

1. Majetková a kapitálová struktura majetku

1.1 Majetek podniku

Každý podnikatelský subjekt potřebuje k plnění své činnosti různé prostředky. S těmito prostředky hospodáří (vyrábí, prodává, poskytuje služby), proto se jim říká **hospodářské prostředky**. Jejich konkrétní složení v jednotlivých subjektech závisí na specifických zvláštlostech činnosti každého podniku. Při vlastní hospodářské činnosti dochází k určitému koloběhu těchto prostředků – mění své místo, formu, užitnou hodnotu, vztahy atd. Jedním z **hlavních úkolů účetnictví** je podávat úplný a soustavný přehled o stavu, pohybu a změnách majetku a jeho struktury.

Majetek podniku (aktiva) je nutné charakterizovat z pohledu jeho druhů, forem a použití. Majetek je nutné zkoumat také z pohledu zdrojů, z nichž byl majetek pořízen. Kategorie majetku lze klasifikovat:

- **z hlediska času** (dlouhodobý nebo krátkodobý),
- **z hlediska způsobu fungování v koloběhu v podniku** (dlouhodobý – neoběžný, který se spotřebovává postupně a krátkodobý – oběžný, který se spotřebovává jednorázově),
- **z hlediska druhu a formy**, ve které se nachází (nehmotný, hmotný a finanční).

Dlouhodobý majetek (DM) je takový majetek, který slouží podniku dlouhou dobu (obvykle déle než 1 rok) a tvoří podstatu jeho majetkové struktury (právními předpisy je přesně stanovena charakteristika předmětů, které podnik může do tohoto majetku zařadit). Svou hodnotu do nových výrobků a služeb přenáší postupně, formou odpisů, jedná-li se o majetek odpisovaný. DM není získáván za účelem dalšího prodeje. DM tvoří dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek.

Oběžný majetek (OM) je v podniku přítomen ve formě věcné a peněžní. Do OM patří zásoby, krátkodobý finanční majetek a pohledávky. **Základními znaky OM** je krátkodobost (spotřeba či obrátka minimálně do jednoho roku), oběh a relativně vysoká likvidnost (obchodovatelnost). OM se nazývá proto, že jedna jeho forma předchází v jinou: za peníze jsou nakoupeny suroviny, ty se změní v nedokončené výrobky a hotové výrobky v pohledávky, pohledávky v peníze. OM může také sloužit k úhradě závazků (dluhů) podniku.

1.1.1 Oceňování majetku a závazků

Ekonomická teorie rozumí **cenou** poměr, za který může být jedno zboží vyměněno za jiné zboží, nebo za peníze; je to jeho **směnná hodnota** vyjádřená v penězích. Je-li cena vytvořena na trhu podle vztahu nabídky a poptávky, hovoříme o **tržní ceně**. Naproti tomu tzv. **administrativní cena** je cena uměle vytvořená obvykle podle pravidel a konstrukce dané právními normami (např. zákonem o účetnictví). Na rozdíl od tržní ceny je její stanovení jednoznačné. Způsob ocenění majetku přímo ovlivňuje výši aktiv a pasiv. Má vliv na výši nákladů podniku a tím i na velikost vykazovaného výsledku hospodaření. Pro **ocenění** existuje obecně několik způsobů, mezi něž patří:

- **historická cena** je cena, která byla vynaložena v době pořízení majetku,
- **reprodukční hodnota**, která vyjadřuje částku za uhrazení majetku, pokud by se pořizoval v současnosti. Je označována jako **reprodukční pořizovací cena** a vztahuje se ke vstupu aktiva do podniku,
- **realizovatelná hodnota**, za níž by bylo možné aktivum prodat (prodejní),

- **reálná hodnota**, částka, za kterou by bylo možno vyměnit aktivum nebo vyrovnat závazek za obvyklých tržních podmínek. Touto hodnotou je na aktivním a likvidním trhu **tržní cena**.

Pro účely oceňování je nutno důsledně rozlišovat dvě situace. ÚJ oceňují majetek a závazky:

- ke dni, případně okamžiku uskutečnění účetního případu. Tímto okamžikem se rozumí nabytí majetku a přírůstek závazků nebo úbytek majetku a závazků například při prodeji aktiv či splacení závazku v průběhu účetního období.
- k rozvahovému dni, popřípadě ke konci rozvahového dne reálnou hodnotou, přičemž toto přecenění se týká pouze vybraných druhů aktiv a pasiv.

V momentě nabytí aktiva a při vzniku závazku se v převažující míře uplatňuje princip historických cen. Zákon o účetnictví (část čtvrtá) vymezuje následující ceny a způsoby ocenění.

Pořizovací cena – představuje cenu, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související (v souladu s účetními metodami). Touto cenou se oceňuje:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pořízený nákupem,
- nakoupené zásoby,
- podíly na obchodních korporacích, cenné papíry a deriváty,
- pohledávky nabyté za úplatu nebo vkladem.

Vlastní náklady – cena stanovena na úrovni přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti. U zásob vytvořených vlastní činností se obvykle nezahrnují nepřímé náklady nebo se zahrnují pouze jejich části v souladu s účetní metodou a vnitřní směrnici ÚJ pro ocenění zásob. Vlastními náklady se oceňuje:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pořízený vlastní činností,
- zásoby vytvořené vlastní činností (včetně příchovků zvířat).

Reprodukční pořizovací cena – cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Reprodukční cena se použije pro:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek bezúplatně nabytý (např. darování, dědění),
- zásoby bezúplatně nabyté (např. darované, nalezené přebytky, zbytkové produkty z výroby),
- pohledávky bezúplatně nabyté.

Jmenovitá (nominální) hodnota – vyjadřuje peněžní částku trvale přiřazenou určité složce majetku, a to se záměrem tento majetek popsat nebo identifikovat. Jmenovitou hodnotou se oceňují:

- peněžní prostředky a ceniny,
- závazky (dluhy) při jejich vzniku a při jejich převzetí,
- pohledávky při jejich vzniku.

Ocenění **reálnou hodnotou** se použije pouze v zákonem přesně stanovených případech. Jsou jimi:

- cenné papíry a deriváty,
- finanční umístění a technické rezervy u ÚJ, které provozují činnost pojištění nebo zajištění podle zvláštních právních předpisů, kromě veřejného zdravotního pojištění,
- majetek a závazky v případě, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis,
- část majetku a závazků zajištěná deriváty,
- pohledávky, které ÚJ nabyla a určila k obchodování,
- závazky vrátit cenné papíry, které ÚJ zcizila a do okamžiku ocenění je nezískala zpět,
- u vybraných ÚJ majetek určený k prodeji s výjimkou zásob.

Jedním ze základních požadavků zákona o účetnictví je, aby účetnictví bylo vedeno **v české měně**. Z tohoto důvodu při pořízení veškerých aktiv a při vzniku závazků v cizí měně musí být proveden **přepočten na české koruny**. Ten je prováděn aktuálním kurzem České národní banky (ČNB) k datu uskutečnění účetního případu¹.

Dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem se stávají věci **uvedené do užívání**. Uvedením do užívání se rozumí zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy, např. stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými. Dokladem pro zařazení do užívání je **zápis (protokol) o zařazení dlouhodobého majetku do užívání**.

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM) je majetkem, který nemá fyzickou povahu. ÚJ ho používá ke své činnosti, z čehož jí plyne určitý ekonomický prospěch. Doba použitelnosti je u DNM delší než 1 rok. ZDP stanovuje **hranici uznatelnosti DNM**², ale je pouze na ÚJ samotné, zda si sama svým předpisem nestanoví hranici jinou. DNM, který takovouto hranici nepřekročí, se nazývá **drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)** a je pak účtován přímo do nákladů jako služba (účet 518). DNM je i **technické zhodnocení**. Může mít formu „update“ (aktualizace databází) nebo „upgrade“ (instalace vyšší verze softwaru). Pro tento druh majetku je stanovena opět hranice uznatelnosti.

Příklady DNM jsou uvedeny níže.

Zřizovací výdaje: souhrn výdajů, které byly vynaloženy na založení ÚJ a to do okamžiku jejího vzniku. Jedná se o soudní a správní poplatky, odměny za právní služby, poradenské služby, za zprostředkování, nájemné, pachtovné, výdaje na pracovní cesty apod.

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje: výsledky vytvořené vlastní činností, nebo získané od jiných osob a jsou určeny k obchodování. Např. dokončené projekty, nové technologické postupy, vyvinuté receptury, modely, formy, šablony.

Software: tj. programové vybavení počítače vytvořené vlastní činností za účelem obchodování nebo získané od jiných osob pro vlastní potřeby. Operační systém je společně s hardwarem součástí movitých věcí, neboť by bez něj byl počítač nefunkční.

Ocenitelná práva: vytvořené nebo koupené licence (včetně franchisingu³), výrobně technické poznatky (know-how) nebo jiné organizační, obchodní a technické znalosti, které mohou být předmětem průmyslových práv (vynálezy, průmyslové vzory, ochranné známky apod.), zpravidla jsou předmětem obchodního tajemství. Získání práv bezúplatným způsobem nemůže být daňově odpisováno. Certifikace systému kvality ISO, marketingové studie aj. nejsou DNM, ale službou.

Goodwill: kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodí korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté dluhy.

Jiný dlouhodobý nehmotný majetek: nehmotný majetek neuvedený v ostatních položkách. Jedná se zejména o povolenky na emise skleníkových plynů, preferenční limity, těžební plány, vypracovaný směrný územní plán, lesní hospodářské plány apod.

¹ Kromě denního kurzu může ÚJ zvolit pevný kurz platný pro dané období. K rozvahovému dni však musí přepočítat stav majetku a závazků aktuálním kurzem ČNB platným k rozvahovému dni.

² V současné době se dle zákona o daních z příjmů jedná o částku 60 tis. Kč.

³ **Franchising** – forma sdružování podniků, smlouva, na jejímž základě jeden účastník (franchisor) poskytuje druhému subjektu (příjemci franchise) povolení užívat jeho jméno, logo, značku.

*Rozšiřující výklad

Specifickým druhem majetku v lesním hospodářství (LH) jsou **lesní hospodářské plány** (LHP). LHP musí, podle § 24 zákona 289/95 Sb., o lesích, zpracovávat právnické osoby, kterým je svěřeno nakládání se státními lesy, a ostatní právnické a fyzické osoby vlastníci více než 50 ha lesa. Je-li při pořízení LHP splněna podmínka, že vstupní cena překročí hranici uznatelnosti, stává se LHP **dlouhodobým nehmotným majetkem** a podléhá odpisování. Jestliže ÚJ zpracovává LHP v digitalizované formě, může jí být od Ministerstva zemědělství ČR poskytnut příspěvek na vyhotovení LHP v digitální formě. Vstupní cenou LHP je v tomto případě cena, za kterou byl LHP pořízen a náklady s jeho pořízením související, snížené o přijatý příspěvek.

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM) je majetek fyzické povahy, který podniku slouží dobu delší než 1 rok a opotřebovává (znehodnocuje) se postupně – tzv. **dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný** (např. budovy, stavby, stroje, výrobní zařízení, přístroje, dopravní prostředky), nebo se používá dlouhou dobu, aniž by se znehodnotil – tzv. **dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný** (pozemky, umělecká díla a sbírky, zlato aj.). Tento majetek se dále člení na **movitý majetek** (movitosti), který lze přemístit a **nemovitý majetek** (nemovitosti), který přemístit nelze.

ZDP stanovuje hranici uznatelnosti⁴, ale stejně jako v případě DNM je na ÚJ, aby si stanovila sama hranici uznatelnosti. Pokud DHM nedosáhne ocenění stanoveného ve vnitropodnikové směrnici (tzv. **drobný dlouhodobý hmotný majetek** – DDHM), potom je účtován jako zásoba způsobem B.

Do DHM patří i **technické zhodnocení**, které může mít formu nadstavby, přístavby, rekonstrukce nebo modernizace, pokud její hodnota přesahuje hranici uznatelnosti. **Rekonstrukcí** se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. **Modernizací** se rozumí rozšíření vybavenosti a použitelnosti majetku.

Příklady DHM jsou následující.

Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

Stavby: (bez ohledu na výši ocenění a dobu použití): stavby průmyslové (haly, komíny), inženýrské (lanové dráhy, kanalizace, rozvody tepla, mosty, tunely, lomy apod.), budovy, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla, právo stavby, otvírky lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace.

Hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí: (s ohledem na výši ocenění) s výjimkou uměleckých děl a sbírek sem patří zejména stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky, kancelářská technika, nádrže, cisterny, inventář (nábytek, hudební nástroje, sportovní potřeby, předměty z drahých kovů⁵ a soubory věcí (např. výrobní linka).

Pěstitelské celky trvalých porostů: (s ohledem na výši ocenění, s dobou plodnosti nad 3 roky): ovocné stromy nebo ovocné keře, trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí, plantáže vánočních stromků, rychle rostoucích dřevin na zemědělské půdě.

Dospělá zvířata a jejich skupiny: (bez ohledu na výši ocenění): jedná se zejména o tažná zvířata (koně, osli, muly, mezci), hospodářsky využívané chovy (mufloni, daňci, jeleni), plemenná zvířata (skot, koně, prasata, ovce, kozy, husy). Hejna drůbeže chovaná na vejce, ne na maso. Zvířata neučtovaná jako dlouhodobý majetek patří do zásob.

⁴ V současné době dle zákona o daních z příjmů je hranice uznatelnosti 40 tis. Kč.

⁵ U předmětů z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění.

Jiný dlouhodobý hmotný majetek: (bez ohledu na výši ocenění): nerostná ložiska, otvírky nových lomů, pískoven, šterkoven a hlinišť nebo technické rekultivace.

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

Pozemky: (bez ohledu na výši ocenění): lesní, zemědělské a ostatní pozemky ve vlastnictví podniku, ve správě státu nebo obce a s právem hospodaření na těchto pozemcích.

Umělecká díla a sbírky: pokud nejsou součástí stavebního objektu a podléhají autorskému právu. Sběrky tvoří historické nebo technické předměty. Umělecká díla jsou sochy, obrazy nebo podobné předměty. Nepatří sem drahé kovy určené na výrobu součástí výrobku, jedná se o materiál.

***Rozšiřující výklad**

Lesní majetek – zvláštní kategorie DHM (lesní pozemky a lesní porosty na nich rostoucí). Les je zahrnut mezi hmotné předměty a přírodní síly, které jsou ovladatelné a mohou sloužit lidské potřebě (občanský zákoník⁶). Lesní pozemky jsou chápány v právním smyslu vždy včetně porostů na nich rostoucích, jde o nemovitosti, patřící do **nemovitého majetku neodpisovaného**, který se vyjádří vstupní cenou v hodnotě pozemku včetně hodnoty lesního porostu v ocenění podle platných cenových předpisů (zákon o oceňování majetku⁷ a návazné vyhlášky Ministerstva financí ČR). V případě prodeje a koupě je touto vstupní cenou sjednaná kupní cena a náklady spojené s pořízením majetku (např. právní služby, správní poplatky atd.). Pokud by lesní pozemky byly pořízovány za účelem dlouhodobého uložení volných peněžních prostředků, pak se stanou **DFM**.

Hodnota nově vysazeného lesa není technickým zhodnocením, nevstupuje do DM, jde o **běžné náklady** spojené s výsadbou a hospodařením. Z tohoto důvodu se v LH neúčtuje o rozpracované výrobě lesních porostů a proto i náklady na těžbu dříví představují náklady na pěstování lesa, které vedou k dosažení zdanitelných výnosů za prodané dříví. Ekonomiky vzato: pěstební a těžební náklady jsou **vstupem** a výnosy z prodaného dříví a ostatních produktů jsou **výstupem** hospodaření v lesích.

1.1.2 Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek lze pořídit:

- koupí (dodavatelský způsob),
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím,
- vkladem společníka,
- přeřazením z osobního užívání do podnikání (pouze v případě fyzické osoby),
- odkoupením, příp. bezúplatným převzetím po skončení finančního leasingu.

Za **okamžik pořízení** DM se považuje okamžik přechodu většiny práv a rizik na kupující firmu, tedy jedná se většinou o den dodání. V případě nemovitostí se dnem pořízení rozumí okamžik doručení návrhu na vklad do Katastru nemovitostí Katastrálnímu úřadu.

Za předpokladu, že DM **nakoupíme**, potom jej musíme ocenit **pořizovací cenou**, jež zahrnuje cenu pořízení a také **vedlejší náklady**, které s pořízením tohoto majetku souvisí⁸. Jedná se o náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku (odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše, předprojektové přípravné práce apod.),

⁶ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁷ Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů.

⁸ Viz § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

- úroky z úvěru do doby zařazení majetku do užívání (ÚJ má právo volby, zda tyto úroky zařadí do pořizovací ceny či nikoliv),
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení, zařízení stavenišť, odstranění porostu a terénní úpravy,
- clo, dopravné, montáž,
- umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,
- náhrady za omezení vlastnických práv, majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti,
- náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce v případě zastavení pořizování majetku a nekonzervační práce v případě pokračování,
- úhrada podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla aj.

Součástí ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku nejsou (§ 47 odst. 2):

- opravy a údržba⁹,
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do přecházejícího stavu,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, případně jiné sankce,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

U DNM se za vedlejší pořizovací náklady nepovažují:

- znalecké posudky,
- průzkumy trhu,
- plány rozvoje,
- návrhy propagačních a reklamních akcí,
- certifikace systému jakosti,
- software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat,
- technické a energetické audity, LHP a plány povodí (rozhodne-li se tak ÚJ).

Při pořízení DN a HM **bezúplatným nabytím** (např. vkladem či darováním), ocení se majetek **reprodukční pořizovací cenou**. V zásadě se jedná o ocenění majetku znalcem. Při vytvoření DN a HM vlastní činností jsou vstupní cenou **vlastní náklady**.

Do doby, než je pořizovaný majetek převeden do užívání, se označuje jako investice a převedením do užívání se stává DM.

⁹ ***Opravou** se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. **Údržbou** se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází se poruchám a odstraňují se drobnější závady.*

1.1.3 Odpisování dlouhodobého majetku

DM se nepotřebovává najednou, ale postupně se opotřebovává, toto opotřebení může být:

- **fyzické** – vlivem používání majetku, které se projevuje nižší výkonností, spolehlivostí, přesností apod.,
- **morální** – způsobené technickým zastaráním, nemoderností apod.

Odpisování DN a HM odráží trvalé snížení hodnoty majetku jako důsledek jeho fyzického a morálního opotřebení. Odpisy jsou odhadem částky, která co nejpřesněji vyjadřuje rozložení výnosů, které toto aktivum ÚJ přináší. Na jedné straně odpis představuje **náklad** a na druhé straně představuje zdroj financování nákupu nového majetku. Odpisy se dostávají do nákladů ve formě **režijních nákladů** (výrobní režie) a tím vstupují do kalkulace výrobků nebo služeb. Následně je jako složku ceny zboží nebo poskytovaných služeb podnik získává zpět prostřednictvím tržeb. Proto se tvoří **zdroj financování**. Žádný podnik si tuto část tržeb neodkládá systematicky na vázaný účet, tyto zdroje používá průběžně na financování svých potřeb. Z účtu opravek zná jen objem prostředků, které si „odložil“.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek odepisuje ten, kdo má k němu vlastnické právo nebo právo hospodaření. Výjimečně může odpisovat majetek i nájemce.

V souvislosti s odpisy je nutné rozlišovat **účetní a daňové** odpisy. Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy uvádí tabulka 1. Vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Tab. 1: Porovnání účetních a daňových odpisů

Oblast	Účetní odpisy	Daňové odpisy
právní úprava	zákon o účetnictví, vyhláška 500/2002 Sb.	zákon o daních z příjmů
způsob odpisování	podnik si sám stanoví způsob výpočtu odpisů, dobu odpisování (vše musí zachytit do odpisového plánu)	doba odpisování dána zákonem (dle odpisových skupin), způsob odpisování přesně stanoven
frekvence účtování	volí účetní jednotka	1x ročně na konci účetního období
zbytková hodnota	používá zbytkovou hodnotu, která představuje odhad toho, co se z DM získá po ukončení odpisování	zbytkovou hodnotu nepoužívají
význam	vyjadřují velikost opotřebení DM (věrně), postupně přenášejí výdaje vynaložené na pořízení DM do nákladů podniku (z hlediska daně z příjmu jsou daňově neuznatelné)	vyjadřuje velikost opotřebení DM (ne příliš věrně), postupně přenášejí výdaje vynaložené na pořízení DM do nákladů podniku (z hlediska daně z příjmu uznatelné náklady)
použití	pouze v účetnictví	účetnictví a daňová evidence
povinnost	v účetnictví jsou povinné, ale podniky, které nemusí mít účetní závěrku ověřenu auditorem, si mohou stanovit, že nebudou účtovat účetní odpisy, pouze daňové	jsou nepovinné, ale jejich použití snižuje výsledek hospodaření
neodepisují se	pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby nebo budovy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty (muzejní a galerijní sbírky), dlouhodobý finanční majetek	pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby nebo budovy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, přebytky zjištěné při inventarizaci (další rok již můžeme odpisovat), dlouhodobý finanční majetek

Účetní odpisy zobrazují skutečnou míru opotřebení majetku v daném účetním období. Účetní odpisy zobrazují i objektivní stanovení sumy, kterou se odpisy formou režijních nákladů promítnou do ceny výkonů. Odpisy předchozího roku se promítají do cen následujícího roku.

Podnik odpisuje DM nepřímým způsobem formou **oprávek** na základě **odpisového plánu**. Tento plán si stanoví podnik pro jednotlivé předměty sám v závislosti na předpokládané době jejich použitelnosti, na kalkulačních metodách a způsobu jejich využití. DM je evidován na příslušném účtu stále ve **vstupní ceně** a jeho celkové opotřebení vyplývající ze zaúčtovaných odpisů se sleduje na příslušném účtu oprávek. Odpisy se účtují až do výše 100 % vstupní ceny. Odpisovat začíná podnik v měsíci, který následuje po uvedení majetku do užívání. Účetní odpisování nelze dočasně přerušit. Vybrané druhy majetku může účetní jednotka s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace ÚJ odpisovat **metodou komponentního odpisování** majetku.

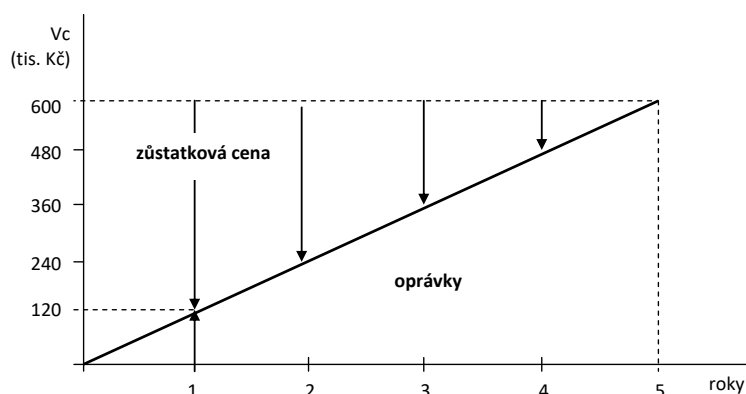
Účetní odpisy se dělí na **časové a výkonové**. Časové odpisy pak mohou být stanoveny jako lineární, degresivní a progresivní.

Lineární (rovnoměrné) účetní odpisy – proporcionální zahrnování stejné částky do nákladů. Hlavní výhodou je jednoduchost. Výpočet dle vztahu:

$$O = \frac{Vc}{t}$$

Kde: O ... odpis, Vc ...vstupní cena, t ... počet let životnosti

Průběh kumulativních odpisů (oprávek či zůstatkové ceny) lze pro názornost zakreslit do grafu (viz obrázek 1), který je sestaven pro příklad odpisování dopravního prostředku, ve vstupní ceně 600 tis. Kč, s předpokládanou dobou používání 5 let.



Obr. 1: Lineární (rovnoměrný) průběh odpisování

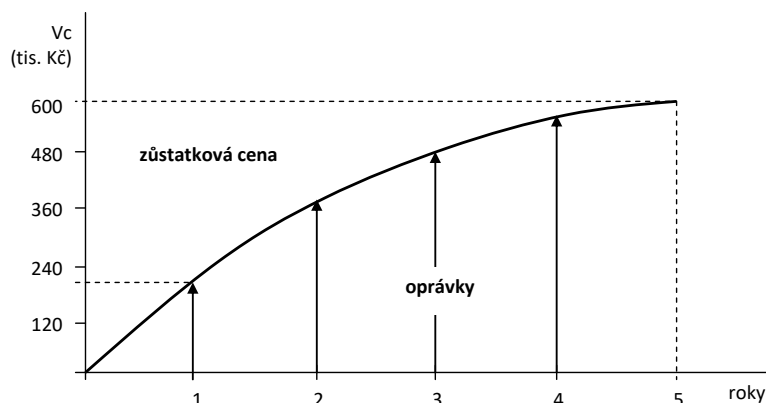
Degresivní (zrychlené) účetní odpisy – používá různých postupů. Platí pravidlo, že odpis v předchozím roce je vyšší než v roce následujícím. Vypočte se:

$$O = \frac{2 \times Vc(t + 1 - i)}{t(t + 1)}$$

Kde: i ... rok odpisování

Vychází z toho, že nový prostředek je více a intenzivněji využíván na začátku své životnosti než v pozdějších letech a také, že v pozdějších letech používání narůstají náklady na údržbu a opravy. Výhoda této metody spočívá v tom, že umožňuje rychlejší akumulaci ekonomických zdrojů podniku

a tím i rychlejší zavádění nové, moderní techniky. Chrání podnik před morálním zastaráváním DM a zmenšuje nebezpečí inflace. Průběh odpisování dle stejného příkladu je znázorněn na obrázku 2.

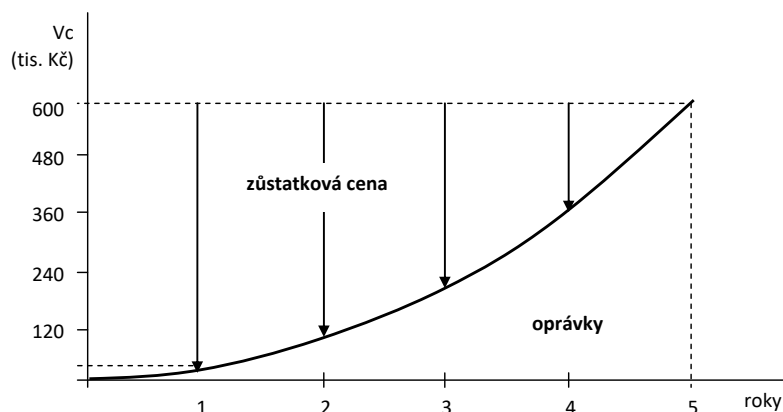


Obr. 2: Degresivní (zrychlený) průběh odpisování

Progresivní (zpomalené) účetní odpisy – nižší odpisy v prvních letech s postupným zvyšováním jejich úrovně v dalších letech. Výpočet dle vzorce:

$$O = \frac{2 \times Vc[(t + 1) - (t + 1 - i)]}{t(t + 1)}$$

Tuto metodu může podnik zvolit, jestliže potřebuje v prvních letech snížit náklady a naopak později snížit dosahovaný VH (zisk). Grafické znázornění průběhu progresivního odpisování zmíněného dopravního prostředku uvádí obrázek 3.



Obr. 3: Progresivní (zpomalený) průběh odpisování

Daňové odpisy – jsou podřízeny hledisku daňové uznatelnosti odpisů podle ZDP. Vyčíslují a účtují se ročně. ZDP stanovuje dvě základní metody odpisování – rovnoměrné a zrychlené.

DNM se odepisuje rovnoměrně bez přerušení po dobu stanovenou zákonem (v měsících). Odpisy se stanoví s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, kdy byly splněny podmínky pro odpisování. Lhůty pro odepisování stanoví ZDP.

Pro odpisování **DHM** se majetek v prvním roce zatřídí do jedné z odpisových skupin dle přílohy ZDP na základě SKP¹⁰ a tím je i určena doba odpisování. Podnik si může pro každý nově pořízený DHM zvolit buď rovnoměrný, nebo zrychlený způsob odpisování (nesmí jej po dobu odpisování změnit).

Rovnoměrné odpisování – jednotlivým odpisovým skupinám jsou přiřazeny roční **odpisové sazby** v procentech zvlášť pro 1. rok, další léta a zvýšenou vstupní cenu¹¹. Průběh rovnoměrného odpisování uvádí obrázek 4 vlevo. Rovnoměrný daňový odpis se pak vypočítá:

$$O = \frac{Vc \times sazba}{100}$$

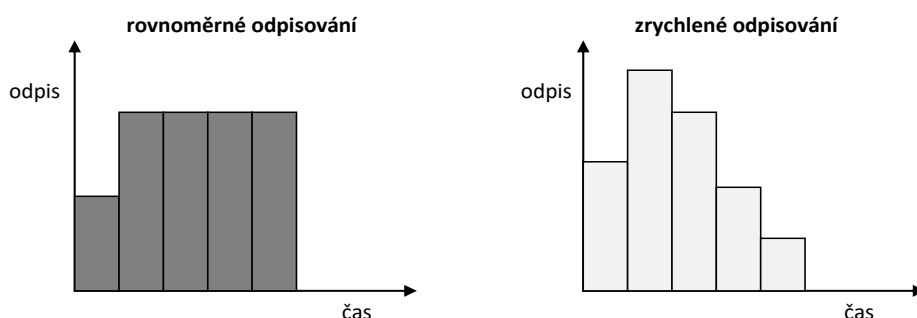
Zrychlené odpisování – jednotlivým odpisovým skupinám jsou přiřazeny koeficienty (pro 1. rok, další roky a zvýšenou vstupní cenu). Průběh zrychleného odpisování je uveden na obrázku 4 vpravo. Výše odpisu se vypočítá v prvním roce odpisování odlišně od dalších let:

- **odpis v 1. roce** (k_1 ... koeficient pro 1. rok odpisování):

$$O_1 = \frac{Vc}{k_1}$$

- **odpis v dalších letech** (k_2 ... koeficient pro další roky odpisování, n ... počet let, po které byl majetek odpisován):

$$O_2 = \frac{2 \times (Vc - Oprávky)}{k_2 - n}$$



Obr. 4: Průběh rovnoměrného a zrychleného odpisování

1.1.4 Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek můžeme **vyřadit**:

- fyzickou likvidací,
- prodejem,
- bezúplatným převodem (darováním),
- vkladem do jiné obchodní korporace,
- převodem na základě právních předpisů,
- v důsledku manka nebo škody,

¹⁰ SKP je kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny.

¹¹ **Zvýšená vstupní cena** představuje vstupní cenu zvýšenou o technické zhodnocení, kterým mohou být například výdaje na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace hmotného majetku, kterými se vstupní cena tohoto majetku zvýšila ve zdaňovacím období o více je zákonem stanovená hranice uznatelnosti.

- převodem z podnikání do osobního užívání (pouze u fyzické osoby).

Ve všech případech je nutno vyřadit majetek z evidence, a to jak jeho vstupní cenu, tak i oprávky.

1.1.5 Leasing dlouhodobého majetku

Leasing (pronájem) – nástroj, který umožňuje nájemci (tzn. příjemci leasingu) užívat za úplatu věci, práva či jiné majetkové hodnoty, které jsou ve vlastnictví pronajímatele. Rozlišujeme dva základní typy leasingu provozní a finanční.

Leasingová cena se skládá z ceny předmětu leasingu a finanční odměny leasingové společnosti.

Nájemce není vlastníkem aktiva po dobu nájmu, neeviduje toto aktivum ve svém účetnictví (pouze v podrozvahové evidenci), průběžně účtuje o jednotlivých splátkách. **Pronajímatel** je vlastníkem aktiva po dobu nájmu, eviduje aktivum ve svém účetnictví a odepisuje ho.

Provozní (operativní) leasing – obvykle krátkodobý pronájem, kdy je po jeho ukončení předmět leasingu vrácen zpět pronajímateli. Nájemné je daňově uznatelným nákladem.

Finanční leasing – právní vztah mezi pronajímatelem a nájemcem, v němž po skončení leasingu přechází pronajatý majetek do vlastnictví nájemce. Smluvně je to dohodnuto při uzavření smlouvy o pronájmu. Smyslem uzavření této smlouvy je skutečnost, že nájemce získá předmět do svého užívání (a později do svého vlastnictví), aniž by musel zaplatit celou vstupní cenu najednou. Nájemce platí pronajímateli náhradu za užívání věci – nájemné, rozdělené do předem stanovených splátek. Toto nájemné v sobě zahrnuje hodnotu pronajímané věci, úrokové zatížení, zisk a případné další náklady pronajímatele.

Pacht – (z lat. pactum, smlouva) je právní institut občanského práva a druh závazku z právních jednání spočívající v přenechání věci jinému. Právním titulem je pachtovní smlouva, kterou propachtovatel přenechává pachtýři věc k užívání a požívání. Pachtýř se smlouvou zavazuje platit za přenechání věci pachtovné či poskytnout poměrnou část výnosu věci, případně je možná kombinace obojího (poměrná část výnosu a peněžitě plnění).

1.1.6 Zásoby

Zásoby jsou součástí oběžného majetku. Souvisí s běžnou, resp. základní činností podniku. Jsou podstatnou částí vstupů i výstupů podniku. Patří mezi relativně likvidní složky majetku, i když z oběžných aktiv jsou nejméně likvidní. Podnik by jich měl držet pouze tolik, kolik jich nezbytně potřebuje k uskutečnění svých hospodářských aktivit. Nadměrné množství zásob váže finanční prostředky a podniku vznikají náklady spojené s jejich skladováním. Nedostatečné množství zásob může ohrozit plynulost produkce a ztrátu potenciálních prodejů. Zásoby jsou kryty vlastními nebo cizími zdroji. Jejich množství se v čase neustále mění (prodej výrobků, výdej zboží ze skladu, nákup materiálu) a tím se mění i potřeba pracovního kapitálu k jejich financování.

Zásoby pořizuje podnik proto, aby mu v budoucnu přinesly ekonomický prospěch. **Spotřeba nastává jednorázově** v okamžiku:

- jejich prodeje (za cenu vyšší než při jejich pořízení),
- jejich přeměny v jiné aktivum, v jiné zásoby (nejčastěji do podoby nedokončených výrobků, polotovarů či dokončených výrobků), které jsou opět určeny k prodeji.

V návaznosti na **způsob oceňování** se zásoby člení:

- **nakupované** – ocenění pořizovací cenou,
- **vytvořené vlastní činnosti** – oceněné vlastními náklady,
- **ostatní zásoby** (např. získané darem, zjištěné jako inventarizační přebytky) – ocenění reprodukční pořizovací cenou.

U velkého množství stejných zásob při jejich skladování a spotřebě by bylo velmi drahé a náročné evidovat jednotlivé dodávky podle různých pořizovacích cen. Proto se používají **oceňovací techniky**:

- **technika první do skladu, první ze skladu**, zkráceně FIFO (*First In – First Out*) vychází z předpokladu, že dodávka, která do skladu přišla jako první, jako první ze skladu také odchází. Pokud ceny zásob rostou, jsou náklady na spotřebu podhodnoceny a ocenění zásob na skladě je nadhodnoceno.
- **technika poslední do skladu, první ze skladu**, zkráceně LIFO (*Last In – First Out*) vychází z předpokladu, že se nejdříve spotřebuje poslední dodávka. Toho se využívá při růstu cen, zmírňuje dopad inflace na zisk podniku. Podle legislativních předpisů v ČR se nesmí používat.
- **technika průměrování** – cena se stanoví jako vážený aritmetický průměr z pořizovacích cen a objemu všech dodávek a počátečního stavu zásob.

Níže jsou uvedeny příklady zásob.

Materiál: materiálové zásoby podnik zpravidla nakupuje od svých dodavatelů a v rámci kompletace dodávkových množství, dodávkových lhůt i v zájmu kontinuity výrobního procesu je i po určitý čas skladuje. Materiálové zásoby se člení na:

- **suroviny** (základní materiál), jimiž jsou hmoty, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- **pomocné látky**, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu (např. nátěrové hmoty),
- **provozní látky**, jimiž jsou hmoty, kterých je zapotřebí pro provoz, avšak do výrobku přímo nevstupují (pohonné hmoty, mazadla, paliva, hnojiva apod.),
- **náhradní díly**, což jsou předměty určené k uvedení opotřebovaného hmotného majetku nebo jeho části do původního stavu,
- **obaly**, které slouží k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků
- **drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)**, který se jednorázově nespotřebovává a o němž podnik rozhodl, že není DHM,

Zásoby vlastní výroby: s ohledem na délku a charakter výroby a výrobků, jejich kompletaci a dodací podmínky rovněž po určitou dobu setrvávají v podniku. Tvoří je:

- **nedokončená výroba**, za níž jsou považovány produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni, nejsou již materiálem, ale také ještě nejsou hotovým výrobkem,
- **polotovary vlastní výroby** jsou odděleně evidované produkty, které neprošly všemi výrobními stupni. K polotovarům patří i samostatně prodejné meziprodukty, jejichž produkce je součástí hlavního výrobního programu podniku.
- **výrobky** jsou hotové předměty vlastní výroby určené k prodeji (realizaci),
- **zvířata** jsou obvykle součástí produkčního procesu. Patří sem mladá zvířata, zvířata ve výkrmu, příchovky zvířat, ryby, včelstva, apod.

Zboží: jsou takové zásoby, které podnik nakupuje za účelem dalšího prodeje, příp. výroby vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Zbožím jsou též pozemky, budovy a stavby apod., které podnik pořizuje za účelem prodeje v nezměněné podobě, sám je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

*Rozšiřující výklad

V LH patří k zásobám vlastní výroby **vytěžené dříví** v různém stavu rozpracovanosti (nedokončená výroba, polotovary, výrobky), které se evidují podle stavu rozpracovanosti na lokalitách pařez (P), odvozní místo (OM) a expediční sklad (ES). Porostní zásoby dříví (tj. „dříví na pni“) evidované v operátech LHP, nejsou předmětem zásob v rámci oběžného majetku. V lesních školkách jsou za zásoby vlastní výroby považovány **sazenice**, opět v různém stupni rozpracovanosti (nedokončená výroba, výrobek). Výrobek je dokončen, pokud jsou připočteny poslední náklady na vyzvednutí sazenice. **Evidence rozpracované výroby a výrobků** se vede na základě operativně technické evidence výroby. Výsledné (vnitropodnikové) ceny se zpravidla vyjadřují s platností pro jeden rok, jako součást vnitropodnikových směrnic.

Stav a pohyb zásob je veden v měrných jednotkách a sleduje se ke konci zúčtovacího období, zpravidla měsíc či rok jako změna stavu zásob. Základní měrnou jednotkou je m^3 , u rovného dříví prostorový metr (prm), který se převádí na m^3 pomocí redukčního (konverzního) faktoru. Základní změnu stavu zásob dříví vyvolává:

- zvýšení stavu dříví – příjem na:
 - lokalitě P – těžba, výkup vytěženého dříví u pařezu, příjem z manipulace u P,
 - lokalitě OM – soustředování dříví, výkupem dříví na OM, příjem z manipulace na OM,
 - lokalitě ES – odvoz dříví z OM na ES, výkup dříví na ES, příjem z manipulace na ES
- snížení stavu dříví – vydání z:
 - lokality P – soustředování dříví, prodej dříví na OM, výdej do manipulace u P, vlastní spotřeba dříví u P,
 - lokality OM – odvoz dříví z OM na ES, prodej dříví na OM, výdej do manipulace na OM, vlastní spotřeba dříví na OM,
 - lokality ES – dodávky dříví z ES, výdej do manipulace na ES, vlastní spotřeba dříví na ES.

V uvedených kvantifikovaných tocích dříví v měrných jednotkách dochází dle lokalit k postupnému zvyšování vlastních nákladů výroby a tím zvyšování hodnoty zásob. K účetnímu vyjádření této změny se používá postup tzv. **fázové kalkulace**.

1.1.7 Finanční majetek

Podle doby setrvání v podniku lze finanční majetek rozdělit na **dlouhodobý** (nad 1 rok) a **krátkodobý** (do 1 roku).

Dlouhodobý finanční majetek (DFM) představuje dlouhodobě vázané prostředky finančního charakteru. DFM podnik buď vlastní, nebo si jej pořizuje za účelem obchodování s ním nebo z důvodu dlouhodobého uložení volných peněz za účelem jejich zhodnocení formou podílů na zisku, úroků nebo s cílem ovládat podnik, do něhož byly peníze vloženy – investovány. Podnik investuje vkladem nebo koupí dlužných cenných papírů (CP). Snaha podniku je investováním rozložit riziko a maximalizovat výnos z investování.

Cenný papír: veřejně vydaná listina, ve které je ztělesněno určité právo oprávněného majitele. Např. právo na:

- a) Vlastnictví (např. akcie)
- b) Splácení nebo získání jiných majetkových hodnot (např. obligace, opční list)
- c) Disponování s určitou věcí (např. skladištní nebo ložný list)

Podíl představuje účast společníka v obchodní korporaci a práva (podíl na zisku, na likvidačním zůstatku aj.) a povinnosti z této účasti plynoucí.

Krátkodobý finanční majetek (KFM)

Podstatnou část finančního majetku jsou peníze. **Peníze** zaručují v tržní ekonomice možnost podniku přežít. Peníze patří k jednomu z cílů podniku. Zabezpečují jeho stabilitu a likviditu. Umožňují podniku hradit své závazky a financovat další rozvoj. Jde o:

- peníze v hotovosti, peníze na účtech v bance a peníze na cestě,

- peněžní ekvivalenty – ceniny, termínované vklady (do 3 měsíců) a cenné papíry (stejně jako u dlouhodobých, tak i u krátkodobých CP rozlišujeme majetkové a dluhové cenné papíry).

Ceniny: nejčastěji řadíme poštovní známky, kolky, dálniční známky, stravenky, telefonní karty, CCS karty apod.

Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek: CP jsou v tomto případě krátkodobého charakteru a podniky je zpravidla kupují, aby s nimi obchodovaly.

Pohledávky představují nárok věřitele na peněžní nebo věcné plnění ze strany dlužníka. Všechny pohledávky jsou **složkou majetku – aktiv** podniku. **Nejčastější jsou pohledávky z obchodních vztahů, pohledávky za zaměstnanci, pohledávky za společníky aj.**

1.2 Kapitál podniku a jeho účtování (zdroje financování)

Základní rozdělení zdrojů je na **vlastní zdroje** a **cizí zdroje**. Cizí zdroje jsou a **dlouhodobé**. Hledisko dlouhodobosti nebo krátkodobosti je jeden rok.

Vlastní zdroje¹² financování (krytí majetku, vlastní kapitál) činnosti podniku vychází ze zdrojů hospodářské činnosti ÚJ. Výše a meziroční přírůstek vlastních zdrojů jsou obrazem finančního zdraví podniku a jeho finanční stability. Tato kategorie představuje objem majetku, který by podniku zůstal, jestliže by splatil všechny své dluhy. Hodnota vlastního kapitálu musí být předmětem pozornosti manažerů průběžně. Pokud je jeho hodnota menší, nežli hodnota základního kapitálu zapsaného ve veřejném rejstříku, pak je nutné přijmout zásadní opatření na jeho navýšení nebo uvažovat o vyhlášení úpadku (vstoupit do insolventního řízení).

Základní kapitál: účet obsahuje základní kapitál obchodní korporace zapsané i nezapsané kmenové jmění státních podniků, základní kapitál korporací povinně nezapisovaných. Základní kapitál (ZK) je tvořen vklady společníků nebo ze zisku. V kapitálových společnostech je stanovena minimální výše ZK. Formu ZK v aktivech si dohodnou společníci v penězích, v movitém majetku nebo i v jiné formě.

Ážio: jde o rozdíl mezi jmenovitou hodnotou akcií a jejich emisním kurzem. Jestliže je emisní kurz akcie vyšší, než je její jmenovitá hodnota, vzniká kladné ážio. Emisní kurz odráží reálnou hodnotu akcií krytou vlastním kapitálem, takže akcie jsou zhodnoceny.

Ostatní kapitálové fondy: tvoří se z vkladů společníků a ty nejsou zapsány do obchodního rejstříku. Věcně představují finance, movitý a nemovitý majetek. Tvoří se také z darů, aktivací inventarizačních přebytků, nenávratných státních dotací. Tyto zdroje nezvyšují ZK.

Fondy ze zisku: jsou tvořeny v procesu rozdělování VH. Zákon o obchodních korporacích zrušil povinnou tvorbu zákonného rezervního fondu. Fondy si tvoří ÚJ dle vlastních vnitropodnikových směrnic či interních usnesení. Tyto fondy se tvoří na krytí nepředvídatelných událostí a jejich dopadu na podnik. **Rezervní fond:** se používá např. na vykrytí vykázané ztráty. **Nedělitelný fond:** tvoří ho družstva. Má podobnou funkci jako rezervní fond. Jeho použití vymezují stanovy družstva. Dalšími mohou být např. **statutární fondy** nebo **ostatní fondy:** fondy, jejichž tvorbu a použití stanovují stanovy nebo společenská smlouva ÚJ. Tvoří se ze zisku nebo jiných fondů.

Nerozdělený zisk minulých let: jde o čistý zisk po zdanění. Zisk se může v budoucnu vyplatit ve formě podílu na zisku pro majitele (společníky, akcionáře). **Neuhrazená ztráta minulých let:** dokud ji společníci neuhradí.

¹² Vlastní zdroje jsou totožné s pojmem vlastní kapitál.

Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (za běžné období): VH vypočtený na konci účetního období. Valná hromada pak rozhodne jak naložit s vykázaným ziskem nebo ztrátou za minulé – předchozí účetní období.

Cizí zdroje krátkodobé neboli závazky různého druhu.

Krátkodobé bankovní úvěry: závazky vůči bance. **Krátkodobé finanční výpomoci:** finanční zdroje od jiných subjektů, než jsou banky. **Závazky z obchodních vztahů (Dodavatelé):** jde zejména o faktury za dodané výrobky, zboží, služby. Dále to mohou být **závazků vůči zaměstnancům, různým institucím** atd.

Cizí zdroje dlouhodobé jsou ty, jejichž lhůta splatnosti přesahuje jeden rok. V účtové osnově se jedná o účtovou třídu 4.

Rezervy: rezervy mají specifické postavení mezi cizími zdroji. Představují závazek podniku v budoucnu uhradit dodavateli sumu, která byla zaúčtována v průběhu několika let do nákladů jako tvorba rezerv na konkrétní účel. Rezervy jsou **zákonné** (tvoří se dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění daně z příjmů – jsou tzv. daňově účinné) a **ostatní** rezervy (pravidla a účel jejich tvorby si stanoví podnik sám). Ostatní rezervy se označují také jako rezervy účetní. Způsob tvorby musí být definován ve vnitropodnikové směrnici. Tvorba rezervy je v jednotlivých letech náklad, nikoliv výdej. Významným aspektem z pohledu zákona o rezervách a finančního řízení podniku je **povinnost ukládat peněžní prostředky** ve výši rezerv na zvláštní **vázaný účet v bance** se sídlem na území ČR. Principem vázaných (jistotních) účtů je garance vázání peněžních prostředků na účtu až do doby, než budou splněny všechny podmínky, na kterých se dohodly smluvní strany, prostřednictvím třetí strany (banky).

***Rozšiřující výklad**

Rezerva na pěstební činnost patří do cizího kapitálu podniku a je upravena zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně. Smyslem rezervy na pěstební činnost je neodebrat lesnímu hospodáři v okamžiku realizace výnosů (příjmů), v okamžiku těžby dřeva zdaněním prostředky, které by mu následně chyběly při provádění pěstebních prací v novém porostu. Pomocí rezervy lze odložit zdanění jednorázových tržeb na dobu realizace průběžných nákladů spojených s pěstební činností. Správné a odůvodněné použití rezervy na pěstební činnost znamená zachování finančních zdrojů do dalších let (v podmínkách dnešního obtížného přístupu k úvěrovým penězům se jedná o stabilizující prvek v lesním hospodářství).

Dle zákona o rezervách se **pěstební činností rozumí** obnova lesa a veškeré výchovné činnosti prováděné na porostech do 40 let jejich věku, ochrana lesa a opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou.

Tyto rezervy **vytváří poplatníci daně z příjmů**, kteří jsou povinni podle zákona o lesích¹³ provádět obnovu, ochranu a výchovu lesních porostů, a to podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m³. Výši rezervy si ÚJ stanoví tak, že vytvoří rozpočet pěstebních prací na činnosti vyjmenované v příloze zákona č. 593/1992 Sb., výčet všech v rozpočtu vyčíslených nákladů je ta hodnota, kterou do lesa ÚJ v budoucnu zpět vloží. Rezerva se čerpá při realizaci prací pěstební činnosti, a pokud tyto práce nejsou realizovány v rozpočtovaném objemu, rezerva se zruší.

Dlouhodobé bankovní úvěry: se splatností nad 1 rok.

Dlouhodobé závazky: závazky s lhůtou splatnosti delší než 1 rok. Jedná se např. o **vydané dluhopisy, závazky z pronájmu**, aj.

Literatura: Hlaváčková, P., Šafařík, D. 2014. Manažerské účetnictví, učebnice. Mendelova univerzita v Brně, Brno. 168 s.

¹³ Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů.