

Česká zemědělská univerzita v Praze

Fakulta lesnická a dřevařská

Katedra ekonomiky a řízení lesního hospodářství



Přezkoumání hospodaření na lesním majetku

Bakalářská práce

Autor: Michaela Šimková

Vedoucí práce: Ing. Roman Dudík, Ph.D.

2016

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Fakulta lesnická a dřevařská

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Michaela Šimková

Hospodářská a správní služba v lesním hospodářství

Název práce

Přezkoumání hospodaření na lesním majetku

Název anglicky

Review of the management of forest property

Cíle práce

Cílem práce je analyzovat možnosti přezkoumání hospodaření na lesních majetcích, formulovat výchozí předpoklady pro použití zjištěných přístupů k přezkoumání a navrhnout rozsah a strukturu zjišťovaných informací na příkladu modelového lesního majetku o velikosti 500 ha.

Metodika

1. Při řešení úkolu využijte vědeckých metod, mj. analýzu a syntézu.
2. Prostudujte literaturu k zadanému tématu a včetně vlastních zjištění shromážděte potřebné podklady se zaměřením na zpracovávanou problematiku.
3. Práci napište v souladu s formálními požadavky uvedenými v platných doporučených pravidlech pro zpracování bakalářských a diplomových prací na FLD.
4. Vlastní metodický postup a výsledky vyhodnoťte a vhodně komentujte. V závěru práce formulujte doporučení využitelná pro praxi.
5. Postup a výsledky vypracování úkolu průběžně konzultujte s vedoucím práce.

Doporučený rozsah práce

Cca 30 stran.

Klíčová slova

audit, lesní majetek, trvale udržitelné hospodaření

Doporučené zdroje informací

Knápková, A., Pavelková, D. 2010. Finanční analýza. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. 208 s. ISBN 978-80-247-3349-4.

Král, B. a kol. 2010. Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.

PEFC ČR, 2011. TD CFCS 1003:2011. Kritéria a indikátory trvale udržitelného hospodaření v lesích. Technický dokument Českého systému certifikace lesů. 1. vyd. PEFC Česká republika.

Šafařík, D., Hlaváčková, P. 2014. Metodický přístup k lesnickým auditům na bázi požadavků auditorských předpisů statutárních auditů. Zprávy lesnického výzkumu, 59, 2014 (4), s. 299-303.

ÚHÚL, 2012. Hospodaření v lesích na principech trvalosti a vyrovnanosti. Pracovní metodika pro privátní poradce v lesnictví. 16 s.

Předběžný termín obhajoby

2015/16 LS – FLD

Vedoucí práce

Ing. Roman Dudík, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky a řízení lesního hospodářství

Elektronicky schváleno dne 18. 12. 2015

doc. Ing. Václav Kupčák, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 12. 2015

prof. Ing. Marek Turčáni, PhD.

Děkan

V Praze dne 26. 03. 2016

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Přezkoumání hospodaření na lesním majetku vypracovala samostatně pod vedením Ing. Romana Dudíka, Ph.D a použila jen prameny, které uvádím v seznamu použitých zdrojů.

Jsem si vědoma, že zveřejněním bakalářské práce souhlasím s jejím zveřejněním dle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách v platném znění, a to bez ohledu na výsledek její obhajoby.“

V Slaném dne 1. 4. 2016

Michaela Šimková

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Romanu Dudíkovi, Ph.D. za cenné rady, vstřícnost při konzultacích a za zapůjčení potřebné literatury. Dále mé poděkování náleží i mé rodině a příteli za podporu a trpělivost.

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá přezkoumáním hospodaření na lesním majetku. Nejdříve je představen audit jako takový. Jsou popsány kroky, které je nutno při přezkoumávání hospodaření absolvovat. Další část práce je věnována trvale udržitelnému hospodaření v lesích a s tím související certifikaci lesů. Je zde nastíněna problematika týkající se systému náležité péče a nařízení EUTR. Následně je popsána finanční analýza a její ukazatele. V praktické části je pak podán návrh na postup při provádění auditu a rozsah zjišťovaných informací při přezkoumávání hospodaření na lesním majetku o velikosti 500 ha.

Klíčová slova

audit, certifikace, ekonomická analýza, lesní majetek, trvale udržitelné hospodaření

Abstract

The bachelor thesis deals with the review by the forest property. At first the audit is presented. The steps that are necessary to complete in the process of auditing are described. Another part is devoted to the sustainable management of forest management and related forest certification. The issues related to the system of due diligence and regulation EUTR are outlined here. Subsequently the financial analysis and it's indicators are described. In the practical part, suggest of the auditing process and the range of information collected during the review of management on the forest property of 500 hectares are suggested there.

Key words

audit, certification, economic analysis, forest estate, sustainable economy

Obsah

1	Úvod.....	11
2	Cíle práce	12
3	Literární rešerše	13
3.1	Audit v lesním hospodářství.....	13
3.1.1	Fáze auditu.....	13
3.1.2	Zdroje informací	14
3.1.3	Venkovní šetření	15
3.1.4	Vyhodnocení výsledků	15
3.2	Trvale udržitelné hospodaření.....	17
3.2.1	Certifikace lesů	17
3.2.2	PEFC Česká republika	18
3.2.3	FSC ČR.....	19
3.3	System náležitý péče	19
3.4	Ekonomická analýza	21
3.4.1	Náklady.....	21
3.4.2	Výnosy.....	22
3.4.3	Finanční analýza	22
4	Metodika	26
5	Výsledky	27
5.1	Návrh postupu	27
5.2	Seznam kritérií a indikátorů TUH.....	28
5.3	Ukazatele ekonomické analýzy.....	33
5.3.1	Náklady na pěstební činnost	33
5.3.2	Náklady na těžební činnost.....	33
5.3.3	Výnosy	33
5.3.4	Hospodářský výsledek	33

5.3.5	Finanční analýza - rentabilita.....	34
5.4	System náležitě péče	34
6	Diskuze	36
7	Závěr	38
8	Seznam literatury a použitých zdrojů	39

Seznam obrázků

Obrázek 1:	Diagram lesnického auditu.....	16
Obrázek 2:	Logo PEFC.....	18
Obrázek 3:	Logo FSC.	19

Použité zkratky

CFCS	Český systém certifikace lesů (Czech Forest Certification System)
CHKO	Chráněná krajinná oblast
EBIT	Zisk před úroky a zdaněním
EU	Evropská unie
EUTR	Nařízení EU v oblasti dřeva (EU Timber Regulation)
FSC	Rada pro správu lesa (Forest Stewardship Council)
HS	Hospodářský subjekt
HÚL	Hospodářská úprava lesa
HV	Hospodářský výsledek
LDS	Lesní dopravní síť
LHC	Lesní hospodářský celek
LHE	Lesní hospodářská evidence
LHO	Lesní hospodářská osnova
LHP	Lesní hospodářský plán
MZD	Meliorační a zpevňující dřeviny
MZe	Ministerstvo zemědělství
N	Náklady
NP	Národní park
NPR	Národní přírodní rezervace
NR	Nákladová rentabilita
OPRL	Oblastní plány rozvoje lesů
OSN	Organizace spojených národů
PEFC	Program pro vzájemné uznávání lesních certifikačních schémat (The Programme for the Endorsement of Forest Certification)
PUPFL	Pozemky určené pro plnění funkcí lesa
RCK	Rentabilita celkového kapitálu
RT	Rentabilita tržeb
RVK	Rentabilita vlastního kapitálu
SLT	Soubory lesních typů
SNP	Systém náležitě péče
SSL	Státní správa lesů

T	Tržby
TUH	Trvale udržitelné hospodaření
V	Výnosy
VK	Vlastní kapitál
VN	Vlastní náklady
Z	Zisk
ZCHÚ	Zvláště chráněná území

1 Úvod

Les jako takový je pro lidskou populaci velmi důležitý, a to z mnoha různých hledisek, ať už se jedná o lese jako o zdroji stavebního materiálu či paliva, zdroji potravy ve formě plodů, které les poskytuje nebo zvěře, která v lese nachází útočiště a v neposlední řadě o lese jako „plicích Země“. Proto je nutno věnovat lesu také jistou péči a přemýšlet a plánovat v souladu s jeho „potřebami“.

V průběhu let prošly lesy mnoha změnami, zvláště během válek, ovšem pro nás je stěžejní období za vlády Marie Terezie. To dalo vzniknout Hospodářské úpravě lesů jako vědní disciplíně a tehdy se i majitelé lesů začali zajímat o šetrné a trvalé hospodaření na lesích. Marie Terezie vydala lesní řády, které stanovily státní dozor nad lesy [Simopt, 2007].

Tomu všemu předcházela 30letá válka, během níž byl přerušen předchozí hospodářský vývoj, bylo zničeno mnoho měst a vesnic a došlo tak k velkému úbytku obyvatelstva. To ovšem vedlo k opětovnému obrůstání holé krajiny novými lesy. Následně docházelo znovu k hospodářskému růstu a tedy i ke kácení lesů v zájmu zemědělství. Dřevní zásoba se rychle vyčerpávala, a tak došlo k přechodu ze dřeva, jako zdroje paliva, na uhlí. Tím se změnil přístup tehdejších lidí ke dřevu, začali upřednostňovat kvalitu před kvantitou, chtěli kvalitní dřevo, aby ho mohli dobře prodat. Ovšem v tehdejším zájmu bylo především dřevo, které bude dobře zpracovatelné a hlavně rychle dostupné. Všude se tedy začaly sázet smrky a borovice a listnaté stromy se braly jako plevel. Kvůli mělkému kořenovému systému smrků ale často docházelo k vývratům. Stromy byly také náchylnější k napadení hmyzími škůdci [Simopt, 2007].

A jak jsou na tom naše lesy dnes? O tom nás každoročně informuje Zelená zpráva vydávaná Ministerstvem zemědělství. Podle této zprávy má plocha lesních pozemků stále mírně rostoucí tendenci stejně jako dřevní zásoba. Běžný přírůst byl v roce 2014 o 40 % větší než objem vytěženého dříví a nahodilá těžba se zvedla jen o 6 %. Také ekonomická situace vlastníků lesa se zlepšuje. Tato fakta vypovídají o tom, že v České republice se daří hospodaření na principu trvalé udržitelnosti [MZe, 2015].

2 Cíle práce

Cílem této práce je vypracovat literární rešerši vztahující se k problematice auditu hospodaření na lesním majetku, dále formulovat výchozí předpoklady pro použití zjištěných přístupů a podat návrh na skladbu a rozsah kontrolovaných oblastí na příkladu modelového lesního majetku o velikosti 500 ha.

Dalším cílem je také vytvořit materiál pro vlastníky lesa, který jim poskytne informace a představu o možnostech provedení komplexního auditu lesního majetku. Tento materiál může vlastníkům lesa například udávat směr, kterým by se mohli v rámci svého hospodaření vydat, i v případě, že nechtějí audit provádět. Dále jim může pomoci se zjištěním silných a slabých stránek jejich hospodaření, v návaznosti na to jim může poskytnout jisté rady, na co se mají při svém hospodaření zaměřit.

3 Literární rešerše

3.1 Audit v lesním hospodářství

Slovo audit (z latinského *auditus* – slyšení) znamená odborné přezkoumání dokumentů a jejich následné vyhodnocení nezávislou osobou. Při pohledu do historie se s auditem můžeme setkat již ve starém Egyptě či Římě [Šafařík, Hlaváčková, 2014].

Během auditu v lesním hospodářství je třeba přihlížet ke zvláštnostem lesnictví a lesní výroby a respektovat je [Šafařík, Hlaváčková, 2014].

Audit v lesním hospodářství se provádí na žádost vlastníka nebo jiné oprávněné osoby a prověřuje se odborná správnost a efektivnost hospodaření. Jeho průběh se věcně eviduje a výsledkem mají být objektivní a vzájemně porovnatelné informace o odborném a ekonomickém stavu hospodaření na zkoumaném majetku. Na základě zjištění těchto informací můžeme přijímat jistá kvalifikovaná opatření pro zvýšení úrovně hospodaření [Smola a kol., 2012].

Lesnický audit má tyto oblasti:

- Zhodnocení hospodaření v lese.
- Zhodnocení ekonomických výsledků

Objednavatelem auditu může být vlastník, nájemce či podnájemce lesa, správce lesa nebo sdružení vlastníků lesů [Smola a kol., 2012].

3.1.1 Fáze auditu

Při provádění auditu hospodaření na lesním majetku se obvykle postupuje následovně:

1. Sběr dat – shromáždění podkladů
 - a. lesní hospodářské plány (LHP) či lesní hospodářská osnova (LHO)
 - b. lesní hospodářská evidence (LHE)
 - c. účetnictví
2. Zhodnocení dat
3. Externí průzkum lesního majetku
4. Vyhodnocení výsledků – vytvoření závěrečné zprávy [Foresta SG, 2016].

3.1.2 Zdroje informací

Rozsah zjišťovaných informací závisí zejména na požadavcích žadatele o audit [Smola a kol., 2012].

Pokud objednatel žádá komplexní zhodnocení svého lesního majetku, měl by mít auditor přístup do veškeré dokumentace.

3.1.2.1 LHP

Pro vytvoření LHP je nutné znát dřevní zásobu, přírůst a plošnou výměru, aby člověk, který plán vytváří, věděl, kolik dřeva může každoročně vytěžit. Lesní hospodářské plány obsahují 2 části: textovou (technická data) a grafickou (porostní mapy). Při tvorbě těchto plánů je zásadní trvalý a vyrovnaný výnos [Hrabák, Poruba, 2005].

Plány jako nástroj vlastníka lesa se zpracovávají zpravidla na 10 let. Jsou zde uvedena závazná ustanovení, a to maximální celková výše těžeb a minimální podíl melioračních a zpevňujících dřevin. Pro lesy ve vlastnictví státu a obcí je závazným ustanovením též minimální plošný rozsah výchovných zásahů v porostech do 40 let věku. Povinnost zpracování LHP se týká osob právnických i fyzických, obhospodařujících více než 50 ha lesa [Zákon č. 289/1995 Sb.].

Doporučujícím zdrojem informací pro tvorbu LHP a LHO jsou oblastní plány rozvoje lesů (OPRL), které se také podrobují analýze [Smola a kol., 2012]. OPRL poskytují souhrnné údaje o stavu lesů, jsou veřejně přístupné a jejich data poskytuje a spravuje ÚHÚL Brandýs nad Labem [Křístek, 2005].

3.1.2.2 LHE

V lesní hospodářské evidenci vlastníka lesa zaznamenává plnění LHP, příp. LHO a evidenci o provedené obnově lesa. LHE se každoročně odevzdává orgánu SSL v souhrnné podobě [Zákon č. 289/1995 Sb.]. Ačkoliv zákon nestanoví způsob a strukturu vedení LHE, je vedena na jednotlivé porosty, a to na základě metodické informace Ministerstva zemědělství č. 185/1997-5010 [MZe, 1997].

3.1.2.3 Účetní evidence

Zdroje informací z účetní evidence nás zajímají tehdy, přeje-li si žadatel komplexní audit hospodaření. Tzn. zhodnocení nejen odborného hospodaření, ale i ekonomické situace podniku.

Ekonomické zhodnocení hospodaření se provádí na základě analýzy nákladů a výnosů. Zjišťuje se, zda výnosy z hospodaření a jiné příjmy dokážou zajistit pokrytí nákladů [Smola a kol., 2012].

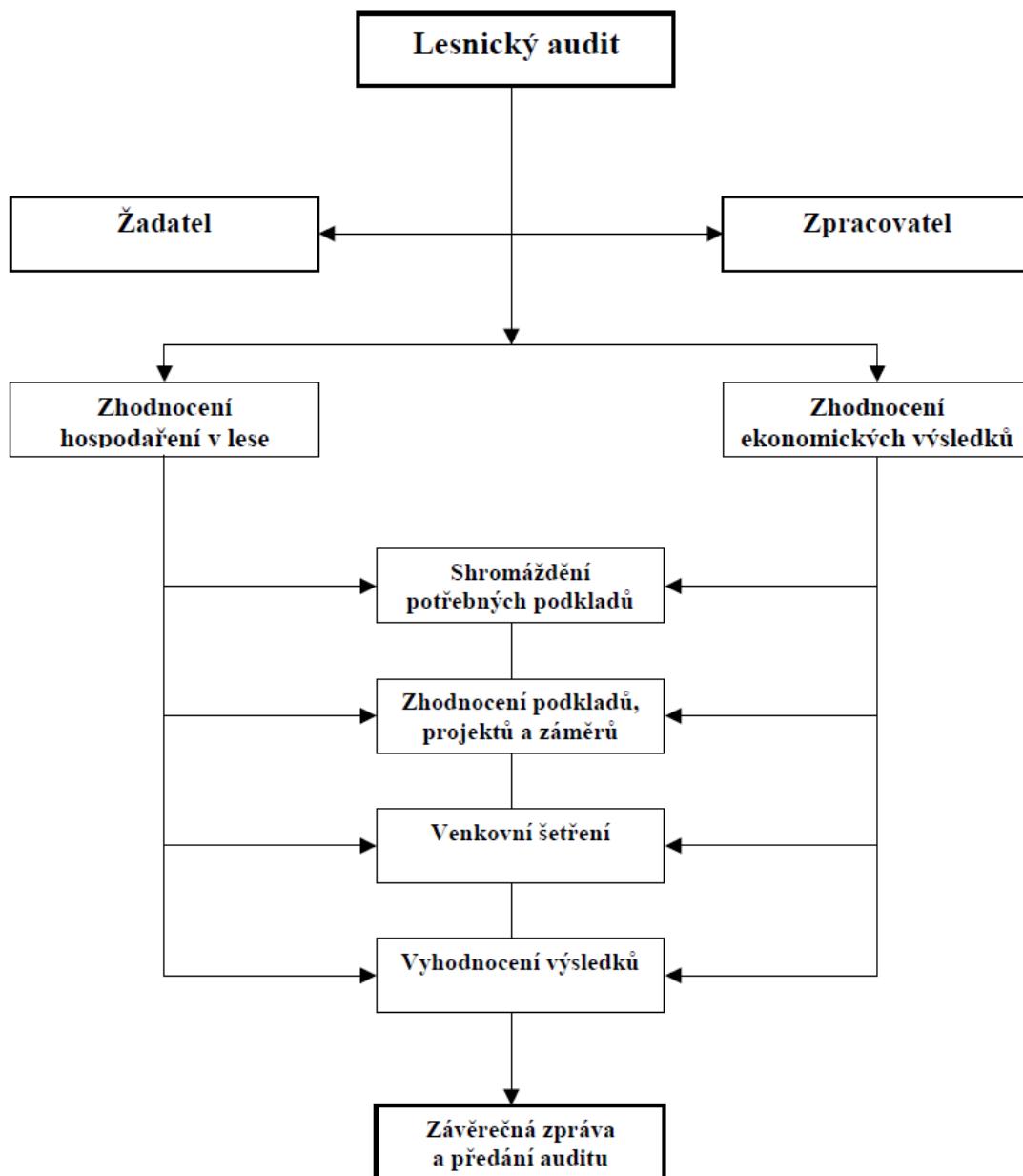
Z účetní evidence nás zajímá především rozvaha, výkaz zisku a ztráty, výkaz cash flow a příloha k účetní závěrce [Knápková, Pavelková, 2010].

3.1.3 Venkovní šetření

Při externím průzkumu se porovnává skutečný stav hospodaření se stavem evidovaným a plánovaným. V dohodnutých porostech či porostních skupinách se hodnotí odbornost hospodaření, provoz i ekonomická stránka, a zda jsou dodržovány zákony. Mezi hlavní oblasti, na které se venkovní šetření zaměřuje, patří těžební činnost, výchova porostů, doprava dříví, obnova lesa a zalesňování, lesní dopravní síť, úprava vodního režimu a protierozní opatření [Smola a kol., 2012].

3.1.4 Vyhodnocení výsledků

Výsledky šetření o ekologickém, produkčním a ekonomickém stavu lesa se vyhodnocují na základě pravdivosti a objektivity. Jsou hodnoceny vývojové změny ve stavu lesa, dodržování lesního zákona a dalších předpisů, dodržování LHP (LHO) a možnosti využití dotací a jiných finančních subvencí. Hodnotí se i činnost odborného personálu v návaznosti na výsledek hospodaření a vynaložené prostředky. Nashromážděné informace lze využít k přijetí nových opatření vedoucích ke zlepšení ekonomické situace, či k zavádění nových přístupů k lesu, případně k eliminaci zjištěných závad. Před sepsáním závěrečné zprávy, která obsahuje vyhodnocení výsledků a navrhovaná opatření, se zjištěné výsledky konzultují se zadavatelem [Smola a kol., 2012].



Obrázek 1: Diagram lesnického auditu

Zdroj: Smola a kol., 2012

3.2 Trvale udržitelné hospodaření

TUH v lesích je definováno jako: „Správa a využívání lesů a lesní půdy takovým způsobem a v takovém rozsahu, které zachovávají jejich biodiverzitu, produkční schopnost a regenerační kapacitu, vitalitu a schopnost plnit v současnosti i budoucnosti odpovídající ekologické, ekonomické a sociální funkce na místní, národní a globální úrovni, a které tím nepoškozují ostatní ekosystémy“ [CFCS, 2011b].

Trvalost a vyrovnanost hospodaření se netýká jen oblasti produkce dřeva, ale také oblasti ekologické, sociální a ekonomické funkce lesa. Trvalost v lesním hospodářství už není zaměřena jen na produkty a užitky z lesa, ale postupně se míří i k ekologickým funkcím lesa [Smola a kol., 2012]. Zjednodušeně řečeno, les je nepřetržitě schopen plnit všechny své produkční a mimoprodukční funkce [Svoboda a kol., 2015].

Součástí HÚL je disciplína lesnická typologie, která se zabývá rozčleněním lesa na bázi podobných ekologických podmínek. Na základě těchto trvalých podmínek pak vyvozuje závěry pro vhodné lesnické hospodaření. Jednotlivé segmenty se nazývají soubory lesních typů [ÚHÚL, 2016a].

3.2.1 Certifikace lesů

Certifikace je nástroj pro zajištění TUH [CFCS, 2011a]. Jde o proces, během něhož nezávislá třetí osoba hodnotí, zda ten, kdo zažádá o atestaci, hospodaří v lese takovým způsobem, který je přínosný z ekologické, ekonomické i sociální stránky. Výsledkem tohoto procesu je certifikát vystavený na základě provedeného auditu [Pulkrab a kol., 2007].

Certifikace lesů vznikla původně s cílem zamezit devastaci tropických pralesů a zabezpečit trvale udržitelné hospodaření v lesích. Postupně se šířila až k nám, do střední Evropy. V současnosti jsou v České republice aktivní dva certifikační systémy, a to PEFC a FSC [ÚHÚL, 2016b]. Těmito systémy se v ČR certifikuje samostatně trvale udržitelné hospodaření v lesích a spotřebitelský řetězec (C-o-C, angl. Chain-of-Custody) [Ventrubová, Dudík, 2014]. Certifikace C-o-C se týká firem, které vstupují do zpracovatelského řetězce certifikované suroviny a do sledování její cesty z lesa až k finálnímu výrobku [PEFC Česká republika, a].

3.2.2 PEFC Česká republika

PEFC je prominentní a největší certifikační program na světě [CFCS, 2011a]. Sdružení PEFC Česká republika je součástí PEFC International [ÚHÚL, 2016b]. Česká republika je jedním ze zakladatelů PEFC a byla mezi prvními, kdo zavedl systém certifikace lesů v praxi. Certifikace v ČR se provádí prostřednictvím CFCS (Českého systému certifikace lesů), který vyhovuje všem mezinárodním požadavkům a jehož správcem je PEFC Česká republika [PEFC Česká republika, a].

Ke splnění úkolu, s nímž je certifikace lesů spojena, slouží politika jakosti. V rámci toho se PEFC ČR snaží dosáhnout TUH u všech vlastníků lesů, kteří se účastní regionální certifikace. Dalším bodem této politiky je otevřenost systému, tzn. přistupovat ke všem vlastníkůům lesů stejně, nehledě na velikost jejich vlastnictví atd. Patří sem také snaha o podporu víceúčelového využívání lesa, zvyšování odborného hospodaření, snaha o zvýšení stability životního prostředí a především důvěryhodnost systému, čemuž napomáhá provázanost se SSL [PEFC Česká republika, b].

Systémem PEFC je nyní v ČR certifikováno více než 70 % lesů [PEFC Česká republika, a].

Certifikace systémem PEFC probíhá v následujících krocích: zájemce o certifikát se nejprve přihlásí k certifikaci, následně proběhne proces hodnocení (audit) týmem auditorů, kteří vyjádří své vyhodnocení v písemné zprávě. O udělení certifikátu rozhoduje zástupce certifikačního orgánu, který se auditu nezúčastnil a vychází tak z auditorské zprávy. Na konci žadatel dostane dokumenty vypovídající o výsledku šetření [CFCS, 2011a].



Obrázek 2: Logo PEFC.

Zdroj: CFCS 2011a

3.2.3 FSC ČR

FSC je mezinárodní, nezisková, nevládní a nezávislá organizace založená za účelem chránit mizející a devastované lesy světa. V České republice je FSC zastoupeno občanským sdružením FSC ČR [Beran a kol., 2007]. Celosvětově platné principy a kritéria jsou přizpůsobena podmínkám jednotlivých států a regionů. Certifikace FSC ovšem není všude jednoznačně přijímána [Pulkrab a kol., 2007].



Obrázek 3: Logo FSC.

Zdroj: <http://www.worldwildlife.org/stories/what-s-behind-the-fsc-logo>

3.3 Systém náležité péče

V roce 2013 vyšlo v platnost nařízení EU č. 995/2010, o uvádění dřeva a dřevařských výrobků na trh, které bylo do českého právního řádu převedeno pod číslem zákona 226/2013 Sb. [ÚHÚL, 2016c]. Nařízení EUTR vzniklo v rámci boje proti nelegální těžbě dřeva, která měla dopady na lesy v oblasti sociální, hospodářské i environmentální. Toto nařízení se týká všech, kdo uvádí jako první dřevo a výrobky z něj na trh EU, jsou to hospodářské subjekty (HS) a obchodníci [MZe, 2013].

Dle nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 995/2010 je hospodářským subjektům zakázáno uvádět nezákonně vytěžené dřevo nebo dřevařské výrobky z tohoto dřeva na trh, HS mají povinnost **používat „systém náležité péče“** při uvádění dřeva a dřevařských výrobků na trh, každý HS musí **udržovat a pravidelně hodnotit** svůj vlastní systém náležité péče (vyjma systému náležité péče zavedeného kontrolní organizací). Obchodníci se dřevem mají povinnost **uchovávat informace**

o svých dodavatelích a zákaznících v návaznosti na možnost zpětného vysledování [EU, 2010].

System náležitě péče obsahuje:

- opatření a postupy zajišťující **přístup k informacím** týkajících se dodávek dřeva a dřevařských výrobků uváděných hospodářským subjektem na trh,
- postupy **posouzení rizik** umožňující provozovateli analyzovat a posoudit riziko uvedení nezákonně vytěženého dřeva nebo výrobků z tohoto dřeva na trh,
- pokud není zjištěné riziko zanedbatelné, SNP obsahuje i postupy **zmírňování rizika**, které se skládají ze souhrnu opatření a postupů, které jsou odpovídající a přiměřené účinnému snižování daného rizika (a mohou zahrnovat požádání o doplňkové informace či doklady nebo ověření třetí strany) [EU, 2010].

Za základ SNP je možno využít LHP (příp. LHO) a navazující LHE [Ventrubová, Dudík, 2014].

SNP si hospodářský subjekt může zavést buď sám, nebo využije systém navržený kontrolní organizací. Odpovědnost za vedení tohoto systému tedy nese buď HS sám, nebo je přenesena i na kontrolní organizaci. V rámci systému náležitě péče pak probíhají pravidelné kontroly, a to kontroly hospodářských subjektů a kontroly kontrolních organizací [Ventrubová, Dudík, 2014].

Kontroly hospodářských subjektů jsou prováděny pravidelně příslušnými orgány (ÚHÚL Brandýs nad Labem). Ověřují, zda HS plní povinnosti dané nařízením o dřevu, tj. zda neuvádějí nezákonně vytěžené dřevo a výrobky z něj na trh EU a zda zavedly, využívají a udržují SNP [Ventrubová, Dudík, 2014]. Během kontroly příslušným orgánem musí HS zpřístupnit záznamy, v nichž jsou vedeny informace týkající se dodávek prováděných HS a používání postupů zmírňování rizika. Tyto záznamy se uchovávají po dobu 5 let [COMMISSION, 2012a].

K plnění požadavků nařízení EUTR by měly hospodářským subjektům pomáhat kontrolní organizace. Kontrolní organizace by měly vyvinout SNP, udělit HS právo ho používat a měly by ověřovat jeho řádné užívání [COMMISSION, 2012b].

Kontrola kontrolních organizací by měla probíhat v pravidelných intervalech, alespoň jednou za 2 roky [COMMISSION, 2012a].

3.4 Ekonomická analýza

Při ekonomické analýze podniku se hodnotí nákladové a výnosové charakteristiky. Zjistíme např., zda odpovídají realizovaným výkonům, nebo zda jsou správně a přehledně zaznamenány v čase. Porovnáním nákladových a výnosových ukazatelů s úrovní hospodaření obdobných lesních majetků může zadavatel zjistit silné a slabé stránky svého podniku [Foresta SG, 2016].

3.4.1 Náklady

Náklady jsou peněžní vyjádření spotřeby výrobních faktorů [Pulkrab a kol., 2007]. Ke spotřebě výrobních faktorů dochází ve výrobě, a to buď najednou, nebo postupně (formou odpisů). Do lesní výroby se zahrnuje obnova lesa, výchova a ochrana lesních porostů a mýtní těžba. Lesní výroba se v mnohém liší od výroby v jiných odvětvích národního hospodářství. Za zvláštnosti lesní výroby se považuje mimořádně dlouhá výrobní doba, prostorová rozptýlenost, polyfunkčnost lesa, sezónnost, vliv klimatických jevů a mnoho dalších [Kupčák, 2006].

Při ekonomické analýze v rámci auditu nás zajímají náklady:

- na pěstební činnost (na obnovu lesa, na péči o lesní kultury, na prořezávky)
- na ochranu lesa (proti škodám způsobeným zvěří, proti kůrovcům a dalším škůdcům)
- na těžební činnost (těžba dříví, přibližování, doprava, úpravy po těžbě – úklid, pálení a štěpkování klestu, úprava povrchu půdy, lesních cest, ošetření poničených stromů)
- na další manipulaci se dřevem
- na myslivost (honitby pronajaté, honitby vlastní)
- odpisy za sledovanou dobu
- na jiné činnosti (školky, lomy, ...)
- na získávání dotací a jiných příspěvků
- na zajištění mimoprodukčních funkcí lesa

- na režii (správu majetku) [Smola a kol., 2012].

3.4.2 Výnosy

Výnosy jsou peněžním oceněním produkce (výrobků a služeb) [Kupčák, 2006].

Při porovnávání nákladů a výnosů během ekonomické analýzy v rámci auditu nás zajímají výnosy z:

- prodeje sortimentů – kulatina, vláknina, ostatní sortimenty, palivové dříví
- nájmu a pronájmů
- myslivosti (honitby pronajaté, honitby vlastní)
- jiných činností (školky, lomy,...)
- čerpání dotací a jiných příspěvků
- mimoprodukčních funkcí lesa [Smola a kol., 2012].

Rozdílem mezi náklady a výnosy je hospodářský výsledek, ten vykazuje buď zisk, nebo ztrátu [Kupčák, 2006].

3.4.3 Finanční analýza

Finanční analýza slouží k celkovému zhodnocení finanční situace v podniku a je nedílnou součástí finančního řízení. Poskytuje informace zejména manažerům firmy, ale také investorům, obchodním partnerům, státním či zahraničním institucím, zaměstnancům, auditorům, konkurenci i odborné veřejnosti. Vlastníci firem se zajímají především o rentabilitu svého podniku, tedy návratnost vynaložených prostředků. Věřitele zajímá hlavně likvidita a schopnost podniku splácet své závazky. Státní instituce zase mají zájem o ziskovost podniku, protože od zisku se odvíjí výše daní, které pak plynou do státního rozpočtu. Zaměstnanci by se mohli zajímat jak o výši mezd, tak o ziskovost a likviditu, které při dostatečné výši zajišťují budoucí fungování podniku. Konkurence se zajímá v první řadě o výsledky prosperujících podniků, hlavně kvůli inspiraci pro vlastní podnikání [Knápková, Pavelková, 2010].

Zdroje informací:

- účetní výkazy (rozvaha, výkaz zisku a ztrát, výkaz cash flow či příloha k účetní závěrce) [Knápková, Pavelková, 2010],
- výroční zprávy,

- statistická šetření,
- údaje z manažerského účetnictví,
- zprávy kapitálového trhu, údaje o jiných podnicích (např. z ČSÚ, z Obchodního věstníku,...), o vývoji daného odvětví atd. [Kupčák, 2006].

Přesnost výsledků finanční analýzy je závislá na kvalitě získaných informací, proto je třeba věnovat patřičnou pozornost sběru dat [Knápková, Pavelková, 2010].

3.4.3.1 Účetní výkazy

Základním účetním výkazem je rozvaha, ta zobrazuje strukturu majetku podniku (aktiva) a jeho financování (pasiva), přičemž platí, že aktiva se rovnají pasivum. Výkaz zisku a ztrát zachycuje tvorbu výsledku hospodaření, který představuje rozdíl mezi náklady a výnosy. Výkaz cash flow zachycuje změnu stavu peněžních prostředků, tedy vznik skutečně reálných peněžních příjmů či výdajů [Knápková, Pavelková, 2010].

Příloha k účetní závěrce poskytuje mj. informace o výši vkladu jednotlivých fyzických či právnických osob, dále počet zaměstnanců a jejich mzdy, údaje o půjčkách a úvěrech, informace o použitých účetních metodách, informace k rozvaze i výkazu zisku a ztráty [Knápková, Pavelková, 2010].

3.4.3.2 Metody finanční analýzy

- Metoda absolutních ukazatelů. Tato metoda se dělí na horizontální analýzu (srovnání vývoje v čase) a vertikální analýzu (vyjádření jednotlivých položek výkazů v procentních podílech zvolené základny);
- Metoda tokových ukazatelů se zabývá analýzou výnosů, nákladů, zisku a cash flow;
- Metoda rozdílových ukazatelů souvisí s likviditou podniku. Významným ukazatelem je čistý provozní kapitál, který se vyjádří jako rozdíl mezi oběžným majetkem a krátkodobými cizími zdroji financování, přičemž aktiva (majetek) by měla přebývat nad pasivy (cizími zdroji);

- Metoda poměrových ukazatelů. Patří sem ukazatele likvidity, rentability, aktivity, zadluženosti, produktivity, ukazatele kapitálového trhu a další [Knápková, Pavelková, 2010].

3.4.3.3 Poměrové ukazatele

Poměrové ukazatele jsou nejpoužívanějším nástrojem finanční analýzy. Umožňují získat rychlý přehled o finanční situaci podniku. Princip poměrových ukazatelů tkví v tom, že se dávají do poměru různé položky účetních výkazů. Tím může vzniknout mnoho ukazatelů, avšak v praxi se jich nejčastěji používá jen několik [Knápková, Pavelková, 2010].

Ukazatele likvidity vyjadřují potenciální schopnost podniku splácet své závazky. Poměří se položky oběžných aktiv (zásoby, pohledávky a pohotové peněžní prostředky) a krátkodobých cizích zdrojů (krátkodobé závazky, krátkodobé bankovní úvěry, finanční výpomoci). Mezi ukazatele likvidity patří: běžná likvidita, pohotová likvidita, okamžitá likvidita [Knápková, Pavelková, 2010].

Ukazatele rentability vyjadřují výnosnost vloženého kapitálu, tedy schopnost podniku vytvářet nové zdroje a schopnost dosahovat zisku použitím investovaného kapitálu. Mezi ukazatele rentability patří: rentabilita tržeb, rentabilita celkového kapitálu, rentabilita vlastního kapitálu, rentabilita investovaného kapitálu, rentabilita úplatného kapitálu. [Knápková, Pavelková, 2010] Tyto ukazatele se nazývají také ukazatele míry zisku nebo ukazatele efektivnosti podniku [Kupčák, 2006].

Ukazatele aktivity vyjadřují schopnost podniku přiměřeně využívat vložený kapitál, a to buď v podobě obratu jednotlivých aktivních či pasivních položek, nebo jako dobu obratu jednotlivých aktiv či pasiv. Mezi ukazatele aktivity patří: obrat aktiv, obrat dlouhodobého majetku, doba obratu zásob, doba obratu pohledávek, doba obratu závazků [Knápková, Pavelková, 2010].

Ukazatele zadluženosti zobrazují finanční strukturu podniku v poměru s majetkovou strukturou [Knápková, Pavelková, 2010]. Tedy do jaké míry podnik využívá cizích zdrojů (je zadlužen) na financování svého majetku, přičemž se předpokládá, že výnosy budou vyšší než náklady spojené se získáním cizích prostředků [Kupčák, 2006]. Mezi ukazatele zadluženosti patří: celková zadluženost, míra zadluženosti, úrokové krytí, doba splácení dluhů, krytí dlouhodobého majetku

vlastním kapitálem, krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji [Knápková, Pavelková, 2010].

Ukazatele kapitálového trhu se používají nejčastěji u akciových společností, které mají veřejně obchodovatelné akcie. Tyto ukazatele vyjadřují hodnocení trhu, tedy zákazníků a investorů [Kupčák, 2006]. Mezi tyto ukazatele patří: zisk na akcii, cash flow na akcii, dividendový výnos, podíl dividendy k zisku na 1 akcii a další [Knápková, Pavelková, 2010].

4 Metodika

Bakalářská práce „Přezkoumání hospodaření na lesním majetku“ byla zpracována na metodickém základu analýzy a syntézy.

Byla shromážděna potřebná literatura zabývající se daným tématem. Zdroje informací byly zaměřeny na trvale udržitelné hospodaření v lesích, na principy fungování takového hospodaření, na certifikaci lesního hospodaření a problematiku nelegálního uvádění dřeva na trh, na možnosti přezkoumání lesního hospodaření (auditu) přímo v lesních porostech (viz TD CFCS 1003:2011) a na možnosti přezkoumání ekonomické stránky hospodaření. Tyto informační zdroje byly prostudovány a byla vybrána data, ze kterých byla zpracována literární rešerše pro seznámení čtenářů s danou problematikou.

Na základě zjištění získaných při analýze studijního materiálu byla vybrána kritéria, která lze aplikovat při přezkoumávání hospodaření na lesním majetku o velikosti 500 ha a byl navrhnout postup takového auditu.

Pro ověření relevantnosti sestavených indikátorů ověřujících trvale udržitelné hospodaření na lesních majetcích byla použita závěrečná zpráva z auditu na LHC Litovel [Dudík a kol., 2016].

5 Výsledky

Výsledky této bakalářské práce obsahují návrh postupu při auditu lesního hospodaření, sledovaná kritéria a související indikátory na bázi TUH, ukazatele ekonomické analýzy (nákladovost, výnosovost) vzorce pro výpočet ukazatelů finanční analýzy (ukazatele rentability) a kritéria sledovaná v rámci systému náležité péče.

5.1 Návrh postupu

Nejdříve by mělo proběhnout úvodní jednání, kde se dohodnou podmínky auditu a rozsah dotčených oblastí. Pokud zadavatel žádá přezkoumání pouze určité oblasti hospodaření, nemusí umožnit kontrolnímu orgánu přístup k veškeré dokumentaci ze všech oblastí hospodaření. Při komplexním přezkoumání by však zadavatel měl tým auditorů pustit všude.

Při samotném přezkoumávání pak auditorský tým zajistí potřebné zdroje informací k provedení auditu a popíše metodický přístup k auditingu. Dále by měl být popsán LHC. To zahrnuje např. rozlohu PUPFL, druhovou skladbu, přírodní podmínky a další.

Shromážděná data se pak dále zhodnotí a bude stanovena náplň venkovního šetření. Ověřuje se kvalita výkaznictví, zejména LHE, a to jak administrativně, tak i fyzicky v lesních porostech [Smola a kol., 2012].

Následuje venkovní šetření, během něhož se hodnotí aktuální stav hospodaření v jednotlivých porostech. Kontroluje se soulad evidence hospodaření s tím, jak to v lese skutečně vypadá. Zaznamenává se stav lesa z hlediska výchovných zásahů, ochrany lesa, obnovy a zajištění lesa, stav LDS. Výsledky se vyhodnotí a vyvozují se závěry, zda vlastník lesa hospodaří na svém majetku na principech trvale udržitelného hospodaření.

V případě, že má žadatel zájem o přezkoumání ekonomické stránky hospodaření, shromáždí se i data z účetní evidence. Zjišťují se náklady a výnosy vztahující se k daným výkonům, a pokud je to možné, porovnávají se s veřejně přístupnými výsledky jiných, podobných hospodářských celků. Navrhované oblasti zjišťování nákladů a výnosů se týkají realizace výkonů především pěstební a těžební

činnosti. Vedle toho jsou zjišťovány i další související náklady a výnosy (příp. získané příspěvky, dotace apod.) z dalších aktivit. Mezi další navrhované postupy patří i provedení finanční analýzy s použitím poměrových ukazatelů a se zaměřením na ukazatele rentability.

V konečné fázi by měla být doporučena opatření na zlepšení stávající situace hospodaření, a to s ohledem na související náklady a výnosy. Dále bude vyhotovena závěrečná zpráva. Tato zpráva bude zároveň s prezentací o průběhu prováděného auditu předána vlastníkovvi lesa, žadateli o audit.

5.2 Seznam kritérií a indikátorů TUH

Jako podklad pro přezkoumání hospodaření na principu TUH byla zvolena kritéria a indikátory CFCS 1003:2011. Tato kritéria jsou zároveň základními principy TUH.

Kritérium I. Zachování a vhodné rozšiřování lesních zdrojů a jejich přínos ke globálnímu koloběhu uhlíku.

Indikátory:

- a) Odnětí, respektive omezení plnění funkcí lesa na PUPFL je prováděno pouze na základě rozhodnutí SSL.
- b) Zalesňování vhodných nelesních půd vlastníka je prováděno vhodnou druhovou skladbou dle zalesňovacího projektu. Zvolená druhová skladba odpovídá danému stanovišti a nezhoršuje vlastnosti půdy.
- c) Zalesněné nelesní půdy jsou převedeny do PUPFL.
- d) Maximální celková výše těžeb (m³) stanovená schváleným LHP nebo protokolárně převzatou LHO je nepřekročitelná. Vlastník bez protokolárně převzaté LHO provádí těžbu v souladu se zákonnými podmínkami.
- e) Tvorba LHP přihlíží k platnému OPRL.
- f) Vlastník umožňuje pověřeným pracovníkům aktualizaci OPRL.
- g) Platný LHP/LHO schválený/převzatý SSL nebo neschválený LHP, pokud neschválení nebylo způsobeno vinou vlastníka lesa.
- h) Vlastník vede a předává lesní hospodářskou evidenci (LHE) v zákonem stanovených termínech orgánu státní správy lesů.

Kritérium II. *Zachování zdraví a vitality lesních ekosystémů.*

Indikátory:

- a) Evidence o používání přípravků na ochranu lesa (množství, druh, rozsah ošetření v příslušných měrných jednotkách, lokalizace, termíny).
- b) Dodržování zásad integrované ochrany rostlin (lesa) – např. používané způsoby biologické ochrany lesa.
- c) Správné nakládání s použitými obaly přípravků na ochranu rostlin, zbytky přípravku nebo postřikové jichy a oplachovou a proplachovou vodou.
- d) Aplikace přípravků na ochranu rostlin osobou vlastníci osvědčení minimálně I. stupně pod dohledem osoby vlastníci osvědčení minimálně II. stupně dle zákona o rostlinolékařské péči.
- e) Hnojení a vápnění porostů za účelem regenerace porostů je provedeno na základě rozboru stanovištních podmínek s následným odborným posouzením dopadů.
- f) Rozsah vápnění půdy a hnojení sazenic v lesních porostech (ha, kg – pro každý přípravek).
- g) Pomístné škody odpovídající použití šetrných technologií.
- h) Používání biologicky odbouratelných olejů a biologicky odbouratelných hydraulických kapalin.
- i) Jsou přijata opatření k zamezení unikání olejů a provozních kapalin během hospodaření v lesích.
- j) Rozsah nahodilé těžby celkem (m³ / rok, %).
- k) Vedení evidence škodlivých činitelů (ano/ne).
- l) Provedená opatření proti působení škodlivých činitelů (ha /rok).
- m) Provádění vhodných výchovných opatření v porostech mladších 40 let.
- n) Při obnově a výchově uplatňovat vhodné míšení dřevin dle jejich biologických nároků.

Kritérium III. *Zachování a podpora produkčních funkcí lesa.*

Indikátory:

- a) Dodržování zákonných ustanovení vztahujících se na těžbu (nepovolená těžba do 80 let, velikost a přiřazení seče, snižování zakmenění).
- b) Zalesňování geneticky a stanovištně vhodnými dřevinami v odpovídajícím počtu a kvalitě, včetně požadovaného podílu MZD.

- c) Zalesňování a zajištění porostů je prováděno v zákonných lhůtách, včetně min. podílu MZD v době zajištění porostů.
- d) Upřednostňování vhodné přirozené obnovy lesa a vzácných domácích druhů dřevin odpovídajících stanovišti.
- e) Pokud vlastník nemá certifikovaný celý majetek, musí mít zavedený systém pro oddělenou evidenci (separaci) dřevní hmoty.
- f) Produkce jednotlivých druhů nedřevních produktů nenarušuje stabilitu porostů ani plnění dalších funkcí lesa.
- g) Dopravní zpřístupnění porostů je realizováno v souladu s platnou legislativou a na základě dlouhodobých potřeb.
- h) Je prováděna odpovídající údržba cestní sítě a objektů na cestách.

Kritérium IV. *Zachování, ochrana a vhodné zvyšování biologické diverzity lesních ekosystémů.*

Indikátory:

- a) Zalesnění holin a zajištění lesních porostů je prováděno v zákonné lhůtě a je podporována přirozená obnova lesa.
- b) Do porostů jsou zaváděny MZD minimálně v rozsahu závazných ustanovení LHP
- c) Podpora přimíšených (>10%) a vtroušených (< 10%) domácích druhů dřevin.
- d) Kultyry jsou ochráněny nebo stavy zvěře jsou regulovány tak, že nedochází k destrukci nebo devastaci kultur nebo přirozeného zmlazení.
- e) Použití introdukovaných dřevin v souladu se schváleným LHP či převzatou LHO.
- f) V NP, CHKO a NPR použití introdukovaných druhů dřevin na základě výjimky ze Zákona o ochraně přírody a krajiny.
- g) Ponechávání vybraných jedinců přirozené druhové skladby (zejména obsazované doupné stromy, stromy s výskytem význačných druhů ptáků a bezobratlých živočichů a odumřelé stromy resp. jejich pahýly) na dožití a do rozpadu dřevní hmoty (ks) s ohledem na bezpečnost návštěvníků lesa.
- h) Ponechávání části biomasy po výchovných a těžebních zásazích.
- i) Evidence uznaných zdrojů reprodukčního materiálu (ano / ne, plocha).

- j) Dodržování zásad přenosu reprodukčního materiálu lesních dřevin a evidence jeho původu (ano/ne).
- k) Způsob hospodaření v uznaných zdrojích a genových základnách.
- l) Použití geneticky vhodného reprodukčního materiálu u obnovovaných porostů.
- m) Ponechávání esteticky působivých stromů v souladu s možnostmi porostů (Ano/ne).
- n) Počet ohrožených druhů, jejichž výskyt a požadavky na způsob obhospodařování jsou vlastníkoví pozemků vhodnou formou a včas oznámeny příslušnými orgány ochrany přírody a které jsou vztaženy k jednotlivým skupinám organismů a kategoriím ohrožení.
- o) Dodržování ochranných podmínek.
- p) Plocha lesní půdy v soustavě zvláště chráněných území členěná podle kategorií ZCHÚ a dodržování jejich ochranných podmínek vlastníkem.
- q) Plocha evropsky významných lokalit soustavy Natura 2000 a dodržování jejich ochranných podmínek vlastníkem.
- r) Plocha schválených ptačích oblastí soustavy Natura 2000 a dodržování jejich ochranných podmínek vlastníkem.

Kritérium V. *Zachování a vhodné posílení ochranných funkcí lesa (zvláště funkce půdoochranné a vodochranné).*

Indikátor:

- a) Obhospodařování lesů ochranných a lesů s ochrannými funkcemi tak, aby byly jejich ochranné funkce zachovány.

Kritérium VI. *Zachování ostatních sociálně-ekonomických funkcí lesa.*

Indikátory:

- b) Podpora regionu prostřednictvím využívání místních zdrojů pracovní síly a zpracovatelských firem.
- c) Vlastník dle svých možností propaguje lesnictví a význam certifikace lesů PEFC.
- d) Vlastník informuje své odběratele o tom, že dřevní hmota pochází z certifikovaných lesů systémem PEFC.

- e) Vlastník komunikuje vhodným způsobem s místními samosprávnými orgány a veřejností, snaží se předcházet konfliktům a řeší případné stížnosti.
- f) Obhospodařování lesů zvláštního určení v souladu s účelem jejich vyhlášení.
- g) Vlastník má OLH, se kterým konzultuje hospodářské aktivity v lese.
- h) Vlastník se stará o vzdělání svých zaměstnanců.
- i) Vlastník dle svých možností spolupracuje s lesnickým školstvím a výzkumem.
- j) Vlastník dle svých možností upřednostňuje dodavatele, kteří zajišťují odborné práce kvalifikovanou pracovní silou.
- k) Dodržování zákonů, nařízení vlády, vyhlášek a předpisů vlastníka, včetně práva zástupců zaměstnanců na provádění kontroly a požadování odstranění závad a nedostatků na pracovních postupech, strojích a zařízeních, pracovištích.
- l) Školení všech zaměstnanců podle vykonávané práce, účast na školeních a výcviku je považována za součást výkonu práce.
- m) Zajištění preventivních lékařských prohlídek.
- n) Provádění preventivních kontrol zejména vedoucími zaměstnanci.
- o) Možnost zaměstnanců svobodně se sdružovat a organizovat.
- p) Existence omezení pro využití tohoto práva zaměstnavatelem.
- q) Respektování struktur hájící zájmy zaměstnanců.
- r) Uzavírání podnikové kolektivní smlouvy a závodových příloh mezi zaměstnavatelem a odborovými organizacemi.
- s) Dodržování všech příslušných zákonů a ustanovení dohodnutých v podnikové kolektivní smlouvě, případně vnitropodnikových směrnicích.
- t) Umožnění volného vstupu lidí do lesů (ano/ne – důvod).
- u) Existence rekreačních zařízení (počet, Kč).
- v) Obhospodařování míst zvláštního kulturního a duchovního významu v souladu s účelem vyhlášení.

[CFCS, 2011b]

5.3 Ukazatele ekonomické analýzy

Pro zjištění ukazatelů ekonomické analýzy (viz níže) je dobré shromáždit i údaje o regionálních průměrných nákladech na jednotlivé výkony a také statistické údaje v rámci České republiky. To za účelem porovnání nákladovosti prací a výnosů v lesnické činnosti [Smola a kol., 2012].

5.3.1 Náklady na pěstební činnost

Počítáno s náklady v Kč/ha u těchto výkonů:

- obnova lesa (počet sazenic na 1 ha),
- ochrana proti zvěři a buřeni,
- prořezávky,
- vyklizování klestu [Kupčák, 2006].

5.3.2 Náklady na těžební činnost

Udáváno množství v m³ a počítáno s náklady v Kč/m³ u těchto výkonů:

- těžba dřeva,
- přibližování dřeva,
- odvoz dřeva,
- manipulace se dřevem [Kupčák, 2006].

5.3.3 Výnosy

Udáváno množství v m³ podle druhu dřeviny a počítáno s výnosy v Kč/m³:

- prodej dřeva na sortimenty [Kupčák, 2006],
- prodej dřeva na pni,
- prodej palivového dříví.

Výnosy se odvíjí především od tržní ceny dřeva a záleží také na náležitostech smluvní dohody mezi odběratelem a prodejcem.

5.3.4 Hospodářský výsledek

Udáváno v Kč/ha lesa. HV je tvořen rozdílem mezi celkovými náklady (N) a celkovými výnosy (V). Výsledkem je zisk nebo ztráta [Kupčák, 2006].

$$\text{Vzorec: } HV = V - N \tag{1}$$

5.3.5 Finanční analýza - rentabilita

Pokud se rentabilita vyjadřuje v procentech (celý zlomek násobíme 100), pak se jedná o tzv. míru rentability, tedy relativní vyjádření zisku [Pulkrab a kol., 2008]. Hospodářský výsledek (HV) v čitateli může být vyjádřen jako zisk po zdanění (čistý zisk), zisk před zdaněním, nebo jako zisk před úroky a zdaněním (EBIT) [Knápková, Pavelková, 2010].

Rentabilita celkového kapitálu

Vypovídá o tom, kolik korun zisku přináší 1 koruna celkového vloženého kapitálu (celková pasiva – P) [Kupčák, 2006].

$$\text{Vzorec: } RCK = HV / P \quad (2)$$

Rentabilita vlastního kapitálu

Vypovídá o výnosovosti kapitálu, který vložili sami vlastníci (vlastní kapitál – VK). Rentabilita vlastního kapitálu by měla být vyšší než rentabilita celkového kapitálu [Kupčák, 2006].

$$\text{Vzorec: } RVK = HV / VK \quad (3)$$

Rentabilita tržeb

Vypovídá o tom, kolik korun zisku (Z) připadá na 1 korunu tržeb (T), jedná se o tzv. ziskovou marži [Knápková, Pavelková, 2010].

$$\text{Vzorec: } RT = HV / T \quad (4)$$

Nákladová rentabilita

Vypovídá o tom, kolik korun zisku připadá na 1 korunu vlastních nákladů (VN) [Pulkrab a kol., 2008].

$$\text{Vzorec: } NR = HV / VN \quad (5)$$

5.4 Systém náležitě péče

V rámci kontroly SNP se sleduje dodržování povinností HS a náležitosti SNP.

- Dodržuje HS zákaz uvádění nelegálně vytěženého dřeva na trh?
- Má HS zaveden systém náležitě péče?
- Je SNP pravidelně udržován a hodnocen hospodářským subjektem?
- Obsahuje SNP všechny následující náležitosti?

- 1) Opatření a postupy zajišťující přístup k informacím týkajících se dodávek dřeva a dřevařských výrobků uváděných hospodářským subjektem na trh:
 - popis vč. obchodního názvu a druhu výrobku i obecného názvu druhů dřevin a popř. úplného odborného názvu dřevin;
 - země původu vytěženého dřeva, a popř. region daného státu, v němž bylo dřevo vytěženo a oprávnění k těžbě
 - množství dřeva (udávané v m³, kg nebo počtu jednotek)
 - jméno a adresa dodavatele HS
 - název a adresa obchodníka, jemuž bylo dřevo a dřevařské výrobky dodány
 - doklady nebo jiné informace uvádějící, že toto dřevo a dřevařské výrobky jsou v souladu s použitelnými právními předpisy.
- 2) Postupy posouzení rizik, které umožňují provozovateli analyzovat a posoudit riziko uvedení nezákonně vytěženého dřeva nebo výrobků z něj na trh. Tyto postupy zohledňují informace uvedené výše i kritéria pro posouzení rizik, která zahrnují:
 - zajištění souladu s použitelnými právními předpisy, což může zahrnovat certifikaci nebo jiné režimy ověřování třetích stran týkajících se souladu s použitelnými právními předpisy
 - šíření se nezákonné těžby konkrétních druhů dřevin
 - šíření se nezákonné těžby nebo nezákonných postupů v zemi původu vytěženého dřeva nebo v regionu dané země, v němž bylo dřevo vytěženo, vč. uvážení výskytu ozbrojeného konfliktu
 - sankce uvalené Radou bezpečnosti OSN nebo Radou EU na dovoz či vývoz dřeva
 - komplexnost dodavatelského řetězce dřeva a dřevařských výrobků.
- 3) Není-li riziko zjištěné během postupů posouzení rizik podle předchozích kritérií zanedbatelné, SNP obsahuje i postupy zmírňování rizika sestávající ze souboru opatření a postupů odpovídajících a přiměřených pro účinné snižování daného rizika, a které mohou zahrnovat požádání o doplňkové informace či doklady nebo ověření třetí strany.

[EU, 2010]

6 Diskuze

Přezkoumání hospodaření na lesních majetcích může být ovlivněno mnoha faktory. Tyto faktory jsou spojeny se zvláštnostmi lesního hospodaření, které byly zmíněny v kapitole 3.4.1. Náklady.

Například v současnosti mohou být výsledky hospodaření dobré, protože se teď těží porosty v mýtném věku, kterých je více, ale za pár let bude porostů v mýtném věku méně, nebo naopak. To může být způsobeno nerovnoměrným plošným zastoupením jednotlivých věkových stupňů.

Dalším faktorem ovlivňujícím výši těžeb, mohou být i chráněná území, která mohou být součástí lesního hospodářského celku a která mají vlastní pravidla pro hospodaření.

Největší část nákladů pěstební činnosti tvoří právě náklady na obnovu lesa. Tyto náklady se dají ovlivňovat snahou o přirozenou obnovu, která je zároveň v souladu s principy přírodě blízkého hospodaření a která náklady na obnovu lesa snižuje. Přirozená obnova náklady na obnovu lesa sice sníží, ale je potřeba počítat i se zvýšením nákladů na těžbu lesa (kvůli těžební úpravě pro přípravu na přirozené zmlazení) a s prodlouženou dobou obmýtlí [Foltánek, 2004].

Přírodní kalamity, které mohou negativně ovlivňovat cenu dřeva z důvodu přesycení trhu tímto dřívím, nemůžeme nijak ovlivnit. V současnosti se jedná hlavně o kůrovcovou kalamitu, která je předpovídána na letošní rok především vzhledem k nadměrnému suchu. Kvůli nedostatku vody a následnému stresu totiž nejsou stromy schopny se proti kůrovcům bránit. Na to navazuje zmenšení potenciálu podílu přirozené obnovy a zvýšení nákladů na další zalesnění. Cenová relace kalamitního dříví (zahrnující větrné a sněhové kalamity) se obvykle pohybuje níže, než obvyklá cena, protože toto dříví může být následně nějakým způsobem znehodnoceno. To se zase promítne do výše výnosů za prodané dříví.

Rentabilita lesních majetků může být ovlivněna především zaváděním melioračních a zpevňujících dřevin, volbou cílového hospodářství, dopady hospodářského způsobu a volbou doby obmýtlí [Pulkrab, 2004]. Dále je třeba také zmínit, že do HV se nepromítá ocenění mimoprodukčních funkcí lesa. Z hlediska ekonomické analýzy hospodaření jednotlivých skupin dřevin podle SLT nebo

hospodářských souborů je úskalím účetní evidence, která je v tomto případě omezeně použitelná.

Pro zavedení systému náležité péče je možné jistým způsobem využít certifikaci v rámci systému PEFC. Ovšem neznámá to, že ten, kdo má certifikát PEFC, automaticky splňuje podmínky pro SNP. V roce 2013 organizace PEFC International a následně i PEFC Česká republika revidovaly technický dokument, který stanovuje požadavky na certifikaci C-o-C. Tento dokument stanovuje požadavky na C-o-C a zároveň také minimální požadavky na SNP. Pokud tedy HS splňuje požadavky systému C-o-C, měl by splňovat i základní požadavky nařízení EUTR na SNP. „Je však zodpovědností HS, aby si svůj SNP vytvořil tak, aby byl v souladu s požadavky nařízení s ohledem na konkrétní situaci, ve které se HS nachází.“ [Ventrubová, Dudík, 2014].

Při porovnávání různých lesních majetků je třeba brát v potaz, že každý LHC má své specifické přírodní a jiné podmínky, které ovlivňují lesnické hospodaření. Není to jen velikost pozemku, ale i poloha, nadmořská výška, druhová skladba, stavy zvěře a způsob mysliveckého hospodaření, výskyt dřevokazných hub či brouků, působení přírodních vlivů a další.

7 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat možnosti přezkoumání hospodaření na lesním majetku a formulovat předpoklady pro použití zjištěných přístupů. Dále měl být podán návrh na průběh auditu a na rozsah zjišťovaných informací během přezkoumávání hospodaření na 500 hektarovém lesním majetku.

Byla vypracována literární rešerše, ve které se čtenáři mohli seznámit s problematikou auditu hospodaření na lesním majetku a s problematikou trvale udržitelného hospodaření v lesích, byla také nastíněna problematika ekonomické analýzy lesnického hospodaření a problematika nařízení EU v oblasti dřeva a systému náležité péče.

V praktické části této práce byl podán návrh, jak postupovat při provádění auditu na lesním majetku. Pro přezkoumání hospodaření z hlediska trvalé udržitelnosti byly zvoleny indikátory standardu CFCS 1003:2011, protože systém PEFC je v České republice nejpoužívanější certifikací lesního hospodaření. Avšak tento standard neřeší ekonomickou stránku hospodaření. Pro komplexnost auditu byla tedy navrhována i ekonomická analýza hospodaření, která vypovídá o nákladovosti a výnosovosti hospodaření. Pro vlastníky lesních majetků je důležitá ziskovost, proto byly v rámci finanční analýzy zvoleny ukazatele rentability. Jako podpora snahy o zamezení nelegální těžby dřeva a uvádění nelegálně vytěženého dřeva na trh byla do auditu zahrnuta i kontrola systému náležité péče.

Dílčím cílem bylo také vytvořit materiál pro vlastníky lesa, který by jim mohl pomoci při analýze svého hospodaření, zjišťování jeho silných a slabých stránek, při rozhodování, kam směřovat své hospodaření nebo jen poskytnout lepší přehled v dané problematice.

Tato bakalářská práce byla vytvořena za účelem poskytnout informace zejména majitelům lesních pozemků o velikosti 500 ha. Dle Kupčáka (2006) je při této velikosti přepokládána nákladová a výnosová vyrovnanost. Proto je tento materiál použitelný jak pro majetky velké 500 ha, tak i pro majetky mnohem větší.

8 Seznam literatury a použitých zdrojů

Literatura

- HRABÁK, Rudolf; PORUBA, Miroslav, 2005. *LES*. 1. vydání. Praha: Aventinum, 2005. 312 s. ISBN 80-86858-09-X. Kapitola 8: Péče o les, s. 293-294.
- KNÁPKOVÁ, Adriana; PAVELKOVÁ, Drahomíra, 2010. *Finanční analýza*. 1. vydání Praha: Grada, 2010. 208 s. ISBN 978-80-247-3349-4.
- KUPČÁK, Václav, 2006. *Ekonomika lesního hospodářství*. 2. vydání. Brno: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně, 2006. 254 s. ISBN 80-7157-998-X.
- PULKRAB, Karel; ŠIŠÁK, Luděk; BARTUNĚK, Jiří; BLUĐOVSKÝ, Zdeněk, 2007. *Ekonomika lesního hospodářství – vybrané kapitoly*. 1. vydání. Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze, 2007. 284 s. ISBN 978-80-213-1409-2.
- PULKRAB, Karel; ŠIŠÁK, Luděk; BARTUNĚK, Jiří, 2008. Hodnocení efektivnosti v lesním hospodářství. Kostelec nad Černými lesy: Lesnická práce, 2008. 131 s. ISBN 978-80-87154-12-0.
- SMOLA, Martin (Lesprojekt východní Čechy, s. r. o.) a kolektiv zaměstnanců ÚHÚL, 2012. *Hospodaření v lesích na principech trvalosti a vyrovnanosti*. Pracovní metodika pro privátní poradce v lesnictví. Ústav pro hospodářskou úpravu lesů Brandýs nad Labem, 2012. 16 s.
- SVOBODA, Josef; DOHNANSKÝ, Tomáš; KOTEK, Karel; LIDICKÝ, Václav; MORÁVEK, František; NOVÁK, Jiří; PŮLPÁN, Ladislav; SVOBODA, Josef; ŠIMERDA, Ladislav; TESAŘ, Vladimír, 2015. *Program trvale udržitelného hospodaření v lesích*. Hradec Králové: Lesy České republiky, s. p., 2015. 71 s. ISBN 978-80-86945-27-9.
- VENTRUBOVÁ, Kateřina; DUDÍK, Roman 2014. *Legislativní opatření spojená s uváděním dřeva a dřevařských výrobků na trh EU*. 1. vydání. Praha: Ústav zemědělské ekonomiky a informací, 2014. 110 s. ISBN 978-80-7271-208-3.

DUDÍK, Roman; ŠVÉDA, Karel; KUPČÁK, Václav; VACEK, Stanislav; FLORA Martin; PULKRAB, Karel, 2016. *Studie hospodaření na LHC Město Litovel a LHC Nová Ves*. Praha: Katedra lesnické a dřevařské ekonomiky, FLD, ČZU v Praze, 2016.

Periodika, standardy, předpisy

BERAN, Luboš a kolektiv zaměstnanců ÚHÚL; FSC ČR, 2007. *Systém certifikace FSC v lesním hospodářství České republiky*. Pracovní metodika pro privátní poradce v lesnictví. Ústav pro hospodářskou úpravu lesů Brandýs nad Labem, 2007. 19 s.

CFCS, 2011a. *Český systém certifikace lesů – popis*. Technický dokument Českého systému certifikace lesů 1001:2011. 1. vydání. PEFC Česká republika, 2011.

CFCS, 2011b. *Kritéria a indikátory trvale udržitelného hospodaření v lesích*. Technický dokument Českého systému certifikace lesů 1003:2011. 1. vydání. PEFC Česká republika, 2011.

COMMISSION, 2012a. *Commission Implementing Regulation (EU) No 607/2012 of 6 July 2012 on the detailed rules concerning the due diligence system and the frequency and nature of the checks on monitoring organisations as provided for in Regulation (EU) No 995/2010 of the European Parliament and of the Council laying down the obligations of operators who place timber and timber products on the market*.

COMMISSION, 2012b. *Commission Delegated Regulation (EU) No 363/2012 of 23 February 2012 on the procedural rules for the recognition and withdrawal of recognition of monitoring organisations as provided for in Regulation (EU) No 995/2010 of the European Parliament and of the Council laying down the obligations of operators who place timber and timber products on the market*.

EU, 2010. *Regulation (EU) No 995/2010 of The European Parliament and of The Council of 20 October 2010 laying down the obligations of operators who place timber and timber products on the market*.

- FOLTÁNEK, Vladimír, 2004. *Ekonomické aspekty přirozené obnovy*. Ekonomika pěstební činnosti a přírodě blízké hospodaření. Lesnická práce, 84, 2005 (9).
- MZe, 1997. *Metodická informace o postupu při provádění ustanovení §40 a §48 odst. 2 pís. h) lesního zákona (lesní hospodářská evidence)*. Metodická informace Mze č. 185/1997-5010. Praha: Ministerstvo zemědělství. 6 s.
- MZe, 2015. *Zpráva o stavu lesa a lesního hospodářství České republiky v roce 2014*. 1. vydání. Praha: Ministerstvo zemědělství, 2015. ISBN 978-80-7434-242-4. 108 s.
- KŘÍSTEK, Štěpán, 2005. *Oblastní plány rozvoje lesů*. Vesmír, 84, 2005 (8), s. 448.
- PULKRAB, Karel, 2004. *Ekonomické problémy trvale udržitelného obhospodařování lesa*. Ekonomika pěstební činnosti a přírodě blízké hospodaření. Lesnická práce, 84, 2005 (9).
- ŠAFAŘÍK, Dalibor; HLAVÁČKOVÁ, Petra. *Metodický přístup k lesnickým auditům na bázi požadavků auditorových předpisů statutárních auditů*. Zprávy lesnického výzkumu, 59, 2014 (4), s. 299-303.
- Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon) § 24.

Internetové zdroje

- FORESTA SG. *Lesnická a ekonomická analýza hospodaření na lesním majetku (lesnický a ekonomický audit)*. Foresta SG. [online]. © 2016 [cit. 2016-04-02]. Dostupné z: <http://www.foresta.cz/co-delame/lesni-hospodarstvi/lesnicka-a-ekonomicka-analyza/>.
- MZe, 2013. *Lesy*. eAGRI [online]. 28. 2. 2013 [cit. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://eagri.cz/public/web/mze/lesy/novinky/eutr.html>.
- PEFC Česká republika, a. *PEFC certifikace*. [online]. [cit. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.pefc.cz/pefc-certifikace.html>.
- PEFC Česká republika, b. *Certifikace lesů*. [online]. [cit. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.pefc.cz/pefc-certifikace/certifikace-lesu.html>.

- Šimopt, 2007. *Vznik lesního hospodářství*. Mezi stromy: Lesnicko-dřevařský vzdělávací portál. [online]. © 2007 [cit. 2016-04-02]. Dostupné z: <http://www.mezistromy.cz/cz/les/pestovani-lesa/hospodareni-v-lese/vznik-lesniho-hospodarstvi>.
- ÚHÚL, 2016a. *Lesnická typologie*. Ústav pro hospodářskou úpravu lesů Brandýs nad Labem. [online]. © 2016 [cit. 2016-04-08]. Dostupné z: <http://www.uhul.cz/nase-cinnost/lesnicka-typologie>.
- ÚHÚL, 2016b. *Certifikace lesů*. Ústav pro hospodářskou úpravu lesů Brandýs nad Labem. [online]. © 2016 [cit. 2016-04-08]. Dostupné z: <http://www.uhul.cz/nase-cinnost/dalsi-cinnost/certifikace-lesu>.
- ÚHÚL, 2016c. *Systém náležité péče*. Ústav pro hospodářskou úpravu lesů Brandýs nad Labem. [online]. © 2016 [cit. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.uhul.cz/nase-cinnost/dalsi-cinnost/certifikace-lesu>.