

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

**Porovnání účetnictví, daní, ekonomiky
a financování příspěvkové organizace
a podnikatelského subjektu**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Jakub PACÍK**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Věra MINAŘÍKOVÁ, Ph.D.

Znojmo, 2014

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci Porovnání účetnictví, daní, ekonomiky a financování příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu vypracoval sám na základě pokynů vedoucí práce Ing. Věry Minaříkové, Ph.D. a všechny použité zdroje a ostatní dokumenty jsem uvedl v seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 23. 4. 2014

.....

Vlastnoruční podpis

Poděkování

Děkuji vedoucí bakalářské práce Ing. Věře Minaříkové, Ph.D. za cenné připomínky a rady, které mi pomohly při zpracování této bakalářské práce.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Jakub PACÍK
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Porovnání účetnictví, daní, ekonomiky a financování příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu
Název (v angličtině)	Comparison of accounting, taxes, economics and financing of a state-funded organization and a business entity

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem této bakalářské práce je porovnání účetnictví, daní, ekonomiky a financování příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu. Upozornit na věci, které mají tyto subjekty jak společné, tak i rozdílné.

Postup práce:

1. Úvod – vymezení cílů a stanovení metodiky, zhodnocení pramenů
2. Uvedení do problematiky, vymezení základních pojmů
3. Teoretická část – sběr informací z odborných literatur
4. Praktická část – konzultace, praktické šetření na místě
5. Hodnocení a závěr

Metody: Analýza a komparace

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lydie. *Průvodce DPH u neziskových organizací*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6.
2. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013 – úplná znění platná k 1. 1. 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.
3. MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; MORÁVEK, Zdeněk; PROKÚPKOVÁ, Danuše. *Příspěvkové organizace 2012-213*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 472 s. ISBN 978-80-7357-736-0.
4. RŮŽIČKOVÁ MERLÍČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
5. STUHLÍKOVÁ, Helena; KOMRSKOVÁ, Soňa. *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, kraje, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností s příklady z praxe 2013*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 280 s. ISBN 978-80-7263-774-4.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2013

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2014




Jakub PACÍK
student


Ing. Věra MINAŘÍKOVÁ, Ph.D.
vedoucí bakalářské práce


doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ CSc.
garant studijního oboru


prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠÚ Znojmo

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá porovnáním účetnictví, daní, ekonomiky a financování příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu. V práci jsou uvedeny základní problematiky a pojmy příspěvkové organizace i podnikatelského subjektu. Postupně seznamuje s jednotlivými subjekty, uvádí jejich vznik, popisuje hospodaření včetně ekonomiky, účetnictví, daní a financování. Praktická část se zaměřuje na konkrétní příspěvkovou organizaci a podnikatelský subjekt. Navzájem porovnává financování, ekonomiku, hospodaření s majetkem a daně. V závěru je rozebráno, co mají příspěvkové organizace a podnikatelský subjekt společné a co naopak rozdílné a v čem spočívá jejich odlišnost.

Klíčová slova:

Příspěvková organizace, podnikatelský subjekt, financování, majetek, daň z příjmů, ekonomika

Abstract

The bachelor thesis focuses on comparing accounting, taxes, economics and finance of a state-funded institution and a business entity. The thesis describes basic issues and terms of a state-funded institution and a business entity. Gradually, individual entities are introduced with focus on their foundation, management including economics, accounting, taxes and finance. The practical part deals with a particular state-funded institution and a business entity. It compares finance, economics, property management and taxes. In conclusion the analysis shows what state-funded institutions and business entities have in common and in what ways they are different.

Keywords:

State-funded institution, business entity, finance, property, corporation income tax, economy

Obsah

1	Úvod.....	8
2	Cíl a metodika	9
3	Teoretická část.....	10
3.1	Příspěvkové organizace	10
3.1.1	Zřizování, změny a zrušení příspěvkových organizací	10
3.1.2	Majetek	12
3.1.3	Financování	13
3.1.4	Transfery.....	16
3.1.5	Předmět činnosti, hlavní a doplňková činnost	16
3.1.6	Shrnutí kapitoly	17
3.2	Podnikatelský subjekt	17
3.2.1	Právní formy podnikatelské činnosti	17
3.2.2	Společnost s ručením omezeným	18
3.2.3	Majetek a financování	19
3.2.4	Shrnutí kapitoly	20
3.3	Účetnictví.....	21
3.3.1	Regulace účetnictví v ČR	21
3.3.2	Účtování o majetku.....	22
3.3.3	Fondy účetní jednotky	23
3.3.4	Shrnutí kapitoly	24
3.4	Daně.....	25
3.4.1	Daň z příjmů	25
3.4.2	Předmět daně	25
3.4.3	Základ daně a jeho úpravy	26
3.5	Shrnutí kapitoly.....	27
4	Praktická část.....	28

4.1	Představení subjektů	28
4.2	Financování ZŠ Dyjákovice.....	31
4.3	Financování ELTOSstav s.r.o.	34
4.4	Majetek	37
4.5	Výsledek hospodaření a fondy.....	38
4.6	Mzdy a platy	41
4.7	Daň z příjmů ZŠ Dyjákovice	42
4.8	Daň z příjmů ELTOSstav s.r.o.....	44
5	Závěr.....	47
6	Seznam použité literatury	49

1 Úvod

S příspěvkovými organizacemi a podnikatelskými subjekty různých druhů se setkáváme zcela jistě denně. Příspěvkové organizace jsou zřizovány prakticky ve všech oblastech. Jedná se především o různé veřejně prospěšné oblasti jako je kultura, vzdělání, zdravotnictví, sociální služby atd. Podnikatelské subjekty jsou určitě známější, protože existuje celá řada způsobů, jak v ČR podnikat, ale také v jakých oblastech podnikat. To však nemění nic na faktu, že příspěvkové organizace jsou pro veřejný sektor velmi důležité. Oba subjekty mají mnoho společného, ale taky rozdílného. Tato bakalářská práce se snaží zachytit ty nejdůležitější a nejzajímavější věci z oblasti hospodaření a ekonomiky.

Zpracování celé zmiňované problematiky do hloubky by bylo takřka nemožné. Nejen z důvodů, že se jedná o mnoho věcí, které se navzájem prolínají, ale také z důvodu, že se v ČR neustále mění politická situace a s ní související jistota v právní oblasti. Proto se práce zabývá pouze vybranými částmi.

V práci je uvedeno, jak mohou příspěvkové organizace vzniknout, kdo je zřizuje a za jakým účelem jsou zřizovány. Podobně se zaobírá i podnikatelským subjektem a řeší různé ekonomické záležitosti. Po představení základních informací jak z oblastí podnikatelské sféry, tak i té neziskové, kam právě řadíme i příspěvkové organizace, se práce věnuje dalším problematikám. Nejrozsáhlejší část je věnována financování. Financování je nedílnou součástí fungování každého podnikatelského i nepodnikatelského podniku. Bez příslušných peněžních toků, které plynou z různých zdrojů, a bez zajištění příslušné finanční strategie by tyto subjekty nemohly existovat. A právě porovnání těchto subjektů v této oblasti přináší mnoho zajímavých věcí. Dále na tuto problematiku navazuje hospodaření s majetkem. Práce se věnuje podrobněji dlouhodobému majetku. Jeho pořízení, způsobu financování, atd. Práce se také zmiňuje o různých fondech, které subjekty zřizují. V neposlední řadě nutno zmínit i problematiku daní, která trápí snad každý subjekt, kterého se dotýkají. Zde bude pojednáno o dani z příjmů.

Vzájemné porovnání těchto dvou subjektů přináší určitě zajímavý náhled na ekonomickou stránku věci, ale i na samotnou podstatu fungování a přináší celou řadu otázek, nejen proč jsou tyto subjekty zakládány, ale co důležitého pro společnost přináší.

2 Cíl a metodika

Cílem této bakalářské práce je vzájemné porovnání příspěvkové organizace s podnikatelským subjektem. Vymezení důležitých pojmů, které se týkají obou subjektů, a pokus o nalezení toho, co mají tyto subjekty společné a co naopak rozdílné ve financování, hospodaření, účetnictví a v daních. Toto téma jsem si vybral proto, že mi přišlo zajímavé porovnat tyto dva subjekty, které jsou zřizovány mnohdy kvůli odlišným záměrům. Vzájemné porovnání příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu proto přináší různé věci a otázky. Tato bakalářská práce se snaží odpovědět alespoň na část z nich.

V teoretické části jsou vymezeny jednotlivé základní pojmy, které je důležité v této problematice znát. 1. subkapitola se zabývá příspěvkovými organizacemi. Postupně rozebírá, co jsou příspěvkové organizace, jak vznikají, kde získávají finanční prostředky ke své činnosti a také zohledňuje právní stránku věci. 2. subkapitola je věnována podnikatelským subjektům. Zaměřuje se na různé formy podnikatelských subjektů, na majetek se kterým hospodaří, ekonomiku podniku atd. Tato subkapitola podrobněji pojednává o společnosti s ručením omezeným, protože v praktické části bude právě tato forma podnikání porovnávána s příspěvkovou organizací. V práci není zapomenuto ani na význam a charakteristiku účetnictví, kterým se zabývá 3. subkapitola teoretické části. Tato subkapitola se věnuje též pořízení dlouhodobého majetku a zřizovaným fondům. Ve 4. subkapitole se hovoří o dani z příjmů. Vzájemně porovnává postup stanovení této daně u obou subjektů za příslušné zdaňovací období.

V seznamu odborné literatury v zadání bakalářské práce je uveden zdroj *Průvodce DPH u neziskových organizací*, avšak z důvodu nezařazení daně z přidané hodnoty do této práce nebylo toto dílo využito. Hlavním zdrojem je knižní publikace *Příspěvkové organizace 2012-2013*.

V každé subkapitole je na konci krátké shrnutí toho, co bylo v dané části zmiňováno a co bude přínosem pro praktickou část.

V praktické části jsou představeny konkrétní organizace, kterými jsou základní škola Dyjákovice, příspěvková organizace a ELTOSstav s.r.o.

3 Teoretická část

3.1 Příspěvkové organizace

Tato podkapitola se zabývá definicí příspěvkových organizací a zaměřením na jejich hospodaření. Příspěvkovou organizaci lze definovat takto:

Příspěvková organizace je právnickou osobou veřejného práva. Vzniká a zaniká rozhodnutím zřizovatele. Zřizovatel je při rozhodování o zřízení příspěvkové organizace vázán tím, že účelem zřízení příspěvkové organizace mohou být pouze takové činnosti a záležitosti, které spadají do jeho samostatné působnosti.¹ Příspěvkové organizace jsou zřizovány pro činnosti, jež jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Státní příspěvkové organizace jsou zřizovány organizačními složkami státu, příspěvkové organizace může zřídit také územní samosprávný celek.² Příspěvkové organizaci svěruje zřizovatel k hospodaření svůj majetek a vymezuje i rozsah těch svých vlastnických práv, jejichž výkon na organizaci přenáší z důvodu zajištění řádného hospodaření s majetkem, a to k účelům, které jsou zřizovací listinou vymezeny jako předmět činnosti související s účelem zřízení, případně zřizovatelem povoleny jako činnosti doplňkové.³

3.1.1 Zřizování, změny a zrušení příspěvkových organizací

Zakládání a úpravu příspěvkových organizací definuje § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Odstavec první výše uvedeného ustanovení normuje, že „územní samosprávný celek zřizuje příspěvkové organizace pro takové činnosti ve své působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu.“⁴

Druhý odstavec téhož ustanovení se zabývá povinností zřizovatele vydat zřizovací listinu, jež musí obsahovat:

- „a) úplný název zřizovatele, je-li jím obec, uvede se také její zařazení do okresu,
- b) název, sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo osoby poskytnuté správcem

¹ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 11.

² PELC, Vladimír. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů*. 1.vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 184 s. ISBN 978-80-7400-190-1, str. 12-13.

³ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 11.

⁴ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 1.

základního registru osob; název musí vylučovat možnost záměny s názvy jiných příspěvkových organizací,

- c) vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
- d) označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- e) vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření (dále jen „svěřený majetek“),
- f) vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel, k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným efektivním a ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení, podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem činnosti organizace, práva a povinnosti spojená s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům a podobně,
- g) okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně,
- h) vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.⁵

Příspěvková organizace hospodaří se svěřeným majetkem, a to v rozsahu, který stanoví zřizovací listina. Příspěvková organizace nabývá majetek pro svého zřizovatele, nestanoví-li zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů jinak. Zřizovatel může stanovit, ve kterých případech je k nabytí takového majetku třeba jeho předchozí, písemně udělený souhlas.⁶

Dle pátého odstavce § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, může do svého vlastnictví příspěvková organizace nabýt pouze ten majetek, který je potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena, a to buď bezúplatným převodem od svého zřizovatele, darem s předchozím písemným souhlasem zřizovatele, děděním, přičemž bez předchozího písemného souhlasu zřizovatele je

⁵ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 2.

⁶ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 3 a 4.

příspěvková organizace povinna dědictví odmítnout, nebo jiným způsobem na základě rozhodnutí zřizovatele.⁷

Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů uvádí, že ke vzniku, k rozdělení, sloučení, splynutí nebo zrušení příspěvkové organizace dochází dnem, který zřizovatel určí v rozhodnutí, jímž stanoví, v jakém rozsahu přechází majetek, práva a závazky příspěvkové organizace na nové nebo přejímající organizace.⁸ Jak je patrné, právě zřizovatel je pro příspěvkovou organizaci velmi důležitý, což se také promítá do právní úpravy nakládání s majetkem příspěvkové organizace po jejím zrušení.

Pokud zřizovatel rozhodne o zrušení organizace, přechází uplynutím dne uvedeného v jeho rozhodnutí o zrušení její majetek, práva a závazky na zřizovatele. Ke sloučení nebo splynutí příspěvkové organizace smí dojít jen u příspěvkových organizací téhož zřizovatele.⁹

Je to také právě zřizovatel, kdo provádí kontrolu hospodaření příspěvkové organizace. Příspěvková organizace se zapisuje do obchodního rejstříku a návrh na její zápis podává zřizovatel.¹⁰

3.1.2 Majetek

Příspěvkové organizace se zřizují zejména k plnění úkolů ve vztahu k třetím osobám. Činnost příspěvkové organizace musí být financována příspěvkem na provoz, pokud její výnosy pocházející ze zdrojů mimo rozpočtovou sféru nepokrývají její náklady. Příspěvkové organizace nemají vlastní majetek. Za podmínek stanovených zákonem o majetku České republiky nabývají majetek pro stát a tímto zákonem se také řídí jejich příslušnost hospodařit s majetkem státu.¹¹

O jednání vlastním jménem příspěvkové organizace - ve věcech právních a o příjmech z nemovitého majetku – je možné říci následující:

Vlastním jménem jednájí v právních vztazích týkajících se majetku a dále se účastní řízení před soudy a jinými orgány ve věcech týkajících se majetku. Příjmy z prodeje a pronájmu

⁷ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 5.

⁸ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 7.

⁹ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 7.

¹⁰ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 9 a 10.

¹¹ BAKEŠ, Milan a kolektiv. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 784 s. ISBN80-7179-431-7, str. 168.

nemovitého majetku České republiky jsou příjmem státního rozpočtu, proto je musí příspěvková organizace odvést do státního rozpočtu.¹²

Navíc je zákonem upraveno, že majetek, se kterým hospodaří organizace, za jejíž závazky stát ručí, nemůže být předmětem konkursu ani vyrovnání.¹³

Zajímavou věcí, která přináší určité otázky, je vlastnění majetku příspěvkovými organizacemi. Do jisté míry panují pochybnosti o tom, zda příspěvkové organizace krajů a obcí mohou mít majetek ve svém vlastnictví, nebo zda tento majetek mají pouze ve správě. K tomuto se vyslovil autor článku v jednom z čísel Právního zpravodaje a s tímto názorem také souhlasím.

Jako důkaz uvádí § 27 odst. 2 písm. e) zákona č. 250/2000 Sb., který hovoří o majetku zřizovatele předanému příspěvkové organizaci do správy (nikoli do vlastnictví), a § 27 odst. 2 písm. f) zákona č. 250/2000 Sb., kde se hovoří o tom, že svěřený majetek, včetně majetku získaného vlastní činností, tato organizace spravuje (nikoli vlastní).¹⁴ „Návrh přejímá dosavadní osvědčená pravidla hospodaření příspěvkových organizací, ale zpřesňuje je v řadě hledisek tak, aby se zvýraznila skutečnost, že příspěvková organizace je sice právnickou osobou, ale není subjektem vlastnického práva k majetku, který je vlastnictvím jejího zřizovatele a má tudíž k němu jen tolik práv, kolik jí její zřizovatel svěří.“¹⁵

3.1.3 Financování

Finanční hospodaření příspěvkových organizací je ovlivněno především vztahem k rozpočtu zřizovatele – obce a samozřejmě i bezprostředním vlivem zřizovatele na ekonomické rozhodování příspěvkové organizace. Zřizovatel má zákonem stanovenou povinnost provádět kontroly hospodaření zřízené příspěvkové organizace.¹⁶

S jakými konkrétními finančními zdroji příspěvková organizace hospodaří, jak zachází se ziskem a jaké má povinnosti při porušení rozpočtové kázně, uvádí § 28 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

¹² BAKEŠ, Milan a kolektiv. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 784 s. ISBN80-7179-431-7, str. 168.

¹³ BAKEŠ, Milan a kolektiv. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 784 s. ISBN80-7179-431-7, str. 168.

¹⁴ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 27 odst. 2.

¹⁵ BAUDYŠ, Petr. *Ke způsobilosti příspěvkových organizací vlastnit majetek*. PZ 7/2003, str. 6, 2003-10-07.

¹⁶ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 14.

Odstavec první výše uvedeného ustanovení říká, že příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností, s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele a dále s prostředky svých fondů, s peněžitými dary od fyzických a právnických osob, včetně peněžních prostředků poskytnutých z Národního fondu a ze zahraničí.¹⁷

Příspěvková organizace dále hospodaří také s dotací na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu Evropské unie, včetně stanoveného podílu státního rozpočtu na financování těchto výdajů a s dotací na úhradu provozních výdajů podle mezinárodních smluv, na základě kterých jsou České republice svěřeny peněžní prostředky z finančního mechanismu Evropského hospodářského prostoru a Norska a programu švýcarsko-české spolupráce.¹⁸

Pokud se takto poskytnuté prostředky nespotřebují do konce kalendářního roku, převádějí se do rezervního fondu jako zdroj financování v následujících letech a mohou se použít pouze na stanovený účel, přičemž v rezervním fondu se tyto zdroje sledují odděleně. Prostředky, které na stanovený účel použity nebyly, podléhají finančnímu vypořádání se státním rozpočtem, a to za rok, ve kterém byl splněn účel, na který byla dotace poskytnuta.¹⁹

Pokud jde o zřizovatele, ten poskytuje příspěvek na provoz své příspěvkové organizaci zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejích potřeb.²⁰

Dalším pravidlem, jímž se příspěvkové organizace řídí, je, že pokud příspěvková organizace vytvoří ve své doplňkové činnosti zisk, může jej použít jen ve prospěch své hlavní činnosti. Zřizovatel však může organizaci povolit jiné využití tohoto zdroje.²¹

Dalším významným zásahem do fungování příspěvkové organizace je možnost zřizovatele uložit příspěvkové organizaci odvod do svého rozpočtu, jestliže

- a) její plánované výnosy překračují její plánované náklady (a to jako závazný ukazatel rozpočtu),
- b) její investiční zdroje jsou větší, než je jejich potřeba užití podle rozhodnutí zřizovatele, nebo

¹⁷ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 1.

¹⁸ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 2.

¹⁹ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 3.

²⁰ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 4.

²¹ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 5.

c) příspěvková organizace porušila rozpočtovou kázeň.²²

Situace, kdy se příspěvková organizace dopustí porušení rozpočtové kázně, uvádí odstavec sedmý § 28 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. „Příspěvková organizace se dopustí porušení rozpočtové kázně tím, že

- a) použije finanční prostředky, které obdrží z rozpočtu svého zřizovatele, v rozporu se stanoveným účelem,
- b) převede do svého peněžního fondu více finančních prostředků, než stanoví tento zákon nebo než rozhodl zřizovatel,
- c) použije prostředky svého peněžního fondu na jiný účel, než stanoví tento zákon nebo jiný právní předpis,
- d) použije své provozní prostředky na účel, na který měly být použity prostředky jejího peněžního fondu podle tohoto zákona, nebo
- e) překročí stanovený nebo přípustný objem prostředků na platy, pokud toto překročení do 31. prosince nekryla ze svého fondu odměn.²³

Hlavní finanční zdroj tak tvoří především peněžní prostředky z rozpočtu od zřizovatele, to znamená, že jsou ve většině případů na svého zřizovatele po finanční stránce zcela odkázáni. Zajímavý je 3. odstavec tohoto paragrafu, který říká, že pokud příspěvková organizace nespotřebuje do konce roku dotace, které přijala na úhradu svých provozních výdajů, převádějí se tyto dotace do rezervního fondu jako zdroj financování v následujících letech. To znamená, že příspěvková organizace může vytvářet peněžní fondy.²⁴

Kromě rezervního fondu může ještě vytvořit investiční fond, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Tyto skutečnosti uvádí § 29 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.²⁵

Příspěvková organizace může kromě již zmíněných zdrojů financovat svoji činnost pomocí úvěrů a jiných půjček. Ovšem k uzavírání smluv o půjčce nebo o úvěru je příspěvková organizace oprávněná jen po předchozím písemném souhlasu zřizovatele. Tento souhlas se nevyžaduje pouze v případě půjček zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb.

²² ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 6.

²³ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 7.

²⁴ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28 odst. 3.

²⁵ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 29.

K dočasnému krytí svých potřeb může získat od svého zřizovatele návratnou finanční výpomoc, jestliže je její vrácení zabezpečeno jejími rozpočtovými výnosy běžného roku, nejpozději však do 31. března následujícího roku.²⁶

3.1.4 Transfery

Transfery jsou velmi užívané v souvislosti s finančním hospodařením příspěvkových organizací. České účetní standardy definují pojem transfer následovně:

„Transfer je poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary.“²⁷

Dále definují i to, co se za transfer nepovažuje. „Za transfer se nepovažuje poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, poplatky a obdobné dávky, pokuty, penále, odvody a obdobné platby a také dotace zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku jím zřizované příspěvkové organizaci.“²⁸

3.1.5 Předmět činnosti, hlavní a doplňková činnost

Předmět činnosti musí být uveden ve zřizovací listině. Obecně by předmět činnosti měl být formulován tak, aby bylo zřejmé, jakými činnostmi bude organizace dosahovat účelu svého zřízení. Činnost, pro kterou byla příspěvková organizace zřízená, se nazývá činnost hlavní. Doplňková činnost, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny své hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců, navazuje na hlavní účel. Tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně.²⁹ V praxi se jedná o jev zcela běžný, ale mnohdy závisí na oboru a specifikaci činností.

Formulace doplňkových činností ve zřizovací listině, které zřizovatel povolí, musí splnit několik podmínek: Musí navazovat na hlavní účel, pro který příspěvková organizace byla zřízena. Výkon doplňkových činností nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace

²⁶ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 34.

²⁷ ČESKO. České účetní standardy, 25/2009 Fz.

²⁸ ČESKO. České účetní standardy, 25/2009 Fz.

²⁹ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 32, 49.

a sleduje se odděleně. V případě dosažení zisku v doplňkové činnosti se musí tento zisk použít pouze pro potřeby činnosti hlavní.³⁰

3.1.6 Shrnutí kapitoly

Hlavním přínosem do praktické části je seznámení se s příspěvkovou organizací a vysvětlení základních pojmů. Příspěvkové organizace jsou zakládány, aby určitým způsobem pomáhaly plnit úkoly, které má v kompetenci jejich zřizovatel (stát, kraj, obec...). Jsou zřizovány v nejrůznějších oblastech. Zřizovatel od nich očekává do jisté míry vlastní správu či péči o přidělený úkol. Samotný zřizovatel poskytuje finance, majetek a provádí samostatnou kontrolu hospodaření. Zřízení příspěvkové organizace se děje na základě zřizovací listiny, kde jsou uvedené všechny informace týkající se vzniku, provozu a dalších věcí, které mohou nastat. Financovat svoji činnost kromě svého zřizovatele může dále z různých darů, dotací a také z vlastní činnosti, kterou provozuje jako činnost vedlejší, tyto prostředky však může dát jen do činnosti hlavní.

3.2 Podnikatelský subjekt

Samotné podnikání definujeme jako samostatnou, soustavnou a nepřetržitou činnost prováděnou podnikatelem, na vlastní jméno, na vlastní zodpovědnost a za účelem dosažení zisku.³¹

Z ekonomického hlediska můžeme podnikání chápat jako „zapojení ekonomických zdrojů a jiných aktivit tak, aby se zvýšila jejich původní hodnota. Je to dynamický proces vytváření přidané hodnoty.“³²

Základní rozdíl mezi podnikatelským subjektem a příspěvkovou organizací, jakožto formou neziskové organizace, nalezneme tedy v jejich poslání. Příspěvková organizace je zřizovaná v nejrůznějších oblastech, aby pomáhala plnit úkoly, které podnikatelský subjekt plnit mnohdy nezvládá. Důvodů může být hned několik, ale tím nejdůležitějším bude asi ziskovost. A právě dosahování zisku je primární poslání podnikatelského subjektu a jeho podnikání.

3.2.1 Právní formy podnikatelské činnosti

Obchodní zákoník připouští následující právní formy podnikání:

³⁰ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 32, 49.

³¹ ČESKO. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších právních předpisů, §2 odst. 1.

³² VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 15.

Podnikání fyzických osob

- Osoby podnikající na základě živnostenského oprávnění
- Osoby zapsané v obchodním rejstříku
- Osoby podnikající na základě jiného oprávnění podle zvláštního předpisu
- Soukromí zemědělci zapsaní v evidenci³³

Fyzické osoby se zapisují do obchodního rejstříku buď na vlastní žádost, nebo povinně, podle podmínek stanovených v obchodním zákoníku. (Konkrétně v případě, že výše jejího čistého obrátu dosáhla v posledních dvou účetních období částku, která zakládá povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nebo provozuje živnost průmyslovým způsobem.)³⁴

Podnikání právnických osob

Občanský zákoník definuje následující právnické osoby (všechny typy právnických osob musí být zapsány v obchodním rejstříku):

• *Osobní společnosti*

U osobní společnosti se předpokládá osobní účast podnikatele na řízení společnosti a zpravidla ručení společníků za závazky společnosti. Patří sem:

- Veřejná obchodní společnost, zkr. veř. obch. spol. nebo v.o.s.,
- Komanditní společnost, zkr. kom. Spol. nebo k. s.

• *Kapitálové společnosti*

Společníci – zakladatelé mají pouze povinnost vnést vklad, jejich ručení za závazky společnosti je buď omezené, nebo žádné. Rozlišujeme:

- Společnost s ručením omezeným, zkr. spol. s r. o. nebo s. r. o.,
- Akciová společnost, zkr. akc. spol. nebo a. s.³⁵

3.2.2 Společnost s ručením omezeným

Jelikož v praktické části bude porovnávána společnost s ručením omezeným, tak se tato podkapitola věnuje jen této formě podnikatelské činnosti.

³³ VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 74.

³⁴ VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 74.

³⁵ VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 74.

Jde o jednu z nejrozšířenějších forem podnikání vůbec. Základní kapitál společnosti je tvořen vklady společníků. Společníci ručí za závazky společnosti ve výši nesplacených vkladů. Společnost odpovídá za porušení závazků celým svým majetkem.³⁶ Výše základního kapitálu byla do 31. 12. 2013 200 tis. Kč. Od 1. 1. 2014 je povolen minimální základní kapitál 1 Kč. Společnost již také nemusí vytvářet rezervní fond. Základním dokumentem společnosti je společenská smlouva. Nejvyšším orgánem je valná hromada, statutárním orgánem společnosti, kterému náleží obchodní vedení, jsou jednatele.³⁷

3.2.3 Majetek a financování

Majetek podniku patří v rozvaze do aktiv a rozděluje se na dlouhodobý majetek a oběžný (krátkodobý) majetek. Do dlouhodobého majetku patří například budova, kanceláře, pozemek, na kterém jsou výrobní haly atd. První majetek může být vlastnictvím podniku již při založení, když některý ze společníků do společnosti určitý dlouhodobý majetek vloží jako nepeněžitý vklad. Další majetek podnik pořizuje v průběhu své činnosti a rozhoduje se na základě svého podnikatelského plánu a výrobních kapacit, kterých chce dosahovat.³⁸ Majetek je nedílnou součástí podniku, každý podnikatelský subjekt hospodaří s určitým majetkem. Je důležitý pro provozování podnikatelské činnosti.

Významným úkolem managementu podniku je správné zacházení při pořizování majetku, ale také při jeho financování. Existuje tzv. zlaté pravidlo financování, které nám říká, že DM má být financován dlouhodobými zdroji a OM zase zdroji krátkodobými.³⁹

Kromě základního financování z vlastních zdrojů, tj. financování z vkladů od vlastníků, ziskem nebo odpisy, lze financovat i zdroji cizími, mezi které patří především různé typy úvěrů, dluhopisy a další zdroje financování, zejména factorig a leasing. „Leasing je forma financování, kdy se pronajímatel a nájemce dohodnou na pronájmu předmětu leasingu na určitou dobu a za stanovenou odměnu pro pronajímatele. Předmětem leasingové smlouvy může být věc movitá i nemovitost. Jsou tři základní typy leasingu: finanční leasing, operativní leasing a zpětný leasing.“⁴⁰

³⁶ VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 79.

³⁷ ČESKO. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších právních předpisů, § 142, § 146 a § 167.

³⁸ Svetucetnictvi.cz. *Majetek podniku* [online]. [cit.2014-01-14]. <http://www.svetucetnictvi.cz/aktualne/majetek-podniku>.

³⁹ Businessvize.cz. *Čtyři pravidla, která ochrání vaše finance* [online]. Poslední revize 2010-01-03 [cit.2014-01-14]. <http://www.businessvize.cz/financni-rizeni/ctyri-pravidla-ktera-ochrani-vase-finance>.

⁴⁰ Ipodnikatel.cz. *Financování podniku* [online]. Poslední revize 2011-02-08 [cit. 2013-11-28]. <http://www.ipodnikatel.cz/Financovani/financovani-podniku.html>.

Zajímavá je i možnost financování pomocí factoringu. „Factoring je financování, které spočívá v odkupu krátkodobých pohledávek před dobou jejich splatnosti. Při využití factoringu postoupí podnikatel na banku nebo factoringovou společnost své pohledávky za odběrateli. Existují různé typy factoringových obchodů – regresivní factoring a bezregresivní factoring.“⁴¹

Následující tabulka č. 3.1 ukazuje základní strukturu majetku a zdrojů jeho možného financování.

Tabulka č. 3.1 Základní struktura majetku a zdrojů jeho financování

Majetek - aktiva			Kapitál – pasiva		
dlouhodobý	hmotný	=	vlastní	vklady majitelů	dlouhodobý
	nehmotný			nerozdělený zisk	
	finanční		cizí	dlouhodobé závazky	krátkodobý
krátkodobý	zásoby	krátkodobé závazky			
	pohledávky				
	prostředky na účtech				
hotovost					

Zdroj: VEGER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6, str. 149.

3.2.4 Shrnutí kapitoly

Jak bylo již v úvodu naznačeno, hlavním cílem podnikatelského subjektu je dosažení pravidelného a trvalého zisku. Tyto subjekty podnikají v oblastech, kde je dostatečná poptávka po jejich zboží nebo službách. Podnikat v ČR lze několika způsoby. Podnikání na základě založení společnosti s ručením omezeným patří mezi nejrozšířenější z nich. Co se týče financování, tak příspěvková organizace dostává finance především od svého zřizovatele, zatímco nad podnikatelským subjektem nikdo nestojí a nefinancuje ho. Podnikatelský subjekt je samostatnou jednotkou, a tudíž si musí i finance na svůj provoz shánět sám. Jedná se především o vlastní peněžní prostředky, které byly např. do podniku vloženy při zahájení podnikání, o zisk, který vytváří, ale také o různé úvěry a leasingy, kterých podnikatelské subjekty využívají v hojné míře. Praktická část se zaměří na konkrétní podnikatelský subjekt a jak již bylo uvedeno, bude to společnost s ručením omezeným. Z této kapitoly se v ní bude nejvíce mluvit o majetku a jeho financování.

⁴¹ <http://www.ipodnikatel.cz/Financovani/podniku> [online]. Poslední revize 2011-02-08 [cit. 2013-11-28].

3.3 Účetnictví

Jelikož je toto téma velice rozsáhlé, bude se tato kapitola věnovat jen určitým problémům. V úvodu budou vymezeny základní pojmy účetnictví. Poté bude pozornost zaměřena na konkrétní vybraná témata, především na problematiku majetku z pohledu účetnictví a mzdy. Bude vzájemně porovnáno účetnictví podnikatelského subjektu s příspěvkovou organizací dohromady, což představuje změnu oproti předchozím kapitolám, které se věnovaly svému tématu vždy jednotlivě.

3.3.1 Regulace účetnictví v ČR

Základním úkolem účetnictví je dokonalá evidence hospodaření účetní jednotky. Ne jinak je tomu i u účetních jednotek příspěvkových organizací, pro které platí stejný zákon jako pro podnikatelské subjekty, tj. zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jelikož příspěvkové organizace jsou právnické osoby.

Finanční účetnictví je regulováno národním právním systémem, ale v současnosti se velmi úzce váže na nadnárodní ekonomické a politické uskupení, jakým je Evropská unie. Proto dochází k ovlivňování a snaze upravit účetnictví tak, aby bylo v souladu s mezinárodně uznávanými pravidly. Regulace v ČR je realizována prostřednictvím již zmiňovaného zákona o účetnictví, vyhlášek a českých účetních standardů.⁴² Povinnost vést účetnictví vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., tedy zákona o účetnictví. Kdo má zákonnou povinnost vést účetnictví, určuje uvedený zákon v § 1 odst. 2, a to především:

- „a) Právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b) Zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) Organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,
- d) Fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku
- e) Ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,

⁴²MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 60.

f) Ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí.⁴³

3.3.1.1 Způsob vedení a funkce účetnictví

Způsob vedení účetnictví uvádí § 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví.

„(1) Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

(2) Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti. Tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že použití účetních metod stanovených prováděcími právními předpisy bude neslučitelné s povinností podle odstavce 1, postupuje účetní jednotka odchylně tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz.“⁴⁴ Účetní jednotka musí účtovat podle účtové osnovy, kterou stanovuje podle směrných účtových osnov. „Účetní osnova je soustava účtů, na nichž účetní jednotky provádějí účetní zápisy, a rozvržení těchto účtů do účtových tříd. Směrné účtové osnovy vyhláshuje Ministerstvo financí svými vyhláškami ve Sbírce zákonů. Jsou vydávány diferencovaně pro různé druhy účetních jednotek, zejména pro podnikatele, pro rozpočtové a příspěvkové organizace a obce, pro politické strany, hnutí, občanská sdružení a jiné nevýdělečné organizace.“⁴⁵

3.3.2 Účtování o majetku

Majetek společností rozdělujeme na krátkodobý (oběžný) a dlouhodobý majetek. Do oběžného majetku patří materiál, výrobky, nedokončená výroba, polotovary, zvířata, zboží, pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Dlouhodobý majetek se rozděluje na dlouhodobý hmotný, dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý finanční majetek. Podrobnější členění a zařazení do jednotlivých kategorií majetku najdeme v zákoně o účetnictví.⁴⁶

⁴³ ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších právních předpisů, § 1 odst. 2.

⁴⁴ ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších právních předpisů, § 7 odst. 1 a 2.

⁴⁵ HENDRYCH, Dušan; a kolektiv. *Právníký slovník*. 3. vyd. C. H. Beck, 2009. 1488 s. ISBN 978-80-7400-059-1.

⁴⁶ Ucetnikavarna.cz. *Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a jeho vedení v účetnictví* [online]. Poslední revize 2006-08-01 [cit. 2014-01-14]. [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8915v11731-dlouhodoby-nehmotny-a-hmotny-majetek-a-jeho-vedeni-v-ucetnictvi/?search_query=\\$issue=34I17](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8915v11731-dlouhodoby-nehmotny-a-hmotny-majetek-a-jeho-vedeni-v-ucetnictvi/?search_query=$issue=34I17).

Pořízení dlouhodobého majetku

Pořídit dlouhodobý majetek lze několika způsoby. Nejčastější způsob u podnikatelských subjektů bude koupě. U příspěvkových organizací je tento způsob také častý, ale DM lze pořídit i bezúplatným převodem (darováním), vlastní činností nebo z FKSP.⁴⁷

Tabulka č. 3.2 Pořízení DM koupí podnikatelským subjektem, s vedlejšími pořizovacími náklady

č	Popis účetní operace	Kč	MD	D
1	Faktura přijatá za nakoupený DM	10 000,-	041,042	321
2	Doprava	300,-	041,042	321
3	Úhrada faktury	10 300,-	321	221
4	Zařazení majetku do užívání	10 300,-	01x,02x	041,042

Zdroj: vlastní tvorba

3.3.3 Fondy účetní jednotky

Účetní jednotka si může tvořit různé fondy, tuto problematiku upravují české účetní standardy ve standardu č. 704. „Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o fondech účetní jednotky uvedených v ustanovení § 27 vyhlášky za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách.“⁴⁸

Tabulka č. 3.3 Fondy účetní jednotky

Název položky rozvahy	Syntetický účet
Fond odměn	411
Fond Kulturních a sociálních potřeb	412
Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření	413
Rezervní fond z ostatních titulů	414
Fond reprodukce majetku, investiční fond	416
Ostatní fondy	419

Zdroj: <http://www.msmt.cz/>

Fond kulturních a sociálních potřeb

Tento fond je upraven vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů. Je určen

⁴⁷ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 28.

⁴⁸ Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. *České účetní standardy č. 701 až 704* [online]. Poslední revize 2013 – 2014 [cit. 2014-02-25]. <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-704>.

k zabezpečování kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců, a to i bývalých zaměstnanců a jejich rodinných příslušníků. Je založen na principu solidarity.

„O tvorbě fondu kulturních a sociálních potřeb ve výši stanoveného procenta z objemu mzdových prostředků (základní příděl) účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 527 – Zákonné sociální náklady se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 412 – Fond kulturních a sociálních potřeb. Zároveň účetní jednotka účtuje také o převodu peněžních prostředků tohoto fondu, a to na stranu MÁ DÁTI účtu 243 – Běžný účet FKSP se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22 nebo 24.“⁴⁹

Rezervní fond

Rezervní fond je určený ke krytí ztrát obchodní společnosti a dalších organizací. Do konce roku 2013 jej povinně vytvářely akciová společnost a společnost s ručením omezeným, tato povinnost s novým zákonem o obchodních korporacích zanikla (až na výjimky u akciové společnosti). Rezervní fond se tedy nyní vytváří zcela dobrovolně. Do rezervního fondu se může ukládat část čistého zisku a další vlastní zdroje společnosti.⁵⁰

Příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je organizační složka státu, účtuje o tvorbě rezervního fondu ve výši zlepšeného hospodářského výsledku na stranu MÁ DÁTI účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření.⁵¹

3.3.4 Shrnutí kapitoly

Každá podnikatelská i nepodnikatelské činnost by měla být nějak evidována. Účetnictví je právě jednou z takových forem, kterými můžeme evidenci provozovat. Účetnictví plní řadu funkcí, které by mělo všechny naplňovat. Řídí se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Existují drobné rozdíly v účtování mezi příspěvkovou organizací a podnikatelským subjektem, odlišnosti jsou navíc i v účtových osnovách a také v rozsahu, ve kterém je účetnictví vedeno. Kapitola se věnuje i fondům. Je rozebráno účtování dnes už

⁴⁹ Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. *České účetní standardy č. 701 až 704* [online]. Poslední revize 2013 – 2014 [cit. 2014-02-25]. <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-704>.

⁵⁰ ČESKO. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (o obchodních korporacích), ve znění pozdějších právních předpisů, § 316.

⁵¹ Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. *České účetní standardy č. 701 až č. 704* [online]. Poslední revize 2013 – 2014 [cit. 2014-02-25]. <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-704>.

dobrovolně tvořeného rezervního fondu a fondu kulturních a sociálních potřeb. Také se tato kapitola krátce věnuje rozdílu mezi platem a mzdou. Základní rozdíl mezi těmito dvěma způsoby odměňování tkví v tom, že mzda je využívána v podnikatelském sektoru, kdežto plat se používá ve veřejném sektoru, do kterého se mohou právě zařadit i příspěvkové organizace.

3.4 Daně

Daně jsou problematikou, která trápí snad každý podnikatelský i nepodnikatelský subjekt. Nepřehlednost jednotlivých daní a složitost stanovení předmětu, či samotného výpočtu daně není pro nezasvěceného člověka vůbec jednoduchá. Každý subjekt, který má příjmy, musí odvádět z těchto příjmů daň. V této práci se zaměřím na daň z příjmů.

3.4.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, součástí tohoto zákona je i zdanění právnických osob – od § 17, které řeší také záležitosti příspěvkových organizací, či jiných neziskových organizací.⁵²

Přesné znění § 17 zákona č. 586/1992 Sb., který definuje poplatníky této daně, je:

„(1) Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou

- a) osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- b) organizační složky státu,
- c) podílové fondy podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy a zahraniční investiční fondy srovnatelné s podílovým fondem nebo s podfondem,
- d) fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond (dále jen „fond penzijní společnosti“).“⁵³

3.4.2 Předmět daně

§ 18 ZDP uvádí, co je předmětem této daně:

„Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (dále jen "příjmy"), není-li dále stanoveno jinak.“⁵⁴ Předmět daně je u právnických osob

⁵² RŮŽIČKOVÁ MERLÍČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 12. Vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 256 s. ISBN 978-80-7263-825-3, str. 170.

⁵³ ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 17.

vymezen velice široce, a to jako příjmy či výnosy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání (kam patří podle odst. 8 také příspěvkové organizace), jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků. Dále jsou v § 18 odst. 2 ZDP vymezeny příjmy, které nejsou předmětem daně, ve vztahu k příspěvkovým organizacím lze zmínit pouze příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitostí nebo movité věci anebo majetkového práva. Je tomu tak proto, že tyto příjmy jsou předmětem jiných daní, a to daně dědické a darovací. Příjmy, které ale plynou z tohoto majetku, již předmětem daně jsou.⁵⁵ Některé členské příspěvky, ačkoliv jsou předmětem daně, jsou od daně osvobozené. § 19 upravuje osvobození od daně, především nás bude zajímat odst. 1 písm. a):

„členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími“⁵⁶

3.4.3 Základ daně a jeho úpravy

„Při zjištění základu daně vychází příspěvková organizace z účetního výsledku hospodaření. Následně je výsledek hospodaření upravován na základ daně postupným vylučováním nákladů, které nejsou daňové, a výnosů, které nejsou zdanitelnými příjmy, příp. dalšími úpravami. V případě příspěvkových organizací se nejčastěji používají řádky č. 40 (vyloučení nedaňových nákladů) a č. 62 (vyloučení nákladů souvisejících s příjmy, které nejsou předmětem daně).“⁵⁷ Se základem daně se i nadále dá pracovat. Autor citované publikace se zaměřuje na možnost snížit základ daně. „Základ daně u příspěvkové organizace lze dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Podmínkou pro uplatnění tohoto odpočtu je skutečnost, že prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti se použijí ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž

⁵⁴ ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 18 odst. 1, ve znění pozdějších právních předpisů.

⁵⁵ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 228.

⁵⁶ ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 19 odst. 1 písm. a).

⁵⁷ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 237.

získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících obdobích.⁵⁸

3.5 Shrnutí kapitoly

Daň z příjmů je jedna z nejzákladnějších daní. Řídí se zákonem č. 586/1992 Sb. Je vypočítávaná z rozdílu mezi zdanitelnými příjmy (výnosy) a nezdanitelnými výdaji (náklady). K tomuto účelu stanovení se nejvíce hodí právě výstup z účetnictví. Daň se počítá z výsledku hospodaření, který ale musí projít značnými úpravami, než je z něho vypočítána samotná 19 % daň, která v současné době platí. Přínosem do praktické části jsou informace, které budou potřeba k výpočtu daně z příjmů u obou typů subjektů.

⁵⁸ MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0, str. 237.

4 Praktická část

4.1 Představení subjektů

ELTOSstav s.r.o.

ELTOSstav s.r.o. je malá firma v obci Hrádek, která se nachází asi 20 km od Znojma. Tento podnik založil pan Jiří Štolpa, který nejdříve působil na trhu jako živnostník. Dlouhodobým vývojem vytvořil pan Štolpa společnost, která provádí odborné práce v oborech elektro, topení, voda, plyn a výpočetní technika. V roce 1998 podnik rozšířil pole působnosti o provádění průmyslových plynových a topných rozvodů a vodoinstalací a v roce 2000 se začala zabývat také instalacemi počítačových sítí a vysokým napětím. S rostoucími požadavky na kvalitu prováděných prací a celkové zjednodušení chodu celého systému firmy byl nezbytný krok ke vzniku nástupní společnosti ELTOSstav s.r.o. Společnost byla založena jako nutný důsledek vývoje a stala se plnohodnotným partnerem při obchodním styku se zákazníky. V důsledku neustálé snahy o zvyšování kvality nabízených produktů a služeb a nutnosti ochrany životního prostředí zavedla společnost v lednu 2008 systém jakosti podle norem ČSN EN ISO 9001:2001 a ČSN EN ISO 14001:2005.⁵⁹

Základní údaje o podniku

Název: ELTOSstav s.r.o.

Právní úprava: společnost s ručeným omezením

Sídlo a PSČ: Hrádek 109, Hrádek 671 27

IČO: 293 576 41

DIČ: CZ 293 576 41

Počet zaměstnanců: 12

Obrázek č. 4. 1 Logo společnosti ELTOSstav s.r.o.



Zdroj: eltosstav.com

⁵⁹ Eltosstav.com. *Historie* [online]. [cit.2014-03-04]. <http://www.eltosstav.com/historie/>.

Prováděné služby:

Společnost má oprávnění poskytovat následující služby.

- montáž, opravy, revize a zkoušky vyhrazených elektrických zařízení
- montáž, údržba a servis telekomunikačních zařízení
- výroba rozvaděčů, baterií, kabelů, vodičů a antén
- montáž, údržba a servis telekomunikačních zařízení
- výstavba fotovoltaických elektráren
- výstavba bioplynových stanic
- výroba a montáž solárních ohřivačů vzduchu
- měření a regulace
- výpočetní technika
- kamerový systém
- protipožární ochrana objektů
- zabezpečovací systémy
- topení včetně regulací a kotlů
- montáž, opravy, revize a zkoušky vyhrazených plynových zařízení
- servisní činnost po dobu 24 hodin

ZŠ Dyjákovice

První zmínky o škole v Dyjákoviciích se datují k roku 1768. Škola má dvě budovy. V roce 1928 byla postavena nynější hlavní budova školy, v níž jsou v současné době umístěny třídy 5. – 9. ročníku. Ve starší budově, která pochází ze začátku 20. století jsou umístěny třídy 1. – 4. ročníku. Od 1. 1. 2003 byla obcí Dyjákovice zřízená příspěvková organizace a škola se tak stala právním subjektem. V současné době je ve škole 12 tříd a pracuje v ní 21 pedagogických pracovníků. Škola nabízí velké množství mimoškolních aktivit. Žáci mají možnost navštěvovat 15 kroužků a školní informační centrum. Škola organizuje např. i letní dětský tábor.⁶⁰

⁶⁰ Zsdyjakovice.cz. *O škole, historie* [online]. [cit.2014-03-12]. <http://www.zsdyjakovice.cz/dr/?q=o-skole-historie>.

Základní údaje o organizaci

Název: Základní škola Dyjákovice

Právní úprava: příspěvková organizace

Sídlo a PSČ: Dyjákovice 234, 671 26 Dyjákovice

IČO: 709 98 205

Počet zaměstnanců: 21

Obrázek č. 4. 2 Logo příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice



Zdroj: zsdyjakovice.cz

Vymezení účelu a předmětu činnosti

Organizace je základní škola, a tak je její činnost vymezena zákonem č. 561/2004., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Součástí organizace je i školní družina a školní klub dle § 117 školského zákona.⁶¹ Hlavní činností ZŠ Dyjákovice je tedy poskytování základního vzdělání.

Doplňková činnost

Příspěvkové organizaci je na základě zřizovací listiny povolena doplňková činnost za účelem lepšího využití všech hospodářských možností a odbornosti svých zaměstnanců za předpokladu, že tato činnost nebude narušovat hlavní činnost této organizace.

Jedná se o tyto doplňkové činnosti:

- Organizace vzdělávacích kurzů
- Organizace letních táborů
- Pronájem prostor budov školy
- Výroba a prodej výpěstků
- Provozování kantýny

⁶¹ Zřizovací listina příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice.

- Obchodní činnost⁶²

4.2 Financování ZŠ Dyjákovice

Zřizovací listina uvádí pokyny, podle jakých se musí příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice při financování řídit. Uvádí např., že osobní výdaje a výdaje na učební pomůcky jsou příspěvkové organizaci kryty orgánem kraje. Dále dovoluje hospodařit s peněžními prostředky získanými vlastní činností a s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Umožňuje také hospodařit s prostředky svých fondů, peněžními dary od fyzických a právnických osob.

Financování veřejných škol je přímo závislé na státním rozpočtu. Ne jinak je to i v případě ZŠ Dyjákovice. Škola hospodaří s financemi, které jí vyčlení ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. Tato částka se odvíjí od počtu dětí, které školu navštěvují. Z toho logicky vyplývá, že čím více dětí škola má, tím více dostane na příslušný rok peněz. Rozpočet je roční a škola se musí podle něho řídit. Když škola překročí tyto prostředky, musí chybějící peníze doplatit, nejčastěji tak učiní zřizovatel. Když ale naopak škola ušetří nějaké finanční prostředky z tohoto plánu, musí je vrátit zpět do státního rozpočtu.

Rozpis rozpočtu na rok 2013

V souladu se závaznými ukazateli stanovenými MŠMT čj. 387/2013-23 a směrnicí čj. 28 768/2005-45, ve znění pozdějších předpisů, která stanoví závazné zásady pro rozpis finančních prostředků státního rozpočtu přidělovaných ve smyslu zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů, se stanovují tyto ukazatele:

Tabulka č. 4.1 Rozpis rozpočtu z MŠMT na rok 2013 v tis. Kč

	Ukazatel	Přímé výdaje na vzdělávání
Prostředky na platy	závazný	4 797
Prostředky na ostatní osobní náklady	závazný	14
Zákonné odvody	orientační	1 636
FKSP	orientační	48
Ostatní neinvestiční výdaje	orientační	154
Neinvestiční výdaje celkem	závazný	6 649

Zdroj: dokumenty školy

⁶² Zřizovací listina příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice.

Z rozpisu je patrné, že škola dostala na svůj provoz v roce 2013 z rozpočtu MŠMT 6 649 000 Kč. Z toho prostředky na platy 4 797 000 Kč. Jedná se jak o zaměstnance pedagogické, tak i nepedagogické. Na tyto hodnoty rovněž platí přesně stanovený limit, který se v rozpočtu také uvádí. Podle normativního počtu zaměstnanců pro rok 2013 mohla škola zaměstnat 14,30 pedagogických zaměstnanců a 3,24 nepedagogických zaměstnanců. Příspěvek do fondu kultury a sociálních potřeb je pak ve výši 1 % z prostředků na platy.

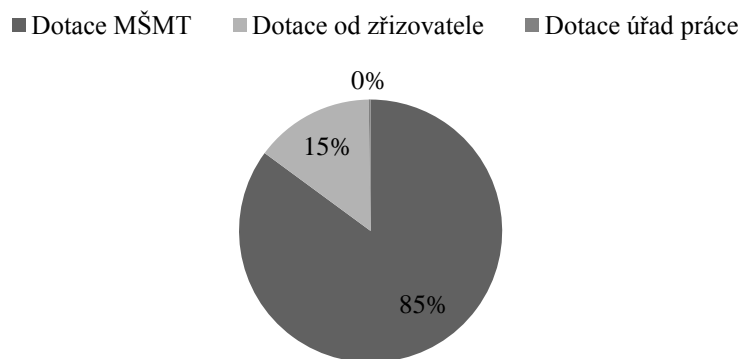
Pro představu, jak velký a zásadní vliv na fungování příspěvkové organizace má dotace od MŠMT, uvádí následující tabulka a graf vzájemné porovnání všech dotací, se kterými hospodařila v roce 2012.

Tabulka č. 4.2 Jednotlivý podíl transferů ZŠ Dyjákovice za rok 2012 v tis. Kč

Druh dotace	Výše
Dotace MŠMT	6 630
Dotace od zřizovatele	1 144
Dotace úřad práce	18

Zdroj: vlastní tvorba

Graf č. 4.1 Jednotlivý podíl transferů ZŠ Dyjákovice za rok 2012 v %



Zdroj: vlastní tvorba

Dalším důležitým zdrojem ve školním rozpočtu je příspěvek od zřizovatele. Zřizovatel, kterým je obec Dyjákovice, poskytuje škole budovy a každoroční dotaci ke krytí provozních nákladů, která se mění v závislostech na velikosti spotřebovaných nákladů – energie (plyn, elektřina, vodné...). Z tohoto příspěvku jsou hrazeny i různé opravy a udržování stavu budov. Škola může provádět bez souhlasu zřizovatele opravy a udržování

stavu majetku (např. malování) a nákup majetku souvisejícího s údržbou pouze do výše 40 000 Kč. Veškerý nákup nad 40 000 Kč musí schválit zřizovatel.

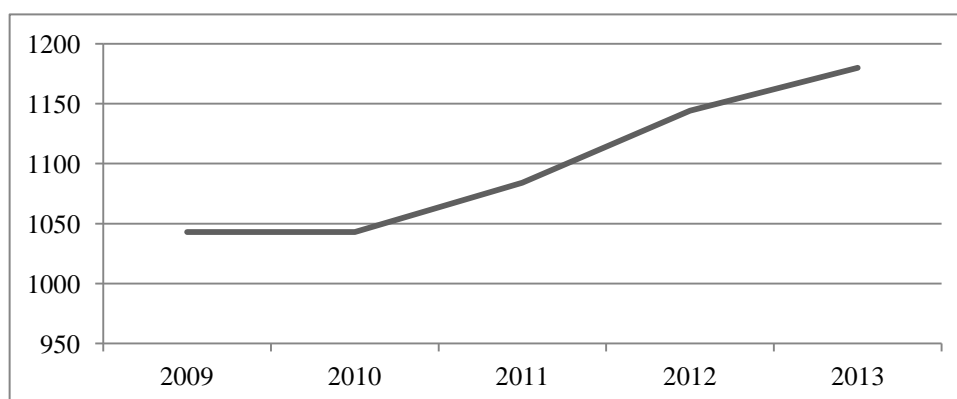
Tabulka č. 4.3 Přehled příspěvku od zřizovatele za posledních 5 let v tis. Kč

Rok	2009	2010	2011	2012	2013
Celkem	1 043	1 043	1 084	1 144	1 180

Zdroj: vlastní tvorba

O výši příspěvku na každý nový rok žádá ředitel školy. Zohledňuje aktuální situaci a postavení školy a také aktuální ceník výdajů, inflaci atd. Sestavený návrh podá zřizovateli ke schválení a ten rozhodne, jestli požadovanou částku škola dostane.

Graf č. 4.2 Vývoj příspěvku od zřizovatele za posledních 5 let v tis. Kč



Zdroj: vlastní tvorba

Je patrné, že rostoucí cena energií a dalších provozních nákladů, souvisejících s provozováním školy, se promítá do příspěvku. Proto má tento příspěvek od zřizovatele za posledních 5 let rostoucí tendenci.

Tabulka č. 4.4 Přehled nejvýznamnějších zdrojů financování od roku 2009 do roku 2013.

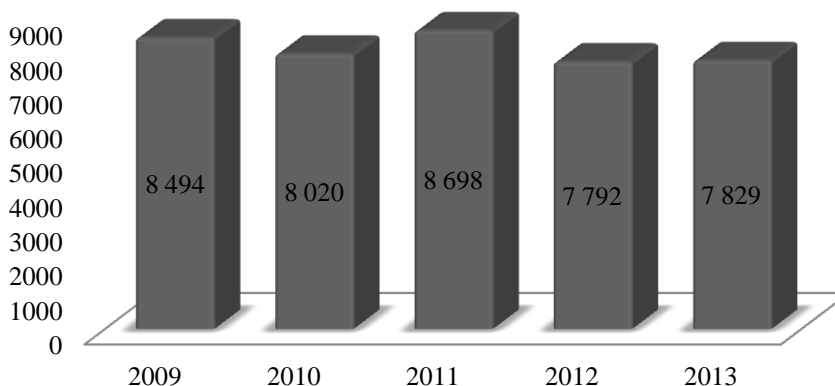
Jedná se o všechny transfery od zřizovatele, MŠMT a nárazových dotací v tis. Kč

Rok	2009	2010	2011	2012	2013
Celkem	8 494	8 020	8 698	7 792	7 829

Zdroj: vlastní tvorba

Graf č. 4.3 Přehled nejvýznamnějších zdrojů financování od roku 2009 do roku 2013.

Jedná se o všechny transfery od zřizovatele, MŠMT a nárazových dotací v tis. Kč



Zdroj: vlastní tvorba

Z grafu je patrné, že škola hospodaří s poměrně vyrovnanými částkami. Výše rozpočtu, se kterým škola hospodaří, je přímo závislá na počtu dětí. Současný trend naznačuje pomalu se zvyšující tendenci. Potvrzuje to i fakt, že v letech 2012/2013 měla škola 150 žáků a v současném školním období jich má o 20 více, tedy 170.

4.3 Financování ELTOSstav s.r.o.

Financování společnosti ELTOSstav s.r.o. je značně odlišné od financování ZŠ Dyjákovice. Společnost si musí na svůj provoz vydělat sama. To znamená, že nedostává žádné peníze ani dotace od jiných subjektů. Jak probíhá financování, ekonomika společnosti s ohledem na dodavatelsko-odběratelské vztahy a jakých druhů finančních nástrojů společnost využívá, bude rozebráno podrobněji v tomto okruhu.

Postup při sjednávání nových zakázek

Základní činností je komunikace se zákazníkem a stanovení podmínek zakázky. Zakázky společnosti lze rozdělit do dvou relativně oddělených okruhů. Na jedné straně stojí servisní činnosti, které firma poskytuje smluvním firmám, pro které společnost provádí servisní služby. Jedná se především o větší klienty, kde je důležité tuto činnost provádět po dobu 24 hodin denně. Jako příklad můžeme uvést společnosti Závlahy Dyjákovice spol. s r.o. nebo DAN-MORAVIA AGRAR a.s. Tyto služby jsou prováděny na základě zakázkového listu. Po provedené službě vystaví společnost fakturu, která by měla být do deseti dnů uhrazena.

Druhý okruh tvoří poskytování běžných služeb. Každá nově prováděná služba pro zákazníka musí být smluvně zaopatřena. Jedná se o smlouvu o dílo, která musí mít následující parametry:

1, Kdo je objednatelem – musí se uvést adresa, kým je daná firma zastoupená, IČO, DIČ, bankovní spojení atd.

2, Kdo je zhotovitelem – zhotovitelem je vždy firma ELTOSstav s.r.o.

3, Uvedení předmětu díla

4, Doba plnění díla – smluvní strany sjednávají zvlášť termín pro zahájení díla a zvlášť termín pro dokončení díla.

5, Cena díla – je to cena za řádně provedené a předané dílo, které je specifikováno v předmětu díla. Takto uvedená cena je stanovena jako nejvýše přípustná a může být překročena jen za podmínek dohodnutých dál ve smlouvě.

6, Platební podmínky – Jedna z nejdůležitějších částí, kde je uvedeno, jak bude probíhat financování. V této části je také upraven systém záloh. Objednatel se zavazuje poskytnout zhotoviteli zálohu na dílo na základě předložení zálohové faktury zhotovitele v uvedené výši. Doba splatnosti je 10 dnů od jejího vystavení. Konečnou fakturu je zhotovitel oprávněn vystavit teprve po řádném dokončení a předání díla dle smlouvy. Splatnost této faktury je 20 dní.

7, Dodací podmínky a převzetí díla

8, Smluvní pokuty

9, Ostatní ujednání

Jak je z tohoto příkladu patrné, společnost provádí větší zakázky pouze na zálohy. Záloha je jakousi zárukou pro společnost, že daný subjekt, pro který službu provádí, má o danou službu opravdový zájem. Zaplacená záloha dává také společnosti potřebné finance k zahájení předmětné činnosti pro odběratele. Bohužel ani zaplacená záloha nedává firmě jistotu, že bude v budoucnu celá služba, kterou společnost provedla, uhrazená.

Ukázka konkrétní smlouvy o dílo a postup při zaúčtování zálohové faktury.

Objednatelem je firma XXX, Sídlo Vlasatice 3, PSČ 691 30, IČO: 454 87 592, DIČ: CZ454 87 592

Zhotovitelem je firma ELTOSstav s.r.o.

Předmětem činnosti je poležení trubního a elektro vedení od studny k vodárně dle nabídky N 12/ŠTJ-003. Celková cena činí 363 000,- Kč s DPH. Objednatel je povinen poskytnout zhotoviteli zálohu ve výši 180 000,- Kč.

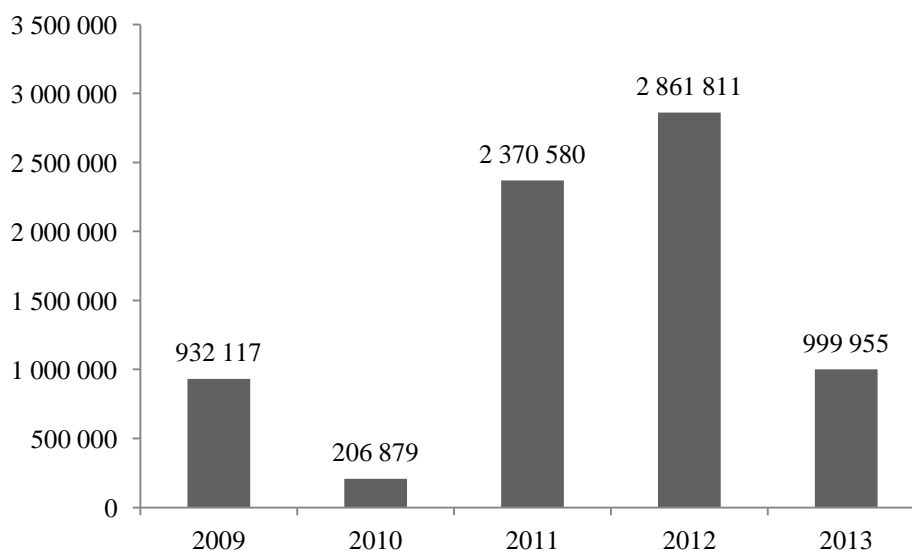
Tabulka č. 4.5 Postup účtování firmy ELTOSstav s.r.o. při přijetí zálohy

Obsah	částka	MD	Dal
Přijetí zálohy	180 000,-	221	324
Vystavení daň. dokladu	31 248,-	324	343
Faktura vystavená	x	x	x
- Cena dodávky celkem bez DPH	300 000,-	311	602
- DPH	63 000,-	311	343
- Odečet přijaté zálohy	-148 752,-	311	324
- Odečet DPH ze zálohy	-31 248,-	311	343

Zdroj: vlastní tvorba

Podstatnou roli v oblasti financování hrají odběratelsko-dodavatelské vztahy. Pro tak malou společnost je velice důležité, aby odběratelé platili ve sjednanou dobu a stanovenou částku. Bohužel ne vždy tomu tak je a společnost se potýká s poměrně vysokými nesplacenými pohledávkami. Následující graf udává výši nesplacených pohledávek od roku 2009 do roku 2013.

Graf č. 4.4 Výše nesplacených pohledávek společnosti ELTOSstav s.r.o. v jednotlivých letech od roku 2009 do roku 2013 v Kč.



Zdroj: vlastní tvorba

Z grafu je patrné, že nejvyšší pohledávky, které nebyly uhrazeny do data splatnosti, měla společnost v roce 2011 a v roce 2012. Tento faktor také rozhoduje celkem značně o finanční stránce společnosti. Pohledávky sice patří do aktiv ve formě majetku, ale do formy peněz se promítnou až v okamžiku zaplacení.

4.4 Majetek

ZŠ Dyjákovice, stejně jako každý ekonomický subjekt, musí hospodařit s majetkem. Ale nutno podotknout, že hospodaření s ním je jiné než u podnikatelského subjektu. Jako jeden příklad za vše lze uvést příklad dlouhodobého hmotného majetku - budovy. Budovy má k dispozici od svého zřizovatele a má povinnost se o ně starat a udržovat je. Nemá je tedy vedené ve své evidenci, ale provádí v nich svoji činnost. Kdežto firma ELTOSstav s.r.o. si zase budovy, ve kterých sídlí a vykonává svou činnost, pronajímá od fyzické osoby. Další věcí je financování majetku. ZŠ Dyjákovice je v této věci odkázána pouze na svůj rozpočet a také je vázána dalšími faktory, které jsou uvedené ve zřizovací listině. „Nabývání dlouhodobého majetku nad 40 tis. Kč a provádění technického zhodnocení je možné jen se souhlasem zřizovatele. Majetek je nabýván jen do vlastnictví zřizovatele. Organizace má k tomuto majetku následující práva a povinnosti:

- hospodárně a účelně svěřený majetek využívat
- řádně o tento majetek pečovat
- vést o něm evidenci
- udržovat jej a opravovat
- provádět zákonné revize
- vyřazovat a prodávat drobný dlouhodobý hmotný majetek, ostatní majetek může vyřazovat jen se souhlasem zřizovatele
- nemovitý majetek nelze prodávat, ručit jím a zastavovat ho bez předchozího souhlasu zřizovatele.“⁶³

Firma ELTOSstav s.r.o. může stejně jako ostatní podnikatelské subjekty nabývat majetek do svého vlastnictví. Jako příklad můžeme uvést pořízení osobních automobilů, které firma nakoupila v roce 2013. Jejich financování bylo z běžného účtu a druhý automobil byl financován pomocí úvěru. Jelikož v teoretické části je uvedeno schéma pořízení DM podnikatelským subjektem koupí přes fakturu a následným uhrazením z bankovního účtu, bude znázorněno pouze schéma pořízení majetku přes úvěr.

⁶³ Zřizovací listina příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice.

Tabulka č. 4.6 Pořízení osobního automobilu firmou ELTOSstav s.r.o. úvěrem

Účetní případ	částka	MD	Dal
Faktura za nákup automobilu	80 000,-	042	321
Platba poměrné části z firemních prostředků	20 000,-	321	221
Platba zbývající částky úvěrem	60 000,-	321	479
Předpis měsíční splátky	xxx	479	325
Předpis úroků	xxx	562	325

Zdroj: vlastní tvorba

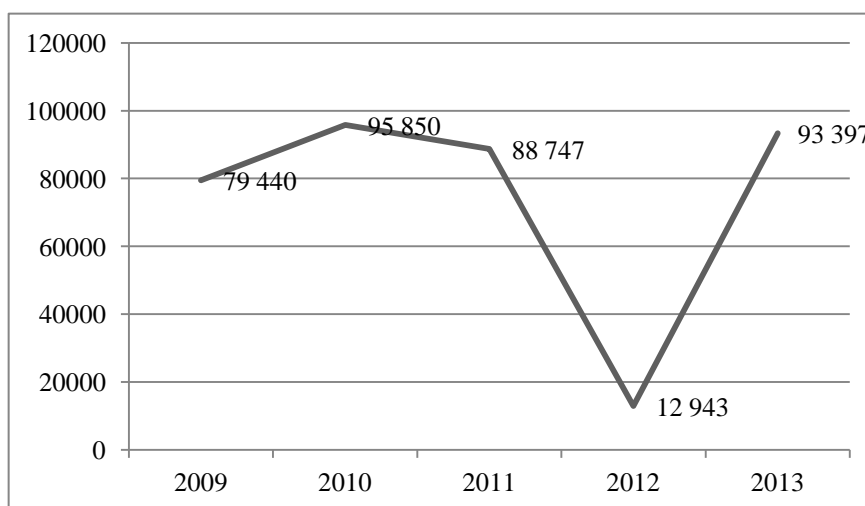
4.5 Výsledek hospodaření a fondy

Výsledek hospodaření je dobré znát nejen z pohledu toho, jak si daný subjekt vede v hospodaření, ale také z hlediska, jak bude rozdělen. Jednou z možností, jak s výsledkem hospodaření naložit, je rozdělit ho do různých fondů, které subjekty mají. Následující podkapitola se bude právě této oblasti věnovat.

ZŠ Dyjákovice

Je – li výsledek hospodaření kladný, je rozdělen následujícím způsobem: 80 % jde do fondu rezerv na mzdy a zbývající částka, tedy 20 % do rezervního fondu.

Graf č. 4.5 Vývoj výsledku hospodaření ZŠ Dyjákovice za posledních 5 let v celých Kč

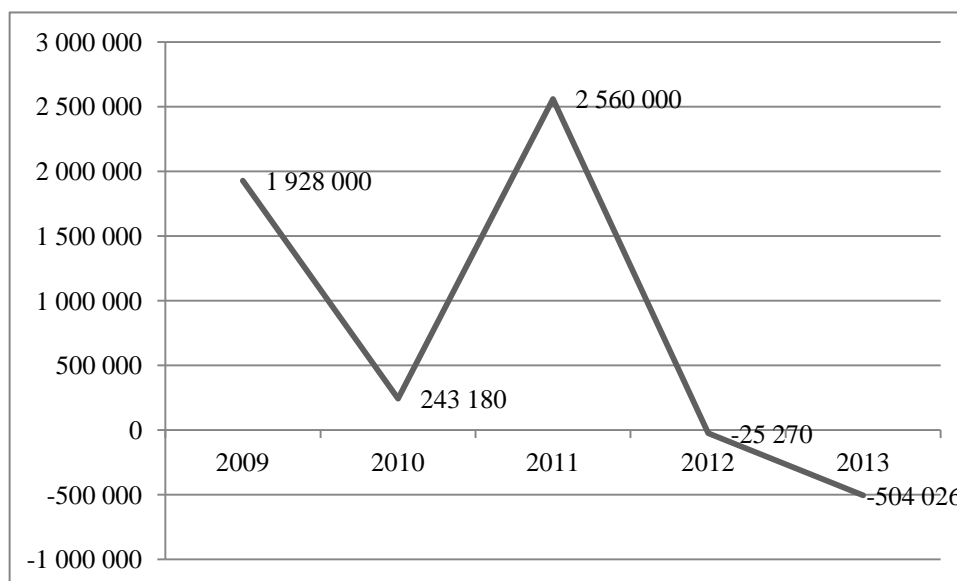


Zdroj: vlastní tvorba

Příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice hospodařila v daném období vždy se ziskem, proto může tento kladný výsledek hospodaření rozdělit do fondů.

ELTOSstav s.r.o.

Graf č. 4.6 Vývoj výsledku hospodaření společnosti ELTOSstav s.r.o. za posledních 5 let v celých Kč



Zdroj: vlastní tvorba

Na výsledek hospodaření měl velký vliv jednak vysoký podíl nesplacených pohledávek v roce 2012, ale také pomalu doznívající ekonomická krize, která se v tomto odvětví drží déle než v jiných oborech. Lze hovořit také o jisté krizi celospolečenské.

Fond kulturních a sociálních potřeb

Společnost ELTOSstav s.r.o. tento fond nezřizuje, proto se bude o tomto fondu dále hovořit jen se vztahem na ZŠ Dyjákovice. Tento fond se řídí směrnicí o fondu kulturních a sociálních potřeb, příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice se musí podle něho řídit. Škola z něho proplácí následující akce:

- příspěvek zaměstnancům školy na obědy
- různé kulturní akce
- oslavu dne učitelů
- životní jubilea

Do fondu se přispívá každý měsíc ve výši 1 % z měsíčních mezd. Za rok 2013 bylo ve fondu 48 000 Kč. To znamená, že se každý měsíc do tohoto fondu odvedly 4 000 Kč.

Tabulka č. 4.7 Zaúčtování měsíčního přídělu do FKSP ZŠ Dyjákovice

Popis operace	MD	DAL	Částka
Příděl do fondu	527	412	4 000 Kč
Převod peněz z běžného účtu na účet FKSP	243	241	4 000 Kč

Zdroj: vlastní tvorba

Rezervní fond

Od 1. 1. 2014 již nemají právní subjekty povinnost tento fond zřizovat. Příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice jej ovšem stále zřizuje. Pro představu je na následujících řádcích uveden výpočet přídělu do rezervního fondu za rok 2013. V roce 2013 měla škola hospodářský výsledek – zisk 93 397,- Kč. Ten byl rozdělen následovně:

- 20 %, což je 18 679,- Kč bylo odvedeno do rezervního fondu
- 80 %, což je 74 718,- Kč bylo odvedeno do fondu rezerv na mzdy

Příspěvková organizace se v tomto ohledu řídí zákonem č. 27/2008 Sb., který v § 30 právě rezervní fond upravuje:

„Rezervní fond se tvoří ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku, sníženého o případné převody do fondu odměn. Zlepšený výsledek hospodaření příspěvkové organizace je vytvořen tehdy, jestliže skutečné výnosy jejího hospodaření jsou spolu s přijatým provozním příspěvkem větší než její provozní náklady. Rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do rezervního fondu a do fondu odměn schvaluje zřizovatel. Zdrojem rezervního fondu mohou být též peněžní dary a prostředky převedené podle § 28 odst. 3.

Rezervní fond, s výjimkou prostředků převedených podle § 28 odst. 3, používá příspěvková organizace:

- a) k dalšímu rozvoji své činnosti,
- b) k časovému překlenutí rozdílů mezi výnosy a náklady,
- c) k úhradě případných sankcí uložených jí za porušení rozpočtové kázně,
- d) k úhradě své ztráty za předchozí léta.⁶⁴

Zřizovatel smí dát organizaci souhlas k tomu, aby část svého rezervního fondu, s výjimkou prostředků převedených podle § 28 odst. 3, použila k posílení svého investičního fondu.⁶⁵

⁶⁴ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 30 odst. 1a 2.

⁶⁵ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů, § 30 odst. 3.

Jelikož společnost ELTOSstav v roce 2012 ani v roce 2013 nedosáhla žádného zisku, tak žádný příděl do rezervního fondu neprovedla. Jinak odváděla 5 % ze zisku daného roku. Od roku 2014 se rozhodla tento fond již dále nezřizovat.

4.6 Mzdy a platy

Rozdílnou věc, kterou se tyto subjekty liší, nalezneme také v odměňování. Odměňování zaměstnanců je důležitou činností jak v podnikatelské sféře, tak i té nepodnikatelské. Odměnu zaměstnance příspěvkové organizace tvoří plat. Plat se vypočítává na základě platového výměru pro každého zaměstnance zvlášť. Prostředky na platy pro zaměstnance jsou zahrnuty v rozpočtu a je s nimi dopředu počítáno. Odměnu zaměstnance podnikatelského sektoru, tudíž i odměnu v ELTOSstav s.r.o. tvoří mzda. Tyto prostředky musí být vyčleněny z běžných finančních prostředků, se kterými podnik hospodaří. Lze to celé shrnout tak, že de facto zaměstnanci školy mají své platy téměř jisté, protože jsou uvedené přímo v rozpočtu, který škola na daný rok má, a peníze jsou tedy dopředu nachystané. Kdežto v podnikatelské sféře nelze tuto jistotu zaručit, a proto se někdy stává, že je mzda vyplácena zálohově a je doplacena v ten okamžik, až peníze dojdou na bankovní účet.

V § 109 až 112 zákoníku práce jsou stanoveny společné jednotné principy odměňování pro všechny skupiny zaměstnanců, kterými jsou ochrana proti mzdám (platům) nepřiměřeně nízkým, proti diskriminaci v odměňování a charakteristika jednotlivých plnění za práci podle jejich určení pro zaměstnance v tzv. podnikatelské sféře (mzdy) a pro zaměstnance v tzv. nepodnikatelské sféře, tj. zaměstnance ve veřejných službách a správě (platy) a pro zaměstnance všech zaměstnavatelů, kteří vykonávají práce na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.⁶⁶

Přesné znění § 109 zákoníku práce je následující:

„(1) Za vykonanou práci přísluší zaměstnanci mzda, plat nebo odměna z dohody za podmínek stanovených tímto zákonem, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak.

(2) Mzda je peněžité plnění a plnění peněžité hodnoty (naturální mzda) poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci za práci, není-li v tomto zákoně dále stanoveno jinak.

(3) Plat je peněžité plnění poskytované za práci zaměstnanci zaměstnavatelem, kterým je

a) stát,

⁶⁶ MPSV / TREXIMA, spol. s r.o. Práce a právo. Příručka pro personální a platovou agendu, *Ministerstvo práce a sociálních věcí* [online]. Poslední revize 2013-09-30 [cit. 2013-11-24]. <http://www.mpsv.cz/ppropo.php?ID=IPB075#I>.

b) územní samosprávný celek,

c) státní fond,

d) příspěvková organizace, jejíž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních právních předpisů, nebo

e) školská právnická osoba zřízená Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona,

s výjimkou peněžitého plnění poskytovaného občanům cizích států s místem výkonu práce mimo území České republiky.

(4) Mzda a plat se poskytují podle složitosti, odpovědnosti a namáhavosti práce, podle obtížnosti pracovních podmínek, podle pracovní výkonnosti a dosahovaných pracovních výsledků.⁶⁷

4.7 Daň z příjmů ZŠ Dyjákovice

Na základě novely zákona o státní správě a samosprávě ve školství, kde jedním z důvodů novely bylo ustanovení, které říká, že od 1. ledna 2003 musejí být všechny školy a školská zařízení právními subjekty, nebo jejich součástí, musela se tedy i ZŠ Dyjákovice stát právním subjektem. Být právním subjektem má mimo jiných povinností za následek to, že musí platit daň z příjmů právnických osob.

Níže je rozebráno, podle jednotlivých řádků, daňové přiznání k dani z příjmů ZŠ Dyjákovice za rok 2012.

Řádek 10: výsledek hospodaření (zisk +, ztráta-) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ke dni 31. 12. 2012 je 12943 Kč.

Poté se výsledek hospodaření dále upravuje o částky neoprávněně zkracující nebo zvyšující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (§ 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13) a hodnota nepeněžních příjmů (§23 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10. Tato úprava se nachází na **řádkách 20 a 30**. Ovšem škola tyto řádky nemusela využít, protože žádné částky, které by neoprávněně zkracovaly příjmy nebo navyšovaly výsledek, neměla.

⁶⁷ ČESKO. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších právních předpisů, §109.

V řádku 50 se uvádí rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, tedy daňových odpisů. Ani tento řádek z důvodů, že žádný takový rozdíl neexistuje, není vyplněný.

Řádek 62 je velmi důležitý, protože na něm jsou uvedeny náklady související s příjmy, které nejsou předmětem daně. Předmětem daně nejsou transfery od zřizovatele a ani ostatní dotace, se kterými škola hospodaří ze státního rozpočtu. Na tomto řádku je uvedena celková suma 7 797 168 Kč. Obsah řádku č. 62 tedy obsahuje:

- náklady kryté provozní dotací od zřizovatele	1 144 000 Kč
- náklady kryté dotací na přímé náklady ze státního rozpočtu	6 630 100 Kč
- náklady kryté dotací z Úřadu práce	18 000 Kč
- náklady kryté bankovními úroky	5 068 Kč

Na řádku 101 jsou příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10) 7 797 168 Kč.

Řádek 250 Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) 12 943 Kč. Jelikož příspěvková organizace neměla žádné odečitatelné položky podle § 34 (např. daňová ztráta, výdaje na vědu a výzkum...) zůstává částka stejná.

Řádek 251 podle § 20 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, o niž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 téhož zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250. Částka 12 943 Kč.

Řádek 270 už obsahuje základ daně po úpravě všech odečitatelných položek. Na tomto řádku bude tedy daňový základ 0 Kč.

Následuje **řádek 280**, kde je sazba v %, která v současné době činí 19 %, a poté přichází **řádek 290** a samotné vypočítání daňové povinnosti. Výsledná daň je tedy logicky nulová.

Škola tedy je poplatníkem daně z příjmů. Má povinnost přiznat veškeré příjmy a sestavit daňové přiznání, které musí odevzdat příslušnému finančnímu úřadu.

4.8 Daň z příjmů ELTOSstav s.r.o.

Společnost ELTOSstav s.r.o. je plátcem daně z příjmů právnických osob a stejně jako u příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice bude postupně uveden výpočet daně z příjmů za rok 2012 podle jednotlivých řádků v daňovém přiznání.

Řádek 10 výsledek hospodaření (zisk +, ztráta-) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ke dni 31. 12. 2012 je - 25 270 Kč.

Řádek 30 Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10 částka 59 330 Kč.

Na **řádku 40** jsou náklady neuznané za náklady k dosažení a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10. Tyto náklady jsou ve výši 184 224 Kč. Konkrétně sem patří tyto druhy nákladů:

- účet 513 náklady na reprezentaci	7 077 Kč
- účet 524 sociální a zdravotní pojištění neodvedené	176 470 Kč
- účet 545 penále	677 Kč

Řádek 70 Mezisoučet (součet řádku 30 a 40) celkem 243 554 Kč.

Základ daně je uveden na **řádku 200** a zjistí se jako součet hospodářského výsledku řádek 10 a nákladů zvyšujících základ daně řádek 70. Celkový základ daně tedy činí 218 284 Kč. Protože se základ už nijak neupravuje – společnost neměla žádný nárok na snížení základu daně, je tato částka konečná a z ní bude vypočtena samotná daň.

Řádek 270 obsahuje upravený základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů. Základ daně po zaokrouhlení je tedy 218 000 Kč.

Sazba daně je 19 % a je uvedena na **řádku 280** a samotný výpočet je na **řádku 290**, vypočítá se následovně:

$$\text{řádek 270} \times \text{řádek 280}/100 = 218\,000 \times 19/100 = 41\,420 \text{ Kč}$$

Jelikož společnost nemá nárok ani na žádné slevy, je tato vypočítaná daň konečná.

Oba právní subjekty mají tedy povinnost k dani z příjmů jako poplatníci této daně. Musí přiznat všechny své příjmy, vyplnit a odevzdat daňové přiznání. Příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice má tu výhodu, že příjmy, se kterými hospodaří, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 zákona o daních z příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji a této dani tak nepodléhají. Společnost ELTOSstav s.r.o. je na tom o poznání jinak. Žádné takové příjmy nemá, a proto musí všechny své příjmy zdanit. A i když nedosáhla společnost zisku, platí daň za náklady neuznané za náklady k dosažení a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) a je tudíž plátcem daně z příjmů za rok 2012.

K bližšímu vysvětlení, co je pro školu a pro podnikatelský subjekt předmětem daně a co nikoliv, budou požity názorné příklady.

Příklad č. 1: ZŠ Dyjákovice dostala účelovou dotaci na nové projekory pro zlepšení kvality výuky. Dotace byla poskytnuta z rozpočtu kraje a byla ve výši 40 000 Kč. Montáž projektorů provedla společnost ELTOSstav s.r.o. Montáž byla oceněna na 5 000 Kč. Důsledky – Škola dostala 40 000 Kč, byl to tedy pro školu příjem, který by měl podléhat dani. Ovšem podle § 18 odst. 4 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je to příjem, který není předmětem daně, protože se jedná o dotaci z rozpočtu kraje. Z pohledu podnikatelského subjektu se jedná o poskytnutou službu. 5 000 Kč je tedy výnos, který souvisí s předmětem vykonávaných služeb a bude předmětem daně na konci zdaňovacího období v podobě hospodářského výsledku.

Příklad č. 2: Příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice poskytla podnikatelskému subjektu ELTOSstav s.r.o. reklamu. Jedná se o účelovou propagaci společnosti ELTOSstav s.r.o. na budově školy. Za tuto reklamu dostane škola 20 000 Kč. Začneme u příspěvkové organizace. Z hlediska školy se jedná o příjem, který dostane za protislužbu. Tento příjem však bude podle § 18 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, příjmem, který bude předmětem daně. Pro společnost ELTOSstav bude tato reklama nákladem. Ovšem bude to náklad, který se nezahrnuje k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) a pro daňové účely jej tudíž nelze uznat. Tento případ by tedy navýšil základ daně u příspěvkové organizace o 20 000 Kč. A společnost ELTOSstav s.r.o. by musela těchto 20 000 Kč, jakožto náklad vedený na účtu 513 – náklady na reprezentaci, vyloučit ze svého výsledku hospodaření, resp. o tento náklad navýšit základ daně.

Zajímavou věcí je způsob stanovení základu daně a možnost snížit si celý základ daně u příspěvkové organizace až na nulu. Takto to připouští § 20 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tuto možnost také samozřejmě příspěvková organizace využila. § 20 odst. 7 tohoto zákona říká, že poplatníci, kteří nejsou založeni za účelem podnikání, mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 a snížený podle § 34 toho samého zákona dále snížit o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč. § 20 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, mimo jiné říká, že v případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Proto si příspěvková organizace ZŠ Dyjákovice sníží základ daně o celých 12 943 Kč.

5 Závěr

Záměrem této bakalářské práce na téma porovnání účetnictví, daní, ekonomiky a financování příspěvkové organizace a podnikatelského subjektu bylo vzájemné porovnání příspěvkové organizace s podnikatelským subjektem v několika odlišných částech, které se však v určitých bodech často propojují. Cílem bylo upozornit na určité skutečnosti, které mají podnikatelské subjekty a příspěvkové organizace společné.

Pro společnost jsou beze sporu důležité jak příspěvkové organizace, tak i podnikatelské subjekty. Jsou to činitelé, kteří poskytují nejen služby různých druhů nám všem, ale jsou i zdrojem zaměstnání a vytváří prostor pro utváření mezilidských vztahů. Ovšem je důležité poznamenat, že tyto subjekty provádí svoji činnost v právně ne zcela vyrovnaném prostředí. Dochází k častým změnám a úpravám zákonů, které jsou mnohdy ne zcela jednoznačné.

Pro praktickou část jsem si vybral subjekty, které jsou si navzájem nejen dobře známé, neboť spolu spolupracují, ale jsou i srovnatelné svojí velikostí. Vzájemné porovnání by tedy mělo být co možná nejobjektivnější. Z uvedené problematiky financování by se dal na první pohled vyvodit ne zcela přesný soud. A sice, že příspěvkové organizace, na rozdíl od podnikatelských subjektů, to mají v této oblasti jednodušší. Peníze dostanou od svého zřizovatele nebo z jiných dotací a o nic víc se nemusí starat. Ale zajištění těchto prostředků a hlavně přiměřené hospodaření s nimi je také velký boj. V dnešní době je financování velmi obtížné a zajistit jeho dokonalý průběh není vůbec jednoduché.

Oba subjekty vedou účetnictví, které je v určitých ohledech rozdílné. Odlišné je také hospodaření s majetkem a jeho pořizování, přičemž podnikatelský subjekt má v tomto ohledu daleko větší možnosti, jak s majetkem nakládat. Příspěvková organizace je zcela odkázána na svého zřizovatele, resp. ujednání ve zřizovací listině.

Otázka daní tvoří pohledem dnešní společnosti snad největší obavy ze všech zmiňovaných problémů. Práce se zabývala daní z příjmů. Myslím si, že tato daň je jedna z nejrozšířenějších a vedle daně z přidané hodnoty tvoří páteř českého daňového systému. Také tato problematika bojuje s množstvím ne zcela jednoznačných a zmatečných výkladů daňových zákonů. Protože příspěvková organizace není zakládána za účelem dosahování zisku, tedy za účelem podnikání, může – na rozdíl od porovnávané společnosti s ručením omezeným – počítat s množstvím daňových úlev.

Závěrem mohu konstatovat, že ačkoliv se může zdát, že příspěvkové organizace mají své fungování v mnoha ohledech jednodušší, při bližším zkoumání vychází najevo, že ani tyto

subjekty z důvodu velké odpovědnosti za svěřené finance, která vyplývá ze striktní legislativy, a kvůli snaze plnit co nejkvalitněji vysoké nároky na dosahování svých cílů nemají často svou existenci nejsnazší.

6 Seznam použité literatury

Monografie a knižní publikace

- BAKEŠ, Milan; a kolektiv. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 784 s. ISBN80-7179-431-7.
- HENDRYCH, Dušan; a kolektiv. *Právníký slovník*. 3.vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 1488 s. ISBN 978-80-7400-059-1.
- MOCKOVČIAKOVÁ, Alena; PROKŮPKOVÁ, Danuše; MORÁVEK, Zdeněk. *Príspevkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.
- PELC, Vladimír. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů*. 1.vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 184 s. ISBN 978-80-7400-190-1.
- RŮŽIČKOVÁ MERLÍČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 12. Vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 256 s. ISBN 978-80-7263-825-3.
- VEBER, Jaromír; SRPOVÁ, Jitka; a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6.

Články v odborných periodících

- BAUDYŠ, Petr. *Ke způsobilosti příspěvkových organizací vlastnit majetek*. Právní zpravodaj 7/2003 str. 6, 10. 7. 2003.

Internetové zdroje

- Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. *České účetní standardy č. 701 až č. 704* [online]. Poslední revize 2013 – 2014 [cit. 2014-02-25]. <http://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-704>.
- Businessvize.cz. *Čtyři pravidla, která ochrání vaše finance* [online]. Poslední revize 2010-01-0 [cit.2014-01-14]. <http://www.businessvize.cz/financni-rizeni/ctyri-pravidla-ktera-ochrani-vase-finance>.
- Ucetnikavarna.cz. *Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a jeho vedení v účetnictví* [online]. Poslední revize 2006-08-01 [cit. 2014-01-14]. [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8915v11731-dlouhodoby-nehmotny-a-hmotny-majetek-a-jeho-vedeni-v-ucetnictv/?search_query=\\$issue=34I17](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8915v11731-dlouhodoby-nehmotny-a-hmotny-majetek-a-jeho-vedeni-v-ucetnictv/?search_query=$issue=34I17).
- Ipodnikatel.cz. *Financování podniku* [online]. Poslední revize 2011-02-08 [cit. 2013-11-28]. <http://www.ipodnikatel.cz/Financovani/financovani-podniku.html>.
- Eltosstav.com. *Historie* [online]. [cit.2014-03-04]. <http://www.eltosstav.com/historie/>.
- Svetucetnictvi.cz. *Majetek podniku* [online]. [cit.2014-01-14]. <http://www.svetucetnictvi.cz/aktualne/majetek-podniku>.
- MPSV / TREXIMA, spol. s r.o. *Práce a právo. Příručka pro personální a platovou agendu, Ministerstvo práce a sociálních věcí* [online]. Poslední revize 2013-09-30 [cit. 2013-11-24]. <http://www.mpsv.cz/ppropo.php?ID=IPB075#I>.
- Zsdyjakovice.cz. *O škole, Historie* [online]. [cit.2014-03-12]. <http://www.zsdyjakovice.cz/dr/?q=o-skole-historie>.

Zákony a vyhlášky

- ČESKO. České účetní standardy, 25/2009 Fz.
- ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů.
- ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších právních předpisů.
- ČESKO. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších právních předpisů.
- ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších právních předpisů.
- ČESKO. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších právních předpisů.
- ČESKO. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších právních předpisů.

Ostatní zdroje

- Zřizovací listina příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice.
- Interní doklady příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice.
- Interní doklady společnosti ELTOSstav s.r.o.

Seznam tabulek

Tabulka č. 3.1 Základní struktura majetku a zdrojů jeho financování

Tabulka č. 3.2 Pořízení DM koupí podnikatelským subjektem, s vedlejšími pořizovacími náklady

Tabulka č. 3.3 Fondy účetní jednotky

Tabulka č. 4.1 Rozpis rozpočtu z MŠMT na rok 2013 v tis. Kč

Tabulka č. 4.2 Jednotlivý podíl transferů ZŠ Dyjákovice za rok 2012 v tis. Kč

Tabulka č. 4.3 Přehled příspěvku od zřizovatele za posledních 5 let v tis. Kč

Tabulka č. 4.4 Přehled nejvýznamnějších zdrojů financování od roku 2009 do roku 2013

Tabulka č. 4.5 Postup účtování firmy ELTOSstav s.r.o. při přijetí zálohy

Tabulka č. 4.6 Pořízení osobního automobilu firmou ELTOSstav s.r.o. úvěrem

Tabulka č. 4.7 Zaúčtování měsíčního přidělu do FKSP ZŠ Dyjákovice

Seznam grafů

Graf č. 4.1 Jednotlivý podíl transferů ZŠ Dyjákovice za rok 2012 v %

Graf č. 4.2 Vývoj příspěvku od zřizovatele za posledních 5 let v tis. Kč

Graf č. 4.3 Přehled nejvýznamnějších zdrojů financování od roku 2009 do roku 2013

Graf č. 4.4 Výše nesplacených pohledávek společnosti ELTOSstav s.r.o. v jednotlivých letech od roku 2009 do roku 2013 v Kč

Graf č. 4.5 Vývoj výsledku hospodaření ZŠ Dyjákovice za posledních 5 let v celých Kč

Graf č. 4.6 Vývoj výsledku hospodaření společnosti ELTOSstav s.r.o. za posledních 5 let v celých Kč

Seznam obrázků

Obrázek č. 4. 1 Logo společnosti ELTOSstav s.r.o.

Obrázek č. 4. 2 Logo příspěvkové organizace ZŠ Dyjákovice

Seznam použitých zkratk

DM – dlouhodobý majetek

FKSP – fond kulturních a sociálních potřeb

MŠMT – ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

OM – oběžný majetek

ZDP – zákon o dani z příjmů

Seznam příloh

Příloha č. 1 Zřizovací listina

Příloha č. 1 Zřizovací listina

OBEC DYJÁKOVICE, Dyjákovice č.p. 235, 671 26 Dyjákovice

č.j. 452/2002

ZŘIZOVACÍ LISTINA

príspevkové organizace obce

vydaná na základě usnesení Zastupitelstva obce Dyjákovice ze dne 30.10.2002, podle § 84 odst. 2 písmeno e) zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), podle § 14 odst.2 zákona č.564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství, ve znění pozdějších předpisů a § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

I.

Zřizovatel

Název zřizovatele: Obec Dyjákovice, okres Znojmo
Sídlo zřizovatele : 671 26 Dyjákovice č.p. 235, okres Znojmo
IČO: 00292702

II.

Příspěvková organizace

Název příspěvkové organizace: Základní škola, Dyjákovice, okres Znojmo
Sídlo příspěvkové organizace : 671 26 Dyjákovice č.p. 234, okres Znojmo
IČO: 70998205

III.

Vymezení účelu a předmětu činnosti

Organizace je základní škola a její činnost je vymezena zákonem č. 29/1984 Sb., o soustavě základních, středních a vyšších odborných škol (školský zákon) v platném znění.
Součástí organizace je školní družina a školní klub dle § 20 zák. č. 76/1978 Sb., ve znění pozdějších předpisů - o školských zařízeních.

IV.

Doplňková činnost

Příspěvkové organizaci je povolena doplňková činnost za účelem lepšího využití všech hospodářských možností a odbornosti svých zaměstnanců za předpokladu, že tato činnost nenarušuje plnění hlavních účelů organizace.

Doplňkovou činnost sleduje organizace odděleně.

Prostředky získané z doplňkových činností organizace použije ke zkvalitnění své hlavní činnosti.

Doplňkovou činnost organizace provozuje na základě platných předpisů.

Jedná se o tyto doplňkové činnosti:

organizace vzdělávacích kurzů

organizace letních táborů

pronájem prostor budov škol

výroba a prodej výpěstků

obchodní činnost

provozování školní kantýny

V. Statutární orgán příspěvkové organizace

Statutárním orgánem je ředitel příspěvkové organizace. Ředitel je oprávněn zastupovat organizaci ve všech záležitostech, které se organizace týkají. V jeho nepřítomnosti za organizaci jedná ředitelem jmenovaný zástupce.

Ředitel organizace je se souhlasem zřizovatele do funkce jmenován v souladu s ustanovením § 7 zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství ve znění pozdějších předpisů.

Ředitel:

v pracovních právních vztazích se řídí zák. č. 65/1965 Sb. - zákoníkem práce, ve znění pozdějších předpisů

se řídí § 3 zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství ve znění pozdějších předpisů

vydává vnitřní směrnice o provozu školy, zejména organizační řád, pracovní řád, spisový řád a směrnici pro oběh účetních dokladů

zodpovídá za hospodárné využití svěřených prostředků a svěřeného majetku

zodpovídá za dodržování předpisů BOZP a PO v organizaci

zabezpečuje vedení účetnictví PO

VI. Majetko-právní vztahy

Zřizovatel světuje do správy organizaci movitý majetek dle stavu k 31.12.2002 zjištěný inventarizací s právem hospodaření dle platných předpisů pro příspěvkové organizace.

Nabývání dlouhodobého majetku nad 40 tis. Kč a provádění technického zhodnocení je možné jen se souhlasem zřizovatele. Majetek je nabýván jen do vlastnictví zřizovatele. Evidence o nabytém majetku předává organizace zřizovateli.

Organizace má k tomuto majetku následující práva a povinnosti:

hospodárně a účelně svěřený majetek využívat

řádně o tento majetek pečovat, vést o něm evidenci, udržovat jej a opravovat, provádět zákonné revize

vyřazovat a prodávat drobný dlouhodobý hmotný majetek, ostatní majetek může vyřazovat jen se souhlasem zřizovatele

movitý a nemovitý majetek nelze prodávat, ručit jím a zastavovat ho bez předchozího souhlasu zřizovatele

pronájem nemovitého majetku je možný jen po předchozím souhlasu zřizovatele a po splnění podmínek stanovených § 39 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích

používání dlouhodobého majetku zřizovatele třetí osobou je možné jen se souhlasem zřizovatele

VII. Hospodaření příspěvkové organizace

Příspěvková organizace se při hospodaření řídí § 28 a následujícími, zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Osobní výdaje a výdaje na učební pomůcky jsou příspěvkové organizaci kryty orgánem kraje dle § 8 zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství ve znění pozdějších předpisů.

Příspěvková organizace se řídí vnitřními směrnicemi obce dle pokynů zřizovatele.

Příspěvková organizace hospodáří s peněžními prostředky získanými vlastní činností a s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Dále hospodáří s prostředky svých fondů, s peněžními dary od fyzických a právnických osob.

Zřizovatel poskytuje příspěvek na provoz příspěvkové organizace podle stanovených hodnotitelných nebo měřitelných ukazatelů zobrazující její výkony nebo kritéria jejích potřeb.

Zisk z doplňkové činnosti musí být použit ve prospěch hlavní činnosti.

Při zadávání zakázek v souvislosti se svojí činností se řídí zákonem č. 199/1994 Sb., o zadávání veřejných zakázek ve znění pozdějších předpisů. Výsledek výběrových řízení schvaluje zřizovatel.

VIII
Závěrečná ustanovení

Příspěvková organizace je zřízena na dobu neurčitou.

Účinnost této zřizovací listiny je od 1.ledna 2003, s vydáním této zřizovací listiny není přerušena kontinuita trvání organizace, jejich práv a povinností z doby předchozí .

Zároveň se ruší zřizovací listina Základní škola, Dyjákovice , okres Znojmo, ze dne 1.7.2001 pod č.j. 192/2001.

Organizace se podle § 27 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb., zapisuje do Obchodního rejstříku, návrh na zápis podává zřizovatel.

V Dyjákovících dne: 30.10.2002



Oslza Vlastimil
starosta obce Dyjákovice