



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Ekonomická fakulta



Uplatňování účetních konceptů, principů a zásad v praxi českých podnikatelských subjektů

Diplomová práce

Studijní program: N6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T085 – Podniková ekonomika

Autor práce: **Bc. Michaela Vagenknechtová**

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, Ph.D.



Technická univerzita v Liberci

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Michaela Vagenknechtová**

Osobní číslo: **E15000433**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Název tématu: **Uplatňování účetních konceptů, principů a zásad v praxi českých podnikatelských subjektů**

Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Teoretická východiska k tématu - všeobecně uznávané účetní zásady a jejich aplikace ve finančním výkaznictví, uživatelé účetních informací
2. Specifika účetních záznamů, oceňování a vykazování v zemědělských podnicích
3. Analytická deskripce stavu uplatňování účetních zásad v Zemědělském družstvu Podchlumí Dobrá Voda
4. Formulace návrhů ke zlepšení vypovídací schopnosti účetních záznamů a kvantifikace přínosů navržených opatření ve zvoleném subjektu
5. Závěrečná syntéza znalostních výstupů a návrhů pro zvolený subjekt

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **65 normostran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

ALEXANDER, David a Christopher NOBES.

Financial Accounting: An International Introduction. 6th ed. UK: Pearson Education, Limited, 2016. ISBN 978-1-29210-299-3.

BOKŠOVÁ, Jiřina. Účetní výkazy pod lupou: I. Základy finančního výkaznictví. Praha: Linde, 2013. ISBN 978-80-7201-921-2.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-961-6.

PILÁTOVÁ, Jana. Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2016. Praha: GRADA Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5804-6.

SKÁLOVÁ, Jana. Podvojný účetnictví 2016. 22. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. ISBN 978-80-271-0031-6.

Elektronická databáze článků ProQuest (www.tul.cz).

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce:

Ing. Hana Zapadlová

Zemědělské družstvo Podchlumí Dobrá Voda, účetní

Datum zadání diplomové práce:

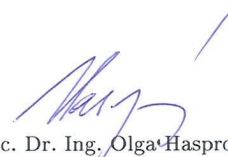
31. října 2016

Termín odevzdání diplomové práce:

31. května 2018



prof. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2016

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum:

Podpis:

Podkování

Ráda bych touto cestou podkovala Ing. Olze Malíkové, Ph.D. za odborné vedení mé diplomové práce, za její cenné připomínky, trpělivost a čas, který mi věnovala. Velký dík patří také Haně Zapadlové, účetní a předsedkyni představenstva Zemědělského družstva Podchlumí Dobrá Voda, za její ochotu a pomoc při zpracování praktické části práce, rovněž za poskytnutí potřebných materiálů. Dále děkuji vedení družstva, konkrétně Ing. Luboši Horníkovi, za umožnění spolupráce. V neposlední řadě děkuji všem, kteří mi při psaní diplomové práce podporovali.

Anotace

Tato diplomová práce se zabývá uplatněním ú etních konceptů, principů a zásad v konkrétním zemědělském družstvu. Teoretická východiska přibližují právní úpravu ú etnictví v České republice, všeobecně uznávané ú etní zásady, metodické prvky ú etnictví, kvalitativní charakteristiky ú etních informací a specifika ú etování a oceňování v zemědělství. Součástí praktické části je charakteristika zemědělského subjektu, dále pak analytická deskripce stavu uplatnění ú etních zásad se zaměřením zejména na zásadu opatrnosti, zásadu oceňování v historických cenách a zásadu aktuálnosti. Na základě zjištěných výsledků jsou vyhodnoceny nedostatky a navržena řešení, jejichž aplikací se dostojí vytyčeným zásadám.

Cílem práce je na základě všech zjištěných skutečností formulovat přínosy navržených opatření vedoucí ke zlepšení vypovídací schopnosti ú etních informací.

Klí ová slova

ú etní jednotka, ú etní zásady, ú etnictví v zemědělství, zásada opatrnosti, rezervy, opravné položky, odpisy

Annotation

Application of accounting concepts, principles and rules in practice of Czech entrepreneurial subjects

This diploma thesis deals with the application of accounting concepts, principles and rules in a particular co-operative farm. The theoretical part describes the accounting legislation in the Czech Republic, generally accepted accounting principles, methodical elements of accounting, the qualitative characteristics of accounting information and the specifics of accounting and valuation in agriculture. The characteristics of the agricultural subject, as well as an analytical description of the state of application of the accounting principles, focusing on the conservatism concept, the historical cost concept and the accrual basis are the parts of the practical research. On the basis of the results, the shortcomings are evaluated and proposals are suggested. The application of the proposals meets the established principles.

The aim of the thesis is to formulate the benefits of the proposed measures, based on all the facts, to improve the information ability of the accounting information.

Key Words

entity, accounting principles, accounting in agriculture, conservatism concept, reserves, adjusting entries, depreciation

Obsah

Seznam obrázk	9
Seznam tabulek	10
Seznam zkratek	11
Úvod	12
1 Význam ú etnictví a základní faktory ovliv ůující ú etní systém	14
1.1 Uffivatelé ú etních informací	16
1.2 Právní úprava ú etnictví v eské republice	17
1.2.1 Zákon . 563/1991 Sb., o ú etnictví	18
1.2.2 Vyhlá-ka . 500/2002 Sb.	19
1.2.3 eské ú etní standardy pro podnikatele	20
1.3 V-eobecn uznávané ú etní zásady a principy a jejich interpretace v rámci eské ú etní legislativy	21
1.4 Metodické prvky ú etnictví	28
1.5 Kvalitativní charakteristiky ú etních informací	32
2 Specifika ú etních záznam , oce ování a vykazování v zem d lských podnikách	33
2.1 Charakteristika oboru	33
2.2 Specifika zem d lské innosti	33
2.3 Ú etnictví v zem d lství v eské republice	35
2.3.1 fiivo i-ná výroba	36
2.3.2 Rostlinná výroba	41
3 Analytická deskripce stavu uplat ování ú etních zásad v Zem d lském druffstvu Podchlumí Dobrá Voda a formulace návrh ke zlep-ení vypovídací schopnosti ú etních záznam	44
3.1 Charakteristika Zem d lského druffstva Podchlumí Dobrá Voda	44
3.1.1 Organiza ní struktura	45
3.1.2 Hospodá ská innost druffstva	46
3.2 Dodrfování v-eobecných ú etních zásad	49
3.2.1 Zásada opatrnosti	52
3.2.2 Zásada oce ování v historických cenách	67
3.2.3 Zásada akruálnosti	68
Záv r	71
Seznam pouffité literatury	74
Seznam p íloh	77

Seznam obrázk

Obr. 1: Rozložení tržeb z prodeje výrobků a služeb.....	48
---	----

Seznam tabulek

Tab. 1: Klasifikace biologických aktiv	36
Tab. 2: Skliz ová plocha a průměrný hektarový výnos plodin za rok 2016.....	47
Tab. 3: Vývoj průměrného stavu zvířat v letech (ks).....	47
Tab. 4: Přehled o stavu dodržování všeobecných účetních zásad v ZD Podchlumí DV	49
Tab. 5: Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku objektu administrativní budovy ..	54
Tab. 6: Tvorba rezervy na daň z příjmů právnických osob.....	55
Tab. 7: Rezerva na opravu hmotného majetku a její vliv na základ daní	56
Tab. 8: Přehled opravných položek tvořených k dlouhodobému finančnímu majetku	58
Tab. 9: Tvorba účetních opravných položek k pohledávkám.....	61
Tab. 10: Účetní odpisy platné od 1. 1. 1999.....	64
Tab. 11: Účetní odpisy sečínho stroje s inventárním číslem 0-000-00003721	65
Tab. 12: Účetní odpisy dojnice s inventárním číslem 000306509952.....	65
Tab. 13: Porovnání účetních odpisových metod.....	66

Seznam zkratek

D	strana dal
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
MD	strana má dáti
OP	opravné položky
ÚJ	ú etní jednotka
ZDP	zákon o daních z p íjm
ZoR	zákon o rezervách
ZoÚ	zákon o ú etnictví
ZoZ	zákon o zem d lství

Úvod

Ú etnictví jako zdroj informací poskytuje záznamy o průběhu ekonomických činností a známých účastnících, a to interním i externím, přičemž ú etní záznamy musí podávat takové informace, aby ú etní závěrka sestavená na jejich základě podávala vřetný a poctivý obraz předmětu ú etnictví a finanční situace ú etní jednotky. Aby byl naplněn vřetný a poctivý obraz ú etnictví, je třeba, aby ú etní jednotka dodržovala všeobecně uznávané ú etní zásady.

Cílem této diplomové práce je zhodnotit stav uplatnění ú etních zásad ve zvoleném subjektu, kterým je zemědělské družstvo, a na základě všech zjištěných skutečností formulovat návrhy a následně přínosy navržených opatření vedoucích ke zlepšení vypovídací schopnosti ú etních informací. Práce je zaměřena především na zásadu opatrnosti, dále pak na zásadu oceňování v historických cenách a zásadu aktuálnosti. Ostatními všeobecně uznávanými ú etními zásadami se zabývá v menší míře.

Diplomovou práci tvoří dva obsahové celky – teoretická část, obsahující vymezení teoretických východisek k problematice všeobecně uznávaných ú etních zásad a specifik účtování a oceňování v zemědělských podnicích, a analytická část, zaměřující se na deskripci stavu uplatnění ú etních zásad ve zvoleném zemědělském družstvu.

K vypracování diplomové práce bylo použito několik metod. Na základě rešerše odborné literatury, která se zabývá danou problematikou, byla zpracována teoretická část práce. V praktické části byla aplikována metoda pozorování, dotazování a analýza vnitropodnikových dokumentů, a to na základě pravidelných návštěv předmětného subjektu. Dále byla provedena analytická deskripce stavu uplatnění ú etních zásad, následně zformulovány návrhy ke zlepšení vypovídací schopnosti ú etních záznamů a na závěr provedena syntéza výstupů a návrh pro zvolený subjekt.

Teoretická část nejprve vymezuje chápání pojmu ú etnictví a jeho funkce, dále navazuje definování externích a interních účastnících ú etních informací. Následně je řešena právní úprava ú etnictví v ČR – je zde nastíněna její historie a také jednotlivé předpisy jako je zákon o ú etnictví, prováděcí vyhláška k podvojnému ú etnictví a české ú etní standardy.

Podstatnou částí této práce je pak vymezení všeobecně uznávaných a etnických zásad, metodických prvků etnicity a kvalitativních charakteristik a etnických informací. Závěr teoretické části práce je v nově specifikovaném etnickém záznamu, oceňování a vykazování v zemědělských podnicích dle rozdělení na rostlinnou a živočišnou výrobu.

Ze zjištěných teoretických východisek vychází praktická část práce, na jejíž úvod je charakterizováno přírodně zemědělské družstvo se zaměřením především na jeho hospodářskou činnost. Poté následuje analytická deskripce stavu uplatnění etnických zásad se zaměřením především na zásadu opatrnosti, zásadu oceňování v historických cenách a zásadu aktuálnosti. U každé ze jmenovaných zásad jsou v rámci analýzy souasněho stavu a následného zhodnocení navrženy způsoby, kterými lze dosáhnout zlepšení vypovídací schopnosti etnických informací. Součástí práce je také vytvoření vnitřní etnické směrnice pro tvorbu, udržování a používání opravných položek k pohledávkám. V závěru práce jsou shrnuty výsledky provedené analýzy a formulovány návrhy, jejichž aplikací by mělo být zajištěno, že etnicita bude vedena v souladu s etnickými zásadami, a tedy poskytovat věrný a poctivý obraz.

1 Význam účetnictví a základní faktory ovlivňující účetní systém

Problematikou definování pojmu účetnictví se zabývalo množství specialistů a profesních orgánů, kteří uplatňovali různé přístupy. Alexander a Nobes (2016, s. 4) se k přesnému vymezení pojmu účetnictví vyjadřují takto: *„There is no single authoritative and generally accepted definition of financial accounting, or of accounting in general. It began as a practical activity in response to perceived needs, and for most of its development it has progressed in the same way, adapting to meet changes in the demands made on it. Where the needs differed in different countries or environments, accounting tended to develop in different ways as a response to a particular environment, essentially on the Darwinian principle: useful accounting survived.“* Volně by se dalo předpokládat tak, že neexistuje jednotná rozhodující a obecně přijímaná definice finančního účetnictví nebo účetnictví obecně. Založeno to jako skutečná potřeba v reakci na vnímané potřeby a po vývoji svého vývoje pokračovala stejným způsobem, přizpůsobujícím se změnám v požadavcích na něj. Tam, kde se potřeby lišily v různých zemích nebo prostředí, mělo účetnictví tendenci rozvíjet se různými způsoby v reakci na určité prostředí, v podstatě na Darwinovském principu: přežilo užitečné účetnictví.

Pro názornost odlišnosti chápání pojmu účetnictví byly vybrány několik definic autorů různých národností i zaměření.

Dle Malíkové a Horáka (2010) se pojmem účetnictví oznaují *„záznamy o průběhu ekonomických činností ekonomického subjektu v určitém uspořádání činnosti, kterými odborníci vytvářejí tyto záznamy (šrotování) účetnictví jako teorie, nauka, v dané disciplíně.“*

Bokšová (2013, s. 44) přichází mimo jiné s názorem, že *„účetnictví představuje část informačního systému, který zjišťuje, měří, zaznamenává, třídí a zpracovává data a předkládá finanční informace o ekonomické entitě.“*

Kovanicová (2004, In. Malíková, Horák, 2010) chápe pojem účetnictví podobně jako Bokšová: *„je informační systém, který identifikuje, měří, zpracovává a prezentuje finanční“*

informace o podniku, na jejichž základ si mohou nejen manažer i podniku, ale zejména externí uřivatelé (kte í nemohou tyto informace získat jinak) uinit správný úsudek o podniku a p ijmout kvalifikovaná rozhodnutí.õ

Chartered Institute of Management Accountants' (Mott, 2008) chápe ú etnictví jako *the classification and recording of monetary transactions í the presentation and interpretation of the results of those transactions in order to assess performance over a period and the financial position at a given date í the monetary projection of future activities arising from alternative planned courses of action.*õ Voln by se dalo p elofit jako klasifikace a zaznamenání pen řních transakcí, prezentace a interpretace t chto transakcí za ú elem posouzení výkonnosti v pr b hu období a finan ní pozice k danému datu, a m nová projekce budoucích aktivit vyplývajících z alternativních plánovaných postup .

American Accounting Association neboli Asociace amerických ú etních (Anthony, Reece, 1995, s. 8) definuje ú etnictví jako *š í the process of identifying measuring, and communicating economic information to permit informed judgments and decisions by users of the information.*õ Voln p elofeno jako proces identifikace, m ení a sd lování ekonomických informací tak, aby umofnily uřivatel m t chto informací init kvalifikované úsudky a rozhodování.

Mnozí auto i (Bok-ová, 2013; Malíková, Horák, 2010; Prok pková, Svoboda, 2014) se shodují na tom, že ú etnictví by m lo plnit následující funkce:

- **informa ní** ó ú etnictví podává informace r zn orientovaným uřivatel m, a to na základ jejich individuálních pot eb, p i emfl jsou tyto informace podkladem pro jejich rozhodování;
- **eviden ní** ó vedení záznam o jednotlivých ekonomických jevech v podniku, zároveň sloufí k ochran majetku podniku i k uchování v pam ti zú astn ných stran;
- **d kazní prost edek/poznávací** ó v p ípad vyuffití dat z ú etnictví, nap . k zaji-t ní ochrany práv v ítele p ed dluřníkem p i soudních sporech;

- **data/podklad pro stanovení datových povinností** o poskytování údajů etnických informací jakožto podklad pro stanovení základních datových povinností;
- **kontrolní/podklad pro hodnocení integrity manažerů** o na základě informací z údajů etnických je rozhodování o odměnách pro řídicí pracovníky; slouží pro potřeby kontroly ze strany finančních úřadů.

1.1 Účivatelé údajů etnických informací

Podle Tékera a Otrusínové (2013) máme rozdílné účivatele údajů etnických informací na *externí* (banky, pojišťovny, finanční úřady, statistický úřad, obchodní partneři, konkurence, soudy a policie, potenciální investoři, veřejnost) a *interní* (vlastníci, manažeri, zaměstnanci).

Banky a vůdčí podniky si na základě znalosti údajů etnických informací, které jsou podrobeny finanční analýze, ověřují, zda je ú etnická jednotka (dále jen ÚJ) schopna splácet úvraty v etnických úroků a zároveň nabídnout odpovídající záruku.

Pojišťovny se zajímají o údaj etnické informace z hlediska zajištění odvodů na sociální a zdravotní pojištění ve správné výši, i řešení pojistných událostí.

Finanční úřady zkoumají údaj etnické informace z důvodu správného zjištění, stanovení a výkonu datových povinností. Dále provádí kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími údaj etnických (v případě porušení stanovuje pokuty a další sankce).

Statistický úřad zpracovává údaj etnické informace pro potřeby finančních úřadů, vlády, ministerstev i veřejnosti.

Obchodní partneři se zaměřují na schopnost ÚJ hradit své závazky včas (dodavatelé) a na stabilitu ÚJ, což se týká dodávky požadovaných výkonů (odbíratelé).

Konkurence porovnává svoje výsledky hospodaření s výsledky ÚJ pro účely zjištění postavení na trhu. Konkurence se rozhoduje na základě výstupů finanční analýzy (např. ukazatelé rentability, ziskovosti, likvidity i aktivity).

Soudy a policie používají účetní informace při řešení sporů i k prokázání trestné činnosti.

Potencionální investoři zvažují možnost vložit své volné finanční prostředky do podniku, rozhodují se na základě výstupu z účetnictví.

Veřejnost může mít zájem o účetní informace z různých důvodů, např. znečištění životního prostředí, rozvoj regionu, pracovní produktivita pro potencionální zaměstnance nebo sledování pozice ÚJ na trhu.

Vlastníci při vkládání kapitálu do ÚJ očekávají jeho zhodnocení, sledují proto výnosnost vložených prostředků i výsledek hospodaření. Mimo jiné vlastníci rozhodují o dlouhodobých plánech a investicích ÚJ a s tím souvisí i odhad budoucího vývoje podniku, na základě kterého daná rozhodnutí probíhají.

Manažer nejčastěji využívá znalost účetních informací v souvislosti s finančním řízením podniku. Mohou tak například rozhodnutí o odměňování zaměstnanců i dlehlitá strategická rozhodnutí týkající se budoucnosti ÚJ.

Zaměstnanci požadují především jistotu zaměstnání, schopnost podniku hradit jim mzdy a dále je zajímá stabilita podniku. Z účetních dat, která v tisku bývají zprostředkována vedoucími pracovníky, jsou zaměstnanci schopni posoudit i budoucí vývoj podniku.

1.2 Právní úprava účetnictví v České republice

České účetnictví, tak jako ho známe dnes, se začalo formovat po tzv. sametové revoluci v listopadu 1989, která znamenala návrat k demokracii, tržnímu hospodářství a právnímu státu. Pro účetní systém to znamenalo nemalé změny, tedy celkovou reformu účetnictví. Při tvorbě se vycházelo se z účetních směrnic Evropské unie a mezinárodních standardů finančního výkaznictví. V prosinci 1991, s účinností od 1. ledna 1992, byl přijat zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, (dále jen ZoÚ), o rok později byla schválena opatření

Ministerstva financí ČR upravující ústovou osnovu a postupy účtování. Na svou dobu byl ZoÚ velmi kvalitní, nebylo významných rozdíl mezi národními účetními předpisy a těmi evropskými, avšak pokud chtěla Česká republika vstoupit do Evropské unie, muselo být dosaženo plné harmonizace s evropskými normami. K tomu měla dopomoci tvorba národních účetních standardů, na jejich koordinaci dohlížela nově vzniklá Národní účetní rada (sdružení Komory auditorů ČR, Komory daňových poradců ČR, Svazu účetních a Vysoké školy ekonomické, v zastoupení Fakulty financí a účetnictví). Po několika neúspěšných pokusech prosadit změny do ZoÚ, probíhala novelizace ZoÚ v několika etapách, kdy v této době poslední tvrdou novelou zákona, a to od 1. 1. 2004, začaly platit předpisy (se azeno dle právní síly): ZoÚ o provádění vyhláškou MF České účetní standardy (dále jen ÚS). (Malíková, Horák, 2009)

Od té doby prošly tyto předpisy účetními změnami, především mezi nejvýznamnější patří novela ZoÚ, která přinesla s účinností od 1. 1. 2016 změny týkající se každodenní praxe včetně ÚJ. Od tohoto data začaly být rozlišovány kategorie ÚJ (mikro, malá, střední, velká); na základě jejich zařazení jsou vykazovány a zveřejňovány informace z účetnictví. Mimo jiné byla definována aktiva celkem jako aktiva netto (do 31. 12. 2015 to byla aktiva brutto), změnila se podoba účetních výkazů a položek účetní závěrce i se pozměnily některé postupy účtování (Skálová, 2016). Jak uvádí Pilátová (2015), změny se týkaly také určení předmetu účetnictví, kterým je jak podvojně účetnictví, tak nově i účetnictví jednoduché.

1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Jedná se o nejvyšší právní předpis upravující účetnictví v České republice, který v souladu s právem EU stanovuje způsob a vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost, rozsah a způsob zveřejňování informací z účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. (Těkeř, Otrusínová, 2013)

Tento zákon je rozdělen do devíti částí. **První část** představuje obecná ustanovení definující ÚJ, kategorie účetních jednotek, předmet účetnictví. Dále jsou zde nepřímo vymezeny některé účetní zásady. **Druhá část** zákona se zaměřuje na rozsah vedení účetnictví (plný rozsah, zjednodušený rozsah), účetní doklady, účetní zápisy a účetní

knihy, dále formuluje pojmy smírná útová osnova a útový rozvrh a mimo jiné se zabývá i otevíráním a uzavíráním účetních knih. **Třetí část** definuje pojem účetní závěrka a její součásti, kterými jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce (v případě obchodních společností též z pohledu peněžních toků a z pohledu změn vlastního kapitálu). Také je zde definován rozvahový den neboli den, kdy ÚJ uzavírají účetní knihy, dále použití mezinárodních účetních standardů pro útování a sestavení účetní závěrky, dále povinnost ověření účetní závěrky auditorem, vyhotovení výroční zprávy a zprávy o zveřejnění účetní závěrky. V neposlední řadě se také vztahuje konsolidované účetní závěrce, použití mezinárodních účetních standardů v konsolidaci a účetním výkazem za Českou republiku. **čtvrtá část** velmi detailně je zprávy o oceňování, okamžik ocenění majetku a závazků a postup při použití cizí měny. Inventarizací majetku a závazků (zjištění skutečného stavu majetku a závazků a následné porovnání s jejich stavem v účetnictví), zprávy a dobou zjištění skutečného stavu majetku a závazků, náležitosti inventurních soupisů a inventarizací rozdíly se zabývá **pátá část** zákona. **šestá část** se zabývá dobou úschovy jednotlivých typů účetních záznamů. V **sedmé části** se nachází informace o zprávě o platbách orgánů správy členského státu evropské unie nebo třetí země (týká se ÚJ jiných v tuzemském právu a v odvětví tuzemské výroby). **Osmá část** se zabývá uváděním nefinančních informací (týká se ÚJ, které jsou zároveň subjekty ve veřejném zájmu, pokud překročí kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců v průběhu účetního období). **Devátá a také poslední část** zákona vymezuje společná, pevná a závazná ustanovení. Je zde uvedena forma účetních záznamů, jejich pravidelnost a opravy. Dále jsou zde definovány situace, v nichž se ÚJ dopouští porušení, a v jaké výši lze uložit pokutu. (ZoÚ, 2017)

1.2.2 Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Provedení vyhlášky č. 500/2002 Sb., jíž se provádějí některá ustanovení ZoÚ, je určena těm ÚJ, které jsou podnikateli, a obsahuje šest částí. **První část** vymezuje, na které ÚJ se vyhláška vztahuje. **Druhá část** je dále rozdělena na šest částí, které se zabývají otázkami rozsahu a zprávy o sestavování účetní závěrky, obsahovým vymezením některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přílohy k účetní závěrce, z pohledu peněžních toků a z pohledu o vlastních změnách kapitálu. Problematika smírné útovej osnovy je

e-ena v **t etí ásti** vyhlá-ky. **tvrtá ást** se zabývá ú etními metodami a jejich pouffitím. Jedná se nap . o zp sob oce ování majetku, postup tvorby a pouffití opravných poloflek a rezerv, odpisování majetku, vzájemné zú tování, zp sob výpo tu odlofené dan , kurzové rozdíly, zp sob p echodu z da ové evidence na ú etnictví. **Pátá ást** podrobn definuje konsolidovanou ú etní záv rku a **ást -está** e-í p echodná a záv re ná ustanovení. Sou ástí vyhlá-ky jsou i **ty i p ílohy** obsahující vzory pro uspo ádání a ozna ování poloflek rozvahy, pro uspo ádání a ozna ování poloflek výkazu zisku a ztráty v druhém i ú elovém len ní a pro sm rnou ú tovou osnovu na úrovni ú tových t íd a ú tových skupin. (Vyhlá-ka . 500/2002 Sb., 2017)

1.2.3 eské ú etní standardy pro podnikatele

Vydání ÚS je zakotveno v § 36, ZoÚ, který zároveň zmoc uje Ministerstvo financí R k jeho tvorb , vydání a správ . Jejich hlavním cílem je, aby bylo dosaeno souladu p i pouffívání ú etních metod ú etními jednotkami a také vy-í srovnatelnosti ú etních záv rek. ÚS vymezují zejména zevrubn í popis ú etních metod nebo postup ú tování. Obsah standard nesmí být v rozporu s ustanoveními ZoÚ. To se projevuje tak, fe pokud ÚJ pouffije ÚS, je to považováno za pln ní ustanovení o ú etních metodách podle ZoÚ. (Skálová, 2016)

Celkem 23 standard e-í okruhy jako ú ty a zásady ú tování na ú tech, otevírání a uzavírání ú etních knih, odlofená da , rezervy, opravné poloflky, kurzové rozdíly, inventariza ní rozdíly a ztráty v rámci norem p írozených úbytk zásob, operace s cennými papíry a podíly, deriváty, zvlá-tní operace s pohledávkami, operace s obchodním závodem, zm ny vlastního kapitálu, dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, dlouhodobý finan ní majetek, zásoby, krátkodobý finan ní majetek a krátkodobé bankovní úv ry, zú tovací vztahy, kapitálové ú ty a dlouhodobé závazky, náklady a výnosy, konsolidace, vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace, inventarizace majetku a závazk p i p evodech majetku státu na jiné osoby a p ehled o pen fních tocích. (ÚS, 2017)

1.3 V-eobecn uznávané ú etní zásady a principy a jejich interpretace v rámci české ú etní legislativy

V-eobecn uznávané ú etní zásady představují soubor pravidel, která ÚJ dodržují při vedení ú etnictví, sestavování a předkládání ú etních výkazů. V t-ina z těchto zásad je zpracována do ZoÚ i se řídí ÚS, které vykazují podle vyhlá-ky č. 500/2002 Sb. V odborné literatu e není tato problematika sjednocena, r zní se pohled autorů nejen na významnost zásad, ale rovn ě na len ní. V následujících odstavcích jsou vymezeny zásady, je-li se v odborné literatu e vyskytovaly nej etn ěji.

Zásada ú etní jednotky (entity concept)

V R jsou ÚJ povinny dle § 4 odst. 9 ZoÚ: *š í vést jedno ú etnictví za ú etní jednotku jako celek.* Zásada ÚJ pak vymezuje ekonomický celek ó ÚJ, za který se vede ú etnictví a sestavuje ú etní záv rka. V české legislativ ě je pojem ÚJ zakotven v § 1 odst. 2 ZoÚ - za ÚJ jsou považovány právnické osoby, které mají sídlo na území R, zahrani ní právnické osoby a zahrani ní jednotky, pokud na území R podnikají nebo provozují jinou innost podle zvlá-tních právních předpisů, dále organiza ní složky státu, fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejst řku, ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle § 6 odst. 2 zákona o DPH v rámci jejich podnikatelské innosti přesáhl za bezprost ední předcházející kalendá ní rok částku 25 000 000 K (ÚJ se stanou od prvního dne následujícího kalendá ního roku). Dále se ÚJ stávají fyzické osoby, které se rozhodly vést ú etnictví na základ svého rozhodnutí, fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společ nky sdruženými ve společnosti, kde alespo jeden z účastníků je ÚJ, ostatní fyzické osoby, pokud jim povinnost vedení ú etnictví ukládá zvlá-tní právní předpis, sv enecké fondy dle ob anského zákoníku, fondy obhospoda ované penzijní společ ností, investič ní fondy bez právní osobnosti a nakonec ty, kterým povinnost sestavení ú etní záv rky stanoví zvlá-tní právní předpis.

Skálová (2016) upozor uje, že v případě zakládání dce iných společ ností, pobo ek a odd ělených provozoven je nutné sledovat právní statut tohoto ekonomického celku z dle vodou zji-t ní, zda je ÚJ samostatná i nikoliv. V případě , kdy jsou sestavovány ú etní

výkazy za n kolik samostatných spoločností vzájemne spojených majetkovou ú astí, je používan termín konsolidovaná ú etní záv rka.

Zásada neomezeného trvání ú etní jednotky (going-concern concept)

Zásada neomezeného trvání ú etní jednotky alebo také v odborné literatu e uvád ný p edpoklad doby trvání ú etní jednotky i v dohľadné budúcnosti ukláda dle § 7 odst. 3 ZoÚ ÚJ povinnosť použiť ú etní metody z p sobem, ktorý je založen na p edpoklade, že bude trvale pokračovať ve své innosti a že u ní nenastane skuto nost, ktorá by omezovala alebo zabrá ovala v této innosti pokračovať i v dohľadné budúcnosti. Ve chvíli, kedy si je ÚJ v doma toho, že tato situace nastává, je povinná použiť tomu odpovídající ú etní metody. ÚJ je povinná použiť z p sob ú etní metody uvést v p íloze ú etní záv rky.

Jak uvádí Malíková a Horák (2010), p edpoklad dlouhého trvání se promítá p edev-ím do ocen ní majetku p edev-ím dlouhodobého, ale i vykazování majetku a závazk . Pokud bude ÚJ ve své innosti pokračovat, jsou položky aktiv ocen ny v hodnotách vynaložených za jejich po ízení, bude-li innost ukon ovat, aktiva se oce ují v b flných likvida ních cenách.

Dle Třekera a Otrusínové (2013) mezi aspekty, které mohou ovlivnit neomezenou dobu trvání ÚJ, pat í nap . opakované ztráty z provozní innosti, nadm rné nebo zastaralé zásoby, dlouhodobé nedobytné pohledávky i závazky po lh t splatnosti.

Zásada zji- ování výsledku hospoda ení v pravidelných intervalech (accounting period concept)

Pro zji-t ní výsledku hospoda ení je nutné rozdlit dobu trvání ÚJ (je-li byla dle p edchozí zásady vymezena jako neomezená) na pravidelné intervaly. Ú etní období je v § 3 odst. 2 ZoÚ definováno jako nepřetržitý p sob jdoucích dvanáct m síc , není-li stanoveno jinak. Ú etní období se m že shodovat s kalendá ním rokem i se jednat o hospodá ský rok, tj. za ínat pouze prvním dnem jiného m síce, než je leden. Dle § 5 ZoÚ lze hospodá ský rok uplatnit pouze za následující podmínky: *š Uplatnit hospodá ský rok lze pouze po oznámení zám ru zm ny ú etního období místn p íslu-nému správci dan z p íjm nejmén 3 m síce p ed plánovanou zm nou ú etního období ō Ú etní období m že být i*

kratší nebo delší než uvedených dvanáct měsíců. V případě vzniku ÚJ v období tří měsíců před koncem kalendářního roku i při zániku ÚJ v období tří měsíců po skončení kalendářního roku nebo hospodářského roku je účetní období delší než 12 měsíců.

Malíková a Horák (2010) však upozorují na fakt, že při zjištění výsledku hospodaření v pravidelných intervalech, by bylo možné exaktně změřit výsledek hospodaření až po ukončení činnosti ÚJ a po převodu jejího majetku na peníze. Je proto třeba brát v potaz určité zkreslení vykázaných poloflek, které ovlivují například stanovené odpisy dlouhodobého majetku.

Zásada objektivit y účetních informací

Zásada objektivit y účetních informací si klade za cíl, aby účetní informace byly založeny na ověřitelných skutečnostech a byly nezářfené osobním přístupem ke konkrétním účetním případům. Podle Kovanicové (2012) se změny prováděné v aktivech a pasivech nemají útoovat dův, dokud nebyly objektivně zjiřteny. Problematika objektivit y účetních informací není v české legislativě jednoznačně vymezena. Lze ale říci, že áste n se tato zásada objevuje v § 33a odst. 1 písm. a ZoÚ: *ř í za pr kazný účetní záznam se považuje pouze účetní záznam, jehoř obsah je prokázán přímo porovnáním se skutečnostmi, kterou tento záznam prokazuje í ě*

Zásada konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími (consistency concept)

Zásada konzistentnosti spoívá v tom, že metody účtování, způsob oceování i obsahová náplň výkazů by měly být v jednotlivých letech stejné z důvodu zajiřtní časové srovnatelnosti účetních informací. Tato zásada je v ZoÚ podpořena v § 7 odst. 4: *ř Uspořádaní a oznaování poloflek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a jejich obsahové vymezení a způsob oceování použité v jednom účetním období nesmí účetní jednotky změnit v následujícím účetním období. Účetní jednotky mohou uvedené uspořádaní a oznaování a obsahové vymezení a způsob oceování změnit zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodů změny podnikání nebo jiné činnosti anebo z důvodů zřesnění v řného zobrazení nebo zřkvalitnění vypořídací schopnosti účetní závěrky, při emř informaci o každé takové změně s jejím řádným zřvodním jsou povinny uvést v příloze v účetní závěre.*

Zásada opatrnosti (conservatism concept)

Podstatou zásady opatrnosti je oceňovat majetek s ohledem na možná rizika, tzn., že aktiva a výnosy by neměly být nadhodnocovány a pasiva a náklady podhodnocovány. Tato zásada je v české legislativě zakotvena v § 25 odst. 3 ZoÚ a nahrazuje k rozvahovému dni zahrnovat jen zisky, které byly dosaženy, a zohledňovat všechna očekávaná rizika a eventuální ztráty bez ohledu na výsledek hospodaření.

V účetnictví se tato zásada uplatňuje tvorbou rezerv, opravných položek a odpisů majetku: *š Rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejich povaha je jasně definována a u nich je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jisté jejich výše nebo okamžik jejich vzniku. K rozvahovému dni musí rezerva představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částku, která je zapotřebí k vyplnění. Rezervy nesmí být použity k úpravám hodnot aktiv. Rezervami se dále rozumí jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů. Opravnými položkami se vyjadřuje předpokládané snížení hodnoty majetku; odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty.* (ZoÚ, § 26 odst. 3)

Zásada okamžiku realizace (realization concept)

Podle Kovanicové (2012) okamžik realizace nastává v situaci, kdy je výnos považovaný za uskutečněný, tzn., že musí proběhnout transakce, při níž jsou výrobek, zboží či služba vyměněny za peníze či za jejich příslib například formou pohledávky či směny, a zároveň musí být tato tržba zasloužená, a to poskytnutím veškerého plnění, kterým byla ÚJ povinována.

Boková (2013) doplňuje, že by výnos neměl být uznán až v okamžiku jeho úhrady.

Zásadu okamžiku realizace lze nalézt v § 11 odst. 2 ZoÚ: *š Účetní jednotky jsou povinny vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skuteností, které se jimi zachycují, a to tak, aby bylo možno určit obsah každého jednotlivého účetního případu i* o

Se zásadou realizace zároveň souvisí i okamžik uskutečnění účetního případu. Stanovení přesného okamžiku uskutečnění účetního případu je v ÚS pro podnikatele,

kte í vykazují podle vyhlá-ky . 500/2002 Sb., a to konkrétn v ásti . 001 ó Ú ty a zásady ú tování na ú tech, bod 4.3.1. Je zde vymezeno, fle uskute n ním ú etního p ípadu je den, ve kterém dojde ke š *spln ní dodávky, spln ní pen fitého dluhu platb závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí i p íjetí zálohy a závdavku, p evzetí dluhu, zji-t ní manka, schodku, p ebytku i -kody, pohybu majetku uvnit ú etní jednotky a k dal-ím skute nostemí ō.* (ÚS 001, odst. 4.3.1)

Obecn lze íci, fle se jedná o okamfík, kdy ÚJ zaznamenala zm nu ve stavu majetku, závazk , kapitálu nebo byl uskute n n náklad i výnos. (Koch, 2016)

Zásada oce ování v historických cenách (historical cost concept)

Výchozím ocen ním majetkové struktury jsou historické po izovací ceny, tzn. ceny platné v okamfíku po ízení v etn vedlej-ích náklad spojených s po ízením. Ve-keré ú etní operace se ú tují v ástkách odpovídajících ástkám uvedeným na pr vodních dokladech. Ú tuje se tedy o ástkách skute n realizovaných ó nelze provád t p epo ty za ú elem zohledn ní inflace i p ece ování majetku. Pokud poklesne kupní síla pen fíní jednotky, m fle dojít k rozdílu v ástkách za stejné operace, které ale byly provedeny v r zném asovém období. (Skálová, 2016)

eská legislativa, konkrétn § 24 a § 25 ZoÚ, vymezuje u jednotlivých slofek majetek a závazk zp soby ocen ní k okamfíku uskute n ní ú etního p ípadu:

- majetek po ízený nákupem ó po izovací cena,
- majetek vytvo ený vlastní inností ó vlastní náklady,
- pen fíní prost edky, ceniny, pohledávky p i jejich vzniku, závazky ó jmenovité hodnoty,
- majetek v p ípad bezúplatného nabytí nebo v p ípadech, kdy náklady na vlastní innost nelze zjistit ó reproduk ní po izovací cena.

Zásada měření pomocí peněžní jednotky (money measurement concept)

Jak vyplývá z § 4 odst. 12 ZoÚ, ÚJ mají povinnost vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. Pokud ÚJ eviduje pohledávky, závazky, podíly na obchodních korporacích, cenné papíry, deriváty a ceniny vyjádřené v cizích měnách, a cizí měny, je povinna použít i cizí měnu. Povinnost platí i pro opravné položky, rezervy a technické rezervy u majetku a závazků vyjádřených v cizí měně.

Zásada píazování nákladů výnosům (matching principle, expense recognition)

Zásada píazování nákladů výnosům vychází z předpokladu, že k výnosům vykázaným v daném období jsou píazeny pouze náklady s nimi související. Tato zásada v české legislativě, konkrétně ZoÚ, není obsažena, dle Malíkové a Horáka (2010, s. 30) ji lze *šití vysledovat ze zpřesněné struktury výkazu zisku a ztráty v prováděcí vyhlášce k tomuto zákonu.*

Zásada akruálnosti (accrual basis)

V odborné literatuře lze také najít pod pojmem *akruální báze, akruální princip* i *zásada nezávislosti účetních období*. Zásada akruálnosti je jedním z nejvýznamnějších principů, které ÚJ musí dodržovat a vychází z toho, že náklady a výnosy musí být zaúčtovány v tom účetním období, se kterým v číselném souvislosti souvisí, a to bez ohledu na uskutečnění píazování výdeje peněžních prostředků. Kromě toho také § 3 odst. 1 ZoÚ, kde je tato zásada zakotvena, upozorňuje na fakt, že *šití není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti.*

Aby byla tato zásada naplněna, vyúsílává ÚJ účetních metod jako časové rozlišení, dohadné položky, odpisy, opravné položky i rezervy. Dále Koch (2016, s. 6) upozorňuje na fakt, že: *š V číselnou souvislost nákladů a jejich aktivaci v účetnictví (píazování) odrážejí v průběhu účetního období i píazované účty účtové třídy 58 o Změna stavu zásob vlastní innosti a aktivace í pomocí nichž se náklady vynaložené na produkci, která dosud nebyla realizována (prodána), a na píazování nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vyrobeného ve vlastní reflexi, píazování jejich aktivaci korigují o vynaložené provozní náklady na úrovni vlastních nákladů.*

Princip významnosti (materiality concept)

Princip významnosti klade důraz na vykazování pouze takových informací, které jsou pro uživatele významné s ohledem na jeho eventuální rozhodnutí. Jak se uvádí v § 19 odst. 7 ZoÚ, kde je tato zásada vymezena, informace se považuje za významnou za předpokladu, že by její neuvedení nebo uvedení chybné mohlo ovlivnit úsudek uživatele těchto účetních informací.

Podle Kocha (2016) závisí vždy na individuálním posouzení a rozhodnutí ÚJ v souvislosti s konkrétní situací, velikostí a předem tím významnosti. U některých vybraných ÚJ, jako jsou organizační složky státu, se považuje za významnou například informace o ocenění dlouhodobého nehmotného majetku (dále jen DNM) ve výši nad 60 tis. Kč a u samostatných hmotných movitých věcí ve výši nad 40 tis. Kč. Tímto způsobem stanovenou klasickou hladinou významnosti se mohou inspirovat i ostatní ÚJ, avšak není to nutné.

Zásada zákazu kompenzace (offsetting)

V rámci této zásady je zakázána vzájemná kompenzace neboli zúčtování jednotlivých položek aktiv a pasiv, nákladů a výnosů příjmů a výdajů. Existují však výjimky, které jsou vymezeny v § 58 vyhlásky pro podnikatele č. 500/2002 Sb., kdy se kompenzace v účetnictví nepovažuje za porušení této zásady. Jedná se o vykazování dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové nebo výnosové položky, dále o domrsky a vratky daní, odloženou daň, inventarizační rozdíly vzniklé neúmyslnou záměnou u druhů, u kterých je to možné vzhledem k jejich charakteru, dále o rezervy, opravné položky, komplexní náklady pětiletých období, kursové rozdíly, zisky a ztráty z předecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávky a závazky u stejné fyzické nebo právnické osobě (s výjimkou záloh) se splatností do jednoho roku a ve stejných měnách a jejich zápočet, vlastní dluhopisy, rezervy na daň z příjmů a uhrazené zálohy na daň z příjmů. Pokud ÚJ tuto možnost využije, je povinna uvést s ohledem na významnost souhrnná vykazování dle typů účetních případů v příloze účetní závěrky. Jak se uvádí v § 7 odst. 6 ZoÚ, tyto účetní případy zde jsou uvedeny ve výši ocenění neupraveném o opravné položky.

Zásada vrného a poctivého zobrazení (true and fair view)

Zásada vrného a poctivého zobrazení, která je v odborné literatuře pokládána za jednu z hlavních zásad, je vymezena v § 7 odst. 1 a 2 ZoÚ: *Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala vrný a poctivý obraz o ekonomické situaci účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, učinit ekonomická rozhodnutí.* Zobrazení účetní závěrky je vrné, pokud obsah jejích položek odpovídá skutečnému stavu zobrazenému v souladu s účetními metodami uloženými ZoÚ. Zobrazení účetní závěrky je poctivé, pokud jsou účetní metody použity způsobilým způsobem, který zajistí vrnost. Účetník je vřdy povinna vybrat takovou účetní metodu, která co nejvíce odpovídá skutečnému stavu.

1.4 Metodické prvky účetnictví

Dle Bokové (2013) představují metodické prvky účetnictví metodu účetní práce, tzn. způsob, jakým Účetník zaznamenává, zpracovává, sumarizuje, třídí, oceňuje a prezentuje hospodářské operace. Takto získané informace jsou pak předkládány uřivatelům, kteří na základě zjiřtění jiných svů rozhodnutí. K metodickým prvkům účetnictví lze postupovat řznými způsoby. Boková (2013) je řlení na *prvky, které ovlivují obsah a podstatu účetních informací* (bilanční princip, oceňování); *prvky, které řdí způsob zobrazení ekonomické reality* (účetní soustava, dokladovost, podvojnost a souvřtařnost, syntetická a analytická evidence, účetní zápisy a účetní knihy); *kontrolní prvky účetního systému* (soupisky analytické evidence, pøedvaha, inventarizace aktiv a pasiv); *řdící prvky účetního systému* (účetní výkazy). Následující výřet metodických prvků obsahuje stručné nastínění jejich významu a úlohy.

Bilanční kontinuita

Podstata tohoto prvku je vymezena v § 19 odst. 4 ZoÚ a vyplývá z nřj povinnost nřvaznosti po řteřních zřatků rozvahových útř, kterými se otevírá nové účetní období, na konečné zřatky rozvahových útř, jimiř se uzavřalo pøedchozí účetní období.

Jak však uvádí Koch (2016), výjimku tvoří účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, nebo nesmí mít ke dni uzavírání účetních knih vykazovat z statek. Zásada bilanční kontinuity je v běžné praxi zajištěna pomocí účetního softwaru, jehož běžnou součástí bývají funkce uzavírání a otevírání účetních knih.

Oceňování

Způsob oceňování, které jsou vymezeny v § 24 a § 28 ZoÚ, mají vliv nejen na výši vykazovaného majetku a závazků, ale také na výši výsledku hospodaření. Třetker a Otrusinová (2013) uvádí, že majetek a závazky jsou oceňovány k okamžiku uskutečnění účetního případu jmenovitou hodnotou, poizovací cenou, vlastními náklady a reprodukční poizovací cenou. Naproti tomu ke konci rozvahového dne i k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje, se majetek a závazky oceňují historickou cenou, reálnou hodnotou a ekvivalencí.

Účet a soustava účtů

Bokšová (2013) charakterizuje účet jako základní nástroj pro zachycování, třídění a sumarizaci jednotlivých hospodářských operací v ÚJ. Dále zmíní také T-formu účtu, která slouží ke schematickému znázornění účetních případů. Levá strana účtu se nazývá Má dáti (dále jen MD), debet nebo na vrub, pravá strana účtu jako Dal (dále jen D), kredit nebo ve prospěch. Rozeznáváme rozvahové účty (aktivní a pasivní), výsledkové účty (nákladové a výnosové), závazkové účty (pořádkové účet rozvahový, konečný účet rozvahový a účet zisk a ztrát), podrozvahové účty a syntetické a analytické účty.

Dokladovost

Podle § 11 ZoÚ mají ÚJ povinnost vyhotovit účetní doklady bez zbytečného odkladu, a to ihned po zjištění veškerých skutečností, a tak, aby bylo možné jasně určit obsah každého účetního případu. Účetní doklady jsou definovány jako pravidelné záznamy a musí obsahovat následující náležitosti jako označení, obsah účetního případu a účastníky, částku v peněžních jednotkách i informaci o ceně za množinou jednotku a množství, datum vyhotovení, datum uskutečnění účetního případu, podpisový záznam jak osoby odpovědné za účetní případ, tak osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Podvojnost a souvztafnost ú t

Podle principu podvojnosti se kafdý ú etní p ípad musí promítnout na dv strany ú t , a to ve stejné ástce na stran Má dáti jednoho ú tu a na stran Dal ú tu druhého. Souvztafností se rozumí zaú tování na t chto dvou stranách ú t , tyto ú ty musí ÚJ zvolit tak, aby co nejv rn ji zobrazovaly skute nost. (Koch, 2016)

Syntetická a analytická evidence

Syntetická evidence sloufí k soubornému zachycení ve-kerých ú etních p ípad v pen fním vyjád ení. Naproti tomu analytická evidence p edstavuje rozklad n kterých syntetických ú t dle pot eb ÚJ. P íkladem m fle být syntetický ú et pokladna, který je mofno rozd lit na analytický ú et pokladna v eských korunách a pokladna v zahrani ní m n , nap . eurech. (Bok-ová, 2013)

Ú etní zápisy a ú etní knihy

Ú etní zápis by m l dle Kovanicové (2012) obsahovat pen fní ástku, íslo dokladu, datum, stru ný popis ú etní operace a souvztafný ú et. Zápisy jsou provád ny z asového a v cného hlediska. asové hledisko obsahuje chronologický sled hospodá ských operací, které jsou zaznamenávány do ú etní knihy *deník*. V cné hledisko znamená zaznamenání hospodá ských operací na syntetické ú ty a na nich uspo ádané ú etní zápisy. V cné ú etní zápisy se provádí do ú etních knih, kterými jsou *hlavní kniha*, *knihy analytických ú t* a *knihy podrozvahových ú t* .

Soupisky analytické evidence

Mezi ú ty syntetické a analytické evidence existuje vazba. M lo by platit, fle sou et v-ech po áte ních stav , obrat stran a kone ných stav stran MD a D analytických ú tu se rovná po áte nímu stavu, obratu a kone nému stavu syntetického ú tu. Dodrfování ov uje kontrolní soupiska analytické evidence. (Bok-ová, 2013)

P edvaha

P edvaha, která p edstavuje nástroj sloufící pro formální kontrolu ú etních zápis , obsahuje po áte ní stavy jednotlivých syntetických ú t , obraty na stran MD jednotlivých syntetických ú t , obraty na stran D jednotlivých syntetických ú t a kone né stavy jednotlivých syntetických ú t . Po áte ní stavy, obraty a kone né stavy stran MD a D se musí rovnat. Jedin tak bylo ú továno podvojn . (Bok-ová, 2013)

Inventarizace aktiv a pasiv

Problematiku inventarizace e-í § 29 a § 30 ZoÚ. Cílem inventarizace je zjistit skute ný stav ve-kerého majetku a závazk a následn ho porovnat se stavem ú etním. Skute né stavy se zaznamenávají do inventurních soupis , které jsou definovány jako pr kazné ú etní záznamy a musí obsahovat povinné náleflitosti. Tyto stavy se zji-ují bu na základ fyzické inventury u majetku (po ítání, m ení, váflení) nebo na základ inventury dokladové, tj. u závazk a majetku, u kterého nelze vizuáln zkontrolovat jeho stav. Inventarizace m fle být ádná, mimo ádná, tj. ke dni sestavení ú etní záv rky nebo inventarizace pr b flná, tj. týkající se pouze zásob a dlouhodobého hmotného movitého majetku, termín si m fle zvolit ÚJ sama a musí být inventarizováno alespo jednou za ú etní období. ÚJ musí prokázat provedení inventarizace po dobu 5 let po jejím provedení. (ZoÚ, 2017)

Ú etní výkazy

Ú etní výkazy p edstavují základní výstupy ú etnictví sestavované po konci ú etního období. Ú etní záv rka, která znamená sestavení ú etních výkaz , je tvo ena z p tí ástí ó rozvahy (balance), výkazu zisku a ztráty, p ílohy k ú etní záv rce, p ehledu o pen flních tocích a p ehledu o zm nách vlastního kapitálu.

1.5 Kvalitativní charakteristiky ú etních informací

Jak uvádí Brabec (2011), na základ znalosti kvalitativních charakteristik ú etních informací neboli vlastností ú etních informací jsou uflivatelé schopni zhodnotit uflite nost informací. ZoÚ (§ 8) íká, fl ÚJ jsou povinny vést ú etnictví:

- **správné**, tzn., fl není v rozporu se ZoÚ i jinými právními p edpisy a neobchází jejich ú el,
- **úplné**, pokud ÚJ zaú tovala v ú etním období v ú etních knihách v–echny ú etní p ípady, sestavila ú etní záv rku (pop . i konsolidovanou ú etní záv rku), vyhotovila výro ní zprávu (pop . i konsolidovanou výro ní zprávu), zve ejnila informace pofladovaným zp sobem a je o t chto skute nostech schopna doloffit ve–keré p ehledn uspo ádané ú etní záznamy,
- **pr kazné**, jestlifle v–echny ú etní záznamy jsou pr kazné¹ a ÚJ provedla inventarizaci,
- **srozumitelné**, jestlifle umofl uje spolehliv a jednozna n ur ít obsah ú etních p ípad , obsah ú etních záznam a vazbu mezi ú etním záznamem vzniklým seskupením a díl ími ú etními záznamy,
- **zp sobem zaru ujícím trvalost ú etních záznam** , tzn., fl je ÚJ schopna splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním, a to po celou zákonem pofladovanou dobu.

¹ Za pr kazný záznam se dle ZoÚ, § 33a) považuje ú etní záznam, jehofl obsah je prokázán p ímo porovnáním se skute ností, kterou tento záznam prokazuje nebo je prokázán obsahem jiných pr kazných ú etních záznam nebo se týká výhradn skute ností uvnit ú etní jednotky a je k n mu p ípojen podpisový záznam oprávn ěné a odpov ěné osoby.

2 Specifika ú etních záznam , oce ování a vykazování v zem d lských podnicích

2.1 Charakteristika oboru

Zem d lství odjakživa p edstavuje nejen hlavní zdroj obffivy, ale rovn fl i významnou ekonomickou aktivitu. V pr b hu let prochází obor zem d lství v eských zemích etnými zm namí ó od zániku feudálních velkostatk ve 20. letech 20. století po následnou mechanizaci, druhou sv tovou válku, kdy bylo hospodá ství direktivním zp sobem ízeno okupanty, následnou kolektivizaci zem d lství v 50. letech a 60. letech, zaji-t ní potravinové sob sta nosti p i nízké hladin maloobchodních cen, období restitucí a privatizace v roce 1989 a vstup eské republiky do Evropské Unie v roce 2004. Se vstupem do EU se pojí povinnost p izp sobit se evropským normám, rovn fl ale vzniká mořnost získat dotace. (Dvo áková, 2012)

V eských právních p edpisech lze vymezení pojmu zem d lský podnikatel najít v § 2e odst. 1 zákona . 252/1997 Sb, o zem d lství (dále jen ZoZ), kdy zem d lský podnikatel je charakterizován jako *š í fyzická nebo právnická osoba, která hodlá provozovat zem d lskou výrobu jako soustavnou a samostatnou innost vlastním jménem, na vlastní odpov dnost, za ú elem dosaření zisku, za podmínek stanovených tímto zákonemí ō*. V praxi lze tak najít zem d lské podniky mající formu obchodních spole ností (akciová spole nost, spole nost s ru ením omezeným, ve ejná obchodní spole nost, komanditní spole nost), družstev i fyzických osob.

2.2 Specifika zem d lské innosti

Vzhledem k p írodním podmínkám, na kterých je zem d lství závislé a které lov k ve v t-in p ípad nem fl e ovlivnit, se toto odv tví vyzna uje jistými specifiky. Dvo áková (2012) patnáct takových specifík charakterizovala; p i zachování hierarchie uvedené Dvo ákovou mezi n pat í:

- **biologický charakter zemědělské výroby** – schopnost rostlin a živočichů se rozmnožovat, plodit a rozmnožovat se,
- **menší ovladatelnost výrobního procesu člověkem** – v porovnání s průmyslovým podnikem má podnik zemědělský mnohem méně ovlivňovat biologické procesy,
- **dlouhodobost produkčního cyklu** – ve většině případů nejde u rostlin a živočichů ovlivnit délku jejich reprodukčního cyklu (každé urychlení s sebou může nést zhoršení kvality produkce),
- **problém intenzifikace výroby** – v případě zvýšení produkce zvýšením kapacit, zvýšením výkonnosti a snížením nákladů existuje riziko negativního dopadu na životní prostředí,
- **nepružitý charakter zemědělské produkce, malá flexibilita v případě požadavků trhu** – z důvodu dlouhodobého produkčního cyklu, neefektivnosti jeho přerušování vzniká neschopnost podniku reagovat v krátkém čase na potřeby trhu,
- **časový nesoulad mezi průběhem výrobního a pracovního procesu, výkyvy v potřebách pracovních sil** – biologické procesy jsou časově náročnější, než procesy pracovní – kolísání v potřebách zaměstnanců,
- **sezónní charakter zemědělské výroby, nerovnoměrnost peněžních toků** – ohledem k dlouhodobosti výrobního cyklu vzniká sezónnost a souasně také problém s nerovnoměrným rozložením peněžních prostředků,
- **závislost na přírodních podmínkách** – podmínky života, zdraví a růstu rostlin a zvířat na přírodních podmínkách jako jsou klimatické podmínky (zeměpisná poloha) a kvalita půdy,
- **rizika klimatická, nakažová a genetická a omezené možnosti prevence těchto rizik** – existence rizikových faktorů jako je například sucha, nadměrné srážky, atd.) může zapříčinit živelní pohromy (požáry, povodně, atd.), dalším takovým faktorem je hrozba nakaž nebo genetických mutací u zvířat a rostlin, která v některých případech může vyústit až v úplnou likvidaci produkce,
- **sdrůžený charakter výroby** – v průběhu výrobního procesu může najednou vzniknout výrobek hlavní a výrobek vedlejší, rozhodnutí o tom, který je který komplikuje především oceňování jednotlivých produktů,
- **vzájemné vazby meziprodukty** – přechod meziprodukty z rostlinné do živočišné výroby a naopak komplikují ocenění biologických aktiv,

- **p eru-ovanost a územní rozptýlenost** o rozsáhlá a rozptýlená území, která zemědělské podniky velmi často vlastní, kladou nemalé nároky na dopravu materiálu, strojů a zaměstnanců, pracovní proces navíc vlivem nepříznivého počasí vyžaduje nutnost opakování,
- **náročnost na specializované strojní vybavení, často využívané pouze sezonně** - strojní vybavení používané v zemědělství má jak svá pozitiva (zrychlení pracovního procesu, zvýšení efektivity výroby, úspora pracovních sil), tak i negativa (vysoké provozní náklady, úzká specializace, sezonní využití),
- **malá trvanlivost výrobků, vysoké náklady na skladování a přepravu** o v případě omezené trvanlivosti produktů vzniká nutnost zajištění v zásobného a stabilního odbytu, možnost uskladnění produkce se pojí s povinností zajistit vhodné podmínky (teplota, vlhkost, hygienické podmínky),
- **dlouhodobě obtížná rozlišitelnost způsobů budoucího užití a jakosti produkce v průběhu výrobního procesu a určení okamžiku zralosti produkce** o týká se jak rostlinné, tak i živočišné výroby a staví podniky do nejistoty, dle budoucího užití také vyplývají různé možnosti pro územní zachycení.

2.3 Územnictví v zemědělství v České republice

Zemědělské podniky se ostatně jako všechny ÚJ v ČR pro účely vedení územnictví řídí ZoÚ, dále se řídí Vyhláškou č. 500/2002 Sb. a rovněž ÚS pro podnikatele. V souvislosti s danou problematikou čerpají ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ze zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, ze zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád a dalších.

V následujících oddílech budou nastíněny specifické územní postupy, oceňování a vykazování dle rozdělení na živočišnou a rostlinnou výrobu. Dle Dvořákové (2012) konkrétně zvířata, rostliny a s tím související pozemky totiž představují aktiva natolik ovlivňující zemědělskou činnost, že je třeba k nim předevímat v otázkách oceňování, klasifikace a vykazování postupovat jinak. V tabulce 1 je nastíněna klasifikace biologických aktiv, která se v první řadě týká dlouhodobá a oběhová, v rámci každé této skupiny pak na živočišnou a rostlinnou výrobu.

Tab. 1: Klasifikace biologických aktiv

Dlouhodobá aktiva	fiivo i-ná výroba
	dosp lá zví ata - základní stáda, dosp lá zví ata k hospodá skému uffívání
	Rostlinná výroba
	trvalé porosty
Ob fná aktiva	fiivo i-ná výroba
	mladá zví ata a dosp lá chovná zví ata neza azená do dlouhodobých aktiv
	Rostlinná výroba
	nedokon ená rostlinná výroba

Zdroj: DVO ÁKOVÁ, 2012, s. 54

2.3.1 fiivo i-ná výroba

Do fiivo i-né výroby je dle § 2e odst. 3 ZoZ azen chov hospodá ských a jiných zví at i fiivo ich , a to za ú elem získávání, zpracování a výroby fiivo i-ných produkt , dále chov hospodá ských zví at k tahu, chov sportovních a dostihových koní, produkce chovných a plemenných zví at a vyuffití jejich genetického materiálu a získávání zárode ného materiálu, chov ryb a vodních fiivo ich .

Dle budoucího uffití, jaké ÚJ o ekává, se poté zví ata za azují bu do majetku ob fného, nebo majetku dlouhodobého, vfdy s ohledem na zásadu významnosti. (Dvo áková, 2012)

Zví ata v ob fných aktivech

V rámci zásob jsou dle Vyhlá-ky . 500/2002 Sb. sledována mladá a ostatní zví ata a jejich skupiny v etn jate ných zví at, která nejsou vykazována v polofkách dosp lá zví ata a jejich skupiny, materiál a zboffí. Polofka zboffí obsahuje movité v ci v etn zví at, nabyté za ú elem prodeje, dále také výrobky vlastní výroby, které jsou p edány do vlastních prodejen, zví ata vlastního chovu, která dosp la, byla aktivována a jsou s výjimkou jate ných zví at ur ena k prodeji. Co se týká nedokon ené výroby, tak do ní lze dle Neplechové (2007) za adit líhnutí dr beffe (náklady za násadová vejce vlofená do líhni, kde proces líhnutí k rozvahovému dni nebyl ukon en) i rybníká ství (výlov není provád n kařdý rok).

Oceňování zvířat v obřích aktivech

Nakoupená zvířata se oceňují po izovacích cenami v etně vynaložených vedlejších po izovacích nákladech (přepavné, pojistné, náklady na veterinární kontrolu, provize, atd.). Oceňování nákupem tedy není nijak specifické, řídí se § 24 a § 25 ZoÚ. Naproti tomu oceňování zvířat z vlastního chovu je daleko problematičtější. Nejprve je třeba rozlišit pojmy *příchovky* a *přířstky*. Příchovkem je právě narozené mládě, přířstek vyžaduje kvalitativní a kvantitativní změny vyvolané biologickými procesy.

Oceňování příchovky *vlastními náklady* vychází z § 25 odst. 1 písm. j) ZoÚ. Vzhledem ke skutečnosti, že vlastní náklady nebývají lehce zjistitelné a jejich vypovídací schopnost bývá v mnoha případech nízká, vyvolává se rovněž v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) ZoÚ ocenění *reprodukční po izovací cenou*. I v tomto případě s sebou ale nese toto ocenění jisté problémy, nebo právě narozená zvířata nejsou předmětem běžného prodeje (předmětem prodeje se stanou až po odstavení od matky). Pro potřeby ocenění příchovky se v praxi používají upravené tržní ceny, kterých je dosahováno při prodeji odstaveného mláděte. Oceňování je rovněž ovlivněno druhem a významností zvířete, tj. v případě telat i koní (zvířata s vysokou hodnotou) se příchovky při narození ocení jednou polovinou ceny již odstaveného mláděte, po odstavení mláděte se ocení druhá polovina. (Dvořáková, 2012)

Vzhledem k výše uvedenému je vhodné, aby Úřad problematiku oceňování příchovky měl zanesenou do vnitropodnikových směrnic. Toto zdůrazňuje i Neplechová (2007, s. 56): *„Stanovení ceny příchovky u jednotlivých druhů zvířat by mělo být pravidelně aktualizovanou součástí vnitřního předpisu účetní jednotky k vnitropodnikovým cenám pro ocenění produkce.“*

Co se týká přířstku, kdy zvířata ve výkrmu rostou a přibývají na váze, rozlišují se dva typy, a to *přířstky hmotnostní* a *přířstky vzrůstové*.

Hmotnostní přířstky jsou zjišťovány pomocí pravidelného vážení, v případě zvířat na pastvě je možno nahradit vážení měřením objemu zvířete a následným odhadem hmotnostního přířstku. Hmotnostní přířstky jsou vyjádřeny prostřednictvím operativní a plánové kalkulace vlastních nákladů na jeden kilogram hmotnostního přířstku. Dvořáková (2012) doporučuje sestavit kalkulace pro jednotlivé vzrůstové kategorie zvířat odděleně.

Vzrostové přírůstky jsou typické pro zvířata, která se neváží (např. vysokobezí jalovice, mladé ovce, hříbata, kofle-inová zvířata). V tomto případě je hodnota zvyšována na základě kvalitativních parametrů (např. kvalita srsti). Kalkulováno je na základě znalosti počtu krmných dnů, kalkulace vlastních nákladů je stanovena na jeden krmný den. (Dvořáková, 2007)

Úbytky zvířat se oceňují individuální cenou nebo průměrnou cenou jednoho kilogramu živé hmotnosti v případě hmotnostních přírůstků i jednoho kusu v případě vzrostových přírůstků. (Dvořáková, 2007)

Útování a vykazování zvířat v oběžných aktivech

O zvířatech se v oběžném majetku účtuje v účtové skupině 120 Zásoby vlastníinnosti, a to konkrétně na syntetickém účtu 1240 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, kde jsou podle Dvořákové (2012) evidována mladá zvířata k budoucímu hospodářskému užití, chovná a užitková zvířata, která ponесou užitek po dobu delší než jeden rok a jejich pořizovací cena (náklady) nepřesáhne cenovou hranici určenou ÚJ, dále zvířata ve výkrmu. Na stranu MD se účtují nákupy zvířat, příchovky zvířat z vlastního chovu a jejich přírůstky, na stranu D se naopak účtují úbytky zvířat (manko, škoda, úhyn, prodej). Přírůstky a úbytky (prodej, přeazení do základního stáda, úhyn v rámci norem přirozených úbytků, nutná porážka) zvířat jsou účtovány proti účtu 5840 Zm na stavu zvířat. Manko nad normu přirozených úbytků a úhyn zvířat způsobený živelní pohromou jsou účtovány proti účtu 5490 Manka a škody z provozníinnosti.

Před koncem účetního období se provádí inventarizace zvířat, kdy se porovná skutečný stav zvířat se stavem v účetnictví. Případné rozdíly je třeba vyjasnit a uvést účetní stav do souladu se stavem skutečným. Dále může být zjištěn rozdíl mezi oceněním v účetnictví a současnou tržní hodnotou zvířat. V případě, že je účetní ocenění vyšší, než tržní hodnota, je třeba stav v účetnictví snížit dle § 26 odst. 3 ZoÚ.

Zvířata v dlouhodobých aktivech

Podle Vyhlásky č. 500/2000 Sb. polovka dospělá zvířata a jejich skupiny obsahuje: *š í dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetně jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a vzhledu a poctivého zobrazení majetku. O dospělých zvířatech a jejich skupinách s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázaných v polovce Dospělá zvířata a jejich skupiny se účtují jako zásoby.*

Jak uvádí Dvořáková (2007), Účetní se na základě svého rozhodnutí rozhodne i o ostatních dospělých zvířatech, podmínkou však je jejich použitelnost pod dobu delší než jeden rok.

Oceňování zvířat v dlouhodobých aktivech

V případě pořízení dospělých zvířat a jejich skupin nákupem se oceňuje v pořizovacích cenách včetně vynaložených vedlejších nákladů (doprava zvířat, poskytnuté veterinární služby při převozu zvířat, atd.). Pokud jde o pořízení zvířat z vlastního chovu, jedná se o přeaznění z oběžných aktiv do dlouhodobých aktiv, tzn., se ocenění zvířat účtovaných v dlouhodobých aktivech vychází z ocenění při chovu a jeho následných přírůstků. Ocenění se může zvýšit o externí náklady, které se pojí s přeazněním zvířete (veterinární kontrola, přeprava, atd.). (Dvořáková, 2012)

Jak zmiňuje Valder (2008), úbytky se oceňují v *individuálních cenách*, tj. u jednotlivě evidovaných zvířat, a v *průměrných účetně cenách* jednoho kusu patřícího do skupinově evidovaných zvířat.

Zvířata, která jsou zaazněná v dlouhodobém majetku, je nutné odepisovat. V ÚS č. 013 se uvádí, se při účetně odepisování dospělých zvířat a jejich skupin lze postupovat následujícím způsobem: *š í odpisy se vyjádří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při bráctví (itatel) a předpokládaného po tu let v chovu (jmenovatel). Tažná zvířata, dostihová a plemenná kon se odpisují individuálně, ostatní zvířata základního stáda lze odepisovat skupinově.* Jak uvádí Dvořáková (2012), Účetní si

stanoví dobu životnosti dle potu let zažení zvíat v chovu ovlivněným . chovatelským záměrem i technologií chovu.

V příloze . 1 zákona o daních z příjmů jsou pro účely daňového odepisování vymezena dospělá zvířata a jejich skupiny jako skot plemenný, skot chovný, osli, muly a mezci chovní a plemenní, ovce chovné a plemenné, kozy chovné a plemenné, prasata plemenná, prasata chovná, husí hejna plemenná, husí hejna chovná, koně a jiní košovití. Na základě zatímto zvířat do odpisových skupin je přesně dána i doba jejich odepisování. (Valder, 2008)

Útování a vykazování zvířat v dlouhodobých aktivech

Zvířata v dlouhodobém majetku jsou evidována na syntetickém účtu 026 0 Dospělá zvířata a jejich skupiny. Zvířata oceňovaná individuálně jsou evidována analyticky. Valder (2008) uvádí, že analytická evidence se vede podle míst ustájení a podle jednotlivých zvířat v individuálním ocenění, dále také podle druhů zvířat, která jsou sledována ve skupinovém ocenění (např. hejno hus, stádo krav, stádo koz).

Pořizovaná zvířata se účtují na účtu 042 0 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a následně se částka vykalkulovaná na tomto účtu převádí na účet 026. Ve chvíli, kdy zvířata dosáhnou dospělosti, převádí se do aktiv dlouhodobých. Útování odpisů se provádí ve prospěch účtu 086 0 Oprávky k základnímu stádu a tařným zvířatům, souvztařně na vrub účtu 551 0 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Pokud Účetník účtuje o úbytcích, nejprve je třeba je rozdlit dle příčiny na úhyn zaviněný a nezaviněný, prodej a přežení do zásob. Při zaviněném a nezaviněném úhynu se z statková cena účtuje na vrub účtu 549 0 Manka a -kody z provozní činnosti. O prodeji (živé zvíře, brakace) je útováno standardně jako u ostatních dlouhodobých hmotných aktiv. V praxi rovněž dochází k situaci, kdy jsou dospělá zvířata vyžena, zažena do výkrmu a následně prodána.

I v případě dlouhodobých aktiv je třeba provést ke konci účetního období inventarizaci zvířat, která vychází ze stejného postupu jako u zvířat v oběhém majetku. Cílem je vyřlení případných rozdílů mezi stavem skutečným a stavem účetním. (Dvořáková, 2012)

2.3.2 Rostlinná výroba

V § 2e odst. 3 ZoZ je rostlinná výroba vymezena jako chmela ství, ovocná ství, vinohradnictví, dále p stování zeleniny, hub, okrasných, lé ivých a aromatických rostlin (s výjimkou p stování konopí pro lé ební pouflití a v decké ú ely), rostlin pro technické a energetické uflití, dále také výroba osiv a sadby, –kolka ských výp stk a genetického materiálu rostlin, úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zem d lské výroby, p stování rostlin ve vodním útvaru povrchových vod.

Nejv t–ím specifíkem v p ípad rostlinné výroby je fakt, že hospodá ský rok se nekryje s rokem kalendá ním (rostliny mohou být jednoleté, dvouleté a víceleté). Rostlinná výroba je v ú etnictví sledována na základ doby plodnosti rostlin a je zachycena jak v aktivech dlouhodobých, tak ob fných. (Dvo áková, 2012)

Rostliny v ob fných aktivech

Do ob fných aktiv pat í rostliny, které nesplnily podmínky pro za azení do dlouhodobých aktiv. Rostliny jsou sledovány v rámci ú tu 121 ó Nedokon ená výroba. Evidují se zde jak rostliny jednoleté (ozimy nebo zasazení a sklizení v jednom kalendá ním roce), tak dvouleté (sklizení afl ve druhém roce od zasetí). (Dvo áková, 2007)

Dle Nepelchové (2007) nasv d uje sezónní charakter rostlinné výroby tomu, že za ú etní období by bylo nejvhodn j–í zvolit si hospodá ský rok. Pokud si ÚJ zvolí za ú etní období kalendá ní rok, je vhodné odli–it náklady na sklize v b fném roce a náklady na sklize v následujících ú etních obdobích.

Oce ování rostlin v ob fných aktivech

Nepelchová (2007) uvádí, že se nedokon ená výroba u plodin, které se sklízí v b fném roce, oce uje nar stajícím zp sobem ve vý–i skute ných vlastních náklad (nejmén ve vý–i p ímých náklad) na sklize b fného roku. Nar stajícím zp sobem se oce uje i nedokon ená výroba u plodin sklizených v následujícím období, a to nejmén ve vý–i p ímých náklad na sklize p í–tích let.

Podle Dvořákové (2012) skutečné vlastní náklady zahrnují přímé náklady na přípravu půdy, setí a sázení sazenic, dále náklady na pěstování rostlin, sklizeň, dopravu odběrateli a na místo uskladnění a posklizňovou úpravu produkce.

Účtování a vykazování rostlin v oběžných aktivech

Jak již bylo uvedeno výše, nedokončená rostlinná výroba je v oběžných aktivech sledována na účtu 121. V průběhu účetního období se přímé náklady účtují narůstajícím způsobem na účet 121 souvztačně s účtem 581 o Změna stavu nedokončené výroby. Účet by měl vést analytickou evidenci k účtu nedokončené výroby rozdělenou dle sklizně, buď v běžném roce, nebo v následujících účetních obdobích. Účetní postup je takový, že na začátku účetního období, ve kterém bude nedokončená výroba sklizena, se hodnota této nedokončené výroby převede v rámci analytické evidence z účtu následujících účetních období na účet sklizně v běžném roce. V okamžiku realizace sklizně se nedokončená výroba odúčtuje na vrub účtu 581. Následuje účtování vzniklé produkce, která se ocení ve skutečných vlastních nákladech. (Dvořáková, 2012)

Úmrtí na rostlinné produkci jsou poměrně častým jevem, i přesto však specifickým. Příčinou vzniku škod jsou nepříznivé klimatické podmínky nebo napadení škůdci. V tomto případě je důležité rozlišit, zda se jedná o škodu úplnou (úhyn, znemožnění sklizně) nebo částečnou. O úplné škodě účtováno na účet 549 o Manka a škody z provozní činnosti. Dále je třeba určit daňovou uznatelnost, příp. neuznatelnost škody. Částečná škoda se v účetnictví promítne v nákladech ve výši přijaté pojistné náhrady. (Valder, 2008)

I v případě nedokončené výroby je třeba ke konci účetního období provést inventarizaci vyjádřením rozdílů mezi účetním stavem a skutečností. (Dvořáková, 2012)

Rostliny v dlouhodobých aktivech

Co přesně je zahrnuto v polovce *přítelstské celky trvalých porostů*, je uvedeno v § 7 odst. 4 Vyhláškou č. 500/2002 Sb.: *širokořité ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar, trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.*

Aby byly naplněny podmínky pro zařazení do dlouhodobých aktiv, tak se, kromě výše uvedené specifikace, musí jednat o stromy a keře, které mají dobu plodnosti delší než jeden rok.

Oceňování rostlin v dlouhodobých aktivech

Přítelstské celky trvalých porostů se v případě nákupu oceňují pořizovací cenou, v případě, že se jedná o vlastní produkci, oceňují se ve vlastních nákladech (přímé náklady včetně podílu nákladů nepřímých). Účtuje se pouze o biologické části přítelstských celků trvalých porostů, ostatní výdaje spojené s pořízením tohoto dlouhodobého majetku nejsou do hodnoty jeho ocenění zahrnuty (účtují se samostatně v účtové skupině 02). Jak dále upozorňuje Dvořáková (2012, s. 92): *„Hodnota přítelstského celku se zvyšuje o veškeré náklady vynaložené na pěstování porostu až do doby jeho plné plodnosti.“* Účtují se tak mála na přítelstský celek pohlížet po celou dobu pěstování jako na nedokončené dlouhodobé aktivum. S tím také souvisí problematika odpisování odepisovat mále Účtují se až po dosažení plné plodnosti. Vzhledem ke skutečnosti, že volba odpisové metody je závislá na očekávaném vývoji výnosů z trvalých porostů (a ty závisí na počasí, není tak možno odhadnout jejich vývoj), doporučuje se lineární odpisování. (Dvořáková, 2012)

Účtování a vykazování rostlin v dlouhodobých aktivech

O stromech a keřích je účtováno ihned po nákupu či uskutečnění výsadby ve vlastní režii na účet 025 – Přítelstské celky trvalých porostů. Účet pořízením 042 – Pořízení dlouhodobého majetku se obvykle nevyužívá, ale pro správné a věrné zobrazení se doporučuje. Jak již bylo upozorněno výše, na účet 025 se účtuje pouze hodnota biologické části, ostatní výdaje spojené s pořízením (např. konstrukce vinic a chmelnic) se nezahrnují do ocenění trvalého porostu a evidují se na účtu 021 – Stavby. Odepisuje se prostřednictvím účtu 085 – Oprávky k přítelstským celkům trvalých porostů. Pokud dojde ke zničení trvalého porostu, zstatková cena se odúčtuje na účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti. (Dvořáková, 2012)

Ke konci účetního období je třeba provést inventarizaci a účtovat o případných rozdílech mezi stavem skutečným a účetním.

3 Analytická deskripce stavu uplatnění ú etních zásad v Zem d lském drufstvu Podchlumí Dobrá Voda a formulace návrh ke zlepění vypovídací schopnosti ú etních záznam

V následujících ástech této diplomové práce je nejprve charakterizována p edm tná ÚJ, tj. Zem d lské drufstvo Podchlumí Dobrá Voda (dále jen ZD Podchlumí DV), a její hlavní hospodá ská innost, následuje analytická deskripce stavu uplatnění ú etních zásad v ÚJ. Na základ teoretických poznatk uvedených v p edchozích kapitolách je analyzován sou asný stav uplatnění vybraných zásad v drufstvu, p i emfl zevrubn ji je analýze podrobena zejména zásada opatrnosti, zásada oce ování v historických cenách a zásada aktuálnosti. Následn jsou navrhnuty konkrétní mofnosti sm ující ke zlepění vypovídací schopnosti ú etních záznam .

Tet ení je aplikováno na výsledky hospoda ení za zda ovací období roku 2016 (viz P íloha B a C). P i jednotlivých návrzích se bere v potaz ú tový rozvrh ÚJ (viz P íloha A).

3.1 Charakteristika Zem d lského drufstva Podchlumí Dobrá Voda

Po átky ZD Podchlumí DV sahají afl do 50. let minulého století, tedy do období socializace zem d lství, kdy tehdy je-t Jednotné zem d lské drufstvo v Dobré Vod u Ho ic (dále jen JZD v Dobré Vod u Ho ic) vzniklo dne 2. b ezna 1951 a bylo zapsáno do Obchodního rejst íku vedeného u Krajského soudu v Hradci Králové, oddíl DrXXI, spisová zna ka . 2051. V roce 1961 se JZD v Dobré Vod u Ho ic slou ilo s JZD v Bílku, v roce 1973 i s JZD v Holovousech, JZD v Chlumu a JZD v Libonicích. V 80. letech zam stnávalo JZD kolem 250 zam stnanc . V roce 1992 pro-lo drufstvo transformací, která prob hla v souladu se zákonem . 42/91 Sb., o úprav majetkových vztah a vypo ádání majetkových nárok v drufstvech.

Sídlo drufstva je v Dobré Vod u Ho ic, kde je také provozována ve-kerá jeho innost. P edm tem podnikatelské innosti ZD Podchlumí DV jsou:

- zemědělská výroba,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 živnostenského zákona,
- hostinská činnost (bez ubytovacích zařízení).

Statutárním orgánem družstva je představenstvo, které tvoří představenstvo, místopředstavenstvo a další členové. Navenek jedná za představenstvo jeho představenstvo nebo místopředstavenstvo. Dalšími orgány družstva jsou členská schůze, kontrolní komise (dohlíží na činnost představenstva a je tvořena představenstvem a dalšími členy) a ředitel (zajišťuje výkonnou činnost).

Základní členský vklad činí 15 000,- Kč, přičemž základní kapitál ve výši 15 000 000,- Kč je zcela splacen. Celkový počet členů družstva činí k 31. 12. 2016 110 osob. ZD Podchlumí DV v průměru zaměstnává 36 zaměstnanců, přičemž 5 z nich je řídících.

K financování družstvo kromě vlastních zdrojů využívá dotace ze státního rozpočtu a Evropské unie. Mezi nejvýznamnější patří program šPlatba na plochu, šGreening a šCukrová epa. K zásadnějším programům, které byly v minulosti realizovány, se rovněž řadí program rozvoje venkova, přičemž v rámci programu byly realizovány projekty šNáv s pro vývoz cukrovky Dobrá Voda (cílem byla investice v zemědělské výrobě vedoucí ke snížení výrobních nákladů a modernizaci a ke zlepšení jakosti výrobních produktů zemědělské prvovýroby o sklizené cukrové epy, zvýšení účinnosti využívání výrobních faktorů) a šModernizace farmy Dobrá Voda o stáj pro býky a OMD (cílem byla investice v zemědělské výrobě vedoucí k modernizaci zemědělského podniku). Dále byl v rámci Státního fondu životního prostředí realizován projekt s názvem šPořízení technologie využitelné ke snížení emisí amoniaku: Zemědělské družstvo Podchlumí Dobrá Voda (cílem bylo snížení amoniaku na nižší úrovni, a to prostřednictvím nákupu strojů).

3.1.1 Organizační struktura

ZD Podchlumí DV je organizačně rozděleno do několika stadií, přičemž každé z nich má svého vedoucího. Každé stadijské oddělení má také své úsečné označení:

- st edisko 100 o rostlinná výroba,
- st edisko 200 o flivo i-ná výroba,
- st edisko 315 o vým na agregát , sklady,
- st edisko 380 o zelárna,
- st edisko 910 o správní st edisko.

St edisko rostlinné výroby je zam eno na produkci obilovin, cukrovky, olejnin (epka a mák), pícnin a zelí. Do flivo i-né výroby se adí chov dojnic, telat, jalovic a skotu. Vým nné st edisko zabezpe uje vým nu sou ástek a díl pro nákladní automobily, zeměd lské stroje a za ízení, a to jak pro pot eby drufstva samotného, tak i pro externí odb ratele. Do st ediska zelárna spadá sklize hlávkového zelí, jeho zpracování a následný prodej kysaného zelí. Správní st edisko p edstavuje ekonomický úsek drufstva neboli vedení ú etnictví, personalistiky a dal-í administrativy, dále pak také vedení drufstva.

3.1.2 Hospodá ská innost drufstva

V roce 2016 drufstvo hospoda í na 1 142,19 ha zeměd lské p dy, p i emfl vým ra obhospoda ované p dy íní 1 043,31 ha, vým ra trvalých travních porost í je 98,62 ha a vým ra chrán ných krajinných prv íní 0,26 ha. Celkem drufstvo vlastní 418,7005 ha p dy, 801,5787 ha je pronajímáno od soukromník . Drufstvo hospoda í na následujících katastrálních územích: Ba-nice, Bílsko, Dolní Dobrá Voda, Domoslavice, Holovousy, Horní Dobrá Voda, Ho ice, Chlum Libonice, Lískovice, Nové Smrkovice, Obora, Ostrom a Tereziny Dary.

Rostlinná výroba je zam ena na produkci a prodej p-enice ozimé, je mene (ozimý, jarní), epky ozimé, máku setého, brambor, cukrovky a hlávkového zelí. Kuku ice zelená, jednoleté a víceleté pícniny, sláma, seno lu ní, siláfl kuku i ná a senáfl jsou produkty určené ke krmivu zví at chovaných ve drufstvu. Jak lze vy íst z tabulky 2, uvád ící skliz ové plochy jednotlivých plodin a jejich pr m rné hektarové výnosy, mezi nejvýznamn j-í komodity pat í p-enice, cukrovka a epka.

Tab. 2: Skliz ová plocha a průměrný hektarový výnos plodin za rok 2016

Plodina	Skliz ová plocha (ha)	Průměrný hektarový výnos (q)
Pšenice	374,21	88,80
Jemné ozimý	50,03	78,47
Jemné jarní	27,22	83,46
Obilnina ozimá	106,21	37,09
Máček setý	83,50	12,19
Brambory	2,80	206,42
Cukrovka	192,91	795,55
Kukuřice zelená	71,05	205,73
Ostatní jednoleté pícniny	19,13	
Víceleté pícniny	86,36	
Louky pastviny	98,62	
Zelí hlávkové	29,89	358,38

Zdroj: vlastní zpracování na základě materiálů ZD

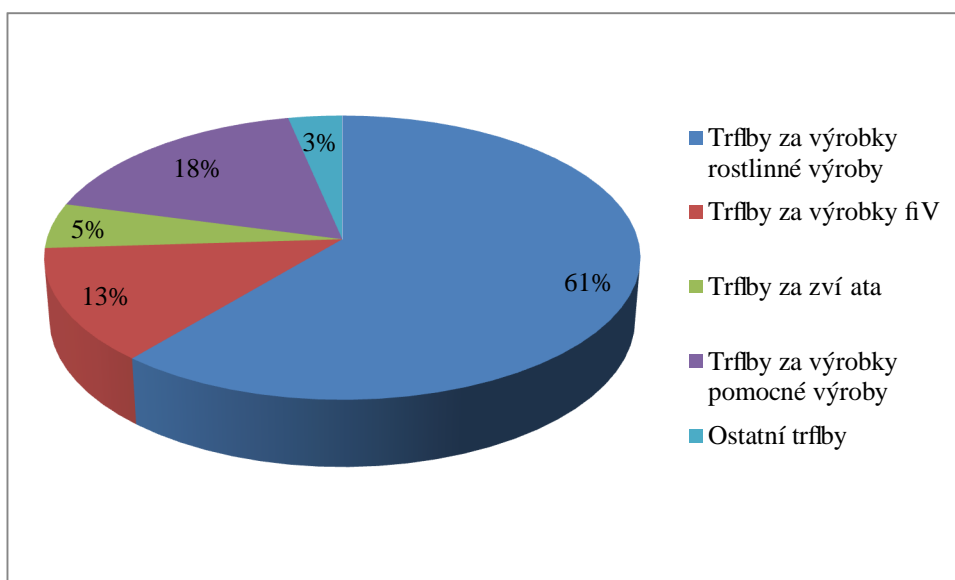
Nemén důležitou součástí činnosti družstva tvoří živočišná výroba, která se zaměřuje na chov telat, jalovic, skotu ve výkrmu a dojníc. V minulosti se však družstvo specializovalo rovněž na chov kachen, prasat, brojlerů, krávy a koní. Tabulka 3 znázorňuje průměrný počet stavu zvířat v jednotlivých letech.

Tab. 3: Vývoj průměrného stavu zvířat v letech (ks)

Druh	1980	1990	2000	2010	2016
Telata chovná	155	50	69	81	93
Jalovice chovné	162	83	174	166	145
Skot ve výkrmu	265	285	109	142	112
Dojnice	590	612	225	202	191
Jalovice bezí	118	63	46	27	35
Kachny	0	0	0	4 402	0
Selata	293	0	151	0	0
Prasata p edvýkrm	817	175	184	0	0
Prasata dokrm		397	198	0	0
Prasnice	80	0	48	0	0
Prasničky	32	0	16	0	0
Kanci	4	0	2	0	0
Brojleři	10 566	0	9 312	0	0
Kravy	14 109	15 360	2 021	0	0
Koně	8	4	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě materiálů ZD

Co se týká dosažených tržeb z prodeje výrobků a služeb za rok 2016, celkem bylo dosaženo tržeb ve výši 67 931 tis. Kč. Celkové tržby dosažené v oblasti rostlinné výroby činily 41 475 tis. Kč, z toho největší podíl představují tržby z prodeje cukrovky, pšenice a bílého kysaného zelí. Tržby za produkty dosažené v oblasti živočišné výroby, přičemž jediným výrobkem živočišné výroby je mléko, činily 8 794 tis. Kč. Tržby za zvířata dosahovaly výše 3 504 tis. Kč, z toho největší zastoupení měl skot ve výkrmu a kráva. Tržby za výrobky pomocné výroby neboli tržby za stědiškovou zemědělskou výrobu činily 11 905 tis. Kč, ostatní tržby (prodej materiálu a dlouhodobého majetku, pronájmy) pak 2 253 tis. Kč. Obrázek 1 zachycuje procentuální rozložení jednotlivých tržeb z prodeje výrobků a služeb za rok 2016.



Obr. 1: Rozložení tržeb z prodeje výrobků a služeb

Zdroj: vlastní zpracování na základě účetní závěrky ZD Podchlumí DV za rok 2016

3.2 Dodržování v-eobecných ú etních zásad

Pokud chtějí uživatelé ú etních informací dostávat takové ú etní informace, na základ kterých mohou učinit svá rozhodnutí, je třeba dodržovat určité předpoklady a zásady. V neposlední řadě je třeba, aby si uživatelé zvolili určité kvalitativní požadavky kladené na ú etní informace. Tyto jsou především správnost, úplnost, přesnost, srozumitelnost a zaručená trvalost ú etních záznamů. V souvislosti s využitím ú etních informací je třeba definovat uživatele ú etních informací, to, zda je uživatel součástí ÚJ a přičítá se vnějšku prostředí.

Tabulka 4 uvádí výčet v-eobecných ú etních zásad a způsob, jakým jsou dodržovány v podmínkách ÚJ. Přehled o stavu dodržování zásad byl vytvořen na základě pravidelných návštěv v ÚJ a konzultací s hlavními ú etními ÚJ. V uvedeném přehledu není popsána zásada opatrnosti, zásada oceňování v historických cenách a zásada aktuálnosti, neboť na všechny tyto zásady se autorka podrobněji zaměřila v dalších částech práce.

Tab. 4: Přehled o stavu dodržování v-eobecných ú etních zásad v ZD Podchlumí DV

Název zásady	Obsah zásady
Zásada ú etní jednotky	Hospodářské jevy jsou zachycovány ve vztahu k ÚJ, tedy k ZD Podchlumí DV. Tato zásada je naplněna, neboť název ÚJ je přesně uvedený v záhlaví ú etních knih a ú etních výkazů. Dle české legislativy se jedná o právnickou osobu sídlící na území ČR.
Zásada neomezeného trvání ú etní jednotky	ÚJ oceňuje aktiva v takových ú etních cenách, které nasvědčují tomu, že bude ve své činnosti pokračovat i v dohledné budoucnosti; neeviduje opakované ztráty z provozní činnosti, dlouhodobé nedobytné pohledávky a závazky po lhůt splatnosti.

<p>Zásada zjištění výsledku hospodaření v pravidelných intervalech</p>	<p>Účetním obdobím družstva je kalendářní rok. Vždy k 31.12. daného roku je sestavována účetní závěrka, tedy finanční výkazy, z nichž je zjištěn výsledek hospodaření a následně i daň z příjmů právnických osob. Každý měsíc je sestavována interní účetní závěrka, jejíž výsledky jsou shrnovány jednotlivým stěžejším. Vzhledem k tomu, že družstvo od 1. 1. 1993 měsíčně plátcem DPH, jsou zároveň připravovány a následně kontrolovány podklady k přiznání k této dani.</p>
<p>Zásada objektivitu účetních informací</p>	<p>Družstvo je klasifikováno jako malý podnik a má povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, nebo za účetní období, za které se účetní závěrka ověřuje, tak i za období předcházející, splnila dvě z těchto podmínek: aktiva netto přes 40 mil. Kč, roční úhrn stejného obrátu přes 80 mil. Kč. Účetní má tak povinnost zveřejnovat rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu k účetní závěrce a výroční zprávu. Nezávislý auditor ověřil účetní závěrku Účetní k 31. 12. 2016 s výrokem bez výhrad, tzn., že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok končící k 31. 12. 2016 v souladu s SÚ.</p>
<p>Zásada konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími</p>	<p>Účetní si není v domě, že by v nedávné minulosti změnila z vlastní iniciativy metody účtování hospodářských operací, metody oceňování a odpisování dlouhodobého majetku. V posledních letech zaznamenala pouze změny provedené na základě nových novelizací ZoÚ i daňové legislativy.</p>
<p>Zásada okamžiku realizace</p>	<p>Dle slov účetní si Účetní plně uvědomuje, že je výnos uznán v okamžiku jeho realizace, tedy například v okamžiku, kdy je zboží prodáno odběrateli, nikoliv v okamžiku jeho úhrady.</p>

<p>Zásada měření pomocí peněžní jednotky</p>	<p>Téměř všechny transakce probíhají v českých korunách. Druftstvo nemá eurový účet, ani eurovou pokladnu. Transakce se zahraničními společnostmi probíhají zůtu v CZK (přepočtena na konkrétní měnu).</p>
<p>Zásada přiznání nákladů k výnosům</p>	<p>Vzhledem k povaze činnosti ÚJ, kdy na konci účetního období vznikají ÚJ náklady spojené s přípravou půdy pro osevu a osětím ozimých plodin, které jsou však sklizeny až v roce příštím, je nutné, aby ÚJ rozlišovala náklady na sklize v běžném roce a náklady na sklize v roce příštím. ÚJ tak činí v podobě vykazování na analytických účtech k účtu nedokončené výroby - 121 100 - <i>Nedokončená výroba pro běžný rok</i> a 121 200 - <i>Nedokončená výroba pro příští rok</i>. Tím je zajištěno, že k výnosům uznaným v daném období budou přiznány náklady, které se těchto výnosů týkají. (Nedokončená výroba rostlinné produkce by v tomto případě našla své opodstatnění i v zásadě aktuálnosti).</p>
<p>Princip významnosti</p>	<p>ÚJ považuje za významnou informaci o ocenění majetku, a to konkrétně DNM ve výši nad 60 tis. Kč, samostatných hmotných movitých věcí ve výši nad 40 tis. Kč. Majetek do 40 tis. Kč, neboli prostědky postupně spotřeby, je vykazován v nákladech v celé výši, zároveň se eviduje na účtech 7. účtových třídy. Majetek do 10 tis. Kč se účtuje přímo do spotřeby, aniž by se pak je třeba evidoval.</p>
<p>Zásada zákazu kompenzace</p>	<p>Mezi kompenzace, které ÚJ uplatňuje a které neporužují zásadu zákazu kompenzace, patří především vykazování dobropisů, domůrků a vrátek daní, odložené daně, opravných polofek, pohledávek a závazků u stejné fyzické nebo právnické osoby splatností do jednoho roku a ve stejných měnách a jejich zápočet, a v neposlední řadě také v případě uhrazených záloh na daň z příjmů.</p>

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.1 Zásada opatrnosti

Jedna z nejvýznamnějších účetních zásad, která říká, že očekávané zisky by měly být zachyceny a vykázány, ať kdyby jsou skutečně realizované, naproti tomu předvídatelná rizika a ztráty je třeba zachytit v okamžiku jejich prvotního rozpoznání. Nástrojem této zásady v praxi pak bývá tvorba rezerv, opravných položek a odpisy majetku.

A. Rezervy

Analýza současného stavu

V minulosti, konkrétně v roce 2007, tvořila ÚJ rezervy například na opravu skladu obilí, na opravu střechy a okapového systému kravína v Bílsku, na opravu střechy a oplechování teletníku v Dobré Vodě, na opravu střechy kravína v Holovousích a na generální opravu traktoru. Ve všech případech byly však rezervy po dvou letech rozpuštěny, a to na základě nových zjištění, kdy například kravín v Bílsku a Holovousích přestal být v průběhu tvorby rezerv vyúčtován. V současné době ÚJ netvoří ani zákonné, ani účetní rezervy.

Zhodnocení a návrh řešení

Ze všech zákonných rezerv, za které jsou považovány bankovní rezervy (tvořící banky), technické rezervy tvořené v pojištění, rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na přestavbu a ostatní rezervy stanovené zákonem o rezervách (rezerva na odbahnání rybníka, finanční rezervy na sanaci pozemků dotčených těžbou a na vypořádání dlužných škod a rezervy, u nichž zvláštní zákon uvede, že jde o náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmu), přichází v případě ÚJ v úvahu, na základě vlastního řešení a vzhledem k jejím potřebám, pouze tvorba rezervy na opravy hmotného majetku. Co se týká rezervy na přestavbu a innost, ÚJ sice vlastní pozemek, na kterém je les, avšak jeho podíl na celkové výměře je marginální a náklady na jeho obnovu, ochranu a péči jsou zanedbatelné, z toho důvodu tvorba rezervy na přestavbu a innost ztrácí smysl.

Do několika let (zhruba v roce 2021) předpokládá ÚJ opravu střechy hlavní administrativní budovy, která je součástí jejího dlouhodobého hmotného majetku. Pokud nastane příčina, že ÚJ bude muset v budoucnu vynaložit výdaje, mělo by v rámci dodržení zásady opatrnosti dojít k jejímu zachycení v účetnictví a v tomto případě by měla být vytvořena

rezerva na opravu hmotného majetku. Pro tvorbu rezervy tohoto typu je třeba splnit několik podmínek: stanovená doba odepisování dle zákona o daních z příjmů je 5 a více let, vlastnické právo nebo smluvní ujednání pro opravy majetku v případě nájmu. Období podmínky byly splněny, pokud je příslušná budova je odepisována od 1. 11. 1990. Minimální doba, kdy je rezerva tvořena, jsou 2 roky. Maximální doba tvorby rezervy je dle odpisové skupiny, do které je majetek, v tom případě administrativní budova, zařazen. Příslušný majetek dle svého charakteru patří do 6. odpisové skupiny, její maximální lhůta tvorby rezervy je 10 zdaňovacích období. ÚJ musí proces tvorby rezervy dokumentovat, a to nejlépe rozpočtem nákladů na opravu.

V následující části práce je vytvořen návrh na tvorbu rezervy na opravu střechy. Rozpočet je pro ilustrativní potřeby práce určen částkou 2 400 000,- Kč. Rezerva bude tvořena na základě vlastního rozhodnutí ÚJ po dobu 4 zdaňovacích období. Výše rezervy na zdaňovací období je dána podílem odhadované ceny a po tu zdaňovacích období tvorby rezervy, tzn. $2\,400\,000/4 = 600\,000$ Kč. Peněžní prostředky ve výši rezerv musí ÚJ deponovat na samostatný účet v bance, pokud je nutné je složit nejpozději do termínu podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. V tabulce 5 je zachycena tvorba rezervy a její uvolňování.

Tab. 5: Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku o st echy administrativní budovy

Ú etní operace	ástka v K	MD	D
Tvorba rezervy na opravu st echy budovy v roce 2017	600 000	552 1xx	451 1xx
P evod vytvo ené vý-e rezervy na ú elov vázaný ú et	600 000	221.X	221
Tvorba rezervy na opravu st echy budovy v roce 2018	600 000	552 1xx	451 1xx
P evod vytvo ené vý-e rezervy na ú elov vázaný ú et	600 000	221.X	221
Tvorba rezervy na opravu st echy budovy v roce 2019	600 000	552 1xx	451 1xx
P evod vytvo ené vý-e rezervy na ú elov vázaný ú et	600 000	221.X	221
Tvorba rezervy na opravu st echy budovy v roce 2020	600 000	552 1xx	451 1xx
P evod vytvo ené vý-e rezervy na ú elov vázaný ú et	600 000	221.X	221
P íjatá faktura za opravu v roce 2021 ²	2 500 000	511	321
Rozpou-t ní vytvo ené rezervy	2 400 000	451 1xx	552 1xx
Úhrada faktury p íjaté			
- snížením prost edk na ú elov vázaném ú tu	2 400 000	321	221.X
- doplacením rozdílu k dorovnání vý-e závazku	100 000	321	221

Zdroj: vlastní zpracování

Pokud jde o ú etní rezervy, za n fl jsou považovány rezerva na d chody a podobné závazky, rezerva na da z p íjm a ostatní rezervy (rezerva na rizika a ztráty, rezerva na restrukturalizaci, rezerva na garan ní opravy), ÚJ by se mohla tvo it rezervu na da z p íjm a rezervu na rizika a ztráty.

Pokud by do-lo k situaci, fle by ÚJ sestavovala ú etní záv rku p ed sestavením ádného da ového p iznání k dani z p íjm právnických osob, p i emfl da ová povinnost by ne-la p esn zjistit, m fle vytvo it rezervu na da z p íjm . Konkrétn se jedná o p ípady, kdy ÚJ uzavírá ú etní knihy k 31. lednu, av-ak da ové p iznání podává afl 30. ervna. ÚJ bude znát v ítele, kterým je finan ní ú ad, dále splatnost a ú el, av-ak p esnou vý-i dluhu znát nebude. Tvorba rezervy by následn vypadala tak, fle po tom, co by ÚJ v pr b hu roku

² Dle § 92e zákona . 235/2004 Sb., o dani z p ídané hodnoty, spadá áste ná demontáfl a následná montáfl nové st e-ní krytiny v etn opravy klempí ských prvk do režimu p enesení da ové povinnosti.

2016 uhradila zálohy na daň z príjmov, a okamžitým sestavením účetní závěrky by předcházel sestavení daňového přiznání za rok 2016, byla by na konci roku 2016 odhadnuta výše splatné daně z příjmů. Zaplacené zálohy a vytvořená rezerva představující odhad daně by se následně vzájemně kompenzovaly s promítnutím vzniklého rozdílu do rozvahy. V následujícím období, v roce 2017, je zúčtována zjištěná daň z příjmů dle přiznání, ve stejné výši je pak připravena vytvořená rezerva, nepoužitá část rezervy je rozpuštěna, a zúčtován doplatek daně. Vzhledem ke skutečnosti, že reálně v roce 2016 byly ÚJ zaplacené zálohy na daň z příjmů v takové výši, že pokryly celkovou daň, a rezervu by tak nemělo smysl tvořit, byla pro názornost použita smyšlená výše záloh. V níže uvedené tabulce 6 lze vysledovat tvorbu, použití a zúčtování rezerv na daň z příjmů v konkrétních letech.

Tab. 6: Tvorba rezervy na daň z příjmů právnických osob

Účetní operace	částka v K	MD	D
Platba záloh na daň z příjmů právnických osob v průběhu roku 2016	2 985 200	341 100	221
Tvorba rezervy na daň z příjmů právnických osob za rok 2016	3 300 000	591 950	459 59x
Zúčtování daně z příjmů za rok 2016	3 179 290	591 900	341 100
erpání rezervy	3 179 290	459 59x	591 950
Zrušení nepoužité části rezervy	120 710	459 59x	591 950
Úhrada doplatku splatné daně z příjmů za rok 2016	194 090	341 100	221

Zdroj: vlastní zpracování

V případě, že ÚJ zaznamená opakující se výpadky úrody u plodin z důvodů klimatických, či ztráty úrody na základě škod způsobených škůdci a chorobami, může vytvořit rezervu na podnikatelské riziko v zemědělství, v těchto případech tzv. samopojištění na úrodu. O tvorbu rezervy na toto riziko by bylo účtováno na vrub účtu 554 9xx *o Tvorba ostatních provozních rezerv* a ve prospěch účtu 459 xxx *o Ostatní rezervy*, a to po dobu, kterou si ÚJ zvolí. V moment, kdy vznikne škoda, bude účtováno na vrub účtu 549 500 *o Ostatní škody* a ve prospěch účtu 121 xxx *o Nedokončená výroba*. Následné erpání rezervy ve výši vzniklé škody by bylo účtováno na vrub účtu 459 a ve prospěch účtu 554.

Daňová uznatelnost a vliv na základ dan

V případě tvorby zákonných rezerv neboli v tomto případě rezervy na opravu hmotného majetku se jedná o daňově uznatelné náklady. Tvorba rezervy představuje zvýšení daňových úinných nákladů, resp. snížení základu daní. A naopak odepřádání i zrušení rezervy daňové náklady snižuje, dochází však ke zvýšení základu daní. Nutnou podmínkou pro uznání této rezervy jako daňového úinného nákladu je i deponování peněz ve výši vytvořené rezervy na účelov vázaný účet. Zákonné rezervy se v případě uznání k daní z příjmů právnických osob uvádí na řádku 10 neboli výsledku hospodaření. Jaký vliv má tvorba rezervy na opravu hmotného majetku na základ daní, znázorňuje tabulka 7.

Tab. 7: Rezerva na opravu hmotného majetku a její vliv na základ dan

Rok	Účetní operace	Změna rezervy	Stav rezervy	Vliv na základ dan
2017	Tvorba rezervy	+ 600 000	600 000	- 600 000
2018	Tvorba rezervy	+ 600 000	1 200 000	- 600 000
2019	Tvorba rezervy	+ 600 000	1 800 000	- 600 000
2020	Tvorba rezervy	+ 600 000	2 400 000	- 600 000
2021	Oprava střešy	-	-	- 2 500 000
	Rozpouštění rezervy	- 2 400 000	0	+ 2 400 000
Celkem	-	-	-	- 2 500 000

Zdroj: vlastní zpracování

Co se týká rezervy na daň z příjmů a rezervy na podnikatelská rizika v zemědělství, pro účely daňového uznání přidáme z statky MD útu 591 950 o *Rezerva na daň z příjmů* a útu 554 9xx o *Tvorba ostatních provozních rezerv* k účetnímu výsledku hospodaření neboli výsledku hospodaření před zdaněním, a odečítáme případně z statky D t chtout.

B. Opravné položky

Analýza souasného stavu

Účt k 31. 12. 2016 neviduje fládné dlouhodobé pohledávky po splatnosti, tj. fl od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplynulo více neř 18 měsíců, z toho dle vodů nemá dle vod tvořit zákonné opravné položky. Účt nevyužívá ani možnosti tvorby účetních

opravných polofek k pohledávkám, která měla být plně v její kompetenci. Problematika účetních opravných polofek by měla být nejlépe zanesena ve vnitřní účetní směrnici. V současné době ÚJ disponuje mimo jiné obecnou směrnici s názvem *š Zásady pro tvorbu a používání opravných polofeků*, která je však značně neaktuální, nebo je úplně jiná od 1. 1. 2002, a dále ani detailně nezpracovává problematiku tvorby opravných polofek k pohledávkám. Pouze uvádí, že *š opravné polofky k pohledávkám se vytváří v případě pochybných pohledávek o tj. u těch, které představují riziko, že nebudou dlužníkem plně nebo částečně zaplacený a u šporných pohledávek o tj. pohledávek v rámci dlužníka, s nimiž se vede spor o jejich uznání nebo zaplacení, š* a také je zde uvedeno, jaký způsob bude o opravných polofkách obecně upraven.

Dále ÚJ netvoří opravné polofky ke krátkodobému finančnímu majetku. Co se týká opravných polofek k zásobám, naposledy byly tvořeny v roce 2013, a to k bezobrátkovým zásobám, kde nebyl vykazován pohyb minimálně 2 roky, konkrétně pak například k součástí a dílům z výměnného skladu. Celková evidovaná účetní hodnota těchto polofek činila 164 586,12 Kč, a bylo rozhodnuto o tvorbě opravné polofky ve výši 80 % z účetní hodnoty. Toto dočasné snížení hodnoty zásob bylo upraveno ve výši 131 669 Kč na vrub účtu 559 990 o *Tvorba a zúčtování opravných polofek* a ve prospěch účtu 191 o *Opravná polofka k materiálu*. Od roku 2013 je však stav účtu 191 bez pohybu.

Pokud jde o investiční majetkové účasti v tuzemských společnostech a k nim tvořené opravné polofky, ÚJ vlastní podíly ve těchto obchodních společnostech zaměřených na zemědělskou činnost, opravné polofky tvoří však jen ke dvěma z nich. V případě podstatného podílu ve výši 28,56 % ve společnosti ZEAS Podhorní újezd, a.s. opravná polofka není tvořena. Ve společnostech MAVE Jičín, a.s. vlastní nepodstatný podíl ve výši 2,25 %, ve společnosti Agropodnik a.s. Jičín pak nepodstatný podíl ve výši 2,5 %. Tabulka 8 znázorňuje pohled dlouhodobého finančního majetku a k nim vytvořených opravných polofek. O dočasném snížení hodnot těchto podílů bylo rozhodnuto před rokem 2000. V současné době ÚJ již nedisponuje podkladem, na základě kterého byly tyto opravné polofky tvořeny.

Tab. 8: *Přehled opravných položek tvořených k dlouhodobému finančnímu majetku*

Investiční majetkové účasti	Brutto	Korekce	Netto
ZEAS Podhorní Újezd, a.s.	32 996 751	-	32 996 751
MAVE Jičín, a.s.	2 333 600	1 950 000	383 600
Agropodnik a.s. Jičín	1 475 000	990 000	485 000

Zdroj: vlastní zpracování

Zhodnocení a návrh řešení

Co se týká opravných položek k zásobám, ÚJ bylo doporučeno, aby v následujícím účetním období provedla inventuru zásob a rozhodla o použitelnosti vykázaných bezobrátkových zásob, případně o vytvoření další opravné položky. Dle informací účetního oddělení dojde u většiny položek pravděpodobně k likvidaci. V tom případě by byla opravná položka ve výši 131 669 Kč rozpuštěna, tedy začtvána na vrub účtu 191 a ve prospěch účtu 559 990. Následně by byl likvidovaný materiál začtván na vrub účtu 501 080 o Spotřeba náhradních dílů a materiálu pro opravy a ve prospěch účtu 112 080 o Náhradní díly.

Vzhledem k tomu, že ÚJ naposledy zjišťovala reálnou hodnotu akcií před více než 17 lety, bylo by vhodné, aby k datu účetní závěrky příštího období ověřila hodnotu těchto majetkových účastí a náležitě na danou situaci reagovala o zrušením existující opravné položky i zvýšením opravné položky.

Co se týká tvorby opravných položek k pohledávkám, i přesto, že ÚJ neviduje žádné dlouhodobé pohledávky po splatnosti, bylo by vhodné, aby měla v případě, že se tak stane, vytvořenou směrnicí pro tvorbu opravných položek. Jedině tak může být dodržena zásada opatrnosti a s ní související věrný a poctivý obraz účetnictví. V následující části práce je tak vytvořen návrh vnitropodnikové směrnice pro tvorbu opravných položek k pohledávkám. Směrnice tvoří přehled o tvorbě jak zákonných, tak účetních položek, dále o účtování a použití opravných položek.

Zemědělské družstvo Podchlumí Dobrá Voda

Vypracoval/a:

Schválil/a:

Dne:

Směrnice č. 1 pro stanovení opravných polofek k pohledávkám

Úvodní ustanovení

Směrnice je sestavena v souladu se zákonem č. 593/1993 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, dále zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 55 vyhláškou č. 500/2002 Sb. a českým účetním standardem č. 5 o opravné polofce.

Účelem této směrnice je sjednocení postupu tvorby, účtování a rušení opravných polofek k pohledávkám tak, aby byla dodržena zásada opatrnosti a taktéž požadavek zobrazení v reálném a poctivém obrazu podle účetnictví.

Opravné polofky k pohledávkám vyjadřují předhodné snížení hodnoty v účetnictví prokazaném na základě inventarizace. U pohledávek po lhůt splatnosti je možné tvořit zákonné opravné polofky (dávající uznané) a účetní opravné polofky (dávající neuznané).

V případě, že se jedná o trvalé snížení hodnoty, je tvořen odpis pohledávky.

I.

Zákonné opravné polofky

Na základě zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, bude ZD Podchlumí DV využívat následující možnosti tvorby zákonných opravných polofek:

- k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách),
- k neproplaceným pohledávkám splatným po 31. 12. 2014 (§ 8a zákona o rezervách),
- k pohledávkám do 30 000 Kč (§ 8c zákona o rezervách).

1) Opravné polofky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení jsou tvořeny do výše rozvahové hodnoty nepromlěných pohledávek. Tyto pohledávky musí být přihlášeny u soudu od zahájení insolvenčního řízení, a to buď do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty dle insolvenčního zákona, pokud soud spojí rozhodnutí o úpadku s rozhodnutím o povolení oddlužení. V případě reorganizace namísto přihlášky pohledávky postačí, když dlužník uvedl v seznamu svých dluhů i vnitřní pohledávku. Důležitým nákladem je tvorba této opravné polofky v období, za které se podává daňová přiznání a ve kterém byly přihlášeny.

2) Opravné polofky k nepromlěným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 lze vytvořit po uplynutí lhůty splatnosti, u které uplynulo více než:

- 18 měsíců, ať do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 30 měsíců, ať do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

Pro pohledávky nabyté postoupením, jejichž hodnota bez příslušenství je vyšší než 200 000 Kč, platí, že mohou být vytvořeny zákonné opravné polofky pouze v případě, že bylo ohledně těchto pohledávek zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení.

3) Opravná polofka na nepromlěnou pohledávku může být tvořena ať do výše 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty bez příslušenství za předpokladu, že:

- se nejedná o pohledávku za akcionáře, společníky, členy družstev za upsaný vlastní kapitál a pohledávku mezi spojenými osobami,
- rozvahová hodnota pohledávky bez příslušenství v okamžiku jejího vzniku nepřesáhne částku 30 000 Kč,
- od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo nejméně 12 měsíců,
- celková hodnota pohledávek nesmí překročit částku 30 000 Kč vůči stejnému dlužníkovi za zdaňovací období.

II. Ú etní opravné polofky

Tvorba ú etních opravných polofek k neproml eným pohledávkám je pln v kompetenci ZD Podchlumí DV. Ú etní opravné polofky, které jsou da ov neuznatelné, jsou tvo eny v p ípad , fe není mofné tvo it zákonné opravné polofky (da ov uznatelné). Zárove platí, fe pokud je k pohledávce tvo ena jak zákonná, tak i ú etní opravná polofka, tak jejich hodnota v sou tu nesmí p esáhnout rozvahovou hodnotu pohledávky. Tabulka 9 znázor uje zp sob tvorby ú etních opravných polofek.

Tab. 9: Tvorba ú etních opravných polofek k pohledávkám

Po et dní po splatnosti	Vý-e opravné polofky (%)
Do 89	25
90 - 179	50
180 - 359	75
Nad 360	100

Zdroj: vlastní zpracování

III. Tvorba, poufítí a ú tování opravných polofek

Na konci ú etního období je t eba p ed ú etní záv rkou provést inventarizaci pohledávek, p i které budou pohledávky rozd leny na pohledávky p ed splatností a pohledávky po splatnosti. Dále bude osobou zodpov dnou za vedení ú etnictví vytvo en návrh na tvorbu ú etních a da ových opravných polofek, který bude schválen vedením drufstva.

Tvorba a zvý-ení zákonných opravných polofek se ú tuje na vrub ú tu 558 x00 ó Tvorba OP k pohledávkám, a ve prosp ch p íslu-ného analytického k ú tu 391 ó OP k pohledávkám (v p ípad ú etních opravných polofek je ú továno jako 559 5x0 / 391 5x0). Rozpu-t ní zákonných opravných polofek se ú tuje na vrub p íslu-ného analytického ú tu k ú tu 391, a ve prosp ch ú tu 558 x90 ó Rozpu-t ní OP k pohledávkám (v p ípad ú etních opravných polofek je ú továno jako 559 59x / 391 5x0). Drufstvo pro zachycení jednotlivých operací souvisejících s opravnými polofkami poufívá ú ty dle ú tového rozvrhu.

Zákonné opravné položky

- 391 xx1 ó OP k pohledávkám za podniky v konkurzním řízení dle § 8 ZoR
 - o souvztafn k 558 100 ó Tvorba da ových OP k pohledávkám za podniky v konkurzu dle § 8 ZoR
 - o souvztafn k 558 190 ó Rozpu-t ní OP k pohledávkám dle § 8 ZoR
- 391 xx2 ó OP k neproml eným pohledávkám dle § 8a ZoR
 - o souvztafn k 558 200 ó Tvorba da ových OP k neproml eným pohledávkám podle § 8a ZoR
 - o souvztafn k 558 290 ó Rozpu-t ní OP k pohledávkám dle § 8a ZoR
- 391 xx3 ó OP k neproml eným pohledávkám dle § 8c ZoR
 - o souvztafn k 558 300 ó Tvorba da ových OP k neproml eným pohledávkám podle § 8c ZoR
 - o souvztafn k 558 390 ó Rozpu-t ní OP k pohledávkám dle § 8c ZoR

Ú etní opravné položky

- 391 510 ó Neda ové OP ó 25 %
 - o souvztafn k 559 510 ó Tvorba neda ových OP ve vý-i 25 %
 - o souvztafn k 559 591 ó Rozpu-t ní neda ových OP ve vý-i 25 %
- 391 520 ó Neda ové OP ó 50 %
 - o souvztafn k 559 520 ó Tvorba neda ových OP ve vý-i 50 %
 - o souvztafn k 559 592 ó Rozpu-t ní neda ových OP ve vý-i 50 %
- 391 530 ó Neda ové OP ó 75 %
 - o souvztafn k 559 530 ó Tvorba neda ových OP ve vý-i 75 %
 - o souvztafn k 559 593 ó Rozpu-t ní neda ových OP ve vý-i 75 %
- 391 540 ó Neda ové OP ó 100 %
 - o souvztafn k 559 540 ó Tvorba neda ových OP ve vý-i 100 %
 - o souvztafn k 559 594 ó Rozpu-t ní neda ových OP ve vý-i 100 %

IV. Záv re ná ustanovení

Inventarizace opravných položek k pohledávkám bude provedena vždy k 31. 12. daného účetního období.

V případě změn, ať už legislativních, tak vnitropodnikových, bude vydán dodatek k této směrnici.

Kontrolu dodržování této směrnice provádí ředitel družstva.

Tato směrnice se vydává s účinností od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017.

C. Odpisy dlouhodobého majetku

Analýza současného stavu

Vzhledem k povaze činnosti ÚJ je evidováno velké množství dlouhodobého majetku, od neodpisovaného (pozemky), až po odpisovaný. Dle interních materiálů ÚJ jsou za dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný považovány budovy, stavby, samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko - ekonomickým určením, jejichž ocenění je vyšší než 40 000,- Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok, základní stádo a technické zhodnocení. Největší položkou vykazovanou v dlouhodobém hmotném majetku jsou bezpochyby samostatné movité věci. Jedná se především o pracovní stroje a zařízení, přístroje a zvláště technická zařízení, dopravní prostředky a další inventář nezahrnutý v ostatních skupinách. V roce 2016 pořídila ÚJ samostatné movité věci v hodnotě 12 051 732,- Kč. Co se týká základního stáda, eviduje ÚJ pouze dojnice. ÚJ eviduje také DNM v podobě ocenitelných práv, konkrétně se jedná o nakupovanou cukernou kvótu³ od jiného zemědělského družstva, která je v současnosti na konci roku 2016 plně odepsána.

³ Systém produkčních kvót Evropské unie přestal platit k 30. 9. 2017.

Ke každému majetku ÚJ eviduje karty majetku, kde je uveden název majetku, inventární číslo majetku, datum zaizení, pořizovací cena, způsob odepisování, odpisová skupina a odpisový plán jak daňových, tak účetních odpisů.

ÚJ sleduje dva druhy odpisů – účetní a daňové. Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy pak zohledňuje v přihlášce k dani z příjmů právnických osob a odložené dani. Daňové odpisy dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, jsou stanoveny jako zrychlené. Účetní odpisy majetku pořízeného po roce 1993 používá ÚJ podle životnosti (účetní odpisy majetku pořízeného v roce 1993 a dříve se rovnaly odpisům daňovým), která je majetku přiřazena při zaizení. Účetní odpisy se určují od data zaizení. Při stanovení doby odpisování bylo přihlíženo ke způsobu a době vyřizování majetku. Tabulka 10 znázorňuje účetní odpisy používané ÚJ, platné od 1. 1. 1999. Zaizení majetku do odpisových skupin 2a, 3a neboli tzv. zrychlené odpisy, podléhá schválení editelom družstva, a to na základě návrhu o zrychleném vyřizování, není pro tuto skupinu běžné.

Tab. 10: Účetní odpisy platné od 1. 1. 1999

Odpisová skupina	Odpis rok	Odpisy v %	
		v 1. roce	v dalších letech
1	4,0	25,0	25,0
2	8,0	12,5	12,5
2a	6,0	16,5	16,7
3	15,0	6,2	6,7
3a	12,0	8,7	8,3
4	30,0	4,3	3,3
5	40,0	2,5	2,5

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých materiálů ZD Podchlumí DV

Pro ilustraci aplikace účetních odpisů bude sestaven odpisový plán pro sečí stroj Kverneland Accord Monopi, inventární číslo 0-000-00003721, s datem zaizení do majetku 17. 2. 2016. Stroj je zaizen do odpisové skupiny 2a – tedy doba odpisování činí 6 let. Odpis v 1. roce odpisování činí 16,5 %, v dalších letech pak 16,7 %. Vstupní cena majetku je 872 501 Kč. Tabulka 11 představuje odpisový plán účetních odpisů.

Tab. 11: Ú etní odpisy secího stroje s inventárním íslem 0-000-00003721

Rok	Po et dní odpisování	Odpis	Oprávky	Z statková cena
2016	319	125 476	125 476	747 025
2017	365	145 708	271 184	601 317
2018	365	145 708	416 892	455 609
2019	365	145 708	562 600	309 901
2020	366	145 708	708 308	164 193
2021	365	145 708	854 016	18 485
2022	47	18 485	872 501	0

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých materiálů ZD Podchlumí DV

Výjimku, kdy se ú etní a da ové odpisy rovnají, představuje odpisování základního stáda ó dojnic. Na základ novely ZDP zákonem . 2/2009 Sb. se dosp lá zví ata, jednotliv vedená v rámci základního stáda, odepisují da ov pouze tehdy, pokud jejich vstupní cena p evý-íla limit 40 tis. K . Zví ata evidovaná v po izovací cen do 40 tis. K jsou tedy odpisována jen ú etn a ú etní odpis je zároveň platným odpisem pro dan , tzn. ú etní a da ov odpisy se rovnají. Dojnice jsou tedy dle ú etních odpis stanovených ÚJ za azeny do 1. odpisové skupiny, a tedy odpisovány 4 roky. Po celou dobu odpisování je stanoven odpis ve vý-i 25 % po izovací ceny. Odpisování je zahájeno ode dne za azení zví ete do dlouhodobého hmotného majetku. Jalovice jsou p evedeny z ob flného majetku, kde byla evidována na ú tu 124 100 - Skot mimo základního stáda, v den otelení (v tomto dni se zároveň za nou nazývat dojnice). Pro názornost byla vybrána dojnice s inventárním íslem 000306509952, za azená do dlouhodobého hmotného majetku dne 22. 9. 2016, u níž budou stanoveny odpisy po celou dobu odpisování neboli odpisový plán. Vstupní cena íní 21 332 K . Vý-i odpis v jednotlivých letech znázor uje tabulka 12.

Tab. 12: Ú etní odpisy dojnice s inventárním íslem 000306509952

Rok	Po et dní odpisování	Odpis	Oprávky	Z statková cena
2016	101	1 472	1 472	19 860
2017	365	5 333	6 805	14 527
2018	365	5 333	12 138	9 194
2019	365	5 333	17 471	3 861
2020	265	3 861	21 332	0

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutých materiálů ZD Podchlumí DV

Zhodnocení a návrh řešení

Účetní odpisy by měly vyjadřovat v reálné a poctivé zobrazení skutečnosti, proto by si každá ÚJ měla zvolit takovou metodu odpisování, která bude co nejvíce odpovídat skutečnému opotřebení. V praxi však často dochází k situaci, kdy si ÚJ volí daňové odpisy stejné jako účetní, čímž výrazně dochází ke zkreslení hospodářského výsledku. V případě ZD Podchlumí DV tomu tak není. ÚJ má stanoveny vlastní účetní odpisy a v porovnání s těmi daňovými dochází k vykazování rozdílu, který je zohledněn v příznání k dani z příjmu právnických osob.

Pro zajímavost bude v následující části práce aplikována další možná metoda účetního odpisování, a to metoda sumace čísel (SYD – sum of the years digits). Následně dojde k porovnání s účetními odpisy ÚJ. Předem tím majetkem bude již výše uvedený secí stroj Kverneland Accord Monopi. Poizovací cena je tedy 872 501 Kč, datum zaizení 17. 2. 2016, doba odpisování 6 let (pro zjednodušení nebude počítáno se zbytkovou hodnotou). Tabulka 13 znázorňuje porovnání aktuálně používaného způsobu odpisování ÚJ a metody SYD.

Tab. 13: Porovnání účetních odpisových metod

Rok	Dle ÚJ		Metoda SYD	
	Odpis	Z statková cena	Odpis	Z statková cena
2016	125 476	747 025	217 274	655 227
2017	145 708	601 317	207 738	447 489
2018	145 708	455 609	166 191	281 298
2019	145 708	309 901	124 643	156 655
2020	145 708	164 193	83 095	73 560
2021	145 708	18 485	41 548	32 012
2022	18 485	0	32 012	0

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je vidno, rozdíly mezi zvolenými způsoby odpisování mohou být markantní. V praxi není možné mít způsob odpisování v jeho průběhu. Výše uvedené porovnání ukazuje, že ÚJ by si měla volit způsob odpisování nejen s ohledem na její finanční situaci a plánovaný hospodářský výsledek, nýbrž i s ohledem na povinnost k dani z příjmu právnických osob, ale především by si ÚJ měla zvolit takový způsob odpisování, který bude co nejvíce odrážet skutečnou dobu a míru používání s ohledem na druh majetku. V případě secího stroje je

vhodnější zachovat účetní odpisy dle ÚJ, nebo ve skutečnosti je stroj vyúčtován po celou dobu stejně, čemuž odpovídají právě vlastní odpisy ÚJ. Metodu sumace šel by bylo vhodné použít pro majetek, který je nejvíce vyúčtován v prvních letech používání.

3.2.2 Zásada oceňování v historických cenách

Předpokladem pro naplnění zásady oceňování v historických cenách je, že majetek při pořízení je oceňován v pořizovacích cenách, tj. cenách vynaložených v okamžiku pořízení majetku včetně vedlejších nákladů pořízení. Dalšími způsoby ocenění majetku a závazků jsou pořizovací cena (nakupovaný majetek), vlastní náklady (majetek vytvořený vlastní činností), jmenovitá hodnota (peněžní prostředky, ceniny, pohledávky, závazky), reprodukční pořizovací cena (majetek v případě bezúplatného nabytí nebo v případě, že nelze zjistit vlastní náklady) a cena zjištěná váženým aritmetickým způsobem (úbytky zásob a cenných papírů).

Analýza současného stavu

Nakoupené zásoby, mezi nimi se řadí osiva a sadba, hnojiva, chemické ochranné prostředky, krmiva a steliva, náhradní díly, obaly, pohonné látky, oceňuje ÚJ pořizovacími cenami, včetně vedlejších nákladů souvisejících s pořízením (např. přeprava, provize, montáž, atd.). Z vnitropodnikových vedlejších nákladů je to především přeprava a vlastní náklady na úpravu nakoupeného materiálu. Úbytky ze skladu se evidují v průměrných cenách vypočítávaných z aktuálního stavu po každé změně stavu v skladové evidenci o přímé spotřebě nebo prodeji. U zásob, které jsou ihned spotřebovány, jsou pořizovací náklady rozúčtovány na spotřebu.

Zásoby vlastní výroby neboli nedokončená rostlinná výroba pro běžný rok, nedokončená rostlinná výroba pro příští rok, výrobky rostlinné výroby, výrobky živočišné výroby, výrobky pomocných činností a mladá a ostatní zvířata, jsou oceněny vlastními náklady, tj. přímými náklady a podílem režijních nákladů. Tyto vlastní náklady jsou stanoveny plánovanou nebo operativní kalkulací. Nedokončená výroba je aktivována automaticky ve výši skutečných nákladů přiznaných výkonům 100 až 699 a snižuje se v závislosti na průtočné produkci hotových výrobků. Stav průtočných nákladů k výkonům 400 až 699 se přenáší do počátečního stavu nedokončené výroby následujícího roku a tím i

do kalkulací příslušného výkonu. Příchovky (narozená telata) a přírůstky mladých zvířat (telata, chovné jalovice, skot ve výkrmu a bezcí jalovice) jsou oceňovány ve výši vlastních nákladů nebo plánované operativní kalkulace tak, stejně na základě nákladových kalkulací za minulá období je k počátku nového účetního období, po projednání a schválení v hospodářském vedení, provedena u příslušné kategorie úprava. Úbytky vlastních výrobků se evidují v průměrné ceně vypočítávané z aktuálního stavu. Úbytky zvířat se evidují v průměrné ceně.

Hmotný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností (v minulosti se jednalo o stavby vytvořené vlastní činností) je oceňován ve výši vlastních nákladů tak, stejně za období tvorby tohoto majetku je průběžně evidován na určené zakázce, po dokončení pak v úhrnné ceně převeden do hmotného majetku.

Cenné papíry a majetkové účasti jsou oceňovány poizovací cenou. V průběhu minulých let byly k některým akciím vytvořeny opravné položky, čímž se snížila jejich cena (viz problematika opravných položek v rámci zásady opatrnosti).

Zhodnocení a návrh řešení

Na základě provedené analýzy lze říci, že ÚJ oceňuje majetek a závazky v souladu s touto zásadou, tedy i ZoÚ.

3.2.3 Zásada aktuálnosti

Zásada aktuálnosti spoívá ve vykazování nákladů a výnosů v tom účetním období, se kterým jsou a v ceně souvisí, bez ohledu na uskutečnění souasných i budoucích příjmů a výdajů peněžních prostředků. Nástrojem pro dodržování této zásady je především časové rozlišení a tvorba dohadných položek.

Analýza souasného stavu

ÚJ zaznamenává účetní případy do období, se kterým v ceně a časově souvisí, o časově rozlišuje náklady příštích období, výdaje příštích období, dále útuje o dohadných účtech aktivních a pasivních. Dle vnitřní směrnice s názvem *šZásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišení, dohadné položky* je za nevýznamnou částku, která

bude proúčtována do nákladů, resp. výnosů bez ohledu na to, kterého období se týká, považována částka 10 000 Kč v každém jednotlivém případě.

Co se týká účtu 381 104 *o Náklady p í-tích období*, ÚJ asov rozlišuje náklady na pronájem plynových lahví, p í emfl plyn je vyufflíván p í sva ování za ú elem oprav a údrflby stroj a za ízení. Oxid si i itý je také vyufflit p í balí kování kysaného zelí jako kone ného produktu. Plynové lahve jsou pronajímány na dva roky a vý-e pronájmu byla stanovena ve vý-i 3 737 Kč . Na ú tu 383 000 *o Výdaje p í-tích období* jsou vykazovány sluffby da ového poradce a auditora, v tomto p ípadn konkrétn zpracování da ového p iznání za ú etní období roku 2016 a audit k ú etní záv rce téhofl ú etního období, v celkové vý-i 35 000 Kč . Náklad spadá do ú etního období roku 2016, výdaj v-ak prob hne v následujícím ú etním období roku 2017. Ú et 385 662 *o P íjmy p í-tích období* p edstavuje ástky, které ke konci rozvahového dne nebyly p íjaty, av-ak asov a v cn souvisí s výnosy b flného ú etního období. ÚJ zde eviduje výnosové úroky z vedení b flných a spo ících ú t v hodnot 12 534,25 Kč .

ÚJ dále vykazuje dohadné poloflky aktivní a pasivní, které jsou ú továny vfldy k 31. 12. daného ú etního období. V p ípad tvorby dohadných poloflek zná ÚJ ú el a as, ale nezná p esnou ástku. K ú tu 388 *o Dohadné ú ty aktivní* jsou z ízeny dva analytické ú ty, a to 388 016 *o Dotace* a 388 662 - *Výnosové úroky*. Na ú tu 388 016 je ú továno o nevyplacených dotacích poskytovaných státem a Evropskou unií v rámci dobrovolné podpory vázané na produkci (podpora na produkci cukrové epy, bílkovinných plodin, konzumních brambor a zeleninových druh s velmi vysokou pracností), dále v rámci o-et ování travních porost (louky), integrované produkce zeleniny, ozelen ní neboli greening, p echodné vnitrostátní podpory na zem d lskou p du a p eflvýkavce a na zlep-ení flivotních podmínek v chovu dojnic. Odhadovaná vý-e dotací iní 5 812 588 Kč . Na ú tu 388 662 je ú továno o odhadu dotace poskytované Evropskou unií na ást úrok z úv ru ve vý-i 1 199 Kč . V rámci pasivního dohadného ú tu jsou ÚJ evidovány rovn fl dva analytické ú ty o 389 100 a 389 101. Ú et 389 100 je pouflíván k zachycení podílu na výrobní dávce epy v celkové hodnot 296 400 Kč . Na ú et 389 101 jsou ú továny nevyfakturované dodávky, resp. nevyú tované sluffby za poskytnutí plynu ve vý-i 70 080 Kč .

Zhodnocení a návrh řešení

S ohledem na určení nevýznamné částky ve výši 10 000 Kč uvedené ve vnitřní směrnici ÚJ nebylo nutné časově rozlišovat náklady na pronájem plynových lahví, které dosahují nevýznamné částky. Zároveň je ale nutné dodat, že byla naplněna zásada aktuálnosti, neboť byl rozlišen náklad, který patří do jiného období než běžného. Stanovení významnosti má význam především pro takové ÚJ, které vykazují velké množství položek, je-li by mohl být časově rozlišen, nebo účtování a inventarizace těchto položek je náročnější, jak časově, tak administrativně. Otázkou je, jakou hranici významnosti by si pak měla taková ÚJ zvolit, a to především s ohledem na počet takto vykazovaných šnevýznamných položek.

Závěr

Hlavním cílem diplomové práce bylo zhodnotit stav uplatnění účetních zásad v ZD Podchlumí DV, a na základě vědeckých zjištěných skutečností formulovat návrhy a následně i přínosy navržených opatření vedoucích ke zlepšení vypovídací schopnosti účetních informací.

Teoretická část práce se zabývala významem účetnictví a faktory, které ovlivňují účetní systém, tj. užitelnost účetních informací, právní úprava účetnictví v ČR (ZoÚ, prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ÚS), všeobecně uznávané účetní zásady, metodické prvky účetnictví a kvalitativní charakteristiky účetních informací, dále také specifika účetnictví a oceňování v zemědělství. Nejprve byla vytyčena specifika zemědělské činnosti, dále pak charakterizovány způsob oceňování a účetnictví dle rozdělení na rostlinnou a živočišnou výrobu.

Potřebná data pro praktickou část byla získána na základě pravidelných návštěv v ÚJ a konzultací s účetní. Díky poskytnutým informacím byla v prvotní fázi charakterizována ÚJ se zaměřením především na její hospodářskou činnost, organizační strukturu a rozložení tržeb z prodeje výrobků a služeb. V další fázi následovala analytická deskripce stavu uplatnění účetních zásad se zaměřením na zásadu opatrnosti, zásadu oceňování v historických cenách a zásadu aktuálnosti, přičemž ostatní všeobecně uznávané zásady nebyly analyzovány do takové míry. Uprávněných zásad byl nejprve analyzován současný stav, dále bylo provedeno zhodnocení s konkrétním návrhem ke zlepšení vypovídací schopnosti účetních záznamů.

Vzhledem ke skutečnosti, že ZD Podchlumí DV ověřuje účetní závěrku auditorem, přičemž nezávislý auditor ověřil účetní závěrku ÚJ k 31. 12. 2016 s výrokem bez výhrad, tzn., že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok končící k 31. 12. 2016 v souladu s SÚ, tzn., předpokládá se, že byla v těchto zásadách naplněna. Co se týká zásady opatrnosti, analýze byly podrobeny její nástroje, tzn. rezervy, opravné položky a odpisy.

Bylo zjištěno, že ÚJ netvoří žádné rezervy. V blízké budoucnosti je však plánována oprava střešiny administrativní budovy. Z důvodu dodržení zásady opatrnosti bylo doporučeno vytvořit rezervu na opravu dlouhodobého hmotného majetku. V případě, že by sestavení účetní závěrky předcházelo stanovení daně z příjmů právnických osob (ÚJ uzavírá účetní knihy k 31. lednu, avšak daňové příjmy podává až 30. června), ÚJ by mohla vytvořit také rezervu na daň z příjmů. Pokud se stane, že ÚJ zaznamená opakující se výpadky úrody u plodin z důvodů klimatických, či ztráty úrody na základě škod způsobených škůdci a chorobami, měla by vytvořit rezervu na podnikatelské riziko v zemědělství, v těchto případech tzv. samopojištění na úrodu. Ve všech případech byl navržen způsob tvorby rezerv v účetní závěrečném účtování, zároveň byl vyhodnocen vliv na základ daně.

Na základě analýzy dalších nástrojů, jimiž jsou opravné položky, bylo zjištěno, že ÚJ tvoří opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku, konkrétně investičnímu majetkovým ústředím ve dvou zemědělských společnostech. Ke tvorbě opravných položek ale došlo před rokem 2000, z toho důvodu bylo doporučeno, aby k datu účetní závěrky předcházejícího období ÚJ ověřila hodnotu těchto majetkových ústředí a náležitě na danou situaci reagovala změnou existující opravné položky i zvýšením opravné položky. Dále tvořila opravné položky k bezobrátkovým zásobám v roce 2013, od té doby je však stav ústředí 191 bez pohybu. Na základě zjištěného bylo ÚJ doporučeno, aby v následujícím účetním období provedla inventuru zásob a rozhodla o použitelnosti vykázaných bezobrátkových zásob, případně o vytvoření dalších opravných položek. Dle informací účetního oddělení dojde u většiny položek pravděpodobně k likvidaci. S ohledem na tento předpoklad byl navržen způsob účetní závěrečného účtování. Rovněž bylo zjištěno, že ÚJ neeviduje žádné dlouhodobé pohledávky po splatnosti, z toho důvodu netvoří zákonné opravné položky, a nevyužívá ani možnost tvorby účetních opravných položek. Pro případ, že by se ÚJ dostala do situace, že by evidovala dlouhodobé pohledávky po splatnosti, byl vytvořen návrh vnitropodnikových účetních směrnic, které se zabývají tvorbou, použitím a účtováním těchto zákonných i účetních opravných položek.

Co se týká odpisů, ÚJ sleduje dva druhy odpisů, a to účetní a daňové. Rozdíly mezi těmito odpisy jsou zohledněny v příjmové dani z příjmů právnických a odložené dani. Na příkladu porovnání účetních odpisů stanovených ÚJ s odpisováním na základě metody sumace šel, zejména u předmětným majetkem byl sečí stroj, bylo ukázáno, jak je dlešitě, jaký způsob odpisování si ÚJ zvolí. Výše uvedené porovnání ukazuje, že ÚJ by si měla

volit způsob odpisování nejen s ohledem na její finanční situaci a plánovaný hospodářský výsledek, nýbrž dle povinnosti k dani z příjmů právnických osob, ale především by si ÚJ měla zvolit takový způsob odpisování, který bude co nejvíce odrážet skutečnou dobu a míru používání s ohledem na druh majetku.

Dále byla analyzována zásada oceňování v historických cenách, přičemž bylo zjištěno, že ÚJ vyvolává hned několik způsobů oceňování, a to dle různých slovek jejího majetku. Nebyl nalezen rozpor mezi oceňováním ÚJ a touto zásadou.

Poslední více zkoumanou zásadou byla zásada aktuálnosti. ÚJ časově rozlišuje náklady a výnosy do období, se kterým časově a v ceně souvisí, a vyazuje náklady p í-tích období, příjmy p í-tích období, výdaje p í-tích období a dohadné položky aktivní a pasivní. Pro účely časového rozlišení má ÚJ stanovenou nevýznamnou částku ve výši 10 000 Kč. S ohledem na výše uvedené nebylo nutné, aby ÚJ časově rozlišovala náklady na pronájem plynových lahví, které dosahují nevýznamné částky. Avšak zároveň je nutné dodat, že tato účetní operace nebyla chybou.

Přínos diplomové práce tkví v možné aplikaci uvedených návrhů na zlepšení vypovídací schopnosti účetnictví konkrétní ÚJ. Předmětná ÚJ může tuto práci použít jako návod na zlepšení některých možných účetních postupů.

Seznam poufíté literatury

Citace

ALEXANDER, David a Christopher NOBES. 2016. *Financial Accounting: An International Introduction*. 6th ed. UK: Pearson Education, Limited. ISBN 978-1-29210-299-3.

ANTHONY, Robert N. and James S. REECE. 1995. *Accounting Principles*. 7th ed. USA: IRWIN. ISBN 0-256-12401-9.

BRABEC, Zden k. 2011. *Ú etní informace a vypovídací schopnost ú etních výkaz a finan ní analýzy*. Liberec: Technická univerzita. ISBN 978-80-7372-778-9.

esko. eské ú etní standardy pro ú etní jednotky, které ú tují podle vyhlá-ky . 500/2002 Sb. Dostupné také z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2016/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-24262>

esko. 2002. Vyhlá-ka . 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provád jí n která ustanovení zákona . 563/1991 Sb., o ú etnictví, ve zn ní pozd j-ích p edpis , pro ú etní jednotky, které jsou podnikateli ú tujícími v soustav podvojného ú etnictví. In: Sbírka zákon eské republiky. 2002, ástka 174, s. 9690. Dostupné také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3993>

esko. 1991. Zákon . 563 ze dne 12. prosince 1991 o ú etnictví. In: Sbírka zákon eské republiky. 1991, ástka 107, s. 2802. Dostupné také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2518>

DVO ÁKOVÁ, Dana. 2012. *Specifika ú etnictví a oce ování v zem d lství*. Praha: Wolters Kluwer eská republika. ISBN 978-80-7357-961-6.

KOCH, Ji í. *Ú etní záv rka podnikatel za rok 2016*. 2016. eský T -ín: PORADCE. ISBN 978-80-7365-378-1.

MALÍKOVÁ, Olga et al. 2010. *Ú etnictví v era a dnes*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7372-696-6.

MALÍKOVÁ, Olga a Josef HORÁK. 2010. *eské ú etnictví v kontextu historického vývoje a analýza vybraných faktor hodnotov ovliv ujících ú etní výkaznictví*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7372-557-0.

MOTT, Graham. 2008. *Accounting for Non - Accountants: a Manual for Managers and Students*. ProQuest [online]. London: Kogan Page Ltd [cit. 2017-12-19]. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/251637320/AF7AECE8D56F471CPQ/5?accountid=17116>

NEPLECHOVÁ, Marta. 2007. *Ú etnictví zem d lského podniku*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-393-7.

PILÁTOVÁ, Jana. 2015. *Zákon o ú etnictví s komentá em: S ú inností od 1. 1. 2016*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5804-6.

PROK PKOVÁ, Danu-e a Michal SVOBODA. 2014. *Jak íst ú etní výkazy vybraných ú etních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-522-1.

SCHIFFER, Vladimír. 2010. *Správn vedené ú etnictví*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-575-5.

SKÁLOVÁ, Jana. 2015. *Podvojné ú etnictví 2016*. 22. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0031-6.

TEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2013. *Jak íst ú etní výkazy: Základy eského ú etnictví a výkaznictví*. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

VALDER, Antonín. 2008. *Ú etnictví pro podnikatele v zem d lství*. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-388-1.

Ve ejný rejst ík a Sbíрка listin [online databáze]. 2017. Praha: Ministerstvo spravedlnosti R (verze 6.09.1). Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Bibliografie

BOKTOVÁ, Jiřina. 2013. *Účetní výkazy pod lupou: I. Základy finančního výkaznictví*. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-921-2.

HASPROVÁ, Olga, Zdeněk BRABEC, Martina ERNÍKOVÁ, et al. 2016. *Výkonnost podniku v závislosti na účetních, finančních a daňových faktorech*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. ISBN 978-80-7494-309-6.

Interní materiály Zemědělského družstva Podchlumí DV. 2017.

MALÍKOVÁ, Olga a Josef HORÁK. 2010. *Finanční účetnictví: Poznámky k vybraným oblastem účetní teorie v podmínkách současné účetní regulace*. Liberec: Technická univerzita. ISBN 978-80-7372-690-4.

Seznam příloh

Příloha A	Účtový rozvrh pro rok 2016.....	13 stran
Příloha B	Rozvaha k 31. 12. 2016.....	4 strany
Příloha C	Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2016.....	2 strany

Příloha A Účtový rozvrh ZD Podchlumí DV pro rok 2016

Doporučený rozvrh ZEIS pro rok 2016

© PROFEX AM, spol. s r.o.

strana: 1

Účtový rozvrh pro rok 2016 ZEIS – aktualizováno k 30.4.2016 s vyznačením změn (pro subjekty v působnosti vyhlášky 500/2002 Sb.)

Použité zkratky:

ZDP: zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů, **ZDPH:** zákon 235/2004 Sb., o DPH, **ZoR:** zákon 593/1992 Sb., o rezervách ..., **ZÚ:** zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, **VÚ:** vyhláška 500/2002 Sb. **NOZ:** zákon 89/2012 Sb., Občanský zákoník. Použité zákony jsou uváděny ve znění platném pro popisované období. Změny k 1.1.2016 jsou zobrazeny **zelenou barvou**, změny k 30.4.2016 **fialovou barvou** = **dodržení tohoto účtování zajistí správné naplnění řádků Rozvahy a Výkazu zisků a ztrát.**

Na účtech skupiny 01 a 02 se účtuje: **0xx xx0:** daňová vstupní cena (§ 29 ZDP) **0xx xx9:** korekce na účetní pořizovací cenu (§ 25 ZÚ)

0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 00x - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 00x - Software
- 014 00x - Ocenitelná práva
- 017 100 - Goodwill při nákupu
- 017 900 - Goodwill při vkladu či přeměně
- 019 000 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek (OdINM), např. technická zhodnocení pronajatého nehmotného majetku či drobného nehmotného majetku, pokud o nich není účtováno na předešlých účtech

02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný

- 021 00x - Stavby; otvírky nových lomů, otvírky nových lomů, pískoven a hlíníšť; technické rekultivace; byty a nebytové prostory jako samostatné jednotky
- 022 00x - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí bez rozlišení
 - 022 01x - Předměty z drahých kovů
 - 022 04x - Pracovní stroje a zařízení
 - 022 05x - Přístroje a zvláštní technická zařízení
 - 022 06x - Dopravní prostředky
 - 022 07x - Inventář
 - 022 080 - Odepisovaný DdIHM pořízený do roku 2001
 - 025 09x - Pěstitecké celky trvalých porostů

026 Zvířata základního stáda Skupina zvířat

- 026 11x - Skot - základní stádo 1211
- 026 12x - Plemenní býci 121200
- 026 20x - Prasata - základní stádo 1221,1222
- 026 30x - Ovce a kozy - zákł. stádo 109220,1231 a 2
- 026 40x - Plemenní a dostihoví koně 1193,124
- 026 41x - Tažná zvířata 1191,1192,1194
- 026 60x - Husy a houseři chovní 106330
- 026 70x - Ostatní hospodářsky využívané chovy (mufloni, daňci, jeleni, pštrosi apod.)

027 Oceňovací rozdíl a jiný dlouhodobý majetek

- 027 100 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku při nákupu
- 027 900 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku při vkladu či přeměně
- 029 00x - Jiný dlouhodobý hmotný majetek (nerozlišen)
- 029 2xx - Ložiska nevyhrazeného nerostu

03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný

- 031 000 - Pozemky
- 032 000 - Umělecká díla a sbírky

04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořízený dlouhodobý finanční majetek

- 041 100 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku dodavatelsky
- 041 700 - Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku
- 041 9xx - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku ve vlastní režii
- 042 100 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelsky
- 042 300 - Pořízení zvířat základního stáda
- 042 7xx - Nedokončené technické zhodnocení odpisovaného majetku a pronajatého majetku
- 042 9xx - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku ve vlastní režii
- 043-xxx - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 051 xxx - Poskytnuté zálohy na dIHM
- 052 xxx - Poskytnuté zálohy na dIHM
- 053 xxx - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

06 – Dlouhodobý finanční majetek

- 061 xx0 - Podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem - nabývací hodnota
- 062 xx0 - Podíly v podnicích s podstatným vlivem - nabývací hodnota
- 063 xx0 - Realizovatelné cenné papíry a podíly - nabývací hodnota
- Pozn: {06x xx9 - Korekce daňové nabývací hodnoty podílu (§ 24 odst. 7 ZDP) k účetní pořizovací ceně (§ 25 ZÚ)
- 06x 9xx - Cenné papíry v umořovací řízení.}
- 065 xxx - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 000 až 066 499 - Zápůjčky a úvěry podnikům ve skupině s rozhodujícím vlivem (více než 50%)
- 066 500 až 066 999 - Zápůjčky a úvěry podnikům ve skupině s podstatným vlivem (více než 20 až 50%)
- 067 xxx - Ostatní zápůjčky úvěry osobám s nepodstatným vlivem a ostatním osobám
- 069 xxx - Ostatní dlouhodobý finanční majetek
- 069 900 - Daňová ZC majetku při **pachtu** podniku
- 069 910 - Korekce k 069 900 na účetní stav

07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- Na účtech skupiny 07 a 08 se účtuje:
- 0xx xx0: daňové oprávky (§30, §32a ZDP)
- 0xx xx9: korekce na účetní oprávky (rozdíl mezi daňovými a účetními oprávkami)

- 072 000 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 00x - Oprávky k softwaru
- 074 00x - Oprávky k ocenitelným právům
- 077 100 - Oprávky ke Goodwill na 017100

077 909 - Oprávky ke Goodwill na 017900

079 00x - Oprávky k jinému dINM

08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 00x - Oprávky ke stavbám
 082 00x - Oprávky k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí bez rozlišení
 082 01x - Oprávky k předmětům z drahých kovů
 082 04x - Oprávky k pracovním strojům a zařízením
 082 05x - Oprávky k přístrojům a zvláštním zařízením
 082 06x - Oprávky k dopravním prostředkům
 082 07x - Oprávky k inventáři
 082 080 - Oprávky k 022080
 085 090 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
 086 11x - Oprávky k základnímu stádu - dojnice
 086 12x - Oprávky k základnímu stádu - býci
 086 20x - Oprávky k základnímu stádu - prasata
 086 30x - Opr. k zákl. stádu - kozy, berani, bahnice
 086 40x - Oprávky k plemenným a dostihovým koním
 086 41x - Oprávky k tažným zvířatům (koně, volí, oslí)
 086 60x - Oprávky k drůbeži - hejnu hus
 086 70x - Oprávky k ostatním hospodářsky využívaným chovům
 087 100 - Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku při nákupu
 087 909 - Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku při vkladu či přeměně
 089 000 - Oprávky k jinému dIHM
 089 200 - Oprávky k ložiskům nevyhrazeného nerostu

09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku**091 - Opravné položky k dlouh. nehm. majetku**

091 2xx - Opravná položka k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

091 3xx - Opravná položka k software

091 4xx - Opravná položka k ocenitelným právům

091 9xx - Opravná položka k ostatnímu dINM

092 - Opravné položky k dlouh. hm. majetku

092 1xx - Opravná položka ke stavbám

092 2xx - Opravná položka k samost. movitým věcem a souborům movitých věcí bez rozlišení

092 21x - Opravná položka k předmětům z drahých kovů

092 24x - Opravná pol. k prac. strojům a zařízením

092 25x - Opravná položka k přístrojům a zvláštním technickým zařízením

092 26x - Opravná položka k dopr. prostředkům

092 27x - Opravná položka k inventáři

092 31x - Opravná položka k pozemkům

092 32x - Opravná pol. k uměleckým dílům a sbírkám

092 5xx - Opravná položka k pěstitelským celkům trvalých porostů

092 6xx - Opravná položka ke zvířatům zákl. stáda

092 9xx - Opravná položka k ostatnímu hmotnému dIHM

093 xxx - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku

094 xxx - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku

095 1xx - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý nehmotný majetek

095 2xx - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý hmotný majetek

095 3xx - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý finanční majetek

096 - Opravné položky k finančnímu majetku

096 1xx - Opravná položka k podílovým cenným papírům a podílům v podnicích s rozhodujícím vlivem

096 2xx - Opravná položka k podílovým cenným papírům a podílům v podn. s podstatným vlivem

096 3xx - Opravná položka k realizovatelným cenným papírům a podílům

096 4xx - Opravná položka k pořízení dlouhodobého finančního majetku (043)

096 5xx - Opravná položka k dlužným cenným papírům na 065.

096 61x - Opr. položka k zápůjčkám podnikům ve skupině s rozhodujícím vlivem (k 066000 až 066499)

096 62x - Opr. Položka k zápůjčkám s podstatným vlivem (k 066500 až 066999)

096 7xx - Opravná položka k ostatním zápůjčkám (k účtu 067)

096 9xx - Opravná položka k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku

1 - ZÁSoby**11 - Materiál****111 - Pořízení materiálu**

111 112 - Pořízení materiálu

111 124 - Pořízení zvířat

112 - Materiál na skladě

skupina zásob

112 010 - Nakoupená osiva a sadba	31
112 020 - Nakoupená hnojiva a vejce do lůhní	32
112 040 - Chemické ochranné prostředky	34
112 050 - Nakoupená krmiva a steliva	35
112 070 - Stavební materiál	40-46,49
112 080 - Náhradní díly	60-89
112 090 - Učební pomůcky na skladě	91
112 100 - DKP na skladě	48
112 110 - Obaly	39
112 120 - Pracovní oděvy, obuv a OOPP	59
112 130 - Léky a dezinfekční prostředky	47
112140 - Drahé kovy	92
112 150 - Druhotné suroviny z likvidace zásob	93
112 190 - Ostatní materiál	37,50-52, 56-58,90
112 200 - Potraviny v závodních jídelnách	38
112 500 - Suroviny pro výrobu	53-55
112 610 - Pohonné látky	33
112 620 - Paliva	36
112 999 - Vedlejší náklady na pořízení zásob	99
119 000 - Materiál na cestě	

12 – Zásoby vlastní činnosti**121 - Nedokončená výroba**

121 100 - Nedokončená RV pro sklizeň běžného roku

121 200 - Nedokončená RV pro sklizeň příštích let

121 300 - Nedokončená nezemědělská výroba

121 500 - Nedokončená výroba pomocných činností

121 600 - Nedokončená výroba stavebních činností

122 - Polotovary vlastní výroby

122 xxx - Polotovary vlastní výroby

123 - Vlastní výrobky

Skupina zásob

123 100 - Výrobky rostlinné výroby	21
123 200 - Výrobky živočišné výroby	22
123 300 - Výrobky nezemědělské výroby	23
123 400 - Výrobky lesní výroby a vyrobené víno	28
123 500 - Výrobky pomocných činností	24-26
123 600 - Výrobky stavebních činností	29

124 - Zvířata

Skupina zvířat

124 100 - Skot - mimo zákl. stáda	101,11921,12123
124 200 - Prasata - mimo zákl. stáda	102,122101
124 300 - Ovce a kozy - mimo základního stáda	103,10920,10921,1093, 1233
124 400 - Hříbata	104,108
124 500 - Kožešinová zvířata	105
124 600 - Drůbež - mimo zákl. st.	106 mimo 10633
124 700 - Ryby	107
124 900 - Ostatní	1091

13- Zboží

131 000 - Pořízení zboží

132 100 - Zboží ve skladech

132 101 - DPH zboží ve skladech

MS 95

132 102 - Rabat zboží ve skladech
 132 200 - Zboží v maloobchodních jednotkách MS 96
 132 300 - Zboží a potraviny v rest. stravování MS 97
 132 999 - Vedlejší náklady ke zboží

139 000 - Zboží na cestě

15- Poskytnuté zálohy na zásoby

150 xxx - Poskytnuté zálohy na zásoby

19 – Opravné položky k zásobám

191 xxx - Opravná položka k materiálu
 192 xxx - Opravná položka k nedokončené výrobě
 193 xxx - Opr. položka k polotovárům vlastní výroby
 194 xxx - Opravná položka k výrobkům
 195 xxx - Opravná položka ke zvířatům
 196 xxx - Opravná položka ke zboží
 197 xxx - Opravná položka k poskytnutým zálohám na zásoby

2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY

21 - Peněžní prostředky v pokladně

211 xxx - Pokladna v Kč
 211 9xx - Valutové pokladny

213 - Ceniny

213 1xx - Telefonní karty
 213 2xx - Poštovní známky
 213 5xx - Stravenky (SYAS apod.)
 213 7xx - Kolky
 213 8xx - Dálniční známky
 213 9xx - Ostatní ceniny

22 – Peněžní prostředky na účtech

221 xxx - Bankovní účty
 221 7xx - Termínované vklady
 221 8xx - Kontokorentní účty
 221 9xx - Devizové účty

23 – Krátkodobé úvěry

231 xxx - Krátkodobé bankovní úvěry
 231 7xx - Krátkodobé bankovní úvěry od zahraničních subjektů
 231 8xx - Krátkodobé bankovní úvěry od subjektů, podílejících se více než 25 % na kapitálu či kontrole
 232 xxx - Eskontní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

241 xxx - Emitované krátkodobé dluhopisy
 249 xxx - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
 249 7xx - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci od zahraničních subjektů
 249 8xx - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci od subjektů, podílejících se více než 25% na kapitálu či kontrole

25 – Krátkodobý finanční majetek

251 000-251 499- Majetkové cenné papíry k obchodování ostatní

251 500 -251 999 – Majet. cenné papíry k obchodování v ovládaných nebo ovládajících osobách

251 9xx – Majet. cenné papíry v umělovacím řízení

252 xxx - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
 253 xxx - Dlužné cenné papíry k obchodování
 255 000 až 299 – Vlastní dluhopisy krátkodobé
 255 4xx - Vlastní dluhopisy dlouhodobé
 256 xxx - Dlužné cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti

257 000 AŽ 257 499 - Směnky k inkasu od ostatních osob (neovládaných)

257500 až 257 999 – Směnky k inkasu od ovládaných nebo ovládajících osob

259 xxx – Pořizování krátkodobého finančního majetku

26 – Převody mezi finančními účty

261 xxx - Peníze na cestě (mezi pokladnami)
 261 2xx - Převody mezi bankami či mezi bankou a pokladnou
 261 3xx - Směnky na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 000 až 291 499 - Opravná pol. ke krátkodobému finančnímu majetku (k účtu 251000 až 251499, 253, 255, 256, 257000-257499)
 291 500- 291 999 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku (251500-251999 a 257500-257999)

3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

311 000 až 311 499 - Odběratelé - krátkodobé pohledávky
 311 64x - Pohledávky za smluvní úroky a pokuty
 311 9xx - Odběratelé - dlouhodobé pohledávky
 313 000 až 313 899 - Pohledávky za eskontované cenné papíry - krátkodobé
 313 900 až 313 999 - Pohledávky za eskontované cenné papíry - dlouhodobé
 314 000 až 314 799 - Poskytnuté zálohy na služby krátkodobé
 314 900 až 314 999 - Poskytnuté zálohy na služby dlouhodobé
 315 000 až 315 599 - Ostatní pohledávky - krátkodobé
 315 66x - Pohledávky z nesplacených úroků
 315 900 až 315 999 - Ostatní pohledávky - dlouhodobé

32 – Závazky (krátkodobé)

321 Dodavatelé
 321 54x - Závazky ze smluvních úroků a pokut
 322 xxx - Směnky k úhradě
 324 xxx - Přijaté zálohy z obchodních vztahů
 325 Ostatní závazky
 325 200 - Závazky 36 měs. po splatnosti (dodání!!)
 325 56x - Závazky z nesplacených úroků
 325 890 - Závazky z úroků z podílových listů

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 000 - Zúčtování se zaměstnanci z modulu Mzdy
 331 976 - Bezhotovostní výplata mzdy
 333 000 až 899 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
 333 600 - Úsporné zaměstnanecké vklady (Podniková spořitelna)
 333 913 - Zaokrouhlení na desetikoruny
 333 914 - Haléřové vyrovnání
 333 919 - Náhrady cestovních výdajů a ostatní náhrady
 333 999 - Převod z podnikového spoření při bezhotovostním výběru (Podniková spořitelna)
 335 000 až 335 799 - Ostatní pohledávky vůči zaměstnancům - krátkodobé
 335 800 až 335 899 - Ostatní pohl. vůči zaměstnancům – dlouhodobé.
 335 905 - Srážky za škody způsobené organizací (DM 520, 578 - srážka náhrady za škodu).
 335 907 - Zápůjčky z FKSP (537-Půjčky z FKSP, 530-Půjčky podnikové)
 335 910 - Srážky ve prospěch organizace (DM 550 až 559 – záloha v naturální formě, DMZ 563 –srážky za naturálie)
 335 911 - Přeplatky a storno přeplatek z minulého měsíce (DMZ 565)

335 912 - Ostatní jednorázové srážky (DMZ 564-srážka za telefony, 570-srážka bez souhlasu, 577- srážka přeplatku náhrady DPN)	354 000 až 354 899 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty - krátkodobé
335 915 - Srážky podnikového spolení (DMZ 573-doplatek podniková spoitelna, 574-část mzdy do podnikové spoitelny)	354 900 až 354 999 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty - dlouhodobé
335 916 - Srážky za ubytování (DMZ 560-ubytování)	355 000 až 355 899 - Ostatní pohl. za společníky - krátkodobé
335 917 - Srážky za stravování (DMZ 561-za stravování)	355 900 až 355 999 - Ostatní pohl. za společníky - dlouhodobé
335 918 - Srážky za dopravu (562-srážky doprava)	358 000 až 358 899 - Pohledávky k účastníkům sdružení - krátkodobé
336 100 - Srážky zdravotního pojištění	358 300 - Předání zvířat do sdružení (ZV, DP 62)
336 190 - Ostatní zúčtování se zdravotními pojišťovnami (pokuty a penále)	358 900 až 358 999 - Pohledávky k účastníkům sdružení - dlouhodobé
336 200 - Zúčtování s orgánem sociálního pojištění nárok pracovníků - MD odvod pracovníků - Dal	
336 290 - Ostatní zúčtování s orgánem sociálního pojištění (pokuty a penále)	
34 – Zúčtování daní a dotací	
341 100 - Daň z příjmů PO - zálohy a vyúčtování	
341 200 - Daň z příjmů PO - zálohová srážková daň (např. z úroků dle §36/6 ZDP)	
342 100 - Daň z příjmů FO dle §6 ZDP - zálohová	
342 300 - Srážková daň, zajištění daně	
342 400 - Srážková daň z modulu Majetkové podíly	
342 500 - Srážková daň z modulu Mzdy	
343 010 - DPH 10% - běžný měsíc	
343 015 - DPH 15% - běžný měsíc	
343 021 - DPH 21 % - běžný měsíc	
343 110 - DPH 10 % - režim přenesení daňové povinnosti	
343 115 - DPH 15 % - režim přenesení daňové povinnosti	
343 121 - DPH 21% - režim přenesení daňové povinnosti	
343 210 - DPH 10% - vratka zahraničním FO	
343 215 - DPH 15% - vratka zahraničním FO	
343 221 - DPH 21% - vratka zahraničním FO	
343 310 - Odložená DPH 10 %	
343 315 - Odložená DPH 15 %	
343 321 - Odložená DPH 21 %	
343 410 - DPH 10 % - povinnost přiznat daň	
343 415 - DPH 15 % - povinnost přiznat daň	
343 421 - DPH 21 % - povinnost přiznat daň	
343 8mm - DPH - výsledný daňový vztah vůči finančnímu orgánu za jednotlivé měsíce	
343 9mm - Daň z přidané hodnoty - nadměrný odpočet za jednotlivé měsíce	
345 1mm - Spotřební daň - daňový závazek - dle měsíců	
345 2mm - Spotřební daň - nárok na vrácení - dle měsíců	
345 5xx - Silniční daň	
345 6xx - Daň z nemovitostí	
345 7xx - Daň z nabytí nemovitých věcí	
345 920 - Dědická daň	
345 930 - Odvody do st. rozpočtu namísto povinného zaměstnávání pracovníků se ZPS	
345 980 - Platby poplatků (za znečištění apod.)	
346 xxx - Dotace ze státního rozpočtu	
346 000 až 346 499 - Neinvestiční dotace	
346 500 až 346 999 - Investiční dotace	
347 xxx - Ostatní dotace	
35 – Pohledávky za společníky	
351 000 až 351 399 - s rozhodujícím vlivem, krátkodobé	
351 400 až 351 499 - s rozhodujícím vlivem, dlouhodobé	
351 500 až 351 899 - s podstatným vlivem, krátkodobé	
351 900 až 351 999 - s podstatným vlivem, dlouhodobé	
353 xxx - Pohledávky za upsané vlastní kapitál	
353 000 - Nesplacené vklady (Majetkové podíly)	
353 100 - Splacení ups. kapitálu dIM (EM, DP 17, 18)	
353 200 - Splacení ups. kapitálu zásobami	
353 300 - Splacení ups. kapitálu zvířaty (ZV, DP 34)	
360 000 až 361 499 - Závazky k podnikům ve skupině - s rozhodujícím vlivem 50% a více	
361 500 až 361 999 - Závazky k podnikům ve skupině - s podstatným vlivem 20-50%	
364 000 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku (Mzdy, Majetkové podíly)	
365 xxx - Ostatní závazky ke společníkům	
366 xxx - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti (Mzdy)	
367 xxx - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	
367 000 - Úhrada nepeněžního vkladu zvířaty	
367 100 - Úhrada nepeněžního vkladu DIM	
368 xxx - Závazky k účastníkům sdružení	
368 300 - Závazky ze sdružení zvířat (modul Zvířata DP 32)	
37 – Jiné pohledávky a závazky	
371 000 až 371 899 - Pohledávky z prodeje podniku - krátkodobé	
371 9xx - Pohledávky z prodeje podniku - dlouhodobé	
372 xxx - Závazky z koupě podniku	
373 000 až 373 399 - Pohledávky z pevných termínových operací krátkodobé	
373 4xx - Pohledávky z pevných termínových operací dlouhodobé	
373 500 až 373 999 - Závazky z pevných termínových operací	
374 xxx - Pohledávky z pronájmu	
375 000 až 375 899 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů - krátkodobé	
375 9xx - Pohledávky z emitovaných dluhopisů - dlouhodobé	
376 xxx - Nakoupené opce	
377 xxx - Prodané opce	
378 xxx - Jiné pohledávky	
378 1xx - Jiné poskytnuté zálohy	
378 2xx - Pohledávky z přeúčtování výdajů	
378 3xx - Přijaté pohledávky z postoupení	
378 400 až 378 599 - Jiné pohledávky - krátkodobé	
378 6xx - Pohledávky za dceřnými společnostmi z titulu kapitálového	
378 64x - Nezapsané upsané vklady do základního kapitálu dceřných společností	
378 65x - Pohledávky za podílem na zisku	
378 700 - Neopracované dotace podle rozhodnutí o poskytnutí dotace	
378 8xx - Pohledávky z náhrad škod	
378 900 až 378 999 - Jiné pohledávky - dlouhodobé	
379 xxx - Jiné závazky (celnice, soudy, příslušenství daní, zákonná pojištění apod.)	
379 1xx - Jiné přijaté zálohy	
379 2xx - Platby platební kartou do jejich vyúčtování bankou	
379 810 - Závazky z postoupených pohledávek (Majetkové podíly)	
379 9xx - Jiné závazky z modulu Mzdy	
379 902 - Výživné (DMZ 521 až 523)	
379 904 - Výkonatelná rozhodnutí (DMZ 524 až 527, 539)	
379 906 - Splátky půjček zaměstnanců (DMZ 536)	
379 908 - Pojištění (DMZ 528)	

- 379 915 - Spoření (DMZ 572,575)
 379 916 - Ostatní srážky pro cizí (DM 571-odborní, 580-nájemní cizí)
 379 920 - Penzijní připojištění (DMZ 529)

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

- 381 xxx - Náklady příštích období
 381 562 - Časově rozlišené nákladové úroky
 381 8xx - První zvýšená splátka leasingu
 382 xxx - Komplexní náklady příštích období
 383 xxx - Výdaje příštích období
 383 562 - Časově rozlišené nákladové úroky
 384 xxx - Výnosy příštích období
 384 662 - Časově rozlišené výnosové úroky
 385 xxx - Příjmy příštích období
 385 662 - Časově rozlišené výnosové úroky
 388 xxx - Dohadné účty aktivní
 388 662 - Časově rozlišené výnosové úroky
 388 700 - Neopracované dotace
 388 99x - Dohadné účty aktivní dlouhodobé
 389 xxx - Dohadné účty pasivní
 389 562 - Časově rozlišené nákladové úroky
 389 920 - Nevyfakturované nákupy z modulu Zásoby
 389 99x - Dohadné účty pasivní dlouhodobé

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 xxx - Opravná položka k pohledávkám
 391 1xx - Opravná položka ke krátkodobým pohledávkám z obch. styku (účet sk. 31, vyjma 31x9xx)
 391 14x - Opravná položka ke krátkodobým zálohám na účtu 3140xx až 3148xx
 391 21x - Opravná položka ke krátkodobým pohledávkám ke společníkům a sdružení (účet 3540xx až 3548xx, 3550xx až 3558xx, 3580xx až 3588xx, 398)
 391 22x - Opravná položka k sociálnímu zabezpečení
 391 23x - Opravná položka k daňovým pohledávkám a dotacím (účet 341,342,343,345,346,347)
 391 24x - Opravná položka k pohledávce z prodeje podniku (účet 3710xx až 3718xx)
 391 25x - Opravná položka ke krátkodobým pohledávkám v podnicích s rozhodujícím vlivem (účet 3510 až 3513)
 391 26x - Opravná položka ke krátkodobým pohledávkám v podnicích s podstatným vlivem (účet 3515 až 3518)
 391 27x - Opravná položka k jiným krátkodobým pohledávkám (účet 3350xx až 3357xx, 3359xx, 3730xx až 3733xx, 374, 3750xx až 3758xx, 3780xx až 3788xx)
 391 28x - Opravná položka k poskytnutým zálohám (3781xx)
 391 3xx - Opravná položka k dlouhodobým pohledávkám z obchodního styku (účet 3119,3129,3139,3149,3159)
 391 34x - Opravná položka k dlouhodobým zálohám na účtu 3149xx
 391 41x - Opravná položka k dlouhodobým pohledávkám ke společníkům a sdružení (účet 3549,3559,3589)
 391 42x - Opravná položka k dlouhodobým pohledávkám v podnicích s rozhodujícím vlivem (účet 3514)
 391 43x - Opravná položka k dlouhodobým pohledávkám v podnicích s podstatným vlivem (účet 3519)
 391 44x - Opravná položka k jiným dlouhodobým pohledávkám (k účtu 3358xx, 3719xx, 3734xx, 3759xx, 3789xx)

Doporučená konvence opr. pol. k pohledávkám:

- 391 xx1 - Opravné položky k pohledávkám za podniky v konkurzním řízení (§8 ZoR) (souvztažné k 558100 a 558190)
 391 xx2 - Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám (§8a ZoR) (souvztažné k 558200 a 558290)

391 xx3 - Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám (§8c ZoR) (souvztažné k 558300 a 558390)

- 391 xx9 - Opravné položky účetní (v souvztažnosti s 5599xx a 55999x)
 395 xxx - Vnitřní zúčtování
 395 211 - Výplata finančních prostředků (Majetkové podíly DP 55,65)
 395 311 - Hodnota pohledávky pro zápočet (Majetkové podíly DP 57,67)
 395 343 - DPH z modulu Majetkové podíly
 395 9xx - Spojovací účty ze subsystémů
 395 91x - Majetek
 395 912 - Zůstatková cena restitucí IM a zůstatková cena mank a škod na majetku
 395 913 - Pořizovací cena nakoupeného EDNM, zařazeného modulem Majetek
 395 919 - Vnitřní zúčtování z modulu Evidence majetku
 395 92x - Zásoby
 395 920 - Počáteční stav (DP 01)
 395 924 - Restituce zásob (DP 86, 87)
 395 925 - Převody výrobků (DP 80,81)
 395 928 - Převody materiálu (DP 80,81)
 395 93x - Zvířata
 395 930 - Převody a přeřazení mladých zvířat (DP 40,42,80,82)
 395 931 - Počáteční stav zvířat (DP 01)
 395 932 - Restituce dospělých zvířat (DP 77)
 395 938 - Převody a přeřazení dospělých zvířat (DP 40,42,80,82)
 395 939 - Restituce mladých zvířat (DP 77)
 395 94x - Účetnictví
 395 949 - Zápočty závazků a pohledávek
 395 95x - Mzdy
 395 961 - Převody majetkových podílů (Majetkové podíly DP 15, 16, 40-45, 80-85)
 395 962 - Hodnota ostatních vkladů a výdejů (Majetkové podíly DP 11,12,13,59)
 395 970 - Finance - zúčtování kurzových rozdílů
 398 xxx - Spojovací účet při sdružení

4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY**41 – Základní kapitál a kapitálové fondy**

- 411 0xx - Základní kapitál zapsaný u obch. rejstříku dle jednotlivých podílníků
 411 100 - Zbytky majetkových listů zaučtovaných v kapitálu z modulu Majetkové podíly
 411 500 - Základní kapitál navýšený ze zisku
 412 xxx - Emisní ážio

413 xxx - Ostatní kapitálové fondy

- 413 5xx - Příplatek k vlastnímu kapitálu mimo základní kapitál § 162 až 166 ZOK.
 413 620 - Odepsané závazky při vyrovnání dle zákona č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání
 413 9xx - Pozemky a umělecká díla nalezená jako přebytek při inventuře
 414 xxx - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
 416 xxx - Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací
 417 xxx - Rozdíly z přeměn obchodních korporací
 418 xxx - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
 419 xxx - Změny základního kapitálu

42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

- 421 xxx - Rezervní fondy

421 1xx - Rezervní fondy tvořené dle stanov nebo společenské smlouvy	473 000 - 473 199 - Vyměnitelné dluhopisy dlouhodobé
421 2xx - Zákonný rezervní fond na vlastní akcie (§ 316, 317 ZOK.)	473 200 - 473 399 - Ostatní vydané dluhopisy dlouhodobé
421 3xx - Promlčené dividendy – interpr. NÚR I-15 (MP DP27)	473 400 - 473 699 - Vyměnitelné dluhopisy krátkodobé
422 xxx - Nedělitelný fond družstev	473 700 - 473 999 - Ostatní vydané dluhopisy krátkodobé
422 1xx - Nedělitelné fondy tvořené dle stanov	474 xxx - Závazky z pachtu
422 600 - Promlčené závazky vzniklé z vlastního kapitálu – interpretace NÚR I-19 (závazky z transformace, z vypořádacích podílů MP DP27,28)	474 900 - Zůstatková cena pronajatého majetku- druh pohybu 16 a 26 z modulu Majetek (pachtu podniku), snížení závazku o placené účetní odpisy pronajatého majetku
422 610 - Promlčené podíly na zisku – interpr. NÚR I-15 (MP DP27)	474 909 - Závazky z pachtu - korekce na účetní stav z modulu Evidence majetku
423 xxx - Ostatní fondy	474 910 až 474 999 - Závazky z pachtu podniku se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku
423 2xx - FKSP	475 xxx - Dlouhodobé přijaté zálohy
423 200 - FKSP z modulu Mzdy	475 9xx - Přijaté zálohy dlouhodobé se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku
425 – Opravy minulých účetních období	478 xxx - Dlouhodobé směnky k úhradě
425 100 - Oprava odpisů k počátku roku (Majetek DP 73)	478 9xx - Dlouhodobé směnky k úhradě se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku
425 500 - První zúčtování odložené daně	479 000 - Ostatní dlouhodobé závazky
427 xxx - Ostatní fondy	479 100 - Závazky z transformace splatné do sedmi let
427 110 - Restituční rezerva (skupina osob 04) - modul Majetkové podíly	479 200 - Zbytky podílových listů - pronájem členů
427 111 - Transformační rezerva (skupina osob 06) - modul Majetkové podíly	479 201 - Závazek z vypořádacího podílu - ev. MP
427 112 - Ostatní rezervy (skupina osob 07) - modul Majetkové podíly	479 3xx - Vklady tichých společníků
427 300 - Fond odměn z modulu MZDY	479 4xx - Ostatní závazky dlouhodobé (leasing, koupě na splátky)
428 xxx - Nerozdělený zisk minulých let	479 800 až 479 899 - Závazky ke společníkům a sdružení
428 400 - Vyrovnání záporného rozdílu mezi vypořádacím podílem a původním vkladem	479 9xx - Dlouhodobé závazky se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku
428 800 - Odložená daňová pohledávka z minulých let při jejím prvním účtování	48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
429 xxx - Neuhrazená ztráta minulých let	481 000 až 481 499 - Odložená daňová pohledávka
429 400 - Vyrovnání kladného rozdílu mezi vypořádacím podílem a původním vkladem	481 500 až 481 999 - Odložený daňový závazek
429 800 - Odložený daňový závazek z minulých let při jeho prvním účtování	49 – Individuální podnikatel
43 – Výsledek hospodaření	491 000 - Účet individuálního podnikatele
431 000 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	491 4xx - Převedený HV u indiv. podnikatele
432 000 - Rozhodnutí o zálohách na výplatu podílu na zisku	
45 - Rezervy	
451 1xx - Rezervy na opravy dlouhodobého majetku (§7 ZoR)	
451 3xx - Rezervy na péstební činnost	
459 xxx - Ostatní rezervy	
459 3xx - Rezervy na ztráty z brakování slepic	
459 59x - Rezerva na daň z příjmů	
459 6xx - Rezerva na důchody a podobné závazky	
46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	
461 xxx - Bankovní úvěry a výpomoci dlouhodobé	
461 7xx - Dlouhodobé bankovní úvěry a výpomoci od zahraničních subjektů	
461 8xx - Dlouhodobé bankovní úvěry a výpomoci od subjektů, podílejících se více než 25 % na kapitálu či kontrole	
461 9xx - Dlouhodobé bankovní úvěry a výpomoci se zůstat. dobou splat. kratší jednoho roku	
47 – Dlouhodobé závazky	
471 000 až 471 399 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině s rozhodujícím vlivem	
471 4xx - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině s rozhodujícím vlivem se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku	
471 500 až 471 899 - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině s podstatným vlivem	
471 9xx - Dlouhodobé závazky k podnikům ve skupině s podstatným vlivem se zůstatkovou dobou splatnosti kratší jednoho roku	
	5 - NÁKLADY
	50 – Spotřebované nákupy
	501 - Spotřeba materiálu skup. zásob (druh pohybu)
	501 010 - Spotřeba nakoupených osiv a sadby 31 (61,70)
	501 020 - Spotřeba nakoupených hnojiv 32 (60,70)
	501 030 - Spotřeba nakoupených vajec do lůhni 32 (60,70- výk 731,738)
	501 040 - Spotřeba chemických ochranných prostředků a ostatního nakoupeného materiálu v RV 34 (60,70)
	501 050 - Spotřeba nakoupených krmiv a steliv 35 (61,70)
	501 070 - Spotřeba stavebního materiálu 40-46,49-52 (DP 62,70)
	501 080 - Spotřeba náhradních dílů a materiálu pro opravy 37,49-52, 56-58, 60-89 (DP 63,70)
	501 090 - Spotřeba potravin 38 (DP 60,70)
	501 100 - Spotřeba DKP 48 (DP 60,65,70)
	501 120 - Spotřeba pracovních oděvů, obuvi a osobních ochranných prostředků 59 (DP 65,70)
	501 130 - Spotřeba léků a dezinfekčních prostředků 47 (DP 60,70)
	501 180 - Spotřeba učebních pomůcek 91 (DP 60,70)
	501 190 - Spotřeba ostatního materiálu 30,35,37,39,49-52,56-58 (DP 60,70)
	501 193 - Spotřeba mazadel 90 (DP 60,70)
	501 194 - Přímá spotřeba kancel. a pom. materiálu
	501 300 - Spotřeba pohonných hmot 33 (DP 60,70)
	501 310 - Spotřeba ostatních paliv 36 (DP 60,70)
	501 500 - Spotřeba surovin na výrobu 53-55(DP60,70)
	501 909 - Spotřeba potravin z reprefondu
	501 910 - Spotřeba DKP z reprefondu
	501 912 - Spotřeba prac. oděvů z reprefondu

501 919 - Spotřeba ostatního mat. z reprefundu	527 200 - Příspěvek zaměstnavatele na penzijní a soukromé pojištění zaměstnanců § 24/2j5.
501 920 - Spotřebované nákupy pro potřeby zaměstnanců při výročí a úmrtí (věnce, kytice aj.)	527 520 - Proplácení prohlídek smluvním lékařem (DM 233)
502 - Spotřeba energie	528 900 - Ostatní sociální náklady neuznané (náhrady pracovních úrazů, věrnostní, ostatní náhrady)
502 100 - Spotřeba elektrické energie	528 91x - Náklady na stravování neuznané, nad limit
502 500 - Spotřeba ostatní energie	
502 600 - Spotřeba tepelné energie	
503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	53 – Daně a poplatky
503 200 - Spotřeba plynu	531 1xx - Daň silniční včetně doměrků dle předpisu
503 300 - Spotřeba páry	532 6xx - Zaplacená daň z nemovitostí včetně doměrků
503 400 - Spotřeba vody	538 xxx - Ostatní zaplacené daně a poplatky
504 000 - Prodané zboží 95-97(DP 51,58,70)	538 3xx - Odvody do st. rozpočtu namísto povinného zaměstnávání pracovníků se změněnou pracovní schopností (§24/2/zm ZDP)
51 - Služby	538 42x - Doměrky spotřební daně za minulá léta
511 xxx - Opravy a udržování	538 43x - Doměrky DPH z minulých let
511 1xx - Opravy a udržování budov	538 5xx - Dálniční známky a obd. dálniční poplatky
511 2xx - Opravy a udržování strojů a zařízení	538 7xx - Zaplacená daň z nabytí nemovitostí
511 4xx - Opravy IM, na které byla tvořena rezerva	538 8xx - Správní poplatky
512 100 - Cestovní náhrady do limitu z modulu Mzdy	538 820 - Poplatky za znečištění životního prostředí
512 900 - Cestovní náhrady nad limit z mod. Mzdy (DMZ 249 a 251)	538 830 – Poplatky za odběr podzemních vod
513 91x - Náklady na reprezentaci	538 870 - Spotřeba kolků
513 92x - Vlastní výkony použité pro účely reprezentace	538 880 - Poplatky za ověření podpisů či listin
518 1xx - Přepravné	538 90x - Ostatní daně
518 2xx - Výkony spojů	538 91x - Daň dědická
518 3xx - Agrochemické výkony	538 99x - Poplatky neuznatelné ze základu daně
518 4xx - Polní práce	
518 5xx - Plemenářské služby	54 – Jiné provozní náklady
518 6xx - Veterinární služby	541 100 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
518 7xx - Poradenské a servisní služby	541 300 - ZC prodaných zvířat základního stáda vč. konfiskátů
518750- Lékařské prohlídky účtované smluvním lékařem - daňový náklad	541 910 - Dorovnání daňové a účetní zůstatkové ceny - modul Majetek
518 8xx - Nájemné a ostatní služby - započitatelné	541 930 - ZC vyřazených zvířat (026) - účetní korekce
518 88x - Zhodnocení dINM do limitu	542 100 - Prodaný materiál, MS 30 - 90, DP 51, Výkon 978
518 890 - Nákup drobného nehmotného majetku	543 9xx - Dary
518 891 - Nájemné z pozemků	543 910 - Darovaný hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek včetně zvířat základního stáda (daňová ZC)
518 892 - Nájemné z pronajatých podílů (modul Majetkové podíly DP 33)	543 920 - Darované zásoby (ZA, DP 54)
518 893 - Nájemné budov	543 930 - Darovaná mladá zvířata (ZV, DP 53)
518 9xx - Nájemné a ostatní služby - nezapočitatelné	543 990 - Dary neodčitatelné od základu daně (§20,8 ZDP) a účetní korekce k 543910
518 950 - Lékařské prohlídky účtované nesmluvním lékařem	544 1xx - Smluvní pokuty a úroky z prodlení zaplacené (§24/2/zi ZDP)
52 – Osobní náklady	544 9xx - Smluvní pokuty a úroky z prodlení nezaplacené
521 100 - Mzdové náklady - základní mzda	545 9xx - Ostatní pokuty a penále
521 200 - Mzdové náklady - příplatky	546 xxx - Odpis pohledávek
521 300 - Mzdové náklady - prémie	546 1xx - Prodané pohledávky a směnky do výše tržeb (§ 24,2,s ZDP)
521 400 - Mzdové náklady - náhrady	546 2xx - Odpis pohledávek v konkurzu (§ 24,2,y,1+2)
521 500 - Mzdové náklady - naturální mzda	546 3xx - Odpis pohledávek za zemědělným dlužníkem (§ 24,2,y,3)
521 600 - Mzdové náklady - ostatní osobní náklady	546 4xx - Odpis ostatních pohledávek (§ 24,2,y,4+5)
521 700 - Mzdové náklady - nemoc do 14 dnů	546 6xx - Odpis pohledávek, na které byla vytvořena daňová opravná položka ve 100 % výši (§ 24,2,y zákona o daních z příjmů, § 8 a 8a zákona o rezervách)
522 xxx - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti {Analytická evidence stejná jako u účtu 521}	546 8xx - Odpis pohledávek na základě výsledků exekuce (z. 120/2001 Sb., §24/2/y/6 ZDP)
523 600 - Odměny čl. stat. orgánů spol. a družstva	546 900 - Kladný rozdíl mezi nabývací hodnotou prodané pohledávky či směnky a tržbou
524 100 - Zákonné zdravotní pojištění	546 910 - Účetní odpis pohledávek, které nemá smysl vymáhat (FZ 7-8/95)
524 200 - Zákonné sociální pojištění (důchodové pojištění, nemocenské pojištění, příspěvek do fondu zaměstnanosti)	
525 900 - Ostatní sociální pojištění	
526 000 - Sociální náklady individuálního podnikatele	
527 000 - Zákonné sociální náklady	
527 01x - Náklady na stravování uznané (§ 24, 2, j, 4 zákona o daních z příjmů)	
527 100 - Stabilizační a věrnostní příplatky, pracovní úrazy	

546 920 - Hodnota pohledávky vzniklé z titulu smluvních pokut, úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů při jejím postoupení v případě, že nebyla nabyta postoupením (§25/1/f ZDP)	551 310 - Daňová ZC uhynulých dospělých zvířat (nezaviněný úhyn DP 70)
548 xxx - Ostatní provozní náklady	551 311- Daňová ZC dospělých zvířat předaných do dalšího zpracování DP 60,61,65, přefázení do výkrmu DP 84)
548 2xx - Pojištění provozního majetku a zákonné pojištění (auta, zaměstnanci)	551 900 - Odpisy dl. majetku-korekce na účetní stav
548 202 - Zákonné pojištění odpovědnosti za zaměstnance z modulu Mzdy	551 910 - Zůstatková cena vyřazeného majetku - korekce na účetní stav
548 34x - Proúčtování rozdílu z 343 při krácení odpočtu podle § 20 zákona o DPH a při ročním vypořádání DPH, proúčtování nenárokovaného DPH v ostatních případech	551 930 - Korekce odpisů zvířat základního stáda na účetní stav
548 400 - Příspěvek komorám a sdružením, členství ve kterých je povinné ze zákona (§24/2/d ZDP)	551 931 - Účetní korekce ZC k 551 310 (Majetek)
548 520 - Náhrady zaměstnancům z modulu Mzdy (551 940 - Účetní korekce zůstatkové ceny vyřazených zvířat (Majetek)
548 53x - Přeúčtované daně a poplatky od jiného poplatníka	551 990 - Pořizovací cena vyřazeného dlouhodobého majetku daňově neodepisovatelného
548 600 - Poplatky za rozhlas a televizi, slouží-li k podnikání (§24/2/p ZDP)	552 1xx - Tvorba rezerv na opravy majetku (§7 ZoR)
548 800 - Vyplacená náhrada za způsobenou škodu třetím osobám	552 190 - Rozpuštění rezerv na opravy
548 88x - Zhodnocení dlouhodobého HM do limitu	552 3xx - Tvorba rezerv na péstební činnost
548891 – Dlouhodobý majetek vydaný na úhradu vypořádacího podílu	552 390 - Rozpuštění rezerv na péstební činnost
548892 – Zásoby vydané na úhradu vypořádacího podílu	554 9xx - Tvorba ostatních provozních rezerv
548893 – Zvířata vydaná na úhradu vypořádacího podílu	554 933 - Tvorba rezerv na ztráty z brakování slepic
548 9xx - Ostatní provozní náklady - nedaňové	554 99x - Rozpuštění ostatních rezerv
548 900 - Náhrady zaměstnancům daňově neuznatelné z modulu Mzdy	555 xxx - Zúčt. komplexních nákladů příštích období
548 910 - Příspěvky komorám a oborovým sdružením, členství ve kterých není povinné ze zákona	557 100 - Zúčtování odpisu aktivního goodwillu a oceňovacího rozdílu při úplatném nabytí majetku
548 920 - Pojištění odpovědnosti za škody způsobené výkonem funkce člena statutárního orgánu (§25/1/d ZDP)	557 900 - Zúčtování odpisu aktivního goodwillu a oceňovacího rozdílu při vkladu majetku
548 930 - Příspěvky odborové organizaci na činnost	558 1xx - Tvorba daňových opravných položek k pohledávkám za podniky v konkurzu podle § 8 ZoR
548 940 - Nadhodnocení ceny za cesi leasingové smlouvy nad nájemné (§25/1/ze ZDP)	558 190 - Rozpuštění opravné položky k pohledávkám dle §8 ZoR
548 991 – Účetní korekce majetku vydaného na vypořádací podíl (Majetek DP 51)	558 2xx - Tvorba daňových opravných položek k nepromlčeným pohledávkám podle § 8a ZoR
549 100 - Manka a škody na dlouhodobém majetku (daňová do výše daňové ZC)	558 290 - Rozpuštění opravné položky k pohledávkám dle §8a ZoR
549 200 - Manka a škody na zásobách daňová (DP 72)	558 3xx - Tvorba daňových opravných položek k nesplaceným nepromlčeným pohledávkám podle § 8c ZoR
549 300 - Manka a škody na zvířatech mimo základní stádo daňová (DP 66)	558 390 - Rozpuštění opravné položky k pohledávkám dle §8c ZoR
549 310 - Manka a škody na zvířatech základního stáda daňová (DP 66)	559 xxx – Změna stavu opravných položek k pohledávkám a zálohám (souvztažně s účty 391, 095)
549 400 - Fyzická likvidace zásob dle zvláštního předpisu (§24/2/zg ZDP)	559 91x – Změna stavu opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku (souvztažně s účty 091, 092, 093, 094)
549500 – Ostatní škody	559 92x – Změna stavu opravných položek k zásobám (souvztažně s účty 191, 192, 193, 194, 195, 196)
549700- Prodej podniku nebo jeho části	559 990 - Rozpuštění ostatních provozních opravných položek
549800 – Náklady na změnu metody	56- Finanční náklady
549 910 - Manka a škody na dlouhodobém majetku (nedaňová či korekce k daňové ZC)	561 xxx - Prodané cenné papíry a podíly
549 920 - Manka a škody na zásobách nedaňová (DP 71)	561 100 – Prodané cenné papíry a podíly - ovládaná nebo ovládající osoba (z účtu 061- 063)
549 930 - Manka a škody na zvířatech mimo základní stádo nedaňová (DP 72)	561 200 – Prodané ostatní cenné papíry a podíly - ovládaná nebo ovládající osoba (z účtu 065)
549 931 - Manka a škody na zvířatech základního stáda nedaňová (DP 72)	561 300 – Prodané krátkodobé cenné papíry a podíly - ovládaná nebo ovládající osoba (z účtové skupiny 25)
549940 – Odpis zmařené investice (s výjimkou rozhodnutí státní správy apod.)	561 400 – Prodané ostatní krátkodobé cenné papíry a podíly (z účtové skupiny 25)
55 – Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	561 9Dx – Prodané cenné papíry a podíly vyloučené z daňových nákladů (daňově neuznatelné)
551 100 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku daňové	D = 1. místo analytického účtu podle druhu prodaného podílu nebo cenného papíru
551 110 - Daňová ZC vyřazeného odepisovaného dIiNHM a dIiHM vyjma zvířat základního stáda	
551 200 - Odpisy dIiHM dIiNHM (§24/2/v ZDP)	
551 300 - Odpisy zvířat základního stáda	

562 xxx - Úroky	581 511 - Změna stavu nedokončené výroby pomocných výrob - PS
562 600 - Úroky z úsporných vkladů (z modulu Podniková spořitelna)	581 600 - Změna stavu nedokončené výroby stavebních výrob
562 8xx - Úroky od ovládaných nebo ovládajících osob	581 611 - Změna stavu nedokončené výroby stavebních výrob - PS
562 900 - Nedaňové úroky (§ 25, 1,w)	582 xxx - Změna stavu polotovarů
562 910 - Neuhrazené úroky z úvěrů a půjček od osob vedoucích JÚ a osob, které nejsou účetní jednotkou (§24/2/zi ZDP)	583 xxx - Změna stavu výrobků
562 98x - Úroky od ovládaných nebo ovládajících osob daňově neuznatelné	583 090 - Ostatní zúčtování výrobků
563 xxx - Kursové ztráty	583 111 - Produkce výrobků rostlinné výroby (hlavní výrobek MS 21, DP 20, výkony 100 až 399)
564 xxx - Náklady z přecenění finančního majetku	583 112 - Produkce výrobků rostlinné výroby (vedlejší výrobek MS 21, DP 21, výkony 100 až 399)
564 000 - 564 499 - Náklady z přecenění dlouhodobého finančního majetku (k účtům 06x)	583 120 - Prodej výrobků rostlinné výroby
564 500 - 564 899 - Náklady z přecenění krátkodobého finančního majetku (k účtům 25x)	583 131 - Spotřeba osiv a sadby vlastní výroby
564 9Dx - Náklady z přecenění finančního majetku daňově neuznatelné	583 132 - Spotřeba hnojiv vlastní výroby
D = 1. místo analytického účtu podle druhu podílu nebo cenného papíru	583 133 - Spotřeba ostatních vlastních výrobků pro RV
566 xxx - Náklady z finančního majetku	583 160 - Technologická ztráta, manko v normě na výrobcích RV
566 000 - 566 499 - Náklady z dlouhodobého finančního majetku (účtům 06x)	583 211 - Produkce výrobků živočišné výroby (hlavní výrobek MS 22, DP 20, výkony 700 až 799)
566 500 - 566 899 - Náklady z krátkodobého finančního majetku (účtům 25x)	583 212 - Produkce výrobků živočišné výroby (vedlejší výrobek MS 22, DP 21, výkony 700 až 799)
566 9Dx - Náklady z finančního majetku daňově neuznatelné	583 220 - Prodej výrobků živočišné výroby
D = 1. místo analytického účtu podle druhu podílu nebo cenného papíru	583 231 - Spotřeba krmiv vlastní výroby
567 xxx - Náklady z derivátových operací	583 232 - Spotřeba vajec vlastní výroby
568 1xx - Náklady peněžního styku	583 233 - Spotřeba ostatních vlastních výrobků pro ŽV
568 2xx - Pojištění finančního majetku	583 260 - Technologická ztráta, manko v normě na výrobcích ŽV
568 3xx - Náklady spojené se získáním bank. záruk	583 311 - Produkce nezemědělské výroby (hlavní výrobek MS 23, DP 20, výkony 800 až 819)
568 4xx - Depozitní poplatky	583 312 - Produkce vedlejších výrobků nezemědělské výroby (vedlejší výrobek MS 23, DP 21, výkony 800 až 819)
568 5xx - Ostatní finanční náklady	583 320 - Prodej výrobků nezemědělské výroby
568 6xx - Časové rozl. nakoupeného práva opce	583 333 - Spotřeba vlastních výrobků pro nezemědělskou výrobu
568 880 - Skonta poskytnutá	583 360 - Technologická ztráta, manko v normě na výrobcích nezemědělské výroby
568 9xx - Ostatní finanční náklady - nezapočitatelné	583 411 - Produkce lesní výroby a výroby vína (MS 28, DP 20, výkony 820 až 839)
568 930 - Přecenění pohledávek k obchodování reálnou cenou - snížení ceny	583 412 - Produkce vedlejších výrobků (MS 28, DP 21, výkony 820 až 839)
569 9xx - Manka a škody na finančním majetku	583 420 - Prodej výrobků lesní výroby a vína
57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů	583 433 - Spotřeba ostatních vlastních výrobků pro LV a výrobu vína
574 9xx - Tvorba rezerv na finanční náklady	583 460 - Technologická ztráta, manko v normě na výrobcích lesní výroby a výroby vína
574 99x - Rozpuštění rezerv na finanční náklady	583 511 - Produkce pomocné výroby (MS 24-26, DP 20, výkony 840 až 899)
579 9xx - Tvorba finančních opravných položek	583 512 - Produkce pomocné výroby (vedlejší výrobky MS 24-26, DP 21, výkony 840 až 899)
579 99x - Rozpuštění finančních opravných položek	583 520 - Prodej výrobků pomocné výroby
58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	583 533 - Spotřeba ostatních vlastních výrobků pro pomocnou výrobu
Zařazuje se:	583 560 - Technologická ztráta, manko v normě na výrobcích pomocné výroby
581 xxx - Změna stavu nedokončené výroby	583 610 - Produkce stavební výroby (MS 29, DP 20, výkony 855 až 858)
581 110 - Změna stavu nedokončené rostlinné výroby - běžný rok	583 620 - Prodej výrobků stavební výroby
581 111 - Počáteční stav NRV z minulých let (pouze kalkulace)	584 xxx - Změna stavu zvířat
581 120 - Změna stavu nedokončené rostlinné výroby - příští rok	584 211 - Přichovky zvířat
581 200 - Změna stavu nedokončeného líhnutí	584 212 - Přírůstky zvířat
581 211 - Změna stavu nedokončeného líhnutí - PS	584 213 - Přichovky a přírůstky zvířat - vedlejší výrobek (narozená telata)
581 300 - Změna stavu nedokončené výroby nezemědělských činností	584 214 - Doučtování do odstavu zvířat (DP 26)
581 311 - Změna stavu nedokončené výroby nezemědělských činností - PS	
581 500 - Změna stavu nedokončené výroby pomocných výrob	

- 584 220 - Prodej, konfiskáty a nucené porážky mladých zvířat**
584 250 - Nezaviněné úhyny zvířat
584 260 - Manka a škody na zvířatech
584 270 - Přefazení zvířat do základního stáda
584 290 - Předání mladých zvířat do dalšího zpracování (DP 60,61,65)
584 700 - Vyrovnání změny stavu zvířat
584 701 - Vyrovnání změny stavu zvířat
- 585 xxx - Aktivace materiálu a zboží**
585 200 - Aktivace ze zásob pro stravování MS 38 (DP 29)
585 300 - Aktivace materiálu a zboží (Zásoby DP 25, 26, Zvířata DP 44)
- 586 000 - Aktivace vnitropod. služeb (Zásoby DP 27)**
586 300 - Aktivace vnitropřepravy zvířat (Zvířata DP 25)
- 587 000 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku**
- 588 000 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku**
588 300 - Aktivace zvířat při převodu na 026
- 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů**
591 900 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
591 950 - Rezerva na daň z příjmů
592 900 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
593 900 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - splatná
594 900 - Daň z příjmů z mim. činnosti - odložená
595 900 - Dodatečné odvody daně z příjmů
596 900 - Převed podílu na výsledku hospodaření společníkům
597 900 - Převed provozních nákladů
598 900 - Převed finančních nákladů

6 - VÝNOSY

- 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží**
601 - Tržby za vlastní výrobky
601 1xx - Tržby z realizace výrobků rostlinné výroby
601 190 - Tržby z realizace vedlejších výrobků rostlinné výroby
601 2xx - Tržby z realizace výrobků živočišné výroby a zvířat mimo základní stádo
601 21x - Mléko
601 22x - Jatečná zvířata
601 23x - Zástavová a choyná zvířata
601 29x - Ostatní výrobky ŽV
601 290 - Tržby z realizace vedlejších výrobků živočišné výroby
601 3xx - Tržby z realizace výrobků nezemědělské výroby
601 4xx - Tržby z realizace výrobků lesní výroby a výroby vína
601 5xx - Tržby z realizace výrobků pomocných činností
601 6xx - Tržby z realizace vyr. stavebních činností
601 8xx - Tržby z realizace ostatních výrobků
601 xx9 - Tržby za vlastní výrobky v maloobchodě
- 602 - Tržby z prodeje služeb**
602 1xx - Tržby z prodeje služeb rostlinné výroby
602 2xx - Tržby z prodeje služeb živočišné výroby
602 3xx - Tržby z prodeje služeb nezemědělské výroby
602 4xx - Tržby z prodeje služeb lesní výroby a výroby vína
602 5xx - Tržby z prodeje služeb pomocných činností
602 500 - Snížení závazku provedením prací a služeb (z modulu Majetkové podíly DP 54)
602 61x - Tržby za ubytování
602 62x - Tržby za pohostinství
602 630 - 602699 - Tržby z prodeje služeb ostatních obchodních činností
602 7xx - Tržby z prodeje služeb nevýrobních činností

- 602 8xx - Tržby z prodeje ostatních služeb a nájemné poskytované jako hlavní činnost**
602 xx9 - Prodej služeb za hotové
- 604 - Tržby za zboží**
604 000 - Tržby za zboží
604 1xx - Tržby za zboží v maloobchodních prodejnách
604 2xx - Tržby za zboží a potraviny v restauračním stravování
- 64 – Jiné provozní výnosy**
641 010 - Tržby z prodeje dlouh. nehmotného majetku
641 020 - Tržby z prodeje dlouh. hmotného majetku
641 030 - Odhad částek poplatků za pronajímání licencí a jiných majetkových práv
641 040 - Tržby z prodeje dlouhodobého majetku daňově neodepisovatelného
641 200 - Tržba z prodeje DdIHM a DdINH M
641 300 - Tržby z prodeje zvířat základního stáda
- 642 000 - Tržby z prodeje materiálu**
644 100 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení zaplacené
644 900 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení nezaplacené
- 645 100 - Zúčtování odpisu pasivního goodwillu a oceňovacího rozdílu při úplném nabytí majetku**
645 900 - Zúčtování odpisu pasivního goodwillu a oceňovacího rozdílu při vkladu majetku
- 646 1xx - Výnosy z prodeje pohledávek a směn**
646 5xx - Výnosy z úhrad odepsaných pohledávek
- 648 xxx - Ostatní provozní výnosy**
648 100 - Náhrady od pojišťovny za opravy apod.
648 110 - Úhrada mank a škod na DIM
648 120 - Úhrada mank a škod na zásobách
648 130 - Úhrada mank a škod na zvířatech
648 190 - Úhrada mank a škod ostatních
648 200 - Přebytky zásob
- 648 400 – Přijaté dary nepeněžní z majetku, zásob a zvířat a ostatní kromě peněžité**
648 5xx - Přeúčtování nerozlišitelných provozních nákladů jiným subjektům
648 6xx - Zaokrouhlovací rozdíly vystavených faktur v modulu Finance
648 620 - Ostatní vypořádání majetkových a vypořádacích podílů z modulu Majetkové podíly (DP59, 69)
648 7xx - Dotace na krytí provozních nákladů
648 8xx - Výnosy z příležitostných pronájmů
- 66 – Finanční výnosy**
661 xxx - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
661 1xx - Tržby z prodeje podílů - ovládaná nebo ovládající osoba (z účtu 061)
661 2xx - Tržby z prodeje podílů osob s podstatným vlivem (z účtu 062)
661 3xx - Tržby z prodeje podílů osob s nepodstatným vlivem (z účtu 063)
661 4xx - Tržby z prodeje ostatního dlouhodobého finančního majetku u ovládaných nebo ovládajících osob (z účtu 065)
661 5xx - Tržby z prodeje ostatního dlouhodobého finančního majetku (z účtu 065)
661 6xx - Tržby z prodeje krátkodobého finančního majetku (k účtům sk. 25)
661 9Dx - Tržby z prodeje finančního majetku nezahrnované do základu daně
D = 1. místo analytického účtu podle druhu prodaného podílu nebo cenného papíru
- 662 xxx - Úroky**

662 0xx - Úroky z běžných bankovních účtů
 662 1xx - Úroky z běžných bankovních účtů
 662 2xx - Úroky ze směnek
 662 3xx - Úroky z termínovaných vkladů (Brutto)
 662 5xx - Úroky z dluhopisů s předkupním právem na akcie
 662 600 - Záporný úrok z podnikového spoření (při bezhotovostním výběru) z modulu Podniková spořitelna
 662 8xx - Úroky od ovládaných nebo ovládajících osob
 662 9Dx - Úroky zdaněné srážkou u zdroje
 D = 1. místo analytického účtu podle druhu přijatého úroku
 663 xxx - Kursové zisky

664 000 - 664 499 - Výnosy z přecenění dlouhodobých majetkových cenných papírů
 664 500 - 664 899 - Výnosy z přecenění krátkodobých majetkových cenných papírů
 664 9Dx - Náklady z přecenění finančního majetku daňově neuznatelné
 D = 1. místo analytického účtu podle druhu podílu nebo cenného papíru

665 xxx - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
 665 1xx - Výnosy z cenných papírů a podílů v ovládané nebo ovládající osobě
 665 2xx - Výnosy z cenných papírů a podílů v osobách s podstatným vlivem (z účtu 062)
 665 3xx - Výnosy z cenných papírů a podílů v osobách s nepodstatným vlivem (z účtu 063)
 665 4xx - Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku u ovládaných nebo ovládajících osob (z účtu 065)
 665 5xx - Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (z účtu 065)
 665 9Dx - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku zdaněné u zdroje srážkou nebo osvobozené (Dividendy)
 D = 1. místo analytického účtu podle druhu podílu nebo cenného papíru (např. 665930 – dividendy z podniku s nepodstatným vlivem)

666 000 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
 666 9xx - Výnosy z krátkodobého finančního majetku zdaněné u zdroje srážkou

667 xxx - Výnosy z derivátových operací

668 xxx - Ostatní finanční výnosy
 668 400 – Přijaté peněžité dary
 668 5xx - Přeúčtování nerozlišitelných finančních nákladů jiným subjektům
 668 600 - Poplatky z modulu Podniková spořitelna
 668 620 - Oceňovací rozdíl při vypořádání majetkových podílů
 668 621 - Prominuté závazky z postoupených transformačních pohledávek (MP DP 25)
 668 622 - Prominuté jiné závazky (MP DP 25)
 668 623 - Prominuté závazek z vypořádacích podílů (MP DP 26)
 668 624 - Promičený závazek z postoupených transformačních pohledávek (MP DP 27)
 668 66x - Časové rozlišení prodaného práva opce
 668 700 - Dotace na krytí placených úroků
 668 800 - Haléřové vyrovnání z podnikového spoření z modulu Podniková spořitelna
 668 880 - Skonta přijatá
 668 930 - Přecenění pohledávek k obchodování reálnou cenou - zvýšení ceny
 668 960 - Prominuté transformační závazky (§ 23/4/m ZDP) (MP DP 25)

697 900 - Převod provozních výnosů
 698 900 - Převod finančních výnosů

7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

70- Účty rozvažné

701 000 - Počáteční účet rozvažný
 702 000 - Konečný účet rozvažný

710 000 - Účet zisků a ztrát

PODROZVAHOVÉ ÚČTY

750 101 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 1
 750 102 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 2
 750 103 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 3
 750 104 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 4
 750 105 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 5
 750 106 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 6
 750 107 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 7
 750 108 - Evidovaný drobný neinvest. majetek typu 8

751 xxx - Majetek přijatý do úschovy
 751 000 - Pronajatý neodepisovaný dlouhodobý majetek
 751 100 - Zásoby přijaté pro komisionální prodej MS 98
 751 200 - Cizí obaly, evidované v oper. evidenci

752 xxx - Zásoby přijaté ke zpracování
 753 xxx - Pozemky jiných vlastníků
 754 xxx - Materiál na skladech CO
 755 xxx - Materiál branné výchovy
 756 xxx - Materiál HMP
 757 xxx - Pohledávky za manka a škody
 758 xxx - Odepsané pohledávky
 759 xxx - Přísně zúčtovatelné tiskopisy

760 xxx - Hmotné předměty vznikající v rámci výzkumu a vývoje
 760 100 - Evid. drobný neinvest. majetek - souvztažný účet k 750 10x

761 xxx - Ost. podrozv. (pro vyrovnání stran)
 761 000 - Pronajatý neodepisovaný dlouhodobý majetek - souvztažný účet k 751 000
 761 100 - Vyrovnání k účtu 751 100
 761 600 - Vyrovnání k účtu 778 600

770 xxx - Půjčky FKSP

771 xxx - Půjčky na stabilizační výstavu

773 1xx - Pohledávky ze smluvních pokut a úroků
 773 2xx - Závazky ze smluvních pokut a úroků
 773 3xx - Poskytnuté zástavy
 773 4xx - Přijaté zástavy
 773 5xx - Poskytnuté záruky
 773 6xx - Přijaté záruky (směnky)
 773 7xx - Pohledávky z leasingu
 773 8xx - Závazky z leasingu

774 xxx - Směnky k inkasu do jejich splatnosti
 775 xxx - Přijatá depozita a hypotéky
 776 xxx - Pohledávky z opcí
 777 xxx - Závazky z opcí
 778 600 - Odepsané promičené závazky z modulu Majetkové podíly (DP27)
 779 xxx - Závazky a pohledávky z pevných termínových operací

78x - Závazky, pohledávky a finanční majetek evidované v cizí měně (AU dle měn)
 780 000 - Souvztažný účet k účtům 78x a 79x

781 xxx - Valutové pokladny evidované v cizí měně (k 2119xx)
 782 xxx - Devizové účty evidované v cizí měně (k 221)
 783 xxx - Úvěry v cizí měně krátkodobé (k 231)
 784 xxx - Úvěry v cizí měně dlouhodobé (k 461)
 785 xxx - Krátkodobý finanční majetek v CM (k 25x)
 786 xxx - Dlouhodobé půjčky v CM (k 067)
 787 xxx - Závazky v CM dlouhodobé (k 47x)
 788 xxx - Pohledávky v CM (k 31, 35, 378)
 789 xxx - Závazky v CM krátkodobé (k 249, 32, 33, 36, 379)
 791 xxx - Opravné položky k majetku v CM
 795 xxx - Rezervy v CM

8 – VNITROPODNIKOVÉ ÚČTY

859 xČN VNITROPODNIKOVÉ NÁKLADY podle modulu mzdy

- Č – označení činnosti
 0 – Bez označení činnosti
 1 – Náklady na RV – běžný rok
 2 – Náklady na RV – příští rok
 3 – Náklady na živočišnou výrobu
 4 – Náklady na nezemědělskou činnost
 5 – Náklady na pomocnou činnost
 6 – Náklady na obchodní činnost
 7 – Náklady na nevýrobní činnost
 8 – Náklady na nekalkulovatelnou činnost
 9 – Náklady na režie
- N - Označení druhu nákladu:
 0 – Druhotné mzdy (převod mezi středisky)
 1 – Ruční práce
 2 – Potažní práce
 3 – Traktorové práce
 4 - Kombajnové práce
 5 – Práce samohybných strojů pro RV
 6 – Práce těžkých mechanismů
 7 – Práce nákladní autodopravy
 8 – Práce dílny
 9 – Práce stavební

859 0xx - Vnitropodnikové náklady od vlastního střediska
859 1xx - Vnitropodnikové náklady od jiných středisek
859 292 - Vnitropodnikové přeučtování nákladů na hnojení

(výkon 292)

859 295 až 297 - Vnitropodnikové přeučtování ostatních skupinových nákladů (výkon 295 – 297)
859 8xx - Vnitropodnikové přeučtování nákladů pomocných činností (výkon 850 – 899)
859 858 - Ukončení investičních zakázek
859 955 - Vnitropodnikové přeučtování nákladů osobní automobilové dopravy (výkon 955)
859 960 - Výrobní režie RV
859 961 - Výrobní režie ŽV
859 962 - Výrobní režie ostatních činností
859 970 - Správní režie podniková
859 971 - Správní režie závodová
859 972 - Správní režie společná
859 999 - Správní režie zásobovací

869 xČN VNITROPODNIKOVÉ VÝNOSY podle modulu mzdy

- Č – označení činnosti
 0 – Bez označení činnosti
 1 – Náklady na RV – běžný rok
 2 – Náklady na RV – příští rok
 3 – Náklady na živočišnou výrobu
 4 – Náklady na nezemědělskou činnost
 5 – Náklady na pomocnou výrobu

- 6 – Náklady na obchodní činnost
 7 – Náklady na nevýrobní činnost
 8 – Náklady na nekalkulovatelnou činnost
 9 – Náklady na režie
- V - Označení druhu výnosu:
 0 – Druhotné mzdy (převod mezi středisky)
 1 – Ruční práce
 2 – Potažní práce
 3 – Traktorové práce
 4 - Kombajnové práce
 5 – Práce samohybných strojů pro RV
 6 – Práce těžkých mechanismů
 7 – Práce nákladní autodopravy
 8 – Práce dílny
 9 – Práce stavební

869 0xx - Práce pro vlastní středisko

869 1xx - Práce pro jiná střediska

869 292 - Vnitropodnikové přeučtování nákladů na hnojení (výkon 292)

869 295 až 297 - Vnitropodnikové přeučtování ostatních skupinových nákladů (výkon 295 – 297)

869 7xx - Ostatní vnitropodnikové zúčtování prací

869 8xx - Vnitropodnikové přeučtování nákladů pomocných činností (výkon 850 – 899)

869 858 - Ukončení investičních zakázek

869 9xx - Zúčtování režijních nákladů

869 955 - Vnitropodnikové přeučtování nákladů osobní automobilové dopravy (výkon 955)

869 960 - Výrobní režie rostlinné výroby výkon 960

869 961 - Výrobní režie živočišné výroby výkon 961

869 962 - Výrobní režie ostatní výkon 962

869 970 - Správní režie podniková výkon 970

869 971 - Správní režie závodová výkon 971

869 972 - Správní režie společná výkon 972

869 999 - Správní režie zásobovací výkon 999

9 - NATURÁLNÍ ÚČTY

*ručně

999 002 - Hektary oseté a sklizené půdy

MD - hektary oseté půdy

Dal - hektary sklizené půdy

*ručně

999 004 - Hektary víceletých pícnin

MD - víceleté pícniny na seno

Dal - víceleté pícniny na seno (výkon 190-199)

*ručně

999 006 - Nedokončená RV

MD

a) Hodnota 3,00 a vyšší určuje ukončení sklizeně jednotlivých výkonů RV běžného roku a tím i provedení automatického zaúčtování a storna hodnoty nedokončené RV běžného roku

b) Hodnoty o rozsahu 0,01 až 2,50 se považují za koeficienty, podle kterých se provádí automaticky výpočet nedokončené RV běžného roku. Zadaným koeficientem se přepočtou náklady RV (dle výkonů a středisek). Změna koeficientu se zadává jako zvýšení nebo snížení

Dal

a) Nenulová hodnota u výkonů RV běžného roku určuje, aby program neprováděl automatický výpočet nedokončené RV běžného roku.

*ručně

999 007 - Nedokončené zakázky (provozní i investiční)

Dal

a) Nenulová hodnota určuje, aby program neprováděl automatický výpočet nedokončené výroby či aktivace investiční zakázky.

*ze zásob
 999 150 - Spotřebované PHM
 (DP 60 MS 33)
Dal - množství
 *z mezd
 999 3xx - Hodiny práce celkem
MD - nákladové hodiny
Dal - výnosové hodiny
 xx - označení druhu práce podle 599x
 *z mezd
 999 3xx - Hodiny dopravních prací
MD - nákladové hodiny
Dal - výnosové hodiny
 xx - označení měsíce - 31-42
 999 500 - Produkce výrobků a činností
MD
 *ze zvířat
 - počet kusů odstavených selat, hříbat, jehňat
 (zvířata DP 50-57, 61-65, 77, 82, skl. pol. 102100, 102102, 103100, 103101, 103102, 104100, 108100)
 - počet kusů jednodenních kuřat, kachňat, housat a krůtů (DP 22, skl. pol. 106xxx) (výkon 731,738)
Dal
 *ze zásob
 - množství produkce hlavních výrobků (MS 21-28, DP 20)
 *ze zvířat
 - kg (množství) přírůstků (DP 23)
 *ze zvířat
 999 501 - Narozená selata a jehňata
 DP 22, skl. pol. 102100,102102,103100-102
MD - kusy
Dal - kg
 * ručně
 999 502 - Druhý hlavní výrobek
Dal
 - produkce druhého hlavního výrobku
 t semene píce výkony 190-199
 t semene lnů, konopí výkony 160,161
 *ze zásob
 999 505 - Množství produkce vedlejších výrobků
Dal
 (MS 21-28, DP 21)
 *ze zvířat
 999 506 - Narozená telata
 (DP 22 kategorie zvířat 101100)
MD - počet kusů
Dal - množství kg
 *ze zvířat
 999 508 - Krmné dny
MD - počet krmných dnů
 999 518 - Realizace - tržby za vedlejší výrobky
MD - počet kusů
Dal - množství
 999 519 - Realizace - tržby
MD - počet kusů
Dal - množství
 999 520 - Prodej
 *ze zásob
 (všechny skladové položky výrobků a DP 50,52 mimo MS 22)
Dal - množství
 *ze zvířat
 (DP 50, 51, 54, 55, 56, 57)
MD - počet kusů
Dal - množství
 999 521 - Prodej a realizace mléka, vajec, vlny
 (DP 50, 52 MS 22)
MD - realizace, množství
 *ze zásob
Dal - prodej, množství
 999 522 - Vnitropodniková spotřeba
 *ze zásob

(DP 64)
Dal - množství kg
 *ze zvířat
 (DP 65)
MD - kusy
Dal - množství kg
 999 530 - Manka a škody
 *ze zásob
 (DP 70, 71 u skladových položek výrobků)
Dal - množství
 *ze zvířat
 (DP 66,70,72 u skladových položek zvířat)
MD - počet kusů
Dal - množství
 *ze zvířat
 999 531 - Konfiskáty zvířat (DP 74)
MD - počet kusů
Dal - množství
 999 535 - Výdej na dary a propagaci
 *ze zásob
 (DP 54)
Dal - množství
 *ze zvířat
 (DP 53)
MD - počet kusů
Dal - množství

Poznámka: U naturálních účtů označených pouze * se hodnoty zadávají účetním dokladem č. 9 - Naturální

Členění účtů u 58x - změna stavu

4. místo	5. místo
0 - nerozlišeno	0 -
1 - RV	1 - produkce
2 - ŽV	2 - prodej
3 - nezemědělská výroba	3 - spotřeba
4 - víno, lesy	4 -
5 - pomocná	5 -
6 - obchodní, stavební	6 - manka a škody
7 - nevýrobní	7 - odchylky
8 - ostatní	8 -
	9 - ostatní

4. místo u nákladových a výnosových účtů

Pokud je 4. místo účtů tř. 5 a 6 = 9 - tyto účty nejsou započitatelné do základu daně dle §23 ZDP.

Vlastní účty účetní jednotky

Účet	Náplň účtu

Příloha B o Rozvaha k 31. 12. 2016

PŘEHLED AKTIV A PASIV V PLNÉM ROZSAHU
k 31/12/2016
(v celých tisících Kč)


Obchodní firma a sídlo
ZD DOBRA VODA
Dobra Voda 210
507 73 Dobrá Voda

IČO: 00125474

Označ.	AKTIVA	řá- dek	Běžné účetní období			Minulé úč.
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM	001	354482	-112533	241949	219789
A.	Pohledávky za upsaný zákl.kapit	002				
B.	Dlouhodobý majetek	003	254281	-112401	141880	135410
B.I.	Dlouhodobý nehmot.majetek (DNM)	004	2325	-2325		
B.I.1.	Nehm.výsledky výzkumu a vývoje	005				
B.I.2.	Ocenitelná práva	006	2325	-2325		
2.1.	Software	007				
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	008	2325	-2325		
B.I.3.	Goodwill	009				
B.I.4.	Jiný dlouhodobý nehmot.majetek	010				
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na DNM a nedokončený DNM	011				
5.1.	Poskytnuté zálohy na DNM	012				
5.2.	Nedokončený dlouhod.nehm.majet.	013				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)	014	215151	-107136	108015	104555
B.II.1.	Pozemky a stavby	015	121451	-44238	77213	76526
1.1.	Pozemky	016	53103		53103	50885
1.2.	Stavby	017	68348	-44238	24110	25641
B.II.2.	Hmot.movit.věci+jejich soubory	018	88313	-60711	27602	23472
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému maj	019				
B.II.4.	Ostatní dlouhod.hmotný majetek	020	4163	-2187	1976	2006
4.1.	Pěstelské celky trval. porostů	021				
4.2.	Dospělá zvířata a jej. skupiny	022	4163	-2187	1976	2006
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	023				
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM	024	1224		1224	2551
5.1.	Poskytnuté zálohy na DHM	025	50		50	2164
5.2.	Nedokončený dlouhod.hm.majetek	026	1174		1174	387
B.III.	Dlouhodob.finanční majetek (DFM)	027	36805	-2940	33865	30855
B.III.1.	Podíly-ovládaná nebo ovládající osoba (OOS)	028				
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - OOS	029				
B.III.3.	Podíly-podstatný vliv (PV)	030				
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstat.vliv	031				
B.III.5.	Ostat.dlouhod.cenn.pap.a podíly	032	36805	-2940	33865	30855
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	033				
B.III.7.	Ostatní dlouhod.finanč.majetek	034				
7.1.	Jiný dlouhodob.finanční majetek	035				
7.2.	Poskytnuté zálohy na DFM	036				

Označ.	AKTIVA	řá- dek	Běžné účetní období			Minulé úč.
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
C.	Obežná aktiva	037	100185	-132	100053	84363
C.I.	Zásoby	038	35163	-132	35031	37823
C.I.1.	Materiál	039	5780	-132	5648	4988
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	040	7332		7332	9444
C.I.3.	Výrobky a zboží	041	16376		16376	17765
3.1.	Výrobky	042	16376		16376	17765
3.2.	Zboží	043				
C.I.4.	Mladá a ostat.zvířata+jej.skup.	044	5260		5260	4335
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	045	415		415	1291
C.II.	Pohledávky	046	25186		25186	17762
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	047	240		240	306
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048				
1.2.	Pohledávky-ovládaná nebo ovládající osoba	049				
1.3.	Pohledávky-podstatný vliv	050				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	051				
1.5.	Pohledávky - ostatní	052	240		240	306
1.5.1.	Pohledávky za společníky	053				
1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	054				6
1.5.3.	Dohadné účty aktivní	055				
1.5.4.	Jiné pohledávky	056	240		240	300
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	057	24946		24946	17456
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	058	12582		12582	9744
2.2.	Pohledávky-ovládaná nebo ovládající osoba	059				
2.3.	Pohledávky-podstatný vliv	060				
2.4.	Pohledávky - ostatní	061	12364		12364	7712
2.4.1.	Pohledávky za společníky	062				
2.4.2.	Sociál.zabezp.+zdrav.pojištění	063				
2.4.3.	Stát-daňové pohledávky	064	2351		2351	1748
2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	065	40		40	68
2.4.5.	Dohadné účty aktivní	066	5814		5814	5093
2.4.6.	Jiné pohledávky	067	4159		4159	803
C.III.	Krátkodobý finanč.majetek (KFM)	068				
C.III.1.	Podíly-ovládaná nebo ovládající osoba	069				
C.III.2.	Ostatní krátkodob.finanč.majet.	070				
C.IV.	Peněžní prostředky	071	39836		39836	28778
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	072	72		72	60
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	073	39764		39764	28718
D.	Časové rozlišení aktiv	074	16		16	16
D.1.	Náklady příštích období	075	4		4	3
D.2.	Komplexní náklady příšt.období	076				
D.3.	Příjmy příštích období	077	12		12	13

Označ.	PASIVA	řá- dek c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
a	b			
	PASIVA CELKEM	078	241949	219789
A.	Vlastní kapitál	079	219723	206755
A.I	Základní kapitál	080	22190	22406
A.I.1.	Základní kapitál	081	22190	22406
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	082		
A.I.3.	Změny základního kapitálu	083		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	084	2605	2605
A.II.1.	Ážio	085		
A.II.2.	Kapitálové fondy	086	2605	2605
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	087	2605	2605
2.2.	Oceňovac.rozdíly z přecenní majetku a závazků	088		
2.3.	Oceň.rozdíly z přecenění při přeměn.obch.korp	089		
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací	090		
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obch.korporac	091		
A.III.	Fondy ze zisku	092	34673	34719
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	093	34598	34598
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	094	75	121
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	095	145575	132053
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	096	145575	132053
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	097		
A.IV.3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	098		
A.V.	Výsledek hospodař. běžného účetn.období (+/-)	099	14680	14972
A.VI.	Rozhodnuto o záloh.výplatě podílu na zisku(-)	100		
B.+C.	Cizí zdroje	101	22191	12989
B.	Rezervy	102		
B.1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	103		
B.2.	Rezerva na daň z příjmů	104		
B.3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	105		
B.4.	Ostatní rezervy	106		
C.	Závazky	107	22191	12989
C.I.	Dlouhodobé závazky	108	5931	6761
C.I.1.	Vydané dluhopisy	109		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	110		
1.2.	Ostatní dluhopisy	111		
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	112		
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	113		
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	114		
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	115		
C.I.6.	Závazky-ovládaná nebo ovládající osoba	116		
C.I.7.	Závazky-podstatný vliv	117		
C.I.8.	Odložený daňový závazek	118	4076	3915
C.I.9.	Závazky-ostatní	119	1855	2846
9.1.	Závazky ke společníkům	120		
9.2.	Dohadné účty pasivní	121		
9.3.	Jiné závazky	122	1855	2846

Označ.	PASIVA	řá- dek c	Stav v běžném	Stav v minulém
			účetním období 1	účetním období 2
a	b			
C.II.	Krátkodobé závazky	123	16260	6228
C.II.1.	Vydané dluhopisy	124		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125		
1.2.	Ostatní dluhopisy	126		
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím *	127		524
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128	1500	537
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	129	9032	1720
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130		
C.II.6.	Závazky-ovládaná nebo ovládající osoba	131		
C.II.7.	Závazky-podstatný vliv	132		
C.II.8.	Závazky ostatní	133	5728	3447
8.1.	Závazky ke společníkům	134	1	
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	1036	913
8.4.	Závazky ze sociál.zabezpeč. a zdrav.pojištění	137	649	564
8.5.	Stát-daňové závazky a dotace	138	199	159
8.6.	Dohadné účty pasivní	139	366	318
8.7.	Jiné závazky	140	3477	1493
D.	Časové rozlišení pasiv	141	35	45
D.1.	Výdaje příštích období	142	35	45
D.2.	Výnosy příštích období	143		
Sestaveno dne:		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou		
07/02/2017		Ing. Luboš Horník		
Právní forma účetní jednotky		Předmět podnikání		
družstvo		Zemědělská výroba		
				
		ZEMĚDĚLSKÉ DRUŽSTVO PODCHLUMÍ 507 73 DOBRÁ VODA U HOŘIC DIČ CZ00125474		

Příloha C o Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2016

PŘEHLED O VÝNOSECH A NÁKLADECH V PLNÉM ROZSAHU
k 31/12/2016
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma a sídlo
ZD DOBRA VODA
Dobrá Voda 210
507 73 Dobrá Voda

IČO: 00125474

Označ.	TEXT	řá- dek c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
a	b			
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	67931	69534
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba	03	35374	35977
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	05	23846	26489
A.3.	Služby	06	11528	9488
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	2576	2615
C.	Aktivace (-)	08	-1204	-1207
D.	Osobní náklady	09	15724	14803
D.1.	Mzdové náklady	10	11679	11005
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	4045	3798
D.2.1	Náklady na sociál.zabezpeč. a zdrav.pojištění	12	3868	3641
D.2.2	Ostatní náklady	13	177	157
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	10191	10419
E.1.	Úpravy hodnot dlouhod. nehm.a hmotn.majetku	15	10191	10419
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouh.nehm.a hm.majetku-trvalé	16	10191	10419
E.1.2.	Úpravy hodnot dlouh.nehm.a hm.majetku-dočasné	17		
E.2.	Úpravy hodnot zásob	18		
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy	20	17701	20272
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	1937	4250
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	22	2961	3955
III.3.	Jiné provozní výnosy	23	12803	12067
F.	Ostatní provozní náklady	24	5059	9308
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodob. majetku	25	495	2248
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	2505	2966
F.3.	Dané a poplatky v provozní oblasti	27	756	1170
F.4.	Rezervy v prov. oblasti a komplexních nákladů příštích období	28		
F.5.	Jiné provozní náklady	29	1303	2924
*	Provozní výsledek hospodaření	30	17912	17891

IV.	Výnosy z dlouhodob.finančního majetku-podíly	31		3100
VII.1.	Výnosy z podílů-ovládaná nebo ovládající osob	32		
VII.2.	Ostatní výnosy z podílů	33		3100
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		3223
V.	Výnosy z ostatního dlouhod.finančního majetku	35		
V.1.	Výnosy z ostatního dlouhod.finančního majetku ovládaná nebo ovládající osoba	36		
V.2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhod.finanč.maj	37		
H.	Náklady související s ostat.finanč.majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	78	133
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40		
VI.2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	78	133
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		-461
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	9	57
J.1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	9	57
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	59	44
K.	Ostatní finanční náklady	47	20	29
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	108	429
**	Výsledek hospodaření před zdaněním	49	18020	18320
L.	Daň z příjmu	50	3340	3348
L.1.	Daň z příjmu splatná	51	3179	3770
L.2.	Daň z příjmu odložená	52	161	-422
***	Výsledek hospodaření po zdanění	53	14680	14972
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	14680	14972
*	Čistý obrat za účetní období = I.+II+III+IV.+V.+VI.+VII.	56	85769	93083

Sestaveno dne: 07/02/2017
Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Ing. Luboš Horník

Právní forma účetní jednotky: družstvo
Předmět podnikání: Zemědělská výroba

ZEMĚDĚLSKÉ DRUŽSTVO
PODCHLUMÍ
507 73 DOBRÁ VODA U HORŮC
IČ CZ00125474