



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

Dlouhodobá aktiva v zemědělském
podniku – účetní, daňové a právní aspekty
v podmínkách ČR

Vypracovala: Ivana Zemánková
Vedoucí práce: Ing. Zita Drábková, Ph.D.

České Budějovice 2015

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ivana ZEMÁNKOVÁ**
Osobní číslo: **E12189**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Dlouhodobá aktiva v zemědělském podniku - účetní, daňové a právní aspekty v podmínkách ČR**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Zhodnocení účetních, daňových a právních aspektů vykazování dlouhodobých aktiv v zemědělském podniku dle legislativních podmínek České republiky.

Osnova:

1. Úvod.
2. Literární rešerše.
3. Metodika.
4. Teoretická část:
 - a) charakteristika a členění dlouhodobého majetku,
 - b) způsoby pořízení dlouhodobého majetku,
 - c) oceňování dlouhodobého majetku,
 - d) vyřazení dlouhodobého majetku.
5. Praktická část:
 - a) základní informace o vybraném zemědělském podniku,
 - b) charakteristika dlouhodobého majetku společnosti.
6. Diskuse.
7. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40-50**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

- Čechová, A. (2006). *Manažerské účetnictví*. Brno: Computer Press.
- Dvořáková, D. (2012). *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters.
- Nepřechová, M. (2007). *Účetnictví zemědělského podniku*. Olomouc: ANAG.
- Petřík, T. (2005). *Ekonomické a finanční řízení firmy*. Praha: Grada.
- Prudký, P., Lošťák, M. (2012). *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG.
- Scott, William, R. (2012). *Financial accounting theory*. 2nd European edition. Toronto: Pearson Canada.
- Vašek, L., Šrámková, A., Strouhal, J., Cardová, Z. (2012). *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: Institut certifikace účetních.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zita DRÁBKOVÁ, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **3. března 2014**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2015**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
L.S.
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


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

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji 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 jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným stanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledky 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.

Ve Velkých Bílovicích 7. dubna 2015

.....

Ivana Zemánková

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat Ing. Zitě Drábkové, Ph.D. za odborné rady a konzultace, které mi poskytla při přípravě mé bakalářské práce.

Poděkování patří také vedoucím pracovníkům FARMY R.V. spol. s r. o. za ochotu při poskytování informací a vstřícný přístup.

Obsah

1. Úvod	3
2. Literární rešerše	5
2.1. Zemědělství dle zákona.....	5
3. Teoretická část	8
3.1. Charakteristika a členění dlouhodobého majetku	8
3.1.1. Dlouhodobý majetek nehmotný dle českých pravidel.....	8
3.1.2. Dlouhodobý majetek hmotný dle českých pravidel.....	8
3.1.3. Klasifikace aktiv specifických pro zemědělskou činnost	8
3.2. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku.....	9
3.2.1. Pořízení dlouhodobých hmotných aktiv	9
3.2.2. Pořízení dlouhodobých nehmotných aktiv	10
3.2.3. Pořízení majetku a základní povinnosti.....	10
3.3. Oceňování dlouhodobého majetku.....	13
3.3.1. Charakteristika oceňování.....	13
3.3.2. Oceňování v zemědělské výrobě	15
3.3.3. Ocenění ve vlastních nákladech - kalkulace	16
3.4. Vyřazení dlouhodobého majetku	21
4. Metodika	27
5. Praktická část	30
5.1. Charakteristika podniku	30
5.2. Charakteristika dlouhodobého majetku společnosti.....	31
5.3. Financování majetku	36
5.4. Vybraný dlouhodobý majetek	38
5.5. Vybrané účetní případy	40
5.5.1. Problematika odepisování.....	40

5.5.2.	Technické zhodnocení	46
5.5.3.	Použití dotací na úhradu úroků z úvěru	47
5.5.4.	Účtování vinic, konstrukce a oplocení.....	48
6.	Diskuse	55
7.	Závěr	59
8.	Summary	61
9.	Přehled použité literatury	62
10.	Seznam tabulek	
11.	Seznam grafů	
12.	Seznam příloh	

1. Úvod

Zemědělský podnik je specifický, jak v oblasti zákona o obchodních korporacích a družstvech, tak v oblasti účtování. Výsledkem zemědělské činnosti jsou ve většině případů zvířata a rostliny. Účtování pro tyto skupiny je velmi specifické. Je však také potřeba nějakým způsobem dojít k těmto produktům. Na řadu se dostávají hnojiva, postřiky, pro zvěř očkování či krmivo, ale také využívání zemědělské techniky, jako např. traktory, kombajny, lisy, postřikovače a další. Pro chov zvěře vlastní zemědělský podnik stáje, vnitřní vybavení větrací systémy, apod. Právě v těchto oblastech nalezneme odlišnosti a jedinečné účetní případy. Tato oblast účetnictví se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, Českými účetními standardy a další platnou legislativou.

Postavení zemědělství se v průběhu času velmi mění. Můžeme říci, že v dřívější době bylo zemědělství nejdůležitější aktivitou. Jelikož přišlo v průběhu času k technickému pokroku, v dnešní době již není zaměstnáváno tolik populace právě v téhle oblasti. Neznamená to však, že zemědělství není důležité. S rozvíjející se technikou se zvyšuje množství účetních případů. Stroje jsou pro většinu zemědělských oblastí nejdůležitější položkou. Mezi sady se projíždí postřikovače, brambory sklízí sklízeče a mnoho další lidské práce vystřídala právě technika.

Již od počátku se v zemědělském podniku potýkáme s problémy, jak budeme oceňovat všechna aktiva a jak vlastně vypočítáme zůstatkovou cenu? Stanovení opotřebení zemědělské techniky bude také náročné, neboť existuje celá řada faktorů, které nelze ovlivnit, a využití se tudíž liší. Pro zemědělce je největší hrozbou počasí a nespočetné množství škůdců napadajících rostlinnou výrobu. U zvěře se objevují různé nemoci. Těmto hrozbám se snaží zemědělský sektor předcházet, jak hnojením rostlin, tak očkováním zvířat. A právě do ocenění produkce musíme započítat všechny tyto náklady.

Jelikož publikací týkajících se účtování v zemědělství není velké množství, bakalářská práce se zaměřuje právě na tuto oblast a na podrobnější rozebrání dlouhodobých aktiv.

První část bakalářské práce se zaměří na teoretickou stránku problematiky tématu. Je potřeba si uvědomit, co je dlouhodobým majetkem a jaké máme členění. Následně postoupíme více do problematiky a zaměříme se nejen na způsoby pořízení a ocenění

majetku, ale také na vyřazení. V těchto částech budou hlavními podklady právní normy. Nahlédneme nejen do účetních předpisů, ale i do ostatních zákonů.

Druhá část se zaměří na stranu praktickou. Je potřeba informovat, o jaký zemědělský podnik se jedná, kde se nachází, na co se zaměřuje, a postupně dojde k podrobnějšímu rozboru firmy. Součástí praktické stránky bude vnitropodniková směrnice a vymezení dlouhodobého majetku, který daný podnik vlastní, a rozebrání dané problematiky. Problematikou se rozumí ocenění dlouhodobých aktiv, zařazení do příslušných odpisových skupin, výpočet zůstatkových cen, opotřebení a zaúčtování vyřazení majetku.

Bakalářská práce bude završena skutečnými účetními případy ze zemědělského podniku. Zaměříme se na dlouhodobé aktivum od jeho pořízení, přes opotřebení až po výpočet zůstatkové ceny a následné vyřazení. Dojde ke srovnání teoretické části s částí praktickou, bude zjištěna souhra těchto stran a rozebrání případných rozdílů.

2. Literární rešerše

2.1. Zemědělství dle zákona

Účetnictví je v České republice upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a na něj navazují vyhlášky, které jsou specializovány pro jednotlivé typy účetních jednotek. Vyhláška č. 500/2002 Sb. je závazná pro účetní jednotky podnikající v oblasti výroby, obchodu, služeb a také pro jednotky zabývající se zemědělskou činností. Účetní postupy jsou dále rozpracovány v Českých účetních standardech. Pro účetní systém i běžnou účetní praxi jsou důležité návaznosti na daňové zákony – zákon o daních z příjmů, daňový řád, zákon o DPH, zákon o rezervách a další upravující jednotlivé daně. Důležitá je však i návaznost na obchodní právo a další zákony. (Dvořáková, 2012)

Pojem podnikání vymezuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (2015). Dle tohoto zákona se podnikáním rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. Podnikatelem se rozumí mimo jiné osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu.

Parlament se usnesl na zákoně České republiky č. 252/1997 Sb., o zemědělství (2015). Účelem tohoto zákona je:

- a) vytváření podmínek pro zajištění zabezpečení základní výživy obyvatel, potravinové bezpečnosti a potřebné nepotravinářské suroviny
- b) podporování mimoprodukční funkce zemědělství, které přispívají k ochraně složek životního prostředí – půda, voda, ovzduší, udržování osídlené a kulturní krajiny
- c) vytváření podmínek pro provádění společné zemědělské politiky a politiky rozvoje venkova Evropské unie
- d) vytváření podmínek pro rozvoj rozmanitých hospodářských činností a zvýšení kvality života ve venkovských oblastech a pro rozvoj vesnic

Na základě zákona 252/1997 Sb. §2e (2015) je zemědělským podnikatelem fyzická nebo právnická osoba, která hodlá provozovat zemědělskou výrobu jako soustavnou a samostatnou činnost vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku, za podmínek stanovených tímto zákonem. Fyzická osoba musí pro podnikání v zemědělství splňovat povinnosti dané zákonem a to:

- a) dosáhla věku 18 let
- b) má způsobilost k právním úkonům
- c) má trvalý pobyt na území České republiky a před místně příslušným obecním úřadem obce s rozšířenou působností prokáže základní znalost jazyka českého, pokud se nejedná o občana České republiky či členského státu Evropské unie

Dále je povinností na základě tohoto zákona §2f pro fyzickou či právnickou osobu hodlající podnikat v zemědělství se zaevidovat. Zemědělského podnikatele zaeviduje místně příslušný obecní úřad s rozšířenou působností, pokud žadatel splňuje podmínky uvedené v zákoně č. 252/1997 Sb. §2e odst. 1 (2015). Žadatele zaeviduje příslušný obecní úřad obce s rozšířenou působností, v jehož územní působnosti se nachází místo trvalého pobytu zemědělského podnikatele, pokud jde o fyzickou osobu. V případě právnické osoby se jedná o sídlo zemědělského podnikatele. Nelze-li evidenci určit tímto způsobem, pak evidujeme dle místa podnikání.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (2015) také stanovuje, kdo je účetní jednotkou. Jedná se například o:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území ČR
- b) zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky vymezené zákonem,
- c) fyzické osoby, zapsané jako podnikatelé v obchodním rejstříku
- d) a další dle §1; dále §2 vymezuje předmět účetnictví slovy: *„Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“*

Dle Petřika (2005) můžeme definovat účetnictví ve třech základních druzích. Prvním druhem je účetnictví finanční, jehož hlavním účelem je poskytovat věrohodné informace o finanční situaci a hospodaření firmy – majetek a závazky, náklady a výnosy a výsledek hospodaření. Dále musí sestavovat „pravdivé a věrné“ finanční výkazy, které slouží různým uživatelům. Orientuje se spíše na minulost a je založeno převážně na minulých číslech. Následně definuje daňové účetnictví – daňová pravidla a zákony mají dopad na účetní postupy finančního účetnictví. A v neposlední řadě manažerské účetnictví, které je určeno především pro manažery na všech úrovních.

Účetní prostředí je komplexní a velmi náročné. Produktem účetnictví jsou informace, některé vyúsťují v určité složitosti spočívající v rozdílné reakci jedince. Například investor může pozitivně reagovat na ocenění některých aktiv firmy v tržní hodnotě

na základě toho, že to pomůže předvídat budoucí výkonnost podniku. Ostatní investoři mohou být naopak méně pozitivní při domněnce, že informace může být nespolehlivá. Dalším důvodem složitosti informací je vliv jednotlivých rozhodnutí. Rozhodování také ovlivňuje fungování trhů. Řádný provoz těchto trhů je pak důležitý pro účinnost a spravedlnost samotného hospodářství. Výzvou pro finanční účetnictví je přežít a zároveň i prosperovat v prostředí, kde působí protichůdné tlaky z různých skupin, a to zejména v oblasti finančního výkaznictví. (Scott, 2012)

3. Teoretická část

3.1. Charakteristika a členění dlouhodobého majetku

3.1.1. Dlouhodobý majetek nehmotný dle českých pravidel

Dlouhodobý nehmotný majetek nemá svou fyzickou povahu. Na základě §32a zákona o dani z příjmů je stanovena hranice uznatelnosti dlouhodobého nehmotného majetku na 60 000 Kč. Účetní jednotka má možnost si svým předpisem stanovit hranici jinou. V případě nedosažení limitu je dlouhodobý nehmotný majetek účtován do nákladů jako služba. V souladu s §6 vyhlášky 500 řadíme mezi dlouhodobý nehmotný majetek:

- a) zřizovací výdaje
- b) nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- c) software
- d) ocenitelná práva
- e) goodwill a další (Strouhal a kol., 2013)

3.1.2. Dlouhodobý majetek hmotný dle českých pravidel

Dlouhodobý hmotný majetek má fyzickou povahu. Zákon o daních z příjmů v §27 udává hranici pro uznatelnost částku 40 000 Kč, ale i zde je možnost účetní jednotky stanovit si vlastní hranici. V případě nedosažení hranice ocenění je majetek uznán jako zásoba. V souladu s §7 vyhlášky 500 členíme dlouhodobý hmotný majetek:

- a) dlouhodobý hmotný majetek, který společnost odepisuje
- b) dlouhodobý hmotný majetek, který společnost neodepisuje (Strouhal a kol., 2013)

3.1.3. Klasifikace aktiv specifických pro zemědělskou činnost

Zemědělské podniky využívají řadu aktiv, kdy funkce a způsoby využití jsou shodné s aktivy v jakémkoli jiném oboru podnikatelské činnosti – budovy, stroje, zásoby materiálu, peníze atd. Aktiva se specifickým významem a způsobem využití pro zemědělství jsou především živé organismy. Velký význam je v zemědělství kladen i na pozemky – především půdu, kdy kvalita je jeden z rozhodujících faktorů zemědělské výroby. Pozemky, zvířata a rostliny jsou aktiva těsně spjata se zemědělskou výrobou a je nutné tedy řešit odděleně otázky ocenění, klasifikace a vykazání rizik

spjatých s těmito aktivy. Klasifikace a oceňování zvířat a rostlin vychází z užitků, které tato aktiva přináší. Užitky je možno rozdělit do skupin:

- a) Užitky těsně spjaté se zemědělskou činností
 - a. S převážně dlouhodobými efekty:
 - i. plození další generace zvířat a rostlin
 - ii. užitek získávaný v průběhu biologického života aktiv (sběr listů, získávání vlny ze zvířat, produkce mléka, ovoce atd.)
 - b. S jednorázovým efektem:
 - i. prodej živého zvířete či rostliny
 - ii. užitek, který biologické aktivum přinese po ukončení biologického života (přeměna na zemědělský výrobek a následný prodej)
- b) Užitky, které se zemědělskou činností spjaty nejsou:
 - a. užitek z využívání biologických aktiv k pracovní činnosti (doprava, tah břemen – nahrazováno stroji),
 - b. užitek ze sportovních a terapeutických aktivit (jízda na koni)
 - c. ostraha majetku atd. (Dvořáková, 2012)

3.2. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku

Neplechová (2007) uvádí:

K pořízení dlouhodobého majetku přistupuje účetní jednotka například nákupem, převzetím, vkladem nebo pořízením na vlastní režii. Účtování na účtech účtové skupiny 04-Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek souvisí s předpisy o oceňování dlouhodobého majetku k okamžiku uskutečnění účetního případu. Syntetické účty v rámci této účtové skupiny představují v podstatě „kalkulační účty“ pro vyčíslení pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

3.2.1. Pořízení dlouhodobých hmotných aktiv

Dlouhodobá aktiva mohou být pořízena více způsoby. Mezi nejčastější patří: koupě, směna, dotace, vlastní činnost, finanční leasing, dar. V první řadě je třeba stanovit prvotní ocenění neboli pořizovací cenu spojenou s konkrétním způsobem pořízení. Pořizovací cena při pořízení koupí:

- a) nákupní cena (cena pořízení)

- b) clo
- c) nerefundovatelné daně (např. daň z přidané hodnoty u účetní jednotky bez nároku na odpočet)
- d) přímé náklady spojené s přepravou aktiva na místo určení a náklady v souvislosti s uvedením do provozu schopného stavu, např.:
 - a. náklady na přípravu místa
 - b. náklady na dodání
 - c. náklady spojené s manipulací
 - d. náklady na instalaci a montáž
 - e. odměny specializovaným odborníkům

Při placení může nastat situace, že je platba či její část odložena. Pořizovací cenou aktiva je pak současná hodnota budoucích úhrad. Pořízení majetku se tak rozděluje do dvou ekonomických transakcí:

- a) vlastní pořízení majetku
- b) financování tohoto pořízení formou úvěru od dodavatele

Majetek je tedy oceněn na bázi současné hodnoty budoucích plateb a závazek musí být úročen obdobně jako bankovní úvěr. Při výpočtu současné hodnoty by úroková sazba měla odpovídat úvěrovému riziku účetní jednotky, která majetek nakupuje. (Vašek a kol., 2012)

3.2.2. Pořízení dlouhodobých nehmotných aktiv

Pro podnik existují tři způsoby, jak pořídit nehmotné aktivum:

- a) nákupem
- b) vlastní činností
- c) bezúplatně (Prudký & Lošťák, 2012)

3.2.3. Pořízení majetku a základní povinnosti

Z hlediska účetnictví a z daňového hlediska je potřeba provést při pořízení majetku řadu úkonů a vystavit některé doklady.

3.2.3.1. Pořízení majetku koupí za hotové

Postup při evidenci:

Při nákupu majetku u dodavatele je nutné vyžádat si doklad (daňový doklad v případě plátců DPH). Dále dochází k vystavení vlastního výdajového pokladního dokladu na částku vydanou za majetek, zápis do deníku se provádí ve sloupcích:

- a) datum
- b) číslo dokladu
- c) popis operace
 - a. výdaje v hotovosti
 - b. výdaje celkem
 - c. DPH výdaje (u plátce DPH, pokud je nakoupeno od plátce DPH a je-li možno DPH uplatnit)
 - d. výdaje na pořízení majetku
 - e. založení dokladů do vlastní evidence
 - f. stanovení vedlejších pořizovacích výdajů
 - g. vystavení karty majetku (inventární karta)
 - h. zařazení majetku do odpisové skupiny
 - i. stanovení způsobu odpisování
 - j. stanovení odpisového plánu
 - k. stanovení termínu uvedení do užívání – předmět začne vykonávat svou funkci a tak se začne podílet na dosahování příjmů

3.2.3.2. Pořízení majetku na fakturu

Při tomto způsobu pořízení je postup evidence obdobný až na pár odlišných bodů. Je třeba zapsat fakturu do knihy závazků a uhradit ji. Zápis do deníku se provádí dle bankovního výpisu ve sloupcích:

- a) datum
- b) číslo dokladu
- c) popis operace
- d) výdaje z běžného účtu
- e) výdaje celkem
- f) DPH výdaje

3.2.3.3. Pořízení majetku ve vlastní režii

Základní evidence při pořízení majetku ve vlastní režii:

- a) dohotovení majetku vytvořeného vlastní činností – zjištění výdajů na zhotovení
- b) zjištění vstupní ceny majetku

Dále dochází k vystavení karty majetku, přičemž postup je stejný jako v případě pořízení koupě za hotové. Problém nastává na konci roku, kdy je potřeba připravit úpravy základu daně – doplnit příjmy zahrnované do základu daně.

3.2.3.4. Získání majetku bezúplatně

Důležitým bodem při získání majetku bezúplatným způsobem je přiznání k dani darovací (daň dědická je zrušena od 1. ledna 2014, příjmy z dědictví či odkazu upravuje § 4a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a §10 upravuje daň darovací).

3.2.3.5. Pořízení majetku formou finančního pronájmu s následnou koupí majetku

Postup evidence majetku:

- a) pořízení majetku (leasingová smlouva, splátkový kalendář)
- b) zaevidování do knihy závazků
- c) vystavení karty majetku
- d) stanovení termínu uvedení do užívání
- e) založení dokladů do vlastní evidence
- f) evidence do deníku dle jednotlivých splátek ve sloupcích:
 - a. datum
 - b. číslo dokladu
 - c. popis operace
 - d. výdaje v hotovosti či běžného účtu
 - e. výdaje celkem
 - f. DPH výdaje
 - g. výdaje na pořízení majetku
 - h. příprava úpravy základu daně v části výdaje zahrnované do základu daně – výdaje, které je možno uplatnit v poměrné výši z celkových výdajů v daném roce na leasingovou smlouvu (Prudký & Lošťák, 2012)

3.3. Oceňování dlouhodobého majetku

Výše ocenění i vymezení dlouhodobého nehmotného majetku je v kompetenci účetní jednotky a je součástí vnitropodnikové směrnice. Toto vymezení se vztahuje pouze na účetnictví, neboť z daňového hlediska je hranice pro stanovení hmotného majetku dána zákonem o daních z příjmů. (Nepřechová, 2007)

3.3.1. Charakteristika oceňování

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (2015) říká:

§24 Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek a závazky způsoby podle ustanovení tohoto zákona.

Účetní jednotky oceňují majetek a závazky

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle §25,
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle §27; rovněž toto ocenění je povinná zaznamenat v účetních knihách, (dále jen „okamžik ocenění“). Ustanovení tohoto zákona o oceňování majetku a závazků se použije přiměřeně i pro oceňování jiných aktiv a pasiv.

Oceňovací báze uznávané českými předpisy:

- a) pořizovací cena
 - a. cena, za kterou byl majetek pořízen, včetně nákladů spojených s pořízením
 - b. využití:
 - i. nakupovaný dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek
 - ii. nakupované zásoby
 - iii. cenné papíry a podíly, derivátové operace a pohledávky nabyté za úplatu či vkladem
- b) reprodukční pořizovací cena
 - a. cena platná pro nakoupený majetek v době, kdy se účtuje
 - b. využití:
 - i. majetek v případě bezúplatného nabytí
 - ii. majetek vyrobený ve vlastní režii, kdy nejsme schopni stanovit výši vlastních nákladů

- c) vlastní náklady
 - a. veškeré vynaložené přímé náklady na výrobu, část nepřímých nákladů, která je s danou výrobou či jinou činností spojená
 - b. využití:
 - i. zásoby vlastní výroby
 - ii. dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek ve vlastní režii
- d) jmenovitá hodnota
 - a. jedná se o nominální výši
 - b. využití:
 - i. pohledávky, závazky, peněžní prostředky a ceniny
- e) reálná hodnota
 - a. tržní cena, není-li k dispozici, pak využíváme oceňovací model, resp. ocenění podle zvláštního právního předpisu
 - b. využití:
 - i. realizovatelné cenné papíry a cenné papíry určené k obchodování
 - ii. deriváty
 - iii. finanční umístění, technické rezervy u pojišťoven a zajišťoven
 - iv. majetek a závazky, u kterých to vyžaduje zvláštní předpis
 - v. majetek a závazky, které jsou zajištěné derivátovými kontrakty
 - vi. pohledávky nabyté a určené k obchodování
 - vii. závazky vrácení cenných papírů (zcizené podnikem a do okamžiku ocenění je nezískal zpět) (Strouhal a kol., 2013)

Tabulka 1: Oceňování položek

Rozvahová položka	Při pořízení	K rozvahovému dni
Dlouhodobý nehmotný majetek	pořizovací cena/ reprodukční pořizovací cena/ vlastní náklady	zůstatková cena nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	pořizovací cena/ reprodukční pořizovací cena/ vlastní náklady	zůstatková cena nebo nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	pořizovací cena/ reprodukční pořizovací cena/ vlastní náklady	nižší z hodnot (pořizovací cena/reprodukční cena/vlastní náklady vs. tržní cena)
--	--	---

Zdroj: Strouhal a kol. (2013)

3.3.2. Oceňování v zemědělské výrobě

Z požadavků zákona o účetnictví a z navazující vyhlášky č. 500 vychází oceňování aktiv a závazků. Způsob ocenění je závislý na způsobu pořízení daného aktiva. Sledujeme, zda jsou aktiva nakoupená a oceněna tedy pořizovací cenou, pořízena vlastní výrobou a oceněna ve vlastních nákladech či nabytá bezúplatně a oceněna tzv. reprodukční pořizovací cenou. Pokud nelze vyčíslit vlastní náklady, je možné provést ocenění reprodukční pořizovací cenou, a to podle zákona o účetnictví. V zemědělství je využíváno této výjimky hlavně u ocenění narozených zvířat. (Dvořáková, 2012)

3.3.2.1. Ocenění nakupovaných aktiv

Aktiva pořízená nákupem jsou oceněna pořizovací cenou, která zahrnuje nejen cenu za aktivum, ale i vedlejší pořizovací náklady (doprava, pojištění dopravy, poplatky obchodníkovi atd.). Úprava tohoto ocenění je v §24 a 25 zákona o účetnictví.

V zemědělství se můžeme setkat s pořízením více aktiv zároveň, bez stanovení individuální ceny (např. nákup sadu). Pořizovací cenu je potřeba rozdělit na jednotlivá pořizovaná aktiva. Toto poměrné rozúčtování lze provést na základě znaleckých odhadů cen. Vypracování znaleckého posudků není nutné v případě, že by byly náklady na znalecké posudky příliš vysoké vzhledem k hodnotě pořizovaných aktiv. V tomto případě využije účetní jednotka vlastního kvalifikovaného odhadu. Jako celek je určen soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením.

Vyhláška č. 500 upravuje v §47 ocenění nakupovaných dlouhodobých aktiv hmotných i nehmotných a vyjmenovává pořizovací náklady a náklady, které nesmí být zahrnuty do pořizovací ceny (smluvní pokuty, případně jiné sankce ze smluvních vztahů).

Stejně jako v jiných účetních jednotkách dotace na pořízení dlouhodobých aktiv snižují jejich hodnotu. Úroky z úvěru, které účelově souvisí s pořizováním dlouhodobých aktiv, mohou být zahrnuty do ocenění na základě rozhodnutí účetní jednotky. Účetní jednotka

má tyto informace stanoveny ve vnitropodnikové směrnici a jsou platné pro všechny případy. (Dvořáková, 2012)

Dvořáková (2012) uvádí, že vyhláška nevěnuje žádnou pozornost specifikům pro ocenění biologických aktiv (trvalé porosty, dospělá zvířata). Jediná relevantní zmínka říká, že hodnotu trvalého porostu je potřeba oddělit od hodnoty pozemku. Odlišnost nastává v případě lesního porostu, kdy nedochází k oddělení.

3.3.2.2. Ocenění aktiv nabytých bezúplatně

Ocenění aktiv nabytých bezúplatně je praveno v zákoně o účetnictví. Takto získaná aktiva jsou oceněna reprodukční pořizovací cenou. Lze tedy tento pojem chápat, jako odhad tržní ceny pro aktiva, která obvykle nakupujeme, a odhad vlastních nákladů, které bychom vynaložili, kdybychom aktivum vyrobili. Jediná povinnost doložit znalecký posudek nastává v případě vkladu do základního kapitálu kapitálové společnosti či družstva. Tato povinnost vyplývá ze zákona o obchodních korporacích. (Dvořáková, 2012)

3.3.2.3. Ocenění vyráběných aktiv

Vzhledem k charakteru zemědělské výroby je oceňovacím problémem ocenění zvířat a rostlin pořizovaných vlastní výrobou. V zákoně o účetnictví jsou zmíněny pouze příchovky zvířat (nově narozená zvířata) jako ocenění ve vlastních nákladech, nikoli jiná biologická aktiva a jejich specifika. (Dvořáková, 2012)

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (2015) udávají, že dle § 25 odst. 4 písm. d) zákona vlastní náklady zahrnují:

- a) veškeré přímé náklady
- b) nepřímé náklady související s vytvořením tohoto aktiva
- c) nepřímé náklady správního charakteru (v případě, že vytváření majetku je proces dlouhodobé povahy)

3.3.3. Ocenění ve vlastních nákladech - kalkulace

Definice kalkulace dle Čechové (2011): „*Je to výpočet nákladů, zisku, ceny případně jiné **finanční veličiny** na jednotku výkonu – výrobek, jednotku práce, službu apod., jednoduše řečeno na **naturálně vyjádřený výkon**.*“

Kalkulace může být podrobněji členěna (dílní části výrobku, činnosti, jednotlivé operace), či naopak shrnuta do jiného většího celku. Je významná pro zobrazení

vzájemného vztahu věcné a hodnotové stránky podnikání (vzájemný vztah mezi naturálně vyjádřeným výkonem a jeho finančním ohodnocením).

Kalkulací tedy rozumíme:

- a) činnost, která má zjistit náklady na konkrétní výkon podniku (přesně vymezený co do druhu, množství a jakosti) – kalkulační jednice
- b) výsledek výpočtu celkových nákladů na kalkulační jednici
- c) část informačního systému podniku (je možné ji vyčlenit), úzce spjatou s manažerským účetnictvím

Je možné provést kalkulaci různými metodami, ty jsou však závislé na některých faktorech:

- a) na předmětu kalkulace
- b) způsobu přiřazování nákladů
- c) struktuře nákladů (ty se zjišťují či stanovují)

V metodách stanovíme předpokládanou výši nákladů na určitý výkon podniku nebo následně zjistíme skutečné náklady na určitý výkon podniku. (Čechová, 2011)

Výkonem může být výrobek – jedna tuna obilného zrna, může se však jednat i o jednotlivé činnosti, které jsou prováděny v rámci výrobní činnosti – zorání pole. Jedno zvíře, jeden kilogram živé hmotnosti zvířete, jeden krmný den, kilogram či litr zemědělského produktu, to vše může být kalkulační jednicí.

Výchozím momentem kalkulačního procesu je rozdělení nákladů. Náklady rozlišujeme přímé a nepřímé. U přímých nákladů je možné vyjádřit bezprostřední vztah k příslušným výkonům. Nepřímé náklady vznikají v souvislosti se zajištěním více druhů výkonů. Strukturu v kalkulacích určuje kalkulační vzorec. Zde by se měly rozlišovat náklady na jednicové a režijní. Jednicové se přiřazují kalkulované jednici přímo, režijní jsou vyjádřeny v souhrnných položkách. (Dvořáková, 2012)

Obecný kalkulační vzorec v zemědělství dle Dvořákové (2012):

1. nakoupený materiál (osiva, sadba, krmiva, steliva, hnojiva, chemické ochranné prostředky a ostatní materiál),
2. výrobky vlastní výroby (osiva, krmiva, steliva, hnojiva a ostatní vlastní výrobky),
3. ostatní přímé náklady a služby (celá řada prvotních nákladů podle povahy výroby),
4. mzdové a ostatní osobní náklady,

5. odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
6. odpisy zvířat,
7. práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování,
8. výrobní režie,
9. správní režie (zahrnuje se pouze výjimečně, pokud je doba výroby aktiva delší než jeden rok).

Problém u rozvrhu režijních nákladů nastává při volbě vhodné rozvrhové základny. Často je obecně využívána rozvrhová základna jako přímé mzdy a přímé materiálové náklady. V rostlinné výrobě můžeme použít měrné jednotky – hektary pěstovaných plodin. Koeficienty lze zohlednit pracnost pěstování plodin a rozlohy pěstované plodiny se zohledněním pracnosti. (Dvořáková, 2012)

Systém kalkulací:

- a) výsledné
- b) předběžné
 - a. rozpočtové
 - b. normové
 - c. plánové
 - d. operativní

Výsledné kalkulace slouží především pro následnou kontrolu hospodárnosti, kdy se zjišťuje, jaké skutečné náklady byly vynaloženy v průměru na jednotku výkonu v daném období. Vysoká vypovídací schopnost se objevuje v podmínkách zakázkového systému výroby s dlouhým výrobním cyklem. Důležitá je zde následná kontrola plánovaných nákladů v porovnání se skutečně vynaloženými náklady. V podmínkách hromadné výroby se výsledné kalkulace používají jako nástroj analýzy odchylek od plánovaných nákladů v jednotlivých útvarech.

Úkolem rozpočtových kalkulací je vytvořit podklady, které jsou potřebné pro předběžné posouzení efektivnosti nově zaváděného výrobku či služby. Může se též využít u návrhu ceny nebo efektivnosti zvažované investice. Propočet je prováděn na základě informací o srovnatelném výkonu a jsou upraveny dle odhadu jiné náročnosti na práci dělníků, spotřebu materiálu apod.

Operativní kalkulace se sestavují v případě změny podmínek procesu výroby – změna dodavatele materiálu, změna ceny nakupovaného materiálu, dodávka nového zařízení apod. Mění se v případě změn a jsou sestavovány v položkách přímých nákladů

(operativní normy). Využití spočívá zejména při stanovování úkolů jednotlivým výrobním útvarům a pro kontrolu jejich plnění.

V případě plánování výkonu v delším časovém horizontu je využita kalkulace plánová. Kalkulace mají podobu dílčích informací časového období (roku) a celkové informace o celém období, na něž se kalkulace tvoří. Využití:

- a) podklad plánování ekonomických informací – náklady, výnosy, zisk;
- b) významný nástroj řízení hospodárnosti jednicových nákladů – vymezují rámec nákladů, kterých by měly útvary dosáhnout. (Čechová, 2011)

Vzhledem k tomu, že operativní kalkulace je postavena na konkrétních podmínkách výroby, jsou nejpřesnějším přiblížením skutečně vynaložených nákladů, pokud probíhá výroba dle předpokladů. Zvláštností zemědělské výroby je využívání kalkulací plánových nikoli operativních. Na jejich základě jsou oceněny biologická aktiva i zemědělská produkce a jsou sestavovány jednou ročně. Pokud nedojde k významným změnám podmínek, nedochází ke změně plánových kalkulací. Na základě typu výrobního procesu, a to zejména, zda se jedná o výrobu sdruženou či nesdruženou, dochází k volbě kalkulační metody.

Kalkulace dle výroby:

- a) kalkulace v nesdružené výrobě
 - a. kalkulace dělením
 - b. přírážková kalkulace s rozvrhem režijních nákladů
- b) kalkulace ve sdružené výrobě
 - a. metoda odčítací
 - b. metoda rozčítací
 - c. kombinace metody odečítací a rozčítací

Kalkulace dělením se využívá v případě výroby jednoho druhu výkonu. Za základ se považuje, když jsou všechny náklady přímé. Podnik sleduje náklady podle účelu a ty jsou pak vyděleny počtem kalkulačních jednic.

Kalkulaci přírážkovou s rozvrhem režijních nákladů využíváme, pokud podnik produkuje dva či více druhů výkonů. Zde vznikají náklady, které jsou přímé, a náklady, které nelze přiřadit jednotlivým plodinám – výrobní režie. Výrobní režie je rozvržena na základě vhodné rozvrhové základny (hodnotová či naturální).

Kalkulace ve sdružené výrobě je komplikovanější. Vzhledem k charakteru sdružené zemědělské výroby je zjištění vlastních nákladů těžší. V takové výrobě vzniká více finálních produktů. Příkladem může být chov dobytka, kdy podnik vynakládá náklady na krmivo, výsledkem je narození telete, produkce mléka a zároveň využívá chlévskou mrvu jako hnojivo. Poměr, v jakém vnikají jednotlivé sdružené výrobky, je variabilní a většinou neovlivnitelný člověkem. Zjištění vlastních nákladů probíhá ve dvou krocích:

- a) kalkulace sdruženého produktu – zjištění nákladů vynaložených na sdružený produkt (kalkulace dělením či přírážkou)
- b) kalkulace jednotlivých sdružených produktů – vyčíslení nákladů jednotlivých nuceně vznikajících výrobků (metoda rozčítací či odčítací)

U odečítací metody vycházíme z předpokladu, že jeden výrobek je považován za hlavní a ostatní sdružené produkty výroby za vedlejší. Vedlejší výrobky se oceňují předem stanovenými cenami (založeno na tržní bázi). Nejprve zjistíme náklady na hlavní výrobek (celkové náklady na sdružený produkt minus celková cena vedlejších výrobků). Vlastní náklady na jednotku hlavního výrobku se zjišťují dělením. Výhodou je jednoduchost výpočtu. Problém však nastává při ocenění vedlejších výrobků, neboť je většina spotřebována uvnitř zemědělského podniku. V případě další vnitropodnikové spotřeby se nepřesnost ocenění přenáší i do ocenění výrobků navazující výroby. Dalším problémem je určení hlavního výrobku, neboť se důležitost může měnit:

- a) v důsledku změn odbytové politiky zemědělského podniku (reakce na výkyvy tržních cen),
- b) v důsledku státních zásahů do ekonomiky zemědělských podniků (regulace trhu).

Metoda rozčítací naopak považuje výrobky za rovnocenné a u všech zjišťuje vlastní náklady. Tyto náklady jsou pak rozvrhovány na jednotlivé výkony na základě naturálních nebo peněžních ukazatelů. Můžeme využít:

- a) ekvivalenční čísla, která jsou stanovena většinou na základě hmotnostních poměrů jednotlivých sdružených výkonů (u louky je poměr píce a sena 1:4 na základě poměru hmotnosti)
- b) procentní podíly (75 % z celkových nákladů připadá na stonky a 25 % na semeno u lnu)

- c) pomocné kalkulační jednice (ovocnářství – pomocná jednice je ovocný strom, jeden strom má jeden vysokokmen nebo dva polokmeny anebo deset keřů)

Problémem je subjektivnost v rozhodování poměrů. Ocenění biologických aktiv a zemědělské produkce je nepřesné a obtížně mezipodnikově srovnatelné. Avšak tato metoda lépe vyhovuje obecným požadavkům zákona o účetnictví.

Kombinaci těchto metod je možné využít zejména v situaci, kdy je více výkonů označeno za hlavní. Vedlejší výrobky jsou odečteny na základě stanovených cen, vlastní náklady se na hlavní výrobky kalkulují pomocí metody rozčítací. (Dvořáková, 2012)

3.3.3.1. Zařazení dlouhodobého majetku do užívání

V případě, že je majetek dokončen a jsou splněny všechny technické požadavky a další podmínky dle zvláštních předpisů, je možnost uvést majetek do užívání. (Neplechová, 2007)

3.4. Vyřazení dlouhodobého majetku

Při vyřazení dlouhodobého majetku je podstatné znát zůstatkovou cenu majetku. Tato zůstatková cena je jednorázově účtována do nákladů na věcně příslušný účet v návaznosti na důvod, pro který se dlouhodobý majetek vyřazuje – prodej, nepotřebnost, fyzické opotřebení, manko, škody. Zůstatková cena je účetním nákladem.

Zůstatková cena pro účely zákona o daních z příjmů je počítána jako rozdíl mezi vstupní cenou majetku a celkovou výší odpisů z tohoto majetku zahrnutých do nákladů na zajištění zdanitelných příjmů. Jedná se o majetek odpisovaný. Zákon o daních z příjmů §24 udává zůstatkové ceny uznatelné, jako daňové náklady a §25 vyjmenovává daňově neuznatelné náklady. (Valder, 2008)

Český účetní standard pro podnikatele č. 013 (2015) rozebírá odpisování:

- a) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odepisuje podle §28 zákona a §56 vyhlášky,
- b) odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru,
- c) odpisy se účtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 a 08,
- d) zůstatková cena dlouhodobého majetku je rozdíl mezi oceněním a oprávkami dlouhodobého majetku a je vytvářena dle účetních předpisů,

- e) při odpisování dospělých zvířat a jejich skupin lze provést výpočet jako podíl pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci a předpokládaného počtu let chovu (zvířata se odepisují skupinově, s výjimkou tažných zvířat, dostihových a plemenných koní, kteří jsou odpisováni individuálně).

Prudký, Lošťák (2012) definuje odpisování jako: „*Odepisováním se rozumí zahrnování hodnoty majetku do nákladů (výdajů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů prostřednictvím odpisů hmotného a nehmotného majetku.*“

V odepisování platí zásada, že náklady na majetek můžeme promítnout do nákladů jen jednou. Odpisy jsou prováděny nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny. Odepisování je zahájeno u majetku uvedeného do stavu způsobilého k obvyklému užívání a řádně zaevidovaného. Uvedením do užívání se rozumí dokončení věci a zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy. Zaevidování je pak chápáno jako vystavení příslušných dokladů evidence majetku (inventární karta). (Prudký & Lošťák, 2012)

Odepisování probíhá v průběhu používání majetku v návaznosti na dobu používání. Průběh používání může být vyjádřen také v návaznosti na výkony – preferenční limit, odepisovaný dle času nebo výkonů. Odpis vyjadřuje cenu opotřebení při využívání ve výrobním procesu. Opotřebení lze členit na:

- a) fyzické, které představuje postupnou ztrátu užitných vlastností způsobené jednak využíváním, ale i působením přírodních vlivů
- b) morální představující relativní pokles technické úrovně v důsledku rozvoje vědy a techniky; stimuluje inovační proces ve výrobě

Výrazem opotřebení majetku jsou oprávky za určité časové období používání nebo odpisy zohledňující princip zejména fyzického i morálního opotřebení. Oprávky jsou vyjádřením trvalého snížení ceny majetku. Odpisy jsou součástí provozních nákladů.

Odpisový systém je založen na principu odepisování do výše 100 % pořizovací ceny (reprodukční pořizovací ceny či skutečných vlastních nákladů). Odpisy, o kterých účetní jednotka účtuje, se označují jako účetní odpisy. Zákon o daních z příjmů §29 používá pojem vstupní cena majetku nebo zvýšená vstupní cena (např. u technického zhodnocení). Odpisovou základnou je vstupní cena dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. (Valder, 2008)

Odpisy daňové

Pravidla a postupy pro odpisování hmotného a nehmotného majetku uvádí zákon o daních z příjmů v §26 až §33. Zákonná úprava pro odepisování majetku je všeobecně platná a stanovuje jednotná pravidla a postupy pro vyčíslení daňových odpisů.

Odpisy vypočtené ve shodě se zákonem o daních z příjmů se uznávají jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Lze je pak zahrnout v daňovém přiznání do daňového základu. Daňové odpisy účetní jednotka neúčtuje, proto je potřeba zřídit zvláštní evidenci mimo účetní knihy. Zákon o daních z příjmů ukládá povinnost zařadit hmotný majetek dle přílohy k zákonu do šesti odpisových skupin. Na základě zatřídění je přidělena doba odepisování. Účetní jednotka si volí, zda bude provádět rovnoměrné odepisování či zrychlené. Způsob odepisování je zvolen vlastníkem pro každý hmotný majetek a po celou dobu odepisování se nesmí změnit s výjimkami uvedenými v zákonu o daních z příjmů. (Valder, 2008)

Tabulka 2: Doba odepisování dle jednotlivých odpisových skupin

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

Zdroj: §30 zákon o daních z příjmů (2015)

Tabulka 3: Roční odpisové sazby při rovnoměrném odepisování

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování v %	V dalších letech odepisování v %	Pro zvýšenou vstupní cenu v %
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00

3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: §31 zákon o daních z příjmů (2015)

Dále uvádí §31 zákon o daních z příjmů (2015) odpisové sazby při zvýšení odpisu o 20 %, 15 % a 10 %.

§31 Zákon o daních z příjmů (2015) popisuje výpočet jako: „Při rovnoměrném odpisování se stanoví odpisy hmotného majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby.“ a při zvýšené vstupní ceně: „Při rovnoměrném odpisování ze zvýšené vstupní ceny hmotného majetku se stanoví odpisy tohoto majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu.“

Tabulka 4: Koeficienty pro zrychlené odepisování

Odpisová skupina	Koeficient pro zrychlené odepisování		
	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: §32 zákon o daních z příjmů (2015)

Stanovení odpisů při zrychleném odepisování:

- a) 1. rok odepisování: VC/K_0
- b) další zdaňovací období: $(2*ZC) / (K_R - N)$

- a. VC = vstupní cena
- b. K_0 = koeficient platný pro první rok odepisování
- c. K_R = koeficient platný pro další léta odepisování
- d. ZC = zůstatková cena
- e. N = počet let, po které byl majetek již odepisován

Zrychlené odepisování ze zvýšené zůstatkové ceny:

- Rok zvýšení zůstatkové ceny: $(2 * ZC_{ZV})/K_{ZV}$
- Další zdaňovací období: $(2 * ZC_{ZV}) / (K_{ZV} - N_{ZV})$
 - o ZC_{ZV} = zvýšená zůstatková cena
 - o K_{ZV} = koeficient platný pro zvýšenou zůstatkovou cenu
 - o N_{ZV} = počet let odepisování ze zvýšené zůstatkové ceny

V účetnictví podnikatele je rozdíl mezi účetními odpisy a daňovými odpisy. Podnikatel vede podrobnou evidenci k uspokojení obou hledisek. Může nastat situace, kdy zůstatková cena v účetnictví bude nulová, zatímco pro daňové účely bude majetek stále odepisován a naopak. (Valder, 2008)

Zvolený způsob odepisování má vliv na daňové vypořádání odepisovaného majetku při jeho vyřazení. V důsledku rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou, dochází k úpravě výsledku hospodaření. Je však důležité vymezit, jakým způsobem byl majetek vyřazen, neboť jedině tak je možné správně vyčíslit daňové dopady. Vybrané způsoby vyřazení:

- a) Vyřazení majetku z důvodu jeho prodeje – daňová zůstatková cena tohoto majetku je vždy daňově účinná.
- b) Vyřazení majetku z důvodu jeho stáří – Obecně se jedná o daňově účinný výdaj, dle §24 odst. 2 písm. b) bod 2 ZDP. Výjimku tvoří zůstatková cena či její část, kdy dochází k celkové nebo částečné likvidaci stavebního díla v souvislosti s výstavbou nového stavebního díla nebo jeho technickým zhodnocením. Zůstatková cena v této situaci vstupuje do pořizovací ceny nového stavebního díla.
- c) Vyřazení majetku z důvodu bezúplatného převodu – zde je nutné sledovat několik hledisek. Poplatník je povinen zohlednit, za jakým účelem byl majetek darován. V případě, že byl uplatněn nárok na odpočet při pořízení majetku, je součástí zůstatkové ceny obvykle i DPH. V případě, že poplatník poskytuje

svůj majetek jako nepeněžní dar v souvislosti s odstraňováním následku živelných pohrom na území členského státu Evropské unie, Norska či Islandu, je daňová zůstatková cena majetku včetně DPH daňově účinným výdajem v plné výši. Dále může být majetek poskytnut jako dar povinně bezúplatně dle zvláštních právních předpisů. Daňová zůstatková cena majetku je daňově účinným výdajem (§24 odst. 2 písm. b) bod 3 ZDP). V ostatních případech není daňová zůstatková cena považována za daňově uznatelný výdaj.

- d) Vyřazení majetku z důvodu manka či škody – daňová účinnost vzniká za určitých podmínek. V plné výši je daňově účinná, pokud dle potvrzení policie pachatel, který způsobil škodu na majetku je neznámý. Dále, pokud došlo ke škodě na majetku v důsledku živelné pohromy, v ostatních případech škod a manka jen do výše náhrady.
- e) Vyřazení majetku z důvodu jeho směny za jiný majetek – poplatník, který vyřazuje starší majetek, si uznává daňovou zůstatkovou cenu jako uznatelný výdaj a zároveň získává směnou nový majetek, který eviduje ve prospěch příjmů. (Dvořáková, 2014)

4. Metodika

Hlavním cílem bakalářské práce je zhodnocení účetních, daňových a právních aspektů vykazování dlouhodobých aktiv v zemědělském podniku dle legislativních podmínek České republiky. Informace pro praktickou část jsou zpracovány na základě podkladů poskytovaných firmou FARMA R.V. spol. s r. o., sídlící v Moravském Žižkově na Břeclavsku. FARMA se zabývá zemědělskou výrobou. V bakalářské práci budou rozebrána dlouhodobá aktiva z podkladů získaných od účetní tohoto podniku a organizačních struktur. Mezi základní dokumenty patří rozvaha, výkaz zisků a ztrát, inventární karty, odpisové plány či účtová osnova, vše je součástí přílohy této práce.

Všechny podklady musí být v souladu nejen se zákony, ale také s vnitropodnikovou směrnicí. Jedná se o interní dokument společnosti, který si na základě zákona vypracuje každá účetní jednotka. Směrnice zachycuje všechny potřebné informace. Z dlouhodobého majetku je to hlavně problematika ocenění, stanovení odpisů a další.

Dle zásad o psaní akademických prací bude tato bakalářské práce rozdělena na část teoretickou s oblastmi charakteristiky dlouhodobých aktiv, jejich pořízení, ocenění a následné vyřazení a část praktickou zabývající se aplikací na konkrétní případy. Na základě rozvahy získané od účetní zemědělského podniku bude sestaven vývoj dlouhodobého majetku za posledních 5 let. V průběhu let dochází také ke změnám struktury majetku, které budou analyzovány. Struktura dlouhodobého majetku je dána jako podíl jednotlivých složek majetku na jeho celkové hodnotě a bude udána v procentech. Pro přehlednější orientaci budou data zpracována do tabulek a grafů. Budou vysvětleny změny ve struktuře majetku v průběhu času a také bude vyvozena současná situace. Data se budou udávat převážně v zůstatkových cenách, tedy v netto částkách ke konci účetního období. Vývoj dílčích položek majetku vychází ze základního období, které bude dáno rokem 2010.

Při účtování a pro potřeby ocenění bude rozebrán způsob pořízení příslušného majetku a také způsob financování. Na základě faktur a dalších souvisejících dokladů bude vypočítána pořizovací cena a zaúčtovány příslušné účetní operace. V případě financování úvěrem bude proveden rozbor zadluženosti podniku a srovnání situace s jiným podnikem v oboru na základě dvou výpočtů – zadluženost a míra vlastního kapitálu.

Havelec (1997) uvádí, že by míra vlastního kapitálu neměla klesnout pod 0,5. V případě extrémních hodnot těchto ukazatelů obvykle vyjadřují překapitalizování nebo podkapitalizování firmy, což ohrožuje její dlouhodobou finanční stabilitu. Pokud má vlastní kapitál vysoký podíl mluvíme, o překapitalizování firmy projevující se poklesem výkonnosti. V opačném případě je podnik podkapitalizován, a to může vést ke ztrátě likvidity.

Součet zkoumaných dvou ukazatelů dává dohromady 100 %, z čehož lze usoudit, že maximální zadluženost by měla být do 50 %.

Výpočet zadluženosti bude proveden na základě vzorce, který uvádí Sedláček (2011):
Zadluženost = cizí zdroje / celková aktiva (= celková pasiva) . 100

Sedláček (2011) dále uvádí výpočet míry vlastního kapitálu, který nazývá kvótou vlastního kapitálu: Míra vlastního kapitálu = vlastní kapitál / celková aktiva . 100

Zadluženost zkoumaného podniku bude srovnána s podnikem působícím ve stejném odvětví. Data pro srovnání budou čerpána ze sbírky listin a na základě analýzy bude provedeno zhodnocení stávající situace podniku a vyvození případných doporučení.

Při zařazení majetku do evidence je potřeba vystavit inventární kartu a dle zákona zařadit majetek do příslušné odpisové skupiny. Na základě vnitropodnikové směrnice bude určen způsob odepisování a budou vypočítány odpisy. Pro rozebrání problematiky a vyvození doporučení budou stanoveny účetní odpisy dle výkonu a jejich dopad. Výkonové odpisy se stanoví dle hektarové sklizně.

Stanovení odpisů při zrychleném odepisování:

- c) 1. rok odepisování: VC / K_0
- d) další zdaňovací období: $(2 * ZC) / (K_R - N)$
 - a. VC = vstupní cena,
 - b. K_0 = koeficient platný pro první rok odepisování,
 - c. K_R = koeficient platný pro další léta odepisování,
 - d. ZC = zůstatková cena,
 - e. N = počet let, po které byl majetek již odepisován. (Valder, 2008)

Zákon o daních z příjmů udává možnost zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví.

Stanovení odpisů při rovnoměrném odepisování dle zákona o daních z příjmů (2015):
(Vstupní cena * přiřazená roční odpisová sazba) / 100

Na základě jednoduchého vlastního výpočtu budou uvedeny účetní odpisy dle výkonu:
Cena za hektar = pořizovací cena / předpokládaný hektarový výkon za dobu životnosti

U zemědělských strojů podnik využívá také technického zhodnocení. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku. Zákon o daních z příjmů (2015) řadí do technického zhodnocení výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku. Patřím sem také zásahy, kterými dojde ke změně účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení převýší částku 40 000 Kč u jednotlivého nehmotného majetku. Odepisování pokračuje ze zvýšené vstupní ceny, která je snížena o již uplatněné odpisy. Dále §32a upravuje zbývající dobu odepisování.

Důležitou částí bude rozbor pořizovací ceny vinice, problematika konstrukce a oplocení. Data budou zpracována na základě inventárních karet, faktur a výdajových dokladů, které se týkají nákladů vstupujících do pořizovací ceny. Dále budou použity výplatní listiny, jako podklad pro mzdové náklady započtené do ceny vinice.

V praktické části bude využita hlavně dedukce. Základem ze kterého bude potřeba vyjít, je určitá obecná zákonitost, která bude rozebrána na jednotlivé části. Tento postup je využíván u problematiky vinic, kde se od obecného dostaneme k dílčím bodům. Při řešení odpisové stránky je záchytná komparace, tedy srovnání jednotlivých výsledků a vyvození doporučení. Na závěr je potřeba vyvodit určité shrnutí dané problematiky z mnoha poznatků, z čehož plyne, že je využita indukce.

5. Praktická část

5.1. Charakteristika podniku

Společnost FARMA R.V. spol. s r. o. (dále jen FARMA) se sídlem Moravský Žižkov, Bílovska 134, hospodaří již šestnáctým rokem v oblasti jižní Moravy. Společnost obhospodařuje 742 ha orné půdy. Půda je v pronájmu od vlastníků na dobu neurčitou, část je ve vlastnictví společníků. Tato výměra je v posledních letech stabilizována.

Společnost FARMA se zabývá hlavně zemědělskou činností v oblasti rostlinné výroby, dalším předmětem podnikání je obchodní činnost se zemědělskými výrobky, dále služby – mechanizované práce pro drobné zemědělce a okolní firmy. Na základě tabulky číslo 5 vidíme, že nosným programem rostlinné výroby je pěstování potravinářské a osivové pšenice, osivové a merkantilní kukuřice a řepky. Kromě klasické rostlinné výroby má firma pět hektarů vinic. Dříve firma pěstovala i zeleninu, ale vzhledem k problémům s odbytem s touto produkcí skončila.

Tabulka 5: Celková výměra půdy

Pěstované plodiny	Výměra v ha
Pšenice	300,58
Ječmen	7,61
Kukuřice osivová	56,00
Kukuřice merkantilní	128,07
Žito	30,00
Slunečnice	13,00
Ostropestřec mariánský	38,02
Řepka	135,12
Hrách dřevňový	28,54
Vinice	5,06
Celkem	742,00

Zdroj: vlastní zpracování

Z hlediska dostupnosti strojních, technologických, skladovacích a zpracovatelských kapacit má FARMA dobrý předpoklad pro zabezpečení úspěšné výroby výše uvedeného sortimentu pěstovaných plodin. Stroje pro zabezpečení polních prací jsou téměř všechny ve vlastnictví firmy. Snaží se pracovat efektivně a dosáhnout co nejnižších nákladů.

V místě působení společnosti je vybudována dostatečná kapacita pro skladování potravinářské a osivové pšenice, krmných obilovin a osivové kukuřice. Část nemovitostí, ve kterých se nacházejí uvedená technologická zařízení, je ve vlastnictví společníků nebo jejich rodinných příslušníků, ostatní je řešeno formou smluvně sjednaného dlouhodobého nájemního vztahu s majiteli.

Společnost zaměstnává v současné době celkem 12 zaměstnanců, z toho 7 s kvalifikací řidič-tractorista. Z technicko hospodářských pracovníků jsou 2 se středoškolským vzděláním s praxí 22-30 let a 2 s vysokoškolským vzděláním s praxí u jednoho až 35 let.

V posledních letech si dle slov majitele firma udržuje dobrou pozici na trhu. V rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů je zajištěn bezproblémový chod firmy.

Jsou schopni zajistit plynulý chod provozu společnosti při obratu cca 26 milionů Kč, ale i každý rok financovat investice umožňující obnovu nebo posílení strojového parku, údržbu i vylepšení stávajících zařízení i budov. Zlepšila se situace v oblasti služeb – převážně čištění a sušení, kde se daří získávat nové zájemce o tyto služby. Majetek je tak lépe využíván, stejně jako pracovní možnosti firmy.

5.2. Charakteristika dlouhodobého majetku společnosti

Tabulka 6: Dlouhodobý majetek (v Kč)

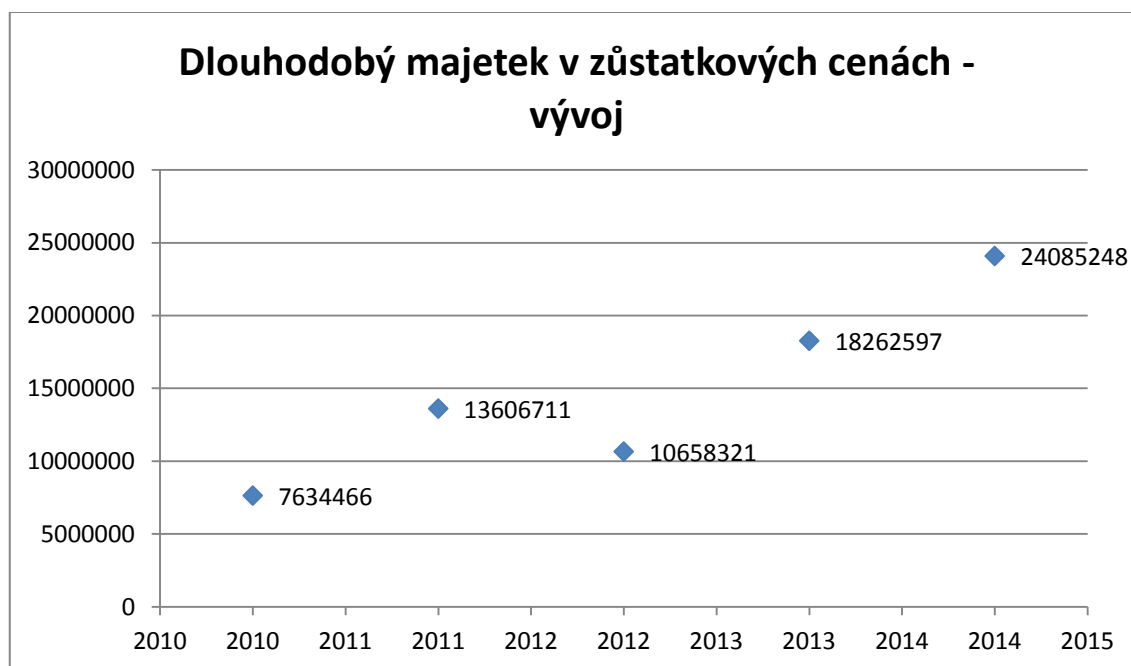
Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Dlouhodobý majetek v pořizovacích cenách	27 739 989	37 615 854	39 246 688	52 530 255	65 353 518
Oprávky k dlouhodobému majetku	-20 105 523	-24 009 143	-28 588 367	-34 267 658	-41 268 270

Zůstatková cena dlouhodobého majetku	7 634 466	13 606 711	10 658 321	18 262 597	24 085 248
--	-----------	------------	------------	------------	------------

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě dat za předcházejících pět let můžeme konstatovat, že se dlouhodobý majetek podniku zvyšuje téměř konstantním způsobem. Dlouhodobý majetek v pořizovacích cenách zaznamenává konstantní růst stejně jako oprávky. Zůstatková cena se zvyšuje s výjimkou roku 2012. Tyto údaje lze vidět v tabulce č. 6 a jsou zaznamenány v grafu č. 1. Je však potřeba podrobně rozebrat, z čeho se skládá dlouhodobý majetek a proč došlo v roce 2012 k odchylce.

Graf 1: Vývoj dlouhodobého majetku v zůstatkových cenách



Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 7: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku v zůstatkových cenách (v Kč)

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Dlouhodobý majetek	7 634 466	13 606 711	10 658 321	18 262 597	24 085 248

Pozemky		11 500	11 500	275 712	6 138 218
Stavby	2 004 857	4 532 982	4 439 219	5 481 282	5 110 408
Samostatné hmotné movité věci	3 988 664	8 308 722	6 128 133	12 445 869	11 426 480
Pěstitelské celky trvalých porostů	198 674	132 449	79 469	39 734	13 244
Nedokončený dlouhodobý majetek	1 442 271	621 058		20 000	1 396 898

Zdroj: vlastní zpracování

Převážnou část dlouhodobého majetku tvoří samostatné movité věci. Rostoucí tempo zaznamenává firma u pozemků, naopak klesající u pěstitelských celků trvalých porostů. Velmi kolísavě se vyvíjí nedokončený dlouhodobý majetek. Vypovídací schopnost tabulky č. 7 není přesná, neboť se mění hodnota celkového majetku, a proto je dobré zaměřit se spíše na jeho strukturu. Tabulka č. 8 udává strukturu dlouhodobého majetku v %. Uvádí, z kolika procent se jednotlivé druhy majetku podílí na celku. Povšimneme si, že se výrazně zvýšilo zastoupení pozemků za uplynulých pět let. Nejvyšší část je pak tvořena samostatnými movitými věcmi.

Tabulka 8: Struktura dlouhodobého hmotného majetku (v %)

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Dlouhodobý majetek	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Pozemky		0,085	0,11	1,51	25,49
Stavby	26,26	33,31	41,65	30,01	21,22

Samostatné movité věci	52,25	61,06	57,50	68,15	47,44
Pěstitelské celky trvalých porostů	2,60	0,97	0,75	0,22	0,05
Nedokončený dlouhodobý majetek	18,89	4,56		0,11	5,80

Zdroj: vlastní zpracování

Pro přesnou interpretaci vývoje je vytvořena tabulka č. 9. Rok 2010 je brán za základní období, podle něhož určujeme vývoj v dalších letech. Vypovídací schopnost je vyšší. Přesněji vidíme, zda dochází ke konstantnímu růstu, degeneraci či progresi majetku. Příčiny vývoje budou dále analyzovány.

Tabulka 9: Vývoj dlouhodobého majetku (v %)

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Dlouhodobý majetek	100	178,23	139,61	239,21	315,48
Pozemky	-	-	-	-	-
Stavby	100	226,10	221,42	273,40	254,90
Samostatné movité věci	100	208,31	153,64	312,03	286,47
Pěstitelské celky trvalých porostů	100	66,67	40,00	20,00	6,67
Nedokončený dlouhodobý majetek	100	43,06	0	1,39	96,85

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě struktury dlouhodobého majetku lze vyvodit, že nejvyššího nárůstu dosahují pozemky. Pozemky jsou postupně nakupovány namísto původního pronájmu, a to z důvodu stálého nátlaku investorů na majitele půdy, aby ji prodali. FARMA tak byla nucena pozemky odkoupit, aby měla jistotu, že bude mít na čem hospodařit. Od roku 2010 se struktura v této položce výrazně změnila. V roce 2014 zabírají pozemky přes 25 % celkového majetku podniku. Pozemky vystřídaly v této struktuře významnou částí pěstitelské celky trvalých porostů. Dříve FARMA disponovala jablečným sadem, který již v majetku není. V současné době je v pěstitelských celcích zahrnuta pouze vinice, a to o rozsahu pěti hektarů. Zastoupena je celá řada odrůd, přičemž úroda je prodávána do Bohemia Sektu s. r. o. a její dceřiné společnosti Habánské sklepy spol. s. r. o. Vinice není rozšiřována, ale pouze odepisována, a to se odráží na struktuře a vývoji v zůstatkových cenách aktiv.

V roce 2013 došlo k nárůstu samostatných movitých věcí, a to zejména z důvodu investice do další mechanizace. Nakoupeny byly tři traktory John Deere, návěs, sečí stroje apod. Dále došlo k pořízení sklízecí mlátičky, aby byla FARMA soběstačná při žních. Z důvodu možnosti kvalitnějšího zpracování zboží byla pořízena čistička k posklizňové lince. V roce 2014 byla koupena část sušárny, aby byla firma většinovým vlastníkem a nebyla ohrožena při rozhodování. Pomocí dotací je dále v plánu vylepšit a zrekonstruovat posklizňovou linku.

Kolísavým tempem dochází ke změnám nedokončeného majetku. V roce 2010 se jednalo hlavně o přístřešky. Na účtu nedokončené výroby se pak objevovaly klempířské práce, materiál, aktivace apod. Dále v roce 2011 docházelo k výstavbě čističky. Významné položky tvořily hlavně stavební práce, materiál, montáž či doprava. Tyto výdaje byly však sníženy o přijatou dotaci. Potřebné údaje byly zjištěny na základě hlavní knihy.

Rok 2012 vyčnívá z rostoucí řady celkového dlouhodobého majetku. V tomto roce se nekonaly větší investice do nového majetku a naopak byly vyšší odpisy u majetku stávajícího. Firma uplatňuje odpisy zrychlené, které jsou charakteristické vyššími hodnotami odpisů v prvních letech odepisování. To lze vyčíst i z inventárních karet vybraného majetku.

5.3. Financování majetku

Většina dlouhodobého majetku je financována z úvěru a jen menší část se financuje z vlastních zdrojů. Zhruba 20 % investic je financováno vlastními zdroji a zbylých 80 % je ze zdrojů cizích. Úvěr je poskytován účelový a není připsán na účet, ale banka přímo hradí fakturu dodavateli. Leasing tato společnost nevyužívá, neboť není ekonomický výhodný v současné době. Náklady na leasing vychází celkově výše, což je způsobeno i dotací, kterou FARMA získala a která pokrývá téměř celou částku úroků z úvěru. Právě z důvodu zvyšujících se úvěrů je důležité sledovat míru zadluženosti podniku.

Tabulka 10: Struktura kapitálu v podniku

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Vlastní kapitál	16 352 156	20 858 730	21 922 420	25 111 500	26 807 718
Cizí kapitál	7 523 627	12 262 176	8 597 842	13 036 669	17 348 095
Pasiva celkem	24 177 511	33 424 815	30 748 033	38 403 545	44 187 510

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočty jsou provedeny na základě vzorce uvedeného v metodice práce.

Tabulka 11: Celková zadluženost FARMY (v %)

Rok	2010	2011	2012	2013	2014
Zadluženost	31,12	36,69	27,96	33,95	39,26
Míra vlastního kapitálu	67,63	62,40	71,30	65,39	60,67

Zdroj: vlastní zpracování

Publikace většinou neuvádí optimální hodnotu pro zadluženost. Při hodnocení zadluženosti dochází k oborovému srovnání. Zadluženost by však neměla přesahovat 50 %. Čím je větší podíl vlastního kapitálu, tím je vyšší rezerva proti ztrátám věřitelů v případě likvidace. V případě srovnání s oborovým průměrem, kdy společnost bude dosahovat vyšších výsledků zadluženosti, bude mít větší problém získat dodatečné zdroje bez prvotního navýšení vlastního kapitálu. Pro hodnocení poměru vlastního

kapitálu s celkovými aktivy je dobré stanovit si interval pro konkrétní podnik. Optimálně by tato hodnota neměla klesnout pod 30 %.

Srovnání zadluženosti podniku FARMA R.V. spol. s r. o. a AGROPOL Velké Bílovice, spol. s r. o. v letech 2012 a 2013. Tato firma byla vybrána pro srovnání, neboť provozuje zemědělskou výrobu a nachází se ve stejné oblasti jako srovnávaná FARMA. AGROPOL se zabývá zemědělskými produkty – obilovinami, kukuřicí, bramborami a provádí mechanizované práce.

Tabulka 12: Kapitál a zadluženost podniku AGROPOL

Rok	2012	2013
Vlastní kapitál (v tis. Kč)	33 718	33 533
Cizí kapitál (v tis. Kč)	7 655	6 321
Pasiva celkem (v tis. Kč)	41 599	40 117
Zadluženost (v %)	18,4	15,76
Vlastní kapitál / celková aktiva (v %)	81,05	83,59

Zdroj: vlastní zpracování

Při srovnání hodnot zadluženosti v letech 2012 a 2013 u FARMY a AGROPOLU vyplývá, že zadluženost zkoumaného podniku je téměř dvakrát vyšší. Na základě této skutečnosti nelze říci, že je podnik předlužen. Využívání úvěru je u FARMY podstatně vyšší, důležitou roli však hrají dotace na úroky z úvěru. Při vyšším zadlužení se zvyšuje i finanční páka. Pokud se dluhy zvyšují, může dojít k přetížení splácením úroků. Zde se dostává zkoumaný podnik do výhody, neboť využívá dotace, a na placení mu přistane pouze 1 % z celkových úroků. Zadluženost není jen negativním jevem, na základě ekonomické efektivnosti je známé, že cizí kapitál je levnější než kapitál vlastní. Každý ukazatel má však svoji hranici. Obecně je dána hranice 50 %, která by neměla být překročena v žádném odvětví, aby nedošlo k finanční nestabilitě. Podíl vlastního kapitálu na celkových aktivech stále převažuje, a to je dobrým znamením pro vlastníky či investory. Srovnání poukazuje, že byť je rozdíl zadluženosti mezi AGROPOLEM a FARMOU téměř dvojnásobný, z této skutečnosti nevyplývá, že je tento fakt hrozbou. Pro detailnější zhodnocení by podnik musel udělat podrobnější analýzu zadluženosti, případně bankrotních modelů.

5.4. Vybraný dlouhodobý majetek

Skřízecí mlátička JD T 660 Hill Master výr. č. Z0T660B084219 a žací lišta 70622RXO34184

Datum pořízení: 18. 12. 2008

Datum zařazení: 18. 12. 2008

Majetek byl pořízen externím nákupem na fakturu a byl oceněn v pořizovací ceně. Viz příloha Faktura č.: AS032080047 od firmy Agrostrom a. s. v ceně 5.399.000,00 Kč bez DPH, DPH 19 % je 1.025.810,00 Kč. Úhrada byla provedena z účelového úvěru.

<u>042.100 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku</u>	<u>343.197 - DPH na vstupu</u>
5 399 000,00 Kč	1 025 810,00 Kč

321.100 – Závazky z obchodních vztahů

6 424 810,00 Kč

Úhrada faktury z účelového úvěru

<u>321.100 – Závazky z obchodních vztahů</u>	<u>461.650 – Dlouhodobé bankovní úvěry - JD T660</u>
6 424 810,00 Kč	6 424 810,00 Kč

Zařazení dlouhodobého majetku do užívání. Vypracována inventární karta viz příloha.

022.100 – Samostatné movité věci
a soubory movitých věcí

5 399 000,00 Kč

042.100 – Pořízení dlouhodobého
hmotného majetku

5 399 000,00 Kč

Skřízecí mlátička byla zařazena do 2. odpisové skupiny a způsob odepisování byl využit zrychlený.

a) Daňový odpis v 1. roce odepisování:

$$5\,399\,000 / 5 = 1\,079\,800 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 5\,399\,000 - 1\,079\,800 = 4\,319\,200 \text{ Kč}$$

b) Daňový odpis ve 2. roce odepisování:

$$(4\,319\,200 \cdot 2) / (6-1) = 1\,727\,680 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 5\,399\,000 - 2\,807\,480 = 2\,591\,520 \text{ Kč}$$

c) Daňový odpis ve 3. roce odepisování

$$(2\,591\,520 \cdot 2) / (6-2) = 1\,295\,760 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 5\,399\,000 - 4\,103\,240 = 1\,295\,760 \text{ Kč}$$

d) Daňový odpis ve 4. roce odepisování

$$(1\,295\,760 \cdot 2) / (6-3) = 863\,840 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 5\,399\,000 - 4\,967\,080 = 431\,920 \text{ Kč}$$

e) Daňový odpis v 5. roce odepisování

$$(431\,920 \cdot 2) / (6-4) = 431\,920 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 0$$

Daňové odpisy se ve FARMĚ rovnají odpisům účetním. Přehled účetních odpisů viz příloha: Seznam pohybů, inventární číslo 71 – Skřízecí mlátička T660 HM.

Účtování účetních odpisů – měsíčně

Účetní odpisy = daňové odpisy

1. rok odepisování: 1 079 800 Kč za 1 měsíc

2. rok odepisování: 1 727 680 Kč za rok / 12 = 143 973 Kč za měsíc

551.100 – Odpisy dlouhodobého
nehmotného a hmotného majetku

082.220 – Oprávky k samostatným movitým
věcem a souboru movitých věcí

1 079 800,00 Kč

143 973,00 Kč

1 079 800,00 Kč

143 973,00 Kč

Majetek je stále využíván. Účtování v případě plného odepsání a vyřazení majetku do šrotu.

082.220 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souboru movitých věcí

022.100 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

5 399 000,00 Kč

5 399 000,00 Kč

5.5. Vybrané účetní případy

5.5.1. Problematika odepisování

Podnik má účetní odpisy stanovené ve stejné výši jako odpisy daňové. Základním důvodem je ve většině případů snížení administrativní náročnosti. Při tomto stanovení není potřeba provádět korekce výsledku hospodaření. Tato situace může porušit zákon o účetnictví, a to při podávání věrného a poctivého obrazu. Stanovení účetních odpisů je dáno zákonem o účetnictví a je v kompetenci účetní jednotky. Způsob odepisování je následně zakomponován do vnitropodnikové směrnice. Daňové odepisování je stanoveno zákonem o daních z příjmů a zvolenou metodu v průběhu odepisování nelze měnit.

FARMA zařadila do užívání 18. prosince 2008 sklízecí mlátičku T660 v pořizovací ceně 5 399 000 Kč. Účetní odpisy se rovnají odpisům daňovým. Stroj je zařazen do 2. odpisové skupiny a je odepisován 5 let. Na základě dat od účetní podniku bude vypracováno, jak by situace vypadala v případě využití účetních odpisů dle výkonu a jaké by měla tato situace dopady.

Je dán předpoklad, že má podnik stanoven jistý plán sklizně po dobu životnosti stroje. Životnost stroje je stanovena na 7 let a plánovaný výkon stroje činí 3 415 ha. Hektarové rozložení sklizně jednotlivých plodin zobrazuje tabulka číslo 13. V tabulce číslo 14 nalezneme soupis hektarové sklizně za jednotlivé měsíce, na jehož základě bude vypracován odpisový plán. V roce 2014 je plánovaná investice do nové sklízecí mlátičky a sklizené hektary jsou tak rozloženy mezi dva stroje, z toho důvodu došlo k téměř polovičnímu poklesu.

Tabulka 13: Soupis hektarové sklizně za dobu životnosti majetku

Plodina	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Měsíc sklizně
Pšenice	150	155	160	170	150	80	70	Červenec
Ječmen	5		5	45	10	10	5	Červenec
Kukuřice	195	200	190	170	190	90	100	Listopad
Hrách na zrno			10	30	30	15	10	Červenec
Řepka	50	90	90	120	130	60	65	Červenec
Slunečnice	45	55	40		10	5	5	Říjen
Ostropestřec	10	25	40	30	40	20	25	Srpen
Proso	35		5					Srpen
Hrách dřeňový	35	35	30					Červenec
Žito					30		15	Srpen
Světlice barvířská	30							Září
Celkem ha	555	560	570	565	590	280	295	3 415

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 14: Hektarová sklizeň v konkrétních měsících

Rok	Červenec	Srpen	Září	Říjen	Listopad
2009	240	45	30	45	195
2010	280	25	0	55	200
2011	295	45	0	40	190
2012	365	30	0	0	170
2013	320	70	0	10	190
2014	165	20	0	5	90
2015	150	40	0	5	100

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet $5\,399\,000 : 3\,415 = 1\,901,0563$ Kč/ha

Tabulka 15: Výpočet ročních odpisů dle výkonu

Rok	Červenec	Srpen	Září	Říjen	Listopad	Odpisy za rok	Zůstatková cena
2009	379 432	71 143	47 429	71 143	308 288	877 436	4 521 564
2010	442 671	39 524	0	86 953	316 193	885 341	3 636 223
2011	466 385	71 143	0	63 239	300 384	901 151	2 735 072
2012	577 053	47 429	0	0	268 764	893 246	1 841 826
2013	505 909	110 668	0	15 810	300 384	932 770	909 056
2014	260 859	31 619	0	7 905	142 287	442 671	466 385
2015	237 145	63 239	0	7 905	158 097	466 385	0

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka číslo 15 vykazuje účetní odpisy stanovené dle výkonu za jednotlivé roky. Odpisy za rok jsou součtem odpisů za jednotlivé měsíce, kdy je sklízecí mlátička využívána. Vzhledem k sezónnosti zemědělských prací spadají výkony mlátičky jen do určitých měsíců.

V případě, že se účetní odpisy rovnají daňovým, nepromítá se rozdílnost odpisů a zůstatkových cen do základu daně. Pokud by došlo k odepisování dle výkonu, je nutné tento dopad sledovat. Pro kompletní podklady je vypracována tabulka číslo 16, ve které jsou vypočítány odpisy daňové, dle zákona o daních z příjmů. Odpisy jsou zrychlené.

Tabulka 16: Výpočet zrychlených odpisů

Rok	Odpis	Zůstatková cena
2008	1 079 800	4 319 200
2009	1 727 680	2 591 520
2010	1 295 760	1 295 760
2011	863 840	431 920
2012	431 920	0

Zdroj: vlastní zpracování

Skutečné opotřebenění majetku nelze stanovit daňovými odpisy. Tento fakt lze vyčíst z tabulky číslo 16, kde daňový odpis v prvním roce odepisování je uplatněn v celé výši, přestože majetek byl pořízen v prosinci a nebyl využit.

Tabulka 17: Rozdílnost účetních a daňových odpisů a jejich dopad

Rok	Popis případu	Částka	Účetní ZC	Daňová ZC	Snížení ZD o rozdíl odpisů (daňový>účetní) / Zvýšení ZD o rozdíl odpisů (daňový<účetní)
Prosinec 2008	Nákup sklízecí mlátičky	5 399 000	5 399 000	5 399 000	
Prosinec 2008	Účetní odpis		5 399 000		
Prosinec 2008	Daňový odpis	1 079 800		4 319 200	
2008	Daňový dopad	- 1 079 800			- 1 079 800
Prosinec 2009	Účetní odpis	877 436	4 521 564		
Prosinec 2009	Daňový odpis	1 727 680		2 591 520	
2009	Daňový dopad	- 850 244			- 850 244
Prosinec 2010	Účetní odpis	885 341	3 636 223		
Prosinec 2010	Daňový odpis	1 295 760		1 295 760	
2010	Daňový dopad	- 410 419			- 410 419
Prosinec 2011	Účetní odpis	901 151	2 735 072		

Prosinec 2011	Daňový odpis	863 840		431 920	
2011	Daňový dopad	+ 37 311			+ 37 311
Prosinec 2012	Účetní odpis	893 246	1 841 826		
Prosinec 2012	Daňový odpis	431 920		0	
2012	Daňový dopad	+ 461 326			+ 461 326
Prosinec 2013	Účetní odpis	932 770	909 056		
Prosinec 2013	Daňový odpis	0		0	
2013	Daňový dopad	+ 932 770			+ 932 770
Prosinec 2014	Účetní odpis	442 671	466 385		
Prosinec 2014	Daňový odpis	0		0	
2014	Daňový dopad	+ 442 671			+ 442 671
Prosinec 2015	Účetní odpis	+ 466 385	0		
Prosinec 2015	Daňový odpis	0		0	
2015	Daňový dopad				+ 466385

Zdroj: vlastní zpracování

Daňové odpisy, jako takové spíše udávají maximální částku, která je povolena pro stanovení daňového základu. Z důvodu rozdílnosti účetních a daňových odpisů se musí upravit základ daně z příjmů. Při využití účetního odepisování podle výkonu se daňový dopad projevuje i v následujících letech, kdy je majetek zcela odepsán

metodou zrychleného odepisování. V tabulce číslo 17 je uveden daňový dopad v případě využití účetních odpisů dle výkonu.

Tabulka 18: Srovnání výše jednotlivých odpisů dle metod odepisování

Výše odpisů dle způsobu odepisování v jednotlivých letech	Zrychlené odepisování	Zrychlené odepisování se zvýšenou sazbou v 1. roce o 20 %	Rovnoměrné odepisování	Účetní odepisování dle výkonu
2008	1 079 800	2 159 600	593 890	0
2009	1 727 680	1 295 760	1 201 278	877 436
2010	1 295 760	971 820	1 201 278	885 341
2011	863 840	647 880	1 201 278	901 151
2012	431 920	323 940	1 201 278	893 246
2013	0	0	0	932 770
2014	0	0	0	442 671
2015	0	0	0	466 385

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce číslo 18 jsou stanoveny výše odpisů při využití různých způsobů účtování. Zkoumaný podnik má stanovené odpisy zrychlené. V prvním roce odepisování je odpis nižší, stejně jako u rovnoměrného odepisování, neboť se snaží poukázat na skutečnost, že majetek není zpravidla nakoupen na začátku roku. Zrychlené odepisování je využíváno zejména pro vyšší hodnoty odpisů v prvních letech odepisování. To nám umožňuje zpočátku snížit daně. Jistou nevýhodou této metody byla početní náročnost. Vzhledem k rozvinutým technologiím a účetním softwarům tato nevýhoda téměř odpadá.

Využitím zvýšeného odpisu v prvním roce odepisování dosáhne účetní jednotka snížení daní o významnou částku. Mění se tak rozložení odpisů. V dalších letech je odepisování regresivní. Zkoumaný podnik má možnost využít zvýšeného odpisu o 20 % v prvním roce odepisování na základě zákona o daních z příjmů. V případě daného konkrétního

majetku toho nevyužil. Při využití následujícího způsobu odepisování by byla úprava rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy nejvíce znatelná.

Rovnoměrné odepisování je prováděno na základě ročních odepisových sazeb dle jednotlivých odepisových skupin. Charakteristické je stejnou částkou odpisů od druhého roku odepisování. Svým způsobem se nejvíce přibližuje odepisování dle výkonu.

Účetní odpisy zohledňují měsíc pořízení majetku. Na rozdíl od daňových jsou počítány měsíčně. Významný daňový dopad se projevuje v prvním roce, kdy byl majetek pořízen. Opotřebení dle výkonu je téměř lineární. Životnost majetku je podle účetnictví stanovena vyšší oproti zákonu o daních z příjmu, která stanovuje životnost dle zatřídění do odepisové skupiny na 5 let. Výkonové odepisování má nejvyšší vypovídací schopnost a nejpřesněji vyjadřuje opotřebení majetku.

5.5.2. Technické zhodnocení

FARMA pořídila pneumatickou sečku Solitair 9/600 včetně diskového kypřiče dne 28. září 2011 v pořizovací ceně 1 830 493,40 Kč. Ve 4. a 5. roce bylo provedeno technické zhodnocení, první v částce 60 000 Kč a druhé v částce 75 000 Kč. Společnost odepisuje zrychleně a majetek je zařazen do 2. odepisové skupiny. V letech technického zhodnocení došlo k pozastavení odepisování, aby došlo ke snížení nákladů a zvýšení hospodářského výsledku.

- a) Daňový odpis v 1. roce odepisování

$$1\,830\,493,40 / 5 = 366\,099 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 1\,830\,493,4 - 366\,099 = 1\,464\,394,40 \text{ Kč}$$

- b) Daňový odpis ve 2. roce odepisování

$$(1\,464\,394,40 \cdot 2) / (6-1) = 585\,758 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 1\,830\,493,4 - 951\,857 = 878\,636,40 \text{ Kč}$$

- c) Daňový odpis ve 3. roce odepisování

$$(878\,636,40 \cdot 2) / (6-2) = 439\,319 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 1\,830\,493,4 - 1\,391\,176 = 439\,317,40 \text{ Kč}$$

- d) Technické zhodnocení za 4. rok

$$\text{Zůstatková cena: } (1\,830\,493,4 + 60\,000) - 1\,391\,176 = 499\,317,40 \text{ Kč}$$

- e) Technické zhodnocení v 5. roce

$$\text{Zůstatková cena: } (1\,890\,493,4 + 75\,000) - 1\,391\,176 = 574\,317,40 \text{ Kč}$$

- f) Daňový odpis v 6. roce odepisování
 $(574\,317,40 \cdot 2) / 5 = 229\,727 \text{ Kč}$
 Zůstatková cena: $1\,965\,493,4 - 1\,620\,903 = 344\,590,40$
- g) Daňový odpis v 7. roce odepisování
 $(344\,590,40 \cdot 2) / (5-1) = 172\,296 \text{ Kč}$
 Zůstatková cena: $1\,965\,493,4 - 1\,793\,199 = 172\,294,40$
- h) Daňový odpis v 8. roce odepisování
 $(172\,294,40 \cdot 2) / (5-2) = 114\,863 \text{ Kč}$
 Zůstatková cena: $1\,965\,493,4 - 1\,908\,062 = 57\,431,40 \text{ Kč}$
- i) Daňový odpis v 9. roce odepisování
 $(57\,431,40 \cdot 2) / (5-3) = 57\,431,40 \text{ Kč}$
 Zůstatková cena: 0

Účtování technického zhodnocení:

042.100 – Pořízení dlouhodobého

nehmotného majetku

221.100 – Bankovní účty

1. Provedeno
 technické
 zhodnocení

2. Zvýšení vstupní ceny
 z důvodu technického
 zhodnocení

1 Provedeno technické
 zhodnocení

022.100 – SMV a soubory movitých věcí

2. Zvýšení vstupní
 ceny z důvodu
 technického
 zhodnocení

5.5.3. Použití dotací na úhradu úroků z úvěru

Pro rok 2014 byl vyhlášen program Zemědělec, který se týkal mimo jiné i dotace úroků. Žádosti o tuto dotaci se podávaly do 30. září 2014 přes Státní zemědělský intervenční fond. Žádosti byly vyhodnoceny a stanovila se výše dotace. Každému zemědělcovi však muselo zůstat 1 % z celkových úroků k placení. Sazba úvěru je přizpůsobena vzhledem k výši dotovaných úroků. Tento program dotací vyhledala FARMA na webových stránkách Podpůrného garančního rolnického a lesnického fondu, a. s.

Účtování dotací na úroky z úvěru při pořízení nových technologií u FARMY:

378.100 – Jiné pohledávky		346.100 – Dotace ze státního rozpočtu	
1. Nárok na dotaci	2. Připsání dotací	3. Zúčtování dotace	1. Nárok na dotaci
221.100 – Bankovní účty		662.xxx – Úroky PGRLF	
2. Připsání dotací	4. Úhrada úroků z úvěru		3. Zúčtování dotace
	5. Úhrada úvěru		
562.xxx – Úroky		461.xxx – Dlouhodobé bankovní úvěry	
4. Úhrada úroků z úvěru		5. Úhrada úvěru	

FARMA dále využila dotace SAPS. O jednotnou platbu na plochu (SAPS) může žádat fyzická nebo právnická osoba, která obhospodařuje zemědělskou půdu. Tato platba je hrazena z prostředků Evropské unie. Žádost se podává v rámci Jednotné žádosti, a to jednou ročně. Využívá se nejen na plochu, ale i na integrovanou produkci.

5.5.4. Účtování vinic, konstrukce a oplocení

FARMA pořídila vinici viz tabulka číslo 19, 20 a 21, která byla zařazena do užívání dne 30.6.2006. Odpisová skupina je stanovena třetí dle Zákona o daních z příjmů jako pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky. Pořizovací cena činí 745 030 Kč. Způsob odepisování je zvolen zrychlený a pro 1. rok odepisování byla využita zvýšená odpisová sazba 10 %. Přehled nákladů vstupujících do pořizovací ceny je uveden v tabulce spolu s účtováním.

Tabulka 19: Účetní případy spojené s pořízením vinic

Datum	Popis	Částka	Účet	
			MD	Dal
Rok 2003				
30.11.2003	Územní řízení	1 100,00	042.300	211.100
Rok 2004				
7.1.2004	Sazenice révy č. faktury 1150	40 523,80	042.300	321.100
19.1.2004	Sazenice révy č. faktury 6000	217 142,86	042.300	321.100
31.1.2004	Stavební řízení	1 100,00	042.300	211.100
24.3.2004	Sazenice révy č. faktury 509	322 112,50	042.300	321.100
6.4.2004	Služby sazenice	13 994,00	042.300	321.100
6.4.2004	Sazenice révy č. faktury 5000	202 140,00	042.300	321.100
27.4.2004	Sazenice révy vinné	17 967,70	042.300	321.100
30.4.2004	Směna na EURO – platba faktury	2 042,00	042.300	211.100
30.6.2004	Dotace na výsadbu vinic	451 075,00	346.100	042.300
31.12.2004	Aktivace - vinice	74 023,49	042.300	624.100
Rok 2005				
19.5.2005	Sazenice vinice 571 ks	19 414,29	042.300	321.100
30.5.2005	Sazenice vinice 210 ks	7 140,00	042.300	321.100

31.12.2005	Aktivace chemického postřiku	39 325,00	042.300	624.100
31.12.2005	Aktivace hrubých mezd	87 261,84	042.300	624.100
31.12.2005	Aktivace pohonných hmot	12 999,02	042.300	624.100
Rok 2006				
16.5.2006	Sazenice vinice 175 ks	5 250,00	042.300	321.100
17.5.2006	Sazenice vinice 157 ks	4 867,00	042.300	321.100
18.5.2006	Sazenice vinice 29 ks	812,00	042.300	321.100
30.5.2006	Travní směs 50 kg	3 750,00	042.300	321.100
30.6.2006	Aktivace pohonných hmot	3 612,00	042.300	624.100
30.6.2006	Aktivace hrubých mezd	74 789,35	042.300	624.100
30.6.2006	Aktivace ostatního materiálu	9 555,62	042.300	624.100
30.6.2006	Aktivace chemického postřiku	35 183,00	042.300	624.100

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 20: Zařazení vinice do majetku

30.6.2006	Zařazení vinice do dlouhodobého majetku	745 030,00	025.100	042.300
-----------	---	------------	---------	---------

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 21: Náklady vynaložené na vinici zaúčtované jako aktivace ke konci účetního období

Rok	Popis	Částka	Účet	
			MD	Dal
2004	Materiál spotřebovaný na vinice	74 023,49	501.300	211.100
2005	Použití chemického postřiku na vinici	39 325,00	501.100	211.100
2005	Hrubé mzdy za výsadbu vinic	87 261,84	521.100	331.100
2005	Pohonné hmoty spotřebované při výsadbě	12 999,02	501.400	211.100
2006	Pohonné hmoty spotřebované při výsadbě	3 612,00	501.400	211.100
2006	Hrubé mzdy za výsadbu vinic	74 789,35	521.100	331.100
2006	Ostatní materiál použitý u vinice	9 555,62	501.300	211.100
2006	Použití chemického postřiku na vinici	35 183,00	501.100	211.100

Zdroj: vlastní zpracování

Účty jsou stanoveny na základě účtové osnovy, která je přiložena v příloze číslo 4. Účet 042.300 byl vyhrazen pro vinice pod názvem Pořízení dlouhodobého hmotného majetku – vinice.

Výpočet odpisů a zaúčtování v 1. roce odepisování

a) Daňový odpis v 1. roce odepisování:

$$745\,030 / 10 = 74\,503 + (745\,030 \cdot 0,1) = 149\,006 \text{ Kč}$$

$$\text{Zůstatková cena: } 745\,030 - 149\,006 = 596\,024 \text{ Kč}$$

b) Účetní odpis v 1. roce odepisování:

$$149\,006 / 12 = 12\,417 \text{ Kč} \cdot 6 \text{ měsíců} = 74\,502 \text{ Kč}$$

Zaúčtování účetního odpisu za 1. rok odepisování:

551.100 – Odpisy dlouhodobého
nehmotného a hmotného majetku

085.250 – Oprávky k pěstitelským
celkům trvalých porostů

74 502 Kč

74 502 Kč

Při pořízení vinice se objevují účetní případy týkající se konstrukce a oplocení. Konstrukce a její stav je nejdůležitějším prvkem pro využití strojní techniky. Oplocení je využíváno jako ochrana proti krádežím i zvěři. Oplocení vinice bylo 30.9.2007 zařazeno do čtvrté odpisové skupiny v celkové pořizovací ceně 88 780 Kč. Konstrukce byla zařazena v celkové pořizovací ceně 524 686 Kč do čtvrté odpisové skupiny 30.6.2006. Zařazení majetku je na základě zákona o daních z příjmů. Doba odepisování je 20 let v obou případech.

Tabulka 22: Účetní případy spojené s pořízením oplocení

Rok	Popis	Částka	Účet	
			MD	Dal
2004	Pořízení oplocení	77 115,00	042.350	321.100
2007	Hrubé mzdy	4 450,00	042.350	624.100
2007	Pohonné hmoty 51	115,00	042.350	624.100
2007	Ostatní materiál	7 100,00	042.350	624.100

30.09.2007	Zařazení oplocení do majetku	88 780,00	021.100	042.350
------------	------------------------------------	-----------	---------	---------

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 23: Účetní případy spojené s pořízením konstrukce

Rok	Popis	Částka	Účet	
			MD	Dal
2005	Nákup drátu	67 100,00	042.370	321.100
2005	Nákup jehel 16 164 ks	79 203,60	042.370	321.100
2005	Nákup drátu 2 060 kg	45 320,17	042.370	321.100
2005	Nákup jehel 3 500 ks	17 150,00	042.370	321.100
2005	Nákup oceli 220 ks	1 078,15	042.370	321.100
2005	Nákup vinných sloupků 3 220 ks	238 279,83	042.370	321.100
2005	Zatláčení sloupků	24 000,00	042.370	321.100
2005	Sloupky PVC 20 ks	1 520,00	042.370	321.100
2005	Drát 333 kg	7 326,00	042.370	321.100
2005	Sloupky 154 ks	15 400,00	042.370	321.100
2005	Sloupky 14 ks	1 541,12	042.370	321.100
2005	Vzpěra 14 ks	1 176,42	042.370	321.100
2005	Aktivace hrubých mezd	21 815,46	042.370	624.100
2006	Drát 76 kg	1 671,85	042.370	211.100
2006	Aktivace hrubých mezd	2 000,00	042.370	624.100
2006	Aktivace pohonných hmot 6l	103,00	042.370	624.100

30.06.2006	Zařazení konstrukce do majetku	524 686,00	021.100	042.370
------------	-----------------------------------	------------	---------	---------

Zdroj: vlastní zpracování

Dle zaznamenaných účetních případů je potřeba věnovat pozornost nejen na samostatnou vinici, ale i na účetní případy, které se k ní vztahují. Pro zemědělské podniky je dané oddělení důležité, neboť se každý tento majetek řadí do jiné odpisové skupiny a je veden zvlášť. Jedná se o účetní případy, které nejsou v publikacích blíže specifikovány, proto je dobré je zaznamenat, a vědět, že se vyskytují.

Celková pořizovací cena je dána součtem přímých i nepřímých nákladů. Jedná se o určitou kalkulaci za dobu pořizování. Hlavní část pořizovací ceny tvoří přímé náklady. Podnik by se však měl zaměřit i na vyčíslení nákladů nepřímých. Ve výpočtu se neobjevuje například vyčíslení odpisů automobilů. Tuto položku je potřeba zakomponovat,

neboť se ve výpočtu objevují pohonné hmoty. Také chybí vyčíslení dalších správních či zásobovacích režii. Pořizovací cena se počítá déle než 1 rok a nezahrnutím nepřímých nákladů může dojít k podhodnocení aktiv.

Dle Dvořákové (2012) se do kalkulačního vzorce zahrnují správní režie, pokud výroba aktiva je delší než jeden rok. Do režijních nákladů mimo jiné patří mzdy pracovníků, kteří se přímo nepodílejí na pěstební činnosti, odpisy, spotřeba materiálu na opravy zemědělských strojů apod. Pro stanovení rozvrhové základny v rostlinné výrobě mohou být využívány měrné jednotky – hektary pěstovaných plodin.

Přestože režijní náklady není možné přesně stanovit, jsou nezbytnou součástí kalkulačního vzorce.

6. Diskuse

Na základě ekonomických a účetních podkladů získaných při konzultaci se zástupci podniku FARMA R.V. spol. s r. o. jsem vypracovala praktickou část týkající se dlouhodobého majetku. Ve vlastnictví firmy se nachází zemědělská technika, budovy a za poslední roky pozemky, které byly navýšeny.

Pořízení majetku ve společnosti probíhá zpravidla nákupem, pořizovací ceny u některých aktiv jsou v průběhu životnosti navýšeny technickým zhodnocením. V průběhu životnosti je majetek odepisován odpisy daňovými i účetními, někdy s využitím navýšení v prvním roce odepisování. Na základě vnitropodnikové směrnice jsou odpisy účetní shodné s daňovými.

Stroje jsou zpravidla po odepsání vyřazeny prodejem a pořizují se nové, z důvodů tvorby účinných daňových nákladů. Většina majetku je pořízena na úvěr, jelikož se finančně nevyplatí leasing. Na základě informace o častém využívání úvěru jsem provedla analýzu zadluženosti. Při srovnání s podnikem AROPOL je zadluženost téměř dvakrát vyšší, avšak zadlužení nepřesahuje 50 %, což je pozitivní hlavně pro vlastníky, investory, banky či dodavatele.

V podniku jsem se setkala s vytvořeným podnikatelským záměrem z roku 2013, který vznikl z důvodu zvažované investice do dlouhodobého majetku. Jednalo se o nákup nové sklízecí mlátičky při financování úvěrem. V závěru jsem vyhodnotila tuto investici a její přínos. Na základě financování úvěrem jsem provedla analýzu zadluženosti za poslední roky. Podnikatelský záměr potvrdil mé výpočty. Investice se dle objasnění účetní vyplatila. Na základě analýzy zadluženosti z roku 2013 se tento ukazatel zvýšil oproti předchozímu roku o šest procentních bodů, což je pohyb, který se téměř ve stejné výši projevuje každý rok.

Je důležité neustále sledovat nabízené dotace a také je využívat, v případě možných finančních přínosů pro společnost. Sám majitel se přiklání k názoru, že od vzniku možnosti získat dotace se podnik dostal z nulových čísel do plusových. Firma využila v posledních letech dotaci na úroky z úvěru pro nové technologie.

FARMA se dříve zabývala také pěstováním jabloní. Dnes se zaměřuje spíše na kukuřičnou výrobní oblast. Kromě vlastního hospodaření nabízí i služby, a to zejména v oblasti sušárenství či posklizňové úpravy. Vlastní sušárnu kukuřice, ve které podnik nevyužívá celou kapacitu. V hojné míře tak mohou tuto službu nabízet

okolním podnikům. Mezi stálé zákazníky pro využití této služby se řadí i rakouská firma,

a to po dobu devíti let. Dále vlastní již po několik let vinice. Rozloha vinice zabírá jen malou část z celkového objemu vlastněných hektarů, avšak pro podnik je přínosem. Vzhledem k bohaté škále prací vyskytujících se na vinicích mají zaměstnanci FARMY pracovní vytížení i v zimních měsících, kdy neprobíhá období žní a zemědělská výroba probíhá v menší míře. Ve vlastnictví podniku se nachází technika využívaná v této oblasti. Hrozny se prodávají a není tak zatěžována technologická vybavenost na zpracování finálního výrobku – vína. FARMA má na tento produkt své stálé odběratele. Vinice se nerozšiřuje, ale je pouze odepisována, přesto se přikláním k názoru, že je efektivní ji vlastnit.

Vinice se řadí do pěstitelských celků trvalých porostů. Do pořizovací ceny se řadí nejen sazenice, ale i velké množství spotřebovaného materiálu, hnojiva, postřiky, pohonné hmoty či náklady na lidskou práci. V průběhu roku se tento materiál a lidské zdroje promítají v nákladech a na konci účetního období jsou pomocí aktivace zařazeny na účet nedokončeného dlouhodobého majetku. Aktivací řešíme problém naplnění zásady časové a věcné příslušnosti. Na účtu nedokončeného majetku je následně vypočtena konečná pořizovací cena a majetek je zařazen do užívání. V případě vinice se může jednat o pořizování probíhající více let. Nejedná se jen o vinici samotnou, ale zároveň řešíme posouzení samotného zařazení vinice, konstrukce a oplocení do užívání. Důležité pro podnik je vést analytickou evidenci a klást pozornost účtování. Vinice je od konstrukce oddělena a řadí se do jiné odpisové skupiny.

FARMA je jedním z větších zemědělských podniků u nás, s tradicí již od roku 1997. Na základě rozboru dlouhodobého majetku a finanční situace si vede velmi dobře. Odvětví zemědělství je na jižní Moravě rozšířené a služby poskytované touto společností můžeme tak považovat za vyhledávané.

Vzhledem ke zpracovaným údajům by bylo možné navrhnout určitá doporučení ke zlepšení.

System zpracování účetnictví vychází nejen ze zákona, ale hlavně z vnitropodnikových směrnic zpracovaných pro jednotlivé podniky. Potřebné informace jsem vyhledávala v této směrnici a právě zde jsem se potýkala s problémem neaktuálnosti. Směrnice ve FARMĚ jsou platné od 1.4.1997, změny jsou zakomponovány jen pro rok 1999

a obsahují přílohu se seznamem číselných řad dokladů z roku 2006. Problematika dlouhodobého majetku je rozebrána minimálně. Směrnice stanovuje pořizovací cenu hmotného investičního majetku, účtování pořízení a stanovení způsobu odepisování.

Nejvíce jsem se v bakalářské práci setkala s problematikou odepisování. Odpisy jsou dle vnitropodnikové směrnice stanoveny jako zrychlené. Ve vnitropodnikové směrnici není určeno, u kterého majetku se využívá zvýšené sazby v prvním roce odepisování a z jakého důvodu. Dále bych do vnitropodnikové směrnice rozpracovala důvody přerušování odepisování.

Při podrobnějším rozpracování odpisového plánu a srovnání jednotlivých metod lze vyvodit určitá stanoviska. Stanovením stejné výše účetních odpisů s daňovými firma porušuje pravidlo věrného a poctivého zobrazení účetnictví. Zrychlené odepisování neodpovídá skutečnému opotřebení majetku a zkresluje tak výkaz zisku a ztrát. Podle statistik z minulých let jsem vypracovala účetní odpisy podle výkonu. Výkon byl odvozen na základě hektarové sklizně a podle plodin pěstovaných v jednotlivých letech. Životnost stroje je stanovena na 7 let. Po pátém roce odepisování je pořízen nový stroj a hektarová sklizeň se tak dělí na polovinu. Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku a na rozdíl od daňových poukazují na značné rozdíly. Na základě těchto rozdílů je důležité sledovat daňový dopad. Již v prvním roce nelze uplatňovat účetní odpis ve stejné výši jako daňový, neboť stroj byl pořízen v prosinci, ale opotřebení na základě výkonu neproběhlo. Rozdílnost daňových a účetních odpisů se promítá do základu daně z příjmů. Tyto dopady se promítají do úpravy i po odepsání daňovými odpisy v případě, že účetní životnost je stanovena vyšší. Stanovením rovnosti mezi účetními a daňovými odpisy dochází k nesprávnému vyčíslení nákladů. V případě auditu by tato situace mohla být vyhodnocena jako porušení aktuálního principu a také nesplnění věrného a poctivého zobrazení účetnictví.

Novým poznatkem byla problematika vinic. Je třeba věnovat pozornost u pořizování vinice, jako takové a na pořizování majetku, který se k vinici vztahuje. Při pohledu na vinici bych se přiklonila k názoru, že se jedná o celek. Z pohledu účetnictví tomuto tak není, i když konstrukce je nezbytnou součástí. Vinice je řazena ve třetí odpisové skupině dle zákona o daních z příjmů, naopak konstrukce je zařazena ve čtvrté. Při pořízení majetku podnik využívá bohaté škály analytických účtů. U zařazení bych se přiklonila k analytickému členění, které mi zde chybí. Konstrukce vinice i oplocení je řazeno pod stejným účtem, jako je tomu u ostatních budov. Analytická evidence

by v tomto případě zvýšila přehlednost. Dále je potřeba věnovat pozornost nákladům započítaným do pořizovací ceny. Podnik nevykazuje nepřímé náklady, které jsou nezbytné pro výpočet. Důsledkem může být podhodnocení aktiv.

Pokud bych měla zhodnotit dodržení legislativních podmínek České republiky, podívala bych se nejprve na oblast účetnictví. Co se týká účtování na základě přiložené účtové osnovy, nesetkala jsem se s případem, který by neodpovídal legislativě ČR. Na druhou stranu jistě pochybení vidím již ve vytvoření vnitropodnikové směrnice. Účetnictví je oblast, která se potýká s častými změnami a tyto změny je třeba zakomponovat tak, aby se dodržovaly všechny související zákony. Zároveň bych zvažila zvolenou taktiku odepisování a do směrnice ji zakomponovala. Zde se přikláním k názoru Valdera (2008), který říká, že účetní odpisy zobrazují reálné opotřebení, a proto je potřeba odlišovat je od daňových odpisů. Odlišný způsob odepisování majetku vyžaduje podrobné vedení evidence k uspokojení hlediska účetního i daňového.

Oblast odepisování spadá také do daňové stránky. Daňový dopad nesprávně stanovené metody odepisování může být viditelný řadu let. Z tohoto hlediska je potřeba upravit základ daně z příjmů. Zákonem je dána stálost zvolených metod, avšak existují výjimky. Valder (2008) uvádí, že lze postup odepisování změnit, a to bezprostředně v následujícím období jen z důvodů dosažení věrného zobrazení účetnictví. Jak již bylo uvedeno dříve, v případě auditu by způsob odepisování ve zkoumaném podniku mohl být vyhodnocen jako porušení určitých principů daných zákonem o účetnictví. Tímto se dostávám k právním aspektům a případnému porušení. Legislativa udává jistou volnost podniků upravit si oblast účetnictví na základě vnitropodnikové směrnice, ale úprava nesmí být v rozporu se zákonem.

7. Závěr

Cílem bakalářské práce bylo zhodnocení účetních, daňových a právních aspektů vykazování dlouhodobých aktiv v zemědělském podniku dle legislativních podmínek. Vzhledem ke zkoumanému odvětví se ve vlastnictví podniku nachází velké množství dlouhodobého majetku. Rozebrala jsem aktiva od pořízení až po jejich vyřazení a zaměřila jsem se na specifické účetní případy. Na základě rozboru jsem zhodnotila stávající situaci podniku a navrhla určitá doporučení.

Důležitá byla část teoretická a následné využití získaných znalostí v části praktické. Pokusila jsem se přiblížit problematiku a rozdílnost v účtování zemědělských společností a jejich výroby.

Bakalářskou práci jsem rozdělila na dvě hlavní části, a to část teoretickou a část praktickou. Teoretickou část jsem vypracovala na základě zákonů a odborné literatury, pro správné náležitosti práce byly použity další prameny, jako např. odborné časopisy či zahraniční literatura. Důležité bylo vymezení z hlediska zákonů, které jsou v platnosti v České republice. Teoretická část zachycuje životnost dlouhodobých aktiv. Zabývá se pořízením aktiva, tedy výpočtem pořizovací ceny, zařazením, odpisy a jejich problematikou až po následné vyřazení. Rozdílnost oproti jiným odvětvím spočívá převážně u zvířat a rostlinné výroby a to zejména v oblasti oceňování.

Podnik FARMA se zabývá rostlinnou výrobou, tudíž se zde neobjevily účetní případy týkající se zvířat. Na tuto činnost vlastní podnik velké množství strojů a tím dochází k růstu dlouhodobého majetku. Tento vývoj jsem zachytila v tabulce i grafu za posledních 5 let. Následně jsem vybrala jeden ze strojů, u kterého jsem vymezila účtování po celou dobu životnosti. Dále jsem analyzovala některé odlišnosti a jejich účtování. Například můžeme poukázat na účtování dotací, které FARMA využívá, neboť se snaží o efektivní financování a chce minimalizovat své náklady. Svou pozornost jsem věnovala spíše účetním případům, které jsou typické pro zemědělské podniky. Zaměřila jsem se na problematiku odpisů, dotací a vinic. Z vymezených důvodů jsem se přiklonila k využívání účetního odepisování dle výkonu. Dále bych doporučila zachytit tuto problematiku do vnitropodnikové směrnice, kterou je zapotřebí aktualizovat. V oblasti zemědělství se nabízí řada dotací, kterých FARMA využívá. Zaměřila jsem se na účtování u dotace, která kryje úroky z úvěru. Závěrem jsem

rozebrala problematiku při pořízení vinic, která spočívá zejména v souvisejících účetních případech.

8. Summary

My intention is to point out to the differences in accounting of fixed assets within an agricultural company. In this sector, the entity deals with a number of specific cases but has to follow the common accounting principles at the same time.

I used legislation as a considerable base of the theoretical part. The most important laws are: the Accounting Act, Czech Accounting Standards and the Decree 500/2002. I also used technical literature as a relevant source of information.

The theoretical part has been divided according to the outline and consists of:

- a) Characteristics and division of fixed assets
- b) Ways of acquisition of fixed assets
- c) Pricing of fixed assets
- d) Disposal of fixed assets

The study describes the whole useful life of an asset. It regards acquisition of an asset, especially the issue of pricing, wear of an asset and finally disposal of an asset together with calculation of amortized cost. The practical part of the study is relevant here since accounting of a particular company is analyzed.

In the discussion at the end of this study, theory is compared to practice and relevant recommendations for the surveyed company are concluded. The results provide an overall view of the issue of fixed assets in an agricultural company.

Key words: Agricultural company, fixed assets, acquisition of assets, wear of assets, amortized cost.

9. Přehled použité literatury

1. Čechová, A. (2011). *Manažerské účetnictví* (2., aktualiz. a rozš. vyd.). Brno: Computer Press.
2. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
3. Dvořáková, D. (2012). *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
4. Dvořáková, V. (2014). Účetní a daňové aspekty zůstatkové ceny odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku u právnických osob. *Účetnictví*, 62(9), 7-14.
5. Havelec, J. (1997). *Základy manažerského účetnictví*. Praha: CODEX Bohemia.
6. Neplechová, M. (2007). *Účetnictví zemědělského podniku* (2., aktualiz. vyd.). Olomouc: ANAG.
7. Petřík, T. (2005). *Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi*. Praha: Grada.
8. Prudký, P., & Lošťák, M. (2012). *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG.
9. Scott, William R. (2012). *Financial accounting theory*. (2nd European edition). Toronto: Pearson Canada.
10. Sedláček, J. (2011). *Finanční analýza podniku* (2., aktualiz. vyd.). Brno: Computer Press.
11. Strouhal, J., Smrčka, L., Tyll, L., Kolář, M., Dvořáková, D., & Sklenář, R., (2013). *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
12. Úplné znění zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství
13. Valder, A. (2008). *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: ASPI.
14. Vašek, L., Šrámková, A., Strouhal, J., & Cardová, Z. (2012). *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: Institut certifikace účetních.
15. Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví
16. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
17. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
18. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

10. Seznam tabulek

Tabulka 1: Oceňování položek	14
Tabulka 2: Doba odepisování dle jednotlivých odpisových skupin	23
Tabulka 3: Roční odpisové sazby při rovnoměrném odepisování	23
Tabulka 4: Koeficienty pro zrychlené odepisování	24
Tabulka 5: Celková výměra půdy	30
Tabulka 6: Dlouhodobý majetek (v Kč)	31
Tabulka 7: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku v zůstatkových cenách (v Kč)	32
Tabulka 8: Struktura dlouhodobého hmotného majetku (v %)	33
Tabulka 9: Vývoj dlouhodobého majetku (v %)	34
Tabulka 10: Struktura kapitálu v podniku	36
Tabulka 11: Celková zadluženost FARMY (v %)	36
Tabulka 12: Kapitál a zadluženost podniku AGROPOL	37
Tabulka 13: Soupis hektarové sklizně za dobu životnosti majetku	41
Tabulka 14: Hektarová sklizeň v konkrétních měsících	41
Tabulka 15: Výpočet ročních odpisů dle výkonu	42
Tabulka 16: Výpočet zrychlených odpisů	42
Tabulka 17: Rozdílnost účetních a daňových odpisů a jejich dopad	43
Tabulka 18: Srovnání výše jednotlivých odpisů dle metod odepisování	45
Tabulka 19: Účetní případy spojené s pořízením vinic	49
Tabulka 20: Zařazení vinice do majetku	50
Tabulka 21: Náklady vynaložené na vinici zaúčtované jako aktivace ke konci účetního období	51
Tabulka 22: Účetní případy spojené s pořízením oplocení	52
Tabulka 23: Účetní případy spojené s pořízením konstrukce	53

11. Seznam grafů

Graf 1: Vývoj dlouhodobého majetku v zůstatkových cenách	32
--	----

12. Seznam příloh

Příloha 1: Faktura č.: AS032080047

Příloha 2: Inventární karta DHM č.71

Příloha 3: Seznam pohybů inventární č. 71

Příloha 4: Účtová osnova pro rok 2014

Příloha 5: Souhlas se zveřejněním údajů v bakalářské práci

DAŇOVÝ DOKLAD

FAKTURA č.: AS032080047

GROSTROM a.s.

Topolová 1418
684 01 Slavkov u Brna
IČO: 26229439 DIČ: CZ26229439
Společnost je zapsaná v obchodním rejstříku vedeném
Krajským soudem v Brně, v oddílu B, číslo vložky 3464.

Bankovní spojení: 86-4134680257 / 0100

Telefon:

Exp.odběratele:

Místo určení:

Příjemce: 25324543_5115

FARMA R.V. spol. s r.o. Moravský Žižkov

Expozitura příj.:

Odběratel:

FARMA R.V. spol. s r.o. Moravský Žižkov

Moravský Žižkov 134
691 01 Moravský Žižkov
Česká republika

IČO: 25324543

DIČ: CZ25324543

Konst.symbol: 0008

Variabilní symbol: 32080047

Obj.skladu:32080047

Typ úhrady : Platební příkaz

Objednávka: 32080047

Zakázka: 28056

Výr.číslo stroje: sklízecí mlátička T

Majitel stroje: FARMA R.V. spol. s r.o. Moravský Žižkov

Datum vystavení: 18.12.2008

Datum splatnosti: 01.01.2009

Datum uskut.zdaň. plnění: 18.12.2008

Předmět fakturace:

Fakturujeme Vám sklízecí mlátičku JD T 660 Hill Master
výr. č. ZOT660B084219 a žací lištu Z0622RX034184

č.ř.	zboží	mj.	množství	základ/mj.	Zákl.DPH	DPH	DPH	Celkem vč.DPH
1	sklízecí mlátička JS T 660	1,00	5 399 000,00	5 399 000,00	19%	1 025 810,00	6 424 810,00	

REKAPITULACE :

5 399 000,00 19% 1 025 810,00 6 424 810,00

0,00 9% 0,00 0,00

0,00 0% 0,00 0,00

5 399 000,00 1 025 810,00 6 424 810,00

Zaokrouhlení : 0,00

Záloha: 0,00

Celková částka k úhradě:

6 424 810,00 Kč

GROSTROM a.s.
Topolová 1418
684 01 Slavkov u Brna
IČO: 26229439

Pořídil: Kotolanová Marie

Příloha 2: Inventární karta DHM č.71

Strana: 1

INVENTÁRNÍ KARTA
dlouhodobého hmotného majetku

FARMA R.V. spol. s r.o.
Bílovská 134
691 01 Moravský Žižkov

Číslo: 71

Název (popis): Sklízecí mlátička T660 HM		Výrobní číslo: Z0T660B084219	
Další popis:		Kategorie:	
Umístění:	Středisko: 46	Poznámka:	
Sektor:			
Datum pořízení: 18.12.2008	Datum zařazení: 18.12.2008	Zařazení nákupem	
Datum vyřazení:			
Úč. vst. cena: 5 399 000,00			
Daň. vst. cena: 5 399 000,00			
Odpisová skupina: 1 1a (2) 3 4 5 6 N D S	Způsob odpisování: rovnoměrný - zrychlený		
		Zvýšení odpisu v 1. roce odpisování: 20 %	
Nový HIM dle § 31, 32: Ano - Ne		Jméno zodpovědného pracovníka:	

Daňové odpisy včetně odpisového plánu

Řádek	Datum	Počáteční zůstatková cena	Zhodnocení [CZK]	Odpis [CZK]	Zůstatková cena [CZK]	Poznámka
1	31.12.2008	5 399 000,00		1 079 800,00	4 319 200,00	
2	31.12.2009	4 319 200,00		1 727 680,00	2 591 520,00	
3	31.12.2010	2 591 520,00		1 295 760,00	1 295 760,00	
4	31.12.2011	1 295 760,00		863 840,00	431 920,00	
5	31.12.2012	431 920,00		431 920,00		

Příloha 3: Seznam pohybů inventární č. 71

FARMA R.V. spol. s r.o.
 Blatovská 134
 691 01 Moravský Žlíbek

Seznam pohybů

Inventární číslo 71 - Sklizeň mláčka T660 HM

Ze dne: 05.03.2015

Strana: 1

Datum	Druh pohybu	Čáska	CZKJ	MD	DAL	VS	Poznámka	Změňný údaj	Nová hodnota	Původní hodnota
18.12.2008	Zarazení nákupem majetku	5 399 000,00	022100	042100		71				
31.12.2008	Zaúčtován odpis 12/2008	1 079 800,00	551100	082220						
31.01.2009	Zaúčtován odpis 1/2009	143 973,00	551100	082220						
28.02.2009	Zaúčtován odpis 2/2009	143 973,00	551100	082220						
31.03.2009	Zaúčtován odpis 3/2009	143 973,00	551100	082220						
30.04.2009	Zaúčtován odpis 4/2009	143 973,00	551100	082220						
31.05.2009	Zaúčtován odpis 5/2009	143 973,00	551100	082220						
30.06.2009	Zaúčtován odpis 6/2009	143 973,00	551100	082220						
31.07.2009	Zaúčtován odpis 7/2009	143 973,00	551100	082220						
31.08.2009	Zaúčtován odpis 8/2009	143 973,00	551100	082220						
30.09.2009	Zaúčtován odpis 9/2009	143 973,00	551100	082220						
31.10.2009	Zaúčtován odpis 10/2009	143 973,00	551100	082220						
30.11.2009	Zaúčtován odpis 11/2009	143 977,00	551100	082220						
31.12.2009	Zaúčtován odpis 12/2009	107 980,00	551100	082220						
31.01.2010	Zaúčtován odpis 1/2010	107 980,00	551100	082220						
28.02.2010	Zaúčtován odpis 2/2010	107 980,00	551100	082220						
31.03.2010	Zaúčtován odpis 3/2010	107 980,00	551100	082220						
30.04.2010	Zaúčtován odpis 4/2010	107 980,00	551100	082220						
31.05.2010	Zaúčtován odpis 5/2010	107 980,00	551100	082220						
30.06.2010	Zaúčtován odpis 6/2010	107 980,00	551100	082220						
31.07.2010	Zaúčtován odpis 7/2010	107 980,00	551100	082220						
31.08.2010	Zaúčtován odpis 8/2010	107 980,00	551100	082220						
30.09.2010	Zaúčtován odpis 9/2010	107 980,00	551100	082220						
31.10.2010	Zaúčtován odpis 10/2010	107 980,00	551100	082220						
30.11.2010	Zaúčtován odpis 11/2010	107 980,00	551100	082220						
31.12.2010	Zaúčtován odpis 12/2010	71 986,00	551100	082220						
31.01.2011	Zaúčtován odpis 1/2011	71 986,00	551100	082220						
28.02.2011	Zaúčtován odpis 2/2011	71 986,00	551100	082220						
31.03.2011	Zaúčtován odpis 3/2011	71 986,00	551100	082220						
30.04.2011	Zaúčtován odpis 4/2011	71 986,00	551100	082220						
31.05.2011	Zaúčtován odpis 5/2011	71 986,00	551100	082220						
30.06.2011	Zaúčtován odpis 6/2011	71 986,00	551100	082220						
31.07.2011	Zaúčtován odpis 7/2011	71 986,00	551100	082220						
31.08.2011	Zaúčtován odpis 8/2011	71 986,00	551100	082220						
30.09.2011	Zaúčtován odpis 9/2011	71 986,00	551100	082220						
31.10.2011	Zaúčtován odpis 10/2011	71 986,00	551100	082220						
30.11.2011	Zaúčtován odpis 11/2011	71 986,00	551100	082220						
31.12.2011	Zaúčtován odpis 12/2011	35 993,00	551100	082220						
31.01.2012	Zaúčtován odpis 1/2012	35 993,00	551100	082220						
29.02.2012	Zaúčtován odpis 2/2012	35 993,00	551100	082220						
31.03.2012	Zaúčtován odpis 3/2012	35 993,00	551100	082220						
30.04.2012	Zaúčtován odpis 4/2012	35 993,00	551100	082220						
31.05.2012	Zaúčtován odpis 5/2012	35 993,00	551100	082220						
30.06.2012	Zaúčtován odpis 6/2012	35 993,00	551100	082220						
31.07.2012	Zaúčtován odpis 7/2012	35 993,00	551100	082220						

Ze dne: 05.03.2015

Strana: 2

FARMA R.V. spol. s r.o.
Blívovská 134
691 01 Moravský Žbžkov

Seznam pohybů

Inventurní číslo 71 - Sklizeň mláčky T660 HM

Datum	Druh pohybu	Číska [CZK]	MD	DAL	VS	Poznámka	Změněný údaj	Nová hodnota	Původní hodnota
31.08.2012	Zaučtován odpis 8/2012	35 993,00	551100	082220					
30.09.2012	Zaučtován odpis 9/2012	35 993,00	551100	082220					
31.10.2012	Zaučtován odpis 10/2012	35 993,00	551100	082220					
30.11.2012	Zaučtován odpis 11/2012	35 993,00	551100	082220					
31.12.2012	Zaučtován odpis 12/2012	35 997,00	551100	082220					

Příloha 4: Účtová osnova pro rok 2014

Ze dne: 05.03.2015

Účtová osnova pro rok: 2014

Strana: 1

FARMA R.V. spol. s r.o.
Bílovská 134
691 01 Moravský Žižkov

Účet	Popis	Číslo řádku v rozvaze/ výkazu	Druh	Skupina
021.100	Budovy,haly a stavby	015, 015		
022.100	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016, 016		
022.200	Samostatné movité věci -CLAAS	016, 016	(R)	
022.800	Dlouhodobý drobný hmotný majetek	016, 016		
025.100	Pěstitelské celky trvalých porostů	017, 017		
031.100	Pozemky	014, 014		
041.100	Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	011, 011	(R)	
042.100	Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	020, 020	(R)	
042.150	Pořízení dl.drobného hm.majetku	020, 020	(R)	
042.200	Pořízení dl.hm.majetku-čerp.stanice	020, 020	(R)	
042.300	Pořiz.dl.hmotného majetku-mycí plocha	020, 020	(R)	
042.400	Pořízení dl.hm. majetku - přístřešek	020, 020	(R)	
042.500	Pořízení dl. hmot. m.-čistička	020, 020	(R)	
042.600	Pořízení dl.majetku přístřešky	020, 020	(R)	
042.650	Pořízení dl hm majetku přístřešek 3	020, 020	(R)	
042.700	Pořízení dl. hm. majetku-TRAFO	020, 020	(R)	
081.210	Oprávký ke stavbám	015, 015		
082.220	Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	016, 016		
082.230	Oprávký k samostatným movitým věcem CLAAS	016, 016		
082.800	Oprávký k DDHM	016, 016		
085.250	Oprávký k pěstitelským celkům trvalých porostů	017, 017		
112.100	Materiál na skladě	033, 033		
121.100	Nedokončená výroba	034, 034		
123.100	Výrobky	035, 035		
132.100	Zboží na skladě a v prodejnách	037, 037		
211.100	Pokladna	059, 059		
221.100	Bankovní účty	060, 120	(R)	
221.200	Spořicí účet	060, 120		
221.250	Termínovaný vklad	060, 120		
221.300	Bankovní účty-Waldviertler Sparkasse	060, 120		
221.400	WSPK - TEREX 737	060, 120		
221.500	Vkladní knížka Optima,Satum	060, 120		
221.550	Vkladní knížka Terex	060, 120		
221.700	Vkl.knižka TEREX 737	060, 120		
221.750	Vkl.knižka Deutr-Fahr	060, 120		
221.760	Bankovní účty-úvěr Deutz-Fahr	060, 120		
249.100	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	121, 121		
261.100	Peníze na cestě	059, 059	(R)	
311.500	Pohledávky z obchodních vztahů-krátkodobé	049, 049	(VF)	
314.100	Poskytnuté zálohy - dlouhodobé	055, 055	(R)	
314.500	Poskytnuté zálohy - krátkodobé	055, 055	(R)	
321.100	Závazky z obchodních vztahů	107, 107	(PF)	
324.100	Přijaté zálohy	114, 114	(R)	
325.100	Ostatní závazky	107, 107	(R)	
325.307	Nájem půda 2007	107, 107	(R)	
325.308	Nájem půda 2008	107, 107	(R)	
325.309	Nájem půda 2009	107, 107		
325.310	Nájem půda 2010	107, 107		
325.311	Nájem půda 2011	107, 107		
325.312	Nájem půda 2012	107, 107		
325.313	Nájem půda 2013	107, 107		
325.314	Nájem půda 2014	107, 107		
325.315	Nájem půda 2015	107, 107		
325.407	Nájem stavby 2007	107, 107	(R)	
325.408	Nájem stavby 2008	107, 107	(R)	
325.409	Nájem stavby 2009	107, 107		
325.410	Nájem stavby 2010	107, 107		
325.411	Nájem stavby 2011	107, 107		
325.412	Nájem stavby 2012	107, 107		
325.413	Nájem stavby2013	107, 107		
325.414	Nájem stavby 2014	107, 107		

Ze dne: 05.03.2015

Strana: 2

Účtová osnova pro rok: 2014

FARMA R.V. spol. s r.o.
Bilovská 134
691 01 Moravský Žižkov

Účet	Popis	Číslo řádku v rozvaze/ výkazu	Druh	Skupina
325.415	Nájem stavby 2015	107, 107		
331.100	Zaměstnanci	111, 111	(R)	
331.200	Zaměstnanci-mzdy převod na účet	111, 111	(R)	
331.300	Zaměstnanci-hotové	111, 111	(R)	
331.400	Zaměstnanci-záloha	111, 111	(R)	
335.500	Pohledávky za zaměstanci	057, 057	(R)	
336.100	Zúčtování s insti.sociálního zabezpečení a zdravotního poj	053, 112	(R)	
341.100	Daň z příjmů	054, 113	(R)	
342.100	zář.dañ	054, 113	(R)	STAT
342.200	Ostatní přímé daně - srážková daň	054, 113	(R)	
343.100	Daň z př. hodnoty 10%	054, 113		
343.197	DPH na vstupu	054, 113		STAT
343.433	DPH na výstupu	054, 113		STAT
343.610	Daň z přidané hodnoty 15%	054, 113		
343.619	Daň z přidané hodnoty 21%	054, 113		
343.700	Daň z přidané hodnoty- povinnost	054, 113		
343.800	Daň z přidané hodnoty-nadměrný odpočet	054, 113		
343.900	DPH - zúčtovací	054, 113	(R)	STAT
345.100	Ostatní daně a poplatky	054, 113	(R)	
345.200	Vratka spotř.daně-nafta	054, 113	(R)	
345.250	Daň z převodu nemovitosti	054, 113	(R)	
345.300	Daň z nemovitostí	054, 113	(R)	
345.900	Penále a pokuty	054, 113	(R)	
346.100	Dotace ze státního rozpočtu	113, 113		
365.100	Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva	110, 110		
365.200	Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva	110, 110	(VF)	
378.100	Jiné pohledávky	057, 057	(VF)	
379.100	Mzdy na účet	117, 117	(R)	
381.100	Náklady příštích období	064, 064		
381.709	Leasing NAPA postřikovač	064, 064	(R)	
383.100	Výdaje příštích období	123, 123		
391.100	Opravná položka k pohledávkám	049, 049		
395.100	Vnitřní zúčtování	000, 000		
411.101	Základní kapitál	070, 070		
411.102	Základní kapitál	070, 070		
413.100	Ostatní kapitálové fondy	075, 075		
419.100	Změny základního kapitálu	072, 072		
421.100	Zákonný rezervní fond	081, 081		
427.100	Sociální fond	082, 082		
428.100	Nerozdělený zisk minulých let	084, 084		
429.100	Neuhrazená ztráta minulých let	085, 085		
431.100	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	000, 000		
461.200	DI.bank.úvěry Pöttinger pluh,podmítač	119, 119		
461.250	DI.bank. úvěry HARDI	119, 119		
461.350	DI. bank. úvěry SEČKA	119, 119		
461.600	DI.b.úvěry-mlátička Citibank	119, 119		
461.650	Dlouh. b.úvěry -mlátička JD T660 2	119, 119		
461.700	DI. bank. úvěry Deutz Fahr	119, 119		
461.750	DI.bank.úvěry JD6190+návěs	119, 119		
461.760	DI.bank. úvěry JD 6130M,6150R,Annaburger	119, 119		
479.100	Jiné dlouhodobé závazky	104, 104		
479.200	DI.záv.-vratka-podpora,výsadba vinice 2004	104, 104		
501.100	Spotřeba mat.-chemikálie,hnojivo	009		
501.200	Spotřeba mat.-náhradní díly	009		
501.300	Spotřeba mat.-ostatní	009		
501.400	Spotřeba mat.-olej,nafta,benzín	009		
501.500	Spotřeba mat.-osivo	009		
501.600	Spotřeba mat.-pšenice 2014	009		
501.700	Spotřeba mat.-řepka 2014	009		
501.800	láhve	009		
502.100	Spotřeba energie	009		

Účtová osnova pro rok: 2014

Účet	Popis	Číslo řádku v rozvaze/ výkazu	Druh	Skupina
502.200	Spotřeba plynu	009		
502.300	Spotřeba vody	009		
504.100	Prodané zboží	002		
511.100	Opravy a udržování	010		
512.100	Cestovné	010		
513.100	Náklady na reprezentaci	010		
518.100	Ostatní služby	010	(R)	
518.200	Ostatní služby - RV	010		
518.250	Bio služby	010		
518.307	Nájem půdy 2007	010		
518.308	Nájem půda 2008	010		
518.309	Ostatní služby - nájemné půda 2009	010		
518.310	Nájem půda 2010	010		
518.311	Nájem půda 2011	010		
518.312	Nájem půda 2012	010		
518.313	Nájem půda 2013	010		
518.314	Nájem půda 2014	010		
518.408	Nájem stavby 2008	010		
518.409	Ostatní služby - nájemné stavby 2009	010		
518.410	Nájem stavby 2010	010		
518.411	Nájem stavby 2011	010		
518.412	Nájem stavby 2012	010		
518.413	Nájem stavby 2013	010		
518.414	Nájem sušárna 2014	010		
518.500	Ostatní služby-telefon	010		
518.709	Ost.sloužby NAPA postřikovač	010		
518.900	Ostatní služby-nedaňové	010		
521.100	Mzdové náklady	013		
521.200	Mzd.náklady-dohody o prov.práce	013		
524.100	Zákonné sociální pojištění	015		
527.100	Zákonné sociální náklady	016		
528.100	Ostatní sociální náklady	016		
531.100	Daň silniční	017		
532.100	Daň z nemovitostí	017		
532.200	Daň z převodu nemovitostí	017		
538.100	Ostatní daně a poplatky	017		
541.100	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	023		
543.100	Dary	027		
545.900	Ostatní pokuty a penále	027		
546.900	Odpis pohledávky nedaňový	027		
548.100	Ostatní provozní náklady	027		
548.200	Ost.prov.n.-pojištění Generali, Ammis	027		
548.300	Zák.soc.náklady - Kooperativa	027		
548.400	Ost.prov.nákl.-pojišt.strojů	027		
548.900	Ostatní provozní náklady - nedaňové	027		
551.100	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	018		
551.200	Odpisy DDHM	018		
551.900	Odpisy DHaNM - nedaňové	018		
558.100	Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti	025		
562.100	Úroky	043		
562.200	Úroky - sankční	043		
562.600	Úroky-John Deere	043		
562.650	Úroky-Pöttinger-pluh,podmítač	043		
562.700	Úroky-Optima, Saturn	043		
562.750	Úroky TEREX 737	043		
562.760	Úroky Deutz-Fahr	043		
562.800	Úroky - JD mlátička	043		
562.850	Úroky-JD mlátička 2	043		
563.100	Kursově ztráty	045		
568.100	Ostatní finanční náklady	045	(R)	
568.300	Ostatní finanční náklady pojištění	045		

Účet	Popis	Číslo řádku v rozvaze/ výkazu	Druh	Skupina
568.400	Ost.fin.náklady AMMIS,Generali	045		
568.500	Ostatní finanční náklady	045		
591.100	Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná	050		
601.100	Tržby pšenice	005		
601.200	Tržby ječmen	005		
601.250	Tržby slunečnice	005		
601.300	Tržby hrozny	005		
601.400	Tržby ostopestřec mariánský	005		
601.450	Tržby světlice barvířská	005		
601.550	Tržby řepka	005		
601.600	Tržby kukuřice	005		
601.700	Tržby proso	005		
601.750	Tržby žito	005		
601.800	Tržby hrách	005		
602.100	Tržby z prodeje služeb	005		
602.150	Tržby z prodeje služeb-nezemědělská činnost	005		
602.200	Tržby z prodeje služeb MTS	005		
602.400	Tržby z prodeje služeb Heliantha	005		
602.600	Tržby z prodeje služeb-sušení,čištění	005		
602.700	Tržby z bio služeb	005		
604.100	Tržby za zboží	001		
611.100	Změna stavu nedokončené výroby	006		
613.100	Změna stavu výrobků	006		
624.100	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	007		
641.100	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	020		
648.100	Ostatní provozní výnosy	026		
648.200	Ostatní pr.výnosy dotace	026		
648.300	Ostatní pr.výnosy dotace	026		
648.800	Ostatní provozní výnosy - pojišťovny	026		
662.100	Úroky	042		
662.400	Úroky PGRLF-Optima, Saturn	042		
662.500	Úroky PGRLF - Deutz Fahr	042		
662.600	Úroky PGRLF-John Deere	042		
662.650	Úroky PGRLF - Pöttinger pluh, podmitač	042		
662.700	Úroky PGRLF	042		
662.750	Úroky PGRLF-JD kombajn	042		
668.100	Ostatní finanční výnosy	044		

Příloha 5: Souhlas se zveřejněním údajů v bakalářské práci

„Souhlasíme se zveřejněním této bakalářské práce na téma Dlouhodobá aktiva v zemědělském podniku – účetní, daňové a právní aspekty v podmínkách ČR, ve které byly použity údaje o našem podniku FARMA R.V. spol. s r. o., a která je zpracována studentkou Jihočeské univerzity v Českých Budějovicích Ivanou Zemánkovou“

V Horauském Žitkově, 2.4.2015



FARMA R.V. spol. s r.o.
Bílá 134, Moravský Žitkov 691 01
Tel.: 519 346 520
IČ: 25324543 DIČ: CZ25324543