákonem stanovený limit, se stává plátcem DPH (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o DPH).

**Kontrolní hlášení k DPH** je soupis daňových dokladů, které byly plátcem za dané období vystaveny. Povinnost podávat kontrolní hlášení je pro plátce DPH účinná od roku

---

<sup>3</sup> Podrobněji je problematika popsána s konkrétními příklady v § 2, § 5 a § 6 zákona o DPH, ve znění pozdějších předpisů.

2016. Interval odevzdávání kontrolního hlášení je totožný s intervalem, ve kterém se odevzdává daňové přiznání k DPH. Forma a struktura kontrolního hlášení je stanovena správcem daně (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o DPH).

### **2.7.2 DPH v daňové evidenci**

Plátce, který vede daňovou evidenci, má možnost volby, zda DPH bude evidovat společně s pohledávkami a dluhy, nebo zvlášť. V případě odděleného režimu by měl plátce DPH v evidenci rozlišovat daň na vstupu a na výstupu a oddělit i jednotlivé sazby daně. Z evidence musí být patrné údaje o daňové povinnosti a nároku na odpočet, uhrazené zálohy na daň a výsledek daně s dopadem na daňové přiznání ve zdaňovacím období. Vedené údaje by měly být synchronizovány s údaji, které se kalkulují v daňovém přiznání k DPH (Dušek & Sedláček, 2020).

## **2.8 Evidence dlouhodobého majetku**

Jednotlivé složky majetku a jejich evidence na evidenčních kartách je upravena vyhláškou č. 500/2002 Sb., která mimo jiné stanovuje údaje, které musí evidence obsahovat, a to např. věcné břemeno zřízené k majetku, způsob odpisování. Podnikatel smí uvádět i nepovinné údaje pro svoji lepší orientaci v majetku, např. výrobní číslo, SPZ automobilu (Dušek & Sedláček, 2020; vyhláška č. 500/2002 Sb.).

V roce 2021 nastaly určité změny v daňovém balíčku, které lze uplatnit zpětně k 1.1.2020. První změnou je zvýšení hranice pro VC hmotného majetku a technická zhodnocení, která se z původních 40 000 Kč mění na 80 000 Kč. Další změna nastala v oblasti daňových odpisů, kde se zavádějí tzv. mimořádné odpisy u 1. a 2. odpisové skupiny, které umožní např. u 1. skupiny rovnoměrný odpis VC za 12 měsíců. Dále se ruší kategorie odpisování dlouhodobého nehmotného majetku, který lze nově uplatnit jednorázově (portál Pohoda, 2021).

### **2.8.1 Odpisy dlouhodobého majetku**

Odpisování je způsob, jak se vyjádří používání a zároveň opotřebení majetku v podniku, přičemž VC se tak postupně přesouvá do daňových výdajů. Dle zákona o daních z příjmů je stanoven způsob rovnoměrného a zrychleného odpisování. Podnikatel má právo rozhodnout se (až na výjimky), jaký způsob bude používat. Dále je povinen svůj majetek zařadit do odpovídající odpisové skupiny, která má charakteristickou dobu odpisování (Dušek & Sedláček, 2020).

V případě **rovnoměrného odpisování** jsou stanoveny roční odpisové sazby. Podnikatel má právo snížit si odpisovou sazbu podle svých preferencí za splnění určitých podmínek. Podnikatel v zemědělské a lesní výrobě má dále právo v prvním roce použít zvýšenou odpisovou sazbu o 20 %, pokud splňuje i další stanovené podmínky. **Zrychlené odpisování** je charakteristické složitějším způsobem výpočtu odpisů za pomoci koeficientů. Za stejných podmínek jako u rovnoměrného odpisování podnikatel může uplatnit zvýšenou odpisovou sazbu v prvním roce o 10–20 %. Zrychlené odpisování je principiálně bezúplatnou půjčkou podnikateli od státu (Dušek & Sedláček, 2020).

### 2.8.2 Zvířata

Zvířata se z účetního pohledu mohou v podniku evidovat jako zásoba, či jako dlouhodobý odpisovaný majetek. Jedná se o ale velice specifickou oblast.

V případě daňové evidence je pro podnikatele zákonem o daních z příjmů stanovena výjimka. Zvířata, která se stala součástí podniku koupí, darováním či přírůstkem z vlastního chovu, zůstávají po dosažení dospělosti součástí zásob. Za hmotný majetek se dle § 29 zákona o daních z příjmů považují dospělá zvířata a jejich skupiny, pokud jejich VC převyší 40 000 Kč. Od roku 2021 je tato cena navýšena již na 80 000 Kč. Specifikováno je i odpisování zvířat. To lze provádět skupinově nebo jednotlivě, přičemž konkrétní podmínky a specifika jsou stanoveny zvláštním pokynem (Dušek & Sedláček, 2020; zákon o daních z příjmů).

## 2.9 Stanovení základu daně z příjmů FO

Základ daně z příjmů FO je legislativně vymezen § 5 zákona o daních z příjmů. Je stanoveno, že základem daně je částka, o kterou příjmy<sup>4</sup> v daném zdaňovacím období přesáhly velikost výdajů, vynaložených na dosažení příjmů. Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně. V tomto případě se jedná o zdanění zisku. Pokud dojde k situaci, že výdaje převyší hodnotu příjmů, jedná se o daňovou ztrátu. O daňovou ztrátu lze snížit úhrn dílčích základů daně v daném nebo budoucím zdaňovacím období. Rozdíl mezi příjmy a výdaji se dále navyšuje, např. o výši dluhu nebo hodnotou záloh, vynaložených na dosažení příjmů. Snížit se může o hodnotu uhrazených záloh. Odečíst lze také

---

<sup>4</sup> Jedná se o zdanitelné příjmy v § 6 až 10, zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

tzv. nezdanitelnou část základu daně, za kterou považujeme bezúplatné plnění vůči obcím, krajům a dalším institucím na dobročinné účely, vědu, vzdělávání apod<sup>5</sup>. Dále lze snížit základ o odčitatelné položky (např. daňovou ztrátu, dary). Takto upravený základ daně je zaokrouhlen na celá sta směrem dolů a násoben sazbou daně 15 %. Výslednou daň je dále možné optimalizovat slevami na dani např. slevou na poplatníka, studenta či daňovými zvýhodněními na děti (Marková, 2020; zákon o daních z příjmů).

V daňových příznacích za rok 2021 se k sazbě 15 % přidává sazba 23 %, která nahraňuje tzv. solidární zdanění, jemuž podléhaly osoby s vyššími příjmy. Sazbou 23 % bude zdaňován daňový základ, který přesáhne 48násobek průměrné mzdy. Tento limit je vyjádřen ročními příjmy nebo zisky ve výši 1 701 100 Kč (Finance.cz, 2021).

## 2.10 Právní vymezení účetnictví

Podvojně účetnictví je legislativně vymezeno zákonem č. 563/1991 Sb., který upravuje obsah a způsob vedení účetnictví. V návaznosti na harmonizaci předpisů EU do českého účetnictví byla tato oblast dále novelizována zákonem č. 221/2015 Sb. Tato novela přinesla spoustu dalších změn v oblastech kategorií účetních jednotek, obchodních korporací a auditu. Důležitým právním předpisem je také vyhláška Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., která dále rozvíjí zákon o účetnictví a problematiku účetní závěrky, cash flow a obsahových položek rozvahy. Ministerstvo financí ČR dále vydává i České účetní standardy, které se věnují metodám a postupům v účetnictví. Oblasti účetnictví se věnuje také Národní účetní rada, která interpretuje velké množství účetních předpisů a poskytuje pomoc účetním jednotkám s řešením specifických případů účtování (Skálová, 2016; zákon o účetnictví).

Pokud se jedná např. o obchodní společnost se sídlem v členském státě EU, která emituje cenné papíry na regulovaných trzích, ukládá se jí zároveň povinnost řídit se Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). Tyto standardy zajišťují, že účetní doklady na území EU jsou mezinárodně srovnatelné a jsou považovány za velice neutrální předpis z daňového a politického hlediska. Za nepoužití nebo neoprávněné použití IFRS hrozí sankce (Králová & Hejret, 2020).

---

<sup>5</sup> Výše daru musí splňovat hodnotu minimálně 2 % ze základu daně nebo částku 1000 Kč, maximálně však 10 % ze základu daně.

## 2.11 Předmět, obsah a cíl účetnictví

Předmět podvojného účetnictví definuje podstata, že účetní jednotky<sup>6</sup> účtují formou podvojných zápisů o pohybech aktiv a pasiv, nákladech a výnosech a výsledku hospodaření. Za účetní období je brán zpravidla jeden kalendářní rok, v případě splnění předpokladů hospodářský rok. Za správnost vedení účetnictví je zodpovědná vždy účetní jednotka (Skálová, 2016).

Je nutné, aby při účtování byla dodržena pravidla tzv. aktuálního principu, kdy se účetní zápisy vztahují k časovému období, ve kterém činnost proběhla. Zároveň splňují pravidla nepřetržitého trvání účetní jednotky, což znamená, že v praxi je schopna plnit své závazky, hradit dluhy a neukončuje či neomezuje své podnikání. Posledním pravidlem, a bezpochyby jedním z nejdůležitějších, je věrný a poctivý obraz skutečnosti, který by měla splňovat účetní závěrka i účetnictví samotné. Cílem účetnictví je naplnění podstaty podvojného účetnictví, které by mělo být vedeno za podmínek souladu se zákonem, průkazně a srozumitelně, samozřejmě také kompletně v české měně a českém jazyce a nesmí porušovat tzv. zákaz vzájemného zúčtování (Metrium účetnictví podnikatelů, 2018).

## 2.12 Forma účetnictví

Forma účetnictví je stanovena jako soustava účetních záznamů, které mohou být vedeny pomocí software nebo jiných technických prostředků. Data, která poskytují účetní záznamy, jsou obrazem veškerých skutečností, které ovlivňují vedení účetnictví. Je používána také forma souhrnných účetních záznamů, jako jsou účetní doklady, knihy, zápisy, ale například i odpisový plán či účetní závěrka. Účetní zápisy představují případy v účetních knihách, a to pouze na základě průkazných a reálných účetních záznamů. Účetní jednotky povinně provádějí inventuru majetku a závazků. Pokud je stanoveno příslušným právním předpisem, sestavují také účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku (Králová & Hejret, 2020).

## 2.13 Náklady, výnosy a výsledek hospodaření

Tato oblast je upravena Českým účetním standardem číslo 19., který navazuje na vyhlášku č. 500/2002 Sb. a zákon o účetnictví. V účtové osnově řadíme výnosy a náklady

---

<sup>6</sup> Určení, za jakých podmínek se osoba stává účetní jednotkou a jejich kategorizace, je upraveno § 1, zákona 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů

do účtové třídy číslo 5 a 6. Třída 5 zahrnuje veškeré prvotní i druhotné náklady, které byly vyúčtovány od začátku účetního období. Na základě zákona o daních z příjmů se oddělují odčitatelné a připočitatelné náklady pro výpočet základu daňové povinnosti. Náklady jsou zároveň členěny na druhové a účelové. Účtová třída 6 obsahuje výnosy od začátku účetního období, přičemž prvotní výnosy se musí účtovat jako časově rozlišené.

Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočítá jako rozdíl celkových výnosů, které byly účtovány v třídě 6 a celkových nákladů, které byly účtovány ve skupině 50 až 58 a účtech 596, 597 a 598. Výsledek hospodaření je dán součtem provozního a finančního výsledku hospodaření. Provozní výsledek hospodaření je rozdílem provozních výnosů (skupina 60 až 65, účet 697) a provozních nákladů (skupina 50 až 55, 58 a účet 597). Finanční výsledek hospodaření je dále rozdílem finančních výnosů (skupina 66 až 67, účet 698) a finančních nákladů (skupina 56 až 57, účet 598). Výsledek hospodaření dostává podobu zisku nebo ztráty, která se dále stává **základem daně z příjmů**. Základ daně se dále transformuje o částky, které se nemohou zahrnout do nákladů či výnosů nebo jsou zahrnuty v nesprávné výši. Následně dochází k výpočtu výsledné daňové povinnosti (Skálová, 2016).

## 2.14 Specifika účetnictví v zemědělství

Účetnictví v zemědělství není českými právními předpisy příliš zohledňováno. V zemědělství je často sdružená výroba, což představuje problém pro rozdělení nákladů na jednotlivé produkty. Problémy také nastávají v oblasti škod a inventarizace (Dvořáková, 2012).

Specifická je zejména oblast ocenění v živočišné a rostlinné výrobě, při které je určující způsob pořízení daného aktiva. Přírůstky nakoupených zvířat či jiných zásob jsou oceněny PC společně s pořizovacími náklady. V případě zásob či příchovků zvířat, vzniklých vlastní výrobou, se oceňuje metodou vlastních nákladů. Je používán tzv. obecný kalkulací vzorec v zemědělství. Pokud dojde k nezaviněnému úhynu zvířete, které není dlouhodobým majetkem, neúčtuje se tato situace jako manko a škody, ale jako přirozený úbytek do výše normy podniku. Pokud nastane situace, že dojde k takové škodě na nedokončené rostlinné výrobě, při které není možná sklizeň produktů, je možný způsob zúčtování 549/121. Je ale obtížné určovat rozsah škody vzniklé vlivy počasí a určit, zda se nejedná o náklad mimořádný (Dvořáková, 2012; Valder 2008).

Nedokončená rostlinná a živočišná výroba je v oběžném majetku zachycena na účtu nedokončené výroby (121), přičemž je oceňována skutečnými náklady narůstajícím způsobem. Tento způsob reflektuje podmínky, ve kterých se zemědělský podnik momentálně nachází. Bohužel, vynaložené náklady se nerovnají dosaženým příjmům z produkce či prodejním cenám, což ovlivňuje negativně výsledek hospodaření. Vyúčtování účtu nedokončené výroby na konci období vykompenzuje tyto průběžné náklady. Pohyb zásob rostlinné a živočišné výroby je dále účtován na účtu výrobků (123). Mladá chovná zvířata a zvířata ve výkrmu jsou zachycena na účtu 124, přičemž u telat se polovina ceny účtuje při narození, druhá se doúčtuje při odstavu. Výpočet přírůstku hmotnosti zvířat v dané kategorii je stanoven na základě vzorce. Úbytek zvířat je oceňován průměrnými cenami za 1 kg hmotnosti nebo za 1 kus (Valder, 2008).

Účetně zajímavá je i oblast odpisování. Zavádí se unikátní pojem tzv. brakace, čímž se rozumí vyčlenění zvířete z chovu, případná porážka nebo prodej masa a dalších produktů. Vyčleněna jsou pouze ta zvířata, která nepřináší podnikateli dostatečný užitek (tzv. zkvalitnění chovu). Brakaci je nutné oddělit od výseku (tzn. vážné poranění zdravého zvířete) a nucené porážky zvířete (tzn. zvíře nakažené infekční nemocí). Zvířata v dlouhodobém majetku se mohou odepisovat individuálně nebo skupinově (Dvořáková, 2012).

## **2.15 Komparace daňové evidence a účetnictví**

Zásadní rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím pramení již v legislativě. Daňová evidence je upravena zákonem o daních z příjmů, účetnictví má ale svůj specifický zákon o účetnictví. Daňová evidence je více benevolentní ve formě vedení oproti podvojnému účetnictví a je také méně technicky a administrativně náročná. V daňové evidenci se na rozdíl od účetnictví klasicky neúčtuje, pouze se vytváří evidence pro potřeby zjištění základu daně. Oba režimy jsou však založeny na prvotních dokladech, jejichž záznamy se selektují a dále sumarizují. V účetnictví je nutné zaúčtovat každou operaci samostatně dle směrné účetní osnovy, používá se i časové rozlišení. Další rozdíl mezi těmito systémy je patrný u výpočtu základu daně za zdaňovací období, kdy daňová evidence používá rozdíl mezi příjmy a výdaji, v účetnictví je to rozdíl mezi náklady a výnosy (Dušek & Sedláček, 2020).

## **2.16 Přejít z daňové evidence do účetnictví**

Postup přechodu legislativně vymezuje Příloha č. 3 zákona o daních z příjmů. K tomuto kroku se může podnikatel rozhodnout na základě svého uvážení, nebo musí začít



vést účetnictví povinně při překročení zákonných limitů<sup>7</sup>. Na základě dobrovolnosti bývá důvodem přechodu externí požadavek banky či interní informovanost systému. Pokud tak podnikatel učiní, je povinen podvojně účtovat celé účetní období, přičemž základ daně se upravuje až v roce, kdy začal takto účtovat (Dušek & Sedláček, 2020; Dušek, 2007).

Prvním krokem přechodu je inventarizace majetku a závazků, která probíhá na základě fyzických či dokladových inventur, jejichž stavy se porovnávají se stavy v daňové evidenci. Případné zjištěné rozdíly musí být vypořádány. Stavy zjištěné inventarizací se pak v účetnictví stávají počátečními stavy jednotlivých rozvahových účtů (Kadlec & Chalupa, 2006).

Při přechodu lze považovat za vhodné použití tzv. přechodového můstku. Tento krok není povinný z hlediska legislativy, ale jedná se o krok vhodný z hlediska věcné správnosti přechodu. V přechodovém můstku se zaúčtují jednotlivé počáteční stavy majetku a závazků na příslušné strany aktiv a pasiv, přičemž se zároveň stanoví jejich dopad na základ daně. Rozdíl aktiv a pasiv vytvoří počáteční stav na účtu 491 – Účet individuálního podnikatele, jehož zůstatek by měl být standardně pasivní, přičemž představuje vlastní vklad podnikatele do jeho podnikání. Přechodový můstek zároveň kontroluje splnění bilanční zásady (Kadlec & Chalupa, 2006).

Přechod z daňové evidence do účetnictví má často velmi negativní dopad v oblasti daní. Zejména v oblasti zásob<sup>8</sup>, neuhrazených pohledávek či cenin, o které je nutné základ daně navýšit. Tento dopad lze snížit minimalizováním stavu zásob tak, aby byly pouze v provozním (nutném) stavu a snížením množstvím neuhrazených pohledávek vymáháním jejich zaplacení od odběratelů. Další možností je, že se daňový dopad přechodu rozloží do následujících 9 období, přičemž v žádném roce nesmí být vykázána nulová částka (Dušek & Sedláček, 2020; Dušek, 2007).

Dušek (2007) dále uvádí, že daňový dopad, který byl způsobem přechodem se stává součástí běžného daňového přiznání za standardní zdaňovací období.

---

<sup>7</sup> Zákon účetnictví stanovuje, že FO musí vést povinně účetnictví v případě, že jejich obrat za předcházející kalendářní rok překročí limit 25 000 000 Kč.

<sup>8</sup> V případě zemědělského podnikání existovala dříve výjimka, která byla dána Pokynem D-267 Ministerstva financí. Dle tohoto pokynu zemědělci nemuseli navyšovat základ daně při o hodnotu zásob rostlinné a živočišné výroby a tím zvyšovat svůj základ daně. Tento pokyn již byl zrušen.

## 3 Zemědělská výroba – její specifika

### 3.1 Legislativní vymezení zemědělství

Oblast zemědělství vymezuje **zákon 252/1997 Sb.**, který stanovuje podmínky pro FO nebo PO, které provozují zemědělskou výrobu za účelem dosažení zisku, přičemž je jim umožněno zároveň poskytovat výkony či služby. Podnikatel je dále povinen evidovat svoji zemědělskou činnost u kteréhokoliv obecního úřadu s rozšířenou působností. Na základě žádosti je vydáno osvědčení o zápisu do evidence zemědělského podnikatele a identifikační číslo (IČ). Také je používána evidence využití půdy a objektů, podle které je rozhodováno o dotacích, podpůrných programech a jejich kontrole (zákon o zemědělství).

Zákon o zemědělství byl v roce 2014 změněn **zákonem č. 179/2014 Sb.**, který novelizoval některé zavedené pojmy a zavedl další dodatky, mezi které patří např. elektronická forma žádosti o dotaci nebo aktualizace v evidencích (zákon č. 179/2014 Sb.).

Pro zemědělství je dále významný **zákon č. 256/2002 Sb.**, který upravuje činnost Státního zemědělského intervenčního fondu (SZIF), jeho postavení a hlavní činnosti, mezi které patří rozhodování o dotacích a jejich kontrola, export, import a marketing zemědělských produktů a další činnosti pod působností Ministerstva zemědělství (zákon o SZIF).

Podstatný je také **Mezinárodní účetní standard IAS 41 – Zemědělství**, který specifikuje pojmy jako je zemědělská činnost, zemědělské výrobky nebo biologické aktivum. Významně se věnuje oblasti ocenění reálnou hodnotou a účtování v zemědělské produkci (IAS 41 - Zemědělství).

**Zákon č. 154/2000 Sb.** upravuje plemenitbu a chov zvířete ve farmovém chovu, tzv. kontroly užitkovosti hospodářských zvířat, chovatelská sdružení nebo plemenné knihy. Je velice významným předpisem pro chovatele skotu (zákon č. 154/2000 Sb.).

Vzhledem k velkému množství právních předpisů, které upravují zemědělskou činnost na území ČR, je patrné, že zemědělství podléhá značné míře byrokracie.

### 3.2 Vývoj postavení zemědělství v rámci národního hospodářství

Zemědělství a obecně zemědělská činnost je jedno z odvětví, které za poslední století prodělalo enormní vývoj. Ať už se jedná o používané technologie výroby a prvovýroby,

tak ve způsobu vnímání zemědělské činnosti společností. Odvětví zemědělství bylo do minulého století jedním z prioritních zdrojů obživy pro velkou část obyvatelstva. Tento trend ovšem zaznamenal zásadní změnu po druhé světové válce, zejména v ekonomicky rozvinutých zemích. Jedním z ukazatelů tohoto trendu je snižující se podíl zemědělství na HDP či počet zaměstnanců v tomto sektoru. I přes tento fakt ale stále zůstává tomuto oboru neodmyslitelné postavení jako producentovi potravin či vstupních surovin, jako jsou například obiloviny. Význam zemědělství dále reprezentuje podíl agrárního sektoru na HDP (Dvořáková, 2012).

Za další zásadní informaci lze považovat, že globálně bylo převedeno na zemědělsky obdělávanou půdu v posledních desetiletích, pomocí odlesnění či odvodnění, cca 850 milionů hektarů půdy, což významně potvrzuje fakt celosvětového rozmachu zemědělství (Šarapatka & Niggli, 2008).

### **3.3 Struktura zemědělské výroby a produkce v ČR**

Postavení zemědělství velice ovlivňuje státní regulace a dotační politika ČR a EU, což způsobuje deformaci tržních cen na zemědělském trhu (Dvořáková, 2012).

#### **3.3.1 Rostlinná výroba**

V ČR dominuje v rostlinné výrobě zejména produkce obilovin, olejnin či osiv. Jmenovitě se jedná například o pšenici, ječmen, žito nebo řepku. Soustřeďuje se ale i na produkci potravin, krmiv či komodit pro potravinářský a farmaceutický průmysl. Podle údajů, které zveřejnil portál eAGRI, spravovaný Ministerstvem zemědělství ČR, byla celková produkce obilovin za rok 2020 celkem 7 558,3 tisíc tun, produkce řepky dosáhla hodnoty 1 260,5 tisíc tun. Celkový výnos ve srovnání s minulým rokem se zvýšil o 0,42 tun/hektar. Z podrobných výsledků dále vyplývá, že došlo ke snížení kvality žita a sladovnického ječmene, na čemž se mohlo významně podílet špatné počasí v roce 2020 (Ministerstvo zemědělství, portál eAGRI, 2020 g).

#### **3.3.2 Živočišná výroba**

Živočišná výroba využívá produkty rostlinné výroby a podílí se na údržbě krajiny (v případě chovného skotu). Hlavním cílem je produkce masných, mléčných a dalších výrobků nejen pro tuzemský trh, ale zároveň i pro export do ostatních zemí. V ČR dominuje chov zejména zemědělského skotu. Pro chov zemědělských zvířat jsou používány technologie, jež jsou srovnatelné s ostatními členskými státy EU (Dvořáková, 2012; Ministerstvo zemědělství, portál eAGRI, 2020 e).

Podstatné jsou ale i údaje o produkci mléčných výrobků. V případě kravského mléka, bylo dle statistik Ministerstva zemědělství nakoupené množství od producentů v ČR ve výši 2 363 294 tisíc litrů a celkem 362 510 tisíc litrů bylo exportováno do zemí EU<sup>9</sup>. Z těchto údajů je patrné, že ČR patří mezi poměrně významné producenty mléka (Ministerstvo zemědělství, eAGRI, 2020 f).

### **3.3.3 Zemědělské subjekty**

Zemědělské podniky v ČR používají řadu různých právních forem. Největší skupinou jsou bezpochyby soukromě hospodařící zemědělci – FO. Setkáváme se ale i s právními formami jako je družstvo, akciová společnost a dalšími PO. Výhoda u FO, často rodinných farem, je relativně nízká zadluženost a vyšší efektivnost vkladů. Pozitivně jsou tyto subjekty hodnoceny i za rozvoj agroturistiky či šetrnější přístup k životnímu prostředí. Naopak PO jsou často vysoce zadluženy, i díky restitučním požadavkům. Oba druhy právních subjektů se potýkají se zahraniční konkurencí, se kterou se pojí i problematika dotací, jež je zejména pro malé zemědělské subjekty administrativně náročná (Dvořáková, 2012).

### **3.3.4 Agrární trh**

Trh se zemědělskou produkcí se podobá z ekonomického pohledu dokonalé konkurenci, díky velkému množství zemědělských výrobců. Každá surovina či komodita musí splňovat určité parametry, např. mléko musí splňovat určitou hodnotu tuku, a je pro ni stanovena samostatná tržní cena. Výkupní cenu ale často snižují zejména monopolní odběratelé, kteří vyvíjejí velký tlak na minimalizování cen. Tento fakt byl v roce 2020 ovlivněn i pandemií, kdy např. výkupní cena hovězího masa klesla až na historické dno. Nabídka na trhu je spíše sezónního charakteru, poptávka je ale celoročně stabilní. Situace na trhu je zároveň ovlivněná předpisy EU, které musí komodity splňovat, čímž podnikům rostou náklady na technické vybavení a pracovníky (Dvořáková, 2012).

## **3.4 Zemědělské dotace a podpůrné programy**

Dotace jsou nástrojem, který napomáhá podnikům realizovat jejich výrobní, ekonomické či ekologické funkce. Dotace dělíme do několika skupin, např. podle jejich cha-

---

<sup>9</sup> Tyto údaje pokrývají statistiku za kalendářní měsíce leden–září 2020.

rakteru, subjektů a příjemců, dle jejich účinnosti či z hlediska účetnictví. Častým problémem, bránícím poskytnutí dotace jsou nepřiměřené podmínky, které musí zemědělský podnikatel splnit (Kouřilová, Pšenčík & Kopta, 2009).

V ČR lze dotace dále rozdělit podle zdroje finančních prostředků – z EU (často částečně hrazeny ze státního rozpočtu ČR) a národní dotační programy (kompletně hrazeny ze státního rozpočtu ČR). Dotační programy jsou administrativně zajištěny a vypláceny pomocí SZIF. Jedním z těchto dotačních nástrojů jsou tzv. **přímé platby**. Byly zavedeny v roce 2015 a obsahují jednotnou platbu na plochu, platbu za ozelenění (tzv. greening), bonus pro mladé podnikající zemědělce a dobrovolnou podporu na produkty a zvířata. Kromě těchto plateb jsou poskytovány i příspěvky, které mají vyrovnat platby na plochu v rámci EU. Tato dotace je poskytována na základě tzv. jednotné žádosti (Ministerstvo zemědělství, 2020 d).

**Program rozvoje venkova ČR** na období 2014 až 2020 je dotací z EU, která je spolufinancovaná z části ČR. Tímto programem bylo do ČR alokováno přes 96 miliard Kč, z rozpočtu ČR bylo hrazeno 34 miliard Kč. Cílem tohoto programu je obnova krajiny a ekosystémů, inovace a konkurenceschopnost zemědělství, podpora podnikání mladých lidí a vytváření nových pracovních míst v zemědělství. Zdroje z těchto programů byly využity i na budování krajinné infrastruktury (Ministerstvo zemědělství, eAGRI, 2020 c).

**Dotace v rámci společné organizace trhu** podporují nejen produkci ovoce a zeleniny, ale také vína. Jde o podporu z EU, která je rovněž spolufinancována českým státním rozpočtem (Ministerstvo zemědělství, eAGRI, 2020 d).

Jednou z nejvýznamnějších dotací pro zemědělce je příspěvek z **Podpůrného garančního a lesnického fondu (PRGLF)**. Tento fond dotuje úroky z úvěrů a zároveň garantuje části jistiny úvěrů na podnikatelské záměry. Jedná se o program Zemědělec a Půda. Podpora je vyplácená ze státního rozpočtu ČR a je aplikována pouze na určité investice.

Poslední skupinou jsou **Národní dotace**, které nejsou hrazeny EU, ale pouze státním rozpočtem ČR. Jsou vyhlašovány Ministerstvem zemědělství ČR a dělí se do různých směrů a zásad, které jsou v kompetenci schvalování ministrem zemědělství. Existuje obšířlé množství programů, které se snaží zvyšovat potenciál zemědělství a rozvoj venkova. Programy se věnují i školení zemědělců, kulturnímu dědictví venkova či vodnímu hospodářství (Ministerstvo zemědělství, eAGRI, 2020 b).

Pro oblast evropských dotací byla v roce 2009 zavedena tzv. **Cross Compliance** (Kontrola podmíněnosti). Jedná se o dodržování různých stanovených pravidel a požadavků. Konkrétně se zabývá např. zdravím zvířat a ochranou rostlin, udržováním standardů půdy, životním prostředím. Pokud nejsou požadavky řádně naplněny, může dojít ke snížení objemu dotace nebo úplnému neposkytnutí dotace (Ministerstvo zemědělství, eAGRI, 2020 a).

### 3.4.1 Podpora z fondů EU

Po vstupu do EU zahájila ČR aktivní využívání evropských fondů, zejména v oblasti rozvoje venkova v určitých regionech, které mají předpoklady pro využití těchto prostředků. Jedná se zejména o regiony, které bez těchto prostředků nemohou fungovat a mají malé schopnosti v oblasti rozvoje. Konkrétně se fondy snaží podporovat např. mladé začínající farmáře, jejich zaškolení nebo odchody do penze pro farmáře. Z oblasti strukturálních fondů lze zmínit **Evropský fond regionálního rozvoje**, jehož cílem je snižování nerovností regionů v rámci EU. Dále **Evropský sociální fond**, který je zaměřen na lidské zdroje, zaměstnanost nebo vzdělávání. Dalšími fondy pro oblast venkova a zemědělství, které nepatří již do skupiny strukturálních fondů, jsou zejména **Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova a Evropský zemědělský garanční fond**, který je postaven na principech decentralizace a financování zemědělské politiky. Existuje rozmanitá škála evropských fondů, jejichž struktura a podmínky se mohou v průběhu času měnit. Zde byly charakterizovány fondy, které mají určitý význam pro oblast zemědělství (Hrabánková, Boháčková, Svatošová & Řehoř, 2007).

### 3.4.2 COVID dotace

V roce 2020 postihla celý svět pandemie, která se dotkla částečně i zemědělství. Uzavřením škol a restaurací došlo k poklesu poptávky po zemědělských komoditách (mléka, hovězího a vepřového masa) a tím i poklesu jejich cen. Podnikatelé mohli, za splnění určitých kritérií, využít například možnost programu „Pětadvacítka“, na který byla v rozpočtu vyčleněna částka 17,5 miliard Kč. Další přehled dotačních programů pro firmy a osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) podává Ministerstvo průmyslu a obchodu. Jedná se např. o program AgriCOVID potravinářství, jenž pomáhá zemědělským a potravinářským podnikům, které své produkty prodávaly do veřejného stravování. Dále se jedná o programy COVID Nájemné, Antivirus či Kompenzační bonus OSVČ a další varianty podpor (Ministerstvo financí, 2020; Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2021).

## 4 Metodika

Cílem této bakalářské práce je analýza vedení daňové evidence soukromě hospodářícím zemědělcem s dopadem na stanovení daně z příjmů. Dílčím cílem je stanovení přechodu z daňové evidence do systému vedení účetnictví a zhodnocení jeho výhodnosti a efektivnosti včetně komparace obou režimů vedení.

Praktická část nejprve popisuje hospodaření soukromého zemědělce a charakterizuje jeho podnikání včetně specifikace rostlinné a živočišné výroby a dalších jeho činností. Následně je analyzována daňová evidence podle jednotlivých složek včetně těch specifických, které se vyskytují převážně v oblasti zemědělství (pojistné události v živočišné či rostlinné výrobě, zemědělské dotace či zelená nafta). Dále je na základě příjmů a výdajů z uzavřené daňové evidence zemědělce stanovena daňová povinnost metodou skutečných i paušálních výdajů s následnou optimalizací daňové povinnosti na principu spolupracující osoby. Výpočty jsou sestaveny v souladu se zákonem o daních z příjmů. Následně je provedena syntéza daňové evidence, přičemž jsou navržena doporučení pro zemědělce vzhledem k novým ustanovením v daňovém balíčku. V poslední části práce je vytvořen přechod z daňové evidence do účetnictví na základě všech potřebných úkonů a zhodnocení jeho efektivnosti a výhodnosti. Dále jsou uvedeny možné způsoby, jak se lze z pohledu zdanění navýšeného základu daně přechodem vypořádat pomocí jednorázového zdanění či rozložení dodanění pohledávek a zásob do více let. Praktická část zároveň obsahuje komparaci obou systémů vedení a stanovení jejich hlavních výhod a nevýhod.

Celý výzkum je prováděn na základě platné legislativy v databázi interních materiálů zemědělce. Z důvodu kompletnosti a ucelenosti výzkumu a poskytnutých dat je analyzováno hospodaření zemědělce za rok 2019. Byly použity metody řízeného rozhovoru přímo s podnikatelem i jeho externí účetní, která poskytla veškeré potřebné informace včetně programu daňové evidence. Pro vypracování práce byly dále použity metody analýzy a syntézy daňové evidence, pozorování, komparace či diskuse nad závěry ostatních autorů zabývajících se touto problematikou.

## 5 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

V praktické části bakalářské práce je analyzován soukromý zemědělec, jenž vykonává svoji činnost v Kraji Vysočina. Rodinná farma byla založena rodiči podnikatele v roce 1992, analyzovaný zemědělec převzal hospodaření v roce 1996.

Podnikatel si přál zůstat v anonymitě, z tohoto důvodu nebudou uváděny žádné konkrétní identifikační údaje a jména. Pro účely této práce bude používáno označení „zemědělec“ či „podnikatel“.

### 5.1 Předmět podnikání

Zemědělec podniká jako FO od roku 1996, kdy mu bylo přiděleno IČ a právní forma zemědělského podnikatele. V tomto roce se stal zároveň i plátcem DPH, na základě čehož mu bylo přiděleno i daňové identifikační číslo (DIČ). Zemědělec podniká společně se svojí manželkou, která je evidována jako spolupracující osoba. V podniku nejsou stálí zaměstnanci, pouze je využívána pomoc sezónních brigádníků, kteří jsou zaměstnáváni na základě dohod o provedení práce (DPP).

Předmětem podnikání zemědělce jsou následující činnosti:

- smíšené hospodářství,
- podpůrné činnosti pro zemědělství a posklizňové činnosti,
- sladkovodní akvakultura.

#### 5.1.1 Smíšené hospodářství

Smíšeným hospodářstvím je označován chov mléčného skotu s tržní produkcí mléka s uzavřeným obratem stáda<sup>10</sup>. Jedná se o chov plemen Holštýnský skot a Brown – Swiss, který vznikl převodným křížením z Českého strakatého skotu. Podrobná skladba živočišné výroby zemědělce je uvedena v inventuře v následující kapitole.

Zemědělec má na produkci mléka jednoho dominantního odběratele – mlékárenské odbytové družstvo, které mléko zpracovává a výrobky distribuuje do obchodních řetězců. Část produkce mléka si zemědělec ponechává pro soukromé účely a vlastní spotřebu,

---

<sup>10</sup> Jedná se o princip doplňování základního stáda krav jalovicemi prostřednictvím vlastního chovu. Zemědělec má tedy svůj vlastní chov.



vlastní mléčné výrobky však neprodukuje. Celková produkce mléka za rok 2019 činila 550 393 litrů.

### **5.1.2 Podpůrné činnosti pro zemědělství a posklizňové činnosti**

Podpůrnou činností pro zemědělství a posklizňové činnosti se rozumí činnosti v oblasti rostlinné a živočišné výroby, jejichž prvky se vzájemně prolínají. Zvířata produkují kvalitní přírodní hnojivo, které obohacuje půdu o humus, jenž přispívá ke kvalitní rostlinné produkci. Zemědělec pěstuje velké portfolio rostlinných komodit z řad obilovin, olejnin i píceňin, které jsou pěstovány na 118 hektarech orné půdy. Největší podíl v produkci tvoří píceňiny, jež slouží k výrobě objemných i jadrných krmiv pro zemědělský skot. Například silážní kukuřice tvoří celkem 60 % objemných krmiv zemědělce.

Většina rostlinné produkce zemědělce má, jak již bylo zmiňováno, dvojí využití. Například řepka olejka, která se pěstuje na 8 % orné půdy, se následně prodá zpracovatelskému podniku, jenž vylisuje řepkový olej. Odpad z výroby, tzv. řepkové pokruty, následně zemědělec použije na výrobu krmné směsi pro zvířata. Na podobném principu rovněž zemědělec využívá i sladovnický ječmen. Rostlinné zbytky, jež zůstanou po sklizni na poli, tvoří organickou složku půdní struktury, která má pozitivní vliv na kvalitu následně zaseté plodiny. Zemědělec při své činnosti musí vždy respektovat osevní postupy a střídání plodin v určitém sledu.

Jen výjimečně jsou pěstovány komodity, které by sloužily výhradně k prodeji. Zemědělec tímto způsobem pěstuje pouze kmín, jenž je prodáván nedalekému potravinářskému podniku, který jej používá jako přísadu do různých produktů. Jedná se o dvouletou rostlinu, u níž sklizeň v roce 2019 neproběhla.

### **5.1.3 Sladkovodní akvakultura**

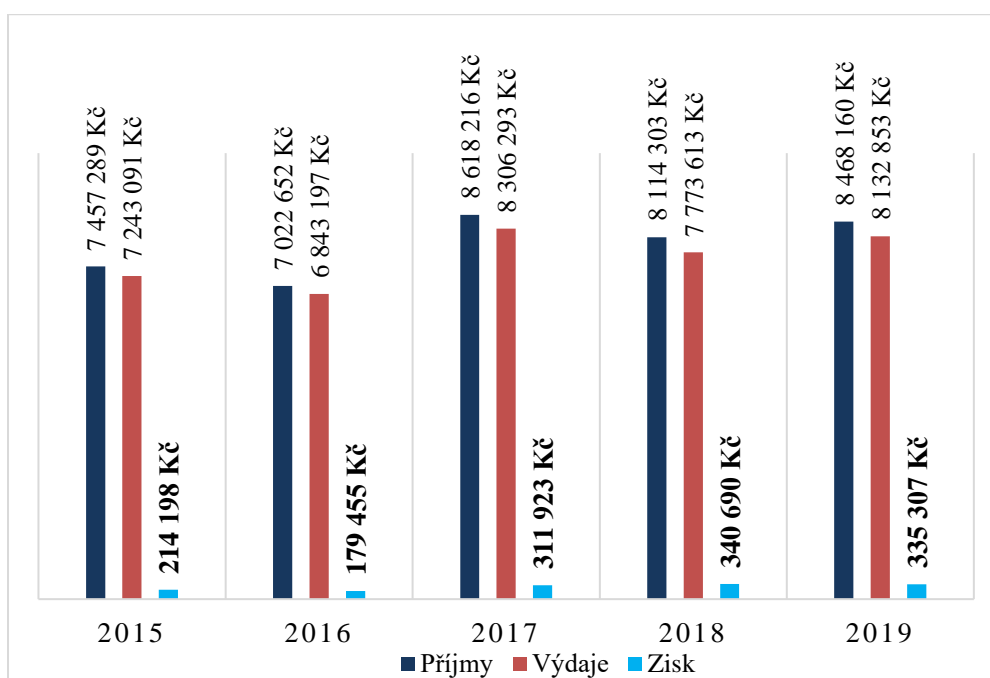
Poslední částí činnosti zemědělce je sladkovodní akvakultura, které se věnuje pouze okrajově. Zemědělec vlastní rybník, jež vytvořil kvůli rozčlenění obhospodařované krajiny. Sladkovodní akvakultura má pro zemědělce produkční a mimoprodukční funkci. Produkční funkcí se rozumí chov ryb, kterého využívá pro osobní spotřebu. Mimoprodukční funkce, jež je pro zemědělce zásadní, je zadržování vody v krajině či protierozní a krajinoformující prvek.

## 5.2 Přehled o výsledku hospodaření

Z následujícího grafu č. 1 je patrná finanční situace zemědělce. Jeho hospodaření je ziskové, přičemž se výsledek hospodaření v jednotlivých letech spíše zvyšuje. Nižší výsledek hospodaření, který se projevil v roce 2016, byl způsoben zásadním poklesem výkupní ceny kravského mléka. Cena mléka se opět dostala na průměrnou hranici v průběhu roku 2017. Tato cena je vždy dále navyšována o variabilní složku, kterou tvoří příplatky za kvalitu kravského mléka – zejména za obsah tuku a bílkovin či množstevní příplatek.

Mezi nejzásadnější složky příjmů patří zejména prodej mléka, sklizně a hospodářských zvířat. Mezi významné výdaje lze zařadit výdaje na opravy a udržování, veterinární a jiné služby spojené s chovem zemědělského skotu. Podrobněji budou jednotlivé složky daňové evidence popsány v následující kapitole.

**Graf č. 1: Přehled o výsledku hospodaření před zdaněním v letech 2015-2019**



Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

## 6 Analýza vedení daňové evidence u zemědělského subjektu, stanovení výhod a nevýhod

Daňová evidence zemědělce je spravována externí účetní, která využívá ekonomický systém POHODA a jeho doplňky k veškerým potřebným úkonům. Tento program je často používán právě v sektoru malých a středních podnikatelů, kam se zařazuje i analyzovaný zemědělec. V této kapitole budou analyzovány konkrétní složky daňové evidence s následnou kalkulací daňové povinnosti včetně její optimalizace. Dále bude provedena syntéza daňové evidence a komparace systému daňové evidence a účetnictví.

### 6.1 Evidence majetku

Veškeré položky dlouhodobého hmotného majetku jsou evidovány na kartách majetku, které obsahují informace o datu zařazení, způsobu a datu pořízení či podrobné informace ohledně odpisování. Konkrétní podoba karty majetku podnikatele je na obrázku č. 1. Dlouhodobý nehmotný majetek zemědělec nevlastní.

Zásadní položkou dlouhodobého hmotného majetku je budova nové stáje pro dojnice s PC 8 942 862 Kč. Další významné položky jsou kombajn CLAAS TUCANO s PC 4 189 000 Kč nebo robotický dojíací systém DeLaval s PC 3 182 500 Kč. Zemědělec vlastní i další zemědělské budovy, techniku a stroje, které využívá k podnikání. Ve svém vlastnictví má většinu obhospodařovaných polí, přičemž jen malou část orné půdy si pronajímá. V podnikání má současně zařazené i 3 osobní automobily, jež jsou maximálně pro režim paušálních výdajů povoleny, a na které uplatňuje výdaje v plné (100 % paušál) a zkrácené výši (80 % paušál). Celková hodnota majetku v ZC na konci zdaňovacího období 2019 je ve výši **13 248 801,42 Kč**.

Zemědělec také eviduje **drobný dlouhodobý hmotný majetek**, který je v programu evidován odděleně od klasického dlouhodobého hmotného majetku. V této skupině je zařazeno zejména nářadí, drobná zemědělská technika a stroje či informační technologie (počítač, tiskárna) v celkové hodnotě **585 961,33 Kč** k 31.12.2019. Jedná se o majetek, jehož VC nepřesahuje hranici 40 000 Kč (od roku 2021 hranici 80 000 Kč).

#### 6.1.1 Odpisy

Majetek, který splní podmínky pro odpisování, je zařazen do příslušné odpisové skupiny na základě Přílohy č. 1, zákona o daních z příjmů. Zemědělec má zařazen majetek ve 2., 5., ale i 1. odpisové skupině. Jsou využívány způsoby zrychlených i rovnoměrných

daňových odpisů. Využito bylo i možnosti přerušování odpisování, když nebyl odpis potřebný z daňového hlediska. Podnikatel uplatnil i možnost zvýšených odpisů o 20 % u zemědělské výroby v prvním roce odpisování, např. na robotický dojící systém. Tuto možnost využil zejména u dražších položek majetku. Neodpisují se pouze pole, protože pozemky se nemohou ze zákona odpisovat. Celková hodnota odpisů za rok 2019, která je zároveň využita ke snížení základu daně z příjmů, činila **1 800 499 Kč**. Z toho odpisy nemovitých věcí byly v hodnotě 539 226 Kč.

**Obrázek č. 1: Karta dlouhodobého majetku**

Název: <b>Nová budova - Rodinná mléčná farma</b>		Typ: <b>HM</b>				
Inventární číslo: <b>DHM025n</b>	Způsob odpisu: <b>HM zrychlený</b>	Středisko:				
Datum pořízení: <b>12.12.2012</b>	Odpisová skupina: <b>Sk.5</b>	Činnost:				
Datum zařazení: <b>12.12.2012</b>	Uplatněný odpis: <b>100 %</b>	Umístění:				
Datum vyřazení:						
Využití:	Způs. pořízení: <b>Koupě</b>					
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
12.12.2012	Zařazení	8 885 462,00				
31.12.2012	Daňový odpis	296 183,00				
31.12.2013	Daňový odpis	572 619,00				
31.12.2014	Daňový odpis	552 874,00				
10.12.2015	Technické zhodnocení	57 400,00				
31.12.2015	Daňový odpis	501 413,00				
31.12.2016	Daňový odpis	484 123,00				
31.12.2017	Daňový odpis	466 833,00				
31.12.2018	Daňový odpis	449 542,00				
31.12.2019	Daňový odpis	432 252,00				

Zdroj: program daňové evidence podnikatele

## 6.2 DPH

Podnikatel je plátcem DPH, kterým se stal 15. května 1996 na základě povinnosti k registraci z důvodu překročení obratu 1 milion Kč. Původně byl plátcem měsíčním, ale na základě žádosti se stal kvartálním plátcem. Při stavbě nové stáje se stal opět na nějaký čas měsíčním plátcem, protože měl velké množství daně na vstupu a bylo to tak pro něj výhodnější z hlediska rychlejšího vracení nadměrných odpočtů. Za rok 2019, dle řádného daňového přiznání k DPH, vznikla podnikateli vlastní daňová povinnost a to ve 2. a 4. čtvrtletí ve výši 76 636 Kč a 5 797 Kč. Naopak v 1. a 3. čtvrtletí došlo k nadměrným odpočtům ve výši 42 237 Kč a 44 997 Kč. Vznik nadměrného odpočtu či vlastní daňové povinnosti je odvozen od poměru mezi daní na vstupu a daní na výstupu.

Informace ohledně přenesené daňové povinnosti jsou podrobně zaznamenány v nepe něžním deníku. Podnikatel pořizoval některé komodity z EU. Jednalo se např. o silážní folii, která je v dané formě ke koupi pouze v Rakousku. Těmito obchody s plátcí DPH z jiných zemí EU či dalšími skutečnostmi vznikla povinnost podnikatele k přenesené daňové povinnosti. Podnikateli měl celkový odpočet a přiznání DPH z dodání v režimu

přenesené daňové povinnosti ve výši 306 445,81 Kč. U DPH z poskytnutí služby ze států EU byl evidován odpočet a přiznání ve výši 74 217,77 Kč. Částky odpočtů a přiznání se postupně v procesu vykompenzují, podnikatel má však stále povinnost toto přiznání provést, což je kontrolováno i ze strany finančního úřadu.

### 6.3 Zásoby

Komodity v živočišné a rostlinné výrobě eviduje podnikatel v zásobách, přičemž přesné stavy jsou popsány v následujících tabulkách č. 1 a 2. Hlavním důvodem tohoto zařazení je VC těchto komodit, která je nižší než 40 000 Kč (od roku 2021 již 80 000 Kč). Nejedná se tedy o dlouhodobý hmotný majetek, proto nejsou zvířata odpisována. Ocenění zvířat je kalkulováno zemědělcem na základě skutečně vynaložených nákladů na novou dojnici. Tato cena se skládá z krmení, ustájení a péče o zvíře.

Není evidována žádná nedokončená výroba, protože plodiny, které podnikatel vypěstuje, jsou uskladněny, nespotřebovávají se k další výrobě a jsou tedy zásobou. Podnikatel nemá žádné vlastní výrobky ani zboží. V inventuře rostlinné výroby jsou evidovány pouze zásoby, které slouží převážně jako krmivo pro zvířata. Celková hodnota zásob k 31.12.2019 činí **4 027 380 Kč**.

**Tabulka č. 1: Inventura živočišné výroby**

Název zvířete	Množství (kusy)	Cena/jednotku	Cena celkem (Kč)
Krávy	66	21 000	1 386 000
Jateční býci	6	15 000	90 000
Březí jalovice	25	21 000	525 000
Jalovice (6–18 měsíců)	26	8 000	208 000
Telata	24	4 000	96 000
<b>CELKEM</b>	<b>147</b>	<b>69 000</b>	<b>2 305 000</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

**Tabulka č. 2: Inventura rostlinné výroby**

Název plodiny	Množství (tuny)	Cena/jednotku	Cena celkem (Kč)
Kukuřice	2 600	400	1 040 000
Senáž travní	1 200	380	456 000
Seno luční	130	800	104 000
Sláma	82	90	7 380
Oves	10	2 700	27 000
Pšenice	20	2 900	58 000
Ječmen	10	3 000	30 000
<b>CELKEM</b>	<b>4 052</b>	<b>10 270</b>	<b>1 722 380</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

## 6.4 Finanční prostředky na bankovních účtech a v pokladně

Podnikatel vlastní celkem 4 bankovní účty. U peněžního ústavu České spořitelny vlastní 2 úvěrové účty, které byly založeny za účelem úhrady kupní ceny kombajnu CLASS TUCANO a traktoru Fendt 724. Hodnota dluhů včetně přijatých půjček činila na konci zdaňovacího období 2019 celkem **2 942 990 Kč**. Část jistiny úvěru byla hrazena prostřednictvím fondu PRGLF. Z důvodu nevýhodnosti neuzavřel podnikatel žádný finanční leasing. U České spořitelny vlastní i běžný účet, další běžný účet je veden u Komerční banky. Z běžného účtu jsou hrazeny daně, jistiny a úroky z úvěrů, podnikatelské výběry či dodavatelské faktury a různé povinné odvody. Dalšími platbami z bankovního účtu jsou různé poplatky (např. životní pojištění). Hlavními příchozími platbami na běžném účtu jsou zejména úhrady odběratelských faktur, vklady podnikatele na bankovní účet, platby z pojistných událostí či dotace, které jsou popsány dále. Konečný stav na běžných účtech činil k 31.12.2019 celkem **455 346,88 Kč**.

Peněžní prostředky jsou uloženy také v pokladně, která je vedena v českých korunách. Konečný stav v pokladně k 31.12.2019 byl celkem **40 096 Kč**. Podnikatel nemá žádné finanční prostředky v ceninách.

### 6.4.1 Peněžní a nepeněžní deník

V **peněžním deníku** podnikatele jsou zaznamenávány už jednotlivé pohyby na bankovních účtech, které mohou či nemusí ovlivnit základ daně. Položky jsou zde řazeny chronologicky s označením čísla dokladu a informace, o jakou transakci se jedná (příjem či výdej). Jsou zde evidovány např. výplaty mezd brigádníkům.

Podnikatel dále vede i **nepeněžní deník**, ve kterém shromažďuje informace týkající se pohybů v oblasti odpisů, DPH z dodání v režimu přenesené daňové povinnosti a DPH z poskytnutí služby ze států EU nebo paušální výdaje na automobily zařazené v podnikání. Údaje v nepeněžním deníku jsou evidovány na stejném principu jako údaje v deníku peněžním – chronologicky s číslem a označením předmětu pohybu atd.

## 6.5 Specifické složky v daňové evidenci

### 6.5.1 Zelená nafta

Podnikatel na bankovním účtu eviduje vratky zelené nafty ve výši **86 156 Kč** za rok 2019. U plnění od celního úřadu dochází často ke zpoždění platby až o 6 měsíců, proto část vratky přiznané na rok 2019 byla doplacena ještě v roce 2020. Zelenou naftou se

rozumí vrácení části daně z minerálních olejů (spotřební daně), která je umožněna u zemědělské výroby při splnění stanovených podmínek. Výpočet vratky probíhá na základě údajů z Portálu farmáře, přičemž podnikatel je povinen k podání speciálního daňového přiznání. Zkoumanými údaji jsou dále výměra obhospodařované půdy, poměr citlivých plodin či intenzita chovu hospodářských zvířat. Podmínkou vratky je, že se nafta použije na vlastní živočišnou nebo rostlinnou výrobu (orba, sečení, hnojení a další formy obhospodařování půdy). Vratka zelené nafty tedy není možná např. u služeb soukromých zemědělců pro jiné zemědělské podniky.

### **6.5.2 Zemědělské dotace**

Na bankovním účtu činily dotační příjmy celkem **1 716 300,88 Kč** pro rok 2019, přičemž se jednalo pouze o provozní dotace. Část dotačního nároku, která vznikla podnikateli v roce 2019, byla vyplacena až v roce 2020. Největším poskytovatelem dotací byl fond SZIF, od kterého představovala celková platba 1 519 878,08 Kč. Jednalo se o několik plateb na chov krav, podporu kvalitních životních podmínek zemědělských zvířat, rozšiřování trvalých travních porostů (tzv. greening) či setí plodin. Dalším významným poskytovatelem byl fond PRGLF, od kterého činila podpora celkem 108 442 Kč. Ministerstvo zemědělství ČR poskytlo dotace ve výši 75 432 Kč.

Dotace tvořily **20,27 %** z celkových daňových příjmů zemědělce. Podle zpravodajského webu EURACTIV.cz (2019) představují dotace přibližně třetinu příjmu farem v rámci EU. Na základě tohoto tvrzení je zřejmé, že analyzovaný zemědělec je pod průměrem ve srovnání s jinými farmami v rámci EU. Důvodem je zejména to, že zemědělec se řadí mezi mikropodnik a nemá žádné zaměstnance, což je často komplikací při splnění dotačních nároků u velkého množství dotací. Dále je nutné podotknout, že žádosti o dotace jsou poměrně náročnou byrokratickou záležitostí, na kterou nezbyvá zemědělcům dostatek času.

### **6.5.3 Pojistné události**

Podnikateli byla v roce 2019 vyplacena platba za pojistnou událost vzniklou přepětím v síti na dojícím robotu, která činila **37 864 Kč**. Vyplácení pojistného plnění za škody vzniklé na rostlinné výrobě je odvozeno od výše pojistného, kterým si zemědělec může pojistit výnos a stanoví si tržní cenu plodiny. Pojišťovna má dále rozhodující slovo ohledně určení rozsahu škody, a tedy zároveň na výši pojistného plnění. Proto často není

zemědělci proplacen reálný ušlý výnos, jež mu byl často vlivem nepříznivého počasí způsoben.

## 6.6 Pohledávky z obchodních vztahů

Pohledávky jsou řazeny v knize pohledávek podle data vystavení faktury, ke kterému se pojí zároveň číselné označení dokladu. Dále jsou uvedeny informace o odběrateli, splatnost či popis dané pohledávky.

Dominantní pohledávkou podnikatele jsou faktury přijaté za prodej mléka, přičemž se jedná o měsíční platby. Dále zemědělec prodával sklizeň kmínu z roku 2018, sklizeň ječmene a řepky. Významnou pohledávkou je prodej telat, krav či jatečních býků – buď k výkrmu, nebo na jatky. Většina těchto pohledávek byla proplacena již v aktuálním roce s výjimkou faktury za prodej mléka za prosinec 2019 ve výši **423 139,77 Kč** s DPH. Ostatními pohledávkami jsou nadměrné odpočty DPH za rok 2019 a za poslední čtvrtletí 2018. Podnikatel eviduje ke konci zdaňovacího období 2019 poskytnuté provozní zálohy na energie a další drobné závazky k dodavatelům ve výši **322 970,40 Kč**.

Konkrétní vyjádření podílů a hodnot jednotlivých pohledávek z obchodních vztahů je zobrazeno v následujícím grafu č. 2. Částky jsou uvedeny včetně DPH. Přes 70 % veškerých pohledávek tvoří právě prodej mléka.

**Graf č. 2: Skladba pohledávek z obchodních vztahů zemědělce (Kč)**



Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování



## 6.7 Závazky z obchodních vztahů

Závazky v daňové evidenci podnikatel eviduje v knize závazků podle čísla faktur přijatých, data splatnosti daných závazků včetně jejich hodnoty a informace ohledně předmětu daného závazku.

Jedná se zejména o faktury přijaté od různých agropodniků za materiál, servisní a poradenské služby, rozборы či zpracovatelské procesy spojené s rostlinnou výrobou zemědělce. Významným závazkem je nákup nafty ve výši 563 823,90 Kč s DPH. Dále podnikatel hradil inseminační a veterinární služby za 247 225 Kč s DPH. Současně podnikatel hradí závazky vůči pojišťovnám za pojišťovací služby na budovy a zemědělské stroje. Součástí hodnoty celkových závazků jsou i energetické či správní poplatky. Hodnota nesplacených závazků k dodavatelům za prosinec 2019 činila **140 112,58 Kč** s DPH. V ostatních závazcích je evidována vlastní daňová povinnost DPH za rok 2019. Podnikatel v daném roce neevidoval žádné přijaté provozní zálohy.

## 6.8 Odvody na daních a zákonných pojištěních

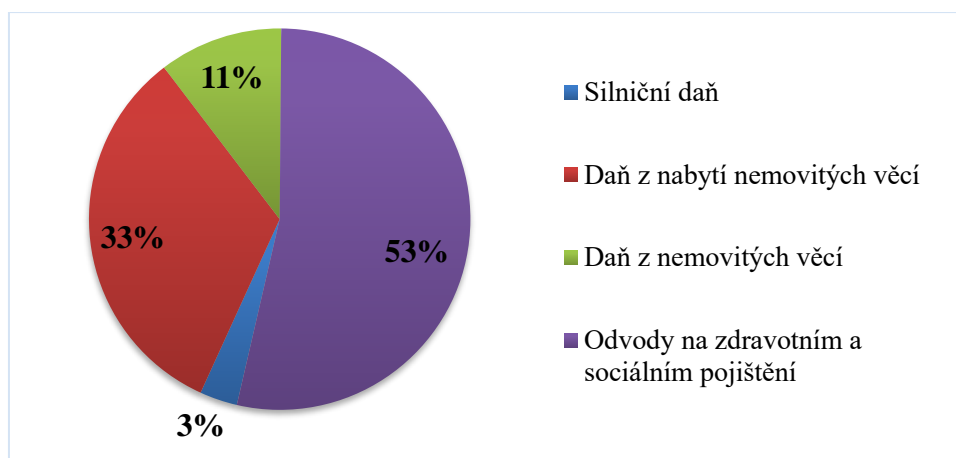
Podnikatel je povinen k odvodu **silniční daně**, protože má v podnikání zařazený 3 osobní automobily, které ke své činnosti využívá. Toto zařazení má své výhody, protože podnikatel může zároveň uplatňovat na automobily paušální výdaj, čímž si snižuje základ daně. Silniční daň se neodvádí za traktory a jiné zemědělské stroje. V roce 2019 činila záloha i odvod na této dani 5 760 Kč a byla kompletně uhrazena bez vzniku nedoplatku či vratky.

Další daní, kterou je podnikatel povinen odvádět, je **daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí**. V roce 2020 byla daň z nabytí nemovitých věcí zrušena. Podnikatel odvedl na této dani částku 59 126 Kč za rok 2019. Na dani z nemovitých věcí odvedl obci, v jejímž katastru má své nemovitosti, celkem 18 918 Kč. Veškeré závazky na těchto daních byly uhrazeny kompletně v roce 2019.

Významnou položkou této skupiny jsou **povinné odvody na zdravotním a sociálním pojištění** za podnikatele a jeho manželku, která je spolupracující osobou. Pojistné se platí formou měsíčních záloh, které se každoročně zvyšují. Celkově bylo na odvodech zdravotního a sociálního pojištění včetně nemocenské zapláceno 96 523 Kč za rok 2019, přičemž na úhradách nevznikl žádný přeplatek či nedoplatek. Z grafu č. 3 je patrné, že se jedná o nejvýznamnější položku těchto odvodů.

Na **dani z příjmů FO** vznikl v roce 2019 daňový bonus celkem 60 300 Kč, přičemž kalkulace a optimalizace daňové povinnosti bude charakterizována dále.

**Graf č. 3: Skladba odvodů na daních a zákonných pojištěních**



Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

## 6.9 Stanovení základu daně z příjmů fyzických osob

### 6.9.1 Uzavření daňové evidence

Stav příjmů a výdajů daňové evidence na konci roku 2019 popisují následující tabulky č. 3 a 4, přičemž uvedené položky jsou bez DPH. Uzavřená daňová evidence je podkladem pro výpočet výsledné daně z příjmů FO.

**Tabulka č. 3: Uzavření daňové evidence na základě příjmů a výdajů zahrnovaných do základu daně**

<b>PŘÍJMY VYKÁZANÉ V DENÍKU</b>	<b>8 468 160,44 Kč</b>
Prodej zvířat	1 184 379,50 Kč
Prodej mléka	4 484 410,71 Kč
Ostatní příjem (pojistná událost, náhrada škody atd.)	996 913,35 Kč
Zelená nafta	86 156,00 Kč
Dotace	1 716 300,88 Kč
<b>VÝDAJE VYKÁZANÉ V DENÍKU</b>	<b>6 131 193,46 Kč</b>
Materiál	1 868 687,28 Kč
Drobný majetek	44 916,36 Kč
Mzdy pracovníků (DPP 2019)	847 500,00 Kč
Ostatní výdaj – režie (poplatky, úroky z úvěru)	100 119,45 Kč
Ostatní režijní výdaj (ušní známky, aditiva, náhradní díly, inseminace)	3 269 970,37 Kč

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

V tabulce č. 4 jsou uvedeny příjmy a výdaje podnikatele, které byly vykázány v deníku, ale svojí povahou se nezahrnují do základu daně z příjmů FO.

**Tabulka č. 4: Uzavření daňové evidence na základě příjmů a výdajů nezahrnovaných do základu daně**

<b>Příjmy nezahrnované do základu daně</b>	
Počáteční stavy (pokladna, bankovní a úvěrové účty)	4 123 403,60 Kč
Příjem nadměrného odpočtu DPH	192 676,00 Kč
Ostatní příjem nedaňový (úroky)	114,74 Kč
Ostatní příjem nedaňový (vklady podnikatele)	3 495 214,39 Kč
<b>Výdaje nezahrnované do základu daně</b>	
Převody pro osobní spotřebu (výběr podnikatele)	700 676,13 Kč
Nákup dlouhodobého majetku	2 309 941,79 Kč
Odvod DPH	76 636,00 Kč
Splátka úvěrů (bez úroků)	1 243 540,00 Kč
Odvod daně z příjmů 2018	60 300,00 Kč
Ostatní výdaj nedaňový (pojištění aut, mylné platby)	11 418,50 Kč
Odvod do fondů pojištění za podnikatele	96 523 Kč

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

### 6.9.2 Výpočet daně prostřednictvím skutečných výdajů

Na základě příjmů a výdajů vykázaných v deníku a jejich stavů uvedených v uzavřené daňové evidenci roku 2019 bude daňová povinnost vypočtená způsobem skutečných výdajů uvedeným v tabulce č. 5. Tato metoda je reálně v praxi zemědělcem využívána.

**Tabulka č. 5: Výpočet základu daně metodou skutečných výdajů**

Příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů FO	8 468 160 Kč
Výdaje související s příjmy podle § 7	8 132 853 Kč
Výdaje vykázané v deníku	6 131 193 Kč
Odpisy majetku	1 800 499 Kč
Ostatní uzávěrkové operace <sup>11</sup>	201 161 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>335 307 Kč</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

Základ daně je rozdílem příjmů a prokazatelných výdajů, který je zaokrouhlen na celá sta Kč dolů, tedy na 335 300 Kč. Po vynásobení příslušnou sazbou daně 15 % vznikne podnikateli daňová povinnost, bez použití slev na dani a odčitatelných položek, ve výši **50 295 Kč**.

<sup>11</sup> Jedná se o různé výdaje, které snižují základ daně s výjimkou odpisů, které jsou uvedeny v předchozím řádku.

### 6.9.3 Výpočet daně prostřednictvím paušálu

V roce 2019 došlo k úpravě legislativy, která navýšila limit příjmů pro uplatnění výdajového paušálu z 1 000 000 Kč na 2 000 000 Kč. Poplatník podnikající v zemědělské výrobě si smí tedy uplatnit výdaje v maximální výši 1 600 000 Kč.

*Tabulka č. 6: Výpočet základu daně metodou výdajového paušálu*

Příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů	8 468 160 Kč
Výdaje prostřednictvím paušálu 80 % z příjmů u zemědělské výroby	6 774 528 Kč
Maximálně lze uplatnit výdaj	1 600 000 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>6 868 160 Kč</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

Po zaokrouhlení činí základ daně 6 868 100 Kč. Už zde je patrné, že v případě analyzovaného zemědělce bude tato metoda krajně nevýhodná. Výsledná daňová povinnost by činila **1 030 215 Kč** bez použití slev na dani a odčitatelných položek. Tento způsob výpočtu daně je vhodný pro osoby, které mají málo prokazatelných výdajů, což není případ analyzovaného zemědělce.

Lze tedy konstatovat, že používáním metody skutečných výdajů zemědělec snižuje své daňové břemeno a měl by v této metodě nadále pokračovat. Výhodnost této metody je způsobena velkým množstvím prokazatelných výdajů, které má zemědělec ze své činnosti.

### 6.9.4 Daňová optimalizace na principu spolupracující osoby

Jak již bylo zmíněno, zemědělec podniká společně se svojí manželkou, která je evidována jako spolupracující osoba. Dle § 13 je na spolupracující osobu převedena příslušná část celkových příjmů a výdajů – v tomto případě podíl celkem 44 %. V následujících tabulkách 7, 8 a 9 bude provedena daňová optimalizace prostřednictvím spolupracující osoby s využitím příslušných odčitatelných položek a slev na dani, na které má zemědělec nárok.

**Tabulka č. 7: Výpočet daňové povinnosti podnikatele**

Část příjmů podle § 13	4 742 170 Kč
Část výdajů podle § 13	4 554 398 Kč
DÍLČÍ ZÁKLAD DANĚ Z PŘÍJMŮ § 7	187 772 Kč
DÍLČÍ ZÁKLAD DANĚ Z OSTATNÍCH PŘÍJMŮ § 10	5 508 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>193 280 Kč</b>
Odčitatelná položka – dar	9 000 Kč
Základ daně snížený o odčitatelnou položku	184 280 Kč
Zaokrouhlený základ daně	184 200 Kč
Daň podle § 16	27 630 Kč
Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč
Sleva za umístění dítěte	1 300 Kč
Daň po uplatnění slev	1 490 Kč
Daňové zvýhodnění na vyživované děti	83 016 Kč
Výsledný daňový bonus	81 526 Kč
<b>MAXIMÁLNÍ DAŇOVÝ BONUS</b>	<b>60 300 Kč</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

Podnikatel zdaňuje část příjmů, která mu náleží ke zdanění po rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující manželku. V roce 2019 došlo k prodeji dřeva, které bylo klasifikováno jako ostatní příjem podle § 10, a podnikatel byl povinen tento příjem zdanit. Podnikatel pravidelně daruje krev, na základě čehož mu vznikla odčitatelná položka daru ve výši 3 000 Kč/odběr. Dále uplatňuje slevu na poplatníka a tzv. školkovné na své nejmladší dítě. Na základě daňového zvýhodnění na své 4 děti vznikl podnikateli za rok 2019 daňový bonus ve výši 81 526 Kč. Výše daňového bonusu je zákonem omezena na maximální částku **60 300 Kč**, která mu bude vyplacena na základě žádosti o vrácení přeplatku.

**Tabulka č. 8: Výpočet daňové povinnosti spolupracující osoby – manželky**

Příjmy podle § 13 převedené na spolupracující osobu	3 725 990 Kč
Výdaje podle § 13 převedené na spolupracující osobu	3 578 455 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>147 535 Kč</b>
Zaokrouhlený základ daně	147 500 Kč
Daň podle § 16	22 125 Kč
Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň po uplatnění slev	0 Kč
<b>VÝSLEDNÁ DAŇOVÁ POVINNOST</b>	<b>0 Kč</b>

Zdroj: interní materiály podnikatele, vlastní zpracování

Podnikatelova manželka zdaňuje příjmy, které na ni byly v podílu 44 %, společně s výdaji převedeny. Vzhledem k vyššímu základu daně podnikatele uplatňuje daňové zvýhodnění na děti on, manželka si smí uplatnit tedy pouze základní slevu na poplatníka. Odčitatelné položky jí během roku 2019 nevznikly. Vzhledem k tomu, že se základní slevou

na poplatníka nemůže vzniknout daňový bonus, je daňová povinnost podnikatelovy manželky jako spolupracující osoby nulová.

Optimalizace prostřednictvím spolupracující osoby je pro podnikatele tedy nadměru výhodná, ale záleží na vhodném zvolení podílu, který bude přerozdělen, přičemž jeho výše nesmí přesáhnout 50 %. V případě analyzovaného podnikatele je nejvíce vhodný podíl 44 %, se kterým se kalkulovalo výše.

Pokud by se použil maximálně možný podíl **50 %**, v případě podnikatele by k zásadní změně nedošlo. Díky vysokému daňovému zvýhodnění na vyživované děti by mu i v této úpravě vznikl stále daňový bonus ve výši **60 300 Kč**. V případě manželky jako spolupracující osoby by již vznikla určitá daňová povinnost, která je kalkulována v následující tabulce č. 9.

**Tabulka 9: Daňová povinnost spolupracující manželky na základě maximálního podílu příjmů a výdajů**

Příjmy podle § 13 převedené na spolupracující osobu	4 234 080 Kč
Výdaje podle § 13 převedené na spolupracující osobu	4 066 427 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ Z PŘÍJMŮ § 7</b>	<b>167 653 Kč</b>
Zaokrouhlený základ daně	167 600 Kč
Daň podle § 16 zákona	25 140 Kč
Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč
Daň po uplatnění slev	300 Kč
<b>VÝSLEDNÁ DAŇOVÁ POVINNOST</b>	<b>300 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Daňová povinnost podnikatelovy manželky by po úpravě převáděného podílu činila **300 Kč**. Nejedná se o zásadní zvýšení daně, které by se určitými změnami v uplatňování slev na vyživované děti mezi manžely, nedalo lehce vykompenzovat. I na tomto příkladu je tedy patrné, že optimalizace prostřednictvím spolupracující osoby je pro analyzovaného zemědělce výhodnou možností.

## **6.10 Syntéza daňové evidence a reakce na změny v daňovém balíčku**

V první řadě je nutné zmínit, že daňová evidence analyzovaného podnikatele je vedena přehledně a efektivně vzhledem k optimalizaci daňové povinnosti. Podnikání je poměrně ziskové, ale jak je z grafu č. 1 dále patrné nejedná se o činnost, která by byla vyloženě profitová. Zemědělské podnikání je velice náročné a podnikatel v něm musí být velice zainteresovaný, protože pouze za účelem zisku tuto činnost vykonávat nelze. Podnikatel

si z důvodu rozšiřování a modernizace zemědělské výroby pořizuje novou techniku, na kterou využívá financování prostřednictvím bankovních úvěrů, které však pravidelně splácí, a pro banku je tak bonitním klientem. Zemědělec má dostatek peněžních prostředků a majetku, lze tedy očekávat značný potenciál podnikání do budoucna.

Další možností, jak modernizovat a rozvíjet zemědělské podnikání, jsou dotace. Jak již bylo zmíněno, dotace nejsou v takovém významném podílu na příjmech v daňové evidenci analyzovaného zemědělce, jako činí průměr u jiných zemědělských podnikatelů v rámci EU. Podnikatel by se na tuto oblast mohl v budoucnu více zaměřit a uplatňovat nároky, které má teoreticky i na další poskytované dotační programy. Je nutné ale podotknout, že se jedná o náročnou administrativní činnost, na kterou by pravděpodobně musel mít zaměstnance. Je však na rozhodnutí podnikatele, zda by se mu tato možnost zdála efektivní, vzhledem ke složitým dotačním nárokům, které jsou pro malé zemědělce často nesplnitelné. Pro rok 2020 a 2021 se nabídka dotací rozšiřuje o kompenzační programy k tlumení dopadů pandemie koronaviru, které zemědělec smí rovněž, za splnění podmínek, použít.

Pro podnikatele nastanou určité změny v daňové evidenci z důvodu novel daňového balíčku. První z nich je zrušení daně z nabytí nemovitých věcí, kterou podnikatel jistě uvítá z hlediska snížení svého daňového břemene, protože své podnikání neustále rozšiřuje a kupuje průběžně nová pole pro pěstování zemědělských plodin. Další změnou, kterou lze dobrovolně aplikovat zpětně i pro rok 2020, je zavedení mimořádných odpisů pro 1. a 2. odpisovou skupinu a zvýšení VC pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku na 80 000 Kč. V oblasti mimořádných odpisů bude rozhodnutí o jejich využití individuální. U položek zařazených v 2. odpisové skupině, jako je dražší zemědělská technika, se tyto mimořádné odpisy podnikateli nevyplatí z důvodu možného vzniku daňové ztráty. Výhodnější bude využití standardních rovnoměrných a zrychlených odpisů, které lze rozložit do více let. U menších položek v 1. odpisové skupině by využití mimořádných odpisů bylo naopak poměrně optimální, ale je třeba vše podrobně prokalkulovat. I změna VC dlouhodobého majetku se dotkne vedení daňové evidence, kde bude nutné kontrolovat částku 80 000 Kč, která se týká nejen zařazení dlouhodobého hmotného majetku, ale také technického zhodnocení, které je nutné rozlišovat od drobných oprav majetku.

Tyto změny byly zavedeny k tlumení dopadů pandemie na soukromý podnikatelský sektor s cílem pomoci podnikatelům v jejich složité situaci, to znamená, že bude individuálně záležet na podnikateli, zda tyto změny ve své daňové evidenci efektivně využije.

## 6.11 Výhody a nevýhody vedení daňové evidence v komparaci se systémem účetnictví

Zásadní výhodou daňové evidence je její poměrně nenáročné zpracování, což je zejména pro oblast zemědělství jistě atraktivní benefit. Daňová evidence může být vedena v softwaru, ale zároveň i prostřednictvím určité ruční či elektronické podoby, kterou si zvolí daný podnikatel. Jedná se o poměrně administrativně nenáročný systém, přičemž zejména menší podnikatel je schopný vést daňovou evidenci sám osobně. Analyzovaný podnikatel využívá služby externí účetní, protože vzhledem k náročné zemědělské činnosti by vedení daňové evidence svépomocí bylo téměř nemožné. Služby externí účetní nejsou výrazně finančně nákladné, jako by tomu mohlo být v případě účetnictví.

Za nevýhodu lze považovat menší vypovídající schopnost daňové evidence – nepoužívá se časové rozlišení, pouze aktuální příjmy a výdaje, což může zkreslovat obraz o finančním hospodaření podnikatele. Je tak obtížné provádět detailní finanční analýzu podniku, protože nejsou sestavovány účetní výkazy, ze kterých by se dané finanční ukazatele daly zjistit. Je nutno ale podotknout, že tyto funkce zemědělec zatím k žádným úkonům nepotřeboval. Zmíněné nevýhody kompenzuje právě systém účetnictví, který tyto možnosti nabízí. Díky detailnější evidenci v účetnictví, podvojnému účtování a využívání časového rozlišení, musí být využíván účetní program nebo služby účetních firem, což představuje pro podnikatele další náklad. Pro vedení účetnictví je nutná určitá míra kompetencí a kvalifikace, proto je využívání komplexnějších služeb účetních firem v tomto režimu často pravidlem.

Lze tedy spíše konstatovat, že pro velkou část podnikatelů výhody daňové evidence převažují nad vedením účetnictví. Podnikatelům je ale umožněno si systém vedení zvolit na základě vlastních preferencí, pokud jim není vedení účetnictví stanoveno povinně na základě překročení zákonných limitů. Prostřednictvím přechodu může podnikatel přejít z daňové evidence do účetnictví, přičemž tento krok bývá často nevýhodný z hlediska dodanění zásob a pohledávek. To způsobuje, že podnikatel kvůli daňovému zatížení z přechodu raději dále vede daňovou evidenci. Přejít do účetnictví je kalkulován v následující kapitole včetně zhodnocení jeho efektivnosti v případě soukromého zemědělce.



## **7 Vyhodnocení a případná doporučení**

Dílčím cílem této bakalářské práce je stanovení přechodu z vedení daňové evidence do účetnictví v případě analyzovaného soukromého zemědělce. Přechod je v tomto případě zcela dobrovolný, nebyl totiž překročen žádný zákonný limit k jeho povinnému provedení. Podnikatel tak může činit např. na základě požadavku banky nebo potenciálních investorů, z hlediska určení bonity klienta na základě finančních analýz, výhody větší přesnosti a podrobnosti účetnictví. V této kapitole bude proveden přechod do účetnictví včetně zhodnocení jeho efektivnosti.

### **7.1 Přechod z daňové evidence do systému účetnictví**

Daňová evidence bude ukončena 31.12.2019 a následný systém účetnictví bude zahájen následující rok od 1.1.2020. Přechod do systému účetnictví je legislativně vymezen Přílohou 3 zákona o daních z příjmů. Jednotlivé kroky, které slouží ke správnému provedení přechodu, budou postupně splněny v následujících podkapitolách.

### **7.2 Inventarizace majetku a závazků**

Prvním krokem přechodu je inventarizace majetku a závazků, jejichž konečné stavy byly zjištěny v daňové evidenci v minulé kapitole. Tyto stavy se stanou později počátečními stavy v účetnictví. Inventarizace je provedena k 31.12.2019, přičemž dané údaje se shodují s fyzickými stavy a stavem uvedeným v daňové evidenci. Nevznikly tedy žádné inventarizační rozdíly, které by musely být v účetnictví dále zohledněny.

Do účetnictví budou na základě inventarizace převedeny takové položky, které mají věcnou souvislost s rokem 2020, tzn. různé daňové nedoplatky či vratky, nesplacené pohledávky včetně provozních záloh a dotací nebo neuhrazené závazky. Jedná se o položky, které neovlivňují současný výsledek hospodaření v roce 2019, ale budou mít vliv na výsledek hospodaření v roce 2020. Dále bude do účetnictví převeden veškerý dlouhodobý hmotný majetek v PC společně s oprávkami nebo konečné stavy dalších položek v daňové evidenci (pokladna, zásoby, bankovní úvěry). Drobný majetek bude převeden se 100 % oprávkami.

Zálohy na zdravotním a sociálním pojištění podnikatele, silniční i majetkové daně, úroky a poplatky z úvěrů byly kompletně uhrazeny již v roce 2019, proto jejich počáteční stav v účetnictví nebude evidován. Konkrétní stavy jednotlivých položek, jejichž stav přechází do účetnictví, jsou uvedeny v přechodovém můstku.

### 7.3 Sestavení přechodového můstku

Nejedná se o povinnou součást přechodu, ale jeho sestavení je užitečné z hlediska přehlednosti prováděných operací a kontroly správnosti postupu přechodu. Tabulka č. 10. zobrazuje vytvořený přechodový můstek zemědělce a zároveň popisuje vliv jednotlivých položek zjištěných inventarizací na základ daně.

**Tabulka č. 10: Přechodový můstek**

Položka	Účet	Zaúčtování (Kč)		Daňový dopad
		Má dáti	Dal	
Pokladna	211	40 096		žádný
Běžný účet – Komerční banka <sup>12</sup>	221.001	74 688,64		žádný
Běžný účet – Česká spořitelna	221.002	380 658,24		žádný
Stavby	021	13 229 568,60		žádný
Pozemky	031	4 107 507		žádný
Hmotné movité věci a jejich soubory	022	18 182 276,98		žádný
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	585 961,33		žádný
Oprávky ke stavbám	081		7 135 633	žádný
Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům	082		15 134 918,16	žádný
Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	088		585 961,33	žádný
Zásoby rostlinné výroby <sup>13</sup>	123	1 722 380		zvýšení ZD
Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny <sup>14</sup>	124	2 305 000		zvýšení ZD
Pohledávky za odběratele bez DPH	311	367 379,15		zvýšení ZD
Pohledávky DPH	311	55 760,92		žádný
Poskytnuté provozní zálohy	314	322 970,40		zvýšení ZD
Vratka zelené nafty (spotřební daň)	345	114 950		zvýšení ZD
Dotace ze státního rozpočtu	346	632 765,47		zvýšení ZD
Závazky k dodavatelům bez DPH	321		120 343,02	snížení ZD
Závazky DPH	321		19 769,56	žádný
Daň z přidané hodnoty – 4. kvartál	343		5 797	žádný
Daň z příjmů – vratka 2019	341	60 300		žádný
Dlouhodobý úvěr č. 1. – Česká spořitelna	461.001		133 312	žádný
Dlouhodobý úvěr č. 2. – Česká spořitelna	461.002		2 809 678	žádný

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>12</sup> K běžným a úvěrovým bankovním účtům, které jsou vedeny u různých platebních ústavů, a jsou také různě čerpány, bylo pro přehlednost použito analytické účtování.

<sup>13</sup> Na účtu 123 - Výrobky je zaúčtována sklizeň produktů rostlinné výroby zemědělce. V průběhu roku by se u plodin, u kterých ještě neproběhla sklizeň (sadba) účtovalo prostřednictvím účtu 121 – Nedokončená výroba.

<sup>14</sup> Veškerá živočišná výroba je evidována na účtu 124. Na účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny nemůže být účtována z důvodu nesplnění hranice vstupní ceny pro dlouhodobý hmotný majetek.

- Hodnota strany Má dáti (MD): **42 182 262,73 Kč**
- Hodnota strany Dal (D): **25 945 412,07 Kč**

Rozdíl **16 236 850,66 Kč** mezi stranou MD a D je počátečním stavem na účtu **491 – Účet individuálního podnikatele**. Rozdíl se zaúčtuje na stranu D, přičemž vyjadřuje hodnotu, kterou vložil podnikatel do svého podnikání. Jeho pasivní zůstatek vyjadřuje, že podnikání je dlouhodobě udržitelné a zemědělci nehrozí momentálně finanční problémy. Účet 491 nemá žádný daňový dopad.

### **7.3.1 Změna základu daně při přechodu**

O hodnotu pohledávek, poskytnutých provozních záloh a zásob se základ daně při přechodu navýší, zatímco o hodnotu závazků se sníží. Konkrétní daňový dopad jednotlivých položek je uveden v předchozí tabulce č. 10.

Základ daně bude navýšen o hodnotu nesplacených pohledávek bez DPH včetně provozních záloh a zásob, a to v celkové výši o **5 465 445,02 Kč**. Dále se bude navyšovat o hodnoty dotací či vratky zelené nafty, které byly přiznány v roce 2019, ale nebyly v tomto roce proplaceny, proto přecházejí do účetnictví a budou ovlivňovat výsledek hospodaření právě v roce 2020. O částku **120 343,02 Kč**, která představuje hodnotu nesplacených dodavatelských faktur bez DPH, bude základ daně snížen. Položky dlouhodobých úvěrů či závazky za DPH za 4. kvartál základ daně nesnižují. Jak je z tabulky patrné, dlouhodobý majetek či peněžní prostředky základ daně také neovlivňují,

Celkem se tedy daňový základ navýší v prvním roce vedení účetnictví, tj. v roce 2020 o **5 345 102 Kč**. Jedná se poměrně o extrémní navýšení, což je u zemědělců převážně způsobeno velkou hodnotou zásob v oblasti živočišné a rostlinné výroby. Dodanění pohledávek a zásob smí být dle legislativy rozloženo do následujících 9 let, přičemž toto rozložení bude kalkulováno dále.

## **7.4 Sestavení účtového rozvrhu**

Při přechodu do účetnictví by měl být zároveň sestaven i účetní rozvrh. V případě podnikatele lze za základní výstup považovat používání směrné účetní osnovy, která by měla spolehlivě pokrýt potřebné účetní operace během roku. V případě nutnosti je možné tuto základní osnovu kdykoliv doplnit během účetního období. Směrná účetní osnova je součástí Přílohy č. 1.

Při zahájení účetnictví je nutné i sestavení **vnitropodnikových směrnic**, které budou upravovat účetní postupy v daných situacích. Tento postup je velice náročný a vyžaduje vysokou kvalifikaci, podnikateli je tedy doporučeno, aby tuto oblast konzultoval s kompetentním daňovým poradcem.

## 7.5 Zahajovací rozvaha

Dalším krokem, v rámci samotného přechodu, je sestavení zahajovací rozvahy, pro kterou jsou zdrojem informace z předchozích kroků a operací. Rozvaha, která je uvedena v následující tabulce č. 11, je sestavena na základě rovnosti aktiv a pasiv a dalších podmínek, které potvrzují správnost provedeného přechodu. Rozvaha byla kvůli větší přehlednosti sestavována v celých korunách, aby data korespondovala s ostatními údaji uvedenými v jiných krocích přechodu a nevznikl nesoulad kvůli zaokrouhlování.

**Tabulka č. 11: Zjednodušená zahajovací rozvaha**

<b>ROZVAHA k 1.1.2020 v celých Kč</b>			
<b>AKTIVA</b>		<b>PASIVA</b>	
<b>Dlouhodobý majetek</b>		<b>Vlastní kapitál</b>	
Stavby	13 229 569	Účet individuálního Podnikatele	16 236 851
Pozemky	4 107 507		
Hmotné movité věci a jejich soubory	18 182 277		
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	585 961		
Oprávký ke stavbám	- 7 135 633		
Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům	- 15 134 918		
Oprávký k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	- 585 961		
<b>Oběžný majetek</b>		<b>Cizí kapitál</b>	
Pokladna	40 096	Dlouhodobé úvěry	2 942 990
Běžné účty	455 347	Daň z přidané hodnoty	5 797
Výrobky	1 722 380	Závazky k dodavatelům	140 113
Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	2 305 000		
Pohledávky za odběratele	423 140		
Poskytnuté provozní zálohy	322 970		
Pohledávka za daň z příjmů	60 300		
Vratka spotřební daně	114 950		
Dotace ze státního rozpočtu	632 765		
<b>AKTIVA</b>	<b>19 325 751</b>	<b>PASIVA</b>	<b>19 325 751</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## 7.6 Otevření účetních knih

V posledním kroku přechodu jsou převedeny konečné stavy z přechodového můstku (inventarizace) a stávají se v účetnictví podnikatele počátečními stavy jednotlivých účtů. Tento krok se provádí přes podvojný účetní zápis na účet **701 – Počáteční účet rozvážný**, na kterém se zobrazí stavy jednotlivých účtů k 1.1.2020. Tvorba účtu 701, který je zobrazen dále, vychází ze sestavené zahajovací rozvahy podnikatele.

<b>701 - Počáteční účet rozvážný</b>			
321	140 113 Kč	211	40 096 Kč
343	5 797 Kč	221.001	74 689 Kč
461.001	133 312 Kč	221.002	380 658 Kč
461.002	2 809 678 Kč	021	13 229 569 Kč
491	16 236 851 Kč	028	585 961 Kč
		088	-585 961 Kč
		081	-7 135 633 Kč
		031	4 107 507 Kč
		022	18 182 277 Kč
		082	-15 134 918 Kč
		123	1 722 380 Kč
		124	2 305 000 Kč
		311	423 140 Kč
		314	322 970 Kč
		345	114 950 Kč
		341	60 300 Kč
		346	632 765 Kč
<b>MD</b>	<b>19 325 751 Kč</b>	<b>D</b>	<b>19 325 751 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## 7.7 Vyhodnocení dopadu přechodu na základ daně

Jak již bylo zmíněno, základ daně byl přechodem navýšen celkem o **5 345 102 Kč**, z čehož vyplývá velké daňové zatížení podnikatele. Toto zatížení, které způsobilo zejména zvýšení základu daně o hodnotu zásob, by šlo v praxi různě optimalizovat, zejména minimalizací stavu zásob před přechodem, např. prodejem. Tato optimalizace by byla velmi komplikovaná a vyžadovala by zásah kompetentního daňového poradce, proto zde nebude více popisována. Navýšený základ daně může být zdaněn jednorázově, nebo lze rozložit dodanění zásob a pohledávek do následujících 9 let. Oba způsoby jsou kalkulovány níže.

### 7.7.1 Jednorázové zdanění

Podnikatel smí využít možnosti jednorázového zdanění, které spočívá ve zdanění navýšeného základu daně přechodem kompletně již v prvním roce účtování. Základ daně, navýšený o hodnotu pohledávek a zásob a snížený o hodnotu závazků, činí 5 345 102 Kč.

Po zaokrouhlení na celá sta dolů a vynásobení příslušnou sazbou 15 % bude výsledná daň činit **801 765 Kč**. Jedná se o opravdu velké daňové břemeno, proto jednorázové zdanění není vhodné použít.

### 7.7.2 Rozložení dodanění do 9 let

Další možností snížení dopadu přechodu je rozložení dodanění zásob a pohledávek v hodnotě **5 465 445,02 Kč** do následujících 9 let za podmínky, že v žádném roce nesmí být vykázána nulová částka. Toto rozložení ale nese i rizika budoucího vývoje, který nelze s jistotou předpovědět. V zemědělství může dojít k živelné škodě na zemědělské výrobě, výraznému snížení výkupní ceny mléka či hovězího masa, či k jiné složité ekonomické situaci, která může být spojena např. s koronavirovou pandemií. Tento způsob ale představuje únosnější daňové zatížení podnikatele, které je kalkulováno v následující tabulce č. 12.

**Tabulka č. 12: Rozložení dodanění zásob a pohledávek do 9 let**

Rok	Zvýšený základ daně (Kč)	Zaokrouhlení (Kč)	Daňová povinnost (Kč)
2020	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2021	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2022	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2023	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2024	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2025	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2026	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2027	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>
2028	607 271,67	607 200	<b>91 080</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Tento způsob je pro podnikatele přijatelnější než jednorázové zdanění, avšak s rizikem nepříznivého vývoje v budoucnosti. Částka **91 080 Kč** by zemědělci každý rok zvyšovala daň z příjmů. Rozložení dodanění lze provést i v kratším období než 9 let. Tyto případy nebyly ale kalkulovány, protože náklady na dodanění v jednotlivých letech by byly pro podnikatele v neúnosné míře. I rozložení do 9 let však neznamená pro podnikatele zanedbatelnou částku.

## 7.8 Vyhodnocení efektivnosti přechodu

Na základě výše uvedených informací z jednotlivých kroků přechodu a kalkulace vyplývající daňové povinnosti různými způsoby není podnikateli doporučeno, aby tento

dobrovolný přechod podstoupil. V případě analyzovaného zemědělského podnikatele by došlo ke zbytečné daňové zátěži, která je způsobena zejména velkým množstvím zásob v oblasti živočišné a rostlinné výroby.

Podnikateli je tedy doporučeno, aby nadále pokračoval s vedením daňové evidence, i přes některé výhody účetnictví, které byly zmíněny v předchozí kapitole. V případě zemědělských podnikatelů je výhodnější vedení daňové evidence, protože je pro ně administrativně a finančně méně náročná, což je v tomto oboru, kde je spousta jiné vyplývající byrokratické zátěže, jistě efektivní. Je nutné zmínit, že se jedná o momentální stav. Pokud by se totiž podnikání zemědělce nadále rozrůstalo, mohla by být daňová evidence již nedostačující pro řízení podnikání a plánování dalších investic.

Jestliže by i nadále podnikatel trval na tom, že přejde do systému účetnictví z hlediska potřeby finančních analýz nebo by se pro něj přechod stal dokonce povinným, je mu doporučeno rozložit dodanění zásob a pohledávek do 9 let, které ho nejméně z nabízených možností daňově zatíží v jednotlivých letech, ale samozřejmě s rizikem různých komplikací, které mohou z různých důvodů v budoucnu nastat.

Pro podnikatele je zároveň důležité si uvědomit, že pokud se rozhodne pro vedení systému účetnictví, musí v tomto systému vedení určitou dobu fungovat, i z tohoto důvodu by měl přechod dostatečně zvážit.

## **7.9 Diskuse**

Tématem této bakalářské práce a jejím hlavním cílem je analýza daňové evidence. Analýzou daňové evidence, přechodem do účetnictví či komparací obou systémů vedení se zabývali i další autoři bakalářských či diplomových prací. Například Kramešová (2020) zkoumala dopad obou systémů vedení na stanovení daňové povinnosti a také přechod z daňové evidence do účetnictví. Autorka doporučovala podnikateli setrvat ve vedení daňové evidence a provádět optimalizaci na principu spolupracující osoby. Závěry zmíněné autorky se shodují i s touto prací, a to i přesto, že autorka analyzovala OSVČ s naprosto jiným předmětem činnosti, rozsahem příjmů a velikostí majetku. Lze tedy podotknout, že dobrovolný přechod je často záležitost nevýhodná pro velké spektrum podnikatelů. O setrvání podnikatele v systému daňové evidence je přesvědčena i Zimmermannová (2017), která pozitivně hodnotí právě administrativní a časovou nenáročnost daňové evidence u podnikatele, který podniká v řemeslné výrobě. Stejný postoj ve své

práci zaujímá i Menglerová (2012), která by dobrovolný přechod podnikatele do účetnictví také nedoporučila, a to na základě podobných stanovisek, která jsou uvedena v této a výše zmíněných pracích.

Naopak Záhorovský (2013) by přechod svého analyzovaného podnikatele do účetnictví podpořil, protože způsobená daňová zátěž nebyla tak zásadní. Toto bylo způsobeno zejména tím, že příslušný podnikatel má minimální množství zásob a pohledávek, které bylo nutné dodanit. Závěr kladného stanoviska k přechodu je tedy jistě adekvátní, ale u zemědělského podnikatele je situace odlišná.

Jak již bylo zmíněno, pokud by se podnikatel rozhodl i přesto přechod podstoupit, bylo by vhodné si kvůli snížení daňového zatížení rozložit dodanění zásob a pohledávek do více let. Tento postup použil i Ovesný (2017), který doporučil svému analyzovanému podnikateli rozložení do 5 let, přičemž daňové zatížení bylo nejnižší také u rozložení do 9 let, ale s rizikem nejistého vývoje v budoucnosti. Stanovisko rozložení dodanění pohledávek a zásob zemědělské výroby do 9 let zaujala i Kovářová (2015), která též analyzovala přechod soukromého zemědělce do účetnictví.

Závěry této i jiných prací jsou poměrně obdobné. Důvodem je nejspíše to, že právě jednoduchost a nenáročnost daňové evidence, která zejména pro malé podnikatele znamená minimální administrativní zátěž i výdaje a další jiné skutečnosti, převýší výhody, které má bezesporu systém účetnictví. Lze tedy i konstatovat, že poměrně výjimečně se přechod z daňové evidence, na dobrovolné bázi, uskutečňuje a doporučuje.



## 8 Závěr

Tato bakalářská práce se zabývala problematikou daňové evidence v podmínkách soukromého zemědělce. Cílem práce byla analýza daňové evidence včetně specifických oblastí v zemědělství a stanovení případného přechodu z daňové evidence do účetnictví. K provedení analýzy a jednotlivých kroků přechodu sloužila teoretická část této práce, která vymezila systém daňové evidence a účetnictví, problematiku přechodu i hlavní podstatu zemědělské činnosti.

Na základě provedené analýzy daňové evidence zemědělce bylo zjištěno, že podnikání je ziskové s velkým potenciálem do budoucna. Byly stanoveny specifické či problematické oblasti typické pro zemědělskou výrobu – dotace, zelená nafta, pojistné události. Dále byla kalkulována daňová povinnost, přičemž bylo zjištěno, že v případě analyzovaného zemědělce je z hlediska snížení daňového základu výhodnější metoda skutečných výdajů než metoda paušálních výdajů. Nejvýhodnějším způsobem daňové optimalizace je přes spolupracující osobu, protože daňové břemeno se rozloží mezi podnikatele a jeho manželku. Po uplatnění odčitatelných položek a slev na dani vznikne podnikateli dokonce daňový bonus. Byla také provedena syntéza daňové evidence včetně dopadů změn v daňovém balíčku v roce 2021. Zároveň byly komparovány oba systémy vedení, přičemž pro soukromé zemědělce se zdá vhodnější a dostačující daňová evidence z důvodu její nižší administrativní a finanční náročnosti.

Dílčím cílem bylo stanovení přechodu z daňové evidence do účetnictví. Byly provedeny jednotlivé kroky k přechodu, přičemž bylo zjištěno, že dodaněním zásob rostlinné a živočišné výroby a nesplacených pohledávek vznikne zemědělci velké daňové zatížení a přechod v jeho podmínkách nebude tedy výhodný. Pokud by zemědělec stále trval na přechodu do účetnictví, je mu doporučeno, aby si dodanění zásob a pohledávek rozložil do následujících 9 let, které mu z daných možností pomůže nejvíce snížit daňové zatížení z přechodu.

Práce může sloužit jako inspirace či doporučení pro soukromé zemědělce i jiné individuální podnikatele, zda je dobrovolný přechod do účetnictví v daných podmínkách pro ně výhodný. Analyzovaný zemědělec již v praxi přechod do účetnictví reálně zvažoval, a proto tento výzkum bude tedy částečně podkladem pro jeho finální rozhodnutí, zda přechod podstoupit.

## **Summary**

The aim of the bachelor thesis is to perform a private farmer's tax records analysis and specify problematic areas concerning agriculture. The partial goal is to design the transition from tax records to accounting and evaluate the tax impact of the transition.

The theoretical part deals with tax records regimes and accounting. The regimes have been characterized and compared, including their differences and benefits, which have been determined. The individual steps of the transition from tax records to accounting in accordance with the Income Tax Act have also been evaluated. Furthermore, the area of agriculture has been described in terms of the agricultural market and production, and agricultural subsidies.

The practical part begins with an introduction of the selected agricultural entrepreneur and continues with the analysis of his tax records. The analysis presents the characteristics of the specific components of the tax records and the calculation of tax liability, including possible tax optimization. Problematic areas, such as agricultural subsidies and insurance claims, have been analyzed. Finally, a transition from tax records to accounting with an evaluation of the effectiveness of the transition for the farmer has been created.

The conclusion provides the evaluation of the private farmer's tax records. The most suitable way of tax assessment is the actual expenditure method using optimization through a cooperating person. The transition to accounting is not recommended because it would result in a large tax burden and complicated administration. The thesis can help farmers who are considering a transition to accounting.

**Key words:** accounting, tax records, income tax and its optimization, transfer from tax records to accounting

### **JEL Classification:**

- H25 – Business Taxes and Subsidies including sales and value – added (VAT)
- L26 – Entrepreneurship
- M41 – Accounting

# I. Seznam literatury

## Knižní zdroje

1. Dušek, J. (2007). *Převod z daňové evidence do účetnictví*. Praha: Grada Publishing
2. Dušek, J. & Sedláček, J. (2020). *Daňová evidence podnikatelů 2020* (17. vydání). Praha: Grada Publishing
3. Dvořáková, D. (2012). *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer
4. Galočík, S. & Louša, F. (2017). *DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz a služby* (7. vydání). Praha: Grada Publishing
5. Hrabánková, M., Boháčková, I., Svatošová, L., & Řehoř, P. (2007). *Rozvoj lidských zdrojů ve venkovském prostoru České republiky: monografie 2007*. MJF
6. Kadlec, J. & Chalupa, R. (2006). *Převod daňové evidence na vedení účetnictví, komentář a příklady, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb.* Olomouc: ANAG
7. Kouřilová, J., Pšenčík, J., & Kopta, D. (2009). *Dotace v zemědělství: z hlediska komplexního pohledu a s přihlédnutím k ekologickému zemědělství*. CERM
8. Kovářová, L. (2015). *Přechod daňové evidence do účetnictví u soukromého zemědělce*. (Bakalářská práce). Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
9. Králová, M. & Hejret, M. (2020). *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2020*. Praha: Grada Publishing
10. Kramešová, L. (2020). *Účetnictví a daňová evidence individuálního podnikatele a dopad na stanovení daňové povinnosti*. (Diplomová práce). České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
11. Marková, H. (2020). *Daňové zákony, úplná znění platná k 1.1.2020*. Praha: Grada Publishing

12. Menglerová, S. (2012). *Převod daňové evidence na vedení účetnictví z pohledu daně z příjmů fyzických osob*. (Bakalářská práce). Praha: Bankovní institut vysoká škola Praha
13. *Meritum Účetnictví podnikatelů: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2018*. (2018). (15. vydání). Praha: Wolters Kluwer
14. Ovesný, L. (2017). *Převod z daňové evidence do účetnictví u vybraného podnikatele*. (Bakalářská práce). Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
15. Skálová, J. (2016). *Podvojně účetnictví 2016*. (22. vydání). Praha: Grada Publishing
16. Šarapatka, B. & Niggli, U. (2008). *Zemědělství a krajina: cesty k vzájemnému souladu*. Olomouc: Univerzita Palackého
17. Valder, A. (2008). *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. ASPI.
18. Záhorovský, P. (2013). *Projekt přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatele X*. (Diplomová práce). Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
19. Zimmermannová, Z. (2017). *Vedení daňové evidence a účetnictví u OSVČ provozující řemeslnou činnost*. (Bakalářská práce). České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

## **Legislativní zdroje**

20. Mezinárodní účetní standardy – IAS 41 - Zemědělství
21. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
22. Zákon č. 154/2000 Sb. o šlechtění, plemenitbě a evidenci hospodářských zvířat a o změně některých souvisejících zákonů (plemenářský zákon)
23. Zákon č. 179/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 252/1997 Sb.
24. Zákon č. 235/2004 Sb., o DPH, ve znění pozdějších předpisů
25. Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů (součást ÚZ č. 1333)
26. Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu
27. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

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

## Internetové zdroje

29. EURACTIV.cz (2019). *Nová zemědělská politika EU: Konec nízkých příjmů a nerovnoměrného rozdělování dotací?* [Citováno 11.2.2021] Dostupné z: <https://euractiv.cz/section/evropske-finance/news/nova-zemedelska-politika-eu-konec-nizkych-prijmu-a-nerovnomerneho-rozdelovani-dotaci/>
30. Finanční správa (2021). *Paušální daň přehledně – jak a kdy platit měsíční zálohy.* [Citováno 6.2.2021]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2020/pausalni-dan-prehledne-jak-a-kdy-platit-mesicni-zalohy-11052>
31. FINANCE.cz (2021). *Zrušení solidární daně: Kdo bude odvádět 23 % daň z příjmů?* [Citováno 15.3.2021]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/535624-dan-z-prijmu-23-procent/>
32. Ministerstvo financí (2020). *Kompenzační bonus pro OSVČ (jaro 2020) - nejčastější otázky a odpovědi.* [Citováno 12.2.2021] Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/sluzby-verejnosti/komunikace-s-verejnosti/casto-kladene-otazky/kompenzacni-bonus-pro-osvc-ve-vysi-25-ti-38072>
33. Ministerstvo průmyslu a obchodu (2021). *Covid dotační programy pro firmy a OSVČ.* [Citováno 16.3.2021] Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/rozcestnik/informace-o-koronavirus/covid-dotacni-programy-pro-firmy-a-osvc--259263/>
34. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 a). *Metody podmíněnosti Cross Compliance.* [Citováno 2.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/kontroly-podminenosti-cross-compliance/>
35. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 b). *Národní dorace.* [Citováno 2.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/narodni-dotace/>
36. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 c). *Program rozvoje venkova 2014-2020.* [Citováno 2.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/program-rozvoje-venkova-na-obdobi-2014/>

37. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 d). *Struktura dotačních zdrojů*. [Citováno 2.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/?fullArticle=1>
38. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 e). *Živočišná výroba*. [Citováno 1.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/zemedelstvi/zivocisna-vyroba/>
39. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 f). *Přímý nákup mléka od producentů v ČR – září 2020*. [Staženo a citováno 1.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/statistika/zemedelstvi/mleko/primy-nakup-mleka-od-producentu-v-cr-38.html>
40. Ministerstvo zemědělství, eAGRI (2020 g). *Žňové zpravodajství k 7.září 2020*. [Citováno 1.11.2020] Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/zemedelstvi/roslinna-vyroba/roslinne-komodity/obiloviny/prubeh-sklizne/sklizen-2020/znove-zpravodajstvi-k-7-zari-2020.html>
41. Portál Pohoda (2021). *Mimořádné odpisy a další změny u majetku v roce 2021*. [Citováno 10.3.2021] Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/mimoradne-odpisy-a-dalsi-zmeny-u-majetku-v-roce-20/>

## **II. Seznam tabulek**

Tabulka č. 1: Inventura živočišné výroby .....	29
Tabulka č. 2: Inventura rostlinné výroby .....	29
Tabulka č. 3: Uzavření daňové evidence na základě příjmů a výdajů zahrnovaných do základu daně .....	34
Tabulka č. 4: Uzavření daňové evidence na základě příjmů a výdajů nezahrnovaných do základu daně .....	35
Tabulka č. 5: Výpočet základu daně metodou skutečných výdajů .....	35
Tabulka č. 6: Výpočet základu daně metodou výdajového paušálu .....	36
Tabulka č. 7: Výpočet daňové povinnosti podnikatele .....	37
Tabulka č. 8: Výpočet daňové povinnosti spolupracující osoby – manželky .....	37
Tabulka 9: Daňová povinnost spolupracující manželky na základě maximálního podílu příjmů a výdajů .....	38
Tabulka č. 10: Přechodový můstek .....	42
Tabulka č. 11: Zjednodušená zahajovací rozvaha .....	44
Tabulka č. 12: Rozložení dodanění zásob a pohledávek do 9 let .....	46

## **III. Seznam grafů**

Graf č. 1: Přehled o výsledku hospodaření před zdaněním v letech 2015-2019.....	26
Graf č. 2: Skladba pohledávek z obchodních vztahů zemědělce (Kč).....	32
Graf č. 3: Skladba odvodů na daních a zákonných pojištěních.....	34

## **IV. Seznam obrázků**

Obrázek č. 1: Karta dlouhodobého majetku.....	28
---	----

## **V. Seznam příloh**

Příloha č. 1: Směrná účetní osnova pro podnikatele
Příloha č. 2: Daňové přiznání podnikatele za rok 2019

## **VI. Seznam zkratk**

ČR – Česká republika

D – dal

DPH – daň z přidané hodnoty

DPP – dohoda o provedení práce

EU – Evropská unie

FO – fyzická osoba

IAS – International Accounting Standars (Mezinárodní účetní standardy)

IFRS – International Financial Reprotng Standards (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví)

MD – má dáti

OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná

PC – pořizovací cena

PO – právnická osoba

PRGLF – Podpůrný garanční a lesnický fond

SPZ – státní poznávací značka

SZIF – Státní zemědělský intervenční fond

VC – vstupní cena

ZC – zůstatková cena



# VII. Přílohy

## Příloha č. 1: Směrná účetní osnova pro podnikatele

Vytvořilo: [www.uctovani.net](http://www.uctovani.net)

### ÚČETNÍ OSNOVA

<p><b>0. Účtová třída - Dlouhodobý majetek (A)</b></p> <p><b>010</b> - Dlouhodobý nehmotný majetek <b>A</b> <b>011</b> - Zřizovací výdaje <b>A</b> <b>012</b> - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje <b>A</b> <b>013</b> - Software <b>A</b> <b>014</b> - Ocenitelná práva <b>A</b> <b>015</b> - Goodwill <b>A</b> <b>019</b> - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek <b>A</b> <b>021</b> - Stavby <b>A</b> <b>022</b> - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí <b>A</b> <b>025</b> - Pěstitelské celky trvalých porostů <b>A</b> <b>026</b> - Dospělá zvířata a jejich skupiny <b>A</b> <b>029</b> - Jiný dlouhodobý hmotný majetek <b>A</b> <b>031</b> - Pozemky <b>A</b> <b>032</b> - Umělecká díla a sbírky <b>A</b> <b>040</b> - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek <b>A</b> <b>041</b> - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku <b>A</b> <b>042</b> - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku <b>A</b> <b>043</b> - Pořízení dlouhodobého finančního majetku <b>A</b> <b>050</b> - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek <b>A</b> <b>051</b> - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek <b>A</b> <b>052</b> - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek <b>A</b> <b>053</b> - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek <b>A</b> <b>061</b> - Podíly v ovládaných a řízených osobách <b>A</b> <b>062</b> - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem <b>A</b> <b>063</b> - Ostatní cenné papíry a podíly <b>A</b> <b>065</b> - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti <b>A</b> <b>066</b> - Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoby, podstatný vliv <b>A</b> <b>067</b> - Ostatní půjčky <b>A</b> <b>069</b> - Jiný dlouhodobý finanční majetek <b>A</b> <b>070</b> - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku <b>A*</b> <b>071</b> - Oprávky ke zřizovacím výdajům <b>A*</b> <b>072</b> - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje <b>A*</b> <b>073</b> - Oprávky k softwaru <b>A*</b> <b>074</b> - Oprávky k ocenitelným právům <b>A*</b> <b>075</b> - Oprávky ke goodwillu <b>A*</b> <b>079</b> - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku <b>A*</b> <b>081</b> - Oprávky ke stavbám <b>A*</b> <b>082</b> - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí <b>A*</b> <b>085</b> - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů <b>A*</b> <b>086</b> - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům <b>A*</b> <b>089</b> - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku <b>A*</b> <b>091</b> - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku <b>A*</b> <b>092</b> - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku <b>A*</b> <b>093</b> - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku <b>A*</b> <b>094</b> - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku <b>A*</b> <b>095</b> - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek <b>A*</b> <b>096</b> - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku <b>A*</b> <b>097</b> - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku <b>A*</b> <b>098</b> - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku <b>A*</b></p> <p><b>1. Účtová třída - zásoby (A)</b></p> <p><b>111</b> - Pořízení materiálu <b>A</b> <b>112</b> - Materiál na skladě <b>A</b></p>	<p><b>119</b> - Materiál na cestě <b>A</b> <b>121</b> - Nedokončená výroba <b>A</b> <b>122</b> - Polotovary vlastní výroby <b>A</b> <b>123</b> - Výrobky <b>A</b> <b>124</b> - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny <b>A</b> <b>131</b> - Pořízení zboží <b>A</b> <b>132</b> - Zboží na skladě a v prodejních <b>A</b> <b>139</b> - Zboží na cestě <b>A</b> <b>151</b> - Poskytnuté zálohy na materiál <b>A</b> <b>152</b> - Poskytnuté zálohy na zvířata <b>A</b> <b>153</b> - Poskytnuté zálohy na zboží <b>A</b> <b>191</b> - Opravná položka k materiálu <b>A</b> <b>192</b> - Opravná položka k nedokončené výrobě <b>A</b> <b>193</b> - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby <b>A</b> <b>194</b> - Opravná položka k výrobkům <b>A</b> <b>195</b> - Opravná položka ke zvířatům <b>A</b> <b>196</b> - Opravná položka ke zboží <b>A</b> <b>197</b> - Opravná položka k zálohám na materiál <b>A</b> <b>198</b> - Opravná položka k zálohám na zboží <b>A</b> <b>199</b> - Opravná položka k zálohám na zvířata <b>A</b></p> <p><b>2. Účtová třída - finanční účty (A+P)</b></p> <p><b>210</b> - Peníze <b>A</b> <b>211</b> - Pokladna <b>A</b> <b>213</b> - Ceníny <b>A</b> <b>221</b> - Bankovní účty <b>A</b> <b>231</b> - Krátkodobé bankovní úvěry <b>P</b> <b>232</b> - Eskontní úvěry <b>P</b> <b>241</b> - Emitované krátkodobé dluhopisy <b>P</b> <b>249</b> - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci <b>P</b> <b>251</b> - Registrované majetkové cenné papíry k obchodování <b>A</b> <b>252</b> - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly <b>A</b> <b>253</b> - Registrované dluhové cenné papíry k obchodování <b>A</b> <b>255</b> - Vlastní dluhopisy <b>A</b> <b>256</b> - Dluhové cenné papíry se splat. do 1 roku držené do splatnosti <b>A</b> <b>257</b> - Ostatní cenné papíry k obchodování <b>A</b> <b>258</b> - Krátkodobý finanční majetek <b>A</b> <b>259</b> - Pořizování krátkodobého finančního majetku <b>A</b> <b>261</b> - Peníze na cestě <b>A</b> <b>291</b> - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku <b>A</b></p> <p><b>3. Účtová třída - zúčtovací vztahy (A+P)</b></p> <p><b>311</b> - Pohledávky z obchodních vztahů <b>A</b> <b>312</b> - Směnky k inkasu <b>A</b> <b>313</b> - Pohledávky za eskontované cenné papíry <b>A</b> <b>314</b> - Poskytnuté zálohy - dlouhodobé a krátkodobé <b>A</b> <b>315</b> - Ostatní pohledávky <b>A</b> <b>321</b> - Dodavatelé - závazky z obchodních vztahů <b>P</b> <b>322</b> - Směnka k úhradě <b>P</b> <b>324</b> - Přijaté provozní zálohy <b>P</b> <b>325</b> - Ostatní závazky <b>P</b> <b>331</b> - Zaměstnanci <b>P</b> <b>333</b> - Ostatní závazky vůči zaměstnancům <b>P</b> <b>335</b> - Pohledávky za zaměstnanci <b>A</b> <b>336</b> - Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění <b>P</b> <b>341</b> - Daň z příjmů <b>P</b> <b>342</b> - Ostatní přímé daně <b>P</b> <b>343</b> - DPH - Daň z přidané hodnoty A+P <b>345</b> - Ostatní daně a poplatky <b>P</b> <b>346</b> - Dotace ze státního rozpočtu <b>P</b> <b>347</b> - Ostatní dotace <b>P</b> <b>349</b> - Vyrovnávací účet pro DPH <b>A</b> <b>351</b> - Pohledávky - ovládající a řídicí osoba <b>A</b> <b>352</b> - Pohledávky - podstatný vliv <b>A</b> <b>353</b> - Pohledávky za upsaný základní kapitál <b>A</b></p>	<p><b>354</b> - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty <b>A</b> <b>355</b> - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva <b>A</b> <b>358</b> - Pohledávky za účastníky sdružení <b>A</b> <b>361</b> - Závazky - ovládající a řídicí osoba <b>P</b> <b>362</b> - Závazky - podstatný vliv <b>P</b> <b>364</b> - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku <b>P</b> <b>365</b> - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva <b>P</b> <b>366</b> - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti <b>P</b> <b>367</b> - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů <b>P</b> <b>368</b> - Závazky k účastníkům sdružení <b>P</b> <b>371</b> - Pohledávky z prodeje podniku <b>A</b> <b>372</b> - Závazky z koupe podniku <b>P</b> <b>373</b> - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací <b>A</b> <b>374</b> - Pohledávky z pronájmu <b>A</b> <b>375</b> - Pohledávky z emitovaných dluhopisů <b>A</b> <b>376</b> - Nakoupené opce <b>A</b> <b>377</b> - Prodané opce <b>P</b> <b>378</b> - Jiné pohledávky <b>A</b> <b>379</b> - Jiné závazky <b>P</b> <b>381</b> - Náklady příštích období <b>A</b> <b>382</b> - Komplexní náklady příštích období <b>A</b> <b>383</b> - Výdaje příštích období <b>P</b> <b>384</b> - Výnosy příštích období <b>P</b> <b>385</b> - Příjmy příštích období <b>P</b> <b>388</b> - Dohadné účty aktivní <b>A</b> <b>389</b> - Dohadné účty pasivní <b>P</b> <b>391</b> - Opravná položka k pohledávkám <b>A</b> <b>395</b> - Vnitřní zúčtování <b>A</b> <b>398</b> - Spojovací účet při sdružení <b>A</b></p> <p><b>4. Účtová třída - kapitálové účty a dlouhodobé závazky (P)</b></p> <p><b>411</b> - Základní kapitál <b>P</b> <b>412</b> - Emisní ážio <b>P</b> <b>413</b> - Ostatní kapitálové fondy <b>P</b> <b>414</b> - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků <b>P</b> <b>417</b> - Rozdíly z přeměn společností <b>P</b> <b>418</b> - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností <b>P</b> <b>419</b> - Změny základního kapitálu <b>P</b> <b>421</b> - Zákonný rezervní fond <b>P</b> <b>422</b> - Nedělitelný fond <b>P</b> <b>423</b> - Statutární fondy <b>P</b> <b>426</b> - Jiný výsledek hospodaření minulých let <b>P</b> <b>427</b> - Ostatní fondy <b>P</b> <b>428</b> - Nerozdělený zisk minulých let <b>P</b> <b>429</b> - Neuhrazená ztráta minulých let <b>P</b> <b>431</b> - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení <b>P</b> <b>451</b> - Rezervy podle zvláštních právních předpisů <b>P</b> <b>452</b> - Rezerva na důchody a podobné závazky <b>P</b> <b>453</b> - Rezerva na daň z příjmů <b>P</b> <b>459</b> - Ostatní rezervy <b>P</b> <b>461</b> - Bankovní úvěry <b>P</b> <b>471</b> - Dlouhodobé závazky - ovládající a řídicí osoba <b>P</b> <b>472</b> - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv <b>P</b> <b>473</b> - Emitované dluhopisy <b>P</b> <b>474</b> - Závazky z pronájmu <b>P</b> <b>475</b> - Dlouhodobé přijaté zálohy <b>P</b> <b>478</b> - Dlouhodobé směnky k úhradě <b>P</b> <b>479</b> - Jiné dlouhodobé závazky <b>P</b> <b>481</b> - Odložený daňový závazek a pohledávka A+P <b>491</b> - Účet individuálního podnikatele <b>P</b></p>
---	--	--

#### Vysvětlivky:

**A** = Aktiva (Aktiva jsou položky majetku. Přínosy aktiv se účtují na stranu MÁ DÁTI a úbytky na stranu DAL)

**P** = Pasiva (Pasiva jsou zdroje financování majetku. Přínosy pasiv se účtují na stranu DAL a úbytky na stranu MÁ DÁTI)

**A\*** = Oprávky jsou po technické stránce pasivní účet (I když ve výkazech je vidíme v aktivech s mínusem - je to tím, že snižují hodnotu majetku, který je v aktivech)  
V rozvaze musí být VZDY hodnota aktiv rovna hodnotě pasiv ( $\Sigma A = \Sigma P$ )

## ÚČETNÍ OSNOVA

## 5. Účtová třída - Náklady

- 501 - Spotřeba materiálu **N-DU**  
 502 - Spotřeba energie **N-DU**  
 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek **N-DU**  
 504 - Prodané zboží **N-DU**  
 510 - Služby **N-DU**  
 511 - Opravy a udržování **N-DU**  
 512 - Cestovné **N-DU**  
 513 - Náklady na reprezentaci **N-DN**  
 518 - Ostatní služby **N-DU**  
 520 - Osobní náklady **N-DU**  
 521 - Mzdové náklady **N-DU**  
 522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti **N-DU**  
 523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva **N-DN**  
 524 - Zákonné sociální pojištění **N-DU**  
 525 - Ostatní sociální pojištění **N-DN**  
 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele **N-DN**  
 527 - Zákonné sociální náklady **N-DU**  
 528 - Ostatní sociální náklady **N-DN**  
 530 - Daně a poplatky **N-DU**  
 531 - Daň silniční **N-DU**  
 532 - Daň z nemovitosti **N-DU**  
 538 - Ostatní daně a poplatky **N-DU**  
 540 - Jiné provozní náklady **N-DU**  
 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **N-DU**  
 542 - Prodaný materiál **N-DU**  
 543 - Dary **N-DN**  
 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení **N-DU**  
 545 - Ostatní pokuty a penále **N-DN**  
 546 - Odpis pohledávky **N-DN**  
 548 - Ostatní provozní náklady **N-DU**  
 549 - Manka a škody z provozní činnosti **N-DU**  
 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **N-DU**  
 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů **N-DU**  
 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv **N-DN**  
 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období **N-DU**  
 557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku **N-DN**  
 558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti **N-DU**  
 559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti **N-DN**  
 560 - Finanční náklady **N-DU**  
 561 - Prodané cenné papíry a podíly **N-DU**  
 562 - Úroky **N-DU**  
 563 - Kurzové ztráty **N-DU**  
 564 - Náklady z přecenění cenných papírů **N-DU**  
 566 - Náklady z finančního majetku **N-DU**  
 567 - Náklady z derivátových operací **N-DU**  
 568 - Ostatní finanční náklady **N-DU**  
 569 - Manka a škody na finančním majetku **N-DU**  
 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv **N-DN**  
 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti **N-DN**  
 580 - Mimořádné náklady **N-DN**  
 581 - Náklady na změnu metody **N-DU**  
 582 - Škody **N-DN**  
 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv **N-DN**  
 588 - Ostatní mimořádné náklady **N-DN**  
 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti **N-DN**  
 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná **N-DN**  
 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená **N-DN**  
 593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná **N-DN**  
 594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená **N-DN**  
 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů **N-DN**  
 596 - Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům **N-DN**  
 597 - Převod provozních nákladů **N-DU**  
 598 - Převod finančních nákladů **N-DU**  
 599 - Rezerva na daň z příjmu **N-DN**

## 6. Účtová třída - Výnosy

- 601 - Tržby za vlastní výroby **V**  
 602 - Tržby z prodeje služeb **V**  
 604 - Tržby za zboží **V**  
 610 - Změny stavu zásob vlastní činnosti **V**  
 611 - Změna stavu nedokončené výroby **V**  
 612 - Změna stavu polotovárů vlastní výroby **V**  
 613 - Změna stavu výrobků **V**  
 614 - Změna stavu zvířat **V**  
 620 - Aktivace **V**  
 621 - Aktivace materiálu a zboží **V**  
 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb **V**  
 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku **V**  
 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku **V**  
 640 - Jiné provozní výnosy **V**  
 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **V**  
 642 - Tržby z prodeje materiálu **V**  
 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení **V**  
 646 - Výnosy z odespaných pohledávek **V**  
 648 - Ostatní provozní výnosy **V**  
 660 - Finanční výnosy **V**  
 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů **V**  
 662 - Úroky **V**  
 663 - Kursové zisky **V**  
 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů **V**  
 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku **V**  
 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku **V**  
 667 - Výnosy z derivátových operací **V**  
 668 - Ostatní finanční výnosy **V**  
 680 - Mimořádné výnosy **V**  
 681 - Výnosy ze změny metody **V**  
 688 - Ostatní mimořádné výnosy **V**  
 697 - Převod provozních výnosů **V**  
 698 - Převod finančních výnosů **V**

## 7. Účtová třída - Závěrkové a podrozvahové účty

- 701 - Počáteční účet rozvahový **Z**  
 702 - Konečný účet rozvahový **Z**  
 710 - Účet zisků a ztrát **Z**

Účetní osnova s odkazy na jednotlivé účty a jejich předkontace:



[uctovani.net/osnova](http://uctovani.net/osnova)

Nevíte jak něco zúčtovat? Vyhledejte vzor předkontace díky účetního pomocníka



[uctovani.net/pomocnik](http://uctovani.net/pomocnik)

Zlepšete své znalosti z účetnictví v interaktivních online testech



[uctovani.net/testy](http://uctovani.net/testy)

## Vysvětlivky:

- N-DU** = Nákladový Danově Uznatelný účet = tyto náklady můžeme odečíst od výnosů na daň z příjmu. **NÁKLADY** se ve většině případech účtují na stranu Má Dáti.  
**N-DN** = Nákladový Danově Neuznatelný účet = tyto náklady **NEMŮŽEME** odečíst od výnosů na daň z příjmu. **NÁKLADY** se ve většině případech účtují na stranu MD  
**V** = Výnosový účet. Výnosy se ve většině případech účtují na stranu DAL.  
**Z** = Závěrkový účet

## Příloha č. 2: Daňové přiznání podnikatele za rok 2019

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Kraj Vysočina

Územnímu pracovišti v, ve, pro

\_\_\_\_\_

01 Daňové identifikační číslo

\_\_\_\_\_

02 Rodné číslo

\_\_\_\_\_

03 DAP 1)

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

-----

04 Kód rozlišení typu DAP 2)

-----

Datum

-----

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodloužené lhůty 1)

ano

ne

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem 1)

ano

ne

Otisk podacího razítka finančního úřadu

## PŘIZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")

za zdaňovací období (kalendářní rok) 2019 nebo jeho část 2) od ----- do -----

dále jen "DAP"

### 1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a)
-----	-----	-----
09 Titul	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu
-----	-----	-----

### Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice / část obce	14 Číslo popisné/orientační
-----	-----	-----
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon	17 E-mail
-----	-----	-----
18 Stát		ČESKÁ REPUBLIKA

### Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné/orientační	22 PSČ
-----	-----	-----	-----

### Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné/orientační
-----	-----	-----
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 E-mail
-----	-----	-----

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident ----- 29a Výše celosvětových příjmů ----- Kč

30 Transakce uskutečněné se zahraničními spojenými osobami 1) ano  ne

**2. ODDÍL - Dílčí základ daně, základ daně, ztráta**

**1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)**

	poplatník	finanční úřad
31 Úhm příjmů od všech zaměstnavatelů	----	
32 Úhm povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona	----	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona	----	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 - ř. 33)	----	
35 Úhm příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona	----	

**2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta**

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	----	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyněti (ř. 36 - úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	----	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	187 772	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	----	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)	----	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	5 508	
41 Úhm řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	193 280	
41a Úhm dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyněti (ř. 41 - úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	193 280	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	193 280	
43 Úhm příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vyněti (ř. 31 - úhm vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	----	
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a	----	
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 - ř. 44)	193 280	

**3. ODDÍL - Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem**

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění - daru/darů)		9 000
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)	----	----
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		----
49 Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)		----
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		----
51 Odst. 8 zákona (úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání)		----
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		----
52a § 34 odst. 4 (odpočet na podporu odborného vzdělávání)		----
53 Další částky	----	----

54 Úhm nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)	9 000	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 - ř. 54)	184 280	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	184 200	
57 Daň podle § 16 zákona	27 630	

**4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta**

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	27 630	
59 Solidami zvýšení daně podle § 16a zákona	0,00	
60 Daň celkem zaokrouhlená <b>na celé Kč</b> nahoru (ř. 58 + 59)	27 630	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená <b>na celé Kč</b> nahoru <b>bez znaménka minus</b>	----	

**5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění**

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona	----	
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona	----	



**Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)**

Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)	Rodné číslo	-----
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)		24 840
65a) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela)	-----	-----
65b) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)	-----	-----
66 písm. c) zákona (základní sleva na invaliditu - pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)	-----	-----
67 písm. d) zákona (rozšířená sleva na invaliditu - pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)	-----	-----
68 písm. e) zákona (sleva na držitele průkazu ZTP/P)	-----	-----
69 písm. f) zákona (sleva na studenta)	-----	-----
69a písm. g) zákona (sleva za umístění dítěte)		1 300
69b písm. h) zákona (sleva na evidenci tržeb)		-----
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69 + ř. 69a + 69b)		26 140
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 - ř. 70)		1 490

**Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH S POPLATNÍKEM VE SPOLEČNĚ HOSPODAŘÍCÍ DOMÁCNOSTI**

	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě		Počet měsíců ve výši na druhé dítě		Počet měsíců ve výši na třetí a další dítě	
			bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P
	1		3	4	5			
1			12	-----	-----	-----	-----	-----
2			-----	-----	12	-----	-----	-----
3			-----	-----	-----	-----	12	-----
4			-----	-----	-----	-----	12	-----
	Celkem		12	-----	12	-----	24	-----

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	83 016
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)	1 490
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 - ř. 73)	0
75 Daňový bonus (ř. 72 - ř. 73)	60 300
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)	-----
77 Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 - ř. 76)	60 300

**6. ODDÍL - Dodatečné DAP**

78 Poslední známá daň	-----
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74 nebo ř. 75)	-----
80 Rozdíl řádků (ř. 79 - ř. 78): zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje	-----
81 Poslední známá daň - daňová ztráta podle § 5 zákona	-----
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)	-----
83 Rozdíl řádků (ř. 82 - ř. 81): zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje	-----

**7. ODDÍL - Placení daně**

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)	-----
85 Na zbývajících zálohách zaplacené poplatníkem celkem	-----
86 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona	-----
87 Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)	-----
87a Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona	-----
87b Sražená daň podle § 36 odst. 8 zákona	-----
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona	-----
89 Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona	-----
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 2 zákona	-----
91 Zbývá doplatit (ř. 74 - ř. 77 - ř. 84 - ř. 85 - ř. 86 - ř. 87 - ř. 87a - ř. 87b - ř. 88 - ř. 89 - ř. 90): (+) zbývá doplatit, (-) zaplacené více	-60 300