

# KOMPARACE VYBRANÝCH METOD OCEŇOVÁNÍ ROSTOUCÍ ZÁSOPY LESNÍHO POROSTU PRO POTŘEBY VYKAZOVÁNÍ ÚČETNÍCH DAT V ČESKÉ REPUBLICCE

## COMPARISON OF THE SELECTED METHODS FOR THE VALUATION OF THE STANDING VOLUMES IN GROWTH FOR ACCOUNTING PURPOSES IN THE CZECH REPUBLIC

HELENA ČERMÁKOVÁ - MARTA STÁROVÁ - HANA VOSTROVSKÁ

Česká zemědělská univerzita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, Kamýcká 129, CZ - 165 21 Praha 6 - Suchbátka

✉ e-mail: cermakovah@pef.czu.cz

### ABSTRACT

The aim of the paper was to compare methods for the evaluation of standing volumes and to assess the suitability of the use of various evaluation methods in accounting. A partial objective was also to analyse awareness among entities dealing with forest land management of their duties resulting from legal provisions of implementing regulations of the Accounting Act. According to the legal provisions, individual legal forms of accounting entities are required to provide the value of growing standing volumes in an annex to their financial statements. The implementing regulations define a methodology for determining the value, but the accounting entity may also choose to select a different evaluation method. In order to achieve the set objective, data was collected through quantitative research in the form of a questionnaire survey (n = 264) among organisations managing forest land, asking whether they are providing in an annex to their financial statements information about the value of growing standing volume and the evaluation method. The results show that 74.68% of the organisations polled do not provide this information; 25.32% of participants gave a positive response. Accounting entities who provide the information were also asked about the applied methodology. From the total number of entities who are carrying out evaluation of their standing volume, 76.67% used the method defined in the regulations, while 23.33% performed the assessment in another way.

**Klíčová slova:** lesní porost, účetnictví, metody oceňování, účetní závěrka, příloha k účetní závěrce, Česká republika

**Key words:** forest stand, accounting, methods of valuation, financial statements, annex of financial statements, Czech Republic

### ÚVOD

Předkládaný příspěvek je zaměřen na oblast oceňování rostoucí zásoby lesních porostů pro potřeby účetního informačního systému a dále na vyhodnocení vypovídací schopnosti zjištěných dat pro účely účetního vykazování.

Jak uvádějí ve svém příspěvku MATĚJČEK a DUDÍK (2011), oceňování lesa jako vědní obor nebylo v České republice před rokem 1990 teoreticky řešeno, ani prakticky aplikováno. Dále autoři poznamenávají, že co se týče teoreticko-metodologických přístupů k oceňování lesa, tak se podařilo do značné míry opět se zahraničím srovnat krok. O tom svědčí praktické použití analogických metod při úředním oceňování lesa v platném cenovém předpise Ministerstva financí ČR (metoda věkových hodnotových faktorů jako reprezentant věcné hodnoty, nebo metoda čisté současné hodnoty jako reprezentant výnosového způsobu ocenění lesních porostů). Avšak s výjimkou používání porovnávací metody při tržním ocenění lesa, neboť za uplynulých 20 let u nás nevznikla žádná veřejně přístupná databáze tržních transakcí s lesy.

Výše popsaná skutečnost směřuje k možnému řešení situace v oblasti, kterou popisuje ČERMÁKOVÁ (2013), kdy v současné době česká účetní úprava týkající se účetnictví nedisponuje nástroji, které by umožňovaly lesní porost na lesním pozemku ocenit a vykázat v rozvaze jako

samostatnou položku. Je nutné podotknout, že za těchto podmínek významná část lesního majetku není zahrnuta v informačním systému a management podniku nemá k dispozici přesné účetní informace z finančního účetnictví, které by přispěly ke správným manažerským rozhodnutím.

Zkoumaná oblast příspěvku byla zvolena na základě požadavků zákona o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví) a prováděcích vyhlášek (vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, č. 410/2009 Sb., pro vybrané účetní jednotky a č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, které nejsou zřizovány za účelem dosahování zisku), kterými se částečně řeší výše popsaná situace v účetnictví subjektů hospodařících na lesních pozemcích.

Účetním jednotkám v České republice vyplývá ze znění prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví povinnost uvádět v příloze k účetní závěrce informaci o hodnotě rostoucí zásoby lesního porostu na lesních pozemcích (dále jen lesní porost), které jsou buď ve vlastnictví účetní jednotky, anebo k nim mají právo hospodaření. Stanovená cena pro výpočet ocenění lesního porostu je uvedena v jednotlivých prováděcích vyhláškách a činí 57,- Kč za m<sup>2</sup> lesního pozemku. Současně má organizace možnost zvolit jinou metodu ocenění rostoucí zásoby lesního porostu pro potřeby zveřejnění požadované informace v příloze k účetní závěrce.

Předmětem příspěvku je oceňování lesního porostu v průběhu růstu pro potřeby účetního informačního systému. Jak uvádí ŠIŠÁK et al. (2013), v souvislosti s diskusí o oceňování lesa a jeho funkcí musí být jednoznačně vymezen účel, pro který je způsob oceňování zvolen. Pro ocenění funkcí lesa existují různé metody a systémy, které se liší nejen mezi zeměmi navzájem, ale i uvnitř jednotlivých států. Přesto lze vysledovat v používaných metodách určité společné rysy a hlavní trendy.

V souvislosti s požadavky účetnictví je dle Strouhala (STROUHAL et al. 2013) významnou charakteristikou účetních systémů, která podstatným způsobem určuje vypovídací schopnost účetních informací, způsob ocenění jednotlivých segmentů účetní závěrky. V zájmu spolehlivosti, srozumitelnosti a v neposlední řadě srovnatelnosti účetních údajů jsou přístupy k oceňování v účetnictví významnou součástí regulace účetnictví jak na národní úrovni, tak v rámci mezinárodní harmonizace účetnictví.

Ve svých výzkumech SEKOT (2007) uvádí, že účetnictví lesnictví na národní úrovni se skládá z několika prvků, z nichž některé jsou povinné, jiné představují pouze doporučení. Mezinárodní úsilí směřuje ke stanovení jednotného rámce pro komplexní řešení v tomto odvětví.

Význam oceňování vyzdvihují také LETT et al. (2000), kteří hovoří o jeho nezbytnosti v době současné, a to při stanovení hodnoty majetku, v případě škodných událostí, odhadu cen při nákupních transakcích, při kalkulačních propočtech ekonomické efektivity a posuzování vlivu na životní prostředí, stejně jako v dalších zvláštních případech.

Zřejmě nejdůležitějším aspektem pro oceňování je stanovení účelu, popř. zaměření, to znamená, zda je určeno pro interní, nebo externí potřeby. Podle toho se rozlišují rozvahově orientované, nebo kalkulační přístupy ocenění lesa. Zatímco rozvahové přístupy získávají stále více na významu v procesu vykazování finančních dat o akciových společnostech a veřejných lesních podnicích, jde u soukromých lesních podniků v první řadě, popř. výlučně, o vnitřní (vnitropodnikové) důvody (JÖBSTL 2000).

Hlavním cílem příspěvku je provést komparaci vybraných metod oceňování lesního porostu za účelem zjištění informační hodnoty výsledků pro potřeby vykazování účetních dat. Dílčím cílem vedoucím k naplnění cíle hlavního je na základě vybraných metod oceňování lesního porostu zjistit ocenění zvoleného lesního pozemku s lesním porostem a vyslovit návrhy na vhodnost použití metod ocenění pro stanovený účel.

Podstatou článku je v konečném důsledku odpovědět na otázku, zda požadavek právních ustanovení na vypovídací schopnost účetní závěrky je v praxi naplněn. To znamená, jestli je v příloze účetní závěrky uvedena informace o věrné hodnotě rostoucí zásoby lesního porostu na obhospodařovaných lesních pozemcích a zda tak má externí uživatel účetní závěrky možnost získat ze zveřejňovaných údajů požadované informace.

V součinnosti s hlavním cílem příspěvku byl proveden sběr dat na základě kvantitativního výzkumu prostřednictvím dotazníkového šetření (n = 264), pomocí kterého bylo zjišťováno u organizací hospodařících na lesních pozemcích, zda uvádí v příloze účetní závěrky informace o hodnotě rostoucí zásoby lesního porostu a jaký je způsob jeho ocenění u organizací, které hospodaří na lesních pozemcích.

## MATERIÁL A METODIKA

### Metodický základ

Pro potřeby tohoto příspěvku je používán pojem *lesní porost* vždy po obsahové stránce zamýšlen jako rostoucí zásoba lesního porostu na lesním pozemku.

Článek byl zpracován na základě vlastního primárního výzkumu, vlastních výpočtů a prostřednictvím analýzy sekundárních zdrojů (články, monografie).

### Metodika komparace oceňovacích metod lesního porostu

Pro oceňování lesního porostu bylo na základě rozboru teoretických východisek pro oblast oceňování ustanoveno, že bude vycházeno z metod ocenění lesního porostu, které mají oporu v právních zdrojích ČR a současně jsou uznávané a běžně používané v lesnické praxi. Zjištěné hodnoty ocenění lesního porostu byly následně komparovány.

### Vybrané oceňovací metody

Na základě analýzy používaných metod oceňování lesního porostu byly vybrány oceňovací modely používané v ekonomickém a právním prostředí ČR.

Pro provedení komparativní analýzy byly zvoleny následující oceňovací metody vztažené k jednotce plochy:

- metoda ocenění lesního porostu věkovými hodnotovými faktory – úřední cena
- metoda ocenění lesního porostu čistou současnou hodnotou – zjednodušeným způsobem
- hodnota mýtní výtěže
- ocenění lesního porostu dle prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví

Metoda ocenění lesního porostu věkovými hodnotovými faktory je podkladem pro stanovení ocenění lesního porostu podle oceňovací vyhlášky (§ 40 vyhlášky č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku).

Metoda ocenění lesního porostu čistou současnou hodnotou je podkladem pro stanovení ocenění lesního porostu dle oceňovací vyhlášky (§ 45 vyhlášky č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku).

Hodnota mýtní výtěže je zjišťována při prováděné těžbě lesního porostu, anebo se určuje pro stojící předmětný lesní porost s porostní zásobou, který se nachází v obmětí.

Pro potřeby výpočtů ocenění byla vybrána prováděcí vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví a její příslušné ustanovení (dále jen prováděcí vyhláška).

V dalším textu příspěvku je pro lepší orientaci používán pouze název metod k ocenění: úřední cena, ocenění zjednodušeným způsobem, mýtní výtěž a ocenění podle vyhlášky.

Z údajů vyplývá, že metody ocenění lesního porostu úřední cenou, zjednodušeným způsobem a ocenění podle vyhlášky k zákonu o účetnictví mají oporu v právních normách platných na území ČR.

Pro hodnocení vybraných oceňovacích metod byla stanovena kritéria (v tomto případě charakteristiky lesního porostu), z nichž každé bylo odstupňováno pomocí číselných hodnot. Význam jednotlivých kritérií byl odlišen váhami používanými k výpočtu průměrného bodového hodnocení. Uvedená metoda hodnocení byla použitelná pro jakékoliv kritérium, včetně zohlednění diferenciací významu jednotlivých kritérií.

Výsledky zjištěných hodnot ocenění lesního porostu vybranými oceňovacími metodami byly porovnávány a analyzovány.

Postup při oceňování lesního porostu vycházel z volby konkrétního lesního pozemku s lesním porostem. Stejný lesní porost na daném lesním pozemku byl v jednotlivých výpočtech oceněn zvolenou metodou a na základě výsledné komparace dílčích ocenění lesního porostu byl vysloven návrh na potencionálně vhodnou metodu oceňování lesního porostu pro potřeby účetnictví.

K výpočtu ocenění hodnoty lesního porostu na konkrétním lesním pozemku byla získána data z lesního hospodářského plánu (LHP) lesního podniku. Vzhledem k rozsahu datové základny, nutné ke zjištění výpočtu, byl vybrán náhodný dílec z celkové rozlohy obhospodařovaných lesních pozemků. Zvolený dílec byl ustanoven jako datová základna pro veškeré expertní výpočty hodnoty lesního porostu v předkládaném příspěvku.

### Tvorba rozhodovací tabulky

Dle charakteristiky lesního porostu byla definována jednotlivá kritéria, k nimž byla přiřazena dle vlastního posouzení váha vyjadřující míru vlivu kritéria na celkové ocenění lesního porostu.

Přiřazená váha posuzovaného parametru byla stanovena na základě jeho důležitosti v procesu oceňování. Pro prováděný výzkum byla stanovena hodnota 0,75 jako limit pro vhodnost dané oceňovací metody. Zvolená kritéria vychází z důležitosti posuzování vlivů na oceňování lesních porostů.

Do rozhodovací tabulky byly z oceňovacích metod vybrány tři metody ze čtyř. Bylo vyřazeno ocenění porostní zásoby dle ustanovení vyhlášky k zákonu o účetnictví, jelikož je stanoveno administrativně na základě politického rozhodnutí.

V tab. 1 je představen rozhodovací postup posuzování vhodnosti oceňovacích metod oceňování lesního porostu pro potřeby účetnictví. Na základě uvedených výstupů bylo možné ověřit vhodnost oceňovací metody lesního porostu pro potřeby účetnictví s použitím metody ocenění úřední cenou a metody ocenění zjednodušeným způsobem. Přestože metoda ocenění mýtní výtěže nesplňovala stanovený požadavek na limit 0,75, byla zařazena do výzkumu, aby vyhodnocená nevhodnost použití pro účely účetnictví byla potvrzena, či popřípadě vyvrácena.

### Charakteristika vybraných oceňovacích metod

#### Úřední cena – Metoda věkových hodnotových faktorů

Oceňování metodou věkových hodnotových faktorů zahrnuje ve svém přístupu ke stanovení hodnoty lesního porostu několik metod ocenění, které svou podstatou mohou určit hodnotu lesního porostu v jednotlivých fázích růstu.

Právě kombinace různých metod stanovení hodnoty lesního porostu poskytuje poměrně přesnou informaci o jeho ceně. Metoda věkových hodnotových faktorů zahrnuje použití metody Nákladové hodnoty porostu ( $HK_m$  ve věku  $m$ ), Očekávané hodnoty porostu ( $HE_m$  ve věku  $m$ ) a Hodnoty mýtní výtěže ( $A_m$  ve věku  $m$ ).

Použitím uvedených oceňovacích metod jsou zjišťovány hodnoty lesního porostu v daném věku a ze zjištěných hodnot je následně konstruována věková hodnotová křivka pro jednotlivé druhy dřevin využívané v lesním hospodářství. Každá z uvedených oceňovacích metod představuje samostatnou matematickou funkci.

Následující matematický vzorec slouží ke zjištění hodnoty lesního porostu podle konkrétního věku dřeviny s využitím tabulkových hodnot věkových hodnotových faktorů:

$$H_a = [(A_{u-c}) \times f_a + c] \times B_a$$

kde

$H_a$  je základní cena skupiny dřevin ve věku  $a$  ke dni ocenění v Kč za  $m^2$ ,

$A_u$  je hodnota mýtní výtěže skupiny dřevin ve věku obmýti  $u$  pro příslušný bonitní stupeň v Kč za  $m^2$ ,

$c$  jsou náklady na zajištěnou kulturu v Kč za  $m^2$ ,

$f_a$  je věkový hodnotový faktor pro obmýti  $u$ , věk ke dni ocenění a příslušný bonitní stupeň,

$B_a$  je zakmenění ve věku ke dni ocenění.

Veškeré údaje, které jsou nezbytné k výpočtu hodnoty porostu  $H_a$ , jsou obsaženy v přílohách k oceňovací vyhlášce.

#### Ocenění zjednodušeným způsobem – Metoda čisté současné hodnoty

Ocenění lesního porostu metodou čisté současné hodnoty je součástí oceňovací vyhlášky k zákonu o oceňování majetku. Tento model ocenění je určen pro účely stanovení daně z nabytí nemovitých věcí. Matematický výraz pro výpočet ocenění je následující:

$$ZC_{SD} = V_{SD} \times C_{SD} \times B_a$$

kde

$ZC_{SD}$  je zjištěná cena skupiny dřevin v Kč,

$V_{SD}$  je výměra zastoupené skupiny dřevin v  $m^2$ ,

$C_{SD}$  je cena v Kč/ $m^2$  pro příslušnou skupinu dřevin, věk, bonitní stupeň a zakmenění 1,0 z tabulek 1 až 6 v příloze č. 35 oceňovací vyhlášky,

$B_a$  je zakmenění porostu ve věku ke dni ocenění.

Metodika výpočtu vychází z plochy jednotlivých porostů, která je vynásobena cenou individuálních skupin zastoupených dřevin. Ceny jednotlivých skupin dřevin jsou uvedeny v příloze 35 oceňovací vyhlášky v diferenciaci podle věku a bonitního stupně. Metodika výpočtu cen uvedených v příloze 35 oceňovací vyhlášky vychází ze stanovení čisté současné hodnoty porostní skupiny dřevin diskontované k danému věku. Je tedy možné říci, že při konstrukci této metodiky se vycházelo z tzv. výnosového přístupu. Zjištěná hodnota posuzovaného

Tab. 1.

Postup posuzování vybraných oceňovacích metod  
Assessment of selected evaluation methods

Kritérium/Criterion	Váha/Scale	Úřední cena/ Official price	Zjednodušený způsob/ Simplified method	Mýtní výtěž/ Final yield
Věkové stupně/Class age	0,2	/	/	-
Bonitní stupeň/Site class	0,3	/	/	-
Skupina dřevin/ Group of tree species	0,2	/	/	/
Zakmenění/Stand density	0,1	/	/	/
Mýtní výtěž v daném věku obmýti $u$ / Final yield in age of rotation	0,2	/	-	/
Kontrolní součet/Control sum	1,0	1,0	0,8	0,5

Vysvětlivky/Captions: / = zvolená metoda splňuje požadované kritérium/selected method meet the required criterion

- = zvolená metoda nesplňuje požadované kritérium/selected method does not meet the required criterion

lesního porostu na m<sup>2</sup> byla diskontována k danému věku porostu při aplikaci 2% úrokové míry. Použitý diskont (úroková míra) by se v případě oceňování lesních porostů měla pohybovat přibližně v rozmezí 1–3%. Diskont na dlouhé časové období velmi výrazně ovlivňuje konečné výsledky ocenění (MATĚJČEK, PRČINA 2007).

Výnosová metoda vychází z diskontovaných peněžních toků. Jejím základem jsou předpokládané budoucí čisté příjmy za dříví, tzn. výnosy z prodeje vytěženého dříví snížené o náklady pěstební a těžební činnosti, a o náklady správní a daňové. Výsledky aplikace výnosové metody zohledňují specifika oceňování lesního majetku a kvantifikují, jaké hospodářské výsledky lze od něho v budoucnosti očekávat (PULKRAB et al. 2005).

Obecný vzorec pro výpočet čisté současné hodnoty:

$$\check{C}HS = \sum_t \frac{r_t}{(1 + i_t)^1} = \sum_t \frac{V_t - N_t}{(1 + i_t)^1}$$

kde

ČHS je čistá současná hodnota,

$r_t$  je očekávaná veličina ročního rentního efektu v roce  $t$ ,

$i_t$  je očekávaná veličina úrokové (diskontní) míry v roce  $t$ ,

$V_t$  je očekávaný výnos v roce  $t$ ,

$N_t$  jsou očekávané náklady v roce  $t$ .

V obecném vyjádření se rentní efekty vypočítávají jako rozdíl mezi výnosy ( $V$ ) a náklady ( $N$ ) v jednotlivých letech, tzn. že se počítá roční rentní efekt (roční čistý výnos). Z důvodu mimořádně dlouhého produkčního cyklu v lesním hospodářství (průměrné obmýti v ČR je 112 let) se však v teorii oceňování roční rentní efekt modifikuje dle běžných zvyklostí lesnické praxe na rentní efekt dosahovaný v jednotlivých desetiletých obdobích (intervalech) věku porostu až do doby obmýti. Uplatňovaná zásada v oceňování lesa je, že budoucí náklady a výnosy se vždy oceňují v současných cenách, neboť cenový vývoj nákladů nelze přiměřeně odhadnout na několik let dopředu (MATĚJČEK, PRČINA 2007).

### Hodnota mýtní výtěže

Hodnota mýtní výtěže je zjišťována při provádění těžbě lesního porostu, nebo se určuje pro stojící předmýtní lesní porost s porostní zásobou, který se nachází v obmýti.

Při stanovování ocenění lesního porostu metodou hodnoty mýtní výtěže nevzniká problém s úrokovou mírou. Na základě aktuálních cen sortimentů dříví a současných nákladů spojených s těžební činností se stanovuje hodnota mýtní výtěže podle vzorce:

$$A_m = \sum m_i \times (p_i - k_{iv})$$

kde

$A_m$  je hodnota mýtní výtěže porostní skupiny dřevin,

$m_i$  je množství hmoty  $i$ -tého sortimentu v m<sup>3</sup>,

$p_i$  je cena  $i$ -tého sortimentu na m<sup>3</sup>,

$k_{iv}$  jsou těžební náklady na výrobu  $i$ -tého sortimentu na m<sup>3</sup>.

Pro stanovení hodnoty mýtní výtěže u šetřeného lesního pozemku byly vybrány porostní skupiny, na kterých se nachází lesní porost ve stáří minimálně 35 let. Zde je nutné podotknout, že se jedná o teoretický přístup ke zjišťování hodnoty mýtní výtěže u zvoleného porostu, protože lesní zákon neumožňuje těžbu dříví dříve než ve věku 80 let porostu.

Ceny daného sortimentu byly převzaty ze statistických údajů Českého statistického úřadu, který poskytuje informace o průměrných cenách surového dříví pro tuzemsko za Českou republiku. Kalkulované těžební náklady byly opět poskytnuty z interních zdrojů podniku lesního hospodářství, jehož údaje z LHP byly použity v předkládaném šetření.

### Ocenění lesního porostu dle prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Pro potřeby výpočtů ocenění byla vybrána prováděcí vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví a její příslušné ustanovení. Další zmiňované prováděcí vyhlášky pro ostatní účetní jednotky obsahují stejný požadavek na oceňování lesního porostu, mohou se však lišit v označení § a formulaci příslušného ustanovení.

Podle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví jsou účetní jednotky povinny v příloze k účetní závěrce část 3 uvádět výši ocenění lesních porostů, které rostou na lesních pozemcích příslušné účetní jednotky. Tato povinnost se vztahuje na účetní jednotky, které vlastní nebo mají právo či příslušnost k hospodaření na lesních pozemcích s lesním porostem na rozloze vyšší než 10 ha. Podle prováděcí vyhlášky pro podnikatele § 39 odst. 6 jsou účetní jednotky povinny uvést následující údaje:

- celkovou výměru lesních pozemků s lesním porostem,
- výši ocenění lesních porostů stanovenou součinem výměry lesních pozemků s lesním porostem v m<sup>2</sup> a průměrné hodnoty zásoby surového dřeva na m<sup>2</sup>, která činí 57,- Kč.

V případě, že účetní jednotka (subjekt hospodařící na lesních pozemcích) zjišťuje cenu lesního porostu také jiným způsobem než součinem lesních pozemků s lesním porostem a průměrné hodnoty zásoby surového dřeva podle výše uvedeného písmene b) prováděcí vyhlášky, například v souvislosti s podrobnějším členěním podle skupin dřevin, a takto zjištěná cena je významně rozdílná, uvede také tuto cenu a informace o způsobu stanovení její výše a účelu.

U ocenění lesního porostu 57,- Kč/m<sup>2</sup> dle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví lze konstatovat, že tento přístup nebere v potaz žádné kritérium definované pro potřeby příspěvku v úvodu metodické základy. Jedná se pouze o informativní zjišťování ceny porostní zásoby u účetních jednotek hospodařících na lesních pozemcích.

### Dotazníkové šetření

Data byla získána prostřednictvím kvantitativního výzkumu, prováděného dotazníkovým šetřením, pomocí kterého bylo zjišťováno, zda dotčené účetní jednotky uvádí v příloze účetní závěrky požadovanou informaci o hodnotě rostoucí zásoby lesního porostu a jaký způsob ocenění rostoucí zásoby lesního porostu je použit. Subjekty byly osloveny podle dvou kritérií. Prvním byl kraj působení dotazovaného subjektu a druhé kritérium souviselo s druhem vlastnictví lesní půdy.

Dotazník byl v organizaci vyplňován osobou působící na pozici ekonomka či pracovníka účetního oddělení, u fyzických osob byl zpravidla respondentem sám vlastník lesa. V rámci hodnocení výsledků byly použity nástroje deskriptivní a induktivní statistiky.

Stanovené hypotézy byly testovány na základě Chí-kvadrát testu. Síla případné závislosti byla zjišťována Cramerovým V (do 0,2 slabá; 0,21 až 0,3 silnější). Před zpracováním dat pomocí kontingenčních tabulek byly sloučeny kategorie s malou četností tak, aby všechny přepočtené četnosti dosahovaly hodnoty alespoň 5 a použitá metoda mohla dát průkazné výsledky. Rozloha lesních pozemků je proto členěna jen do 3 velikostních tříd. Byly také sloučeny odpovědi „ano“ se „spíše ano“ a „ne“ se „spíše ne“.

Při analýze dat byly testovány následující nulové hypotézy:

- H01: Oceňování rostoucí zásoby lesního porostu nezávisí na velikosti organizace
- H02: Volba oceňovací metody nezávisí na druhu vlastnictví lesních pozemků
- H03: Potřeba přesnější metodiky Ministerstva financí ČR k oceňování rostoucí zásoby lesního porostu nezávisí na velikosti organizace.

## VÝSLEDKY A DISKUSE

### Výsledky komparace vybraných oceňovacích metod

Výsledky zjištěných hodnot ocenění lesního porostu na vybraném lesním pozemku a jejich vzájemné komparace jsou uvedeny v tab. 2. Grafické znázornění komparace zjištěných hodnot ocenění doplňuje obr. 1.

### Komentář k předloženým výsledkům

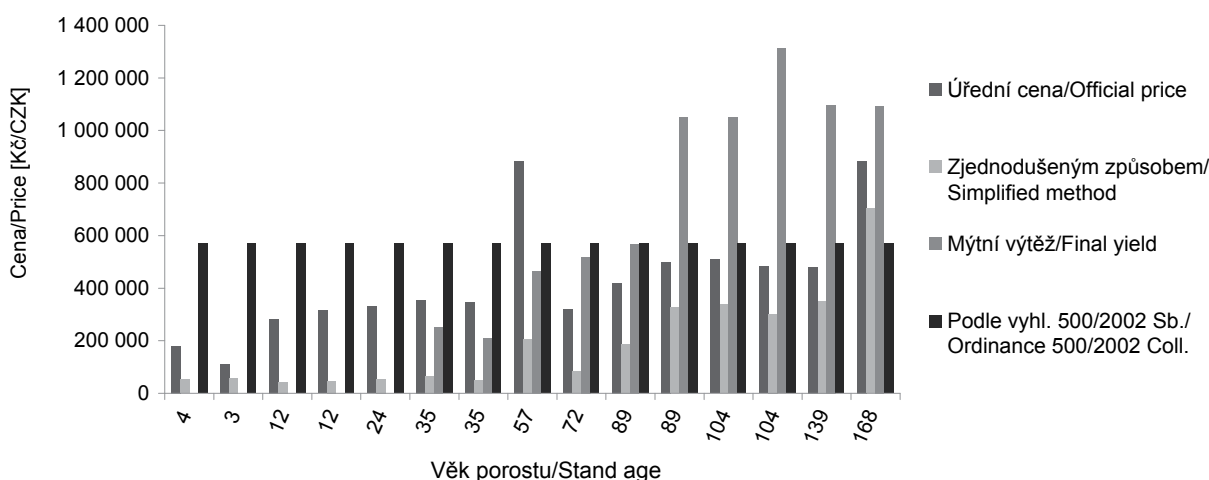
Konstrukce výpočtu ocenění rostoucí zásoby lesního porostu k okamžiku ocenění úřední cenou vychází z tabulkové hodnoty mýtní výtěže oceňované dřeviny, od které se odečtou náklady na zajištěnou kulturu. Zjištěná hodnota se vynásobí věkovým hodnotovým faktorem a znovu se k této hodnotě přičtou náklady na zajištěnou kulturu lesního porostu. Následně je vypočtená hodnota vynásobená hodno-

Tab. 2.

Celkové porovnání ocenění lesního porostu vybranými metodami přepočtené na 1 ha lesního pozemku  
Overall comparison of the evaluation of forest stands using selected methods, converted to 1 hectare of forest land

Porostní skupina v LHP/ Part of stand in FMP*	Věk porostu/ age [roky/years]	Úřední cena/ Official price	Zjednodušený způsob/ Simplified method	Mýtní výtěž/ Final yield	Vyhláška 500/2002 Sb./ Ordinance 500/2002 Coll.
1a	4	180 958	52 000	-	570 000
1b	3	110 200	58 000	-	570 000
2a	12	283 623	43 200	-	570 000
2b	12	315 133	48 000	-	570 000
3	24	330 977	54 600	-	570 000
4a	35	355 259	67 050	251 574	570 000
4b	35	344 950	48 600	209 056	570 000
6	57	883 948	205 716	464 652	570 000
8a	72	319 302	83 431	517 567	570 000
8b	89	419 056	188 865	568 920	570 000
9	89	500 076	326 700	1 049 010	570 000
11a	104	509 508	337 840	1 049 110	570 000
11b	104	482 152	302 721	1 311 320	570 000
14	139	481 467	351 900	1 097 190	570 000
17	168	884 115	702 900	1 093 569	570 000
		6 400 724	2 871 523	7 611 968	8 550 000
Rozdíl mezi oceněním <sup>1</sup> /Resulting valuation		2 146 276	5 678 477	938 032	

\*FMP – Forest management plan; <sup>1</sup>Na tomto řádku je vypočten rozdílný v ocenění lesního porostu, který vyplývá z použití jednotlivých oceňovacích metod. Výsledky jsou porovnávány s oceněním prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví.



Obr. 1.

Grafické znázornění celkového porovnání ocenění lesního porostu vybranými metodami přepočtené na 1 ha lesního pozemku

Fig. 1.

Graphical presentation of the overall comparison of the evaluation of forest stands using selected methods, converted to 1 hectare of forest land

tou, která udává zakmenění daného lesního porostu (údaj je uvedený v LHP lesního podniku).

Předložená sumarizace zjištěných hodnot lesního porostu v tab. 2 na šetřeném lesním pozemku poskytuje přehled o hodnotách zjištěných na základě ocenění úřední cenou u jednotlivých věkových skupin. Z uvedených tabulek je patrné, že použitá metoda jednoznačně vychází z věku hodnoceného lesního porostu. Vzhledem k navrhovanému postupu účtování je tento způsob oceňování pro potřeby účetnictví nevhodný, a to z důvodu duplicitního zahrnutí vynaložených nákladů na kulturu lesního porostu, které by vedlo k nadhodnocování majetku.

Celkové ocenění rostoucí zásoby lesního porostu úřední cenou na šetřeném pozemku činí v přepočtu na 1 ha 6 400 724,- Kč.

Ocenění porostní zásoby lesních pozemků zjednodušeným způsobem dle § 45 oceňovací vyhlášky vychází z plochy jednotlivých porostů, která je vynásobena cenou individuálních skupin zastoupených dřevin. Ceny jednotlivých skupin dřevin jsou uvedeny v příloze 35 oceňovací vyhlášky v diferenciaci podle věku a bonitního stupně.

V dalších krocích výpočtu je konečné ocenění upraveno o hodnotu zakmenění. Celkové ocenění zjednodušeným způsobem, které činí v přepočtu na 1 ha 2 871 523,- Kč, je více než o polovinu nižší v porovnání s oceněním úřední cenou (6 400 724,- Kč). Příčinou je rozdílná konstrukce matematických výrazů, která odpovídá rozdílnému přístupu k oceňování lesního porostu. Použitím oceňování úřední cenou se zahrnují náklady na obnovu a pěstování lesního porostu do celkové ceny porostu, kdežto metoda zjednodušeného způsobu oceňování tento faktor do svého výpočtu nezahrnuje, tj. ani do výsledné ceny.

Metoda ocenění zjednodušeným způsobem je konstruována z jiného úhlu pohledu a splňuje hodnotící kritéria, která byla stanovena v metodice příspěvku.

Matematický výraz analyzované oceňovací metody obsahuje položku  $C_{SD}$ , která zastupuje stanovenou cenu lesního porostu podle přílohy 35 oceňovací vyhlášky. Tabulková cena je uvedena v Kč/m<sup>2</sup> pro příslušnou skupinu dřevin, v příslušném věku, v bonitním stupni a zakmenění 1,0.

Pro stanovení hodnoty mýtní výtěžky u šetřeného lesního pozemku byly vybrány porostní skupiny, na kterých se nacházel lesní porost ve stáří minimálně 35 let. Nicméně se jedná o teoretický přístup ke zjišťování hodnoty mýtní výtěžky u zvoleného porostu, protože lesní zákon neumožňuje těžbu dříví dříve než ve věku 80 let porostu.

Ocenění mýtní výtěžky u sledované části lesních porostů je ze všech prozatím zjištěných hodnot nejvyšší. Při výpočtu jsou použity reálné hodnoty cen sortimentů dříví a skutečná hodnota těžebních nákladů v daném období. Vzhledem k těmto skutečnostem se ocenění mýtní výtěžky přibližuje k tržní ceně dříví. Metoda ocenění mýtní výtěžky je relativně přesná metoda ocenění pro lesní porost určený ke smýcení. Při výpočtu ocenění mýtní výtěžky se použije cena daného sortimentu těžebního dřeva k okamžiku smýcení. Cenu sortimentu dřeva, kterou je možné použít pro výpočet, lze zjistit na webových stránkách Ministerstva zemědělství ČR. Ministerstvo zemědělství vyhláší tzv. průměrnou cenu dřeva pro daný rok, která slouží k výpočtu poplatku za odnětí lesních pozemků. Vyhlášená cena je jednou z možností, jak ocenit mýtní výtěž.

Další možnost získat průměrné ceny dřeva jednotlivých druhů dřevin, a to s přesností na čtvrtletí, umožňují statistická šetření Českého statistického úřadu, který zveřejňuje průměrné ceny dřeva pro jednotlivá čtvrtletí ve sledovaném roce.

Dosažená hodnota u mýtní výtěžky na daném lesním pozemku v přepočtu na 1 ha činí 7 611 968,- Kč.

Metoda ocenění mýtní výtěžky poskytuje poměrně přesné ocenění porostní zásoby, ale přednostně u lesního porostu v mýtní zralosti.

U ocenění lesního porostu dle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví lze konstatovat, že tento přístup nebere v potaz žádné

kritérium definované v metodice příspěvku. Jedná se pouze o informativní zjišťování ceny porostní zásoby u účetních jednotek hospodařících v lese. Přestože je ocenění ve výši 57,- Kč/m<sup>2</sup> ustanoveno v právních předpisech pro účetnictví, upravujících obsah a rozsah zveřejňovaných informací z účetní závěrky, tak tento způsob ocenění není v souladu ani s přístupem lesní praxe, ani s konzervativními účetními principy a zásadami. V důsledku této skutečnosti je vypovídací hodnota informací o ocenění lesního porostu stanovená na základě účetních předpisů diskutabilní, a to nejenom pro primární uživatele účetní závěrky (vlastníky, věřitele a další zainteresované skupiny).

Rozdíly v ocenění stejného hodnoceného dílce lesního pozemku s lesním porostem, které jsou znázorněny v obr. 1, vyplývají z použití různých oceňovacích metod. Z rozboru grafického zpracování oceňovacích metod vyplývá, že ocenění lesních porostů dle prováděcí vyhlášky nerespektuje skutečný fyzický stav lesního porostu, tzn. věk porostu, jeho bonitu a skladbu dřevin. Cena porostní zásoby je stanovena ve stejné výši jak v prvním roce výsadby, tak ve věku 100 let lesního porostu. Celková hodnota ocenění podle vyhlášky v přepočtu na 1 ha činí 8 550 000,- Kč.

Právní normy pro vedení účetnictví v ČR vychází mimo jiné z mezinárodně uznávané zásady, kterou je věrné a poctivé zobrazení skutečnosti. Pokud je vycházeno z této účetní zásady, pak je možné konstatovat, že přístup ocenění lesního porostu dle prováděcí vyhlášky opomíjí základní požadavky kladené na účetnictví. V případě ocenění dle prováděcí vyhlášky je v příloze účetní závěrky uváděna hodnota lesních porostů, která neodpovídá skutečnému stavu a současně organizace jejím uvedením zkresluje svou majetkovou situaci.

Ocenění dle prováděcí vyhlášky se shoduje s oceněním mýtní výtěžky lesního porostu ve věku 89 let. Je pravděpodobné, že při stanovování ceny dle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví ve výši 57,- Kč/m<sup>2</sup> zákonodárci vycházeli právě z cen vytěženého dříví průběžně uveřejňovaných Českým statistickým úřadem.

V tab. 3 je provedena souhrnná komparace vhodnosti oceňovacích metod, použitých v předkládaném výzkumu. Jako nevhodnější metoda pro oceňování lesního porostu byla pro potřeby účetnictví vyhodnocena metoda oceňování zjednodušeným způsobem, která vychází ze stanovení čisté současné hodnoty.

### Výsledky dotazníkového šetření

Data k dotazníkovému šetření byla získána od 264 subjektů a návratnost dotazníků činila 45,5 %. Struktura zúčastněných organizací lesního hospodářství podle většinového vlastnického podílu lesů byla tvořena ze 41,3 % (109) fyzickými a ze 14,4 % (38) právníky osobami. Podíl obecních a městských lesů na celkovém počtu dotazovaných činil 38,7 % (102) a státních lesů 5,3 % (14). Pouze jediná společnost uvedla, že jde o církevní vlastnictví (0,4 %). V převážně většině se jednalo o české organizace (98 %), pouze ve 2 % (5) bylo uvedeno většinové zahraniční vlastnictví. Z hlediska velikosti podle počtu zaměstnanců se v 89 % jednalo (235) o malé, v 9 % (24) o střední a v 2 % (5) o velké organizace.

Z výsledků vyplývá, že z celkového počtu dotázaných účetních jednotek jich 74,68 % odpovědělo, že informaci o hodnotě rostoucí zásoby lesního porostu v příloze účetní závěrky neuvádějí a 25,32 % odpovědělo kladně. V případě, že účetní jednotky požadovanou informaci uvádějí, tak bylo dále zjišťováno, jaká metoda oceňování lesního porostu je použita. Z celkového počtu účetních jednotek uvádějících, že oceňují rostoucí zásobu lesního porostu jich 76,67 % používá ocenění stanovené prováděcími vyhláškami k zákonu o účetnictví a 23,33 % oceňuje porostní zásobu jiným způsobem.

V kontingenčních tab. 4, 5 a 6 byly ověřovány stanovené nulové hypotézy H01, H02 a H3.

Hodnota statistiky 2,72 je pod kritickou hodnotou rozdělení Chí-<sup>2</sup> kvadrát o dvou stupních volnosti na hladině 0,95 (5,99). Nulovou hy-

**Tab. 3.**

Komparace metod oceňování lesního porostu ve vztahu k požadavkům účetnictví

Comparison of the methods for the evaluation of forest stands in relation to the accounting requirements

	Úřední cena/ Official price	Zjednodušený způsob/ Simplified method	Mýtní výtěž/ Final yield	Ocenění dle prováděcí vyhlášky/ Ordinance 500/2002 Sb. Coll
Posouzení vhodnosti pro ocenění lesního porostu v účetnictví/Assessment of suitability for valuation of forest stand in accounting	Nevhodná/ Inappropriate	Vhodná/ Appropriate	Vhodná za určitých okolností/ Appropriate under certain circumstances	Nevhodná/ Inappropriate
Komentář/Comment	Duplicitní započítávání nákladů na zajištění lesního porostu/ Duplicate counting the costs of established plantation	Ocenění vychází z čisté současné hodnoty/Valuation is based on the net present value	Možné použít u lesního porostu, který se věkem blíží mýtní zralosti/ Suitable method for stand in the felling maturity	Ocenění nerespektuje přírodní podstatu lesního porostu/ Valuation does not respect the natural essence of the stand
Ocenění/Valuation	6 400 724	2 871 523	7 611 968	8 550 000

**Tab. 4.**

Vztah oceňování rostoucí zásoby lesního porostu a velikosti organizace

Relationship between the evaluation of standing volumes in growth and the organization size

Rozloha lesních pozemků/Area of forest stands	Ano/Yes	Ne/No	Celkem/Total
Do 100 ha/To 100 ha	41	106	147
Od 100.1 – 5 000 ha/From 100.1 to 5 000 ha	18	72	90
Nad 5 000 ha/ Over 5 000 ha	9	18	27
Celkem/Total	68	196	264

**Tab. 5.**

Vztah oceňovací metody lesního porostu a druhu vlastnictví lesních pozemků

Relationship of the forest stand evaluation method and the type of the forest land ownership

Druh vlastnictví/Ownership	Ano/Yes	Ne/No	Celkem/Total
Státní lesy (LČR, Vojenské lesy, lesy ve správě Ministerstva životního prostředí)/State enterprises (Forests of the Czech Republic, Military forests, Forests of Ministry of the Environment)	8	1	9
Právnícké osoby (a.s., s.r.o.)/Legal entities (corporations)	6	1	7
Obecní a městské lesy (i jejich příspěvkové organizace a korporace)/Municipal forests	35	10	45
Lesy ve vlastnictví fyzických osob/ Private forests	4	3	7
Celkem/Total	53	15	68

**Tab. 6.**

Vztah potřeby přesnější metodiky Ministerstva financí ČR k oceňování rostoucí zásoby lesního porostu a velikosti organizace

Relation between the need for a more accurate methodology of the Ministry of Finance of the Czech Republic for the evaluation of the standing volumes in growth and the organization size

Rozloha lesních pozemků/Area of forest stands	Ano/Yes	Ne/No	Celkem/Total
Do 100 ha/To 100 ha	49	98	147
100,1–5 000 ha/100.1–5 000 ha	35	55	90
Nad 5 000 ha/Over 5 000 ha	12	15	27
Celkem/Total	96	168	264

potézu H01 tedy nelze zamítnout. Potřeba oceňování rostoucí zásoby lesního porostu nezávisí na velikosti organizace. Tuto potřebu vyjádřilo (odpovědi „ano“ a „spíše ano“) jen 26 % respondentů.

V tab. 5 bylo dosaženo jen velmi malých četností, proto by případné objevení závislosti nebylo průkazné. I přesto je výsledná statistika s hodnotou 2,64 pod kritickou hodnotou rozdělení Chí-kvadrát o 3 stupních volnosti na hladině 0,95 (7,81). Nulovou hypotézu H02 tedy nelze zamítnout.

Hodnota statistiky 1,59 je pod kritickou hodnotou rozdělení Chí-kvadrát o dvou stupních volnosti na hladině 0,95 (5,99). Nulovou hypotézu H03 tedy opět nelze zamítnout. Potřeba vhodnější metodiky oceňování rostoucí zásoby lesního porostu tedy nezávisí na velikosti organizace. Lepší metodiku (odpovědi „ano“ a „spíše ano“) by přivítalo 36 % respondentů – o 10 procentních bodů více než těch, kteří vyjádřili potřebu oceňování za současné metodiky.

## ZÁVĚR

Na základě provedené komparace vybraných oceňovacích metod rostoucí zásoby lesního porostu pro potřeby účetního výkaznictví byly zjištěny následující výsledky. Požadavek účetnictví k oceňování je založen na principu reálného zobrazení skutečnosti, což znamená, že existuje snaha co nejpřesněji stanovit hodnotu majetku v účetnictví. Pokud je vycházeno z tohoto předpokladu, tak z provedené komparace oceňovacích metod se jeví jako realitě se nejvíce přibližující ocenění zjednodušeným způsobem, které je postaveno na tzv. výnosovém přístupu. Úřední cena se v porovnání s ostatními metodami ocenění, založenými na vědeckém přístupu, projevuje jako nevhodná pro potřeby účetního výkaznictví. Nepříhodné je současně ocenění dle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, což vyplývá z podstaty věci. Tato metodika ocenění byla stanovena administrativně na základě politického rozhodnutí. Nevhodnost přístupu spočívá především v nerespektování přírodních zákonitostí průběhu růstu lesních porostů.

Provedené dotazníkové šetření, které bylo uskutečněno u 264 subjektů, ukázalo na stavající situaci v oblasti oceňování lesního porostu pro potřeby účetního výkaznictví. Z výsledků vyplývá, že většina účetních jednotek plní právní požadavek na zveřejnění hodnoty rostoucí zásoby lesního porostu v příloze k účetní závěrce a uvedenou cenu stanovují jako součin rozlohy lesních pozemků à 57,- Kč/m<sup>2</sup>. Jedna čtvrtina účetních jednotek používá jiné ocenění. Současně bylo zjištěno, že některé oslovené účetní jednotky tuto požadovanou informaci neuvádí a nenaplnují tak požadavky na obsah účetní závěrky.

V souvislosti s oceňováním lesních porostů by mělo být zmíněno, že účetnictví je ekonomická disciplína, která je mimo jiné založena na úsilí co nejpřesněji určit výši hodnoty majetku účetní jednotky. Závěry příspěvku potvrzují, že existují nástroje, kterými lze stanovit hodnotu rostoucí zásoby lesního porostu pro potřeby účetnictví.

Dalším směřováním výzkumu by mělo být uskutečnění experimentálního ověření navržených metod oceňování lesní rostoucí zásoby pro potřeby účetnictví na celkové rozloze lesních pozemků ve vybraném lesním podniku.

### Poděkování:

Tento příspěvek navazuje na projekt Interní grantové agentury (IGA) České zemědělské univerzity v Praze, Fakulty provozně ekonomické – „Vytvoření metodiky účtování lesních porostů v účetním systému pro potřeby zjišťování finanční a majetkové situace podniků lesního hospodářství v České republice“ (registrační č. 20141041).

## LITERATURA

- ČERMÁKOVÁ H. 2013. Komparace zobrazení lesního porostu v podnikovém informačním systému dle právních norem České republiky a dle přístupu Mezinárodních standardů finančního výkaznictví IFRS. Zprávy lesnického výzkumu, 58: 78–84.
- JÖBSTL H.A. 2000. Grundprobleme der Waldvermögensbewertung und forstlichen Erfolgsrechnung. In: Jöbstl, H.A. (Hrsg.): Waldvermögensbewertung – Forstliche Erfolgsrechnung. Beiträge zum Workshop vom 11.–12. Juni 1999 in Salzburg, Österreich. Wien, DRW: 7–16.
- LETT B., MÉSZÁROS K., STARK M. 2000. Probleme der forstlichen Erfolgsrechnung durch die fehlende Vermögensbewertung der Wälder. In: Jöbstl, H.A. (Hrsg.): Waldvermögensbewertung – Forstliche Erfolgsrechnung. Beiträge zum Workshop vom 11.–12. Juni 1999 in Salzburg, Österreich. Wien, DRW: 61–69.
- MATĚJÍČEK J., DUDÍK R. 2011. Analýza očekávaných změn v informačním zabezpečení ocenění lesů bohatých struktur. Zprávy lesnického výzkumu, 56: 310–319.
- MATĚJÍČEK J., PRČINA A. 2007. Ocenění lesních porostů ČR pro potřeby národních účtů na základě údajů národní inventarizace lesů. Aktualizovaná metodika – 2. návrh. Jiloviště-Strnady, VÚLHM: 47–55.
- PULKRAB K. et al. 2005. Ekonomika lesního hospodářství – vybrané kapitoly. Praha, Česká zemědělská univerzita v Praze: 283 s.
- SEKOT W. 2007. Forestry in the context of national accounting: European background and Austrian experiences. European Journal of Forest Research, 126: 481–494.
- STROUHAL J. et al. 2013. Oceňování v účetnictví. Praha, Wolters Kluwer: 420 s.
- ŠIŠÁK L., SLOUP R., STÝBLO J. 2013. Diferencované oceňování společenské sociálně-ekonomické významnosti funkcí lesa podle vztahu k trhu a jeho aplikace v rámci ČR. Zprávy lesnického výzkumu, 58: 50–57.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- Vyhláška č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku.
- Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon).
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.



## COMPARISON OF THE SELECTED METHODS FOR THE VALUATION OF THE STANDING VOLUMES IN GROWTH FOR ACCOUNTING PURPOSES IN THE CZECH REPUBLIC

### SUMMARY

In the Czech Republic, no monitoring of the value of the standing volumes in growth is carried out for the purpose of evaluation in accounting. However, businesses involved in forest land management are obliged to specify the value of the standing volumes in growth situated on forest lands in the Notes to their Financial Statements. The objective of the submitted paper is to compare the selected methods for the evaluation of the standing volumes in growth. The selected methods include the "official price", "simplified evaluation", "evaluation based on Decree to Accounting Act" and "Final Yield Evaluation". The first three evaluation methods are based on the applicable Czech legislation. It was the aim of the completed research to determine the value of the forest stand within selected forest land. The forest stand was evaluated using selected methods, and the results were further compared and analysed from the perspective of their suitability for accounting purposes. The list of individual values is provided in Tab. 2; for the graphic comparison of the results of the forest stand evaluation see Fig. 1. The highest values per 1 hectare of the monitored forest land were achieved from the evaluation method based on the Decree to the Accountancy Act (CZK 8,550,000), while the second highest value resulted from the final yield evaluation method (CZK 7,611,968). This was followed by CZK 6,400,724 resulting from the official price evaluation, and the lowest value was achieved from the simplified evaluation based on the yield approach (CZK 2,871,523).

It ensues from the conclusions in Tab. 3, and from the comparison, that the evaluation method based on the Decree to the Accountancy Act is the least suitable, because the value derived from it is significantly high. The use of this method for accountancy purposes will ultimately distort the value of forest assets of a business entity. The final yield method has the potential to evaluate forest stands accurately, however, with a limitation to higher age classes where it would be possible to harvest and sell the forest stand. The evaluation of the forest stand using the official price resulted in the price of CZK 6,400,724, which is quite problematic from the accounting perspective. This is due to the duplicate posting of expenses incurred on the forest stand cultivation. Among the selected evaluation methods, the simplified method seems to be the most perspective one, i.e. the determination of the net present value on the basis of the future net yields of the timber sale.

The results were analysed on the basis of the completed comparison, and the findings were generalized.

A survey was carried out in connection with the completed comparison of the forest stand evaluation methods for accountancy purposes, attended by 264 respondents based on individual regions of the Czech Republic. The aim of the survey was to determine whether the Notes to the examined entity's Financial Statements provide the mandatory data regarding the value of the standing volumes in growth on the forest lands owned or managed by the entity in question. Another aim was to determine what the general awareness is about the need to evaluate standing volumes in growth among the forest economy professionals. Three null hypotheses were set up. The partial results of the survey were processed using the tools of descriptive and inductive statistics. The given hypotheses were validated using the Chi-Square test. The strength of any dependence was determined using Cramer's V. Individual results of statistical calculations are displayed in pivot tables and the results are commented.

Based on the results presented in Tab. 4, null hypothesis H01 cannot be refused; therefore, the need for the evaluation of standing volumes in growth does not depend on the organization size. Tab. 5 does not also confirm any correlation between the choice of the evaluation method and organization size. Pivot Tab. 6 was used to determine whether the approached organizations felt that the Ministry of Finance of the Czech Republic should adopt better methods for the evaluation of the standing volumes in growth. The null hypothesis cannot be rejected, and it can be said that the need for better methodology for the evaluation of standing volumes in growth does not depend on the organization size.

Results of the survey confirm that the access of forest management professionals to the evaluation of the standing volumes in growth is conservative, and the parties involved do not show a clear tendency to change the current status.

In conclusion we can say that there are instruments to determine the value of the standing volumes in growth for accounting purposes. The aim of further research is to experimentally validate the proposed methods for the evaluation of the standing volumes in growth for accounting purposes on a selected corpus of forest assets.