

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC

Ústav podnikové ekonomiky

Vybrané aspekty účetnictví veřejných vysokých škol a jejich komparace se soukromým
sektorem

Selected Aspects in Accountancy of the Public Universities and their Comparison with
the Private Sector

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Irena Zelinková

Vedoucí práce: Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Olomouc 2018

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně a použila jen zdroje v seznamu literatury a použitých zdrojů.

Tištěná verze textu práce je shodná s textem práce na CD nosiči.

V Olomouci 29. 6. 2018

Irena Zelinková

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucímu bakalářské práce Ing. Michalovi Krajňákovi, Ph.D. za jeho cenné rady a připomínky, které mi výrazně pomohly při psaní této práce.

Moravská vysoká škola Olomouc
Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Irena Zelinková**
Osobní číslo: **M15087**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Vybrané aspekty účetnictví veřejných vysokých škol a jejich komparace se soukromým sektorem**
Téma anglicky: **Selected Aspects in Accountancy of the Public Universities and their Comparison with the Private Sector**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Dodržování platné legislativy, platných účetních standardů a dané osnovy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- [1]. DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. Nevýdělečné organizace v praxi. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 288 s. ISBN: 978-80-7552-040-1.
- [2]. KOVANICOVÁ, Dana. Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. vyd. Praha: Bova Polygon, 2012. 440 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [3]. PELC, Vladimír a Petr PELECH. Daně z příjmů s komentářem 2016. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9.
- [4]. PLILÁTOVÁ, Jana. Zákon o účetnictví s komentářem. Praha: Grada Publishing, 2016. 104 s. ISBN 978-80-271-0430-7.
- [5]. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [6]. Vyhláška č. 504/2002 Sb.
- [7]. České účetní standardy č. 401-414.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Michal KRAJŇÁK, Ph.D.

Ústav podnikové ekonomiky

Datum zadání bakalářské práce:

9. května 2017

Termín odevzdání bakalářské práce:

31. března 2018

Podpis studenta: *Irena Kováčicínová* Datum: *27.6.2017*

Podpis vedoucího práce: *Michal Krajňák* Datum: *31.5.2017*

Kováčicínová
Mgr. Irena KOVÁČICÍNOVÁ
prorektorka



Jilková
Ing. Eva JILKOVÁ, Ph.D.
manažer ústavu

V Olomouci dne 9. května 2017

OBSAH

ÚVOD	8
<i>Teoretická část</i>	10
1 ÚČETNICTVÍ A JEHO SPECIFIKA NA VVŠ	10
1.1 Historie účetnictví	10
1.2 Funkce účetnictví a jeho uživatelé	11
1.3 Účetní soustavy	13
1.3.1 Kamerální účetnictví	13
1.3.2 Jednoduché účetnictví	13
1.3.3 Podvojně účetnictví	14
1.3.4 Právní úprava účetnictví	15
1.4.1 Účtová třída O – Dlouhodobý majetek	16
1.4.2 Účtová třída 1 – Zásoby	17
1.4.3 Účtová třída 2 – Finanční účty	18
1.4.4 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	19
1.4.5 Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	20
1.4.6 Účtová třída 5 – Náklady	21
1.4.7 Účtová třída 6 – Výnosy	22
1.4.8 Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty	23
1.4.9 Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky závěrkové a podrozvahové účty	24
<i>Praktická část</i>	26
2 KOMPARACE ÚČETNICTVÍ	26
2.1 Komparace účetnictví soukromého sektoru a VVŠ	26
2.1.1 Účetní standardy	26
2.1.2 Směrná účtová osnova	28
2.1.3 Výkazy účetní závěrky	29
2.1.4 Odpočet ze základu daně	33
2.1.5 Zákon o finanční kontrole	35
3 ANALÝZA PROBLÉMŮ ÚČETNICTVÍ VVŠ V PRAXI	36
3.1 DPH u služeb poskytnutých zahraničním subjektem	36
3.2 Jaký nárok plnění použít při uplatňování prodeje nápojů z automatů, a návaznosti na účetnictví a zaúčtování	39

3.3 Plnění při investiční činnosti a účtování investiční činnosti s porovnáním se soukromým sektorem.....	41
3.4 Zaúčtování majetku – použití fondů.....	42
3.4.1 Dlouhodobý majetek.....	42
3.4.2 Drobný majetek.....	43
3.5 Tiskopis – Vypořádání dotací a příspěvku se státním rozpočtem za rok 201x	44
4.6 Formulář – Zahraniční aktivity.....	46
3.7 Rozbor hospodářské činnosti VVŠ	48
3.8 Opravné položky u VVŠ a podnikatelských subjektů.....	48
3.8.1 VVŠ.....	48
3.8.2 Podnikatelské subjekty	51
3.9 Účtová osnova.....	55
ZÁVĚR.....	60
ANOTACE	62
POUŽITÁ LITERATURA	65
POUŽITÁ LEGISLATIVA.....	66
POUŽITÉ INTERNTOVÉ ZDROJE.....	67
POUŽITÁ PERIODIKA	68
SEZNAM PŘÍLOH.....	69
SEZNAM OBRÁZKŮ	70
SEZNAM TABULEK.....	71

ÚVOD

Cílem této bakalářské práce je vypracování srovnání účetnictví soukromého sektoru s účetnictvím veřejných vysokých škol. Výsledky práce budou postupně a taktéž v závěru vyhodnoceny.

Účetnictví veřejných vysokých škol je odlišné od účetnictví soukromého sektoru tím, že se jedná o veřejně prospěšného poplatníka se širokým základem daně. K vypracování tohoto tématu přiměla autorku této bakalářské práce ta skutečnost, že po nástupu do účtárny na UP Olomouc – Cyrilometodějské teologické fakulty, kdy po letech praxe účetnictví v soukromém sektoru bylo nutné telefonicky kontaktovat fakulty a zjišťovat, jak se, co dělá a kdy navíc každá fakulta účtovala jinak. Na základě uvedené reality proto navrhuje autorka této práce vytvořit návod, jenž bude pokaždé k dispozici k nahlédnutí tajemníkovi fakulty. Autorka bakalářské práce a nově nastoupivší zaměstnankyně UP zjišťovaly, kam se, co účtuje, Fakulty hospodaří s penězi zúčtovatelnými se státním rozpočtem, a proto musí být vše dobře zaúčtováno. Na konci každého kalendářního roku musí fakulty provést zúčtování se státním rozpočtem ve formě rozboru všech nákladových položek, kde je nutné zvlášť rozdělit finance pro zahraniční studenty, aktivity zahraničních studentů nebo zase naopak pro studenty České republiky, vycestovaných do zahraničí. V současné době jsou nejvíce využívány cestujícími studenty tzv. projekty ERASMUS nebo CEEPUS. Zejména aktivity pod hlavičkou CEEPUS musí být kontrolovány, a na konci roku zúčtovány. Dotace na tyto akce jsou Univerzitě poskytovány z Domu zahraniční spolupráce. Odděleně musí být v evidenci vedeny i veškeré činnosti, jenž jsou placeny z určených zdrojů na Výzkum a vývoj. Další zdroje, které jsou určeny k aktivitám a musí být zvlášť každý rok vedeny a zúčtovány, jsou dotovány Grantovou agenturou České republiky – tzv. GAČR a taktéž zdroje k činnostem spadajícím pod Technologickou agenturu České republiky – tzv. TAČR. Na českých fakultách bylo nutno položky rozúčtovávat, a to nejen podle toho, na co byly určeny, ale i dle zdrojů užití, přičemž se jednalo celkem o sedm zdrojů. Avšak na dvou různých fakultách může mít ta stejná položka různý zdroj. Například, když přírodovědecká fakulta udělala něco pro lékařskou, pak v případě přírodovědecké fakulty se jednalo o hlavní činnost a u lékařské fakulty se mohlo jednat o zdrojovou oblast výzkumu a vývoje.

Autorka bakalářské práce a ostatní lidé se potýkali s největším problémem v oblasti DPH, o kterém bude pojednáno zejména v praktické části bakalářské práce.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou hlavních částí, a to teoretické a praktické oblasti, kde bude věnována pozornost konkrétním problémům a jejich řešení v rámci účetnictví veřejných vysokých škol. Výsledek této práce by autorka paní Irena Zelinková chtěla věnovat hlavně panu Mgr. Ivanu Drábkovi, tajemníkovi Cyrilometodějské teologické fakulty, za jeho citlivý a nápomocný přístup.

Tato práce je zpracována zejména v analytické podobě při metodologii komparace a deskripce. Teoretická oblast práce navazuje na aplikační část z reálné praxe. Deskripce je použita v teoretické části práce, při popisu vymezení pojmu VVŠ.

Komparaci soukromého sektoru s účetnictvím VVŠ je věnována praktická část bakalářské práce. Svým obsahem se práce řadí k pracím s orientačním cílem. Praktická sféra zahrnuje taktéž i analýzu vybraných problémových oblastí z účetnictví VVŠ a soukromého sektoru. Jsou zde řešeny i problémy z oblasti DPH a vysvětleny rozdíly při uplatňování DPH. Empirická stránka zahrnuje taktéž příklady doporučeného uplatňování DPH v rámci procesu vzdělávání apod. Porovnávání, analýza a deskripce jsou metodologicky zpracovány z praktických zkušeností autorky bakalářské práce, a to na základě vědeckých účetních metod a procedur soukromého sektoru a VVŠ. V bakalářské práci je využita řada dalších metodik, jako je abstrakce, syntéza, dedukce a závěrečné vyhodnocení autorky vzhledem k problémům v účetní praxi a k dosažení stanovených cílů.

Tato bakalářská práce je přínosem v různých sférách, jako je teoretický přínos, jenž je pojednán v úvodu teorie a taktéž v praktické části. Další přínos je vědecko-účetnický, pedagogický, metodologický a praktický díky zpracování práce na základě dlouholetých zkušeností autorky z oblasti účetnictví.

Teoretická část

Tato oblast bakalářské práce se zabývá všeobecnými náležitostmi k účetnictví, jako je definování a funkce účetnictví, včetně jejich uživatelů a představení historické stránky světového účetnictví jako celku. V teorii je zahrnuta deskripce a analýza jednotlivých druhů účetnictví a účetních soustav. Nechybí zde ani aktuální informace k právním úpravám zákonů o účetnictví.

1 ÚČETNICTVÍ A JEHO SPECIFIKA NA VVŠ

Definice účetnictví – Účetnictví je písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách.

1.1 Historie účetnictví

Účetnictví z hlediska světové historie je členěno na vývojovou etapu starověku, středověku a novověku:¹

- **Starověk** – První rysy účetnictví pocházejí už z Mezopotánie, zhruba ze 7. tisíciletí před Kristem. Nejedná se sice o klasické účetnictví, ale jen záznamy zásob, majetku a závazků. Už ve 4. tisíciletí před Kristem vznikají v Egyptě auditorské systémy, prozatím jen ústní. Šlo o ústní předání zprávy císaři. Zápisy se prováděly na papírových svitcích. Římská společnost žije na vysokém stupni organizovanosti. Účetnictví Římanů si bere za vzor řecké zkušenosti s účetnictvím. Veškeré účetnictví mělo povahu soudního důkazního prostředku.
- **Středověk** – První doložená zákonná ustanovení o povinnosti účtovat nejen pro bankéře, ale i pro obchodníky se objevují v Kastilii už ve 12. století. Jedná se o zápisy se dvěma vstupy kreditu a debitu. Kredit z lat. credit = on (ona) důvěřuje, debit = on (ona) dluží. Vznik bank dal rozvoj podvojnému účetnictví. První tištěná zmínka o podvojném účetnictví je z knihy Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalitate z roku 1494, jejímž autorem je mnich Luca Pacioli. Jsou zde uvedeny 3 druhy účetnictví (Memoriale – abecedně seřazená kniha, Giornale – deník, Guaderno – hlavní kniha).
- **Novověk** – Začínají se objevovat první velké společnosti. Účetnictví se začíná rozdělovat na finanční a manažerské. V této době také vrcholí průmyslové revoluce. Účetnictví se

¹ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 9

tak stává nedílnou součástí každého podniku. Je také založena první komora, roku 1880, a to „*Institut of Chartered*“. První moderní učebnice podvojného účetnictví – dílčí pojednání v rámci matematické učebnice byla vytištěna v Benátkách. Na přelomu 19. a 20. století se začínají ustalovat rozličné metody odepisování majetku.

Z hlediska historického vývoje se podvojně účetnictví na území Čech začíná rozvíjet až s příchodem italských obchodníků za císaře Rudolfa II. Účtování židovských obchodníků a směnárníků v Čechách je zvláštní kapitolou účtování. Toto účetnictví se nejvíce přibližuje podvojnému účetnictví a soustavě založené na peněžních příjmech a výdajích (cost basis). Jednou z nejvýznamnějších památek z této oblasti je o evidenci panovníkova dvora v Čechách, a jsou to „*Purkrabské účty novohradského panství za fiskální pololetí 1390 – 1391*“. Jedná se o 28. listů tužšího papíru a týká se panství v majetku Rožmberků.²

1.2 Funkce účetnictví a jeho uživatelé

Účetnictví je rozděleno podle funkčnosti:³

- **Opora paměti podnikatele** – Tato funkce účetnictví je nejstarší funkcí. Je to uchovávání událostí z dob existence podniku. Sleduje pohyb podnikatelského kapitálu, přehled pohledávek a závazků. S rozvojem firmy se musely údaje zaznamenávat. („*clara pacta – boni amici*“ – dobré účty udržují přátelství).
- **Důkazní prostředek ve sporech** – Uznání a ochrana práv věřitele před dlužníkem a naopak. U soudů byl a je vždy přikládána větší váha zřetelně a přehledně vedenému účetnictví a účetním knihám před opravovanými a nepřehlednými. Tento význam lze sledovat již ve starověkém Římě v prvním století před Kristem.
- **Písemný přehled pro vlastníka** – Vlastník podniku si ve většině případů nevede účetní záznamy svého podniku sám. Buď na to nemá čas, nebo k tomu nemá schopnosti. Na tuto činnost má najaté správce – svěřenecké fondy nebo k tomu má manažery, kteří mají povinnost vždy k určitému datu předat informace o hospodaření podniku nebo fondu. K tomuto účely si tvoří výkazy, protože nelze zpětně zpaměti si vše pamatovat. Původně se tato funkce používala pro správu vladařova majetku.

² cit. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 9

³ MENŠÍK, M., *Finanční účetnictví I* [on-line]. [cit.2017-09-25]. Dostupné z: <https://stag-mvso.zcu.cz/portal/studium/moje-studium/studijni-materialy>

- **Podklady pro vyměření daní** – Tuto funkci nelze žádným jiným způsobem než přesně vedeným účetnictvím nahradit. Účetnictví je souhrnem všech finančních operací, které vypovídají o objemu výroby a činnosti podniku, na jejímž základě se vyměrují daně týkající se hospodářské činnosti podniku.
- **Informace o podnikatelské zdatnosti vedení podniku** – Účetnictví připravuje věrohodné a podle předpisů vystavuje výkazy o hospodaření podniku. Tyto údaje také převádí do příslušných ukazatelů a představ. Nejdůležitějším údajem, který nám dává obraz hospodaření podniku je údaj o dosaženém zisku podniku za dané období. Nejdůležitějšími výkazy, které nám ukazují hospodaření je výkaz zisku a ztrát, rozvaha a také cash flow.

Uživatelé účetních údajů se člení na 6 kategorií:⁴

- **Vlastníci podniku** – Tito uživatelé ve většině případů využívají údajů ukazujících momentální finanční a ekonomickou situaci podniku.
- **Věřitelé** – Věřitelé potřebují znát ve velké míře stejné údaje, tyto údaje jsou ale, konkretizovány na to, zda je podnik schopen bez problémů hradit své závazky.
- **Řídící pracovníci** – Do této skupiny patří hlavně manažeři, kteří potřebují mít co nejpřesnější informace o hospodaření podniku, a hlavně pro ně je současné účetnictví prováděno. Manažeři mají velice specifické požadavky, proto pro jejich zajištění bývá ještě účetnictví rozčleněno na různé vnitřní okruhy, jako je např. manažerské účetnictví, které je z malé části propojeno s finančním účetnictvím.
- **Zaměstnanci podniku** – Zaměstnanci podniku většinou zajímá hospodářská situace podniku a perspektiva podniku, protože špatný vývoj je předzvěstí propouštění až úplného zániku podniku.
- **Podniky konkurence** – Konkurenci zajímá ze všech účetních údajů nejvíce údaje o dosahovaném obrátu.
- **Finanční orgány státu** – Je to specifická skupina uživatelů, jejich potřeby jsou uspokojovány ze zákona danými účetními výkazy. Je nutností převést údaje ze soustav účtů do údajů odpovídajícím zákonem daným parametrům. Z účetního zisku bývá odvozen základ pro zdanění.

⁴ MENŠÍK, M., *Finanční účetnictví 1* [on-line]. [cit.2017-09-25]. Dostupné z: <https://stag-mvso.zcu.cz/portal/studium/moje-studium/studijni-materialy>

1.3 Účetní soustavy

Soustava účetnictví zahrnuje 3 základní oblasti, jako je kamerální, jednoduché a podvojně účetnictví a seznámení s ní je uvedeno v následujících 3 podkapitolách.

1.3.1 Kamerální účetnictví

Používání této účetní soustavy bylo u nás ukončeno v roce 1954 nařízením ministerstva financí. V současné době používají tuto účetní soustavu v Německu a v Rakousku. Tato účetní soustava byla vynalezena Mathiasem Puechbergerem – ředitelem císařské dvorní účetní správy císařovny Marie Terezie na konci 18. století.⁵ Kamerální účetnictví charakterizujeme jako soustavu sledující pouze peněžní toky, tedy příjmy a výdaje peněz v návaznosti na přesné dispozice pro jejich vydání i příjmy v podobě rozpočtu.⁶

Tato účetní soustava je vhodná pro ty celky, které nejsou zaměřeny na zisk, podle daných pravidel přijímají a vydávají peníze k předem stanoveným účelům. Ideální stav je v případě, kdy suma příjmů se zcela rovná sumě výdajů.⁷

V podvojném účetnictví zapisujeme jednotlivé transakce v podstatě jako pohyby hodnot z „místa“ (účtu na „místo“ (účet), je v kamerální soustavě nutno nejprve všechny transakce převést na transakce příjmu nebo vydání peněz (třeba fiktivně) a poté je zapsat do příslušných rubrik. Prvkem z kamerální soustavy, který převzalo podvojně účetnictví je cash flow.⁸

1.3.2 Jednoduché účetnictví

Jednoduché účetnictví je soustava, kde se evidují jen některé operace. Nemá aktiva a ani pasiva a vůbec ne vlastní kapitál. Pro zjištění hospodářského výsledku se nevyužívá porovnání nákladů a výnosů. Mezi hlavní kategorie patří pohledávky a dluhy, pohyb peněžních prostředků, a nakonec inventarizací zjištěný stav rozdílu majetku celkem a dluhů celkem.

Prvopočátek obecného jednoduchého účetnictví se datuje 14. stoletím, kdy podnětem pro jeho vznik bylo kanonické církevní právo, v němž byl zákaz počítání a braní úroků z kapitálu.

⁵ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 13

⁶ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 13.

⁷ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 13

⁸ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 13

U nás se datuje dobou panování císaře Karla IV., jenž znal účetnictví nejpravděpodobněji z francouzského dvora.

Doklady se uchovávaly jen u pohledávek a dluhů (závazků), ty nejdou inventarizovat. Peněžní operace za hotové se neevidovaly, bylo možné kdykoliv zjistit jejich stav

Z autorů učebnic účetnictví bych ráda jmenovala „Antonína Skřivana s knihou *Kupecké účetnictví*“. Antonín Skřivan se snažil o zavedení češtiny mezi podnikatelskou elitu, což bylo na tehdejší dobu (pol. 19. st.) velmi těžké, protože většina obchodní korespondence byla v němčině. Mimo tuto knihu vydal také knihu „*Počtářství pro život obecný se zvláštním zřetelem k třídě obchodní*“. Roku 1856 založil vlastní obchodní školu. Jeho literární a pedagogická činnost měla zásluhu na výchově mnoha uvědomělých českých podnikatelů a živnostníků druhé poloviny 19. století. Dalším z autorů a pedagogů, na kterého bych nerada zapomněla je „prof. Pazourek“. Vydával a redigoval časopis *Účetní listy*. Roku 1920 začal přednášet na nově založené VŠ obchodní v Praze, kdy vydal první vysokoškolskou učebnici účetnictví, „*Teorie i praxe účetních soustav*“. Hlavní oblastí jeho zájmu byla problematika účetnictví a peněžnictví. První jeho knihou byla roku 1901 kniha „*Účetnictví podvojně a různé jeho způsoby*“. Posledním autorem, jenž budu jmenovat je velká pedagogická osobnost českého účetnictví a to je prof. Josef Fiala, jenž 45 let působil jako pedagog. Uměl u svých studentů vyvolat zájem o účetnictví. Kromě pedagogické činnosti organizoval a zaváděl účetnictví v různých podnicích. Při své pedagogické praxi zastával názor, že studenti se musí učit „*účetnický myslet*“. Byl autorem učebnic účetnictví, jak pro VŠ, tak i pro obchodní akademie. Jeho kniha „*Základy účetnictví evidence*“ s podtitulem – abeceda účetních vědomostí... Publikoval v různých encyklopediích a odborných časopisech. Ke konci svého života reaguje ve svých publikacích na změny v účetnictví.⁹

1.3.3 Podvojně účetnictví

Podvojně účetnictví je univerzální a zároveň nejstarší účetní soustava. Soustava účtů v podvojném účetnictví se řídí určitými pravidly každé dané ekonomiky. Výkazy jsou ve velké míře předávány v nejužívanějším souboru pravidel – GAAP („generally accepted accounting principles“).

⁹ Srov. JANHUBA, M., *Základy teorie účetnictví*, s. 14-16

1.3.4 Právní úprava účetnictví

Z hlediska právní úpravy účetnictví jsou *stanoveny tyto zákony, vyhlášky a standardy*:

- **Zákon o účetnictví – 563/1991 Sb., v platném znění** – Zákon byl již několikrát novelizován, naposledy k 1. 1. 2018. Jsou zde uvedeny postupy, jak má účetní jednotka vést účetnictví, aby vše bylo v souladu se zákonem.
- **Vyhláška č. 504/2002 Sb., v platném znění** – Vyhláška, jež provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Je určena účetním jednotkám, jejichž hlavní činností není podnikání a zároveň účtují v soustavě podvojného účetnictví.
- **Vyhláška č. 325/2015 Sb., v platném znění** – oproti vyhlášce č. 504/2002 Sb., je určena účetním jednotkám vedoucím jednoduché účetnictví.
- **České účetní standardy č. 401 – 414** – tyto účetní standardy jsou určeny účetním jednotkám, pro které není hlavním předmětem činnosti podnikání. Určuje účty a zásady účtování na těchto účtech.
- **Zákon o finanční kontrole – 320/2001 Sb., v platném znění** – Poslední aktualizace je ze dne 9. 8. 2001. Zákon upřesňuje a přesně vymezuje rozsah finanční kontroly mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli, popř. příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy.
- **Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění** – poslední aktualizace tohoto zákona je ke dni 1. 7. 2017 a předpokládána je k 1. 1. 2018. Zákon řeší veškeré právní předpisy týkající se daní z příjmů, a to jak fyzických osob, tak i právnických osob. Od novelizace Občanského zákoníku, tj. od roku 2014 také řeší dřívější daň dědickou a daň darovací.
- **Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., (dále jen DPH)** – Zákon o DPH prošel tak jak zákon o dani z příjmu mnoha novelizacemi. Poslední novelizace je ke dni 1. 7. 2017. Už sám název nám říká, čeho se zákon týká. Mimo jiné upravuje místa plnění, vystavování daňových dokladů, obsah daňových dokladů. Termíny vystavování daňových dokladů a podmínky pro dovoz a vývoz zboží do států EU a států třetího světa. V přílohách 1 – 3 jsou uvedeny služby a zboží podléhající sníženým sazbám 15 % a 10 %.

1.4 Obecné aspekty účetnictví

Tato rozsáhlá kapitola je věnována jednotlivým účetním třídám, je obsahem těchto tříd. U každé účtové třídy budou tabulky s účetními případy, typickými pro danou účtovou třídu. Dále je zde uvedeno dělení těchto tříd na účtové skupiny.

1.4.1 Účtová třída O – Dlouhodobý majetek

V rámci této účtové třídy se účtuje o dlouhodobém majetku. Mezi dlouhodobý majetek patří zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a dlouhodobý majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok od výše ocenění, které si určuje účetní jednotka sama. Účetní jednotka musí při výši ocenění brát ohled na to, aby účetnictví vytvářelo věrný a poctivý obraz zobrazení majetku. Mohou se zde účtovat i emisní povolenky, tyto se účtují podle zvláštních předpisů. Tyto emisní povolenky, ale nejsou případem pro účtování VVŠ.¹⁰

K dlouhodobému majetku se také řadí technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, od výše určené účetní jednotkou.

K ocenitelným právům, která jsou také dlouhodobým majetkem, patří ocenitelná práva k průmyslovým vzorům a pro VVŠ zejména výsledky sušení tvůrčí činnosti a obdobná práva.

Příklad: VVŠ pořídila velkoplošnou obrazovku, nákup podléhal výběrového řízení, za cenu 45 250 Kč včetně DPH, tuto obrazovku bude využívat v aule jednak pro výuku a jednak pro přenos při slavnostních příležitostech. K této obrazovce dostala darem nový velký držák na stěnu. V tab. 1.1 jsou uvedeny používané operace

¹⁰ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.210

Tab. 1.1 - Účtování

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Nákup velkoplošné obrazovky	Faktur přijatá (cena včetně daně)	042	321
Zaúčtování držáku na stěnu	ID	042	901
Převedení do užívání	ID (cena obrazovky + cena ohodnocení držáku)	022	042
Roční odpis	ID	551	082

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.2 Účtová třída 1 – Zásoby

Mezi zásoby patří materiál, polotovary vlastní výroby a zboží, a to až do jeho prodeje. O zásobách můžeme účtovat dvěma způsoby:¹¹

- **Metoda A** – u zásob, které jsou na skladě uloženy a vydávány ze skladu postupně do spotřeby. Jsou uloženy na sklad dnem, kdy byly pořízeny.
- **Metoda B** – u zásob, které budou spotřebovány během účetního období, na konci účetního období musí účetní jednotka provést inventarizaci, a nespotřebované zásoby převést na sklad.

*V rámci účtování zásob používáme nejvíce tyto dva druhy dokladů:*¹²

- **Příjemka** – příjem materiálu na sklad.
- **Výdejka** – výdej materiálu ze skladu.

¹¹ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.212

¹² Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.212

Tab. 1.2 - Účtování zásob jako nejběžnější a nejčastější transakce

Účetní případ	Účetní doklad	MD	D
Nákup materiálu	PF Přijatá faktura	111	321
Pořízení materiálu ve vlastní režii	ID	111	571
Převod materiálu na sklad	Příjemka	112	111
Výdej materiálu ze skladu	Výdejka	501	112
Převaha zůstatku z účtu 111 k 31. 12.	ID	119	111

Zdroj: vlastní zpracování

Tato účtová třída se rozděluje na tyto skupiny:

- **11** – materiál (účtují se zde veškeré transakce související s nákupem, převodem materiálu).
- **12** – zásoby vlastní výroby (účtuje se nedokončená výroba – výrobek není ke dni uzávěrky zcela hotový, dále se zde účtují polotovary, výrobky a v poslední řadě zvířecí skupiny).
- **13** – zboží (veškeré transakce související se s nákupem, pořízením a zbožím na skladě a na cestě – zboží, na které je k dispozici faktura, ale dosud se nenachází na skladě).

1.4.3 Účtová třída 2 – Finanční účty

Mezi zásoby patří materiál, polotovary vlastní výroby a zboží, a to až do jeho prodeje. Účtujeme zde o finančním majetku podniku, a to jak krátkodobém majetku, tak i krátkodobých finančních závazcích. Jsou zde jak aktivní, tak i pasivní účty. K operacím v této účtové třídě se používá zejména účetních dokladů, jako je příjmový pokladní doklad PPD, výdajový pokladní doklad VPD a výpis z běžného účtu.¹³

Účtujeme v těchto skupinách:

- **21** – Peněžní prostředky v pokladně.
- **22** – Peněžní prostředky na účtech.
- **23** – Krátkodobé úvěry.

¹³ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.217

- 24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci.
- 25 – Krátkodobý finanční majetek.
- 26 – Převody mezi finančními účty.

Běžné účtování peněžních operací je uvedeno v tab. 1.3.

Tab. 1.3 - Účtování finančních toků

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Převod hotovosti z účtu do pokladny	PPD	211	261
Zúčtování převodu do pokladny	Výpis BÚ	261	221
Úhrada v obchodě šekem	ID	501	261
Úbytek peněz na účtu	Výpis BÚ	261	221
Nákup kancelářských potřeb v hotovosti	VPD	501	211

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.4 Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

Tato účtová třída nemá nákladové ani výnosové účty, ale najdeme zde účty aktivní a pasivní. Účty z této třídy nám vchází do rozvahy a udávají na jedné straně nárok a na straně druhé závazek. *Třída se dělí na několik skupin:*¹⁴

- 31 – Pohledávky.
- 32 – Závazky.
- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi.
- 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování.
- 35 – Pohledávky za společnostmi.
- 36 – Závazky ke společnosti a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů.
- 37 – Jiné pohledávky a závazky.
- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv (podrobná úprava časového rozlišení je možné nalézt v ČÚS č. 401 bod 2. 2 a ČÚS bod 4. 8).
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřnímu zúčtování.

Tab. 1.4 zobrazuje časté účetní transakce ze třetí účtové třídy.

¹⁴ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.221

Tab. 1.4 - Účtování aktivních a pasivních účtů ve 3. účtové třídě

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Vystavení faktury odběrateli za služby	VF	311	602
		311	343
Přijatá faktura od dodavatele – spotřeba materiálu	PF	501	321
		343	321
Nárok zaměstnance na hrubou mzdu	ID	521	331
Vrácení nadměrného odpočtu DPH FÚ	Výpis z BÚ	221	343
Předpis nároku na dotaci	ID	346	691
Vklad společníka do s.r.o.	PPD	211	356
Předpis ostatních srážek ze mzdy	ID	331	379
Platba nájemného dopředu	ID	381	518
Platba nájemného pozadu	ID	518	383
Zaúčtování předpokládaných příjmů z projektu EÚ při uzavření projektu	ID	691	388
Zaúčtování předpokládaných nákladů na energie vyúčtované až v březnu následujícího roku	ID	502	389

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.5 Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Ve většině případů se zde účtuje vklad základního kapitálu a přeúčtování hospodářského výsledku. Účtová třída 4 je rozdělena na 8 skupin:

- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy.
- 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření.
- 43 – Výsledek hospodaření.
- 45 – Rezervy.
- 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím.
- 47 – Dlouhodobé závazky.

- **48** – Odložený daňový závazek a pohledávka.
- **49** – Individuální podnikatel.

V následující tab. 1.5 jsou 3 účetní případy, které jsou nejčastěji účtovány v této účtové třídě.

Tab.1.5 účtování kapitálových trhů

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Zvýšení základního kapitálu	ID	419	411
Převod zisku ve schvalovacím řízení	ID	431	428
Úhrada emisního ážia	BV	221	412

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.6 Účtová třída 5 – Náklady

Účty v této třídě patří k výsledkovým účtům a zůstatek na těchto účtech vstupuje do výkazu zisku a ztrát. Zůstatky na účtech se na konci roku nepřevádí do dalšího roku, jak je tomu u ostatních účtových tříd mimo třídy 6 – výnosové účty

Jsou zde účtovány veškeré účetně nákladové transakce spojené s provozem firmy. Od spotřeby materiálu přes spotřebu energií, služby spojené s provozem firmy (opravy a udržování a ostatní služby), mzdové náklady, daně a poplatky až po účtovou skupinu 59, kde se účtují daně z příjmů. V této třídě se účtuje hlavně na straně MD. Přírůstky nákladů. Nákladové účty jsou nejvíce spojeny s účtem 321 – závazky z obchodních vztahů. Tato účtová třída *má 10 účtových skupin*:¹⁵.

- **50** – Spotřebované nákupy.
- **51** – Služby.
- **52** – Osobní náklady.
- **53** – Daně a poplatky.
- **54** – Jiné provozní náklady.
- **55** – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti.
- **56** – Finanční náklady.

¹⁵ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.237

- **57** – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti.
- **58** – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.
- **59** – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

Následující tab. 1.6 ukazuje nejčastější účtování v této účtové třídě

Tab.1. 6 – Účtování v 5. účtové třídě - náklady

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Nákup materiálu způsob B	FP	504	321
Spotřeba energie	FP	502	321
Opravy a udržování	VPD	511	211
Aktivace materiálu způsob B	Příjemka	501	571
Předpis daně z příjmu dle daňového přiznání	ID	591	341
Odpisy HM	ID	551	082

Zdroj: vlastní zpracování.

1.4.7 Účtová třída 6 – Výnosy

V této třídě jsou výnosové účty a stejně jako v třídě 5 se zde po uzavření účtů nepřevádí konečné stavy do dalšího roku, konečné stavy vstupují do výkazu zisků a ztrát. Přírůstky jsou účtovány na stranu D. Výnosy nejvíce vznikají z prodeje výrobků a služeb dané firmy a jsou spojeny převážně s účty pohledávek z obchodních vztahů (311) a dále s účtem pokladna (211). Mimo tyto hlavní účetní operace jsou v této třídě účtovány také zisky z prodeje nepotřebného majetku, ostatní provozní výnosy a dále VVŠ zde na účtu 692 jsou účtovány příspěvky z MŠMT. *Účtová třída 6 má 6 účtových skupin:*¹⁶

- **60** – Tržby za vlastní výkony a zboží.
- **64** – Jiné provozní výnosy.
- **65** – Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek.
- **66** – Finanční výnosy.
- **68** – Přijaté příspěvky.
- **69** – Převodové účty.

¹⁶ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.252

Následující tab. 1.7 představuje několik nejběžnějších účetních operací v této účtové třídě.

Tab. 1.7 – Účtování v 6. účtové třídě

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Faktura za prodej vlastních výrobků, plátce DPH	FV	311	601
		311	343
Odprodej nepotřebného majetku, plátce DPH	FV	311	654
		311	343
Čerpání prostředků fondu ve výši provozních nákladů hrazených z prostředků účelových fondů	ID	911	648
Úroky na BÚ	Výpis BÚ	221	662
Předpis přijetí daru v hotovosti	Smlouva + ID	395 500	682

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.8 Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty

Na účty v této třídě se účtuje při uzavírání a otevírání aktivních a pasivních účtů. Jsou zde jen 2 účtové skupiny:

- 70 – Účty rozvážné.
- 71 – Účet zisků a ztrát.

Tab. 1.8 zobrazuje účetní operace, které jsou využívány při otevírání a uzavírání účetních knih.

Tab. 1.8 – Účetní operace používané při uzavírání a otevírání účetních knih

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Převod zůstatku pasivních účtů při otevírání účetních knih	ID	701	Σ pasiv
Převod zůstatku aktivních účtů při otevírání účetních knih	ID	Σ aktiv	701
Převod zůstatku pasivních účtů při uzavírání účetních knih	ID	Pasiva	702
Převod zůstatku aktivních účtů při uzavírání účetních knih	ID	702	aktiva
Zisk	ID	710	702
Ztráta	ID	702	710

Zdroj: vlastní zpracování

1.4.9 Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky závěrkové a podrozvahové účty

Všechny účty v této třídě jsou pasivní. Nejvíce se zde účtují ve skupině 91 – Fondy. Někteří zaměstnavatelé tvoří fondy, jako je fond odměn, sociální fond, fond účelově určených prostředků a posledním fondem je rezervní fond, tento fond je typickým fondem VVŠ. Tvorba a čerpání těchto fondů si určuje účetní jednotka vnitřními předpisy. O vytvoření fondu musí být prokazatelný zápis o rozhodnutí s vytvořením fondu. Účtová třída se dělí *na 8 účtových skupin*.¹⁷

- 90 – Vlastní jmění.
- 91 – Fondy.
- 92 – Oceňovací rozdíly.
- 93 – Výsledek hospodaření.
- 94 – Rezervy.

¹⁷ Srov. Dobrozemský, Václav: *Nevýdělečné organizace v praxi*, Wolters Kluwer, Praha 2016 st.264

- **95** – Dlouhodobé úvěry a závazky.
- **96** – Závěrkové účty.
- **97 – 99** Podrozvahové účty.

V tab. 1.9 jsou uvedeny nejvíce používané účetní operace, týkající se této zvláštní účetní třídy.

Tab.1. 9 – Účtování v 9. účtové třídě - fondy

Název účetního případu	Účetní doklad	MD	D
Nečerpaný FÚUP	ID	911	698
Tvorba rezervy na opravu	ID	556	941
Přijetí dlouhodobé kauce	Výpis BÚ	221	959

Zdroj: vlastní zpracování

Praktická část

Praktická část bakalářské práce vychází z deskripce teoretické stránky a zabývá se otázkou komparace a analýzy v odlišnosti účetnictví soukromého sektoru s VVŠ. Jsou zde prakticky, na základě vědecko-účetních metod, řešeny vybrané problémy ze sféry účetnictví a DPH, a uvedeny příklady doporučeného uplatňování DPH z hlediska vzdělávacího procesu atd.

2 KOMPARACE ÚČETNICTVÍ

Tato část je zcela věnována praktickému porovnání rozdílnosti účetnictví mezi soukromým sektorem a VVŠ a navazuje na další kapitolu, kde budou referovány příklady z praxe jako analýza vybraných problémů z účetnictví VVŠ.

2.1 Komparace účetnictví soukromého sektoru a VVŠ

Porovnávání účetnictví mezi VVŠ a soukromým sektorem je v následujících podkapitolách věnováno účetním standardům a zákonu o finanční kontrole, směrné účtové osnově, výkazům účetní závěrky a odpočtu ze základu daně.

2.1.1 Účetní standardy

První rozdíl při porovnávání účetních standardů (viz přílohy č.3 a 4) je patrný v rozdílnosti jejich počtu. První dva standardy jsou stejné. *Účetní standardy pro podnikatele obsahují tyto rozdílné standardy:*¹⁸

- **010** – Zvláštní operace s pohledávkami.
- **011** – Operace s obchodním závodem.
- **012** – Změny vlastního kapitálu.
- **013–014** – jsou zde ve dvou různých standardech na rozdíl od účetních standardů neziskových organizací, kde je účtování těchto operací popsáno ve standardu 409 – dlouhodobý majetek.
- **018** – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.
- **020** – Konsolidace.
- **021** – Vyrovnaní, nucené vyrovnaní, konkurs a likvidace.

¹⁸ Srov. ÚZ č.1253. Ostrava: Sagit,2018 s.5

- **022** – Inventarizace majetku a závazků při přechodech majetku státu na jiné osoby.
- **023** – Přehled o peněžních tocích.

Účetní standardy neziskových organizací obsahují tyto rozdílné standardy:¹⁹ .

- **010** – Zvláštní operace s pohledávkami.
- **413** – Vlastní zdroje a dlouhodobý majetek.
- **414** – Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Tab. 2.1 – České účetní standardy pro účetní jednotky podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen – České účetní standardy pro podnikatele)

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky
006	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
010	Zrušen
011	Operace s obchodním závodem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidace
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích
024	Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle ÚZ č. 1253, Ostrava: Sagit, 2018, s. 218

¹⁹ Srov. ÚZ č.1253. Ostrava: Sagit,2018 s.69

Tab. 2.2 – České účetní standardy pro účetní jednotky dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
(dále jen – České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání)

Číslo	Název
401	Účty a zásady účtování na účtech
402	Otevírání a uzavírání účetních knih
403	Inventarizační rozdíly
404	Kursově rozdíly
405	Deriváty
406	Operace s cennými papíry a podíly
407	Opravné položky k pohledávkám a rezervy
408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry
409	Dlouhodobý majetek
410	Zásoby
411	Zúčtovací vztahy
412	Náklady a výnosy
413	Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
414	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle ÚZ č. 1253, Ostrava: Sagit, 2018, s. 218

2.1.2 Směrná účtová osnova

Hlavní účetní operace, týkající se jednotlivých tříd, jsou již uvedeny v teoretické oblasti. V této části jsou uvedeny rozdíly operací v jednotlivých třídách. Obě směrné účtové osnovy jsou v příloze č.13 a 14 této práce. *Směrná účtová osnova je rozdělena do tříd:*

- **Účtová třída 0 – 2** – Opravné položky k dlouhodobému majetku, zásobám a finančnímu majetku. Podnikatelský subjekt má tyto položky sice jako nedaňový náklad, ale na určitý omezený čas, tím sníží hodnoty majetku v účetnictví. I když VVŠ může tuto operaci zaúčtovat pomocí interního dokladu, nikdy neovlivní účetnictví, což vede ke zkreslení finální rozvahy a výsledovky. U VVŠ může docházet k rozdílu při oceňování majetku, a to v případě, pokud se nákup majetku spolu financuje z prostředků z veřejného rozpočtu. Vstupní daňovou cenou nejsou dotace poskytnuté z veřejného rozpočtu.
- **Účtová třída 3** – Účty i účtování v této třídě je pro oba subjekty stejné.
- **Účtová třída 4** – U VVŠ tato třída úplně chybí, protože je zde účtováno jen o základním kapitálu, výsledcích hospodaření, což VVŠ neúčtují.

- **Účtová třída 5** – Podnikatelské subjekty účtují ve skupině 56 – Finanční náklady, kde se objevuje účtování úbytku cenných papírů, u VVŠ se tyto operace účtují ve skupině 55. Ve skupině 57 se vůbec u VVŠ neúčtuje. Ve skupině 58 pak neziskové organizace účtují o příspěvcích poskytnutých účetní jednotkou svým organizačním složkám.
- **Účtová třída 6** – Rozdíl v účtování je vidět hlavně ve skupině 68, kam VVŠ účtují přijaté dary, členské příspěvky, a skupina 69, kam se účtují účelové provozní dotace. VVŠ účtují obdržené prostředky jako přijaté prostředky své hlavní činnosti, a tím generují výnosy.
- **Účtová třída 7 – 9** – V účtové třídě 7 účtují podnikatelské subjekty, kde mají své podrozvahové účty. VVŠ zde sice také účtují, ale jen ojediněle, VVŠ mají své podrozvahové účty v účtové třídě 9 a v této třídě podnikatelské subjekty neúčtují vůbec.

2.1.3 Výkazy účetní závěrky

Tato kapitola se zabývá *rozdílností výkazů podnikatelských subjektů a VVŠ, v tomto členění:*.

- **Výkaz zisku a ztrát** – Rozdíl ve výkazu zisku a ztrát, dále jen výsledovka, je patrný na první pohled. Zatím co výsledovka porovnává stav k poslednímu dni předchozího období, výsledovka VVŠ je rozčleněna na činnost hlavní, což je činnost, pro kterou je organizace založena. V tomto případě u VVŠ je to poskytování vzdělání, a na činnost hospodářskou, provozování ziskové činnosti v rámci své hlavní činnosti, například pronájem prostor ke školením. Na obr. 2.3 a),2.3b) jsou barevně označeny rozdílné sloupce ve výkazu zisku a ztráty.

Obr. 2.3 a – výkaz zisku a ztrát VVŠ

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	
	k 31. 12. 20.. (v celých tis. Kč)	
	IČO	
	0	0
		0

Číslo řádku	Název položky	Číslo řádku	Činnost hlavní	Činnost hospodářsk á	Celke m
			1	2	3
A.	Náklady (ř. 39)	1	0	0	0
A. I.	Spotřebované nákupy a nakupované služby celkem (ř. 3 až 8)	2	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle <https://business.center.cz>

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
	ke dni 31. prosince 20..			
	(v celých tisících Kč)		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
	DRUHOVÉ ČLENĚNÍ			
	IČ			
Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
a	b		běžném	minulém
		c	1	2
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	01	0	0

II.	Tržby za prodej zboží	02	0	0
-----	-----------------------	----	---	---

Obr. 2.3 b – výkaz zisku a ztrát pro podnikatelské subjekty

- **Rozvaha** – Tak jako u výsledovky, tak i u rozvahy je rozdíl patrný hned na první pohled. Rozvaha VVŠ obsahuje pouze dva sloupce na rozdíl od čtyř u podnikatelského subjektu. VVŠ účtují pouze stav aktiv a pasiv k 1. dne účetního období a k poslednímu dni účetního období. Je možné vidět, že u VVŠ není sloupeček brutto – zachycující stav aktiv bez opravných položek a opravek, druhý sloupec právě tyto korekce obsahuje, třetí sloupec pak zachycuje čistá aktiva, tedy rozdíl sloupce brutto a korekce. V posledním čtvrtém sloupci je konečný stav minulého účetního období. *Rozvaha je rozdělena na:*
 - **Aktiva – pohledávky** – VVŠ nerozlišují své pohledávky tak podrobně jako podnikatelské subjekty, které je musí členit dle doby splatnosti, na ty, jenž jsou splatné v běžném účetním období a s dobou splatnosti delší než je účetní období. Toto vyplývá již z toho, že VVŠ nemívá takové velké množství pohledávek v rámci své hlavní činnosti. VVŠ však člení daňové a hlavní dotační pohledávky. V rozvaze zvláště je možné nalézt položky „daň z příjmu“, „ostatní příjmové daně a poplatky“. Tyto všechny daně jsou u podnikatelských subjektů sjednoceny v jedné položce „stát-daňové pohledávky“.
 - **Pasiva – základní kapitál/vlastní jmění** – Podnikatelské subjekty zde účtují počáteční vklad do podnikatelské činnosti. Je to finanční vyjádření veškerých vložených prostředků, a to jak finančních, tak i nefinančních. Podnikatelské subjekty mají přímo povinnost ze zákona vytvářet základní kapitál a v předepsané výši. U VVŠ tuto položku nenajdeme, nemají to ze zákona dané. Při pohledu do rozvahy tedy není možné vědět, jaká finanční hodnota byla vložena.
 - **Závazky** – Oproti pohledávkám je členění u obou subjektů podobné. Pro VVŠ jsou důležité dva účty „Závazky ke vztahu ke státnímu rozpočtu“ a „Závazky ve vztahu k rozpočtu orgánů územních správních celků“. Dotace totiž tvoří největší část příjmů.
- **Navrhované změny v uvedených výkazech** – U výkazu „ROZVAHA“ by mělo být doporučeno VVŠ přidání u aktiv alespoň jeden sloupec, a to sloupec na korekce, protože i VVŠ odepisují svůj majetek. Výkaz podle autorky bakalářské práce referuje přesný a jasný obraze účetnictví. Dalším návrhem na změnu ve výkazu je jeho rozdělení

pohledávek. Vykazování pohledávek v takto daném výkazu nevytváří přesný obraz o stavu pohledávek dané VVŠ.

- Výkaz zisku a ztrát je plně vyhovující pro potřeby jak účetních jednotek, tak i ostatních institucí. Výkaz zisku a ztrát a rozvaha pro podnikatelské subjekty a pro VVŠ jsou přílohami této bakalářské práce. Výkaz zisku a ztrát pro VVŠ je přílohou č. 6, rozvaha pro VVŠ přílohou č. 8, rozvaha v plném rozsahu pro podnikatelské subjekty je přílohou č. 9, výkaz zisku a ztrát v plném rozsahu je přílohou č. 7. Na obr. 2.3 c a 2.3d jsou barevně označeny rozdílné sloupce.

Obr. 2.3c – Rozvaha pro podnikatelské subjekty

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA			Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky		
	(BILANCE)					
	ke dni 31. prosince 20..					
	(v celých tisících Kč)			Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky		
	IČ					
Označ	AKTIVA	Řád	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 37 + 74)	001	0	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle <https://business.center.cz>

Obr. 2.3d – Rozvaha pro VVŠ

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA (BILANCE)			
	k 31. 12. 20..			
	(v celých tis. Kč)		Název a sídlo účetní jednotky	
	IČO			
	0		0	
			0	
AKTIVA		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
A.	Dlouhodobý majetek celkem (ř. 02 + 10 + 21 - 28)	1	0	0
A. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 03 až 09)	2	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle <https://business.center.cz>

2.1.4 Odpočet ze základu daně

VVŠ jako veřejně prospěšný poplatník si může snížit základ daně o zvláštní odpočet, a to o 30 %. To znamená, že VVŠ si může základ daně po úpravách o odpočty případně daňové ztráty dále snížit o 30 % odpočet ze základu daně, tyto prostředky musí být použity na pokrytí výdajů, které souvisí s činnostmi, jejichž příjmy nejsou předmětem daně, maximální lhůta pro využití je maximálně ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Maximální částka pro uplatňování je 1 000 000 Kč. Tento odpočet se uvede do řádku 251 daňového přiznání (tab. 2.4).²⁰

Tab. 2.4 – Řádek daňového přiznání pro odpočet slevy

251	Částka podle §20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§17 a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	0	
-----	--	---	--

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle Komrsková, Stuchlíková (2016)

Vzorový příklad 1:

- VVŠ má základ daně za doplňkovou činnost po úpravách 425 800 Kč. Neuplatňuje ztrátu. Postup: 30 % ze základu daně (ř. 200 + ř. 220) daňové přiznání, tj. ř. 250 odpovídá hodnotě 425 800 Kč.

$$425\,800 * (30 : 100) = 127\,740 \text{ Kč}$$

Hodnota 30 % odpočtu je u VVŠ tedy 127 740 Kč, VVŠ si tedy může odečíst 300 000 Kč, jelikož základ daně činí 425 800 Kč, což je více než 300 000 Kč. V tab. 3.5 je znázorněno daňové přiznání.

Tab. 3.5 – Daňové přiznání

250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵), (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242 -243)	425 800	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	300 000	
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ⁵)		

²⁰ Komrsková, Sofia a Stuchlíková Helena: Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka daní z příjmů právnických osob, Anag, Olomouc 2016 st.90

270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vyloučení, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵), (ř. 250 - 251 - 260)		125 800	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		19	
290	Daň	ř. 270 x ř. 280 100	23 902	

Zdroj: vlastní zpracování, srov. dle Komrsková, Stuchlíková (2016)

VVŠ bude mít tedy daňovou úsporu 57 000 Kč $(300\,000 * 19) / 100$. Tuto úpravu daně si uplatnila v daňovém přiznání za rok 2017, musí tedy tuto částku upotřebit nejpozději do konce roku 2020. Pokud by tuto částku neuplatnila, musí o tuto částku v daňovém přiznání za rok 2020 navýšit základ daně.

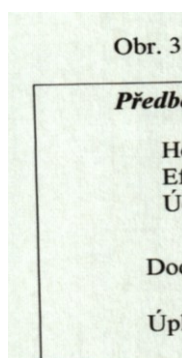
2.1.5 Zákon o finanční kontrole

Dalším rozdílem je zákon o finanční kontrole. Tento zákon, je určen pro veřejnou správu, a tedy i VVŠ, podnikatelských subjektů se vůbec netýká. Zákon upravuje kontrolu využívání veřejných prostředků, včasné informování orgánů veřejné správy a hospodaření s veřejnými prostředky. Také jsou v tomto zákoně vyčísleny finanční postihy za porušení rozpočtové kázně. Důležitým paragrafem je § 26 – předběžná kontrola, kde je uvedeno, která osoba je zodpovědná a za jakou finanční operaci. Z toho vyplývá, že v působnosti rektorátu VVŠ je správcem rozpočtu kvestor, na jednotlivých fakultách jsou to tajemníci. Pro tyto osoby je ale nepřipustné, podle tohoto zákona, být zároveň i příkazci operace. Příkazcem operace je v případě projektů, řešitel projektu, nebo řešitel jiného podobného projektu, dále mohou být na jednotlivých fakultách proděkan nebo děkan, vedoucí nákladového střediska (vedoucí jednotlivých kateder). V rámci rektorátu jsou to jednotliví vedoucí nákladových středisek. Za

účetní operace je potom zodpovědná hlavní účetní, ale zase nesmí být podepsána jako příkazce operace nebo správce rozpočtu.^{21,22}

Obr. 2.5 je zmenšeným schématem realizace řídicí kontroly. Schéma realizace řídicí kontroly je přiloženo jako příloha č. 5.

Obr. 2.5 – Zmenšené schéma realizace řídicí kontroly



Zdroj: vlastní zpracování dle srov. DVOŘÁK, B., DVOŘÁKOVÁ, J., Zákon o finanční kontrole v praxi a předpisy související.

3 ANALÝZA PROBLÉMŮ ÚČETNICTVÍ VVŠ V PRAXI

Tato část bakalářské práce bude věnována nejvíce aktuálním tématům z oblasti účetnictví VVŠ, a to oblastí účtování DPH, jeho uplatňováním, na příkladech bude ukázáno, jak by se mělo DPH uplatňovat, nebo v rámci vzdělávacího procesu neuplatňovat. Budou vysvětleny rozdíly, důležité pro uplatňování DPH, a to rozdíly mezi hospodářskou činností VVŠ, ekonomickou činností a doplňkovou činností, bude zde vysvětleno účtování pořizování majetku, a to jak majetku v rámci vzdělávacího procesu, tak i majetku nakoupeného v rámci různých projektů a grantů.

3.1 DPH u služeb poskytnutých zahraničním subjektem

Tento bod bakalářské práce se formou příkladu z praxe zabývá uplatněním či neuplatněním DPH u školení.

Vzorový příklad 2:

²¹ Srov. DVOŘÁK, B., DVOŘÁKOVÁ, J., Zákon o finanční kontrole v praxi a předpisy související,

²² Srov. VELÍŠKOVÁ, A., NOVÁKOVÁ, I., Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích, .

- Týká se uplatnění nebo neuplatnění DPH při školení, které je pořádáno v zemi EU – Rakousko, a bude rozděleno na dvě části, a to na školení přímo ve státě pořadatele a na školení ve státě příjemce a vždy se bude jednat *o stejné dva subjekty*:
- Jedná se podle zákona 235/2004 o DPH podle § 10 odst. 4a o služby s místem plnění v místě konání akce – tedy Rakousko. Poskytovatel služby neuplatňuje DPH, jelikož je toto školení osvobozeno od DPH. Hodnota tohoto plnění by teda měla být uvedena v příznání DPH na řádku 21. V tomto případě bude příznání za leden 2018 na řádku 21 částka v Kč 3 299 Kč (130 EUR přepočtený kurzem k 24. 1. 2018, to je 25, 375 Kč).
- Jedná se o poskytnutí služby cizím plátcem, ale místem plnění v tomto případě bude ČR, a plnění tedy bude zaúčtováno jako plnění osvobozené bez nároku.

Účtování je uvedeno v tab. 3.1 a obr. 6 zobrazuje řešenou fakturu. Tato řešená faktura je také v příloze bakalářské práce jako příloha č. 10.

Obr. 3.1 – Faktura

Univerzi
attn. Mr

Česká re
ID:
VAT-Nu

LES Au
Paymen

Dear Mr

We here
Hungary
has been

The Soci
and does

Thank y

Dr. Ale
Präsidi



Zdroj: interní materiál

Tab. 3.1 – Účtování faktury za školení

Operace	MD	D	Daň	Částka	Měna	Útvar	Zdroj	SPP
Faktura za školení	518 xxx	321 xxx	10	130	EUR	6900	11	

Úhrada faktury	321 xxx	221 xxx		130	EUR	6900		
----------------	---------	---------	--	-----	-----	------	--	--

Zdroj: vlastní zpracování

3.2 Jaký nárok plnění použit při uplatňování prodeje nápojů z automatů, a návaznosti na účetnictví a zaúčtování

Tato část bude věnována, tomu, jaké plnění by mělo být použito při nákupu surovin pro automat na pití a jaké plnění při prodeji. Má být plný nárok, či krácený nebo má být osvobozeno? To vše, včetně účetních návazností, rozebere tato kapitola.

Podle § 57 odst. 1c zákona o DPH patří mezi osvobozené plnění od DPH v rámci VVŠ pouze činnosti, plně související se vzděláváním, na základě § 62 poskytování nápojů nepatří mezi plnění osvobozená od DPH a DPH tedy můžeme uplatnit, jak na vstupu, tak i na výstupu uplatnit. Na základě § 76, plnění z prodeje nápojů z nápojových automatů je plně využito pro ekonomické účely, je prodáváno se ziskem, který je následně příjmem fakulty tedy VVŠ, DPH může být uplatněno v plné výši. Výše DPH na vstupu u instantních nápojů a cukru bude uplatněno 15 %, jelikož jde o potraviny dle přílohy č. 3 zákona o DPH a u nákupu kelímků bude uplatněno 21 % DPH. Na výstupu bude odvedeno DPH ve výši 21 %.

Vzorový příklad 3:

- VVŠ nakoupila instantní nápoje, cukr od dodavatele za 21 735 Kč včetně 15 % DPH, kelímky do automatu stály 12 100 Kč včetně 21 % DPH. Zaúčtování této faktury je následovně ukázáno v Tab 3.2

Tab. 3.2 – Účtování faktury za nákup

Operace	MD	D	Daň	Částka	Měna	Útvar	Zdroj	SPP
Nákup surovin	504 xxx	321 xxx		28 900	CZK	6 900	90	999 999 999
Uplatnění DPH	343 015	321 xxx	KP	2 835	CZK			
Uplatnění	343 021	321 xxx	KJ	2 100	CZK			

DPH								
Úhrada faktury	321 xxx	221 xxx		33 835	CZK			

Zdroj: vlastní zpracování

Tržby z prodeje automatu jsou evidovány na pokladně. VVŠ má na prodeji marži 10 %. Tržby budou 37 200 Kč, včetně 21 % DPH. Tabulka 3.3 referuje zaúčtování tržby v pokladně.

Tab. 3.3 – Zaúčtování příjmového dokladu za prodej nápojů

Operace	MD	D	Daň	Částka	Měna	Útvar	Zdroj	SPP
Prodej nápojů	311 xxx	604 xxx		30 760	CZK	6 900	90	999 999 999
Odvod DPH	311 xxx	343 021	Hy	6 460	CZK			
Úhrada faktury	211 xxx	311 xxx		37 220	CZK			

Zdroj: vlastní zpracování

Při porovnání zaúčtování u podnikatelského subjektu a VVŠ by byl pouze rozdíl v rozdojování o uplatnění DPH, podnikatelský subjekt musí vždy odvést DPH a je to pro něj vždy plnění s nárokem na odpočet a na vstupu a na přiznání DPH na výstupu. VVŠ, musí zvažovat zda, je toto plnění pro vzdělávací účely, a to prodej nápojů v našem případě není, tak VVŠ může, tak jako podnikatelský subjekt uplatnit a zároveň odvést DPH.

Zdroj je vyplňován z důvodu rozlišení, zdroje krytí financování, protože VVŠ musí na konci každého kalendářního roku předat hlášení, kdy ke každému obdrženému zdroji krytí ze státního rozpočtu musí přesně rozepsat, na co byl použit.

SPP jsou odlišné prvky v rámci každé fakulty, kdy na začátku roku fakulta zná, jakou finanční částku má na který prvek a na co má být použita. Tyto prvky jsou každý rok jiné a odpovědnou osobou může být vždy někdo jiný. Většinou jsou uvedené prvky využívány na různé výzkumy a vědecké práce v rámci kateder. výzkumy a vědecké práce v rámci kateder.

3.3 Plnění při investiční činnosti a účtování investiční činnosti s porovnáním se soukromým sektorem

Veřejná vysoká škola také své budovy představuje a tím, že vyvíjí investiční činnost. Proto zde bude rozebráno, jaké DPH při investiční činnosti použít, včetně rozdílu u podnikatelského subjektu a VVŠ.

VVŠ bude u faktur, které souvisí s investiční činností – výstavbou nebo opravou budovy pro vzdělávání, uplatňovat zálohový koeficient. Z toho vyplývá, že VVŠ bude v průběhu roku používat koeficient z předešlého roku a na závěr roku provede přepočtení podle § 76 odst. 7. Výpočet koeficientu (k) bude proveden jako podíl následovně: (k) je roven (součtu základů daně uskutečněných vzhledem k čitateli) plus součet hodnot plnění plátcem osvobozených od daně bez nároku na odpočet. Převědeme-li výpočtový vztah na řádky přiznání DPH, bude výpočet koeficientu roven (řádek č. 1) plus (řádek č. 2) plus (řádky č. 20 až 26 jako oddíl II.) plus (řádek č. 31 oddílu III.) děleno (součet čitatele) plus (ř. 50). Postupujeme podle § 76 odst. 4 Zákona o DPH (dále jen ZDPH).

Vzorový příklad č. 4:

- VVŠ opravuje budovu fakulty pro výuku. Součet všech faktur během roku činil 2 408 962 Kč bez DPH. Koeficient DPH pro daný rok činil 79 %.
- DPH bude vypočteno následovně: Základ daně (dále jen ZD) je roven 2 408 962 Kč a z toho 21 % DPH je rovno 505 882 Kč, krácené DPH je 399 646,80 Kč. V prosinci daného roku musí VVŠ provést přepočtení koeficientu podle skutečného plnění v daném roce, a to za plnění v období leden až prosinec. Za měsíc prosinec roku, ve kterém bude budova kolaudována, budou vypočteným koeficientem všechny faktury za stavbu přepočteny. V interních dokladech bude vytvořen předpis zaúčtování vypořádacího koeficientu a to MD 343 900 Kč a D 343 500 Kč. Je-li financování stavby prováděno z dotací, musí být i tyto dotace opraveny o částku vypořádacího koeficientu, ale jen v těch letech, kdy byl během roku uplatňován koeficient vyšší, než byl vypořádací koeficient na konci roku. Zaúčtování bude provedeno následovně: MD 901 xxx a D 901 100. Dále musí být také provedeno zaúčtování účetní transakce, kdy bude zaúčtováno neuplatněné DPH, účtování bude následovně MD 042 xxx a D 343 500 (zaúčtování neuplatněného DPH), poslední účetní transakcí s tímto spojenou je zařazení majetku do užívání MD 021 xxx a D 042 xxx.

Rozdíl mezi podnikatelským subjektem bude ve výši uplatňování DPH, kdy podnikatelský subjekt, neprovozuje-li žádné činnosti osvobozené od DPH (v největší míře to jsou pronájmy nemovitostí fyzickým osobám/neplátcům). Tento podnikatelský subjekt si bude uplatňovat DPH v plné výši od začátku a nemusí přepočítávat koeficienty DPH.

3.4 Zaúčtování majetku – použití fondů

Příklady z praxe jsou z hlediska používání fondů uvedeny v následujících dvou kapitolách ve formě zaúčtování dlouhodobého a drobného majetku.

3.4.1 Dlouhodobý majetek

Nákup dlouhodobého majetku (dále jen DHM) může VVŠ financovat buď z vlastních zdrojů, a to čerpáním Fondu reprodukce investičního majetku (dále jen FRIM) a dále pak může financovat nákup majetku z poskytnuté dotace od státu. Každý takovýto nákup IM musí projít v první řadě výběrovým řízením, na základě toho pak musí být schválen, a to přímo útvarem, který se zabývá IM na rektorátu VVŠ. Dále tento nákup musí být schválen děkanem příslušné fakulty, jakožto příkazcem operace a dále pak tajemníkem dané fakulty – správcem rozpočtu. Pokud ale tento IM bude zakoupen pro katedru, v rámci SPP bude příkazcem operace osoba zodpovědná za tento prvek nebo příslušný vedoucí katedry.

Vzorový příklad č. 5:

- Fakulta koupila nový přístroj, který bude využíván pouze pro výuku. Cena tohoto přístroje je 65 000 Kč bez DPH. Postup zaúčtování se zobrazením druhu daně a zdroje je uveden v tabulce 3.4.

Tab. 3.4 – Kompletní zaúčtování

Operace	MD	D	Daň	Částka	Měna	Útvar	Zdroj	SPP
Nákup majetku	042 xxx	321 xxx	I0	78 650	CZK	6 900	80	

Úhrada faktury 70 % vlastní zdroje	321 xxx	221 xxx		55 055	CZK	6 900		
Úhrada faktury 30 % poskytnuté dotace	321 xxx	221 xxx		23 595	CZK	6 900		
Čerpání poskytnuté dotace	901. 1xx	901 000		23 595	CZK			
Vlastní zdroje	911 xxx	901 000		55 055	CZK		80	

Zdroj: vlastní zpracování

Veškeré účetní operace se dějí v „IS SAP“ transakcí ZIN31O a dále v transakci MIRO, kde se zadá a zaúčtuje přijatá faktura. Majetek musí být vždy rozpočten na celé koruny.

Porovnání se soukromým sektorem: Podnikatelský subjekt neúčtuje nákup majetku přes účetní třídu 9 – FONDY, může si na vstupu uplatnit DPH v plné výši. Dalším rozdílem je, že nákup nemusí procházet tak velkým schvalovacím řízením.

3.4.2 Drobný majetek

Jedná se o drobný majetek koupený v rámci nově schváleného projektu. Při nákupu například i PC do 40 000 Kč v rámci projektu, je nutné vést výběrové řízení. Po vyhodnocení tohoto výběrového řízení tajemníkem dané fakulty je vybrán dodavatel, který nabídl nejnižší cenu. Každá položka, která bude v rámci projektu nakupována, musí být rozpočtována v projektu. O veškerém jednání musí být vedeny zápisy.

Vzorový příklad č. 6:

- V rámci projektu je koupen notebook a nákup v rozpočtován v ceně 37 510 Kč včetně DPH. Zaúčtování je zobrazeno v následující tab. 3.5

Tab. 3.5 – Zaúčtování nákupu notebooku

Operace	MD	D	Daň	Částka	Měna	Útvar	Zdroj	SPP
---------	----	---	-----	--------	------	-------	-------	-----

Nákup notebooku	501 974	321 xxx		32 563	CZK	6 900	33	999 999 999
Uplatnění DPH	343 021	321 xxx	KJ	4 947	CZK	6 900		
Úhrada faktury	321 xxx	221 xxx		37 510	CZK	6 900		
Zařazení do evidence	974 000	999 100		32 563	CZK			

Zdroj: vlastní zpracování

Jelikož jde o nákup drobného majetku, pro daný projekt, a ne pro vzdělávací činnost, může fakulta použít pro uplatnění odpočtu DPH na vstupu koeficientem. Koeficient činí 76 %.

Z hlediska porovnání se soukromým sektorem, je uvedeném případě účtování soukromého sektoru odlišné pouze v zaúčtování zařazení majetku, kdy soukromý sektor bude zařazovat majetek v 7. účtové třídě na rozdíl od VVŠ, které to účtují v 9. účtové třídě.

3.5 Tiskopis – Vypořádání dotací a příspěvku se státním rozpočtem za rok 201x

Tento formulář musí všechny VVŠ na konci každého kalendářního roku v rámci roční uzávěrky vyplnit. Každá fakulta si vyplní své projekty a rektorát univerzity potom předává informace souhrnně za celou VVŠ. Formulář se týká dotací se zdrojem krytí 33, 39 a 32. Ve většině případů se jedná o zdroje krytí u projektů dotovaných v rámci Grantové agentury České republiky (dále jen GAČR) a na zdroje krytí u projektů financovaných od Technologické agentury České republiky (dále jen TAČR). V každém sloupečku je popsáno, co do každého z nich patří. Na obr. 4.5 je znázorněn vzor tiskopisu.

Obr. 4.5 – Vypořádání dotací a příspěvku se státním rozpočtem za rok 20..

Součást:

Poskytovatel	název projektu	zdroj	SP P	č. projektu	převod do FÚUP v Kč	vratka v Kč	zdůvodnění vrácení prostředků

- **Poskytovatel** – TAČR, GAČR.
- **Název projektu** – přesný název projektu, pod kterým je projekt příslušnou agenturou schválen. V případě, že není název jasný či správný, je možno si jej zkontrolovat na webových stránkách: <http://gacr.cz/seznam-podporenych-projektu>. Pro usnadnění vyhledávání si sloupeček může uchazeč seřadit podle abecedy a taktéž může vyhledat požadovanou VVŠ. Nakonec je možné vyhledat příslušnou fakultu a zkontrolovaný název tak zapsat do tabulky.
- **Zdroj** – Na začátku této kapitoly jsou uvedeny hodnoty buď 33, 32 nebo 39. Projekty dotované z GAČR se ve velké míře týkají zdroje 33.
- **SPP** – Číslo projektu a přidělená příslušná fakulta, pod kterými se účtují všechny finanční operace v rámci daného projektu.
- **Číslo projektu** – pokud není známo, je možno jej nalézt na výše uvedené webové stránce v první kolonce.
- Další dvě kolonky se týkají **finanční stránky**. Finanční vyúčtování vychází z IS SAP programu při zadání čísla SPP do transakce „ZCOV02“ nebo v transakci „ZCOV01“. Ukázkový řádek pro ilustraci je referován na obr. 8. Originál formuláře je přílohou č. 11 této bakalářské práce.

Obr.3.6 – Ukázka z fondů financovaných GAČR

Seznam podpoř

Seznamy projektů, které u najdete zde:

V této tabulce je možné vyhledávat dvou a více textových řetězců oddě

STANDARDNÍ

Show 15 entries

Registrační číslo	Navrhovatel
18-00178S	prof. RNDr. Lubo: Brim, CSc.

Zdroj: Srov. GAČR. Seznam podpořených projektů [online]. [cit. 2018-05-25].
Dostupné z: <https://gacr.cz/seznam-podporenych-projektu/>

4.6 Formulář – Zahraniční aktivity

V rámci roční uzávěrky musí VVŠ také vyplnit formulář týkající se zahraničních pracovních cest, vyplacených stipendií zahraničním studentům. Každá fakulta si vyplní formulář podle svých údajů v účetnictví, rektorát VVŠ následně sestaví jeden formulář za celou VVŠ, který odešle do 31. 1. na ministerstvo školství. Následující formulář detailně popisuje každou vyplňovací kolonku. Zmenšená tabulka je na obrázku 4.7, originál formuláře je možné najít jako přílohu č. 12 k této práci.

Organizace	Zahraniční pracovní cesty v r. 2017			Ostatní zahraniční aktivity v r. 2017			Zahraniční aktivity celkem
	z rozpočtu kapitoly 333	z ostatních zdrojů	celkem	z rozpočtu kapitoly 333	z ostatních zdrojů	celkem	
Úřad ministerstva							
VVŠ							
PŘO							
OPŘO							
ČŠI, VSC, CZVV							
Celkem							

Obr. 9 – Zahraniční aktivity (mimo ZRS a mimo podpory českého kulturního dědictví)

VVŠ vyplňuje řádek, týkající se VVŠ, v uvedeném tiskopise je to druhý řádek.

V oddíle **Zahraniční pracovní cesty** jsou údaje o finančním vypořádání pracovních zahraničních cest zaměstnanců. Týká se to údajů o jízdném (vlaky, letenky atd.) a ubytování. Tyto položky je možné najít na účtech 512 xxx (cestovné). Do jednotlivých sloupečků, je nutné tyto údaje dále rozčlenit podle zdrojů.

Do prvního sloupečku – z rozpočtu kapitoly 333, budou uvedené údaje z účtů cestovné, které mají zdroje 10; 11; 30; 31; 32.

Do druhého sloupečku – z ostatních zdrojů, budou uvedené údaje také z účtů cestovné, ale se zdrojem 12; 19; 33.

Třetí sloupeček je součtovým sloupcem u *.....* *Zdroj: interní materiál*

V oddíle **Ostatní zahraniční aktivity** jsou vypisovány údaje o ostatních nákladech v rámci zahraničních pracovních cest (např. kopírování, parkování, jízdné apod.) Tyto údaje je možné najít na účtech účtové skupiny 518 – ostatní náklady.

Sloupeček – z rozpočtu kapitoly 333, je nutné uvádět tyto údaje z účtů 518 xxx, spojené se zdrojem 10; 11; 30; 31; 32; 16.

Sloupeček – z ostatních zdrojů, jsou také údaje z účtů 518 xxx, ale se zdrojem 12; 19; 33. Tento sloupeček obsahuje i údaje o vyplaceném stipendiu zahraničním studentům.

Ve třetím sloupečku je uveden součet předchozích dvou. Poslední sloupeček poskytuje celkový součtový údaj v tis. Kč.

3.7 Rozbor hospodářské činnosti VVŠ

Tato oblast se zaměřuje na účetnictví pouze částečně, kdy u soukromého subjektu spadá veškerá činnost do ekonomických aktivit na rozdíl od VVŠ. Hospodářské činnosti se dělí na:

- **Doplňková činnost** – je to činnost, jenž vychází ze stanov a zřizovací listiny VVŠ. Tato činnost však nesmí v žádném případě jakýmkoliv způsobem ovlivňovat nebo narušovat hlavní činnost organizace. Realizovaná plnění jsou z hlediska DPH buď zdanitelná, nebo osvobozená od daně. (Fitříková a Musilová, 2013, s. 16)
- **Ekonomická činnost** – ekonomickou činností je myšleno i využívání jednak hmotného, ale i nehmotného majetku, pro získání příjmů. (Pitner a Benda, 2013, s. 39)

3.8 Opravné položky u VVŠ a podnikatelských subjektů

Jak podnikatelské subjekty, tak i VVŠ, mohou tvořit opravné položky k pohledávkám. U VVŠ vzhledem k tomu, že jde o veřejně prospěšného poplatníka, je nárokování uplatnění opravných položek trochu jiné. V této kapitole budou probrány nároky uplatnění opravných položek k pohledávkám u obou subjektů.

3.8.1 VVŠ

U tvorby opravných položek k pohledávkám vycházíme z § 24 odst.2 písm. i zákona o dani z příjmu (dále jen ZDP) a § 8 - §8 c zákona 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Opravné položky můžeme vytvářet jen k těm pohledávkám, které byly zahrnuty do výnosů a byly předmětem daně z příjmu, dále lze tvořit opravné položky pouze k těm pohledávkám, které vznikly po 31.12.1994. Další podmínkou je, že účetní jednotka musí vést účetnictví. Tvorba opravné položky je až do výše zůstatkové ceny pohledávky. Zanikají v období, kdy pominuly důvody jejich tvorby. Tzn. buď dlužník pohledávku uhradil, nebo soud rozhodl o jejím zániku.

Při účetní závěrce, a u VVŠ je to vždy k 31.12. musí proběhnout dokladová inventura účtů pohledávek, jenž účetní jednotce následně slouží v daňovém řešení neuhrazených pohledávek, a zároveň jako evidence neuhrazených pohledávek.

Jednotlivé typy opravných položek jsou také evidovány v rámci daňového přiznání právnických osob, na str. 4, tabulka C odd. a, viz následující Tab. 3.8

Tab. 3.8 Ukázka z daňového přiznání-evidence opravných položek

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách - vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává přiznání	xxxxx	
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání	xxxxx	
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona	xxxxx	

02]

Opravné položky k pohledávkám můžeme tvořit v následujících čtyřech případech:

- a) dle § 8 ZoR – za dlužníky v insolvenčním řízení
- b) dle § 8a ZoR – nepromlčené pohledávky splatné po 31.12.1994
- c) dle § 8b ZoR - ručení za celní dluh
- d) dle § 8c ZoR – max. 100 % neuhrazené hodnoty pohledávky vyjma příslušenství.

ad a) Jsou to daňově uznatelné náklady, a to až do výše neuhrazené hodnoty nepromlčené pohledávky, ale tato pohledávka musí být řádně přihlášena v insolvenčním řízení. V případě, že insolvenční správce či věřitel nebo dlužník pohledávku popře a soud těmto osobám popření pohledávky přiznal, opravná položka k pohledávce se ruší.

ad b) Do této kategorie patří pohledávky vzniklé do 31.12.2013. Opravné položky k těmto pohledávkám se tvoří v období, ve kterém daňový subjekt podává přiznání k dani z příjmu podle *Čl. IV zákona 261/2007 Sb, o stabilizaci veřejných rozpočtů ve znění pozdějších předpisů, přechodné ustanovení bod 3²³*, to znamená, že tvorba opravných položek pokračuje podle znění zákona o rezervách platného do 31.12.2007.

Opravné položky tvoříme v následujících dvou krocích:

- Do výše 20 % po uplynutí 6 měsíců od splatnosti, a to, aniž bychom museli, jakkoliv řešit vymožení této pohledávky.
- Můžeme tvořit vyšší opravné položky, abychom daňově odepsali víc z neuhrazené, ale zdaněné pohledávky, v tomto případě, ale musíme provést ze zákona tyto kroky:
 - Vyvolat soudní řízení
 - Vyvolat rozhodčí řízení dle § 216/1994 Sb. o rozhodčím řízení
 - Vyvolat správní řízení dle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád

Zákon zde přesně stanovuje procentní sazbu opravné položky, po uplynutí 6 měsíců od splatnosti.

²³ Komrsková, Sofia, Stuchlíková Helena: Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka, Anag., Olomouc 2016 str. 136

Ve vymezených případech lze vytvořit opravné položky až do 100 % neuhrazené pohledávky, ale na nesměla být již tvořena opravná položka podle jiných ustanovení zákona o rezervách a dále musí pohledávky splňovat následující podmínky:

1. nesmí být za společníky, akcionáři, členy družstev za upsaný kapitál, nesmějí být odepsány na vrub výsledku hospodaření.
2. Výše pohledávky bez příslušenství nesmí být vyšší než 30 000 u jednoho a téhož subjektu.
3. od data splatnosti uplynulo min. 12 měsíců.

Tvorba opravných položek u VVŠ je komplikovaná tím, že pohledávky zde mohou vznikat v rámci hlavní činnosti, ale i hospodářské činnosti a jakákoliv klasifikace²⁴ – teď ano, nyní lze tvořit a nyní nelze tvořit může být zavádějící.

3.8.2 Podnikatelské subjekty

U podnikatelských subjektů jsou pohledávky na rozdíl od VVŠ vždy s hospodářské činnosti, která patří do výnosů daného daňového subjektu a je zdrojem daně z příjmů. Při tvorbě opravných položek k pohledávkám, tedy nemusí zjišťovat, zda byly předmětem daně z příjmů nebo ne.

Zákonodárná legislativa, postup tvorby opravných položek a procentní tvorba opravných položek je stejná jako u VVŠ.

Účtování opravných položek.

1. Podnikatelské subjekty:

a) tvorba opravných položek k pohledávkám MD 559 D 391

b) čerpání opravných položek k pohledávkám MD 391 D 559

Při účtování vycházíme z Českých účetních standardů pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 500/2002 Sb. číslo účetního standardu 005.

2. VVŠ:

a) tvorba opravných položek k pohledávkám MD 559 D 941

b) čerpání opravných položek k pohledávkám MD 941 D 559

²⁴ Komrsková, Sofia, Stuchlíková Helena: Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka, Anag., Olomouc 2016 str. 140 - 141

Při účtování vycházíme z Českých účetních standardů pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 504/2002 Sb. číslo standardu 407.

Účty opravných položek nesmí mít nikdy aktivní zůstatek, tzn. že se rozpouští maximálně do výše vytvořené opravné položky

Na závěr kapitoly o opravných položkách si tvorbu opravných položek ukážeme na příkladech.

Vzorový příklad č.7:

Daňový subjekt eviduje následující 3 neuhrazené pohledávky u 3 firem, u VVŠ předpokládáme, že jsou myšleny pohledávky, které spadaly do daně z příjmů. Podnikatelský subjekt má stejně jako VVŠ zdaňovacím obdobím kalendářní rok.

1. u obchodní společnosti **AB s.r.o.** evidujeme pohledávky ve výši 52 300 Kč, jejichž splatnost byla 28.7.2013

2. u obchodní společnosti **KL a.s.** jde o pohledávku dosahující hodnoty 68 500 Kč, jejíž splatnost byla 5.10.2015

3. u obchodní společnosti **TU s.r.o.** máme v evidenci pohledávku ve výši pouze 7 500 Kč, splatnost byla 5.3.2016

Řešení:

Obchodní společnost AB s.r.o.,

Jelikož splatnost byla v roce 2013, budeme postupovat podle legislativy platné v roce 2013.

1. opravná položka – po uplynutí 6 měsíců, tedy až v následujícím daňovém období 2014, a to ve výši 20 % tj. 10 460 Kč.

K dalším tvorbě můžeme přistoupit, až bylo-li zahájeno rozhodčí řízení, předpokládejme, tedy že bylo.

2. opravná položka - po 12 měsících od splatnosti a do výše 33 % hodnoty, ale jelikož již bylo uplatněno 20 %, tak jen rozdíl tedy 13 % což činí 6 799 Kč.

Ve zdaňovacím období 2014 daňový subjekt uplatnil tvorbu opravných položek k pohledávkám v celkové výši 17 259 Kč. Tuto částku vykáže na ř. 7 viz Tab. 4.8

3. opravná položka - bude vytvořena v roce 2015, tedy v následujícím zdaňovacím období, a to po uplynutí 18 měsíců od data splatnosti, a to do výše až 50 % hodnoty

pohledávky, ale protože jsme již na 33 % vytvořili, opravná položka bude ve výši 17 % a to ve výši 8 891 Kč.

4. opravná položka - bude v témže zdaňovacím období 2015, 24 měsíců od splatnosti, a bude ve výši až 66 % hodnoty. Daňový subjekt již uplatnil 50 %, proto tato tvorba bude ve výši 16 % její hodnota bude 8 368 Kč.

Hodnota daňově uznatelných rozpuštěných opravných položek k pohledávkám bude v roce 2015 ve výši 17 259 Kč, a bude uvedena na řádku 7 viz Tab. 4.8

5. opravná položka – jenž bude ve zdaňovacím období 2016 a to po uplynutí 30 měsíců od data splatnosti, a bude ve výši až 80 %, na 66 % máme již vytvořeny opravné položky, nyní tedy vytvoříme na zbývajících 14 % 7 322 Kč

6. opravná položka – je poslední opravnou položkou, bude tedy až do výši 100 %, vytvoříme tedy ve výši zbývajících 20 %, 10 460 Kč.

Opravnou položku č.5 a č.6 budeme vést již v podrozvahové evidenci, ale vytvořené opravné položky budou uvedeny v daňovém přiznání za rok 2016, a to na řádku 7 viz. Tab. 4.8

Obchodní společnost KL a.s.

Zde budeme tvořit opravnou položku pouze 2x. Splátnost pohledávky je nabytí novely zákona o rezervách.

1. opravná položka – po 18 měsících od splatnosti, tj. 7.4.2017 ve výši 50 %, to je 34 250 Kč

2. opravná položka - po 30 měsících od data splatnosti tj. 7.4.2018 a vytvoříme ji ve výši zbývajících 50 % hodnoty pohledávky.

Ve zdaňovacím období 2016 nelze k této pohledávce tvořit opravné položky a ani nebude uváděna v daňovém přiznání za rok 2016, poprvé ji uplatíme v daňovém přiznání za rok 2017.

Obchodní společnost TU s.r.o.

12 měsíců od splatnosti této pohledávky uplyne v roce 2017, a protože to máme jedinou pohledávku za touto firmou a je nižší než 30 000 Kč, můžeme vytvořit v roce 2017 opravnou položku k vše uvedené pohledávce v celé výši 100 % tedy celých 7 500 Kč.

V níže uvedené Tab.4.8 a uvidíme kde jsou rozdíly, a kde naopak je tvorba opravných položek stejná.

V níže uvedené Tab.3.8 a uvidíme kde jsou rozdíly, a kde naopak je tvorba opravných položek stejná.

Tab.3.8 Rozdíly

údaj	VVŠ	Podnikatelský subjekt
Povinnost vést účetnictví	Ano	Ano
Zdaňovací období = kalendářní rok	Ano – musí být	Ne – nemusí být, může být hospodářský rok
Opravné položky pouze k pohledávkám	Ano	Ne – může tvořit i jiné (k zásobám, fin.majetku)
Oblast pohledávek	Pouze ekonom. činnost	Vše, vše je ekonomickou činností
Legislativa	Stejná	Stejná
Účtování opravných položek	Sk 94	Sk. 55
Vnitřní směrnice pro tvorbu opravných položek	Ano	Ano

Zdroj: vlastní zpracování

Jak můžeme z tabulky, jsou oblasti, kde jsou podmínky pro oba subjekty stejné, ale i oblasti kde se liší.

3.9 Účtová osnova

V této kapitole bude věnována směrným účtovým osnovám, a to jak směrné účtové osnově

pro podnikatele, která je přílohou č.13, tak směrné účtové osnově pro VVŠ – příloha č.14, porovnáme rozdíly a na závěr kapitoly bude přidán náhled a názory autorky bakalářské práce k oběma účtovým osnovám. U každé účtové třídy budou názorně uvedeny nejvíce odlišné nebo chybějící účty, s označením, které subjektu se týkají.

Účtová třída 0:

Podnikatelské subjekty mohou vytvářet i jiné opravné položky než jen k pohledávkám, v účtové třídě 0, mají na to skupinu 09, kde účtují opravné položky. Tato skupina, vzhledem k tomu, že VVŠ jiné, než opravné položky k pohledávkám nemohou tvořit, by byla zbytečná.

Ukázka účtů skupiny 09 u podnikatelských subjektů:

091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku

092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku

093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku

094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku

095- Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek

096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová třída 1:

VVŠ účtují poskytnuté zálohy na materiál v účtové skupině 14, naopak u podnikatelských subjektů účtová skupina 14 není, tyto účtují poskytnuté zálohy na materiál ve skupině 15. Podnikatelské subjekty účtují ve skupině 19 opravné položky, u VVŠ tato skupina není, byla by nevyužitá.

Účtová skupina 14 u VVŠ – Záloha na zásoby

141 – Poskytnuté zálohy na materiál

142 – Poskytnuté zálohy na zboží

Účtová skupina 15 u podnikatelských subjektů - Poskytnuté zálohy na zásoby

151 – Poskytnuté zálohy na materiál

152 – Poskytnuté zálohy na zvířata

153 – Poskytnuté zálohy na zboží

Vidím, že účty jsou stejné, ale rozdílná účtová skupina.

Účtová třída 2:

Jediný rozdíl v této účtové třídě je u účtové skupiny 29 pro podnikatelské subjekty, kdy účetní jednotky v této skupině účtují opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku. Tato účtová skupina by byla u VVŠ zbytečná, proto ji ani v účtové osnově nemají.

Účet 291 – opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3:

Rozdílnost v účtování ve třetí účtové třídě, která se zabývá zúčtovacími vztahy je ve skupině 35 – pohledávky za společníky, jak už název účtové skupiny říká, podnikatelské subjekty zde účtují pohledávky za společníky, pohledávky za upsaný základní kapitál, VVŠ zde neúčtuje pohledávky za společníky a ani za upsaný vlastní kapitál, protože o těchto položkách ze svého titulu ani neúčtuje. VVŠ v této skupině vůbec neúčtuje.

Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky

351 – Pohledávky – ovládající a řídicí osoba

352 – Pohledávky – podstatný vliv

353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál

354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty

355 – Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva

358 – Pohledávky za společníky sdružení

Účtová třída 4:

Podíváme-li se na název účtové třídy-kapitálové účty a dlouhodobé závazky a na osnovu této účtové třídy, vidíme, že v této účtové třídě se účtují kapitálové transakce a jsou zde kapitálové účty. U VVŠ tuto účtovou třídu z tohoto důvodu nenajdeme. VVŠ nemají žádný základní kapitál, tvorby fondů účtují v jiné účtové třídě, jak posléze zjistíme.

Účtová třída 5:

V této účtové třídě účtují náklady, účtují podnikatelské subjekty v účtové skupině 56 finanční náklady, VVŠ tuto skupinu vůbec nemají. V účtové skupině 58 účtují VVŠ členské příspěvky – nepovinné členství, podnikatelské subjekty v této skupině účtují aktivace a změny stavu.

Účtová skupina 58 – VVŠ:

582 – Poskytnuté členské příspěvky – nepovinné členství

Účtová skupina 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace

581 – Změna stavu nedokončené výroby

582 – Změna stavu polotovarů vlastní výroby

583 – Změna stavu výrobků

584 – Změna stavu zvířat

585 – Aktivace materiálu a zboží

586 – Aktivace vnitropodnikových služeb

587- Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku

588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

589 – Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

Účtová třída 6:

Tak jak jsme neměli v páté účtové třídě u VVŠ skupinu 56 – finanční náklady, nemáme u ní ani ve třídě šesté skupinu 66 – finanční výnosy.

Účtová skupina 66 – podnikatelské subjekty

661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

662 – Úroky

663 – Kursové zisky

664 – Výnosy z přecenění cenných papírů

665 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

666 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku

667 – Výnosy z derivátových operací

668 – Ostatní finanční výnosy

Účtová třída 7:

Podnikatelské subjekty v této třídě povinně účtují při otevírání a uzavírání účtů a účtují zde zisk nebo ztrátu, VVŠ zde sice účtují, ale účty používají dle vlastního vnitřního předpisu.

701 – Počáteční účet rozvážný

702 – Konečný účet rozvážný

710 – Účet zisku a ztrát

VVŠ zde účtují své vnitronáklady a vnitrovýnosy, což jsou pohyby mezi fakultami.

Účtová třída 9:

Třída 9 – vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty, a jak již tento název účtové třídy u VVŠ j napovídá, je protiváhou účtové třídy 4 u podnikatelských subjektů, které tuto třídu vůbec nemají. VVŠ v této účtové třídě výsledky hospodaření, fondy a další. Pro názornost zaúčtování hospodářského výsledku u podnikatelského subjektu je na účtu 431 a u VVŠ je také na účtu končícím 31, ale je to účet 931.

K účtové třídě 7, a to k účtům 701 a 702, máme v této účtové třídě protiúcty a to účty 961 – počáteční účet rozvážný a 962 – Konečný účet rozvážný.

Jak je vidět, tak tato účtová třída u VVŠ je protistranou i k účtové třídě 7 u podnikatelských subjektů.

Návrh na změny nebo doplnění účtové osnovy:

1. Autorka práce by sjednotila čísla účtové skupiny pro zaúčtování poskytnutých záloh pro oba subjekty, a to na skupinu 14, protože ve směrné účtové osnově pro podnikatele tato skupina není.

Zdůvodnění:

Byla by lepší porovnatelnost u obou subjektů. Máme-li se dívat na obsahově stejné účty, ale každý v jiné účtové skupině, může to být zavádějící i když jsou to dva různé subjekty účtující podle různé vyhlášky, oba vycházejí ze stejného zákona a to zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, proto pokud jsou náplně účtů obsahově stejné, měly by být ve stejné účtové skupině u obou subjektů, navíc když v účtové osnově pro podnikatele není.

2. V účtové třídě 5 a 6 mi u VVŠ chybí účtová skupina pro zaúčtování finančních nákladů, přidala bych alespoň jeden účet pro každou účtovou skupinu pro VVŠ. Mohly by být v účtové osnově VVŠ, v účtové třídě 5, skupina 56 alespoň účty 562 – úroky a 568 – ostatní finanční náklady a v šesté účtové třídě., skupina 66 účty 662 – přijaté úroky a 668 – ostatní finanční výnosy.

Zdůvodnění:

Účty v účtové skupině 56 nám udávají základní finanční náklady daňového subjektu, ve skupině 66 zase naopak finanční výnosy daňového subjektu, pokud tam nejsou, nemusí subjekt přesně vědět, jaké má v této nákladové skupině skutečné náklady, a naopak ve výnosové skutečné finanční výnosy a nemůže je tedy vzájemně porovnat.

ZÁVĚR

Obsah bakalářské práce patří k orientačním cílovým pracím, kde autorka této práce vypracovala tzv. interní dokumentaci specifikace účetnictví u svého zaměstnavatele. Tato dokumentace je tvořena formou návodu a řeší problematiku obtížného zjišťování účetních informací, jak se, co dělá v účetním sektoru soukromém nebo VVŠ. Podstatná část obsahu bakalářské práce, zejména praktická oblast práce, čerpá informace, doporučení a vědecko-účetní analýzu, metodiky a příklady z praxe a z této zpracované Interní dokumentace specifikace účetnictví.

Cílem práce bylo vypracovat komparaci účetnictví subjektu soukromého s účetnictvím VVŠ, kdy autorka rozděluje práci na dva sektory, praktický a teoretický. Teoretická oblast se věnuje popisové stránce tématu bakalářské práce a navazuje na praxi, kdy porovnává a analyzuje zvolené problémové oblasti z účetnictví VVŠ a soukromého sektoru. Metodologie práce vychází z vědecko-technických podkladů, ověřených účetních metod, interní dokumentace a z dlouholetých zkušeností autorky v účetnictví. Praktická část rozvíjí analýzu a komparaci i ve sféře DPH, dokládá praktické příklady z hlediska doporučeného uplatňování DPH ve vzdělávacím procesu. Nechybí v obsahu ani využití metod, jako je abstrakce, syntéza, dedukce a konečné zhodnocení analytických stránek vzhledem ke stanoveným cílům, zejména v posledních kapitolách praktické oblasti práce. Je zde věnována pozornost na aktuální témata v sektoru účetnickém VVŠ, kde je uvedeno mnoho příkladů z oblastí DPH a jeho praktickém uplatňování, dále příklady analýzy rozdílů mezi hospodářskou aktivitou VVŠ, ekonomickou činností a doplňkovou činností, účtování pořizování majetku v rámci vzdělávacího procesu a různých dalších projektů a grantů. Jednotlivé podkapitoly uvádějí aktuální účetní standardy a zákon o finanční kontrole, směrné účtové osnově, výkazů účetní závěrky a odpočtu ze základu daně apod. Práce zahrnuje i praktická doporučení a návody k vyplnění tiskopisů pro vypořádání dotací a příspěvku se státním rozpočtem za rok 201x, dále návrhy na změny z hlediska doplnění účtové osnovy apod. Výsledky práce byly v kapitolách a v závěru vyhodnoceny.

Zpracovaná bakalářská práce skýtá přínos v oblastech prakticko-účetnických a vědeckých, teoretických a pedagogických, metodologicko-účetnických, a to díky vypracování práce na základě dlouholetých zkušeností autorky z oblasti účetnictví.

ANOTACE

Bibliografický údaj: Zelinková, Irena. *Vybrané aspekty účetnictví veřejných vysokých škol a jejich komparace se soukromým sektorem*. Olomouc 2018. Bakalářská práce. Moravská vysoká škola Olomouc. Vedoucí práce: Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Název práce: Vybrané aspekty účetnictví veřejných vysokých škol a jejich komparace se soukromým sektorem

Autor: Irena Zelinková

Ústav: Ústav podnikové ekonomiky

Vedoucí práce: Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Abstrakt:

Cíl bakalářské práce je zaměřen na vypracování srovnání účetnictví v soukromém sektoru s účetnictvím veřejných vysokých škol. Výsledky práce byly v některých kapitolách a v závěru vyhodnoceny.

Obsah bakalářské práce je orientační cílová práce. Autorka této práce vytvořila „Interní dokumentaci specifikace účetnictví“ v rámci zaměstnání. Tato dokumentace řeší problematiku obtížného zjišťování účetních informací, jak se co dělá v účetním sektoru soukromém nebo VVŠ. Velká část bakalářské práce, zejména praktická oblast, používá informace a účetní analýzy, metodiky, doporučení a příklady z praxe a z této zpracované Interní dokumentace specifikace účetnictví.

Tato práce je metodologicky vypracována jako deskripce, analýza a komparace na základě praktických zkušeností autorky této bakalářské práce, dále na vědeckých účetních metodách a procedurách soukromého sektoru a veřejných vysokých škol. Teoretická oblast navazuje na aplikační část z reálné praxe ve formě popisové. Komparaci soukromého sektoru s účetnictvím VVŠ je věnována praktická část bakalářské práce. Praktická sféra zahrnuje taktéž i analýzu vybraných problémových oblastí z účetnictví VVŠ a soukromého sektoru. Jsou zde řešeny i problémy z oblasti DPH a vysvětleny rozdíly při uplatňování DPH. Je zde uvedeno mnoho příkladů z oblastí DPH a jeho praktickém uplatňování, dále příklady analýzy rozdílů mezi hospodářskou aktivitou VVŠ, ekonomickou činností a doplňkovou činností, účtování pořizování majetku v rámci vzdělávacího procesu a různých dalších projektů a grantů.

V bakalářské práci je využita řada dalších metodik, jako je abstrakce, syntéza, dedukce a závěrečné vyhodnocení autorky vzhledem k problémům v účetní praxi a k dosažení stanovených cílů. Tato bakalářská práce je přínosem teoretickým, jenž je pojednán v úvodu teorie a taktéž v praktické části. Další přínos je vědecko-účetnický, pedagogický, metodologický a praktický díky zpracování práce na základě dlouholetých zkušeností autorky z oblasti účetnictví.

Klíčová slova:

komparace a analýza účetnictví v soukromém sektoru a veřejných vysokých školách, uplatňování DPH, opravné položky u veřejných vysokých škol a podnikatelských subjektů, účetní standardy a právní úprava, historie účetnictví, účtové třídy, výkazy účetní uzávěrky.

Title: Selected Aspects in Accountancy of the Public Universities and their Comparison with the Private Sector.

Author: Irena Zelinková

Department: Ústav podnikové ekonomiky

Supervisor: Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Abstract:

The aim of the bachelor thesis is focused on a comparison of accounting in the private sector with the accounting of public universities. The results of the work were evaluated in some chapters and in the end.

The content of the bachelor thesis is an indicative target work. The author of this work has created the "Internal Documentation Specification of Accounting" within the job. This documentation addresses the issue of difficult discovery of accounting information, how to do what is done in the private accounting sector or in the accounting sector of public universities. A large part of the bachelor thesis, especially the practical area, uses information and accounting analyzes, methodologies, recommendations and examples from practice and from this processed Internal Documentation Specification of Accounting.

This work is methodologically elaborated as a description, analysis and comparison based on the practical experience of the author of this thesis and also on the scientific accounting methods, procedures of the private sector and public universities. The theoretical area follows the application part from the real practice in the form of descriptive. The practical sphere of the bachelor thesis is dedicated to a comparison of the private sector with

the accounting of public universities. This practical area also includes the analysis of selected problem areas from the public universities and the private sector accounting. It also solves the problems of VAT and explains the differences in the application of VAT. There are some examples of VAT and its practical application, examples of the analysis of the differences between the economic activity of public universities and complementary activities, accounting of the acquisition of property within the educational process and various other projects and grants.

The bachelor thesis uses a lot of other methodologies, such as an abstraction, synthesis, deduction and a final evaluation of the author in the relation to problems in accounting practice and to achieve the stated goals. This bachelor thesis is a theoretical contribution, which is discussed at the beginning of the theory and also in the practical part. Another benefit is a scientific-accounting, pedagogical, methodological and practical thanks to work on the basis of years of experience of the author in the field of accounting.

Keywords:

comparison and analysis of accounting in the private sector and public universities, application of VAT, adjustments items to public universities and business entities, accounting standards and legislation, accounting history, accounting classes, accounting statements.

POUŽITÁ LITERATURA

1. BENDA, Václav a Ladislav PITNER, *Daň z přidané hodnoty s komentářem 2017*. 11.vyd.Olomouc: ANAG,2017, 856 s. ISBN 978-80-7554-089-8
2. DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan Stejskal. *Nevýdělečné organizace v praxi*. 1.vyd.Praha: Wolter Kluwer,2016. 288 s. ISBN 978-80-7552-042-5.
- 3.DVOŘÁK, Bohdan a Jana DVOŘÁKOVÁ. *Zákon o finanční kontrole v praxi a předpisy související*. Pardubice: Nakladatelství Český a moravský účetní dvůr, 2003.261 s. ISBN 80-903246-0-6.
- 4.ELÍŠKOVÁ, Anna a Ivana NOVÁKOVÁ. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. 1.vyd.Praha: BOVA POLYGON, 2005. 184 s. ISBN 80-7273-124-6.
- 5.JANHUBA, Miloslav. *Základy teorie účetnictví*.1.vyd. Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2005, 218 s. ISBN 80-245-0852-4.
- 6.4.JURÁŇOVÁ, Hana a Karolína JUHÁSZOVÁ. *Účetnictví pro veřejnou správu v příkladech + CD*. Olomouc: ANAG, 2017. Účetnictví (ANAG). 637 s. ISBN 978-80-7554-085-0
- 7.KOMRSKOVÁ, Sofia a Helena STUHLÍKOVÁ. *Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka*. Olomouc: ANAG, 2016. 239 s. ISBN 978-80-7554-051-5.
- 8.KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*.20.vyd. Praha: Bova Polygon,2012. 440 s. ISBN 978-80-7554-011-9.
- 9.KREJČÍŘÍK, T, a kolektiv UP v Olomouci. *Výroční zpráva University Palackého 2016* [online]. Vydání české. Olomouc: VUP, 2017 [cit. 2018-05-25], 106 s. Dostupné na WWW: <<http://www.upol.cz>>. ISBN 978-80-244-5205-0.
- 10..MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech*.1.vyd. Praha: Grada, 2012., 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.
- 11.PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16.vyd.Olomouc: ANAG,2016.1039 s. ISBN:978-80-7554-011-9
- 10.PILÁTOVÁ, Jana. *Zákon o účetnictví s komentářem*. Praha: Grada Publishing, 2016, 104 s. ISBN 978-80-271-0430-7.
- 12..REKTOŘÍK, Jaroslav.*Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2010. 188 s.ISBN 978-80-86929-54-5.
13. VELÍŠKOVÁ, Anna a Ivana NOVÁKOVÁ. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. Praha: BOVA POLYGON, 2005. 183 s. ISBN 80-7273-124-6.

POUŽITÁ LEGISLATIVA

1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví In. Sbírka zákonů 12.12.1991
2. Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách) In. Sbírka zákonů 22.4.1998
3. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty In. Sbírka zákonů 1.4.2004
4. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů In. Sbírka zákonů 20.11.1992
5. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) In. Sbírka zákonů 9.8.2001

POUŽITÉ INTERNTOVÉ ZDROJE

1. GAČR. *Seznam podpořených projektů* [online]. [cit. 2018-05-25]. Dostupné z: <https://gacr.cz/seznam-podporenych-projektu/>
2. ASPEKT. *Daňové formuláře* [online]. [cit. 2018-05-25]. Dostupné z: <http://www.danovapriznani.cz/ucetni-zaverky-pro-ostatni-ucetni-jednotky>
3. MENŠÍK, M., *Finanční účetnictví I* Dostupné z <https://stag-mvso.zcu.cz/portal/studium/moje-studium/studijni-materialy> [cit. 2017-09-25].

POUŽITÁ PERIODIKA

1. ÚZ: *České účetní standardy*. Ostrava: Sagit, 2018, 2018(1253)
2. ÚZ: *Účetnictví neziskových organizací*. Ostrava: Sagit, 2017, 2017(1175)
3. *Účetnictví a daně*. Olomouc: Anag, 2017, 2017(4)

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č.1 Seznam použitých zkratk

Příloha č 2 Seznam použitých účtů

Příloha č 3 Schéma realizace řídicí kontroly

Příloha č 4 Výkaz zisku a ztrát pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 504/2002 Sb.

Příloha č 5 Výkaz zisku a ztrát pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 500/2002 Sb.

Příloha č 6 Rozvaha pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 504/2002 Sb.

Příloha č 7 Rozvaha pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky 500/2002 Sb.

Příloha č 8 Daňový doklad – školení Rakousko

Příloha č 9 Vypořádání dotací a příspěvku

Příloha č 10 Zahraniční aktivity

Příloha č 11 Směrná účtová osnova pro podnikatele

Příloha č 12 Směrná účtová osnova pro neziskové organizace

Příloha č.13 Označení typu DPH při účtování v IS SAP

SEZNAM OBRÁZKŮ

2.3 a) Výkaz zisku a ztrát pro VVŠ

2.3.b) Výkaz zisku a ztrát pro podnikatelské subjekty

3.3 c) Rozvaha pro podnikatelské subjekty

3.3 d) Rozvaha pro VVŠ

3.1 faktura

3.5 tiskopis – vypořádání dotací a příspěvků

3.6 Ukázka – seznam podpořených projektů

3.7 Zahraniční aktivity

SEZNAM TABULEK

- 1.1 Účtování
- 1.2 Účtování zásob
- 1.3. Účtování finančních toků
- 1.4 Účtování aktivních a pasivních účtů 3. účtové třídy
- 1.5 Účtování kapitálových trhů
- 1.6 Účtování nákladů v 5. účtové třídě
- 1.7 Účtování výnosů v 6. účtové třídě
- 1.8 Účetní operace při uzavírání a otevírání účetních knih
- 1.9.Účtování v 9. účtové třídě – fondy
- 2.1 České účetní standardy, pro účetní jednotky účtující dle vyhlášky č.500/2002 Sb.
- 2.1.1 České účetní standardy, pro účetní jednotky účtující dle vyhlášky č.504/2002 Sb.
- 2.4 Řádek 251 Daňového přiznání pro právnické osoby
- 2.5 Ukázka daňového přiznání právnických osob
- 3.1 Účtování daňového dokladu za školení
- 3.2 Zaúčtování daňového dokladu za nákup
- 3.3 Zaúčtování pokladního příjmového dokladu za prodej
- 3.4 Kompletní zaúčtování – dlouhodobý majetek
- 3.5 Zaúčtování nákupu notebook

