

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Mzdové účetnictví, daně a personalistika**

**Popis způsobu rozdělení vedení účetnictví
u neziskové organizace na hlavní a vedlejší činnost
na konkrétním příkladu**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Jarmila MRHOVÁ**

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

Znojmo, 2012

Prohlášení:

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma Popis způsobu rozdělení vedení účetnictví u neziskové organizace na hlavní a vedlejší činnost na konkrétním příkladu jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v seznamu použitých zdrojů.

V Brně dne 2.4.2012



vlastnoruční podpis autora

Poděkování:

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Věře Minaříkové, Ph.D. za připomínky a odborné rady, kterými přispěla k vypracování této práce.

Dále bych chtěla poděkovat vedení příspěvkových organizací Domov pro seniory Zastávka a Gymnázium, Brno, Křenová 36, za poskytnutí účetních podkladů, bez kterých bych tuto práci nemohla zpracovat, panu Jaromíru Řehořkovi a paní Olze Sedláčkové za vstřícnost a ochotu s jakou mi byli nápomocni při řešení dané problematiky.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Jarmila MRHOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Mzdové účetnictví, daně a personalistika
Název	Popis způsobu rozdělení vedení účetnictví u neziskové organizace na hlavní a vedlejší činnost na konkrétním příkladu
Název (v angličtině)	Description of a way of dividing bookkeeping in not-for-profit organization into main and secondary activity on a particular example

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem bakalářské práce je provést analýzu vedení účetnictví konkrétní příspěvkové organizace a popsat způsob jeho rozdělení na hlavní a vedlejší činnost.

Postup práce:

1. Zpracování osnovy bakalářské práce
2. Studium právních předpisů a odborné literatury z oblasti účetní problematiky *neziskových organizací a sběr informací*
3. Analýza získaných informací
4. Konzultace zvoleného postupu a dosažených výsledků s vedoucí bakalářské práce
5. Zhodnocení zjištěného výsledku způsobu rozdělení vedení účetnictví u *neziskové organizace*

Metody: V bakalářské práci budou použity tyto vědecké metody: analýza, syntéza, indukce a dedukce.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. Kolektiv autorů, *Meritum - příspěvkové organizace 2011*, Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4.
2. MADFROVÁ VOJTNEROVÁ, Karla; TĚGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc : ANAG, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.
3. MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
4. STUCHLÍKOVÁ, Helena; KOMRSKOVÁ, Soňa. *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, kruhů, ubců, ...*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 248 s. ISBN 978-80-7263-658-7.
5. SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol. *Účtová osnovy, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky 2011 - 130 postupů účtování*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 528 s. ISBN 978-80-7263-657-0.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2012



Jarmila MRHOVÁ
supr

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

Prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
ředitel SVŠZ Znojmo

ABSTRAKT

V této bakalářské práci se zabývám způsobem rozdělení vedení účetnictví u neziskové organizace na hlavní a vedlejší činnost. Teoretická část je rozdělena do tří částí, v první části charakterizuji pojem „neziskové organizace“, v další části se zaměřuji na příspěvkové organizace, jejich zřízení, vymezení hlavního účelu a doplňkové činnosti. Ve třetí části se zaměřuji na právní úpravu pro vedení účetnictví a s tím spojenou i problematiku daně z příjmu právnických osob. V praktické části na konkrétních příkladech dvou vybraných organizací popisuji způsob, jakým je vedení účetnictví na hlavní a vedlejší činnost rozděleno. V závěru práce je provedeno srovnání uvedených způsobů rozdělení vedení účetnictví u vybraných organizací.

Klíčová slova

Nezisková organizace, příspěvková organizace, hlavní činnost, hospodářská činnost, zřizovatel, účetnictví, daň z příjmu

ABSTRACT

In this bachelor thesis I am dealing with the way how to divide accounting into primary and secondary activity when leading a state-funded institution. The theoretical part is divided into three parts. In the first part I am defining the term “state-funded institution“, in the next part I am focussing on state-funded institutions, their management, on defining of their main purpose and their additional activities. In the third part I am focussing on legal regulations which provide for accounting concerning the issue of a corporate tax. In the practical part I chose two concrete examples of organisations and on them I am describing the way how the accounting is divided into primary and secondary activity. In the end of the thesis the comparison of the mentioned ways of division of accounting in the chosen organisations was carried out.

Key words

state-funded institution, main activity, economic activity, founder, accountancy, income tax

OBSAH

1	Úvod	9
2	Cíl práce a metodika	11
3	Teoretická část	12
3.1	Neziskové organizace	12
3.1.1	Výčet subjektů považovaných za neziskové	13
3.2	Příspěvkové organizace	13
3.2.1	Zřízení příspěvkové organizace	14
3.2.2	Vymezení hlavního účelu.....	16
3.2.3	Doplňková (vedlejší) činnost.....	16
3.2.4	Finanční hospodaření příspěvkové organizace.....	17
3.2.5	Peněžní fondy příspěvkové organizace.....	17
3.2.6	Majetek příspěvkové organizace	18
3.3	Účetnictví příspěvkových organizací	19
3.3.1	Právní úprava finančního účetnictví příspěvkových organizací.....	20
3.3.2	Zákon o účetnictví	22
3.3.3	Vyhláška č. 410/2009 Sb.....	24
3.3.4	Vyhláška č. 383/2009 Sb.....	25
3.3.5	Vyhláška č. 270/2009 Sb.....	26
3.3.6	České účetní standardy.....	26
3.4	Zdaňování příspěvkových organizací	27
3.4.1	Daňová soustava ČR	28
3.4.2	Daň z příjmu příspěvkové organizace.....	29
4	Praktická část	32
4.1	Příspěvková organizace Domov pro seniory Zastávka	32
4.1.1	Předmět činnosti příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka	32

4.1.2	Účetnictví Domova pro seniory Zastávka.....	34
4.1.3	Ukázka účtového rozvrhu pro rok 2011 příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka	36
4.1.4	Oddělení doplňkové činnosti u příspěvkové organizace Domov pro seniory	37
4.2	Příspěvková organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36	42
4.2.1	Předmět činnosti příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36	42
4.2.2	Účetnictví příspěvkové organizace Gymnázium.....	43
4.2.3	Oddělení doplňkové činnosti u příspěvkové organizace Gymnázium.....	44
4.3	Rozdělení jednotlivých činností pro výpočet daně z příjmu	52
5	Závěr.....	57
6	Seznam použité literatury	59
7	Přílohy	63

1 Úvod

Předmětem bakalářské práce je analyzovat vedení účetnictví u neziskové organizace a popsat způsob jeho rozdělení na hlavní a vedlejší činnost. Toto téma jsem si vybrala z důvodu, že pracuji v jedné z uvedených forem neziskové organizace, i když se při své práci nezabývám přímo účetnictvím, je tato problematika pro mě zajímavá.

Neziskové organizace jsou organizace, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání. Jako neziskové organizace jsou označovány subjekty, u kterých hlavním předmětem není podnikání a dále organizace veřejného sektoru, jako jsou např. organizační složky státu, územní samosprávné celky, ale také příspěvkové organizace. Doplňková nebo-li vedlejší činnost by měla navazovat na hlavní účel neziskové organizace a jejím cílem by mělo být lepší využití hospodářských možností dané organizace.

Pro analýzu vedení účetnictví jsem, se souhlasem jejich vedení, využila účetní podklady dvou příspěvkových organizací, a to příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka a Gymnázia, Brno, Křenová 36. Tyto příspěvkové organizace mají sice stejného zřizovatele, kterým je Jihomoravský kraj, ale jejich činnost je naprosto odlišná.

Domov důchodců v Zastávce u Brna, nynější název Domov pro seniory Zastávka, byl zřízen jako příspěvková organizace pro účely poskytování sociálních služeb seniorům a jeho činnost byla zahájena dne 1.1.1993. Do konce roku 2002 spadal pod vedení Okresního úřadu Brno – venkov, od 1.1.2003 je jeho zřizovatelem Krajský úřad Jihomoravského kraje. Předmětem hlavní činnosti příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka je poskytování komplexní péče starým a invalidním občanům. V rámci doplňkové činnosti využívá volné kapacity své jídelny a poskytuje tak stravu kromě obyvatelům domova i obyvatelům blízkého okolí.

Historie Gymnázia v Brně na ulici Křenová sahá až do roku 1907, jako příspěvková organizace zřízená Jihomoravským krajem funguje od roku 2001. Příspěvková organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36, vykonává činnost střední školy a školní jídelny – výdejny. Její hlavní činností je tedy poskytování středního vzdělávání a zajištění školního stravování. V rámci své doplňkové činnosti využívá volné kapacity svých tělocvičen a nebytových prostor, které pronajímá k dalšímu využití.

Sledování doplňkové činnosti odděleně od hlavního účelu příspěvkové organizace je nařízeno zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Hlavním důvodem pro oddělené sledování je, že pro provozování doplňkové činnosti musí mít organizace ve většině případů vydáno živnostenské oprávnění, jedná se tedy o příjmy z živnostenského podnikání a ty jako takové jsou předmětem daně z příjmu. Zákon o dani z příjmu ukládá poplatníkům, kteří nebyli zřízeni za účelem podnikání vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní uzávěrky byly odděleny příjmy, které jsou předmětem daně od příjmů, které předmětem daně nejsou. Tento požadavek je tedy třeba promítnout i do způsobu vedení účetnictví.

2 Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je analyzovat vedení účetnictví u vybraných příspěvkových organizací, po prostudování potřebných materiálů popsat způsob jeho rozdělení na hlavní a vedlejší činnost a zhodnotit, zda tento způsob odpovídá daným potřebám.

Při studiu dané problematiky jsem použila literaturu týkající se neziskových organizací, jejich vzniku, vztahů se svými zřizovateli, účetnictvím a daní, dále jsem vycházela z právních předpisů upravující účetnictví příspěvkových organizací a daň z příjmu právnických osob. Vzhledem k tomu, že problematika účetnictví neziskových organizací je čistě specifická pro Českou republiku a informace k ní se objevují pouze v některých pasážích dokumentů týkající se Evropské unie, nevyužila jsem při studiu materiálů zahraniční literaturu.

V teoretické části se nejdříve zabývám obecným pojmem „neziskové organizace“ a výčtem neziskových organizací, jak je uvedeno v zákoně o dani z příjmu. Dále se blíže zabývám příspěvkovou organizací, jejím zřízením, náležitostmi zřizovací listiny, vymezením hlavního účelu a doplňkové činnosti, majetkem a financováním. Další část se zabývá účetnictvím příspěvkové organizace a ukazuje, kterými právními předpisy se musí v této oblasti řídit.

Praktická část je zaměřena na provedení analýzy vedení účetnictví a popisu způsobu jeho rozdělení na hlavní a vedlejší činnost ve vybraných účetních jednotkách. V této části se zaměřuji na to, jakým způsobem je vedení účetnictví rozděleno, jakým způsobem je účtováno o výnosech a nákladech a především, jakým způsobem jsou rozděleny jednotlivé nákladové položky, které jsou společné pro obě činnosti a není je možné fyzicky oddělit. Při práci využívám vědecké metody jako je analýza, syntéza, indukce, dedukce.

V závěru práce provádím komparaci zvolených postupů vybraných účetních jednotek a hodnotím, zda jimi zvolený způsob odpovídá daným potřebám.

3 Teoretická část

3.1 Neziskové organizace

„Nezisková organizace je pojem, který je obecně používán, aniž by byl definován nějakým platným právním předpisem v České republice.“¹

O neziskových organizacích se hromadně zmiňuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, aniž by zde byl tento pojem blíže vysvětlen, uvádí však jejich výčet a vytváří tak pro ně jednu skupinu, k níž se přistupuje stejně z pohledu zákona o daních z příjmů. Vymykají se z ní jen subjekty zřízené podle zvláštního právního předpisu k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání, veřejné vysoké školy a zdravotnická zařízení s jiným daňovým režimem. Předpisy pro vedení účetnictví platné do konce roku 2003 zavedly pojem – nevýdělečné organizace, i když podchycovaly jen určitou část neziskového sektoru. Tato kategorie organizací je nyní označována jako subjekty, u nichž hlavním předmětem není podnikání. Druhou část neziskových organizací tvoří organizace veřejného sektoru, a to organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace. Použijeme-li v textu pojem „nezisková organizace“ nebo „nevýdělečná organizace“, je to jen společné označení pro obě skupiny organizací.

„Neziskové (nebo chceme-li nevýdělečné) jsou organizace, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, jak je konstatováno v zákoně o daních z příjmů, na nějž odkazují i ostatní daňové zákony. Jsou to organizace, o jejichž činnost je jiný zájem, ať už státu, společnosti nebo určité skupiny lidí. Jsou založeny za účelem provozování činnosti ve prospěch toho, kdo měl zájem na jejich zřízení. Je zde kladen větší důraz na důležitost výsledků hlavního poslání, přičemž výše příjmů z něj stojí obvykle až na druhém místě.“²

¹ MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4, str. 8.

² MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4, str. 8,9

Neziskové organizace jsou právnické osoby, které mají svého zřizovatele, zakládají se podle různých právních předpisů a podléhají registraci na místech určených jim zákonem dle kterého jsou zřízeny, jsou vedeny v seznamu ekonomických subjektů, který vede Český statistický úřad a mají přiděleno identifikační číslo.³

3.1.1 Výčet subjektů považovaných za neziskové

Výčet těchto subjektů je uveden v ustanovení § 18 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů: zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace a nadační fondy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu, obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy, subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.

Uvedený výčet není konečný i obchodní zákoník dovoluje, aby společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti byly založeny i za jiným účelem, než je podnikání, pokud to zvláštní zákon nezakazuje. Z toho vyplývá, že i tyto dva druhy společností mohou být založeny k výkonu činností, které jsou svým charakterem považovány za neziskové.⁴

3.2 Příspěvkové organizace

Vzhledem k tomu, že jsem si pro svou práci vybrala příspěvkovou organizaci zřízenou územním samosprávním celkem, budu se dále blíže zabývat pouze touto formou neziskové organizace.

³ MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4, str. 8 -9.

⁴ MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4, str. 10.

3.2.1 Zřízení příspěvkové organizace

Příspěvková organizace je právnickou osobu veřejného práva, která vzniká i zaniká rozhodnutím jejího zřizovatele. Základní právní rámec příspěvkové organizace je dán zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon stanoví zvláště, jaké právnické osoby mohou být územními samosprávnými celky zřizovány a dále stanoví pravidla pro hospodaření obcí, měst a krajů, pravidla pro sestavování rozpočtů a poskytování dotací.

Zákon o rozpočtových pravidlech je základní právní úpravou mezi zřizovatelem – územně samosprávním celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací. Činnost těchto organizací je však dále ovlivněna celou řadou dalších právních předpisů, které souvisí s účelem, za jakým byla příspěvková organizace zřízena, jako např. činnost škol a školských zařízení upravuje školský zákon, zdravotnická zařízení vychází z právní úpravy pro poskytování zdravotní péče a provoz zdravotnických zařízení a dále také s tím, že příspěvková organizace hospodář s veřejným majetkem, to je např. zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů, a jeho prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., dále zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

Vzhledem k tomu, že příspěvková organizace je právnickou osobou a v souladu se zákonem o účetnictví také účetní jednotkou, vztahují se na ni i předpisy pro vedení účetnictví jako je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a navazující prováděcí vyhláška, České účetní standardy a v neposlední řadě i veškeré zákony daňové soustavy České republiky.⁵

Zřízení, změna a zrušení příspěvkové organizace je upraveno v ustanovení § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Územně samosprávním celem zřizuje příspěvkové organizace pouze pro takové činnosti ve své působnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah nebo složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu. Tyto činnosti mají mít veřejnospolečenský charakter a mají vést k hospodárnému využití majetku územně správního celku.

⁵ MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TÉGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8, st. 6 – 8.

Dále jsou příspěvkové organizace charakterizovány jako neziskové, to však neznamená, že zisk vytvářet nemohou nebo že jejich hlavní činnost je vždy ztrátová, to se odvíjí od charakteru provozované činnosti, podmínek nastavených zřizovatelem a v neposlední řadě také marketingových a manažerských dovedností představitelů organizace.⁶

O vzniku příspěvkové organizace zřizovatel vydá zřizovací listinu, která musí obsahovat:

- Úplný název zřizovatele
- Název, sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo
- Vymezení hlavního účelu a odpovídajícího předmětu činnosti
- Označení statutárních orgánů a způsob, jakým budou vystupovat jménem organizace
- Vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který bude příspěvkové organizaci předán k hospodaření
- Vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit účel k němuž byla zřízena, zejména se uvedou práva a povinnosti s jeho plným účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, případnou další investiční výstavbu nebo s pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům
- Okruhy doplňkové činnosti, které navazují na hlavní účel příspěvkové organizace
- Vymezení doby, na kterou je organizace zřízena

Ke vzniku, rozdělení, sloučení, splynutí či zrušení příspěvkové organizace dochází dnem určeným zřizovatelem v rozhodnutí. Informace o zřízení příspěvkové organizace a znění zřizovací listiny je zřizovatel povinen zveřejnit v Ústředním věstníku ČR do 15 dnů ode dne, kdy k uvedené skutečnosti došlo. Toto oznámení je zřizovatel povinen podat i v případě zrušení příspěvkové organizace nebo jejím sloučením. Dále je zřizovatel povinen podat návrh na zápis jím zřízené příspěvkové organizace do obchodního rejstříku.⁷

⁶ MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TÉGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8, st. 48 – 52.

⁷ MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TÉGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8, str. 48 – 49.

3.2.2 Vymezení hlavního účelu

Vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti příspěvkové organizace je plně v kompetenci jejího zřizovatele. Příspěvková organizace nemůže svévolně svůj hlavní účel a hlavní předmět dále rozšiřovat či jakýmkoli způsobem měnit. Vymezení hlavního účelu, pro který je příspěvková organizace zřizována, musí odpovídat působnosti územně samosprávného celku. Tato pasáž zřizovací listiny by měla vystihovat podstatu a základní smysl činnosti zřízené organizace. V případě, že hlavní účel, či některá z činností příspěvkové organizace je upravena zvláštním zákonem, měl by být také v této části zřizovací listiny uveden. Pokud by hlavní činnosti, kterými se bude příspěvková organizace zabývat, nebyly výslovně vymezeny, pak by je příspěvková organizace nemohla vykonávat jako neziskové, ale pouze jako doplňkové a to na základě příslušného živnostenského oprávnění.⁸

3.2.3 Doplňková (vedlejší) činnost

Zřizovatel může příspěvkové organizaci povolit provádění doplňkové nebo-li vedlejší činnosti, ta by měla navazovat na hlavní účel příspěvkové organizace. Jejím cílem by mělo být lepší využití hospodářských možností příspěvkové organizace a lepší využití odbornosti a kvalifikovanosti jejího personálu. Doplňková činnost však nesmí narušovat plnění hlavního účelu příspěvkové organizace a musí se sledovat odděleně (**ustanovení § 27 odst. 2 písm. g) zákona o rozpočtových pravidlech**), tzn. že tento požadavek je třeba promítnout při praktickém vedení účetnictví.⁹

Ve zřizovací listině mohou být též stanoveny podmínky provozování doplňkové činnosti, např. že doplňková činnost nesmí být ztrátová nebo že doplňková činnost bude realizována za ceny, které odpovídají vynaloženým souvisejícím nákladům. Při stanovení okruhu doplňkové činnosti je zapotřebí také rozlišovat, zda se jedná o doplňkové činnosti, které se řídí živnostenským zákonem a nebo zda jde o činnost, ze kterých dosažené příjmy podléhají zákonu o dani z příjmu, ale za živnost se nepovažují.

⁸Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 20 - 21.

⁹MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TĚGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8, str. 57.

3.2.4 Finanční hospodaření příspěvkové organizace

Finanční hospodaření příspěvkové organizace je ovlivněno především vztahem k rozpočtu zřizovatele, ale také vlivem zřizovatele na ekonomické rozhodování příspěvkové organizace. Příspěvková organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností a s peněžními prostředky přijatými z rozpočtu svého zřizovatele. Dále hospodaří s prostředky svých fondů, s peněžními dary od fyzických a právnických osob, včetně peněžních prostředků poskytnutých z národního fondu a ze zahraničí, dále hospodaří s dotací na úhradu provozních výdajů, které jsou nebo mají být kryty z rozpočtu Evropské unie 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.¹⁰

Zřizovatel poskytuje příspěvek na provoz své příspěvkové organizaci zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria jejich potřeb. Pokud příspěvková organizace vytváří ve své doplňkové činnosti zisk, může jej použít jen ve prospěch své hlavní činnosti; jiné využití tohoto zdroje musí být povoleno zřizovatelem. Jestliže plánované výnosy překračují její plánované náklady nebo investiční zdroje jsou větší, než jejich potřeba užití a nebo příspěvková organizace porušila rozpočtovou kázeň, může jí zřizovatel uložit odvod zpět do svého rozpočtu. Porušení rozpočtové kázně se příspěvková organizace dopustí např., jestliže použije finanční prostředky, které obdrží z rozpočtu zřizovatele, v rozporu se stanoveným účelem nebo převede do svého peněžního fondu více finančních prostředků, než stanoví zákona nebo než rozhodl zřizovatel.¹¹

3.2.5 Peněžní fondy příspěvkové organizace

Rezervní fond – je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku. Rezervní fond používá příspěvková organizace, po předchozím souhlasu zřizovatele, k dalšímu rozvoji své činnosti, k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě případných sankcí uložených jí za porušení rozpočtové kázně nebo k úhradě ztráty za předchozí období.

¹⁰ Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 7-8.

¹¹ Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 8.

Investiční fond – zdrojem investičního fondu jsou odpisy z hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, investiční dotace z rozpočtu zřizovatele, investiční příspěvky ze státních fondů, výnosy z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku, dary a příspěvky od jiných subjektů určené nebo použitelné k investičním účelům, výnosy z prodeje majetku ve vlastnictví příspěvkové organizace a nebo převody z rezervního fondu. Investiční fond se používá k financování investičních výdajů, k úhradě investičních úvěrů nebo půjček, k odvodu do rozpočtu zřizovatele, pokud byl uložen, k posílení zdrojů určených na financování údržby a oprav majetku, který příspěvková organizace používá pro svou činnost.

Fond odměn – je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy. Z fondu se přednostně hradí případné překročení prostředků na platy a dále odměny poskytnuté zaměstnancům.

Fond kulturních a sociálních potřeb – je tvořen základním přidělem na vrub nákladů příspěvkové organizace z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, popřípadě na mzdy a náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost, na odměny a ostatní plnění za vykonanou práci. Fond je naplňován zálohově z roční plánované výše v souladu se schváleným rozpočtem. Vyúčtování skutečného přidělu se provede v rámci účetní závěrky. Používá se k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb a je určen především zaměstnancům příspěvkové organizace v pracovním poměru, případně rodinným příslušníkům zaměstnanců.¹²

3.2.6 Majetek příspěvkové organizace

Příspěvková organizace může hospodařit jak s majetkem jí svěřeným k hospodaření jejím zřizovatelem a dále také majetkem ve svém vlastnictví. Podmínky hospodaření jak se svěřeným majetkem, tak majetkem v jejím vlastnictví je upraveno zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Se svěřeným majetkem může příspěvková organizace hospodařit pouze v rozsahu v jakém je stanoveno ve zřizovací listině. Majetek potřebný pro svou činnost příspěvková organizace nabývá pro svého zřizovatele, byť by se jednalo o majetek vytvořený vlastní činností nebo hrazený z vlastních zdrojů.

¹² Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 8 - 9.

Zřizovatel může stanovit případy, kdy je k nabytí majetku třeba jeho předchozího souhlasu. Do svého vlastnictví může příspěvková organizace nabývat pouze majetek potřebný k výkonu své hlavní činnosti a to za zákonem stanovených podmínek.

Zda bude příspěvková organizace hospodařit pouze s majetkem jí svěřeným nebo zda bude moci některý majetek nabýt do svého vlastnictví je pouze na zřizovateli. Ten může určitý majetek převést bezúplatně příspěvkové organizaci do vlastnictví, jeví-li se to vhodnější vzhledem k jeho využití. Předchozí písemný souhlas s nabytím majetku darem nebo děděním je nezbytný z důvodu možného dopadu na rozpočet příspěvkové organizace a tím také na zřizovatele.

V případě trvalé nepotřebnosti bezúplatně nabytého majetku, musí příspěvková organizace nejprve tento majetek nabídnout bezúplatně zpět svému zřizovateli. Teprve v případě, že zřizovatel její nabídku nepřijme, může příspěvková organizace tento majetek převést do vlastnictví jiné osoby ovšem pouze s předchozím souhlasem zřizovatele a za jím stanovených podmínek.¹³

3.3 Účetnictví příspěvkových organizací

„Předmětem účetnictví je soustavné zachycování stavu a pohybu hospodářských prostředků a jejich zdrojů v hospodařící účetní jednotce.“¹⁴

Dle ustanovení § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření .

Mezi hlavní účetní zásady patří zásada věrného a poctivého zobrazení. Příspěvkové organizace jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky. Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je zobrazen v souladu s účetními metodami a zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.

¹³ MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TÉGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8, str. 49 - 51.

¹⁴ Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 65.

Mimo výše uvedené základní zásady musí účetnictví splňovat další obecné principy, a to:

Správnost (zákonnost) – za správné je považováno to účetnictví, které účetní jednotka vede tak, že to neodporuje ustanovení zákona o účetnictví a ostatním právním předpisům a ani způsob vedení neobchází jejich účel.

Úplnost – účetnictví účetní jednotky je úplné, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy, které zaúčtovat měla v souladu s účetními metodami, a nejpozději do konce tohoto období sestavila úplnou účetní závěrku.

Průkaznost – za průkazné se považuje účetnictví, když jsou všechny účetní záznamy tohoto účetnictví průkazné a je provedena inventarizace.

Přehlednost, srozumitelnost – účetnictví účetní jednotky je srozumitelné, jestliže umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů alespoň s použitím účetních metod obsažených v účtových osnovách a postupech účtování.

Trvalost účetních záznamů – účetnictví účetní jednotky je vedeno způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, jestliže účetní jednotka je schopna splnit povinnosti s jejich úschovou a zpracováním po celou dobu stanovenou zákonem.¹⁵

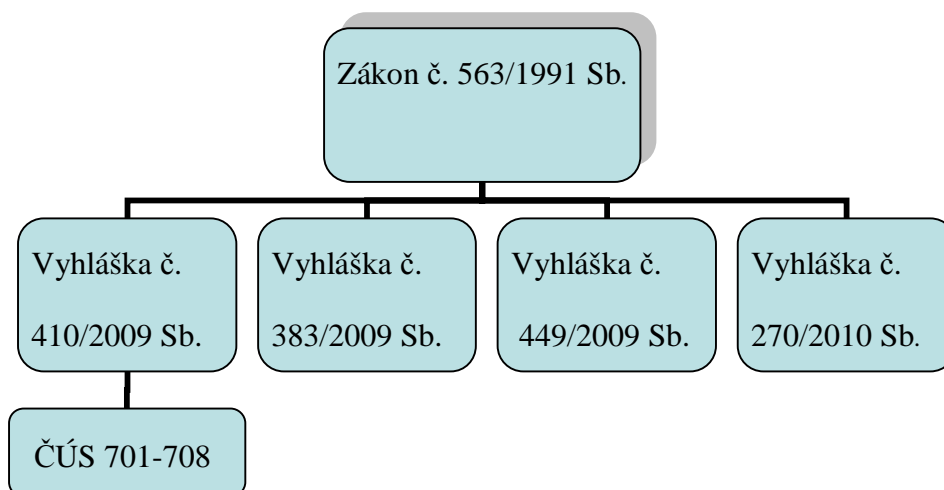
3.3.1 Právní úprava finančního účetnictví příspěvkových organizací

- *Zákon č. 563/1991 Sb.*, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- *Vyhláška 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. Tato vyhláška byla s účinností od 1.1.2011 novelizována vyhláškou č. 435/2010 Sb.
- *Vyhláška č. 383/2009 Sb.*, o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech)

¹⁵ Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 52 - 63.

- *Vyhláška č. 449/2009 Sb.*, o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti
- *Vyhláška č. 270/2010 Sb.*, o inventarizaci a majetku a závazků
- *České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.*

Schéma č. 1 Právní úprava účetnictví příspěvkových organizací



Pramen: Vlastní zpracování

3.3.2 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základní právní úpravou pro všechny typy účetních jednotek, jak pro právnické osoby založené za účelem podnikání, tak i pro neziskové organizace. Zákon v souladu s právem Evropské unie stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Dále tento zákon stanoví podmínky pro zjišťování účetních záznamů pro potřeby státu, tím se rozumí soubor činností, které směřují ke shromažďování účetních záznamů od vybraných účetních jednotek v centrálním systému účetních informací státu. Mezi vybrané účetní jednotky patří mimo jiné i příspěvkové organizace.

Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, toto období se buďto shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem, zákon dále stanoví i jiná účetní období. Při vedení účetnictví jsou účetní jednotky povinny dodržovat zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími předpisy.

Účetní jednotky jsou povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, tedy účetní případy, účetními doklady a zaznamenávat je v účetních knihách pouze na základě průkazných účetních záznamů. Účetnictví musí být vedené tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Účetní doklady – musí obsahovat označení účetního dokladu, obsah účetního případu a jeho účastníky, peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a množství, okamžik vyhotovení účetního dokladu, okamžik uskutečnění účetního případu a podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a za jeho zaúčtování

Účetní zápisy – účetní zápisy jsou účetní záznamy provedené v účetních knihách, provádí se průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu

Účetní knihy – účetní jednotky účtují v deníku, v němž jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového; v hlavní knize, v níž jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného, dále v knihách analytických a podrozvahových účtů. Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které musí minimálně poskytovat informace o zůstatku účtu ke dni, k němuž se otvírá hlavní kniha, souhrnné obraty strany „Má dáti“ a „Dal“ účtů alespoň za kalendářní měsíc a zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Účetní jednotky nesmějí zřizovat účty mimo účtový rozvrh a účetní knihy.

Směrná účtová osnova – určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin, pro vybrané účetní jednotky může určit i uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů.

Účtový rozvrh – na podkladě účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů

Nestanoví-li zákon o účetnictví nebo zvláštní právní předpis jinak, vedou účetní jednotky účetnictví v plném rozsahu, při vedení účetnictví použijí metody stanovené zákonem. Ve zjednodušeném rozsahu mohou vést účetnictví např. příspěvkové organizace, u nichž o tom rozhodl jejich zřizovatel nebo účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Zjednodušený rozsah účetnictví je upraven § 13a zákona o účetnictví.

Účetní knihy účetní jednotka otevírá mimo jiné ke dni vzniku povinnosti vést účetnictví nebo k prvnímu dni účetního období a uzavírá je ke dni zániku povinnosti vést účetnictví nebo k poslednímu dni účetního období. V případech stanovených zákonem o účetnictví sestavují účetní jednotky účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisků a ztrát. Dále může účetní závěrka obsahovat výkaz o peněžních tocích nebo o změnách vlastního kapitálu.¹⁶

—

¹⁶ ÚZ, číslo 819. ÚČETNICTVÍ, obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, fondy, další vybrané účetní jednotky. Ostrava: Sagit, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7208-838-6.

Tabulka č. 1 Základní struktura Rozvahy příspěvkové organizace

AKTIVA	PASIVA
Stálá aktiva	Vlastní zdroje
	Majetkové fondy
Dlouhodobý nehmotný majetek	Fond dlouhodobého majetku
Dlouhodobý hmotný majetek	Fond oběžných aktiv
Dlouhodobý finanční majetek	
Oběžná aktiva	Finanční a peněžní fondy
Zásoby	Rezervní fond
Pohledávky	Fond odměn
Finanční majetek	FKSP
Bankovní účty	Investiční fond
	Cizí zdroje
	Závazky
	Bankovní výpomoci a půjčky
Přechodné účty aktiv	Přechodné účty pasiv

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4, str. 67.

3.3.3 Vyhláška č. 410/2009 Sb.

Tato vyhláška stanoví pro vedení účetnictví v plném rozsahu a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce,
- uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce
- uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze k účetní závěrce, včetně informací o nakládání s prostředky státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků

- uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu
- směrnou účtovou osnovu
- účetní metody, zejména způsoby oceňování majetku a jejich použití, postupy a tvorby opravných položek, postupy odepisování, tvorby a použití rezerv
- závazný vzor částí účetní závěrky

Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle ustanovení § 1 odst. 2 písm. a) a c) zákona o účetnictví, které jsou územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, regionálními radami, ale také příspěvkovými organizacemi nebo státními fondy podle rozpočtových pravidel.

Nedílnou součástí účetní závěrky je rozvaha a výkaz zisku a ztráty, v rozvaze jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv a závazků a jiných pasiv. Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledků hospodaření. Vyhláška ukládá povinnost vykazovat konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů a výsledek hospodaření před zdaněním a po zdanění za účetní jednotku ve dvou sloupcích a to rozdělení za hlavní činnost účetní jednotky a za hospodářskou činnost účetní jednotky.

Hlavní činností se pro účely této vyhlášky rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena. Hospodářskou činností se rozumí činnosti stanovené jiným právním předpisem nebo činnosti stanovené zřizovatelem ve zřizovací listině jako doplňková, vedlejší nebo podnikatelská činnost.

3.3.4 Vyhláška č. 383/2009 Sb.

Tato vyhláška stanovuje pravidla pro formát, strukturu, přenos a zabezpečení účetních záznamů v technické formě, rozsah a četnost předávání účetních záznamů vybranými účetními jednotkami do centrálního systému účetních informací státu. Dále stanoví, které vybrané účetní jednotky tyto informace předávají. Předávané informace slouží k hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtu státních fondů, územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí a rozpočtů regionálních rad.

3.3.5 Vyhláška č. 270/2009 Sb.

Vyhláška stanovuje pro vybrané účetní jednotky podle ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků, dále jiných aktiv a jiných pasiv, kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů¹⁷.

3.3.6 České účetní standardy

Pro vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., platí účetní standardy č. 701 – 707. Cílem těchto účetních standardů je docílení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami v položkách vykazovaných za podmínek stanovených výše uvedenou vyhláškou.¹⁸

Standard č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech upravuje účtový rozvrh vybraných účetních jednotek, členění syntetických a analytických účtů, dále upravuje používání podrozvahových účtů, provádění účetních zápisů a vedení vnitropodnikového účetnictví.

Standard č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih upravuje postup při otevírání a uzavírání účetních knih, účty hlavní knihy se otevírají účetními zápisy.

Standard č. 703 – Transfery stanovuje základní postupy účtování transferů. Transferem se rozumí poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary.

Standard č. 704 – Fondy účetní jednotky, stanovuje základní postupy účtování o fondech účetní jednotky, upravuje obecná pravidla o účtování tvorby a použití fondů.

Standard č. 705 – Rezervy stanovuje základní postupy účtování o tvorbě, zvýšení, snížení, použití a zrušení rezerv vybranými účetními jednotkami.

¹⁷ ÚZ, číslo 819. *ÚČETNICTVÍ, obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, fondy, další vybrané účetní jednotky*. Ostrava: Sagit, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7208-838-6.

¹⁸ SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol. *Účtová osnova. České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky 2011 – 130 postupů účtování*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 528 s. ISBN 978-807263-657-0.

Standard č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek upravuje základní postupy účtování o opravných položkách a vyřazení pohledávek.

Standard č. 707 – Zásoby upravuje základní postupy účtování o zásobách a dále stanovuje postupy oceňování zásob.

Standard č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku stanovuje základní postupy pro určení výše odpisů dlouhodobého majetku a účtování odpisů dlouhodobého majetku a oprávek, dále stanovuje postupy pro změnu metody za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách vykazovaných za podmínek stanovených vyhláškou (pro příspěvkové organizace je tento účetní standard závazný po 31.12.2012).

3.4 Zdaňování příspěvkových organizací

„Historicky je vznik daní spojen se vznikem a rozvojem státu a s předchůdci dnešních daní se setkáváme již ve starém Řecku a Římě. Významný ekonom naší první republiky Karel Engliš daň definoval jako příspěvek na podpůrnou úhradu veřejné správy financované podle osobní a věcné únosnosti poplatníka.“¹⁹

V dnešním pojetí daně je daň příjmem veřejných rozpočtů, a to jak státního rozpočtu, tak rozpočtů místních, který ze zákona odčerpává část důchodu subjektu na nenávratném principu. Tzn. že společnost tyto prostředky vynaloží podle potřeb, nikoli úměrně podle výše odvedené daně jednotlivce. Uspokojovány jsou tak i potřeby těch, kteří daně vůbec neplatí, tzv. princip solidarity.

Daňový systém je v každé zemi stanoven příslušným zákonem a v jednotlivých zemích se může výrazně lišit. Daňová soustava daného státu odráží konkrétní ekonomické podmínky a daňové zákony patří ve světě mezi zákony, které jsou nejčastěji novelizované. Stát potřebuje vybrat co nejvíc peněz, aby mohl rozvíjet své aktivity a naproti tomu občané a firmy naopak chtějí odvádět daně co nejnižší. Stát musí respektovat sociální únosnost daní, při konstrukci daňového systému musí zohledňovat i technická a ekonomická kritéria vybíratelnosti a vymahatelnosti daní.²⁰

¹⁹ ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie – stručný přehled, 2002/2003*. Zlín: CEED, 2002. 277s. ISBN 80-902552-6-4, str. 205.

²⁰ ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie – stručný přehled, 2002/2003*. Zlín: CEED, 2002. 277s. ISBN 80-902552-6-4, str. 205.

3.4.1 Daňová soustava ČR

Reforma daňového systému z roku 1993 nastavila následující principy zdaňování:

- Spravedlnost zdanění – stejné podmínky pro různé typy subjektů
- Všeobecnost zdanění – zdanění podléhají všechny typy vlastnictví
- Účinnost zdanění - vhodným zdaněním stimulovat žádoucí aktivity (např. poskytované slevy na dani pro stanovené účely)
- Harmonizace – sblížování naší daňové soustavy se systémem Evropské unie

Základní rozdělení daňové soustavy ČR je rozdělení daní na přímé a nepřímé:

- Přímé daně se dále dělí na daně důchodové a majetkové. Mezi důchodové daně patří daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob. Majetkové daně tvoří daň z nemovitosti, daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti a daň silniční.
- Nepřímé daně se dále dělí na univerzální, kterou tvoří daň z přidané hodnoty a daně selektivní, mezi které patří spotřební daň a daně ekologické.

Nepřímé daně se liší od přímých tím, že je platíme při každém nákupu zboží či služby, tyto daně jsou obsaženy v jejich ceně. Daň neplatíme přímo státní instituci, ale celou cenu uhradíme prodávajícímu, který je povinen daň odvést. Oproti tomu u přímé daně je poplatník povinen si ze svých příjmů daňovou povinnost sám stanovit, podat daňové přiznání a daň uhradit, pouze ve stanovených případech může za poplatníka tuto povinnost provést jiný subjekt (např. daň ze závislé činnosti). Poplatníkem je fyzická či právnická osoba, z jejichž peněz je daň hrazena. Plátcem je fyzická či právnická osoba, která má povinnost daň státu odvést. Plátec a poplatník může být někdy jedna osoba, ale někdy může být plátcem jiná osoba než je poplatník, např. u daně z přidané hodnoty.²¹

—

²¹ ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie – stručný přehled, 2002/2003*. Zlín: CEED, 2002. 277s. ISBN 80-902552-6-4, str. 206.

3.4.2 Daň z příjmu příspěvkové organizace

„Neziskové organizace a s nimi spojené účetnictví a daně nám někdy mohou připomínat hlavolam. Hlavolam ovšem můžeme odložit ihned poté, co se nám ho nedaří vyluštit. Daně lze také odložit, ale pouze za účasti daňového poradce a jen na určitou dobu. Vždycky se k nim budeme muset vrátit a v případě, že se nám to nepodaří v termínech stanovených zákonem, musíme počítat se sankcemi, které nám správce daně uloží.“²²

Problematika daně z příjmu právnických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. Poplatníky daně z příjmu právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a organizační složky státu. Pro poplatníky, kteří mají své sídlo nebo vedení firmy na území ČR, vztahuje se daňová povinnost i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. V případě, že jde o poplatníka, který nemá své sídlo na území ČR, vztahuje se tato povinnost pouze ze zdrojů plynoucí na území ČR.

Zdaňovacím obdobím u právnických osob může být kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byly tyto změny zapsány v obchodním rejstříku a nebo účetní období.

Předmětem daně z příjmu právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Předmětem daně z příjmu právnických osob nejsou příjmy získané nabytím akcií, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva, příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad nebo do výše nároků na vydání (restituce, rehabilitace), příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů a příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je ČR povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se ČR zavázala uhradit.

²² STUHLÍKOVÁ, Helena; KOMRSKOVÁ, Sofia. *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, ...* 8. Olomouc: ANAG, 2011. 248 s. ISBN 978-80-7263-658-7, str. 11.

Příjmy osvobozené od daně z příjmu právnických osob jsou taxativně vyjmenovány v ustanovení § 19 zákona o dani z příjmu.

U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání jsou předmětem daně vždy příjmy:

- z reklam
- z členských příspěvků
- příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v § 18 odstavci 4 písm. d) citovaného zákona

Předmětem daně nejsou u těchto poplatníků příjmy:

- z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků jsou stanoveny zvláštními předpisy
- z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje nebo obce, z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudržnosti, z podpory Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států, dále příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů které jsou příjmem kraje a obce
- z úroků z vkladů na běžném účtu
- z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou příjmem státního rozpočtu

Základem daně pro stanovení daňové povinnosti právnické osoby je účetní výsledek hospodaření, který se dále upravuje mimoúčetními operacemi na základ daně. Sazba daně všech právnických osob s výjimkou investičního podílového a penzijního fondu a instituce penzijního pojištění činí 19 %. U příjmů, které se zahrnují do samostatného základu daně činí sazba daně 15 %, jedná se o příjmy se zdrojem v zahraničí, a to dividendy, podíly na zisku, vypořádací podíly nebo podíly na likvidačním zůstatku.

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání si mohou snížit základ daně o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč za podmínky, že prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti použijí ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Jestliže 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.²³

V následující části bakalářské práce popíši způsob rozdělení vedení účetnictví na hlavní a doplňkovou činnost na příkladu dvou příspěvkových organizací.

²³ Česká daňová správa. Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu [online]. [cit. 2011-12-17]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_795.html/papp/>

4 Praktická část

4.1 Příspěvková organizace Domov pro seniory Zastávka

Domov důchodců v Zastávce u Brna, nynější název Domov pro seniory Zastávka, byl zřízen jako příspěvková organizace pro účely poskytování sociálních služeb seniorům a jeho činnost byla zahájena dne 1.1.1993. Do konce roku 2002 spadal pod vedení Okresního úřadu Brno – venkov, od 1.1.2003 je jeho zřizovatelem Krajský úřad Jihomoravského kraje, pod jehož správou došlo k mnoha změnám vedoucím k větší spokojenosti klientů.

Posláním Domova pro seniory Zastávka je poskytování sociálních a zdravotních služeb, podporování soběstačnosti seniorů a umožnění prožití plnohodnotného, aktivního a důstojného života ve stáří těm seniorům, kteří vzhledem ke svému věku, zdravotnímu stavu a sociální situaci jsou závislí na pomoci jiné osoby a nemohou žít ve svém přirozeném prostředí. Navazujícím posláním je poskytovat formou odlehčovacích služeb potřebnou podporu a pomoc rodinným příslušníkům, kteří pečují o své blízké v rodinném prostředí a tak jim napomoci udržovat nezbytné sociální kontakty.

4.1.1 Předmět činnosti příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka

Předmětem hlavní činnosti Domova pro seniory Zastávka je tedy poskytování komplexní péče starým a invalidním občanům, která spočívá především v zabezpečení ubytování, stravování, všestranné péče sociální, poskytování ošetrovatelské a zdravotní péče, vč. rehabilitace, rozvíjení kulturní a zájmové činnosti s možností využití ergoterapie, s cílem podpory soběstačnosti občana a zajištění podmínek pro důstojný život.

Jako doplňkovou činnost provozuje Domov pro seniory Zastávka hostinskou činnost a dále má svým zřizovatelem povolenou výrobu, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, v tomto případě se jedná zejména o praní, žehlení, opravu a údržbu oděvů, bytového textilu a osobního zboží. Obě tyto činnosti se považují za živnost, organizace musí mít vydané příslušné živnostenské oprávnění, živnostenské listy a příjmy z této činnosti se považují za příjmy ze živnostenského podnikání.

Celkové výnosy příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka v roce 2011 činily 40 564 101,26 Kč, z toho výnosy z hlavní činnosti činily 21 459 384,53 Kč, výnosy z provozované doplňkové činnosti činily 257 111 Kč, finanční výnosy činily 47 605,73 Kč a ostatní výnosy ve výši 18 800 000 Kč tvořily transfery poskytnuté zřizovatelem na provoz zajišťované činnosti. Celkové náklady na provozování činnosti činily 40 484 930,97 Kč, z toho náklady na hlavní činnost činily 40 263 996,97 Kč, náklady na doplňkovou činnost činily 220 934 Kč. Příspěvková organizace vytvořila v roce 2011 zisk ve výši 79 170,29 Kč, z toho byl tento zisk ve výši 42 993,29 Kč vytvořen hlavní činností, doplňkovou činností byl vytvořen zisk ve výši 36 177 Kč.

Tabulka č. 2 Výsledek hospodaření Domova pro seniory za rok 2011

Text	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
Výnosy celkem	40 306 990,26	257 111,00
Z toho		
Výnosy z činnosti	21 459 384,53	257 111,00
Finanční výnosy	47 605,73	0,00
Výnosy z transferů	18 800 000,00	0,00
Náklady celkem	40 263 996,97	220 934,00
Z toho		
Náklady z činnosti	40 263 996,97	220 934,00
Finanční náklady	0,00	0,00
Výsledek hospodaření	42 993,29	34 177,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Výkazu zisku a ztráty za rok 2011 příspěvkové organizace Domov pro Seniors Zastávka

4.1.2 Účetnictví Domova pro seniory Zastávka

Vedení účetnictví dané příspěvkové organizace se řídí zákonnými předpisy jako je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů a příslušné České účetní standardy. Účetní jednotka používá jako účetní období kalendářní rok, na základě rozhodnutí Rady Jihomoravského kraje vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. V souladu s ustanovením § 78 zákona o účetnictví sestavuje na počátku účetního období účtový rozvrh, který obsahuje nejen používané syntetické účty v daném účetním období, ale obsahuje i potřebné rozdělení analytických a podrozvahových účtů.

Při vytváření analytických účtů vycházela účetní jednotka zejména z hledisek, která jsou dána účetním standardem č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech, jedná se zejména o členění:²⁴

- Podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob, případně podle míst uložení či umístění majetku
- Zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění
- Změna reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji podle ustanovení § 64 odstavce 1 vyhlášky,
- Další významné skutečnosti, například u pohledávek členění podle jednotlivých dlužníků nebo u cenných papírů cenné papíry v umořovacím řízení
- Členění závazků podle jednotlivých věřitelů
- Členění pro účely přenosu účetních záznamů do centrálního systému účetních informací státu podle technické vyhlášky o účetních záznamech a podle jiných právních předpisů
- Oddělené sledování nákladů, výnosů a výsledků hospodaření za hlavní a hospodářskou činnost

²⁴ SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol. *Účtová osnova. České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky 2011 – 130 postupů účtování*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 528 s. ISBN 978-807263-657-0.

- Členění pro daňové účely
- Členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Dále při rozdělení analytických účtů vycházela účetní jednotka z doporučení dané metodickým pokynem „Příklady účtování pro obecní a krajské příspěvkové organizace“, který se po schválení Ministerstvem financí stal závazný pro dané příspěvkové organizace působící na území České republiky. Tento metodický pokyn doporučuje níže uvedené rozdělení nákladových a výnosových účtů, vlastní tvorba analytického rozdělení je ale plně v kompetenci dané účetní jednotky.

Tabulka č. 3 Doporučené analytické rozdělení nákladových a výnosových účtů

Účtová třída 5 - NÁKLADY	Účtová třída 6 - VÝNOSY
Hospodářská činnost	Hospodářská činnost
Z 00XX – 02XX	Z 00XX – 02XX
Z 0299 uzavírací analytika pro hospodářskou činnost	Z 0299 uzavírací analytika pro hospodářskou činnost
Hlavní činnost	Hlavní činnost
Z 03XX – 09XX	Z 03XX – 09XX
Z 0999 uzavírací analytika pro hlavní činnost	Z 0999 uzavírací analytika pro hlavní činnost

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů Metodický pokyn „Příklady účtování pro obecní a krajské příspěvkové organizace“. [online]. [cit. 2011-12-17]. Dostupný z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MP84OEKOPriklady_uctovani_proobecni_krajske_PO_20111001.pdf

4.1.3 Ukázka účtového rozvrhu pro rok 2011 příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka

Účtová třída 5 - náklady

Účet 501 – spotřeba materiálu

501 0004 – potraviny vedlejší činnost

501 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný zápis

501 0300 – 501 0990 – hlavní činnost, analytická evidence pro hlavní činnost sleduje dále spotřebu materiálu dle jednotlivých středisek a jednotlivých druhů materiálů

501 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

501 – celková spotřeba materiálu z hlavní i hospodářské činnosti

Účet 502 – spotřeba energie

502 0100 – elektrická energie vedlejší činnost

502 0110 – plyn vedlejší činnost

502 0200 – plyn vedlejší činnost

502 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný zápis

502 0300 – elektrická energie hlavní činnost

502 0400 – plyn hlavní činnost

502 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis (i zde je spotřeba energie dále analyticky rozdělena na jednotlivá střediska)

502 – celková spotřeba energie

Účet 503 – spotřeba jiných neskladovatelných dodávek

503 0100 – vodné vedlejší činnost

503 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný zápis

503 0300 – vodné hlavní činnost

503 0400 – teplo hlavní činnost

503 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

503 – spotřeba jiných neskladovatelných dodávek

Účet 511 – opravy a udržování

511 0300 – 511 0309 – opravy a udržování hlavní činnost

511 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

511 – opravy a udržování

Účet 518 – ostatní služby

518 0100 – vodné – vedlejší činnost

518 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný zápis

518 0300 – 518 0909 – ostatní služby hlavní činnost

518 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

518 – ostatní služby

Účet 521 – mzdové náklady

521 0100 – hrubé mzdy – vedlejší činnost

521 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný zápis

521 0300 – 521 0302 – hrubé mzdy – hlavní činnost

521 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

521 – mzdové náklady

Účtová třída 6 – výnosy

Účet 602 – výnosy z prodeje služeb

602 0106 – obědy cizí

602 0299 – vedlejší hospodářská činnost – závěrečný účet

602 0301 – 602 0320 – výnosy z prodeje služeb – hlavní činnost

602 0999 – hlavní činnost – závěrečný zápis

602 – výnosy z prodeje služeb

Účet 603 – výnosy z pronájmu

603 0301 – nájemné – hlavní činnost

603 0999 – hlavní činnost – závěrečný účet

603 – výnosy z pronájmu

4.1.4 Oddělení doplňkové činnosti u příspěvkové organizace Domov pro seniory

Doplňková činnost provozovaná sledovanou příspěvkovou organizací je upravena kromě zákonnými předpisy také vnitřní „Směrnicí o doplňkové činnosti“, která mimo jiné upravuje správné přiřazení výše nákladů dané konkrétní činnosti u nákladů, které jsou společné pro hlavní i doplňkovou činnost. Podle této směrnice se pro rozčlenění nákladů na hlavní a doplňkovou činnost používá střediskové hospodaření a soustava „klíčů“ dle jednotlivých druhů nákladů, tato metoda podává přesnější obraz o nákladech příslušejících doplňkové činnosti díky adresnějšimu přiřazení těchto nákladů.

- Materiálové náklady – se zjišťují z přijatých faktur nebo pokladních dokladů, jsou přímo přiřaditelné k doplňkové činnosti
- Mzdové náklady - se zjišťují ze mzdových podkladů, samostatně se evidují zaměstnanci zajišťující doplňkovou činnost
- Náklady jako je voda, energie – se zjišťují dle odborného technického odhadu pro jednotlivé objekty a akce (vnitřní klíč)

- Případné další režijní náklady, kterým nelze určit přímo středisko – se zjišťují dle vnitřního klíče, který je odvozen z poměru výnosů hlavní a doplňkové činnosti za právě uzavírané účetní období, přičemž v rámci roční účetní závěrky v aktuálním období dochází k přepočtu na základě v tomto roce dosažených celkových výnosů z hlavní a doplňkové činnosti

Přestože má účetní jednotka svým zřizovatelem povoleny dvě doplňkové činnosti, v roce 2011 fakticky vykonávala pouze jednu, a to „hostinská činnost“. Tato činnost spočívá ve využití volné kapacity vlastní kuchyně, která připravuje stravu pro obyvatele Domova pro seniory a prodává tak obědy pro zájemce z blízkého okolí. Těmto zájemcům obědy buď rozváží nebo mají možnost si je sami vyzvednout přímo v domově, což je zohledněno v ceně obědu. Pro strážníky, kteří si oběd sami vyzvednou přímo v Domově pro seniory je cena obědu stanovena na 53,-Kč, pro strážníky, kterým je oběd dovezen až domů, je cena obědu stanovena na 55,-Kč.

Samostatně je vedena evidence prodaných jídel obyvatelům domova a samostatně strážníkům využívajícím poskytovanou službu. Zaúčtování tržeb je prováděno v průběhu celého účetního období na příslušné účty s využitím analytického rozdělení, tedy odděleně tržby z hlavní činnosti a tržby z vedlejší činnosti.

Tabulka č. 4 Účetní zápis pro zaúčtování tržeb z prodaných obědů

Syntetický účet	Analytická evidence	MD	D
261 (241)	0003(0041)	xxx	
602	0304 (HČ)		xxx
602	0106 (DČ)		xxx

Pramen: Vlastní zpracování

Pro rozdělení nákladů vázících se k vykonané doplňkové činnosti je účetní jednotkou stanovena kalkulace nákladů připadající na jeden oběd. Při vytváření této kalkulace vycházela z dané směrnice pro doplňkovou činnost a z nákladů zjištěných v předchozím účetním období.

Tabulka č. 5 Rozpočet nákladů na 1 oběd

Text	Kč na 1 oběd
Potraviny	30,00
Elektřina	3,00
Plyn	2,00
Voda + stočné	1,00
Mzdy, vč. odvodů	11,00
Doprava	2,00
Zisk	4,00
Ostatní	2,00
Cena 1 obědu celkem	55,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Směrnice o doplňkové činnosti příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka

Na základě prvotních účetních dokladů, jako jsou přijaté faktury nebo výdajové pokladní doklady, účetní jednotka v průběhu kalendářního měsíce účtuje vynaložené náklady na příslušné nákladové účty náležející k hlavní činnosti. Při uzávěrci každého kalendářního měsíce, po zjištění počtu prodaných obědů v rámci doplňkové činnosti provede účetní jednotka výpočet nákladů vázících se k této činnosti a na základě vyhotoveného interního dokladu přeúčtuje odpovídající výši nákladů dle jednotlivých nákladových položek z účtů pro hlavní činnost na příslušné účty pro činnost vedlejší.

Problémem pro účetní jednotku může být ale vlastní rozpočítání jednotlivých nákladových položek, které jsou společné pro hlavní a doplňkovou činnost, neboť špatné rozpočítání jednotlivých nákladů na kalkulační jednici mohou zkreslit pohled na dané činnosti.

Vezmeme-li si příklad kalkulace obědů, kdy cena obědu 55,-Kč se skládá z nákladů na potraviny, elektřinu, plyn, vodu, mzdy a další a kdybychom tyto náklady ponížili v celkové výši o 5,-Kč (tedy ani ne o 1 korunu na každou nákladovou položku), prodával by se jeden oběd ne za 55,-Kč, ale za 50,-Kč, došlo by při prodeji 4 500 obědů za rok ke snížení výnosů ve výši 22 500,-Kč, skutečné celkové náklady na provoz jídelny by se ale nezměnily. Vzniklý rozdíl by účetní jednotka musela dofinancovat ze svých zdrojů nebo ze zdrojů zřizovatele.

Tabulka č. 6 Ukázka rozúčtování nákladů při prodeji 100 ks obědů v rámci doplňkové činnosti

Text	Kč na 1 oběd	Kč na 100 obědů	MD	D
Potraviny	30,00	3 000,00	501 0004	
		- 3 000,00	501 0400	
Elektřina	3,00	300,00	502 0100	
		- 300,00	502 0300	
Plyn	2,00	200,00	502 0110	
		- 200,00	502 0400	
Voda	0,50	50,00	503 0100	
		- 50,00	503 0300	
Stočné	0,50	50,00	518 0100	
		- 50,00	518 0610	
Mzdy	8,00	800,00	521 0100	
		- 800,00	521 0301	
Odvody - ZP	0,80	80,00	524 0110	
		- 80,00	524 0310	
Odvody - SP	2,00	200,00	524 0210	
		- 200,00	524 0320	
Odvod - FKSP	0,20	20,00	527 0100	
		- 20,00	527 0301	

Pramen: Vlastní zpracování

Takovýmto způsobem je zajištěno oddělené sledování hlavní a doplňkové činnosti v průběhu celého účetního období a v případě negativního výsledku hospodaření je možno pružně reagovat na vzniklou situaci, např. tím, že se provede nová kalkulace, ve které bude zohledněno zvýšení některých nákladových položek (potraviny, energie).

Za dané účetní období, kalendářní rok, provede účetní jednotka k danému rozvahovému dni účetní závěrku. Součástí účetní závěrky je „Výkaz zisku a ztráty“, který za pomoci analytického rozdělení jednotlivých syntetických účtů vykazuje konečné zůstatky syntetických účtů a výsledek hospodaření účetní jednotky odděleně za hlavní a hospodářskou činnost. Výsledek hospodaření je ještě dále rozdělen na výsledek hospodaření před zdaněním a výsledek hospodaření po zdanění. Výsledek hospodaření příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka za rok 2011 z hlavní činnosti činil 42 993,29 Kč a z hospodářské činnosti činil 36 177,00 Kč.

Dle ustanovení § 28 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, může zisk vytvořený z hospodářské činnosti příspěvková organizace použít jen ve prospěch své hlavní činnosti, pouze zřizovatel jí může povolit jiné využití tohoto zdroje. Na základě rozhodnutí zřizovatele této příspěvkové organizace bylo 20 % hospodářského výsledku za rok 2011 přiděleno do fondu odměn a 80 % bylo převedeno do rezervního fondu.

4.2 Příspěvková organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Jako druhý příklad pro provedení analýzy, jakým způsobem je prováděno rozdělení vedení účetnictví na hlavní a vedlejší činnost u neziskových organizací jsem si vybrala také příspěvkovou organizaci, která má stejného zřizovatele jako výše uvedená organizace, ale jejíž činnost je naprosto odlišná.

4.2.1 Předmět činnosti příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Příspěvková organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36 (dále jen Gymnázium) vykonává činnost střední školy a školní jídelny – výdejny. Její hlavní činností je tedy poskytování středního vzdělávání a zajištění školního stravování. K lepšímu využití hospodářských možností Gymnázia byla zřizovatelem povolena doplňková činnost, která navazuje na hlavní účel příspěvkové organizace, a to realitní činnost, pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti, hostinská činnost a ubytovací služby.

Celkové výnosy Gymnázia v roce 2011 činily 34 816 324,85 Kč, z toho výnosy z činnosti 807 181,-Kč, finanční výnosy činily 1 284,30 Kč, výnosy z transferů činily 33 550 157,55 Kč a výnosy z hospodářské činnosti činily 457 702 Kč. Hospodaření této účetní jednotky skončilo se ziskem 457 942,89 Kč.

Tabulka č. 7 Výsledek hospodaření Gymnázia za rok 2011

Text	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
Výnosy celkem	34 358 622,85	457 702,00
Z toho		
Výnosy z činnosti	807 181,00	457 702,00
Finanční výnosy	1 284,30	0,00
Výnosy z transferů	33 550 157,55	0,00
Náklady celkem	34 006 232,96	334 149,00
Z toho		
Náklady z činnosti	33 964 836,14	334 149,00
Finanční náklady	41 396,82	0,00
Výsledek hospodaření	352 389,89	123 553,00

Pramen: Vlastní zpracování za základě údajů Výkazu zisku a ztráty Gymnázia sestaveného ke dni 31.12.2011

4.2.2 Účetnictví příspěvkové organizace Gymnázium

Vedení účetnictví dané příspěvkové organizace se taktéž řídí zákonnými předpisy jako je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů a příslušné České účetní standardy. Účetní jednotka používá jako účetní období kalendářní rok, na základě rozhodnutí Rady Jihomoravského kraje vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Dále je pro vedení účetnictví příspěvkovou organizací vydána „Organizační směrnice pro vedení účetnictví“, která konkretizuje zákonné předpisy pro danou účetní jednotku. Upravuje především seznam účetních knih, oběh účetních dokladů, postupy účtování, odpisový plán, časové rozlišování nákladů a výnosů, ale především upravuje rozdělení vedení účetnictví hospodářské činnosti. Dle této směrnice jsou výnosy z vedlejší hospodářské činnosti vedeny na účtu 603 s analytickou evidencí 90 a náklady k této činnosti se evidují na účtech třídy 5 s analytikou 90-99.

4.2.3 Oddělení doplňkové činnosti u příspěvkové organizace Gymnázium

V roce 2011 provozování vedlejší hospodářské činnosti spočívalo v pronájmu rekonstruované a nové tělocvičny, pronájmu bufetu a poskytnutí prostor pro provoz nápojových automatů. Příjmy z nájemného jsou sice také předmětem daně, ale na rozdíl od příjmů u předchozí organizace, nepovažují se za příjmy ze živnostenského podnikání a příspěvková organizace tak nepotřebuje k provozování této činnosti živnostenské oprávnění.

Vedlejší hospodářskou činnost upravuje „Vnitřní předpis pro pronájmy nebytových prostor“. Tento vnitřní předpis obsahuje především obecné zásady pro pronajímání nebytových prostor, mezi které patří i stanovení výpočtu náhrady za užívání pronajatých prostor nebo majetku. Dle tohoto předpisu se náhrada za užívání pronajatých prostor stanoví jako součet provozních nákladů a sazby za pronajatou plochu obvyklé v danou dobu v daném místě, u nebytových prostor obecně ve školách je tato sazba 200 Kč za m² na 1 rok. Pro výpočet provozních nákladů obsahuje vnitřní předpis i kalkulaci nákladů podle druhového členění.

Tabulka č. 8 Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 156 s příslušenstvím (stará tělocvična)

Výpočet provozních nákladů za hodinu	Kč
Vytápění tělocvičny	100,00
Osvětlení	29,00
Teplá voda	39,00
Úklid	29,00
Amortizace	29,00
Dohled	150,00
Celkem provozní náklady za 1 hodinu	376,00
Výše nájmu za 322 m ² plochy za 1 hodinu	$200 \times 322 / 365 / 24 = 7,40$
Nájemné za 1 hod. celkem	383,40
Konečná cena - bod 6 obecných zásad	390,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Vnitřního předpisu pro pronájmy nebytových prostor příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 9 Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 157 s příslušenstvím (nová tělocvična)

Výpočet provozních nákladů za hodinu	Kč
Vytápění tělocvičny	190,00
Osvětlení	58,00
Teplá voda	58,00
Úklid	29,00
Amortizace	58,00
Dohled	150,00
Celkem provozní náklady za 1 hodinu	543,00
Výše nájmu za 457 m ² plochy za 1 hodinu	200x460/365/24=10,40
Nájemné za 1 hod. celkem	553,40
Konečná cena - bod 6 obecných zásad	560,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Vnitřního předpisu pro pronájmy nebytových prostor příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 10 Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 163 s příslušenstvím (školní bufet)

Výpočet provozních nákladů za 1 měsíc	Kč
Elektrická energie 150 kW při sazbě cca 3,50	525,00
Topení 12,00Kč/ m ² při výměře 50 m ²	600,00
Vodné, stočné, likvidace odpadu	120,00
Celkem provozní náklady za 1 měsíc	1 245,00
Výše nájmu za 50,4 m ² nebytových prostor na 1 měsíc	50,-Kčx50m ² /12měs.=208,00
Pronájem plochy za 1 měsíc se slevou 30%	146,00
Nájemné za 1 měsíc	1 391,00
Konečná cena - bod 6 obecných zásad	1 520,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Vnitřního předpisu pro pronájmy nebytových prostor příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

O pronajímání nebytových prostor - tělocvičen je vedena přesná evidence, která obsahuje pronajímanou místnost, pronajímané období a vymezený čas. Tyto podklady slouží spolu s kalkulací nákladových položek k rozpočítání nákladů vážících se k doplňkové činnosti.

Náklady jako je spotřeba energie, vytápění nebo úklidové služby jsou v průběhu celého účetního období, tedy celého kalendářního roku, účtovány na příslušné účty vážící se k hlavní činnosti. Jejich přeúčtování do nákladů hospodářské činnosti je provedeno na konci účetního období v rámci uzávěrkových účetních operací. V rámci této operace jsou vypočítány náklady týkající se doplňkové činnosti, na základě těchto výpočtů je vyhotoven interní doklad a následně provedeno přeúčtování.

Tabulka č. 11 Výpočet nákladů doplňkové činnosti - místnost č. 157 s příslušenstvím (nová tělocvična)

Text	Kč za 1 hodinu	Počet hodin pronájmu	Kč celkem
Vytápění	190,00	357	67 830,00
El. energie	58,00	357	20 706,00
Voda	58,00	357	20 706,00
Úklid	29,00	357	10 353,00
Ostatní	58,00	357	20 706,00
Náklady celkem	xxx	xxx	140 301,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů k provedení účetní závěrky příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 12 Výpočet nákladů doplňkové činnosti - místnost č. 156 s příslušenstvím (stará tělocvična)

Text	Kč za 1 hodinu	Počet hodin pronájmu	Kč celkem
Vytápění	100,00	386	38 600,00
El. Energie	29,00	386	11 194,00
Voda	39,00	386	15 054,00
Úklid	29,00	386	11 194,00
Ostatní	29,00	386	11 194,00
Náklady celkem	xxx	xxx	87 236,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů k provedení účetní závěrky příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 13 Výpočet nákladů doplňkové činnosti - místnost č. 163 s příslušenstvím (školní bufet)

Text	Kč za 1 měsíc	Počet měsíců	Kč celkem
Vytápění	600,00	10 x 2,60	15 600,00
El. Energie	525,00	10	5 250,00
Voda	120,00	10	1 200,00
Náklady celkem	xxx	xxx	22 050,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů k provedení účetní závěrky příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 14 Výpočet nákladů za pronájem nápojových automatů

DRINKMATIC	Výpočet spotřeby	Cena za jednotku	Kč celkem
Elektrická energie	50 kwh x12 = 600 kwh	3,60	2 160,00
Voda	0,150 m x 12 = 1,8 m	54,00	97,00
Náklady Drinkmatic	xxx	xxx	2 257,00
COCA-COLA	xxx	xxx	xxx
Elektrická energie	120 kwh x 3 = 360 kwh	3,60	1 296,00
Náklady Coca-cola	xxx	xxx	1 296,00
BossCan 91	xxx	xxx	xxx
Elektrická energie	30 kwh x 4 = 120 kwh	3,60	432,00
Náklady BossCan91	xxx	xxx	432,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů k provedení účetní závěrky příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 15 Ukázka interního dokladu pro přeúčtování nákladů z hlavní činnosti do nákladů hospodářské činnosti

Text	Místnost	Kč	MD	D
vytápění	č. 157	67 830,00		
	č. 156	38 600,00		
	č. 163	15 600,00		
Vytápění celkem	xxx	122 030,00	502 90	
		- 122 030,00	502 40	
El. energie	č. 157	20 706,00		
	č. 156	11 194,00		
	č. 163	5 250,00		
	Drinkmatic	2 160,00		
	Coca-cola	1 296,00		
	BossCan	432,00		
El. energie celkem	xxx	41 038,00	502 92	
		- 41 038,00	502 10	

Voda	č. 157	20 706,00		
	č. 156	15 054,00		
	č. 163	1 200,00		
	Drinkmatic	97,00		
Voda celkem	xxx	37 057,00	502 91	
		- 37 057,00	502 20	
Úklid	č. 157	10 353,00		
	č. 156	11 194,00		
Úklid celkem	xxx	21 547,00	518 90	
		- 21 547,00	518 18	
Ostatní náklady	č. 157	20 706,00		
	č. 156	11 194,00		
Ostatní náklady celkem	xxx	31 900,00	518 91	
		- 31 900,00	518 18	

Pramen: vlastní zpracování na základě podkladů k provedení účetní závěrky příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Při pronajímání tělocvičen je využíván i odborný dohled, tato činnost je vykonávána na základě uzavřených dohod o pracovní činnosti. Mzdové náklady včetně povinných odvodů na zdravotní a sociální pojištění za tuto činnost jsou, na rozdíl od ostatních nákladů, účtovány přímo na účty vážící se k hospodářské činnosti vždy jednou za měsíc. Po zpracování mezd za daný kalendářní měsíc předloží mzdová účetní podklad k zaúčtování mzdových nákladů na příslušné účty týkající se dle analytického rozdělení doplňkové činnosti.

Tabulka č. 16 Rekapitulace mzdových položek za měsíc prosinec 2011

Text	Kč
Dohody	7 040,00
Ostatní osobní náklady celkem	7 040,00
Sociální pojištění - zaměstnanec	459,00
Zdravotní pojištění - zaměstnanec	318,00
Odvod SP - zaměstnavatel	1 760,00
Odvod ZP	633,00

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů Rekapitulace mzdových položek za měsíc prosinec 2011 příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Tabulka č. 17 Účetní předpis pro zaúčtování mezd doplňkové činnosti za měsíc prosinec 2011

Text	Kč	MD	D
Hrubá mzda celkem	7 040,00	521 90	331 00
ZP - zaměstnanec	318,00	331 00	336 11
SP-zaměstnanec	459,00	331 00	336 51
ZP - zaměstnavatel	633,00	524 90	336 21
SP - zaměstnavatel	1 760,00	524 91	336 61

Pramen: Vlastní zpracování na základě podkladů Zúčtovací a výplatní listiny dohod o pracovní činnosti za měsíc prosinec 2011 příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Výnosy z pronájmu nebytových prostor v rámci doplňkové činnosti jsou v průběhu účetního období účtovány na základě prvotních dokladů na výnosové účty patřící podle analytického rozdělení k doplňkové činnosti, a to narůstajícím způsobem od počátku roku.

Tabulka č. 18 Účetní předpis pro zaúčtování tržeb z hospodářské činnosti

Syntetický účet	Analytická evidence	MD	D
261 (241)	00(10)	xxx	
603	90		xxx

Pramen: Vlastní zpracování

Peněžní prostředky získané hospodářskou činností jsou účetně vedeny spolu s peněžními prostředky z hlavní činnosti na jednom společném účtu. Mimoúčetně je ale vedena zvláštní evidence pro peněžní prostředky získané hospodářskou činností, v průběhu kalendářního roku jsou z těchto prostředků hrazeny mzdy, vč. odvodů na sociální a zdravotní pojištění, vážící se k této činnosti. Na konci účetního období se tyto peněžní prostředky ještě poníží o zjištěné ostatní náklady.

Po provedené účetní závěrce za rok 2011 byl příspěvkovou organizací Gymnázium, Brno, Křenová 36, zjištěn výsledek hospodaření z hlavní činnosti 352 389,89 Kč a výsledek hospodaření z hospodářské činnosti 123 553,00 Kč. Výsledek hospodaření z hospodářské činnosti před zdaněním by měl odpovídat i zůstatku peněžních prostředků zjištěných na konci účetního období v mimoúčetní evidenci.

Výsledek hospodaření i u této organizace byl po schválení zřizovatelem převeden část do fondu odměn a část do rezervního fondu. Po převedení výsledku hospodaření do příslušných fondů musí být převedena i odpovídající výše peněžních prostředků na běžný účet, který musí být také analyticky rozdělen podle činností, ke kterým jsou finanční prostředky určeny.

Tabulka č. 19 Účetní předpis pro převedení výsledku hospodaření do příslušných fondů

Text	Kč	MD	D
Převod HV	123 553,00	432 10	xxx
Do rezervního fondu 80 %	98 842,00	xxx	413 10
Do fondu odměn 20 %	24 711,00	xxx	411 10
Převod peněžních prostředků	123 553,00	xxx	261 00
Prostředky rezervního fondu	98 842,00	241 30	xxx
Prostředky fondu odměn	24 711,00	241 50	xxx

Pramen: Vlastní zpracování

Pro ukázkou účetního předpisu pro převod výsledku hospodaření do příslušných fondů jsem použila výši výsledku hospodaření před zdaněním z hospodářské činnosti, ale v praxi se musí nejdříve vypořádat daňová povinnost a teprve následně se do příslušných fondů převádí až zjištěný výsledek hospodaření po zdanění, a to jak z hospodářské činnosti, tak i z činnosti hlavní.

4.3 Rozdělení jednotlivých činností pro výpočet daně z příjmu

Provedením účetní závěrky pro většinu účetních jednotek nekončí vypořádání se s uplynulým účetním obdobím, ale u většiny je jejím finálním produktem až daňové přiznání a vypořádání své daňové povinnosti. Pro příspěvkovou organizaci to znamená další úskalí v podobě rozdělení jednotlivých činností pro správné stanovení základu daně z příjmu právnických osob.

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou veškeré příjmy, které poplatník dosahuje ze svých činností nebo z nakládání svým majetkem. Na druhé straně jsou vymezeny určité příjmy, které se nezdaňují daní z příjmů, proto že nejsou předmětem daně nebo jsou od zdanění osvobozeny. Proto je v první řadě nutné si rozdělit příjmy na:

- Příjmy, které nejsou předmětem daně, a to na příjmy, které jsou obecně vyjmuty ze zdanění (platí pro všechny poplatníky daně z příjmů) a nebo speciální příjmy nezdaňované daní z příjmů, které platí pro vybrané formy neziskových subjektů
- Příjmy, které jsou předmětem, i tyto se dále dělí na příjmy od daně osvobozené, příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně nebo příjmy zahrnované do základu daně z příjmu

Mezi speciální příjmy, které jsou u neziskových organizací mimo předmět daně patří i příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání. Tyto příjmy nejsou ale předmětem daně pouze za podmínky, že náklady vynaložené podle zákona o dani z příjmu v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší. Podmínka nerovnosti „příjmy jsou nižší než náklady s nimi související a posuzované podle zákona o daních z příjmů“ se v celém zdaňovacím období posuzuje podle jednotlivých druhů činností.

Pokud tedy jednotlivá činnost v rámci téhož druhu činnosti je prováděna jak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou nižší než související náklady nebo se rovnají těmto nákladům, tak i za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související náklady vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, jsou předmětem daně pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje.

Další příjmy, které se zahrnují do speciálních příjmů, které nejsou u neziskových organizací předmětem daně patří např. příjmy z dotací, příspěvků na provoz jiných podpor, ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce poskytnutých podle zvláštních právních předpisů a také příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu. Zde není rozhodující, zda původ prostředků pochází z hlavní činnosti či hospodářské činnosti, ale jde o příjem, u kterého se sleduje forma vkladu.²⁵

Pro tyto účely je možné využít přehled o plnění rozpočtů, které příspěvkové organizace předkládají po skončení kalendářního roku svému zřizovateli. Ten obsahuje rozdělení jednotlivých činností hlavního účelu zřízení a zdroj jejich financování.

Tabulka č. 20 Přehled financování Domova pro seniory Zastávka

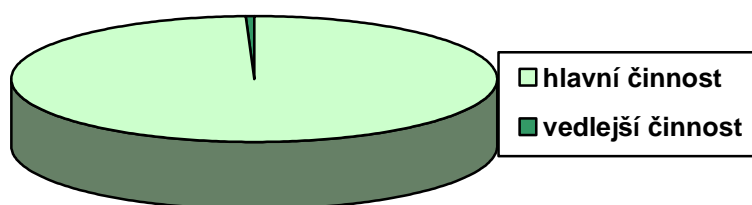
Text	% podíl na výnosech
Ubytování a stravování- vlastní zdroj	29,1
Příspěvek na péči – vlastní zdroj	19,8
Fakultativní služby – vlastní zdroj	0,1
Platby od VZP	2,1
Dotace JMK	17,0
Dotace MPSV	29,6
Ostatní	2,3
Celkem	100,0

Pramen: Vlastní zpracování – údaje převzaty ze Zprávy o činnosti v roce 2011 příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka

²⁵ STUHLÍKOVÁ, Helena; KOMRSKOVÁ, Sofia. *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, ...* 8. Olomouc: ANAG, 2011. 248 s. ISBN 978-80-7263-658-7.

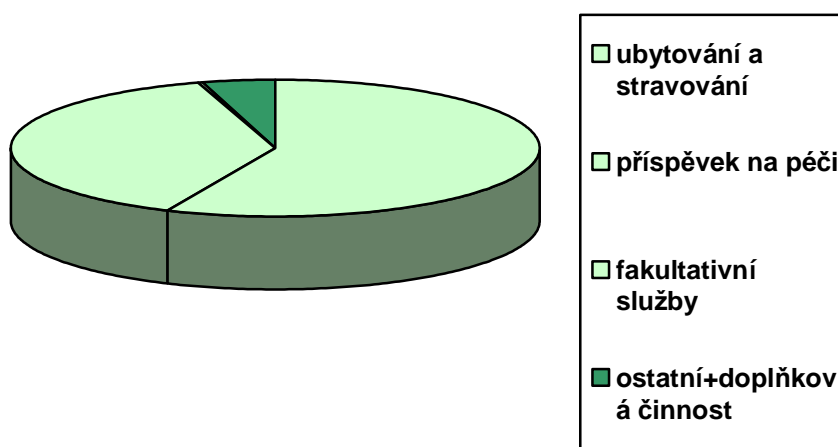
Financování Domova pro seniory je více zdrojové, výnosy tvoří příjmy za ubytování a stravu, příjmy příspěvků na péči o klienty, platby od Všeobecné zdravotní pojišťovny, dotace a ostatní příjmy. Obyvatelé domova se podílejí na celkových tržbách 48,9 %. Předmětem daně z příjmu by tedy u této organizace byly pouze příjmy z hospodářské činnosti.

Graf č. 1 Rozdělení činností na hlavní a vedlejší



Pramen: Vlastní zpracování

Graf č. 2 Rozdělení činností Domova pro seniory Zastávka pro účely daně z příjmu



Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Zprávy o činnosti v roce 2011 příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka

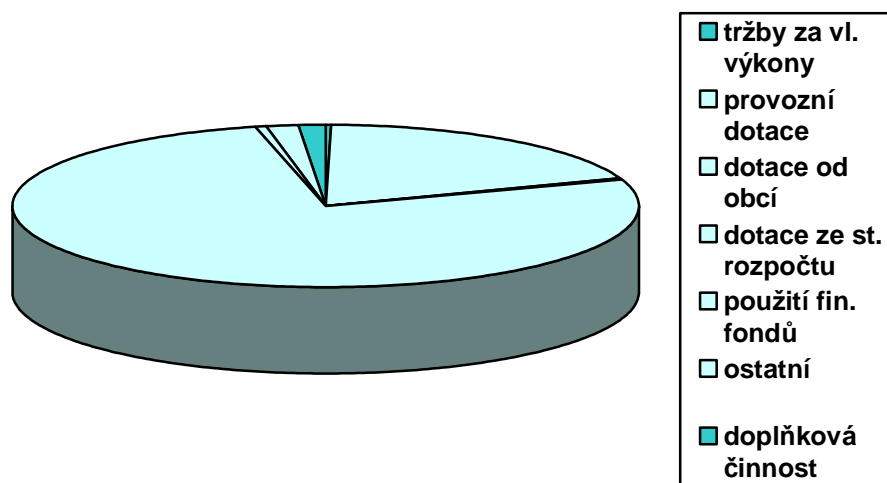
Tabulka č. 21 Přehled financování Gymnázia, Brno, Křenová 36

Text	Skutečnost v tis. Kč
Tržby za vlastní výkony:	50,00
Z toho: produktivní práce žáků	0,00
Stravné	0,00
Za ubytování	0,00
Školné	0,00
Služby včetně pronájmu	0,00
Ostatní	50,00
Ostatní vlastní příjmy:	1,00
Z toho: úroky	1,00
Náhrady škod	0,00
Tržby z prodeje majetku	0,00
Kurzové zisky	0,00
Dotace:	33 550,00
Z toho: provozní dotace od zřizovatele	6 762,00
Ostatní dotace ze státního rozpočtu	26 710,00
Dotace od obcí	78,00
Mimorozpočtové zdroje:	111,00
Z toho: použití finančních fondů	111,00
Jiné ostatní výnosy	646,00
Zdroje celkem	34 358,00

Pramen: Vlastní zpracování – údaje převzaty z Přehledu o plnění rozpočtu v roce 2011 příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

Provoz Gymnázia je téměř celý hrazen z dotací, a to jak od svého zřizovatele, tak ze státního rozpočtu. Příjmy z vlastní činnosti tvoří výnosy z prodeje služeb, což obnáší tržby od obyvatelstva za vystavení druhopisů maturitních vysvědčení a pronájmu služebního bytu. Tyto dvě činnosti, spolu s hospodářskou činností, by byly předmětem daně z příjmu této příspěvkové organizace.

Graf č. 3 Rozdělení příjmů Gymnázia pro daňové účely



Pramen: Vlastní zpracování na základě údajů Přehledu o plnění rozpočtu v roce 2011 příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo analyzovat vedení účetnictví u vybraných příspěvkových organizací, po prostudování potřebných materiálů popsat způsob jeho rozdělení na hlavní a vedlejší činnost a zhodnotit, zda tento způsob odpovídá daným potřebám. Domnívám se, že cíl své práce jsem splnila.

Provedením analýzy účetnictví u dvou vybraných příspěvkových organizací jsem zjistila, že pro vlastní rozdělení vedení účetnictví na hlavní a vedlejší činnosti využívají obě účetní jednotky analytické rozdělení syntetických účtů. Tržby z doplňkové činnosti jsou u obou účetních jednotek účtovány na základě prvotních účetních dokladů přímo na výnosové účty vážící se k hospodářské činnosti, a to narůstajícím způsobem od počátku roku. Rozdíl u těchto účetních jednotek je ale v přeúčtování nákladových položek, které není možné při účtování prvotních dokladů oddělit na náklady vážící se k hlavní činnosti a náklady vážící se k doplňkové činnosti.

Příspěvková organizace Domov pro seniory Zastávka využívá pro rozdělení nákladových položek kalkulace nákladových položek na 1 oběd, vedoucí jídelny vede evidenci strážníků rozdělenou na strážníky z domova a strážníky mimo domov. V průběhu měsíce jsou veškeré náklady účtovány na účty vážící se k hlavní činnosti. Po ukončení kalendářního měsíce předá vedoucí jídelny evidenci strážníků účetní, která podle počtu prodaných obědů v daném měsíci vypočítá jednotlivé náklady vážící se k doplňkové činnosti a přeúčtuje je podle analytického rozdělení na účty vážící se k doplňkové činnosti. Tady bych doporučila přehodnotit systém analytického rozdělení, který mi přijde ne příliš praktický, i když při jeho tvorbě vycházela účetní jednotka z doporučení dané metodickým pokynem, ale vlastní rozdělení analytické evidence je plně v kompetenci účetní jednotky.

Příspěvková organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36, také využívá pro výpočet nákladů vážící se k doplňkové činnosti kalkulace jednotlivých nákladů, rozdíl je ale v tom, kdy tyto náklady přeúčtuje. Provozní náklady se skládají z položek jako je spotřeba elektřiny, plynu, vody, úklidu, ale také mzdových nákladů. Mzdové náklady jsou účtovány na základě podkladů předaných mzdovou účetní vždy po skončení kalendářního měsíce přímo na účty vážící se k doplňkové činnosti.

Ostatní náklady jsou přeúčtovány až v rámci účetní uzávěrky, kdy z evidence pronajímaných prostor a používání nápojových automatů jsou spočítány náklady za celý kalendářní rok a následně přeúčtovány na analytické účty vážící se k doplňkové činnosti.

Obě tyto varianty přeúčtování nákladů z hlavní činnosti na nákladové účty vážící se k doplňkové činnosti, tedy přeúčtování nákladů po ukončení kalendářního měsíce nebo přeúčtování nákladů až v rámci účetní uzávěrky jsou možné, neboť vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví ukládá povinnost rozdělení hlavní a hospodářské činnosti k okamžiku sestavení mezitímní účetní závěrky a nebo k rozvahovému dni. I zákon o dani z příjmu ukládá poplatníkům, kteří nebyli zřízeni za účelem podnikání vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní uzávěrky byly odděleny příjmy, které jsou předmětem daně od příjmů, které předmětem daně nejsou. Je tedy na dané účetní jednotce, jakým způsobem toto rozdělení provede. Ze zjištěných informací se domnívám se, že zvolené postupy pro přeúčtování nákladových položek vybraných účetních jednotek odpovídají jejich potřebám.

Problémem pro účetní jednotky může být vlastní rozpočítání jednotlivých nákladových položek, které jsou společné pro hlavní a doplňkovou činnost, neboť špatné rozpočítání jednotlivých nákladů na kalkulační jednici může zkreslit pohled na dané činnosti. Při propočtu nákladů obě organizace vycházely ze skutečné spotřeby nákladových položek v předchozích letech a pomocí „vnitřních klíčů“ stanovily výši nákladových položek pro rok 2011. Výpočty těchto nákladů mají obě organizace upraveny vnitřními předpisy, které neobsahují přesné stanovení postupu výpočtu jednotlivých nákladů na kalkulační jednici. Mým doporučením by bylo do vnitřních předpisů zapracovat konkrétní postupy těchto výpočtů.

Další problematikou, kterou jsem se okrajově zabývala, bylo rozdělení činností pro stanovení základu daně z příjmu a tím správného výpočtu daňové povinnosti. Samotné rozdělení činností na hlavní a vedlejší nestačí pro stanovení základu daně z příjmu, k tomu musí ještě účetní jednotka posuzovat jednotlivé dílčí činnosti vážící se k činnosti hlavní, rozlišovat, které příjmy jsou předmětem daně a které ne. Dalším rozdělením by bylo rozdělení z hlediska daně z přidané hodnoty, kde se sledují odděleně jednotlivé ekonomické činnosti. To ukazuje, jak vedení účetnictví u neziskových organizací a tím spojené jednotlivé daňové povinnosti, je složité a náročné.

6 Seznam použité literatury

Knižní publikace

1. Kolektiv autorů. *Meritum – příspěvkové organizace 2011*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 344 s. ISBN 978-80-7357-626-4.
2. MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla; TÉGL, Petr. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC 2011*. 2. Olomouc: ANAG, 2011, 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.
3. MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
4. STUHLÍKOVÁ, Helena; KOMRSKOVÁ, Sofia. *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, ...*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 248 s. ISBN 978-80-7263-658-7.
5. SVOBODOVÁ, Jaroslava a kol. *Účtová osnova. České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky 2011 – 130 postupů účtování*. 8. Olomouc: ANAG, 2011. 528 s. ISBN 978-807263-657-0.
6. ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie – stručný přehled, 2002/2003*. Zlín: CEED, 2002. 277s. ISBN 80-902552-6-4.

Články v odborných periodících

PETEROVÁ, H. Zveřejňování účetní závěrky příspěvkové organizace zřízené územním samosprávním celkem. *OBEC a FINANCE*, 2012, ročník XVII, č. 2, s. 16-17.

PŘIBYLOVÁ, Zdeňka. Roční účetní závěrka vybraných účetních jednotek územních rozpočtů v podmínkách účetní reformy veřejných financí. *UNES (Účetnictví neziskového sektoru)* [online]. 2011, č. 1 [cit. 2012-3-12]. Dostupné z: < <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d29275v36474p1-rocni-ucetni-zaverka-vybranych-ucetnich-jednotek-uzemnich/> >

Ostatní zdroje:

ÚZ, číslo 819. *ÚČETNICTVÍ, obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, fondy, další vybrané účetní jednotky*. Ostrava: Sagit, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7208-838-6:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů

- Vyhláška 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
- Vyhláška č. 270/2010 sb., o inventarizaci majetku a závazků
- České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ČÚS 701 – 707

Česká daňová správa. Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu [online]. [cit. 2011-12-17]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_795.html/papp/cds_konzultant/>

Metodický pokyn „Příklady účtování pro obecní a krajské příspěvkové organizace“. [online]. [cit. 2011-12-17]. Dostupné z:<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MP84OEKOPriklady_uctovani_proobecnikrajske_PO_20111001.pdf//>

STAŇKOVÁ, Petra. *Účetní a daňový režim neziskové organizace* [online]. Brno 2011. 54s., 3. Bakalářská práce. Masarykova univerzita, Ekonomicko správní fakulta. Vedoucí práce Ing. Pavla Kvapilová. [cit. 2011-12-17]. Dostupné z: <<http://is.muni.cz/th/323046/esfb/>>

Odborné učiliště Křenovice. *Vnitřní směrnice č. 24 – doplňková činnost* [online]. [cit. 2012-3-12]. Dostupné z: <<http://oukrenovice.cz/Portals/0/%C4%8D.%2024%20%20Dopl%C5%88kov%C3%A1%20%C4%8Dinnost.pdf/>>

Domov pro seniory Zastávka, příspěvková organizace. *Zpráva o činnosti v roce 2011*.

Domov pro seniory Zastávka, příspěvková organizace. *Vnitřní směrnice pro vedení účetnictví a o doplňkové činnosti*.

Úplný výpis z obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Brně o zápisu příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka. [online]. [cit. 2012-02-16]. Dostupné z: <<http://www.justice.cz/>>

Gymnázium, Brno, Křenová 36. *Nová zřizovací listina příspěvkové organizace Jihomoravského kraje ze dne 16. června 2005*.

Gymnázium, Brno, Křenová 36. *Vnitřní předpis pro pronájmy nebytových prostor 2010*.

Gymnázium, Brno, Křenová 36. *Organizační směrnice pro vedení účetnictví*.

Seznam tabulek

1. Základní struktura Rozvahy příspěvkové organizace	24
2. Výsledek hospodaření Domova pro seniory za rok 2011	33
3. Doporučené analytické rozdělení nákladových a výnosových účtů	35
4. Účetní zápis pro zaúčtování tržeb z prodaných obědů	38
5. Rozpočet nákladů na 1 oběd	39
6. Ukázka rozúčtování nákladů při prodeji 100 ks obědů v rámci doplňkové činnosti	40
7. Výsledek hospodaření Gymnázia za rok 2011	43
8. Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 156 s příslušenstvím (stará tělocvična)	44
9. Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 157 s příslušenstvím (nová tělocvična)	45
10. Výpočet náhrady za užívání pronajatých prostor - místnost č. 163 s příslušenstvím (školní bufet)	45
11. Výpočet nákladů hospodářské činnosti - místnost č. 157 s příslušenstvím (nová tělocvična)	46
12. Výpočet nákladů hospodářské činnosti - místnost č. 156 s příslušenstvím (stará tělocvična)	47
13. Výpočet nákladů hospodářské činnosti - místnost č. 163 s příslušenstvím (školní bufet)	47
14. Výpočet nákladů za pronájem nápojových automatů	48
15. Ukázka interního dokladu pro přeúčtování nákladů z hlavní činnosti do nákladů hospodářské činnosti	48-49
16. Rekapitulace mzdových položek za měsíc prosinec 2011	50
17. Účetní předpis pro zaúčtování mezd doplňkové činnosti za měsíc prosinec 2011	50
18. Účetní předpis pro zaúčtování tržeb z hospodářské činnosti	50
19. Účetní předpis pro převedení výsledku hospodaření do příslušných fondů	51

20. Přehled financování Domova pro seniory Zastávka	53
21. Přehled financování Gymnázia, Brno, Křenová 36	55

Seznam schémat

1. Právní úprava účetnictví příspěvkových organizací	21
--	----

Seznam grafů

1. Rozdělení činností na hlavní a vedlejší	54
2 . Rozdělení činností Domova pro seniory Zastávka pro účely daně z příjmu	54
3. Rozdělení příjmů Gymnázia pro daňové účely	56

7 Přílohy

1. Výkaz zisku a ztráty příspěvkové organizace Domov pro seniory Zastávka
2. Výkaz zisku a ztráty příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36
3. Účtový rozvrh pro rok 2011 příspěvkové organizace Gymnázium, Brno, Křenová 36

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

příspěvkové organizace

(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Období: 12 / 2011

ICO: 00212733

Název:

Domov pro seniory Zastávka, příspěvková organizace,



Sestavená k rozvahovému dni 31. prosince 2011

Sídlo účetní jednotky

Sportovní 432
Zastávka
664 84

Místo podnikání

Sportovní 432
Zastávka
664 84

Údaje o organizaci

identifikační číslo 00212733
právní forma příspěvková organizace
zřizovatel Jihomoravský kraj

Předmiot podnikání

hlavní činnost poskytování ústavní sociální péče
vedlejší činnost hostinská, prání, žehlení a oprava prádla
CZ-NACE 853100

Kontaktní údaje

telefon 546 418 811
fax 546 418 814
e-mail dszastavka.burianek@seznam.cz
WWW stránky ddzastavka.unas.cz

Razítko účetní jednotky



Osoba odpovědná za účinnost:

Jaromír Rehořka

Podpisový záznam osoby odpovědné za správnost údajů

Statutární zástupce

PaedDr. Vilém Burianek - ředitel

Podpisový záznam statutárního orgánu



Okamžik sestavení (datum, čas): 06.02.2012, 12h27m 5s

Číslo položky

Mězev položky

Systémový účet

Průběžné období
Měsíční činnost

Měsíční období
Hlavní činnost

Hospodářská činnost
Hospodářská činnost

A. Náklady celkem

40 263 906,97

220 934,00

36 984 775,42

151 443,00

06.02.2012 12h27m 5s

Zpracováno systémem ÚČPŘE GOVERNOB spol. s r. o.

strana 1 / 4

Lozice D2LV

Číslo položky	Název položky	Svetořný kód	Běžné období		Minulé období	
			Průběh období	Hospodářská činnost	(Měsíční činnost)	Hospodářská činnost
I.	Náklady z činnosti		40 253 996,97	228 934,00	36 984 775,42	161 443,00
1.	Spotřeba materiálu	501	8 774 503,67	140 192,00	5 865 745,04	97 030,00
2.	Spotřeba energie	502	1 470 464,12	23 282,00	2 307 361,67	18 586,00
3.	Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	503	1 028 897,00	2 190,50	227 518,80	1 617,50
4.	Prodané zboží	504				
5.	Opravny a udržování	511	1 023 229,90		1 639 189,51	
6.	Cestovné	512	12 281,00		5 825,00	
7.	Náklady na reprezentaci	513				
8.	Ostatní služby	518	1 214 483,93	2 190,50	918 878,40	1 739,53
9.	Mzdové náklady	521	18 484 874,00	38 224,00	17 667 245,00	31 105,03
10.	Miscové náklady	524	6 262 096,00	13 336,00	6 013 025,00	10 578,00
11.	Zákonné sociální pojištění	525				
12.	Jiné sociální pojištění	527	244 232,00	338,00	353 297,00	621,00
13.	Zákonné sociální náklady	528	72 899,00		18 295,00	
14.	Jiné sociální náklady	531				
15.	Daň silniční	532				
16.	Daň z nemovitosti	538	37 961,35			
17.	Jiné daně a poplatky	541				
18.	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	542				
19.	Jiné pokuty a penále	543				
20.	Jiné pokuty a penále	544				
21.	Čary	547				
22.	Prodaný materiál	548				
23.	Marsa a škody	551				
24.	Tvorba fondů	552	1 425 583,00		1 650 337,00	
25.	Odpisy dlouhodobého majetku	553				
26.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku	554				
27.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku	555				
28.	Prodané pozemky	556				
29.	Tvorba a zúčtování rezerv	557				
30.	Tvorba a zúčtování opravných položek	549	192 387,00	131,00	228 067,00	115,00
31.	Náklady z odespaných pohledávek					
32.	Ostatní náklady z činnosti					
II.	Finanční náklady					
2.	Úroky	562				
3.	Kurzové ztráty	563				

Číslo položky	Název položky	Symolický účet	Běžné období		Minulé období	
			Hlavní účtová	Hospodářská činnost	Hlavní účtová	Hospodářská činnost
4.	Náklady z přecenění reálnou hodnotou	564				
5.	Ostatní finanční náklady	568				
III. Náklady na transfery						
1.	Náklady účetních rozpočtů na transfery	571				
2.	Náklady územních rozpočtů na transfery	572				
4.	Náklady na ostatní náhrady (PRO ROK 2011 ZRUŠENO)	574	X	X		
B. Výnosy celkem			40 306 980,26	257 111,00	37 430 439,71	186 283,00
I. Výnosy z činnosti						
1.	Výnosy z prodaje vlastních výrobků	601	21 459 384,53	257 111,00	21 628 130,27	186 283,00
2.	Výnosy z prodaje služeb	602	2 143 611,53	257 111,00	21 570 522,90	186 283,00
3.	Výnosy z pronájmu	603	83 640,00			
4.	Výnosy z prodaného zboží	604				
6.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609				
9.	Změna stavu neokonečné výroby	611				
10.	Změna stavu potokovac	612				
11.	Změna stavu výrobků	613				
12.	Změna stavu ostatních zásob	614				
13.	Aktivace materiálů a zboží	621				
14.	Aktivace vnitroorganizačních služeb	622				
15.	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	623				
16.	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	624				
17.	Smluvní pokuty a úroky z prodání	641				
18.	Jiné pokuty a penále	642				
19.	Výnosy z odepsaných pohledávek	643				
20.	Výnosy z prodaje materiálů	644				
21.	Výnosy z prodaje dlouhodobého nehmotného majetku	645				
22.	Výnosy z prodaje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků	646				
23.	Výnosy z prodaje pozemků	647				
24.	Čerpání fondů	648	193 766,00		25 005,60	
25.	Ostatní výnosy z činnosti	649	33 386,90		31 701,07	
II. Finanční výnosy			47 605,73		13 309,44	
2.	Úroky	652	47 605,73		13 309,44	

Příloha č. 2

Výkaz zisku a ztráty
PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE
sestavený k 31.12.2011
(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)

Název účetní jednotky: Gymnázium, Brno, Křenová 36
Sídlo: Křenová 36
602 00 Brno
Právní forma: příspěvková organizace
IČ: 00558991

Číslo položky	Název položky	BĚŽNÉ OBDOBÍ				MINULÉ OBDOBÍ			
		Synte- tický účet	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
A. NÁKLADY CELKEM									
I. Náklady z činnosti									
501	1. Spotřeba materiálů	973 195,40							
502	2. Spotřeba energie	2 198 030,86		200 125,00					
503	3. Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek								
504	4. Prodané zboží								
511	5. Opravy a udržování	216 926,80						277 000,00	
512	6. Cestovné	192 350,55						195 000,00	
513	7. Náklady na reprezentaci	4 061,00						21 000,00	
518	8. Ostatní služby	1 874 386,69						2 114 000,00	54 000,00
521	9. Mzdové náklady	19 536 309,00			53 447,00			18 857 000,00	60 000,00
524	10. Zákonné sociální pojištění	6 467 989,00			60 720,00			6 222 000,00	18 000,00
525	11. Jiné sociální pojištění	80 070,00			19 857,00			77 000,00	
527	12. Zákonné sociální náklady	186 236,00						354 000,00	
528	13. Jiné sociální náklady	176 722,84						135 000,00	
531	14. Daň silniční								
532	15. Daň z nemovitosti								
538	16. Daň z nemovitosti								
541	17. Jiná daň a poplatky								
542	18. Saluvní pokuty a úroky z prodlení								
543	19. Saluvní pokuty a penále	8 000,00							
544	20. Jiné pokuty a penále								
547	21. Dary								
548	22. Prodaný materiál								
549	23. Manka a škody								
548	24. Manka a škody								
548	25. Tvorba fondů								
531	26. Odpisy dlouhodobého majetku								
532	27. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku								
								2 033 000,00	

Číslo položky	Název položky	BĚŽNÉ OBDOBÍ				MINULÉ OBDOBÍ			
		1		2		3		4	
		Hlavní účet	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	
27.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku	553							
28.	Prodané pozemky	554							
29.	Tvorba a zúčtování rezerv	555							
30.	Tvorba a zúčtování opravných položek	556							
31.	Náklady z odepsaných pohledávek	557							
32.	Ostatní náklady z činnosti	549	97 098,00				50 000,00		
II.	Finanční náklady		41 396,92				34 000,00		
2.	Úroky	562							
3.	Kurzové ztráty	563	2 158,70						
4.	Náklady z přecenění reálnou hodnotou	568					34 000,00		
5.	Ostatní finanční náklady	569	39 238,12						
III.	Náklady na transfery								
1.	Náklady ústředních rozpočtů na transfery	571							
2.	Náklady územních rozpočtů na transfery	572							

00556991

Gymnázium, Brno, Křenová 36

Výkaz zisku a ztráty
PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)
sestavěný k 31.12.2011

Číslo položky	Název položky	běžné období				minulé období			
		1	2	3	4	1	2	3	4
B. VÝNOSY CELKEM									
I. Výnosy z činnosti		34 338 622,85	457 702,00	34 616 000,00	464 000,00				
1. Výnosy z prodeje vlastních výrobků		601							
2. Výnosy z prodeje služeb		602	4 079,00		9 000,00				
3. Výnosy z pronájmu		603	46 080,00	457 702,00	46 000,00				
4. Výnosy z prodaného zboží		604							
8. Jiné výnosy z vlastních výkonů		609							
9. Změna stavu nedokončené výroby		611							
10. Změna stavu polotovárů		612							
11. Změna stavu výrobků		613							
12. Změna stavu ostatních zásob		614							
13. Aktivace materiálu a zboží		621							
14. Aktivace vnitřníorganizačních služeb		622							
15. Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku		623							
16. Aktivace dlouhodobého hmotného majetku		624							
17. Smluvní pokuty a škody z prodlení		641							
18. Jiné pokuty a penále		642							
19. Výnosy z odepsaných pohledávek		643							
20. Výnosy z prodeje materiálu		644							
21. Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku		645							
22. Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků		646							
23. Výnosy z prodeje pozemků		647							
24. Čerpání fondů		648	1 107 560,00		941 000,00				
25. Ostatní výnosy z činnosti		649	646 264,00		1 076 000,00				
II. Finanční výnosy			1 284,30		1 000,00				
2. Oroky		662							
3. Kurzové zisky		663	1 284,30		1 000,00				
4. Výnosy z přecenění reálnou hodnotou		664							
6. Ostatní finanční výnosy		669							

C: 0058991
 ymnázium, Brno, Křerová 36

Výkaz dílko a zřetřý
 PRÍSPĚVKOVĚ ORGANIZACE
 (v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)
 sestavený k 31.12.2011

Název položky	BĚŽNÉ OBDOBÍ		MINULÉ OBDOBÍ	
	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
Synte tický účet	1	2	3	4
	33 550 157,55		32 543 000,00	
IV. Výnosy z transferů				
1. Výnosy ústředních rozpočtů z transferů	671		6 543 000,00	
2. Výnosy územních rozpočtů z transferů	672			
VI. Výsledek hospodaření				
1. Výsledek hospodaření před zdaněním	591	123 553,00	-552 000,00	125 000,00
2. Daň z příjmů	595			
3. Dodatečné odvody daně z příjmů		123 553,00	-552 000,00	125 000,00
4. Výsledek hospodaření po zdanění				

Okamžik sestavení: | 24.01.2012 17:50:18 |

Podpisový záznam: | *Milan Jeřábek* |

GYMNÁZIUM BRNO, KŘEKOVA 36
KŘEKOVA 36, 602 00 BRNO
TEL. FAX: 543 321 352
e-mail: gymn@zambn.cz
IČ: 005 52 901, DIČ: CZ00555899

003) 0802

ÚČTOVÝ ROZVRH pro rok 2011

SU	AU						
		UT 0 - Dlouhodobý majetek		UT 1 - Zásoby a opravné položky			
013	10	Software provozní					
018	10	Drobný dlouhod. nehm. majetek - provozní					
018	20	Drobný dlouhod. nehm. majetek - učební pomůcky (7-80tis.) DDNM					
021	30	Stavby - budovy pro obyvatelstvo					
022	00	Samostatné movité věci a soubory (nad 40 tis.)					
022	10	Samostatné movité věci a soubory (nad 40 tis.)					
022	20	Samostatné movité věci - učební pomůcky (nad 40 tis.)					
028	00	Drobný dlouhodobý hmotný maj. (nad 3-40 tis.)					
028	10	Drobný dlouhodobý hmotný maj. - provozní (nad 3-40 tis.)					
028	20	Drobný dlouhodobý hmotný maj. - ÚP (nad 3-40 tis.)					
031	50	Prozemky - zastavěná plocha					
041	00	Nedokončený dlouhodobý nehmotný maj.	241	00	Běžný účet		
042	00-10	Nedokončený dlouhodobý hmotný maj.	241	10	Provozní prostředky		
044	00	Usporaďací účet TZ dl. nehmotného maj.	241	20	Prostředky na provoz ze zahraničí		
045	00	Usporaďací účet TZ dl. hmotného maj.	241	30	Prostředky rezervního fondu		
			241	40	Prostředky grant. projektu Č.Z. 1.07/1.1.02		
			241	50	Prostředky fondu odměn		
			241	55	Prostředky FRM - nově od 1.1.2010		
			243	10	Běžný účet FKSP		
			245	00	Ostatní běžné účty		
			245	50	Školní jídelna		
073	10	Oprávký k softwaru provozu	261	00	Provozní pokladna		
078	10	Oprávký k DDNM - provozní	261	10	Školní jídelna		
078	20	Oprávký k DDNM - ÚP	262	00	Peníze na cestě		
081	00	Oprávký ke stavbám	262	11	Převody hmotnosti		
081	30	Oprávký ke stavbám	262	12	Převody mezi bankovními účty		
082	10	Oprávký k nehmotným movitým věcem	263	00	Ceniny		
082	20	Oprávký k nehmotným movitým věcem - ÚP (učební pomůcky)	263	10	Poštovní známky		
088	10	Oprávký k DDH-M provozu	263	20	Kolky		
088	20	Oprávký k DDH-M - ÚP					

Schválil: *[Signature]*

2.2.2011

ÚT 3 - Zúčtovací vztahy

311	00	Odběratele	335	00-01	Pohledávky za zaměstnance anal. 00, anal. 01 - FKSP	
314	00	Poskytnuté provozní zálohy	335	50	pohledávky za zaměstnance - stavěné zam = fakturace % dj	
314	01	Předplatné tisku	336	00	Zúčtování s institucemi soc. zab. a zdrav. poj.	
314	05	Zálohy na letní, sportovní kurzy	336	11	ZP - zaměstnanci	
314	10	Zálohy na lyžařské kurzy	336	51	SP - zaměstnanci	
314	11	Elektrina	336	50	Davky nemocenského poj.	
314	15	Semináře	336	21	ZP - organizace	
314	20	Voda	336	61	SP - organizace	
314	30	Plyn	336	70	Refundace 50% od OSSZ	
314	40	Pára	342	10	Dañ z příjmu - zálohové	
321	00	Dotace 00-39 Kč/140-18 pol.maj. 50-59 záv.k fondům/50-09záv.k DČ	346	00	Nároky na dotace a ostatní zúčtování u SR	
321	51	FKSP (rekreace, šj, kultura)	346	20	Dotace běžné	
321	02	Školní jídelna DJ - zam., žáci, cizí	346	33	Dotace na vzdělávání pracovníků	
321	03	Čistící prostředky	347	21	Závazky k ústředním rozpočtům	
321	04	Pára	348		Nároky na dotace a ost. zúčt. s ÚSC	
321	05	Plyn	348	10	Provozní dotace	
321	06	Elektrina	349	00	Závazky k územním rozpočtům	
321	07	Voda	349	32	Odvod z investičních zdrojů	
321	12	Učebnice, školní potřeby, pomůcky - PRN	349	34	Odvod z provozu	
321	13	Telefon	374		Přijaté zálohy na transfery	
321	14	PROVOZNI - Seminář a školní pracovníků	374	10	účelové zálohy na transfery - provoz	
321	15	Seminář a školní pracovníků - PRN	374	20	účelové zálohy na transfery - PRN - MŠMT	
321	16	Internet	377	20	UROKY FKSP	
321	23	Uklídkové služby	377	30	Pohledávky - sřavné žáci	
324	01	Přijaté zálohy - žáci - účetnice	378	01	Sřázky půjček a spoření	
324	10	Přijaté zálohy - lyžařské kurzy	378	10	Ostatní sřázky z mezd	
324	15	Přijaté zálohy - letní kurzy	378	20	Zákonně pojistěni za zam.	
324	25	přijátá záloha školní výlety	378	30	Sřavné záků - závazky - platby	
324	35	Přij. Záloha na grantový projekt	378	31	Čipy žáci - platby	
331	00	Zaměstnanci	378	40	Úroky KB	
333	00	Sřavné zaměstnanci - platby za obědy	381	00	Náklady příštích období	
333	31	Čipy zaměstnanci - platby	384	00	Výnosy příštích období	
			389	00-20	Dohadné účty pasivní	

ÚT 5 - Náklady příspěvkových organizací

00-00 HČ // 60-08 DČ 50,00 - závěr zápisů

501	00	Spotřeba materiálu	512	10	Cestovné - lyžařské kurzy
501	12	Učebnice, školní potřeby - PRN	512	15	Cestovné - letní kurzy
501	13	Knihy pro učitelskou knihovnu - PRN	512	20	Ostatní
501	14	Materiál pro opravy	512	21	Cestovné - čerpání darů
501	15	Předplatné novin a časopisů - PRN	512	40	Cestovné - PRN - seminář, školení pedagogů
501	16	Čistící prostředky-provoz	513	00	Náklady na prezentaci
501	17	Drobný hmotný majetek	518	00	Ostatní služby
501	18	Ochranné pomůcky - PRN	518	10	Poštovné
501	19	Učební pomůcky - PRN	518	13	Telefon
501	20	Ostatní spotřební materiál	518	14	Seminář a školení provoz. pracovníků
501	21	Nádobí pro školní jídelnu	518	15	Seminář a školení ped. pracovníků - PRN
501	22	Kancelářské potřeby	518	16	Internet
501	23	Čistící prostředky pro školní jídelnu	518	17	Nákup DDNM - PRN
501	24	Xerox, papír, toner, cartridge	518	18	Ostatní služby
501	25	Karty + čipy do šk. jídelny	518	19	Stravné - věcné náklady - žáci
501	35	DHIM - hrazeno z projektu	518	23	Uklízkové služby
502	00	Spotřeba energie	518	24	Služby - školní jídelna
502	10	Elektřina	518	35	DDNM hrazeno z projektu
502	20	Voda	518	36	služby hrazené z projektu
502	30	Plyn	518	90	Úklid tělocvičen - DČ
502	40	Pára	518	91	Ostatní služby - DČ
502	90	Pára - DČ	521	00	Mzdové náklady - PRN
502	91	Voda - DČ	521	10	Hrubé mzdy - PRN
502	92	Energie - DČ	521	11	Hrubé mzdy - OON - PRN
511	00	Opravy a udržování	521	20	Hrubé mzdy - FC
511	20	Opravy učebních pomůcek	521	35	Hrubé mzdy - bez OON - financováno z projektu
511	30	Opravy strojů a zařízení	521	36	Hrubé mzdy - OON - financováno z projektu
511	31	Opravy - výdejka jídel	521	90	Hrubé mzdy - DČ
511	40	Stavební údržba	524	10	Zdravotní pojištění - PRN
511	50	Ostatní opravy	524	20	Sociální poj. - PRN
512	00	Cestovné	524	35	ZP - fin. Projekt
			524	36	SP - fin. Projekt
			524	90	Zdravotní poj. - DČ
			524	91	Sociální poj. - DČ

