



Lesnická  
a dřevařská  
fakulta

25. 10. 2016, Modrá  
Vzdělávací semináře v lesním  
hospodářství

# Vybrané účetní a daňové aspekty v lesním hospodářství

Mendelova  
univerzita  
v Brně



Ing. Petra Hlaváčková, Ph.D.  
Ústav lesnické a dřevařské ekonomiky a politiky

## Vliv rekodifikace občanského a obchodního práva na účetnictví podnikatelů

- **Listina základních práv a svobod** – právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost
- zákon č. **89/2012 Sb., nový občanský zákoník (NOZ)**
- zákon č. **90/2012 Sb., o obchodník korporacích (ZOK)**
- zákon č. **304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob (ZVR)**
- novela zákona o daních z příjmů (ZDP) a novela zákona o rezervách
- ostatní
- => novely účetních předpisů

# Terminologické změny

- **společnosti a družstva** = **obchodní korporace**
- společnosti = obchodní korporace
- **podnik** = **obchodní závod**
- občanské sdružení = spolek
- právní subjektivita = právní osobnost
- **nájem** = **nájem nebo pacht**
- zálohy = zálohy a závdavky
- půjčka = zápůjčka
- **závazky** = **závazky nebo dluhy**
- obecně prospěšná společnost = ústav
- nadace, nadační fondy = fundace
- **nemovitost** = **nemovitá věc**
- ...
- ...

# Nové pojmy dle NOZ

- svěřenecký fond (trust)
- výprosa
- zápůjčka
- závdavek
- součást věci
- příslušenství věci
- přídatné spoluvlastnictví
- **právo stavby**
- ...

# Kategorizace právnických osob dle NOZ

- **A) korporace**
  - A1 obchodní korporace
  - A2 spolky
  - A3 jiné korporace dle zákona (např. společenství vlastníků jednotek)
- **B) fundace**
  - B1 nadace
  - B2 nadační fondy
- **C) ústav**
- **D) jiné právnické osoby dle zákona (např. státní podniky)**

# Obchodní korporace

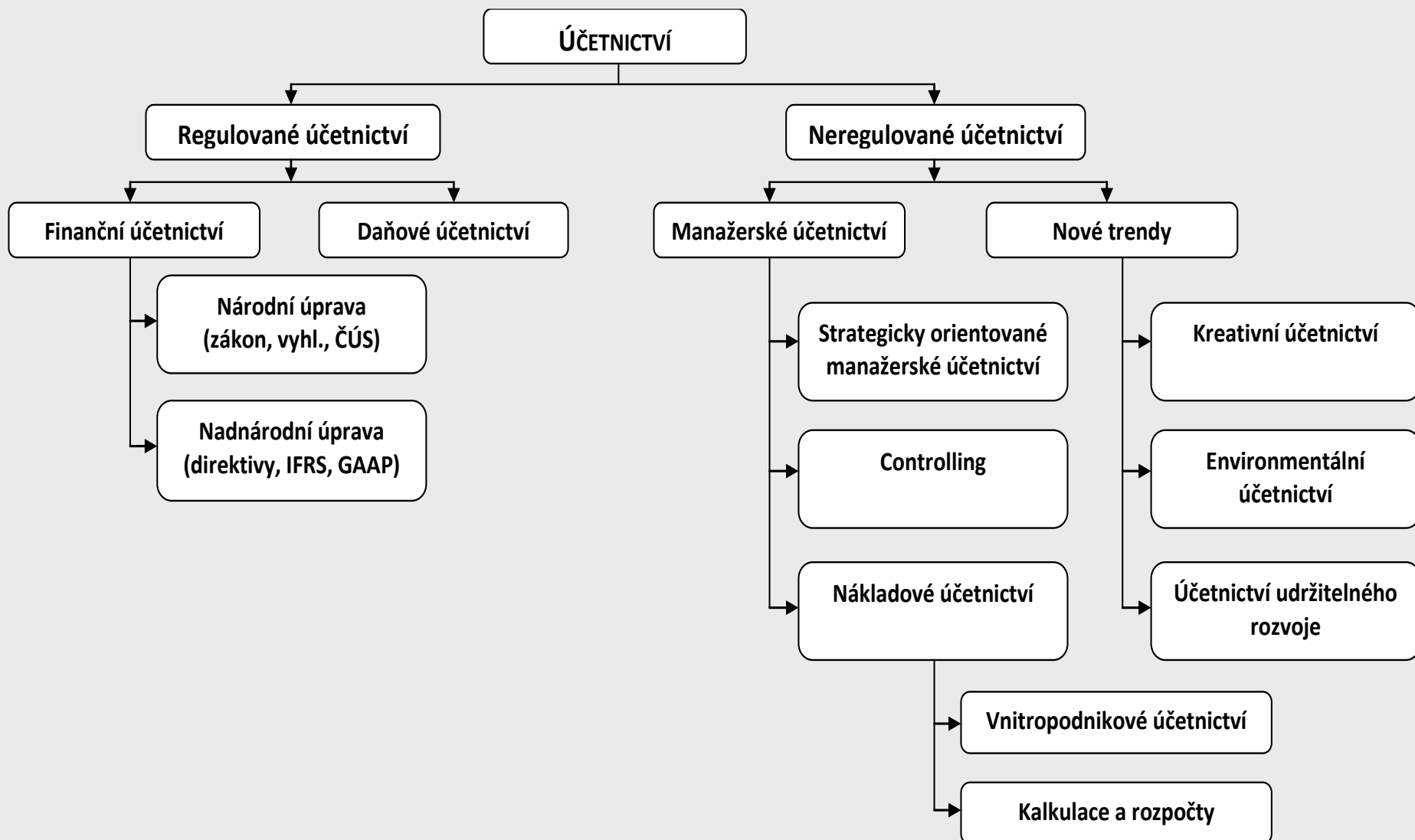
- Obchodními korporacemi jsou **obchodní společnosti** (dále jen „společnost“) a **družstva** (§ 1 ZOK).

<b>Obchodní korporace</b>			
<b>Osobní společnosti</b>	<b>Kapitálové společnosti</b>	<b>Evropské společnosti</b>	<b>Družstva</b>
<i>Veřejná obchodní společnost</i>	<i>Společnost s ručením omezeným</i>	<i>Evropská společnost</i>	<i>Družstvo</i>
<i>Komanditní společnost</i>	<i>Akciové společnost</i>	<i>Evropské hospodářské zájmové sdružení</i>	<i>Evropská družstevní společnost</i>

## Způsoby vedení evidence hospodářské činnosti

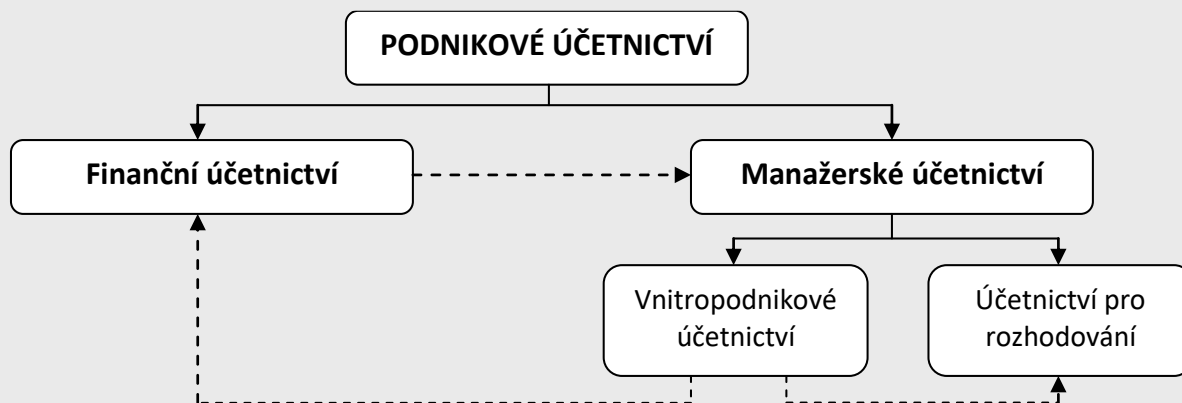
- účetnictví
- daňová evidence
- uplatňování výdajů procentem z příjmů

# Druhy účetních systémů





# Struktura podnikového účetnictví



## PODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

### FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ

### MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

#### BĚŽNÉ ÚČETNICTVÍ

#### ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

#### VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ

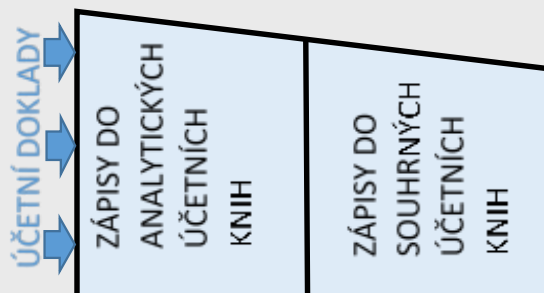
Poskytuje údaje pro:

- výsledné kalkulace
- posouzení rentability
- běžnou kontrolu nákladů
- řízení hospodářských útvarů

#### ROZPOČETNICTVÍ

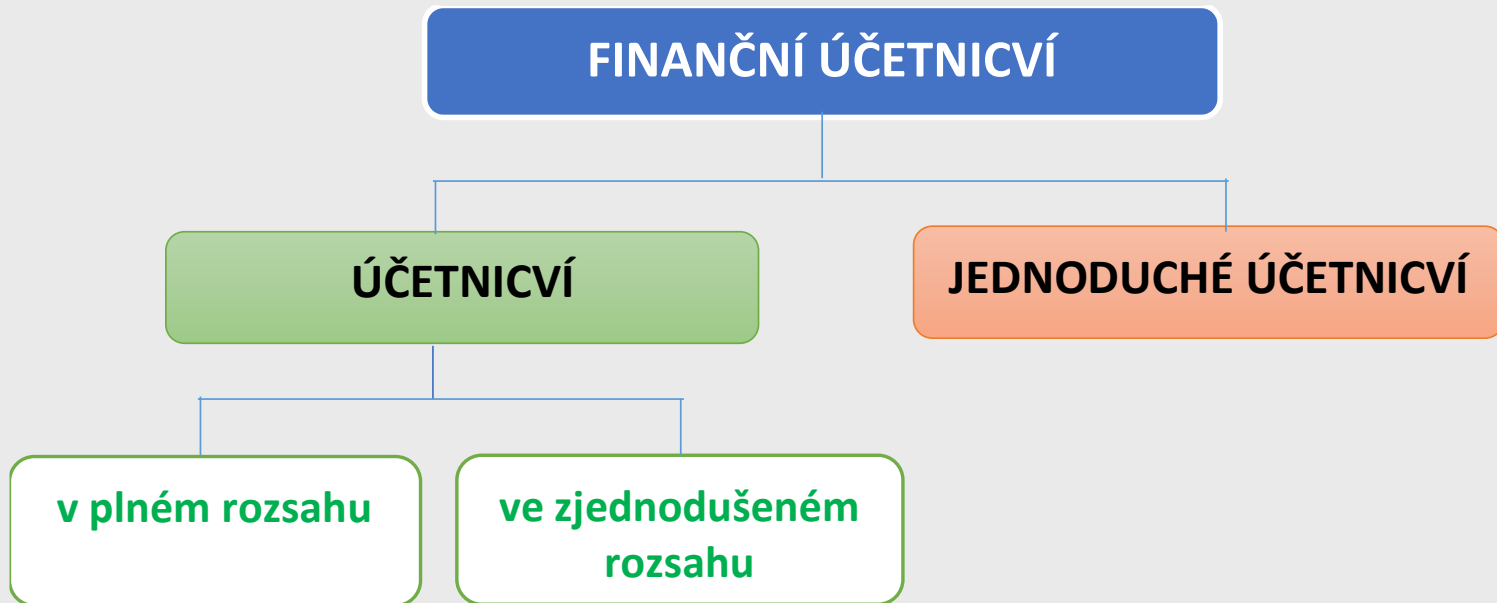
#### KALKULACE

#### KRÁTKODOBÉ A DLOUHODOBÉ ROZHODOVACÍ ÚLOHY PRO STRATEGICKÉ A TAKTICKÉ ŘÍZENÍ



#### SESTAVENÍ ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

# Struktura finančního účetnictví



# Základní pojmy

- účetní jednotka
- účetní období
- hospodářská činnost
- hospodářská operace
- účetní operace
- výkony
- účetní případ
- příjmy
- výdaje
- výnosy
- náklady
- ...

# Vymezení účetních jednotek (§ 1 odst. 2)

- **právnícké osoby**, které mají **sídlo na území ČR**,
- **zahraniční právnícké** osoby a zahraniční jednotky, které jsou podle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou nebo jsou **povinny vést účetnictví**, pokud **na území ČR podnikají** nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- **organizační složky státu**,
- **fyzické osoby**, které jsou jako podnikatelé **zapsány v obchodním rejstříku**,
- **ostatní fyzické osoby**, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o DPH (zákon č. 235/2004 Sb.), včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti **přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč**, a to od prvního dne kalendářního roku,
- **ostatní fyzické osoby**, které vedou **účetnictví na základě svého rozhodnutí**,
- **ostatní fyzické osoby**, které jsou podnikateli a jsou **společníky sdruženými ve společnosti**, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a. až f. nebo h. až l.,
- **ostatní fyzické osoby**, kterým **povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis**,
- **svěrenecké fondy** podle nového občanského zákoníku (zákon č. 89/2012 Sb.),
- **fondy obhospodařované penzijní společnostmi** podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- **investiční fondy bez právní osobnosti** podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
- ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky **stanoví zvláštní právní předpis**, nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.

## Kategorie účetních jednotek (§ 1b)

- mikro účetní jednotka
- malá účetní jednotka
- střední účetní jednotka
- velká účetní jednotka

# Účetní jednotky

- Kritéria k rozvahovému dni (§ 1d):
  - hodnota aktiv
  - čistý obrat
  - průměrný počet zaměstnanců
- Do příslušné kategorie je účetní jednotka zařazena, pokud **dosáhne (překročí) alespoň dvě z těchto tří kritérií** (§ 1e odst. 2)
- Pokud ve dvou po sobě jdoucích rozvahových dnech účetní jednotka (nebo skupina účetních jednotek) **překročí nebo přestane překračovat dvě hraniční hodnoty**, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky (nebo skupinu účetní jednotky) (§ 1e odst. 2)

# Hodnotová kritéria ÚJ

ÚJ/Kritérium	Aktiva celkem	Čistý obrat	Prům. počet zaměstnanců
Mikro (nepřekračuje 2 ze 3)	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
Malá (nepřekračuje 2 ze 3)	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
Střední (nepřekračuje 2 ze 3)	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250
Velká (překračuje 2 ze 3)	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250

# Velké účetní jednotky

- **Za velkou účetní jednotku se však vždy považuje:**
  - subjekt veřejného zájmu,
  - vybraná účetní jednotka.



# Subjekt veřejného zájmu (§ 1a)

- ÚJ se sídlem v ČR:
  - má povinnost sestavovat ÚZ dle IFRS
  - banka, spořitelní nebo úvěrní družstvo
  - pojišťovna nebo zajišťovna
  - penzijní společnost
  - zdravotní pojišťovna

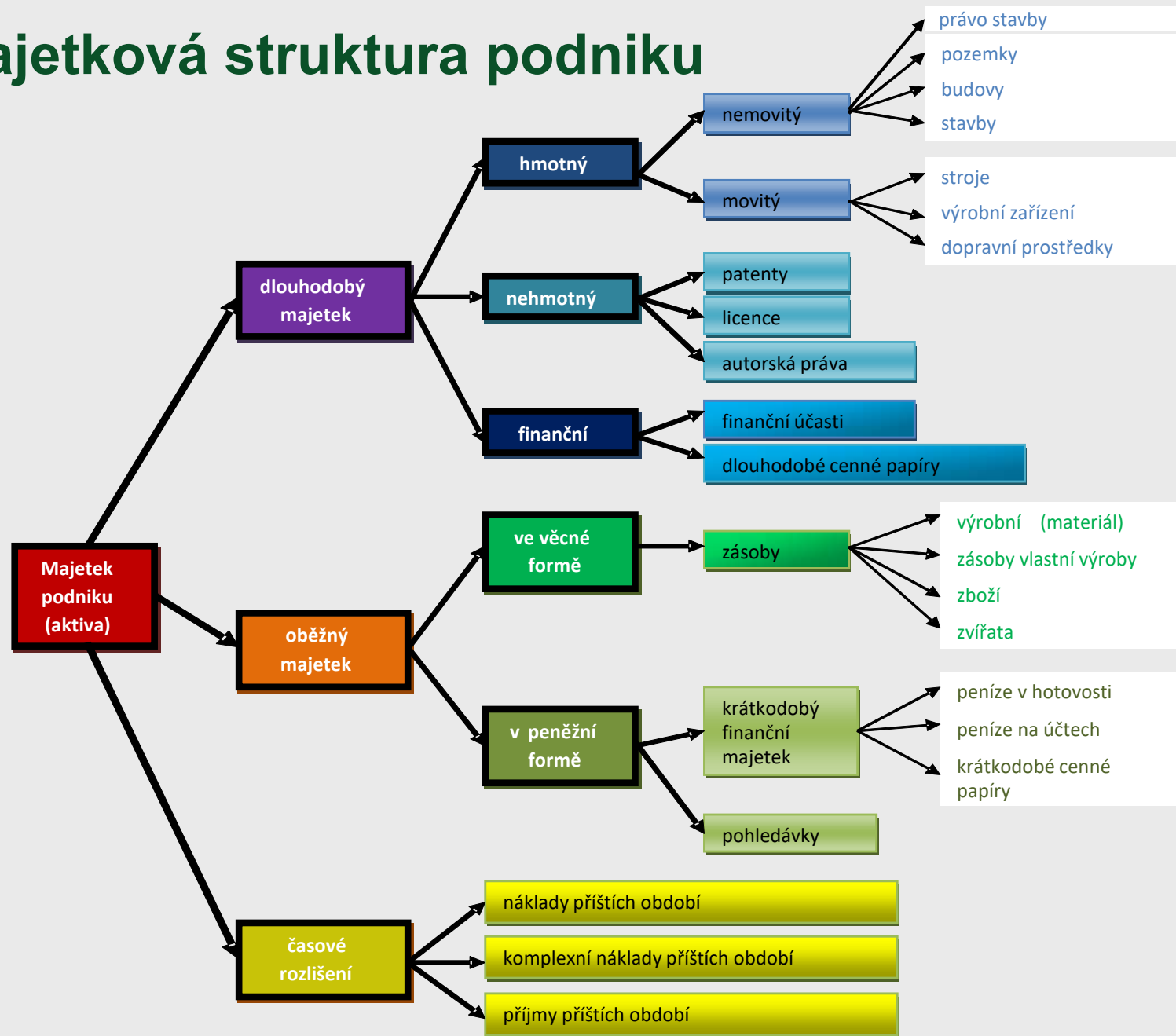
## Vybraná účetní jednotka

- organizační složky státu,
- státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky,
- dobrovolné svazky obcí,
- Regionální rady regionů soudržnosti,
- příspěvkové organizace,
- Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky,
- zdravotní pojišťovny.

## **Soustava (podvojného) účetnictví**

- uzavřený komplexní systém, který zachycuje všechny hospodářské činnosti v podniku a podává přehled o majetku, závazcích a výsledku hospodaření
- vychází z odděleného uspořádání majetku a kapitálu v rozvaze

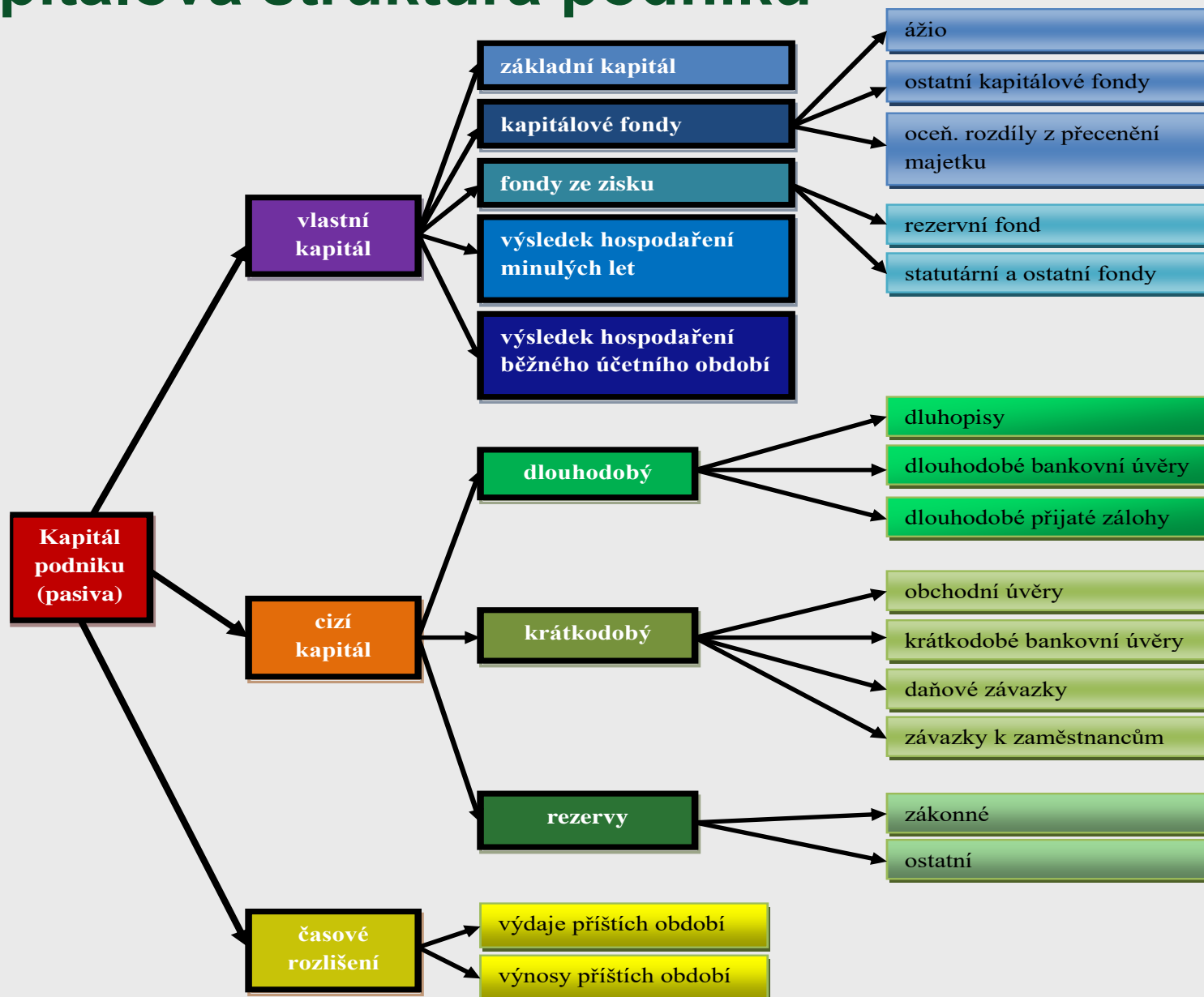
# Majetková struktura podniku



# Specifika lesního hospodářství

- **LHP** – DNM, odepisuje se; příspěvek na tvorbu LHP snižuje VC
- **lesní majetek** (lesní pozemky a lesní porosty na nich rostoucí) – DHM (nemovité věci, neodpisovaný), příp. DFM
- **hodnota nově vysazeného lesa** – není DM; běžné náklady
- **vytěžené dříví** – dle stavu rozpracovanosti (nedokončená výroba, polotovary, výrobky)

# Kapitálová struktura podniku



# Specifika lesního hospodářství

- **Rezervy**
  - cizí kapitál podniku
  - upraveny zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně
  - jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale **není jistá 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 vypořádání
  - nesmějí být použity k úpravám hodnot aktiv
  - rezervami se dále rozumí technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů
  - **rezerva na pěstební činnost**

# Oceňování majetku a závazků

- oceňování – vyjadřování předmětu účetnictví v peněžních jednotkách
- dle § 25 zákona o účetnictví



# Oceňování majetku a závazků

- pořizovací cena
- cena pořízení
- reprodukční pořizovací cena
- vlastní náklady
- jmenovitá (nominální) hodnota
- reálná hodnota

# Oceňování DHM, DNM, zásoby

- a) **pořizovací cena**
  - do pořizovací ceny vstupují náklady na např. dopravu, montáž aj.
  - do pořizovací ceny se nezahrnují např. opravy a údržba, daně spojené s pořízením, aj.)
- b) **vlastní náklady**
- c) **reprodukční pořizovací cena**

# Oceňování DFM

- cena pořízení
- reálná hodnota

## Oceňování oběžného majetku – oceňovací techniky

- **technika první do skladu, první ze skladu, zkráceně FIFO (First In – First Out)**
- **technika poslední do skladu, první ze skladu, zkráceně LIFO (Last In – First Out)**
- **technika průměrování**

# Oceňování ostatního majetku a kapitálu

- **Pohledávky** – jmenovitá (nominální) hodnota, pořizovací cena. Není-li pohledávka zaplacená včas, dochází k jejímu znehodnocení.
- **Hotovosti a vklady na účtech** – jmenovitá (nominálními) hodnotami.
- **Podíly, cenné papíry a deriváty** – pořizovací cena, reálná hodnota.
- **Oceňování kapitálu** – vlastní kapitál – účetní (historická) hodnota. Skutečná (tržní) hodnota však může být zcela jiná.

# Náklady

- spotřeba výrobních faktorů účelně vynaložených na tvorbu podnikových výnosů
- náklady podniku tvoří:
  - běžné provozní náklady (např. spotřeba materiálu a energie, osobní náklady, odpisy dlouhodobého majetku)
  - finanční náklady (např. úroky)

# Výnosy

- peněžní ocenění vyprodukovaných a realizovaných výrobků a služeb za určité období
- výnosy podniku tvoří:
  - provozní výnosy (získané v provozně-hospodářské činnosti podniku, např. tržby za prodej)
  - finanční výnosy (získané z finančních investic, cenných papírů, vkladů)

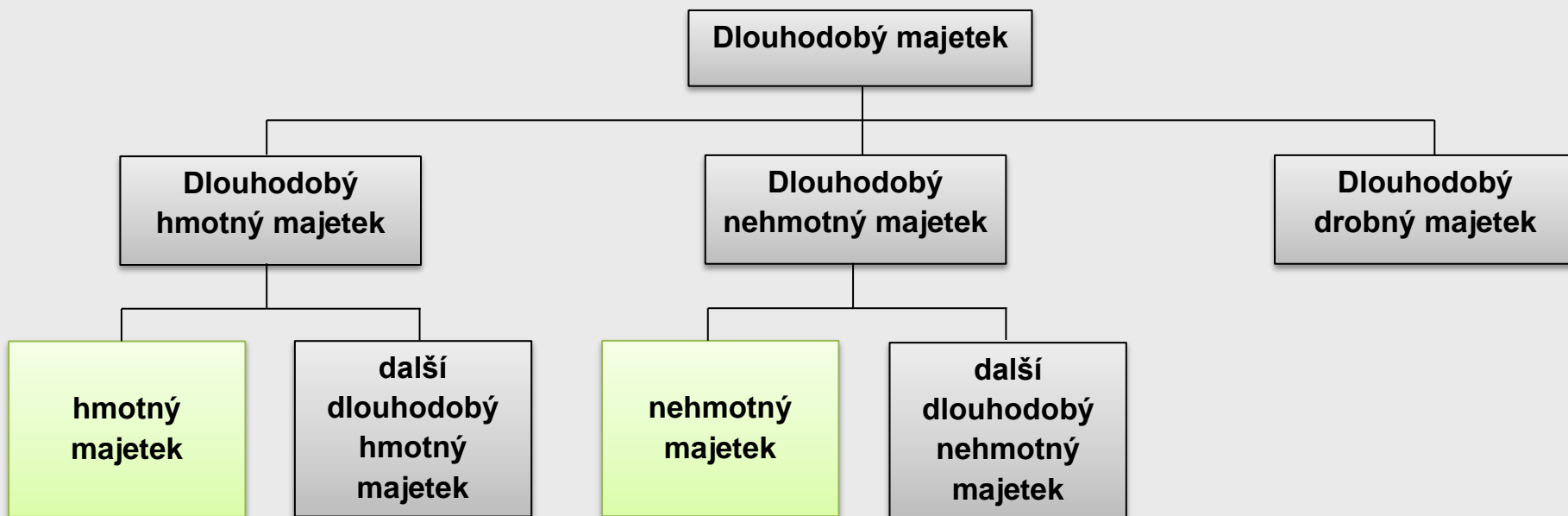
# Účetní a daňové aspekty u dlouhodobého majetku v LH



## Legislativní úprava

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP) – § 26 – 33 ZDP
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (ZoÚ)

# Vymezení majetku pro daňové účely



# Hmotný majetek (HM, § 26 ZDP)

- **samostatné movité věci**, soubory movitých věcí
  - vstupní cena > 40 000 Kč
  - provozně-technická funkce > 1 rok
- **budovy, domy a jednotky** nezahrnující pozemek
- **stavby**, s výjimkou:
  - provozních důlních děl
  - drobných staveb na PUPFL
  - oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti
- **pěstelské celky trvalých porostů**
  - doba plodnosti > 3 roky
- **dospělá zvířata a jejich skupiny**
  - vstupní cena > 40 000 Kč
- **jiný majetek**

## **Nehmotný majetek (NM, § 32a ZDP)**

- odvozuje se od DNM vymezeného ZoÚ nebo vedeného v účetnictví
- nabytý úplatně, vkladem, darováním, děděním
- vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním
- vstupní cena > 60 000 Kč
- doba použitelnosti > 1 rok

# Odpisování majetku

- opotřebení: fyzické x morální
- vyjadřuje se odpisy
- účetní x daňové odpisy
- **odpisováním** přenáší podnik část hodnoty, která odpovídá opotřebení majetku, do **nákladů**
- dle ZDP
  - zahrnování odpisů z majetku, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu
  - lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání

# Odpisování majetku

- výši odpisů ovlivňují faktory:
  - celková **odpisová základna**, tj. hodnota odpisovaného majetku,
  - zvolená **metoda odpisování**,
  - **odpisová sazba**, která je stanovena na základě délky životnosti majetku.

# Odpisování majetku – pojmy

- vstupní cena (VC)
- oprávky
- zůstatková cena (ZC)
- zbytková hodnota (ZH)

# Účetní odpisy

- upraveny ZoÚ a prováděcími předpisy
- reálně zobrazují skutečné opotřebení majetku, respektují ekonomickou situaci a finanční podmínky ÚJ
- vyčísľují a účtují se měsíčně
- ÚJ sestavuje odpisový plán



# Metody účetního odpisování

- **časové odpisy:**
  - lineární odpisování
  - degresivní odpisování (více postupů) –  
např. metoda zmenšujícího se základu
  - progresivní odpisování
- **výkonové odpisy**
- **komponentní odpisy**

## Daňové odpisy

- dle zákona o daních z příjmů
- podřízeno hledisku daňové uznatelnosti odpisů
- DHM – zařazení majetku do 6 odpisových skupin, které určí dobu odpisování 3 – 50 let
- DNM – odpisy stanoveny jako rovnoměrné, odpisování dáno počtem měsíců

## Odpisování dle ZDP

- odpisy poplatník není povinen uplatnit
- odpisování lze přerušit
- majetek odpisuje **odpisovatel**:
  - vlastník
  - nositel práva užívání

# Majetek vyloučený z odpisování

- majetek, který nelze odepisovat
- hmotný majetek (§ 27 ZDP)
  - bezúplatně převedený majetek na finanční leasing (hodnota < 40 tis. Kč)
  - hydromeliorace do 2 let po dokončení
  - umělecká díla
  - inventarizační přebytky aj.
- nehmotný majetek (§ 32a ZDP)
  - goodwill
  - povolenky na emise nebo preferenční limity aj.

## Technické zhodnocení (§ 33, 32a ZDP)

- výdaje na:
  - dokončení nástavby, přístavby a stavební úpravy
  - rekonstrukce a modernizace majetku vč. nástaveb, přístaveb a stavebních úprav
  - hodnota > 40 tis. Kč
  - nižší pokud není daňovým nákladem (výdajem)
  - zvyšuje vstupní cenu

## Technické zhodnocení (§ 33, 32a ZDP)

- **rekonstrukce** – zásahy, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů
- **modernizace** – rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku

# Technické zhodnocení, oprava, udržování

- **oprava** – uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu (jednorázový výdaj)
- **udržování** – zpomaluje se fyzické opotřebení, předchází se jeho následkům, odstranění drobných závad
- **technické zhodnocení** – do základu daně vstupuje formou odpisů
- **příslušný správce daně (§ 33a ZDP)** – závazné posouzení

# Oprava lesních cest

- vyspravení výtluků, výmrazků a vyrovnání povrchu,
- opravy souvislých poškozených úseků, pokud nedochází ke zlepšení parametrů cesty,
- větší opravy podélného a příčného odvodnění,
- opravy cestních stavebních prvků,
- opravy a doplnění bezpečnostních zařízení,
- zajištění stability zářezových a násypových svahů,
- zajištění násypových svahů ohrožených přilehlým tokem,
- u zemních cest zpevnění vozovkou či provozním zpevněním,
- odstranění nadměrného opotřebení cesty.



# Údržba lesních cest

- **zimní:**
  - odklizení sněhu
  - ošetření posypem
  - instalace zábran vč. údržby
- **letní:**
  - údržba vozovky a provozního zpevnění,
  - údržba a čištění krajnic,
  - údržba a čištění odvodňovacího zařízení,
  - odvodňování podloží,
  - udržování stability svahů,
  - údržba cestních stavebních prvků,
  - údržba bezpečnostních zařízení a dopravních značek,
  - udržování rozhledového pole ve směrových obloucích.

# Rekonstrukce lesních cest

- rozšíření oblouků zajišťujících bezpečný průjezd požadovaných vozidel,
- vytvoření rozhledových polí ve směrových obloucích,
- zřízení vozovky nebo provozního zpevnění,
- obnova a doplnění podélného a příčného odvodnění,
- opravy cestních stavebních prvků, při kterých se nemění jejich účel nebo technické parametry,
- doplnění technického vybavení opatřeními a předměty zajišťujícími bezpečnost provozu (rekonstrukce na odvozní cestu),
- úprava zaústění lesních cest na veřejné pozemní komunikace,
- úprava úseků s nepříznivým podélným sklonem,
- vybudování výhyben,
- vybudování a úpravy skládek dříví,
- vybudování objektů (hospodářské přejezdy, hospodářské propusti, dopravní značení),
- změna konstrukčních vrstev vozovky s vyšší třídou únosnosti.

## Opravy a údržba lesních nádrží

- údržba zahrnuje všechny opravné práce na vodním díle a má se provádět na základě pokynů uvedených v provozním řádu a podle výsledků běžných technicko-bezpečnostních prohlídek díla

## Rekonstrukce lesních nádrží

- jakákoli stavební úprava, která umožní změnu manipulace s vodní hladinou (resp. tokem) vzhledem k předchozímu stavu, kdy toto nebylo možné

## Vstupní cena (VC, § 29 ZDP)

- ocenění hmotného i nehmotného majetku, z něhož se počítají odpisy
- zahrnuje i technické zhodnocení provedené v roce zařazení majetku do užívání

Cena	Způsob pořízení majetku
pořizovací cena	úplatné nabytí
vlastní náklady	pořízení nebo vyrobení ve vlastní režii
reprodukční pořizovací cena	v ostatních případech
cena dle zákona o oceňování ke dni nabytí	bezúplatné nabytí majetku

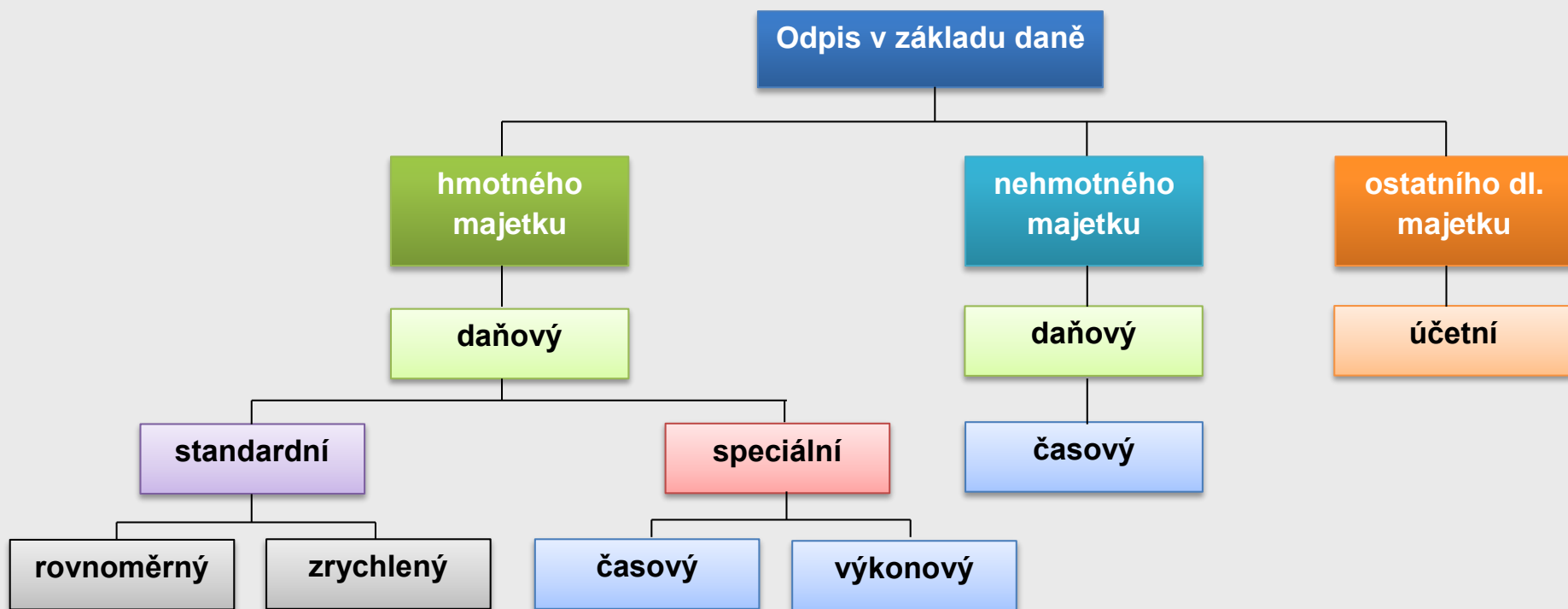
## Zvýšená a snižená vstupní cena

- **zvýšená VC** – vstupní cena zvýšená o výdaje (náklady) vynaložené na technické zhodnocení, ke kterému došlo v letech následujících po zahrnutí do majetku
- **snižená VC** – poskytnutí dotace, příspěvku, grantu z veřejných rozpočtů při pořízení majetku

## Zůstatková cena (ZC)

- **zůstatková cena** – VC snižena o celé daňové odpisy vypočtené za předchozí zdaňovací období (tzv. oprávky)
- **zvýšená ZC** – zůstatková cena zvýšená o hodnotu technického zhodnocení v roce jeho dokončení

# Odpisování pro stanovení základu daně (ZD)

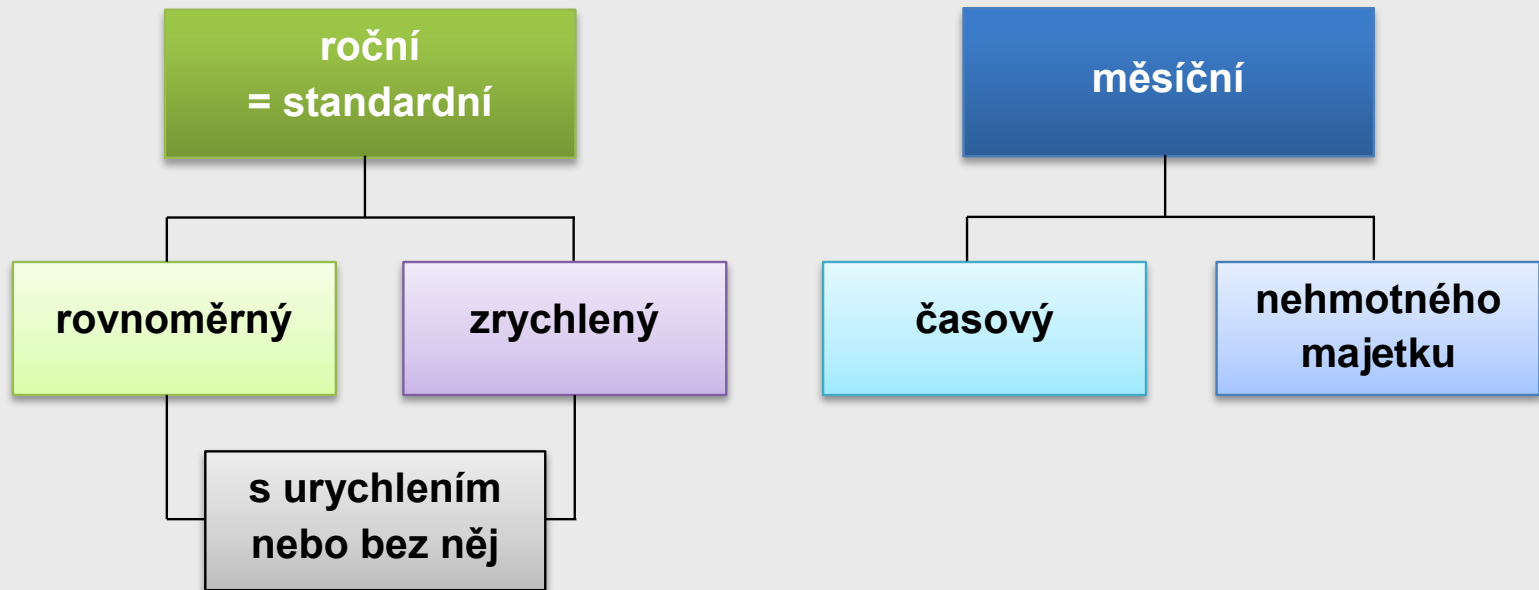




## Daňové odpisy

- maximálně do výše vstupní ceny
- roční nebo měsíční
- zaokrouhlují se na koruny nahoru

# Roční a měsíční daňové odpisy



# Měsíční daňové odpisy

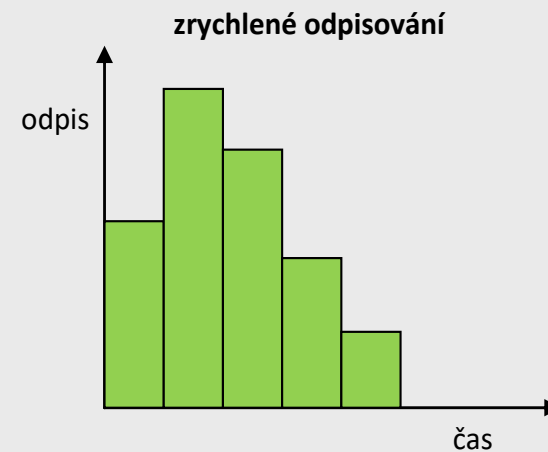
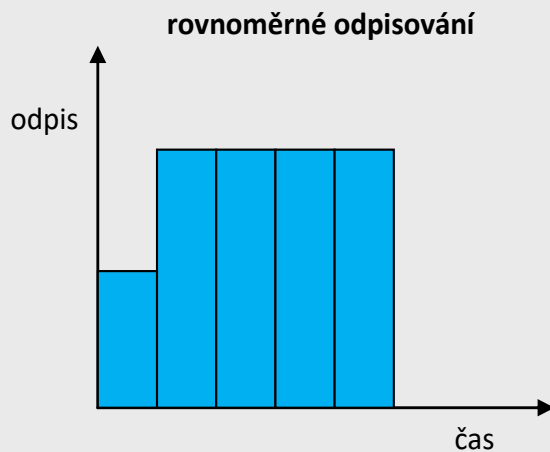
- přesnost na měsíce; VC/počet měsíců
- první odpis měsíc po zařazení do užívání
- nelze odložit nebo přerušit
  
- **časové**
  - otvírky lomů, technické rekultivace, u HM se stanovenou dobou životnosti
  - doba odpisování stanovena podmínkami používání
- **odpisy nehmotného majetku**

# Odpisy nehmotného majetku (§ 32a ZDP)

Nehmotný majetek odpisovaný	Doba odpisování (rovnoměrný odpis)
Zřizovací výdaje	60 měsíců
Software	36 měsíců
Nehmotný majetek s právem užívání na dobu určitou	Podíl VC a doby sjednané kupní smlouvou
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců (audiovizuální díla podle zákona č. 273/1993 Sb. – odpis 18 měsíců)
Technické zhodnocení	Polovina doby odpisu NM, ke kterému se technické zhodnocení váže, pokud k němu došlo ve 2. polovině doby odpisování
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců
Nehmotný majetek nabytí vkladem nebo přeměnou	Pokračování v odpisování započatém vkladatelem (§32a odst. 4 ZDP)

# Standardní odpisy HM

- roční odpisy
- do 100 % vstupní ceny
- doba odpisování je dána zaříděním do odpisových skupin (OS)
- 2 metody odpisování
- zvolená metoda nesmí být měněna
- odpisování lze odložit nebo přerušit



# Zatřídění do odpisových skupin

- **OS** – příloha č. 1 ZDP, klasifikace CZ-CPA, CZ-CC
- **doba odpisování** – § 30 ZDP

Odpisová skupina	Minimální doba odepisování	Příklady majetků
1	3 roky	psací a kancelářské potřeby
2	5 let	dopravní prostředky, stroje, zařízení
3	10 let	trezory, klimatizace, skleníky pro pěstování rostlin
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	budovy, silnice, nádrže, účelové komunikace, vodní díla pro zavlažování
6	50 let	hotely, administrativní budovy

# Rovnoměrné odpisování (§ 31 ZDP)

- výpočet: 
$$O = \frac{VC \times S}{100}$$

Odpisová skupina	Roční odpisová skupina (v %)		
	v 1. roce	v dalších letech	pro zvýšenou VC
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

# Zrychlené odpisování (§ 32 ZDP)

- výpočet 1. rok:

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

- výpočet další roky:

$$O_n = \frac{2 \times ZC}{k - n}$$

Odpisová skupina	Koeficient pro zrychlené odpisování		
	v 1. roce ( $k_1$ )	v dalších letech ( $k$ )	pro zvýšenou ZC
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50



## Odpisování po technickém zhodnocení

- dokončené v roce uvedení do provozu
  - součástí VC
- v dalších letech:
  - rovnoměrné odpisování – zvýšená VC
  - zrychlené odpisování – zvýšená ZC

# Účetní vs. daňové odpisy

Oblast	Účetní odpisy	Daňové odpisy
právní úprava	ZoÚ, vyhláška 500/2002 Sb.	ZDP
způsob odpisování	podnik si sám stanoví způsob výpočtu odpisů, dobu odpisování	doba odpisování dána zákonem , způsob odpisování přesně stanoven
frekvence účtování	volí účetní jednotka	1x ročně na konci účetního období
zbytková hodnota	používá zbytkovou hodnotu (odhad toho, co se z DM získá po ukončení odpisování)	zbytkovou hodnotu nepoužívají
význam	vyjadřují velikost opotřebení DM (věrně)	vyjadřují velikost opotřebení DM (ne příliš věrně)
uznatelnost	daňově neuznatelné	daňově uznatelné
použití	pouze v účetnictví	účetnictví a daňová evidence
povinnost	v účetnictví povinné; podniky, které nemusí mít účetní závěrku ověřenu auditorem, si mohou stanovit, že budou účtovat pouze daňové	nepovinné, ale jejich použití snižuje výsledek hospodaření
neodepisují se	pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby nebo budovy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, dlouhodobý finanční majetek	pozemky, umělecká díla, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, přebytky zjištěné při inventarizaci dl. finanční majetek

# Oprávky x opravné položky

- při odpisování dochází k postupné kumulaci odpisů – **oprávky** = trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku
- přechodné snížení hodnoty majetku = **opravné položky**
- důvodem tvorby opravných položek je respektování zásady věrného obrazu a zásady opatrnosti

# Zisková rovnice

Luca Pacioli (1494) – Summa de arithmetica, geometrie, proportioni et proportionalita →

**zisková rovnice:**

$$Z = MK - MP$$

$$Z = MK - MP_v - MP_c \Rightarrow$$

$$Z = A - VJ - D \Rightarrow$$

$$A = VJ + D + Z \Rightarrow$$

$$A = P$$

Součet aktiv se vždy musí rovnat součtu pasiv, protože jde o dvojí pohled na tentýž majetek.

Tento poznatek je základem účetnictví a je označován jako **bilanční princip**.

# Metodické prvky účetnictví

- Základními metodickými prvky účetnictví jsou:
  - Rozvaha, výsledovka
  - Účet (soustava účtů)
  - Účetní knihy
  - Účetní doklady
  - Účetní zápisy
  - Kontrolní systém

# Rozvaha

- Podle **časového okamžiku** sestavení rozeznáváme rozvahu:
  - zahajovací
  - počáteční
  - konečnou
  - mimořádnou

# Struktura rozvahy

<b>AKTIVA</b>	<b>Rozvaha ke dni....</b>	<b>PASIVA</b>
<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>		<b>Vlastní kapitál</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>		Základní kapitál
Dlouhodobý nehmotný majetek		Kapitálové fondy
Dlouhodobý hmotný majetek		Fondy tvořené ze zisku
Dlouhodobý finanční majetek		Výsledek hospodaření
<b>Oběžný majetek</b>		<b>Cizí kapitál</b>
Zásoby		Dlouhodobé závazky
Pohledávky		Krátkodobé závazky
Krátkodobý finanční majetek		Rezervy
<b>Časové rozlišení</b>		<b>Časové rozlišení</b>
<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>=</b>	<b>PASIVA CELKEM</b>

# Pojmy

- podvojnost
- souvztažnost



# Účet

MD	Číslo a název účtu	D
Má dáti Debet Na vrub Dlužnická strana	Dal Kredit Ve prospěch Věřitelská strana	

# Typologie účtů

Účty můžeme třídit podle několika hledisek:

- **podle obsahu:**
  - rozvahové
    - aktivní účty
    - pasivní účty
  - výsledkové
    - nákladové účty
    - výnosové účty
  - uzávěrkové
    - počáteční účet rozvážný
    - konečný účet rozvážný
    - účet zisku a ztráty

# Typologie účtů

- **podle funkce a metod účtování**
  - podle míry obecnosti
    - syntetické účty
    - analytické účty
  - podle primárního zaměření
    - stavové účty (např. účty aktiv)
    - tokové účty (např. účty nákladů)
  - podle vzájemné závislosti
    - hlavní účty (např. hmotný majetek)
    - vedlejší účty (např. oprávky ke hmotnému majetku)
  - podle způsobu (ne)zachycení v rozvaze
    - rozvahové účty
    - podrozvahové účty

# Základní rozdělení účtů

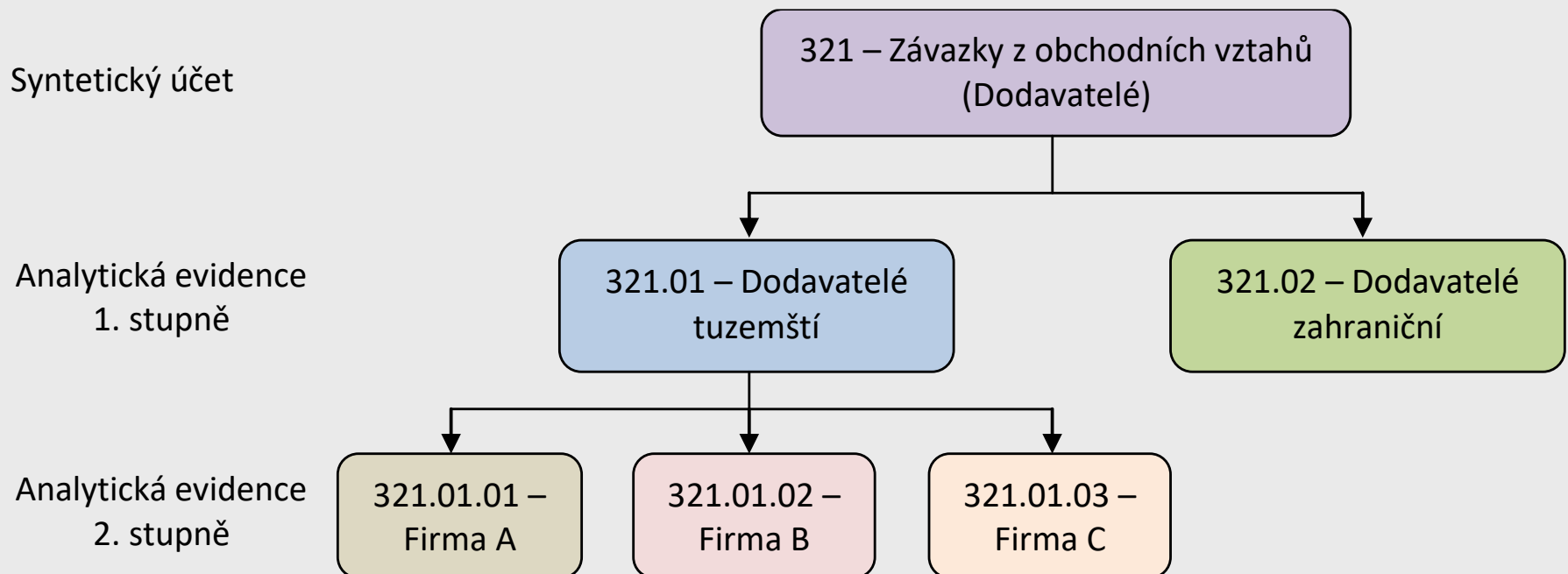
rozvahové	aktivní (účty složek majetku)
	pasivní (účty zdrojů financování majetku)
výsledkové	nákladové
	výnosové
uzávěrkové	počáteční účet rozvažný
	konečný účet rozvažný
	účet zisků a ztrát
podrozvahové	

# Výsledovka

MD	Účet zisku a ztráty	D
Náklady Úbytek zdroje		Výnosy Tvorba zdroje

# Syntetická a analytická evidence

- **syntetické účty** – souborné zpracování účetních případů v peněžním vyjádření
- **analytické účty** – podrobnější informace k syntetickým účtům



# Účtová osnova a účtový rozvrh

Účty	Začlenění účtů v účtové osnově dle tříd
aktivní	0 - Dlouhodobý majetek
	1 - Zásoby
	2 - Finanční účty (krátkodobý finanční majetek - peníze, účty v bankách apod.)
	3 - Zúčtovací vztahy (pohledávky)
pasivní	2 - Finanční účty (krátkodobé úvěry)
	3 - Zúčtovací vztahy (závazky)
	4 - Kapitálové účty (základní kapitál, VH, rezervy, dlouhodobé závazky)
nákladové	5 - Náklady (dle nákladových druhů)
výnosové	6 - Výnosy (dle výnosových druhů)
uzávěrkové (závěrkové)	7 - Závěrkové účty
podrozvahové	7 - Podrozvahové účty

# Účtový rozvrh

- na podkladě směrné účtové osnovy sestavuje účetní jednotka **účtový rozvrh**
- je to seznam všech syntetických a analytických účtů, které bude v účetním období používat
- účtový rozvrh se sestavuje pro každé účetní období a v průběhu účetního období je možné účtový rozvrh doplňovat
- pokud nedochází k prvnímu účetnímu období ke změně rozvrhu platného v předcházejícím období, postupuje účetní jednotka i nadále podle tohoto rozvrhu



# Příklad syntetického účtu

0	2	1
---	---	---

účtová třída (0 = dlouhodobý majetek)

účtová skupina (02 = dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný)

syntetický účet (021 = stavby)

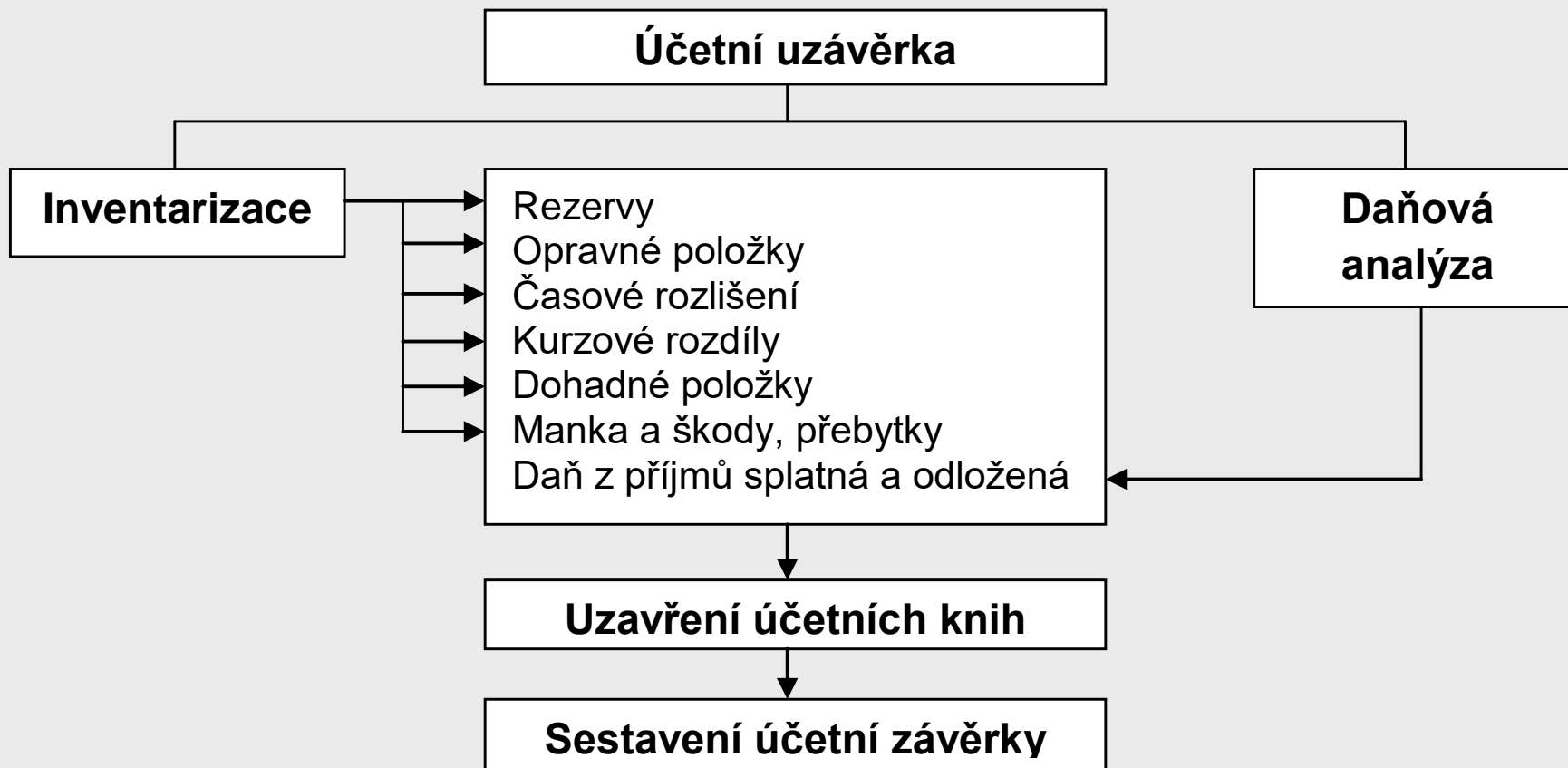
# Rozdělení účtů dle účtových tříd

Základní rozdělení účtů	Začlenění účtů v účtové osnově dle tříd
aktivní	0 - Dlouhodobý majetek
	1 - Zásoby
	2 - Finanční účty (peníze, účty v bankách)
	3 - Zúčtovací vztahy (pohledávky)
pasivní	2 - Finanční účty (úvěry)
	3 - Zúčtovací vztahy (závazky, účty zúčtování daní a dotací)
	4 - Kapitálové účty (základní kapitál, hospodářský výsledek, rezervy, dlouhodobé závazky,
nákladové	5 - Náklady (podle nákladových druhů)
výnosové	6 - Výnosy (dle výnosových druhů)
uzávěrkové	7 - Závěrkové a podrozvahové účty

# Účetní knihy

- Hlavní účetní knihy:
  - deník
  - **hlavní kniha**
  - kniha podrozvahových účtů
  - kniha analytických účtů
- Pomocné knihy

# Postup prací na konci účetního období



# Účetní závěrka

- Podle zákona o účetnictví ji tvoří:
  - a) rozvaha,
  - b) výkaz zisku a ztráty,
  - c) příloha.
- Může zahrnout i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.
- Rozsah účetní závěrky vymezuje vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3 a 4

# Účetnictví a daně při hospodaření v lesích

- náklady na běžné hospodaření
  - nejedná se o rozpracovanou výrobu
- zásoby vlastní výroby
  - zásoby vytěženého dříví
  - zásoba sazenic v lesních školkách
  - ocenění – vlastními náklady

# Zásoby vytěženého dříví

Základní změnu stavu výroby zásob dříví vyvolá:

- **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 – dovoz 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.

## Specifické daňové úpravy v podmínkách LH

- optimalizace daňové povinnosti:
  - takové jednání daňového subjektu, jímž se snaží minimalizovat daňovou povinnost
  - minimalizace daňové povinnosti = racionální ekonomické chování daňového subjektu



# Způsoby minimalizace daní

- **daňová úspora:**
  - využití všech možností snížení základu daně
  - přizpůsobení chování subjektu
  - odložená daň do budoucnosti
- **vyhnutí se dani:**
  - vyhledávání skulin v daňových zákonech
  - nemorální
- **daňový únik:**
  - protiprávní jednání, neoprávněné krácení daňové povinnosti
  - trestný čin krácení daně

# Optimalizace daňové povinnosti u fyzických osob

- nárok na odpočet nezdánitelných částí základu daně
- nárok na odpočet daňové ztráty od základu daně
- nárok na podporu výzkumu a výdaje
- nárok na uplatnění slevy na dani na poplatníka a dalších slev
- nárok na odpočet slevy na dani z titulu zaměstnávání osob se zdravotním postižením
- paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem, pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu v prokázané výši

## Optimalizace daňové povinnosti u fyzických osob

- vedení daňové evidence nebo uplatnění výdajů procentem z příjmů – rozhodování o výhodnější variantě
- daňové odpisy dlouhodobého majetku
- tvorba zákonných rezerv
- využití institutu spolupracující osoby

# Optimalizace

## – příjmy osvobozené od ZD

- (§ 4, § 6, § 10) – např. příjmy z prodeje movitých věcí za určitých podmínek)
- (§ 4a) – osvobození bezúplatných příjmů (dědictví, darování)

# Optimalizace – nezdavitelné části ZD

- § 15 ZDP

Bezúplatné plnění (na veřejně prospěšné účely)	max. 15 % ZD; min. 2 % ZD nebo 1000 Kč
Úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru	300 000 Kč
Zaplacené penzijní spoření snižené o 12 000 Kč	12 000 Kč
Pojistné na soukromé životní pojištění	12 000 Kč
Příspěvek na úhradu dalšího vzdělávání	10 000 Kč
Členské příspěvky v odborové organizaci	3 000 Kč
Darování krve/orgánu	2 000 Kč / 20 000 Kč

## Optimalizace – odčitatelné položky

- daňová ztráta (max. 5 zdaňovacích období) – § 34
- odpočet na podporu výzkumu a vývoje – § 34 a-e
- odpočet na podporu odborného vzdělávání – § 34 f-h

# Optimalizace

## – slevy na dani (§ 35ba)

Sleva na dani	Výše slevy
Na poplatníka	24 840 Kč (2 070 Kč/měsíc)
Na vyživovanou manželku/manžela (roční příjem nepřesáhl 68 000 Kč)	24 840 Kč (pouze v ročním vyúčtování)
Na vyživovanou manželku/manžela – držitele ZTP	49 680 Kč (pouze v ročním vyúčtování)
Invalidita I. a II. stupně	2 520 Kč (210 Kč/měsíc)
Invalidita III. stupně	5 040 Kč (420 Kč/měsíc)
Držitel průkazu ZTP/P (i bez důchodu)	16 140 Kč (1 345 Kč/měsíc)
Student	4 020 Kč (335 Kč/měsíc)

- sleva na dani pouze do výše daňové povinnosti

# Optimalizace

## – daňové zvýhodnění (§ 35c)

- na vyživované dítě dle počtu dětí:
  - 1. dítě 13 404 Kč/rok (1 117 Kč/měsíc)
  - 2. dítě 15 804 Kč/rok (1 317 Kč/měsíc)
  - 3. dítě a každé další 17 004 Kč/rok (1 417 Kč/měsíc)
- dítě, které je držitelem průkazu ZTP/P – dvojnásobek
- uplatnění formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu
- daňový bonus minimálně 100 Kč, max. 60 300 Kč
- nárok od výše výdělku 6násobku min. mzdy (v roce 2016 = 59 400 Kč)



# Optimalizace – paušální výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem

- max. 3 silniční vozidla
- měsíční paušál – 5 000 Kč (4 000 Kč)
- vozy v obchodním majetku – uplatnění:
  - daňových odpisů
  - výdaje na opravu a údržbu
  - silniční daň
  - cestovní náhrady

## Optimalizace – daňová evidence versus výdajové paušály

- daňová evidence (§ 7b):
  - uplatnění skutečných výdajů
  - složitější vedení
  - daňově uznatelné x daňově neuznatelné příjmy a výdaje

# Optimalizace – daňová evidence versus výdajové paušály

- výdajové paušály (§ 7 odst. 7)

Činnost	Výdajové paušály 2016	
	(% příjmů za rok)	Max. výše odpočtu
Zemědělská výroba, lesní a vodní hospodářství	80	1 600 tis. Kč
Řemeslné živnosti	80	1 600 tis. Kč
Ostatní živnosti	60	1 200 tis. Kč
Nezávislá (svobodná) povolání, příjmy autorských práv nebo jiného podnikání	40	800 tis. Kč
Pronájem majetku	30	600 tis. Kč

- poplatník je povinen vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti
- nelze uplatnit daňové zvýhodnění na dítě a slevy na manžela/manželku

# Optimalizace pomocí odpisů DHM

- zvýšení odpisů v 1. roce:
  - rovnoměrné odpisování (o 10 – 20 %)
  - zrychlené odpisování (o 10 – 20 %)
- využití přerušení daňového odpisování
- využití nižších sazeb u rovnoměrného odpisování

## Optimalizace – využití rezervy pro daňové účely

- upraveny zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách
- jedná se o:
  - rezervu na opravu hmotného majetku,
  - rezervy na pěstební činnost,
  - ostatní rezervy.

## Optimalizace – využití institutu spolupracující osoby

- příjmy a výdaje z podnikání lze rozdělit na více osob žijících **ve společně hospodařící domácnosti**
- osoby podávají vlastní daňové přiznání
- výpočet je upraven § 13 ZDP

## Optimalizace – využití institutu spolupracující osoby

- spolupracující manžel/ka
  - podíl příjmů a výdajů – max. 50 %
  - max. částka 540 000 Kč/rok
  - max. 45 000 Kč/měsíc
- spolupracující osoba žijící ve společné domácnosti
  - podíl příjmů a výdajů – max. 30 %
  - max. částka 180 000 Kč/rok
  - max. 15 000 Kč/měsíc

# Optimalizace daňové povinnosti u právnických osob

- vychází se z účtu 710
- využití:
  - daňových odpisů
  - finančního leasingu
  - tvorby zákonných rezerv
  - tvorby zákonných opravných položek
  - nákladů na výzkum a vývoj
  - darů
  - slev na dani
  - uplatnění daňové ztráty



# Optimalizace pomocí opravných položek

- nejčastěji v souvislosti s neuhrazenými pohledávkami
- zahrnutí hodnoty pohledávek do daňově uznatelných pohledávek:
  - **jednorázově** – pohledávka splňuje kritéria:
    - hodnota nepřevyšuje 30 tis. Kč
    - je více než 12 měsíců po splatnosti
  - **postupně**

## **Další daňová specifika v LH**

- uplatnění výdajů procentem z příjmů
- příjmy z příležitostných činností v LH
- daň nemovitých věcí
- daně silniční
- rezervy

## Další daňová specifika v LH

- uplatnění výdajů procentem z příjmů
- příjmy z příležitostných činností v LH
- daň nemovitých věcí
- daně silniční
- rezervy

# Rezervy

- jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale **není jistá 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 vypořádání
- rezervy nesmějí být použity k úpravám hodnot aktiv
- rezervami se dále rozumí technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů

## Zákonné rezervy

- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně
- daňově uznatelné
- pro LH
  - rezerva na opravy hmotného majetku
  - rezerva na pěstební činnost

# Rezervy

- **rezervy** představují zdroj krytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale zpravidla není jistá částka nebo datum, kdy vzniknou
- tvoří se, pokud podnik očekává velký jednorázový náklad, který v budoucnu nepříznivě ovlivní výsledek hospodaření
- pokud si podnik v průběhu jednoho nebo několika účetních období před očekávaným nákladem bude zahrnovat do nákladů částku, která odpovídá dané potřebě zvýšených nákladů, vytvoří si tím potřebné zdroje
- povinnost ukládat prostředky ve výši rezerv na zvláštní vázaný účet v bance se sídlem na území ČR

# Rezervy

- **účetní rezervy** (jsou daňově neúčinné):
  - rezerva na podnikatelská rizika (např. na záruční opravy, soudní spory)
  - rezerva na daň z příjmů
  - rezerva na důchody a obdobné závazky
  - rezerva na restrukturalizaci
- **rezervy podle zákona o rezervách** (zákon č. 593/1992 Sb.; jsou daňově účinné):
  - rezerva na opravy hmotného majetku
  - rezerva na pěstební činnost
  - ostatní rezervy (např. na sanaci pozemků dotčených těžbou, odbahnění rybníka)
- rezervu lze čerpat pouze na účel, na který byla vytvořena

# Rezerva na pěstební činnost

- smyslem rezervy 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
- rezerva se vytváří ve výši předpokládaných nákladů potřebných na vypěstování nového lesního porostu
- propočet rezervy se kalkuluje na  $m^3$  plánovaného objemu vytěžené dřevní hmoty
- výši této rezervy si ÚJ stanoví tak, že vytvoří rozpočet pěstebních prací na činnosti vyjmenované v příloze zákona 593/1992 Sb., výčet všech v rozpočtu vyčíslených nákladů je ta hodnota, kterou do lesa ÚJ v budoucnu zpětně vloží



# Rezerva na opravy majetku

- odložení daňové povinnosti do následujících let
- doba odpisování majetku min. 5 let
- rezerva tvořena min. 2 po sobě jdoucí zdaňovací období, rok zahájení opravy se nezahrnuje
- výše tvorby rezervy musí být kryta peněžními prostředky blokoványi na zvláštním účtu
- maximální počet let tvorby rezervy

Odpisová skupina	Počet let odpisování	Max. počet zdaň. období
2	5	3
3	10	6
4	20	8
5	30	10
6	50	10



**Děkuji za vaši pozornost...**

**Ing. Petra Hlaváčková, Ph.D.**

Ústav lesnické a dřevařské ekonomiky a politiky

Lesnická a dřevařská fakulta

Mendelova univerzita v Brně

[petra.hlavackova@mendelu.cz](mailto:petra.hlavackova@mendelu.cz)