

## SPECIFIKA LESNÍHO HOSPODÁŘSTVÍ či specifiky lesní výroby

a jejich promítnutí do

**zvláštností lesního podniku**

Za specifika lesní výroby lze považovat zejména:

1. **Mimořádně dlouhou výrobní (produkční) dobu**, která se pohybuje od 30 roků i méně (rychle rostoucí dřeviny např. pro energetické účely) do 160 roků (dub pro výrobu cenných sortimentů)

- Lesní hospodářství je samostatným a značně specifickým národohospodářským odvětvím a jeho zvláštnosti se projevují v jeho postavení, výsledcích i řízení.
- Výrobní proces lesního hospodářství se výrazně liší od výrobních procesů ostatních odvětví společenské výroby, včetně odvětví zdánlivě blízkých, s nimiž bývá někdy srovnáván (např. zemědělská rostlinná výroba).

**Extrémně dlouhá produkční doba způsobuje:**

- velmi vysokou potřebu kapitálu
- extrémně dlouhý obrat kapitálu
- ztížení řízení a kontroly
- oceňovací problém (ztížení jistoty zjištěných informací a investičních výpočtů aj.)
- nemožnost krátkodobé korekce přijatých rozhodnutí (např. dřevinná skladba)
- kvůli obtížím krátkodobého přizpůsobení zvýšené produkční a odbytové riziko
- srovnatelně vysokou nejistotu očekávání v budoucnosti
- k tomu přizpůsobené informační systémy
- systémově imanentní únosnost k přizpůsobení se měnícím podmínkám

### Produkční doba

- extrémně dlouhá, zpravidla 80-200 let
- dlouhé časové období mezi obnovou a těžbou ztěžuje řízení a kontrolu
- korekce dotčených rozhodnutí je krátkodobě nemožná (např. dřevinná skladba)
- Vazba produkce na konkrétní místo

3. **Relativně krátkou pracovní dobu** ve vztahu k mimořádně dlouhé výrobní době
4. Jednotlivé lesní dřeviny mají specifické nároky na vlastnosti stanoviště, mají tedy **vazbu na geografické prostředí**
5. **Časovou rozdílnost v dokončování výroby** - v průběhu doby obmětní lze průběžně získávat výrobky (vánoční stromky z prořezávek, tyče z probírek atd.)

## 2. Závislost na přírodních podmínkách

### Závislost na půdě, terénu, klimatu a dřevinné skladbě

- omezený prostor pro technické a hospodářské činnosti
- racionalizace je možná jen omezeně
- rámcové podmínky lze změnit jen omezeně a dlouhodobě

### Velký význam biotických a biotických škodlivých faktorů (přírozeně nebo antropogenně modifikovaných)

6. **Rozdílnou účast lesa ve výrobním procesu.** V pěstební činnosti, jejímž výrobkem je dřevo na pni, je les dlouhodobě rozpracováním výrobkem. V době vynakládání lidské práce je les pracovním předmětem

Dalekosáhlá identita výrobku (sortiment dřeva) a výrobního prostředí (stromu) způsobuje obtíže spojené s určováním výnosu.

**7. Velkou prostorovou rozptýlenost, která s sebou nese**

- organizační,
- komunikační či
- dopravní problémy

LH je typická plošná výroba

**8. Sezónnost, která je výrazná zejména v pěstební činnosti, a je způsobena biologickým charakterem této činnosti a její závislostí na přírodních podmínkách (půda, terén, klima apod.)**

**10. Přeměna vloženého kapitálu ve zboží**  
(vysoká identita vloženého kapitálu a zboží)

**11. Vynaložené náklady přímo nesouvisí s výnosy**

**12. Zúročení vloženého kapitálu (vliv na všechna investiční rozhodnutí lesního podniku)**  
zpravidla nízké přírůstové procento a z toho plynoucí i nízký hodnotový přírůstek a zúročovací procento

**9. Polyfunkčnost lesní výroby.** Les poskytuje nejen dřevo, lesní plodiny, léčivé rostliny, zvěřinu, ale je nositelem řady mimoprodukčních, veřejně prospěšných funkcí: vodo hospodářské, půdoochranné, stabilizační, rekreační, hygienické, estetické apod.

Polyfunkčnost je často spojena s vícenáklady a/nebo se ztrátami na výnosu. Les můžeme označit jako multifunkční aktivum.

Hospodářský prostor kvůli rostoucím požadavkům na les se stále zmenšuje

### 13. Obtíže spojené s určováním výnosu

- dalekosáhlá identita výrobku a výrobního prostředí (= porosty)
- exaktní určení přírůstu a s ním produkčně nutné zásoby dřeva a výnosu (výrobku) může být vzájemně provedeno jen omezeně
- produkční zralost nelze jednoznačně určit nebo definovat
- výhoda: výroba „na sklad“ je možná při „zúročení“ kapitálu, ALE ztráty na přírůstu a na hodnotě při zanedbání péče

### 15. Výše výnosů není bezprostředně a přímo závislá na intenzitě faktoru „práce“.

Přirozený přírůst (výnos) pokračuje při této extenzifikaci skoro v nezmenšené míře. Z důvodu trvalé udržitelnosti je třeba provádět omezení.

### 14. Závislost výnosu na věkové struktuře lesního majetku

- výnosy jsou z důvodu přirozeného přírůstu dřeva limitovány
- jejich výše a cennost jsou jen podmíněně ovlivnitelné a závisí podstatně na majetkové struktuře

### 16. Nízká produktivita na plošnou jednotku

### 17. Sdružená produkce sortimentů dřeva (předmýtní a mýtní těžby, druhování)

### 18. Sdružená produkce dřeva a jiných produktů (nedřevních užitků a lesnických služeb)

*Kalkulace vlastních nákladů je téměř nemožná (sdružená výroba)*

### 19. Vysoká míra vlastního kapitálu

Skoro výlučně vlastní kapitál (90-100 %)

Cizí financování kvůli nízké rentabilitě (0 - 3 %) je ztěžl možné (úroky!!)

**20. Omezené produkční alternativy**  
z důvodu stanovištních faktorů

**21. Působení státu na vlastníky lesa** (stát se nemůže distancovat od úrovně hospodaření v lesích, státní dohled, různá role státu)

- B. Dogma trvalé udržitelnosti hospodaření
- C. Zákonem dané minimální obhospodařování (zachování lesa, ochrana lesa)
- D. Veřejné zájmy na lese
- E. Speciální požadavky na řízení podniku (OLH...)

Další lesnická specifika:

A. **Inventarizace stavu lesního majetku** se provádí obvykle jednou za 10 let, což pro sledování vývoje hodnoty lesního majetku není zcela vyhovující

Za současné užítky z lesa děkujeme předchozím generacím. Vlastník lesa pracuje a investuje ve prospěch budoucích generací. V tom se významně odlišuje obhospodařování lesa od jiných druhů užití půdy a ještě více od živnostenského či jiného podnikatelského hospodaření. Tato skutečnost zakládá zvláštní povinnosti vlastníka lesa a společnosti.

Les jako přírodní zdroj má charakter veřejného statku a u lesa existuje silná „sociální vazba vlastnictví“.

## Další zvláštnosti

- Velikost a stav lesního majetku (KUPČÁK 2011): obecně platí, že min. plocha lesního majetku s normálním rozložením věkových tříd by měla být 200 ha (optimálně však 500 ha), aby zajišťila nákladovou a výnosovou vyrovnanost hospodaření, tvorbu zdrojů (kapitálu) pro majetkovou reprodukci, infrastrukturní vybavenost vč. odborného personálu pro správu a ochranu majetku. Vedle toho vytváří podmínky pro efektivní uplatnění lesních technologií.
- Různá velikost lesních podniků (lesních majetků) z hlediska jejich ekonomické soběstačnosti (viz Michalčík)
- Lesní zákon: 50 ha = LHP, LHO

## Oceňování jednotlivých porostů a celkové ocenění podniku – oceňovací problém

- dlouhá produkční doba ztěžuje jistotu zjištěných informací
- ztížení investičních počtů
- kalkulace vlastních nákladů je téměř nemožná (sdružená výroba)
- posouzení hospodárnosti má jen podmíněnou vypovídací sílu; jen „posouzení v mezidobí“ jen pro relativně malé časové úseky z celkové produkční doby

## Další lesnická specifika:

### Existují specifické problémy při oceňování majetku a při oddělení majetku a výnosu

- lesní porosty nejsou zahrnuty do účetnictví jako součást základního jmění lesních podniků (od 1.1.2009 jsou)

## Výnosová (současná hodnota budoucích výnosů) a věcná hodnota lesních podniků

- Odlíší se situace v průmyslu, obchodu, podnikání a ve službách oproti LH (lesním podnikům):

*hodnota budoucích výnosů > věcná hodnota (u lesních podniků je tomu naopak)  
kratší produkční prognózy  
podniky mohou být zrušeny  
polyfunkčnost  
sdružená produkce  
zúročení vloženého kapitálu  
omezené produkční alternativy*

*LES má charakter veřejného statku, existuje zde silná sociální vazba vlastnictví aj.*

## Oceňování lesa jako biologických aktiv (IAS 41) a začlenění jejich hodnoty do finančního účetnictví

Jedná se o tyto vyhlášky:

- 1) Vyhláška č. 469/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 2) Vyhláška č. 471/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- 3) Vyhláška č. 472/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů.

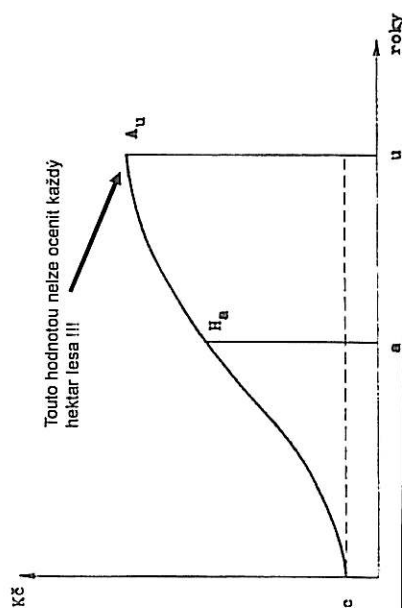
Ve Sbírce zákonů, částka 151, rozeslána 30. prosince 2008, byly zveřejněny obecně závazné vyhlášky, které od 1. ledna 2009 novelizují prováděcí účetní předpisy k zákonu o účetnictví a nařizují povinnost účetních jednotek vlastnicích lesní pozemky s lesními porosty, aby byly v účetnictví uvedeny též údaje o hodnotě lesních porostů (např. jako příloha účetní závěrky).

Doplňující právní ustanovení jsou ve všech případech velmi podobná a zní takto:

"Pokud účetní jednotka vlastní, má právo nebo příslušnost k hospodaření k **více než 10 ha lesních pozemků s lesním porostem**, uvede také tyto údaje:

- a) celková **výměra** lesních pozemků s lesním porostem,
- b) **výše ocenění lesních porostů** stanovená součinem výměry lesních pozemků s lesním porostem v m<sup>2</sup> a **průměrné hodnoty zásoby surového dřeva na m<sup>2</sup>**, která činí **57 Kč. (?!!!)**

## Hodnotový vývoj lesního porostu



## REZERVA NA PĚSTEBNÍ ČINNOST

Účetní zvláštnost

### Rezerva na pěstební činnosti

- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách, pro zjištění základu daně z příjmů
- Vlastníci lesa mohou vytvářet rezervu na pěstební činnost, která je uznatelným výdajem (nákladem) podle tohoto zákona
- Tvorba a čerpání této rezervy je i součástí účtování
- Probematika rezerv na PČ je v podmínkách LH dosti složitá a diskutabilní

Pokud účetní jednotka zjišťuje cenu lesního porostu také jiným způsobem než součinem lesních pozemků s lesním porostem a průměrné hodnoty zásoby surového dřeva podle písmene b), např.

v souvislosti s podrobnějším členěním podle skupiny dřeviny, a takto zjištěná cena je významně rozdílná, uvede také tuto cenu a informace o způsobu stanovení její výše a jejím účelu."



## Co je pěstební činnost

- Obnova lesa a veškeré výchovné činnosti prováděné v porostech do 40 let jejich věku (odstraňování klesu, ochrana lesa proti zvěři, prořezávky, probírky aj.)
- Ochrana lesa proti hmyzím škůdcům
- Hnojení lesních porostů
- Opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou
- Rezervu lze tvořit a čerpat jen na výkony uvedené v příloze zákona

## Vázaný účet v bance

- Peněžní prostředky ve výši rezerv se ukládají na zvláštní vázaný účet v bance a nesmějí být předmětem ručení nebo konkurzu vedeného na majetek poplatníka podle zvláštních předpisů
- Za období, za které se podává daňové přiznání, je zaúčtována tvorba rezerv výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů

## Tvorba a čerpání rezervy

- Rezerva na PČ se vytváří **podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m<sup>3</sup>**
- Výši této rezervy si poplatník stanoví sám v rozpočtu nákladů na PČ (v návaznosti na opatření LHP, resp. příslušná ustanovení ZoL)
- Rezerva se čerpá při realizaci prací PČ, a pokud tyto práce nejsou realizovány v rozpočtovém objemu, rezerva se zruší
- K průkazné evidenci tvorby a čerpání rezervy je nutno založit samostatné karty podle porostů (porostních skupin)

## Účel rezervy

- Účelem tvorby rezervy na PČ je překonat časový nesoulad mezi příjmy z těžby dříví a následnými nezbytně nutnými náklady na PČ s pojištěními s přestováním lesa.
- Zákonodárce zde sleduje, aby poplatníkovi v roce těžby nebyly formou daně z příjmů odčerpány finanční prostředky, které v následujících 40 letech musí postupně vynakládat na zabezpečení nového lesa. Proto mu umožňuje, aby podíl těchto pěstebních nákladů vztažený k 1 m<sup>3</sup> vytěženého dříví mohl formou daňové uznatelné rezervy postavit jako protipoložku k příjmům za vytěžené dříví, a tím snížit daňový základ.