

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

Specifika účetnictví nestátních neziskových organizací

Vypracovala: Bc. Martina Brůnová

Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

České Budějovice 2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Martina BRŮNOVÁ**

Osobní číslo: **E16751**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

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

Název tématu: **Specifika účetnictví nestátních neziskových organizací**

Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Primárním cílem neziskových organizací je naplňování poslání bez ohledu na dosažení přímého zisku. Spektrum nestátních neziskových organizací je nejen velmi rozmanité a metodicky nejednotné, ale i odlišné co se týká oblasti účetnictví a daní.

Cíl:

Cílem práce je analýza specifík účetnictví vybrané nestátní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. v oblasti účtování darů, dotací a prací s projekty a komparace s postupy účtování státní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Metodika:

Literární část práce vymezuje vznik a postavení neziskového sektoru v ČR. Dále se věnuje způsobům financování neziskových organizací a v oblasti účetnictví blíže popisuje problematiku darů, dotací a práce s projekty. Praktická část, zaměřená na zvolenou nestátní neziskovou organizaci, analyzuje vybrané oblasti účetnictví - dary, dotace, práce s projekty, a s porovnáním se státní neziskovou organizací analyzuje specifika ve vybraných oblastech. Závěr práce tvoří vyhodnocení analyzovaných specifických oblastí.

Použité metody - řízený rozhovor, pozorování, popis, komparace, analýza, syntéza.

Databáze - interní materiály vybrané nestátní neziskové organizace a státní neziskové organizace.

Osnova:

1. Neziskový sektor v ČR.
2. Způsoby financování neziskových organizací.
3. Účtování darů, dotací dle legislativních předpisů, práce s projekty.
4. Charakteristika vybrané nestátní neziskové organizace - Salesiánské středisko mládeže České Budějovice.
5. Analýza účtování darů, dotací, práce s projekty ve vybrané organizaci.
6. Specifika účtování oproti státní neziskové organizaci.
7. Vyhodnocení.
8. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

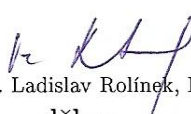
1. Dobrozemský, V. & Stejskal, J. (2015). *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer.
2. Engstrom, J. H. & Copley, P. A. (2001). *Essentials of accounting for governmental and not-for-profit organizations*. 6th ed. Boston: McGraw-Hill.
3. Kočí, P., Dolejšová Kabelová, K., Dolejš, M., Aujezdský, J., Lerchová, S. & Náhlovská, J. (2012). *Nevýdělečné organizace 2012: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2012*. 8th ed. Praha: Wolters Kluwer.
4. Pelikánová, A. (2016). *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing.
5. Stejskal, J., Kuvíková, H. & Mažátková, K. (2012). *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer.
6. Šedivý, M. & Medlíková, O. (2011). *Úspěšná nezisková organizace*. 2nd ed. Praha: Grada Publishing.
7. Tsapikidou, D. G. (2003). *Průvodce fondy EU pro neziskové organizace: cesta labyrintem financování EU*. Praha: European Citizen Action Service.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.**

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **13. ledna 2017**

Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2018**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 13. ledna 2017

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 12. dubna 2018

Obsah

1	Úvod a cíl práce.....	3
2	Neziskový sektor v ČR.....	4
2.1	Neziskový sektor a neziskové organizace.....	4
2.2	Neziskové organizace v ČR.....	8
2.2.1	Historie.....	8
2.2.2	Současnost.....	9
3	Způsoby financování neziskových organizací.....	13
3.1	Obecně o financování.....	13
3.2	Zdroje financování.....	13
3.2.1	Veřejné zdroje.....	14
3.2.2	Neveřejné zdroje.....	17
4	Účtování darů, dotací dle legislativních předpisů, práce s projekty.....	25
4.1	Účtování darů.....	25
4.1.1	Obecné postupy účtování darů.....	25
4.2	Účtování dotací.....	27
4.2.1	Obecné postupy účtování dotací.....	28
4.3	Práce s projekty.....	32
5	Metodika.....	33
6	Charakteristika vybrané nestátní neziskové organizace – Salesiánské středisko mládeže České Budějovice.....	35
6.1	Obecné informace o salesiánech a Salesiánském středisku mládeže v Českých Budějovicích.....	35
6.2	Ekonomický pohled na Salesiánské středisko v Českých Budějovicích.....	36
7	Analýza účtování darů, dotací, práce s projekty ve vybrané organizaci.....	40
7.1	Analýza účtování darů.....	40
7.1.1	Dary v organizaci.....	40
7.1.2	Analýza účtování darů v organizaci.....	40
7.2	Analýza účtování dotací.....	43
7.2.1	Dotace v organizaci.....	43
7.2.2	Analýza účtování dotací v organizaci.....	46
7.3	Práce s projekty.....	49
8	Specifika účtování oproti vybrané státní neziskové organizaci.....	52

8.1	Dary.....	52
8.2	Dotace	58
9	Vyhodnocení a diskuse.....	63
9.1	Dary.....	63
9.1.1	Přijaté dary.....	64
9.1.2	Poskytnuté dary.....	66
9.1.3	Diskuse.....	67
9.2	Dotace	71
9.2.1	Provozní dotace.....	72
9.2.2	Investiční dotace	73
9.2.3	Diskuse.....	76
10	Závěr	79
11	Summary and key words.....	82
12	Přehled použité literatury	83
13	Seznam obrázků, tabulek a grafů.....	86
14	Seznam použitých zkratek	89

1 Úvod a cíl práce

V dnešní době se téměř každý den setkáváme se slovem „zisk“. Toto slovo je ve svém ekonomickém významu slovem magickým. Jsou to podnikatelé, kteří se ženu za co nejvyšším ziskem a mnohdy nehledí napravo ani nalevo. Pak jsou tu ale i neziskové organizace, jejichž cílem není dosažení co nejvyššího finančního zisku, dokonce jejich cílem vůbec není dosažení zisku, ale usilovat o spokojenost a blaho lidí, pomáhat jim aj.

Mnozí lidé ani nevědí, co neziskové organizace jsou (nejsou schopni je odlišit od podnikatelů) a jak jsou v jejich životě důležité. Jejich významnost v životě člověka jistě tkví v tom, že existuje celá řada statků a služeb, které bychom bez existence neziskového sektoru vůbec nemohli spotřebovávat – nemohli bychom se vzdělávat, a jak by pak mohli nevzdělaní lidé budovat stát a demokracii, nemohli bychom se ve stáří uchýlit do různých domovů, kde o nás bude postaráno, děti, které ztratily svou rodinu, by se neměl kdo ujmout a takto bychom mohli pokračovat dál a dál.

V souvislosti s existencí neziskového sektoru je podle mě na místě zdůraznit, že lidé jsou svobodní – mimo jiné se mohou svobodně sdružovat a shromažďovat. Toto je u nás zakotveno v Listině základních práv a svobod, kde bychom se v článku 20 dočetli, že *„právo svobodně se sdružovat je zaručeno. Každý má právo spolu s jinými se sdružovat ve spolcích, společnostech a jiných sdruženích. Občané mají též právo zakládat politické strany a politická hnutí a sdružovat se v nich“*. Potvrzení toho, že lidé jsou svobodní, můžeme najít i na mezinárodní úrovni, konkrétně ve Všeobecné deklaraci lidských práv v článku 20, kde se píše, že každému je zaručena svoboda pokojného shromažďování a sdružování a že nikdo nesmí být nucen být členem nějakého sdružení.

Neziskové organizace mají v národním hospodářství své nezastupitelné místo – jsou výplní té části národního hospodářství, kterou nezabrali podnikatelé, resp. soukromý sektor a my buďme vděční za to, že je máme.

Cílem této diplomové práce je analýza specifík účetnictví vybrané nestátní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. v oblasti účtování darů, dotací a prací s projekty a komparace s postupy účtování státní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb..

2 Neziskový sektor v ČR

2.1 Neziskový sektor a neziskové organizace

Boukal & Vávrová (2007, s. 8) definují cíl neziskových organizací jako: *„úsilí o změnu chování a jednání člověka včetně zlepšení kvality jeho života i změnu celé společnosti. Cílem se rozumí žádoucí stav v budoucnosti, jež hodnotí rozhodovatel na základě pořádku preferencí jako žádoucí. Tento žádoucí stav v budoucnosti se může vztahovat na různé předmětové oblasti jako systémy nebo systémové části: podnikání, části podnikání, oblasti životního prostředí, relace podnikání v rámci oblasti životního prostředí apod.“*

Z názvu „neziskové“ by bylo možné odvodit a někdo by mohl nabýt mylného dojmu, že se jedná o organizace, které nedosahují zisku. To však není pravda. Hlavním předmětem těchto organizací sice je naplnění poslání (tj. poskytování obecně prospěšných služeb), není to tedy podnikání a dosažení zisku, ale i přes to neziskové organizace mohou dosahovat zisku v rámci vyvíjené hospodářské činnosti, který však není rozdělován mezi členy, ale je investován do hlavní činnosti či rozvoje organizace (Haltofová, 2011; Merlíčková Růžičková, 2013; Šedivý & Medlíková, 2011).

Podle Boukala & Vávrové (2007) je neziskový sektor velmi důležitý, protože dává občanům možnost projevit svou vlastní iniciativu – lidé se mohou sdružovat za jakýmkoliv účelem a mohou tak zajišťovat věci, o které se stát nemůže postarat. Neziskové organizace fungují také jako obrana proti totalitnímu režimu (občanská společnost s širokou škálou neziskových organizací zabezpečuje demokratický vývoj společnosti), vyplňují ta místa ve společnosti, která nezajímají stát ani podnikatele aj.

Při definování neziskových organizací se setkáváme s řadou kategorií, jejichž obsah se překrývá, případně které lze považovat za synonyma. Jde o neziskový, občanský, třetí a veřejný sektor. Neziskovým sektorem je soubor všech neziskových organizací v zemi, které vyhovují tzv. strukturálně-operacionální definici neziskových organizací L. M. Salamona a H. K. Anheiera. Podle nich jsou neziskové organizace:

- do určité míry institucionalizované,
- mají soukromoprávní povahu,
- ve vedení těchto organizací nemohou být úředníci a organizace se tak nemohou dostat k významné státní podpoře,

- nerozdělují zisk,
- samosprávné, autonomní,
- dobrovolné.

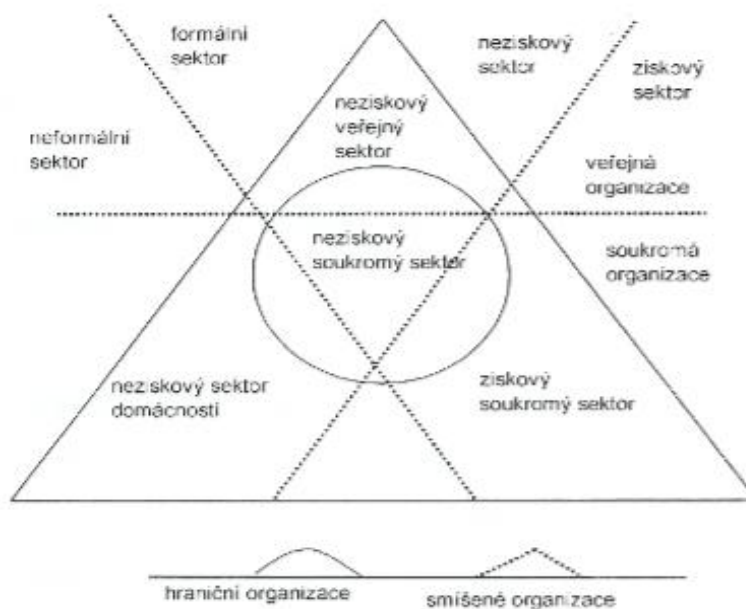
Z koncepce Salamona a Anheiera vyplývá, že je možné neziskový, občanský a třetí sektor považovat za synonyma. Odlišný je veřejný sektor, a to z hlediska zdrojů financování. V tomto případě je občanský sektor širší kategorií, která zahrnuje subjekty financované jak z veřejných, tak ze soukromých zdrojů. Veřejný sektor je částí národního hospodářství, která ve veřejném zájmu realizuje veřejné služby, představuje veřejnou část neziskového sektoru (Boukal & Vávrová, 2007).

Sektorové vymezení neziskového sektoru – národní hospodářství lze rozdělit:

- podle kritéria financování provozu a rozvoje na sektor ziskový a neziskový,
- podle kritéria vlastnictví na sektor soukromý (nestátní) a veřejný (státní),
- podle míry formalizace na sektor formální a neformální (Boukal & Vávrová, 2007).

Sektorové vymezení neziskového sektoru můžeme názorně vidět na obrázku č. 1.

Obrázek 1: Sektorové vymezení neziskového sektoru



Zdroj: Boukal & Vávrová, 2007

Ziskovým sektorem se rozumí sektor, kde hlavním předmětem organizací je podnikatelská činnost, primárním cílem je zisk dosahovaný prostřednictvím statků a služeb prodávaných za tržní cenu (Haltofová, 2011; Boukal, 2009).

Neziskovým sektorem je sektor, kde primárním cílem organizací je dosáhnout přímého užitku, který má většinou charakter veřejné služby. Neziskový sektor se dále člení na:

- neziskový veřejný sektor – zakladateli jsou veřejné subjekty (státní orgány, města, obce), které se též řadí mezi subjekty neziskové. Tito zakladatelé vkládají do zakládaných neziskových organizací prostředky bez očekávání dosažení zisku, jelikož jsou zainteresováni na přímém užitku,
- neziskový soukromý sektor – zakladateli jsou soukromé subjekty, které do zakládaných neziskových organizací vkládají prostředky bez očekávání dosažení zisku, jelikož jsou zainteresováni na přímém užitku. Možná je i podpora z veřejných zdrojů. Neziskový soukromý sektor se dělí na:
 - organizace veřejně prospěšné (nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, registrované církve, jejich účelová zařízení, náboženské společnosti, politické strany a politická hnutí),
 - organizace vzájemně prospěšné (spolky, zájmová sdružení právnických osob a profesní komory),.
- sektor domácností (Boukal, 2009; Šedivý & Medlíková, 2011).

Organizace zakládané státem, krajem, obcí, případně jejich organizačními složkami, jsou státní (veřejné) neziskové organizace. Neziskové organizace zakládané fyzickými nebo právnickými osobami jsou pak nestátní (neveřejné). Nestátní neziskové organizace jsou naprosto nezávislé na státu a existují téměř ve všech oblastech lidské činnosti jako jsou sociální služby, péče o zdravotně postižené, kultura a ochrana kulturních památek aj. (Haltofová, 2011; Dobrozemský & Stejskal, 2016; Stejskal, Kuvíková & Maťátková, 2012).

Podle předmětu činnosti je možné neziskové organizace členit na základě tří klasifikací:

- ICNPO (The International Classification of Non-profit Organizations),

- Systém klasifikace netržních statků OSN COPNI (CZ-COPNI je vypracována na podkladě této klasifikace, jejím předmětem je třídění služeb, resp. výdajů neziskových organizací domácnostem podle účelu),
- OKEČ (odvětvová klasifikace ekonomických činností) (Haltofová, 2011; Boukal & Vávrová, 2007).

V tabulce č. 1 je zachyceno srovnání výše uvedených klasifikací.

Tabulka 1: Srovnání klasifikací OKEČ, CZ-COPNI a ICNPO

OKEČ	CZ-COPNI	ICNPO
92 Rekreační, kulturní a sportovní činnost 01.5 Lov, odchyt a chov divokých zvířat a souvisejících činností 75.2 Činnosti pro společnost jako celek	03 Rekreace, sport a kultura	1 Kultura, sport a volný čas
80 Vzdělávání 73 Výzkum a vývoj	04 Vzdělávání	2 Vzdělávání a výzkum
85.1 Zdravotní péče	02 Zdravotnictví	3 Zdraví
85.3 Sociální péče	05 Sociální péče	4 Sociální služby
	08 Ochrana životního prostředí	5 Životní prostředí
70.2 Pronájem vlastních nemovitostí	01 Bydlení	6 Rozvoj a bydlení
91 Činnost společenských organizací (odbory, politické strany, církve a profesní spolky)	06 Náboženství 07 Politické strany, odborové a profesní organizace	10 Náboženství 7 Ochrana práv a obhajoba zájmů, politika 11 Hospodářská a profesní sdružení, odbory
93 Ostatní osobní služby	09 Služby jinde neuvedené	12 Činnosti jinde neuvedené

Zdroj: Haltofová, 2011

Vymezení neziskového sektoru **dle Rady vlády pro nestátní neziskové organizace** – vymezení neziskových organizací není odvozeno od ekonomické podstaty neziskového sektoru, ale od institucionální formy neziskových organizací vymezených danou legislativou. Pro Radu jsou nestátní neziskové organizace ty organizace, které mají následující právní formy: spolky, nadace a nadační fondy, církevní právnické osoby zřizované církevními a náboženskými společnostmi a obecně prospěšné společnosti (Boukal & Vávrová, 2007).

2.2 Neziskové organizace v ČR

2.2.1 Historie

Historie neziskového sektoru je v českých zemích velmi dlouhá a bohatá. Lidé se sdružovali do skupin, komunit, celků nebo stavů, proto se již v dávné historii můžeme setkat s různými typy církevních organizací (kláštery, náboženská bratrstva laiků, mariánské družiny aj.), s regionálními svazy šlechty, ochrannými svazy měst, řemeslnickými cechy a sdruženími. V oblasti sociální, zdravotní péče a vzdělávání dominovaly až do 18. století církevní organizace. Sociální péče byla poskytována v hospitálech, sirotčincích a nalezincích. Ve vzdělávání vynikl zejména řád jezuitů. Od 18. století probíhá proces tzv. sekularizace, kdy se do veřejně prospěšné činnosti zapojuje stále větší počet i mimocírkevních organizací a v důsledku josefínských reforem nabývá na významu stát. Občanské aktivity je třeba v 18. – 20. století vidět i pod názvy korporace, spolek, matice, beseda, klub, jednota, společenstvo, obec, asociace, svaz, společnost, fond, sdružení, hromada, sbor, kolegium, aliance, řád, komunita, kasino, ústav, akciová společnost, družstvo, syndikát, pořádek, koalice aj. (Boukal & Vávrová, 2007; Šedivý & Medlíková, 2011).

První zákonná norma, která umožnila vznik neziskové organizace, byl **Obecní zákoník rakouský** vydaný v roce 1811, který byl v platnosti na území dnešní České republiky až do roku 1950. V období obrozenectví byly na území České republiky zakládány spolky vlasteneckého poslání. Nejznámějším takovým spolkem byla zřejmě Matice česká, Měšťanská beseda či Sbor pro zřízení českého národního divadla v Praze. Mezi lety 1861 a 1862 došlo k rozpadu bachovského absolutismu, následkem bylo oživení spolkové činnosti, vzniklo pěvecké sdružení Hlahol či Pražský sokol. Po roce 1867 byl vydán **Spolkový zákon**, který umožnil legalizovat neformální studentské a dělnické spolky. Příkladem může být Klub českých turistů. Po roce 1918 dochází k rapidnímu

nárůstu počtu zřizovaných neziskových organizací v oblasti sociální, zdravotnictví, kultury, sportu, vzdělání či péče o děti a mládež. V této době vznikl např. Československý červený kříž. V roce 1939 násilně přerušila vývoj neziskových organizací okupace s následným vznikem protektorátu, kdy byla spolkům vymezena činnost v rámci Národního souručenství a pro mládež v rámci Kuratoria. Podobně tomu tak bylo i po roce 1948, kdy byla obrozující se dobrovolná spolková činnost cílevědomě a násilně přerušena, zredukována a zcela podřízena stranickému vedení Komunistické strany Československa. V 70. letech jen výjimečně vznikala organizační seskupení ve formě petičních občanských iniciativ za prosazování občanských svobod, dodržování lidských práv, vydávání tematických zpráv, sociální podporu pronásledovaných rodin, alternativní kulturu či životní prostředí. Ve 2. polovině 80. let 20. století narůstala aktivita občanů v nezávislých sdruženích, což mimo jiné přispělo i ke změně politického systému v roce 1989. Normální podmínky pro rozvoj neziskového sektoru byly obnoveny až v roce 1990, kdy 27. 3. 1990 přijalo československé Federální shromáždění **Zákon o sdružování občanů a o právu shromažďovacím** (Haltofová, 2011; Boukal & Vávrová, 2007).

2.2.2 Současnost

Neziskový sektor v České republice je pestrý v právních formách i v oblastech, ve kterých neziskové organizace působí (Boukal & Vávrová, 2007).

Legislativně jsou neziskové organizace upraveny novým občanským zákoníkem – ten upravuje spolek, nadaci, nadační fond a ústav. Zmínku o neziskových organizacích nalezneme i v zákoně o účetnictví, který definuje vybranou účetní jednotku, kterou jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

V České republice se můžeme setkat s následujícími formami neziskových organizací:

- **zájmové sdružení právnických osob** (řídí se „starým“ občanským zákoníkem, nové zakládat již nelze) – může být vytvořeno k ochraně zájmů svých členů (tj. právnických osob) nebo k dosažení jiného účelu,

- **spolek** (řídí se NOZ) – založen k ochraně a uspokojování společného zájmu svých členů (tj. fyzické a právnické osoby). Tato právní forma je nástupcem občanského sdružení podle zrušeného zákona o sdružování občanů.,
- **ústav** (řídí se NOZ) – založen za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky,
- **sociální družstvo** (řídí se ZOK) – může být založeno za účelem dosažení zisku a tento zisk může družstvo z části rozdělit mezi své členy. Sociální družstvo je modifikovanou formou družstva, jakožto právní formy upravené ZOK.,
- **politická strana a politické hnutí** (řídí se zákonem o sdružování v politických stranách a v politických hnutích) – občané mají právo se sdružovat v politických stranách a v politických hnutích, toto právo slouží občanům k jejich účasti na politickém životě společnosti, zejména na vytváření zákonodárných sborů, orgánů vyšších územních samosprávných celků a orgánů místní samosprávy,
- **registrovaná církev a náboženská společnost** (řídí se zákonem o církvích a náboženských společnostech) – zákon o církvích a náboženských společnostech definuje církev a náboženskou společnost jako „*dobrovolné společenství osob s vlastní strukturou, orgány, vnitřními předpisy, náboženskými obřady a projevy víry, založené za účelem vyznávání určité náboženské víry (veřejně či soukromě) a zejména s tím spojeného shromažďování, bohoslužby, vyučování a duchovní služby*“,
- **nadace** (řídí se NOZ) – je základním typem fundace, tj. právnickou osobou vytvořenou majetkem vyčleněným k určitému účelu. Nadace je osobou, která primárně spravuje majetek, který do ní vložil zakladatel, nebo který sama později získala a z jeho výtěžků přispívá k dosažení svého účelu.,
- **nadační fond** (řídí se NOZ) – je dalším typem fundace, specifickou vlastností nadačního fondu je jeho dočasnost (ve skutečnosti jsou nadační fondy až na výjimky zakládány jako subjekty trvalé),
- **obecně prospěšná společnost**¹ (řídí se zrušeným zákonem o obecně prospěšných společnostech, novou zakládat již nelze) – je založena za účelem

¹ Podle NOZ mají právo změnit svou právní formu na ústav, nadaci nebo nadační fond.

poskytování obecně prospěšných služeb za předem stanovených a pro všechny uživatele stejných podmínek,

- **veřejná vysoká škola** (řídí se zákonem o vysokých školách) – zákon o vysokých školách definuje vysoké školy jako „*vrcholná centra vzdělanosti, nezávislého poznání a tvůrčí činnosti, mající klíčovou úlohu ve vědeckém, kulturním, sociálním a ekonomickém rozvoji společnosti*“,
- **veřejná výzkumná instituce** (řídí se zákonem o veřejných výzkumných institucích) - hlavním předmětem činnosti je výzkum, včetně zajišťování jeho infrastruktury,
- **školská právnická osoba** (řídí se školským zákonem) - vykonává činnosti škol, předškolních zařízení a školských zařízení,
- **obec** (řídí se zákonem o obcích) – základní územní samosprávné společenství občanů,
- **kraj** (řídí se Ústavou ČR a zákonem o krajích) - územní společenství občanů, náleží mu právo na samosprávu, kterou vykonává v rozsahu stanoveném zákonem a v souladu s potřebami kraje, kraj je veřejnoprávní korporací,
- **organizační složka státu** (řídí se zákonem o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, zákonem o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů a zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů) – její jednání je považováno za jednání státu, organizačními složkami státu jsou ministerstva a jiné správní úřady státu uvedené v Ústavě ČR, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády ČR, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd ČR, Grantová agentura ČR a jiná zařízení, o nichž to stanoví zvláštní právní předpis,
- **příspěvková organizace** (řídí se zákonem o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, zákonem o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů a zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů) – subjekt sloužící veřejně prospěšnému účelu, který může zřídit organizační složka státu nebo územní samosprávný celek,
- **státní fond** (řídí se zákonem o: Státním fondu životního prostředí ČR, Státním fondu kultury ČR, audiovizí, Státním zemědělském intervenčním fondu,

Státním fondu dopravní infrastruktury, Státním fondu rozvoje bydlení) – sdružuje majetek k určitému účelu,

• **subjekty, o nichž to stanoví zvláštní zákon:**

- Komora daňových poradců (řídí se zákonem o daňovém poradenství a Komoře poradců ČR),
- Česká lékařská komora, Česká stomatologická komora, Česká lékárnická komora (řídí se zákonem o České lékařské komoře, České stomatologické komoře a České lékárnické komoře),
- Komora auditorů (řídí se zákonem o auditorech),
- Česká advokátní komora (řídí se zákonem o advokacii),
- Česká komora architektů, Česká komora autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě (řídí se zákonem o výkonu povolání autorizovaných architektů a o výkonu povolání autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě),
- Notářské komory a Notářská komora ČR (řídí se zákonem o notářích a jejich činnosti),
- Česká televize a Český rozhlas (řídí se zákonem o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů, zákonem o České televizi a zákonem o Českém rozhlasu),
- Společenství vlastníků bytových jednotek (řídí se zákonem o vlastnictví bytů),
- Honební společenstvo (řídí se zákonem o myslivosti),
- Regionální rada regionu soudržnosti (řídí se zákonem o podpoře regionálního rozvoje),
- Veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení (řídí se zákonem o veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízeních a o změně některých zákonů) (Haltofová, 2011; Vít, 2015; Merlíčková Růžičková, 2013; Boukal, 2009; Kočí, Dolejšová Kabelová, Dolejš, Aujezdský, Lerchová & Náhlovská, 2012; zákon o sdružování v politických stranách a v politických hnutích; zákon o veřejných výzkumných institucích; zákon o vysokých školách; zákon o církvích a náboženských společnostech).

3 Způsoby financování neziskových organizací

3.1 Obecně o financování

Každý subjekt a stejně tak i nezisková organizace potřebují finance na krytí nákladů svých činností. Nezáleží na tom, zda se jedná o subjekt soukromý nebo veřejný, jde o otázku samotné existence daného subjektu (Pelikánová, 2016).

Z předchozího odstavce je patrné, že naplnění poslání neziskové organizace vyžaduje finanční zdroje, za jejich opatrování je zodpovědný management organizace či tzv. fundraiser. Financování neziskové organizace je klíčovou otázkou - organizace musí tvořit strategii, která vede k dlouhodobému zajištění finančních zdrojů (Boukal & Vávrová, 2007; Boukal, 2009).

Dle Pelikánové (2016) je financování neziskových organizací velmi specifické - spojuje v sobě prvky ekonomické, finanční, ale i sociální, společenské či marketingové.

Z hlediska problematiky financování je nezbytný vícezdrojový charakter, který obvykle vede ke kombinaci veřejného financování s financováním z neveřejných zdrojů. Kombinace veřejných a neveřejných zdrojů je vždy rozhodnutím neziskové organizace, každá organizace však musí usilovat o optimální kombinaci těchto zdrojů (Boukal & Vávrová, 2007; Boukal, 2009).

3.2 Zdroje financování

Zdroje financování je možné členit dle řady kritérií:

- dle charakteru zdroje: finanční zdroje (peníze) a nefinanční zdroje (věcné dary, informace, dobrovolnictví),
- dle geografického původu zdroje: domácí zdroje a zahraniční zdroje,
- dle prostředků organizace: interní zdroje (samofinancování) a externí zdroje,
- dle způsobu nabytí: přímé zdroje (dary) a nepřímé zdroje (daňové úlevy),
- dle typu vlastnictví zdroje: veřejné zdroje (státní správa, samospráva, mezinárodní instituce, daňová asignace) a soukromé zdroje (individuální dárce, podnikatelé, nadace) (Pelikánová, 2016).

Pelikánová (2016) dále uvádí, že rozlišujeme následující způsoby financování:

- účelové financování – peněžní prostředky jsou účelově vázány,

- výkonové financování – prostředky se poskytují po provedení naplánovaných aktivit poté, co je poskytovatel vyfakturuje,
- globální financování – založeno na poskytování dopředu určeného objemu financí na komplexní zabezpečení služeb organizace,
- kombinované financování – odstraňuje nevýhody předchozích způsobů financování.

3.2.1 Veřejné zdroje

Jde o financování z veřejných rozpočtů v rámci státní dotační politiky zabezpečované institucemi státní správy (ministerstva) a samosprávy. Mezi tyto zdroje patří dotace ze státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků, dotace z fondů EU, veřejné zakázky, zdroje vyplývající se smluv o poskytování služeb, dotace na základě zákona (církvní organizace, veřejné a soukromé školy, politické strany) a ostatní veřejné zdroje (Haltofová, 2011; Boukal, 2009; Boukal & Vávrová, 2007).

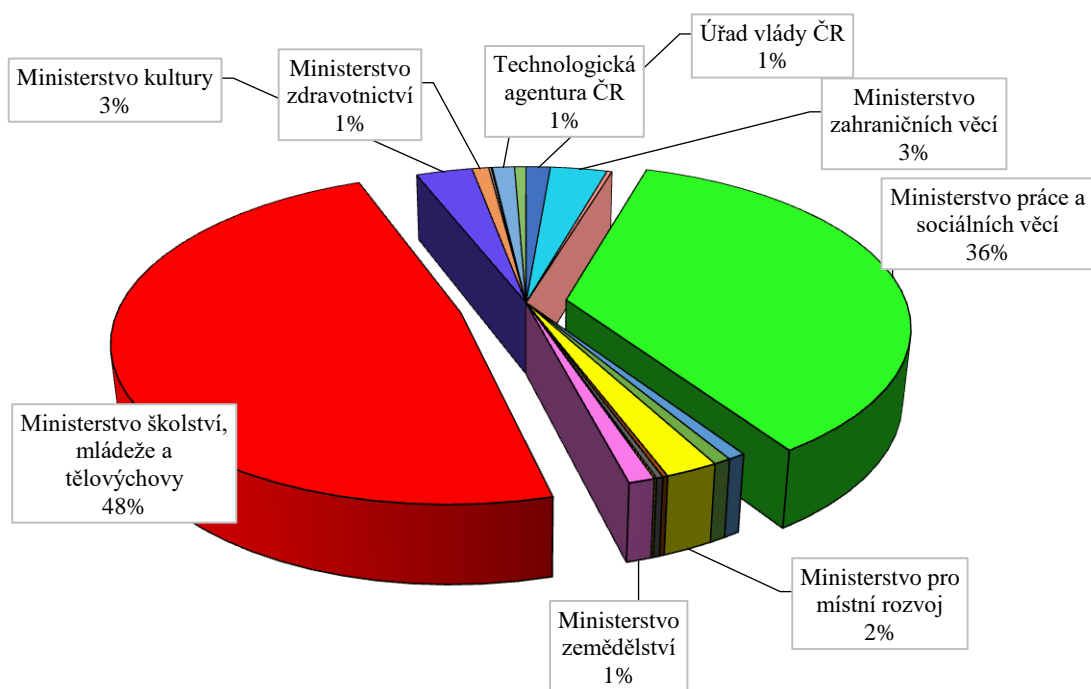
Dotace jsou účelově vázané finanční prostředky určené na konkrétní akce, programy, projekty či jiné předem stanovené oblasti. Organizace je povinna použít získané finanční prostředky ve formě dotace pouze na účel, který byl v žádosti uveden a v omezeném časovém období, kterým je nejčastěji kalendářní rok. Nevýhodou těchto zdrojů je jejich účelovost, časová omezenost a velmi často vyžadovaná spoluúčast organizace, tzn. poskytnuté peníze pokryjí jen část projektu a zbytek musí organizace dofinancovat z vlastních zdrojů nebo sehnat další zdroj financování. Mezi výhody veřejných zdrojů patří jejich objem (Haltofová, 2011; Engstrom & Copley, 2001).

Boukal (2009) uvádí, že mezi hlavní oblasti státní dotační politiky patří např.:

- poskytování sociálních služeb,
- ochrana a podpora zdraví,
- ochrana životního prostředí,
- vzdělávání, rozvoj lidských zdrojů,
- podpora rovných příležitostí mužů a žen,
- podpora fungující rodiny,
- národnostní a etnické menšiny,
- péče o ohrožené a problémové skupiny obyvatel,
- pomoc řešení mimořádných a krizových situací.

Na následujících dvou grafech je zachycen podíl objemu dotací poskytnutých nestátním neziskovým organizacím ze státního rozpočtu dle rozpočtu (viz. graf č. 1) a dle podpořeného odvětví (viz. graf č. 2).

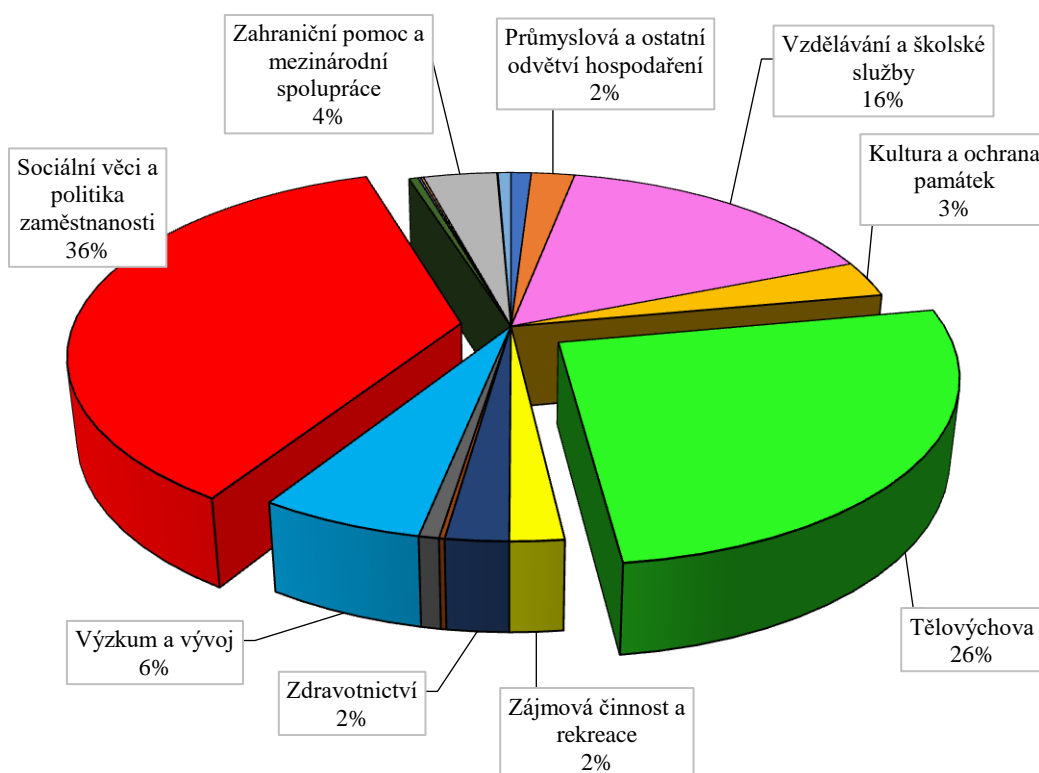
Graf 1: Podíl objemu dotací poskytnutých nestátním neziskovým organizacím ze státního rozpočtu dle rozpočtu v roce 2015 (v %)



Zdroj: www.vlada.cz, vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že nejvíce dotací nestátním neziskovým organizacím poskytlo Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (48 %), podstatnou část dotací poskytlo i Ministerstvo práce a sociálních věcí (36 %). Naopak zanedbatelně se na dotování nestátních neziskových organizací podílelo Ministerstvo kultury (3 %), Ministerstvo zahraničních věcí (3 %), Ministerstvo pro místní rozvoj (2 %), Ministerstvo zemědělství (1 %), Technologická agentura ČR (1 %), Úřad vlády ČR (1 %) a Ministerstvo zdravotnictví (1 %). Téměř nulový podíl na dotování nestátních neziskových organizací mělo Ministerstvo obrany, Ministerstvo vnitra, Ministerstvo životního prostředí, Grantová agentura ČR, Ministerstvo průmyslu a obchodu, Ministerstvo dopravy, Ministerstvo spravedlnosti, Akademie věd ČR a Všeobecná pokladní správa.

Graf 2: Podíl objemu dotací poskytnutých nestátním neziskovým organizacím ze státního rozpočtu dle podpořeného odvětví v roce 2015 (v %)



Zdroj: www.vlada.cz, vlastní zpracování

Jak můžeme vidět z grafu, oblastí, která je nejvíce ze státního rozpočtu dotována, jsou sociální věci a politika zaměstnanosti (36 %), na druhém místě je tělovýchova (26 %) a na místě třetím bychom našli vzdělávání a školské služby (16 %). Velmi málo dotovány ze státního rozpočtu jsou výzkum a vývoj (6 %), zahraniční pomoc a mezinárodní spolupráce (4 %), kultura a ochrana památek (3 %), průmyslová a ostatní odvětví hospodaření (2 %), zájmová činnost a rekreace (2 %) a zdravotnictví (2 %). Téměř vůbec není ze státního rozpočtu dotováno zemědělství a lesní hospodářství, bydlení, komunální služby a územní rozvoj, ochrana životního prostředí, civilní připravenost na krizové stavy, bezpečnost a veřejný pořádek, právní ochrana, požární ochrana a integrovaný záchranný systém, státní moc, státní správa a územní samospráva a finanční operace a ostatní činnosti.

Dotace z fondů EU je možné získat ze strukturálních fondů prostřednictvím regionálních operačních programů a z jednotlivých programů vyhlášených správcovskými institucemi a organizacemi. Oproti dotacím ze státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků mají tu výhodu, že prostředky jsou poskytovány na dobu

delší než kalendářní rok. Mezi negativa využívání fondů EU patří nárůst administrativy související s přípravou, průběžným monitorováním i závěrečným hodnocením projektu (Haltofová, 2011; Pelikánová, 2016; Tsapikidou, 2003).

3.2.2 Neveřejné zdroje

Neveřejné zdroje můžeme rozdělit na zdroje, které získává organizace vlastní činností (interní zdroje), tj. samofinancování a na zdroje získávané z vnějšího okolí (externí zdroje), tj. fundraising.

a) Samofinancování

- **Podnikatelská aktivita** – pokud organizace v rámci podnikatelské činnosti dosahuje zisku, pak je tento použit ve prospěch hlavní činnosti, zřizovatel však může povolit jiné využití takových prostředků.

Organizace může vykonávat podnikání za podmínky, že touto činností bude dosaženo účinnějšího využití prostředků organizace a zároveň tím nebude ohrožena kvalita, rozsah a dostupnost obecně prospěšných služeb. Podnikáním se v případě neziskové organizace rozumí:

- poskytování reklamy, pronájem prostor, pravidelná organizace výstav, koncertů nebo obdobných aktivit za účelem zisku,
- pravidelná organizace vzdělávacích seminářů za účelem zisku,
- prodej nakoupených nebo vyrobených předmětů,
- pravidelná organizace zájezdů, táborů aj. za účelem zisku.

Neziskové organizace mohou podnikat, pokud nejsou omezeny speciálním právním předpisem viz. tabulka č. 2.

Tabulka 2: Přehled omezení podnikání speciálním právním předpisem

Typ neziskové organizace	Omezení podnikání
Obecně prospěšné společnosti	Podnikání je přípustné v rámci hlavní i vedlejší činnosti, účast na podnikání jiných osob je vyloučena.
Ústavy	Podnikání je přípustné v rámci hlavní i vedlejší činnosti. Je možné účastnit se na podnikání jiných osob, není možné být pouze neomezeně ručícím společníkem.

Spolky	Podnikání je přípustné pouze v rámci vedlejší činnosti, účast na podnikání jiných osob není omezena.
Nadace	Podnikání je přípustné pouze v rámci vedlejší činnosti. Je možný podíl na majetkových účastech. Není možné být neomezeně ručícím společníkem korporace.
Nadační fondy	Podnikání je přípustné v rámci hlavní i vedlejší činnosti.
Sociální družstva	Podnikání je přípustné v rámci hlavní i vedlejší činnosti.

Zdroj: Pelikánová, 2016

- **Platby za poskytnuté služby** – nezisková organizace může zpoplatnit některé své činnosti, např. poradenství v právní či ekologické oblasti. Odběratelé takových služeb však zpravidla nemají dostatek peněz na to, aby uhradili cenu v plné výši, proto jsou náklady hrazeny z dotací či darů.
- **Platby za prodej zboží** – nemocní lidé nebo organizace mohou vyrábět předměty jako jsou časopisy, vánoční ozdoby, velikonoční kraslice aj., které se následně prodají. Tržby za prodané výrobky mohou být důležitým peněžním zdrojem.
- **Využití hmotného majetku** – pokud má organizace k dispozici hmotný majetek, který plně nevyužívá nebo ho momentálně ke své činnosti nepotřebuje, může ho pronajmout. Příjmy z pronájmu pak jsou většinou stabilním příjmem.
- **Využití nehmotného majetku** – neziskové organizace se zpravidla zapojí do reklamy a za poplatek propůjčují své jméno podnikatelskému subjektu.
- **Finanční investice** – pokud má nezisková organizace dostatek volných peněžních prostředků, pak je vhodné takové prostředky investovat (akcie, dluhopisy, fondy, komodity, nemovitosti aj.). Při rozhodování o finanční investici je však nutné pečlivě zvážit podstupované riziko u jednotlivých druhů investic (Pelikánová, 2016; Haltofová, 2011; Boukal, 2009; Boukal & Vávrová, 2007; Stejskal, Kuvíková & Mat'átková, 2012).

Samofinancování má své výhody i nevýhody. Mezi výhody patří:

- flexibilita - organizace není nucena utratit peníze v předepsané struktuře, ani je vyúčtovat v daném termínu,
- rozsáhlá reorganizace není potřebná (organizace zpravidla produkt, službu, či nemovitost má, jen si ji nenechává zaplatit),
- větší finanční stabilita organizace, zrušení závislosti na dotacích a grantech,
- posílení managementu organizace,
- možnost pozitivního zviditelnění organizace,
- plynulejší tok financí do organizace - tok příjmů je možné lépe plánovat a ovlivňovat, než termín obdržení dotace,
- psychologické výhody - posílení sebevědomí zaměstnanců (schopnost vytvářet vlastní příjmy pro naplňování poslání organizace zvyšuje sebevědomí managementu, zaměstnanců a má pozitivní vliv na další pracovní úsilí),
- ovlivnění dárců – mnozí dárci hodnotí pozitivně schopnost organizace generovat vlastní příjmy, což může mít vliv na rozhodování o poskytnutí daru či dotace (Boukal, 2009; Haltofová, 2011).

Nevýhodou samofinancování je:

- finanční efekt se může dostavit až za několik let,
- není použitelné pro všechny typy neziskových organizací,
- obtížné a rizikové,
- nemá přesný návod,
- možnost vyvolání neočekávaných konfliktů,
- nejedná se o cestu k rychlému získání finančních prostředků (Boukal, 2009; Haltofová, 2011).

b) Fundraising

Pojem „fundraising“ vznikl spojením dvou slov: fund (zásoba, rezerva, kapitál) a raise (pozvednout, zřídít, opatřit) (Pelikánová, 2016).

Boukal (2009, s. 102) fundraising definuje jako: „*systematické získávání finančních i nefinančních zdrojů pro konkrétní neziskovou organizaci na obecně prospěšnou činnost, kterou vyvíjí*“. Další definici uvádí Haltofová (2011, s. 56), podle ní je fundraising „*profesionální, cílená a organizačně i časově promyšlená aktivita zamě-*

řena na vyhledávání sponzorů a získávání finančních prostředků na podporu veřejně prospěšné či dobročinné činnosti. Je to složitý proces zapojování veřejnosti do projektu, který reaguje na lidské potřeby a je hoden finanční podpory. Je to „věda“ o tom, jak úspěšně přesvědčit druhé, že právě vy a vaše činnost jsou důležité a že se do nich vyplatí investovat. Je to „věda“, jak druhé motivovat k dobrým skutkům, jak je přesvědčit, že peníze nejsou všechno a dát jim možnost darovat svůj čas, zájem a důvěru“. Vít (2015, s. 100) byl ve své publikaci, co se týče definice fundraisingu, daleko stručnější, podle něj je fundraising „aktivita směřující k zajištění prostředků pro činnost neziskové organizace z vnějších soukromých zdrojů“.

Boukal (2009) uvádí, že úkolem fundraisingu je zajistit finanční prostředky nutné k naplnění poslání neziskové organizace a pokrytí činností, které bezprostředně nesouvisejí s naplněním tohoto poslání. Pelikánová (2016) však ve své publikaci upozorňuje, že fundraising má na starosti nejenom zajištění financí, ale i a dalších prostředků nutných pro chod organizace jako jsou věcné dary, know-how, informace, zkušenosti apod. Podle ní fundraising není jen získávání peněžních prostředků nutných k přežití, ale jde hlavně o získávání důvěry a s tím související stability a udržitelnosti organizace. Boukal (2009) dále tvrdí, že fundraising je pro neziskové organizace klíčový – neziskové organizace mnohdy nejsou schopné samofinancování, pak jsou závislé na externích zdrojích a fundraising nabývá na významu.

Fundraisingem se zabývá osoba označovaná jako fundraiser. Jeho nejčastějším úkolem je oslovování a práce s dárci, má zabezpečit dostatek finančních prostředků na provoz neziskové organizace (Haltofová, 2011).

Oslovenými dárci bývají jednotlivci, firmy, nadace, státní úřady, orgány místní nebo krajské samosprávy či orgány EU. Neziskovými organizacemi, které vyvíjejí fundraisingové aktivity bývají obvykle větší nevládní neziskové organizace, rozpočtové nebo příspěvkové organizace, obce, mikroregiony, kraje, církve, podnikatelé poskytující veřejně prospěšnou službu aj. (Boukal, 2009).

Haltofová (2011) spatřuje důležitost fundraisingu v následujících pěti bodech:

- přežití – každá organizace potřebuje k přežití ať už finanční či nefinanční zdroje. Pokud by je neměla, nemohla by naplňovat své poslání, kvůli kterému existuje.,

- rozšíření a rozvoj – aby organizace obstála, musí rozšiřovat svou činnost, zlepšovat služby, inovovat apod. a k tomu potřebuje zejména finanční zdroje,
- omezení závislosti – mnoho organizací je podporováno jedním nebo několika málo dárci, kteří poskytují většinu finančních prostředků. Fundraising umožňuje vyhnout se situaci, kdy zamítnutá žádost o příspěvek může pro organizaci znamenat velké problémy.,
- budování podpory – fundraising je také o počtu příznivců,
- vytváření udržitelné organizace – je třeba vytvořit finančně silnou a udržitelnou organizaci, protože málo která organizace dosáhne svých cílů za jediný rok.

Fundraising se může realizovat v různých formách:

- **individuální fundraising** – patří sem získávání prostředků od jednotlivců formou daru (peněžitý nebo věcný), veřejné sbírky, loterie, dobročinné aukce, dárcovské SMS (DMS), individuálního dobrovolnictví, odkazu v závěti, přímého oslovení poštou, inzerce,
- **firemní fundraising** – jedná se o oslovování firem, kdy se fundraiser zaměřuje na získání prostředků, a to darů (peněžitý nebo věcný), financí z dobročinné aukce, reklamy, propagace, usiluje o firemní dobrovolnictví, zapůjčení prostor, techniky, pracovníků, patří sem i slevy při nákupu zboží a služeb,
- **fundraising od státních subjektů** – jedná se o získávání prostředků formou projektů státní správy a místní samosprávy,
- **nadace, nadační fondy** – prostředky jsou získávány formou projektů, nadačních příspěvků/grantů, dotací,
- **EU** – prostředky jsou získávány prostřednictvím zakázek a projektů EU (Pelikánová, 2016).

V následujících několika odstavcích budou potrobněji rozebrány některé způsoby fundraisingu:

- **Členské příspěvky** – jedná se o individuální dary členů neziskové organizace, kteří dostávají určitou protihodnotu jako jsou např. slevy na vzdělávací semináře, úhrada předplatného časopisu organizace aj. Výše tohoto příjmu je závislá na počtu členů organizace a na výši členského příspěvku, která se může měnit. Obecně však platí, že tento zdroj finančních

prostředků nelze považovat za strategický, pro organizaci se však jedná o nejbezpečnější a stabilní příjem.

- **Veřejné sbírky** – Boukal (2009, s. 81) definuje veřejnou sbírku jako *„získávání a shromažďování dobrovolných peněžních příspěvků od předem neurčeného okruhu přispěvatelů pro předem stanovený veřejně prospěšný účel, zejména humanitární nebo charitativní, rozvoj vzdělávání, tělovýchovy nebo sportu nebo ochranu kulturních památek, tradic či životního prostředí“*.

Veřejná sbírka se realizuje následujícími metodami s tím, že tyto metody mohou být kombinovány:

- shromažďování příspěvků na předem vyhlášeném zvláštním bankovním účtu – je předem vyhlášen zvláštní bankovní účet, který je zřízen pro konkrétní účel na dobu uvedenou v oznámení o konání veřejné sbírky, pro každou veřejnou sbírku se zřizuje zvláštní bankovní účet,
 - sběrací listiny – jedná se o listiny sloužící k evidenci přispěvatelů. Kromě jiných náležitostí musí sběrací listina obsahovat sloupec pro vyznačení výše příspěvku a sloupec pro podpis přispěvatelů.,
 - pokladničky – musí být zabezpečeny proti odcizení a neoprávněnému otevření,
 - prodej předmětů – pokud je veřejná sbírka prováděna tak, že v ceně prodávaného předmětu je zahrnut příspěvek, pak musí výše tohoto příspěvku být na takovém předmětu zřetelně vyznačena (pokud je to možné nebo účelné),
 - prodej vstupenek na veřejná kulturní a sportovní vystoupení nebo na jiné všeobecně přístupné akce pořádané za účelem získání příspěvku na veřejnou sbírku – na vstupenkách musí být uvedena výše příspěvku zahrnutá v ceně vstupenky,
 - pronájem telefonní linky – jednotlivci, kteří mají zájem podpořit menší částkou charitativní projekty, mohou využít dárcovských SMS (DMS) s heslem projektu, který chtějí podpořit, příspěvek je zahrnut ve zvýšené ceně zprávy.
- **Daňové a poplatkové zvýhodnění** – dle zákona o daních z příjmů je neziskovým organizacím poskytována úleva při zdaňování jejich činnosti, dále jsou poskytovány úlevy na dani z příjmů z daru a na dani z nemovitých

věcí, některé příjmy jsou od daně z příjmů osvobozeny. Nadace dále mohou svůj majetek zaregistrovat jako nadační jmění, pak úroky, dividendy, příjmy z pronájmu nemovité věci, z autorských nebo patentových práv jsou osvobozeny od daně z příjmů.

Dále sem můžeme zařadit daňovou asignaci, kdy subjekt, který je plátcem daně z příjmů, může poukázat část zaplacené daně konkrétní neziskové organizaci (v České republice se s daňovou asignací nesetkáme).

- **Příjmy z her a loterií** – zákon o hazardních hrách definuje loterii a jinou podobnou hru jako „*hru, již se účastní dobrovolně každá fyzická osoba, která zaplatí vklad (sázku), jehož návratnost se účastníkovi nezaručuje. O výhře nebo prohře rozhoduje náhoda nebo předem neznámá okolnost či událost uvedená provozovatelem v předem stanovených herních podmínkách*“. Zákon o hazardních hrách upravuje celou řadu typů loterií a podobných her, v případě neziskové organizace přichází v úvahu jen dva typy a to peněžité a věcné loterie a tomboly. Místo loterie nebo tomboly lze uspořádat soutěž, anketu nebo jinou akci o ceny.
- **Firemní a individuální dárcovství** – neziskové organizace musí věnovat velkou pozornost motivům dárcovství zejména v případě firemních dárců, jelikož jejich motivy nemusí být vždy pozitivní. Každý podnik vidí ve spolupráci s neziskovou organizací reklamu sebe samého vedoucí k daňovým úlevám. Objevuje se potřeba investovat volné finanční prostředky, u některých firem je spolupráce s neziskovými organizacemi součástí tradice, vychází z víry zúčastněných atd.
Podporovatel očekává za poskytnutý dar určitou protihodnotu, nejčastěji se jedná o zviditelnění, tj. zveřejnění jména nebo dalších informací o dárci na webových stránkách organizace, v tiskových materiálech aj. Pokud by za dar bylo sjednáno významnější protiplnění, pak se nejedná o dar, ale o sponzoring.
- **Dobročinná aukce (dražba)** – může mít dvě podoby: dobrovolná dražba dle zákona o veřejných dražbách nebo zvláštní forma nabídky na uzavření kupní smlouvy².

² Zpravidla společenská událost, kde jsou nabízeny ke koupi určité věci, často se jedná o věci získané darem nebo za sníženou cenu, účastníci pak činí nabídku na uzavření kupní smlouvy za jimi nabízenou cenu.

- **Půjčky** – poskytovateli mohou být např. banky. Organizace získává tyto zdroje na určitou dobu a po uplynutí této doby je musí vrátit včetně úroku (Pelikánová, 2016; Haltofová, 2011; Boukal, 2009; Boukal & Vávrová, 2007; Stejskal, Kuvíková & Maťátková, 2012; Vít, 2015; zákon o hazardních hrách).

4 Účtování darů, dotací dle legislativních předpisů, práce s projekty

Nestátní neziskové organizace se při vedení účetnictví řídí zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou č. 504/2002 Sb. a ČÚS č. 401 – 414.

4.1 Účtování darů

Stejskal (2012, s. 65) definuje dar jako „jednostranně poskytnuté příspěvky (bez protiplnění) fyzickou nebo právnickou osobou“.

4.1.1 Obecné postupy účtování darů

Účet:

- a) **546 - Dary**³ – obsahuje zejména zůstatkovou cenu odpisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, který vlastní účetní jednotka a který darovala jiným osobám. Dále se na tomto účtu zachycuje pořizovací cena darovaných zásob a finanční dary poskytnuté z vlastních finančních zdrojů účetní jednotky. Na tomto účtu se neúčtuje o pořizovací ceně neodpisovaného majetku a bezúplatných převodech majetku jiným osobám v rámci hlavní činnosti účetní jednotky, pokud byl majetek pořízen z účelových finančních zdrojů (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 3: Účtování na účtu 546

Název účetního případu	MD	D
Darovaný materiál/zboží – způsob A	546	112, 132
Darovaný materiál/zboží – způsob B	546	501, 504
Darovaný odpisovaný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek – zúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	546	07x, 08x
Vyřazení darovaného odpisovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	08x	01x, 02x
Poskytnutí finančního daru z vlastních finančních zdrojů účetní jednotky	546	221, 211
Dar v podobě drobného dlouhodobého nehmotného majetku	546	518

³ Viz. ČÚS č. 412, bod 3.6.1.

Vyřazení darovaného drobného dlouhodobého nehmotného majetku	078	018
Dar v podobě drobného dlouhodobého hmotného majetku	546	501
Vyřazení darovaného drobného dlouhodobého hmotného majetku	088	028
Poskytnutí daru ve formě výrobků – způsob A	546	123
Poskytnutí daru ve formě výrobků – způsob B	546	563

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016; Pelikánová, 2017

- b) **682 - Přijaté příspěvky (dary)**⁴ – tento účet obsahuje dary na provozní činnost účetní jednotky, hodnotu bezúplatně nabytého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud tento majetek není určen k plnění hlavní činnosti účetní jednotky (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 4: **Účtování na účtu 682**

Název účetního případu	MD	D
Peněžní dary na provozní činnost účetní jednotky	221, 211, 378	682
Přijetí hmotného daru – věcné plnění formou bezplatných služeb	51x	682
Časové rozlišení přijatého daru - dar nebyl do konce běžného účetního období zcela vyčerpán	682	384
Dary ve formě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	04x	682
Dar ve formě spotřebního majetku	501	682
Dar ve formě zásob – účtování způsobem A	1xx	682
Dar ve formě zásob – účtování způsobem B	50x	682
Dar pohledávky vůči třetí osobě/cese pohledávky	378	682

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016; Pelikánová, 2017

ČÚS č. 412 uvádí, že finanční dary od právnických a fyzických osob na provoz účetní jednotky účtují tyto ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 68 – Přijaté

⁴ Viz. ČÚS č. 412, bod 4.5.1.

příspěvky a na vrub účtu účtové skupiny 22 – Účty v bankách nebo účtu účtové skupiny 21 – Peníze (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

U nefinančních darů je třeba postupovat dle ČÚS č. 409. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý bezúplatně se účtuje na vrub účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 9. ČÚS č. 413 uvádí, že ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 – Vlastní jmění se mimo jiné účtuje přijatá dotace nebo finanční dar na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který je určen pro vlastní činnost účetní jednotky. Dále se zde účtuje o bezúplatně nabytém dlouhodobém nehmotném a hmotným majetku, který je určen pro vlastní činnost účetní jednotky. Analogický postup se použije, pokud předmětem bezúplatného příjmu bude jakýkoliv jiný druh majetku, např. zásoby (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Specifickou podobou daru mohou být i bezúplatně poskytnuté služby. Ty je třeba účtovat na vrub účtové skupiny 51 a příslušného závazkového účtu. Zúčtování daru se pak provede ve prospěch účtové skupiny 90 a daného závazkového účtu (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

4.2 Účtování dotací

Stejskal (2012, s. 64) definuje dotaci jako *„peněžní prostředky (bezúplatná plnění) poskytnuté přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštního právního předpisu ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů právníckým nebo fyzickým osobám na stanovený účel, bezúplatná plnění poskytnutá účetním jednotkám na stanovený účel z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizích států, prostředky a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu, bezúplatné plnění z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel, zaniklý závazek ve výši poplatku, nebo jeho části, pokud povinnost uhradit tento poplatek, nebo jeho část, zanikla rozhodnutím příslušného orgánu“*.

Dle bodu 3.1. písm. a) ČÚS č. 703 se transferem rozumí *„poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary; za transfer se nepovažuje poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů,*

informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, obdobné poplatky a dávky, pokuty, penále, odvody sankčního charakteru a obdobné platby, peněžní prostředky poskytnuté zřizovatelem a určené na pořízení dlouhodobého majetku s výjimkou drobného dlouhodobého majetku jím zřizované příspěvkové organizaci, pokud nebyly poskytnuty z peněžních prostředků z transferu přijatého zřizovatelem za tímto účelem, a také odvod těchto peněžních prostředků příspěvkovou organizací zpět zřizovateli“.

Pokud ústřední organizační jednotka získává dotace ze státního rozpočtu a přerozděluje je svým podřízeným jednotkám, nepovažují se tyto prostředky za dotaci ve výše uvedeném významu. Rozlišujeme tak dotaci přímou (stát – konečný uživatel) nebo přerozdělovanou (stát – přerozdělovatel – konečný uživatel) (Stejskal, 2012).

4.2.1 Obecné postupy účtování dotací

Účtování dotací (nově transferů) je velmi rozsáhlou problematikou – v následujícím textu budou, co se týče účtování, zachyceny základní případy, které uvádí odborná literatura.

Účet:

- a) **346 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem⁵** – zde se účtují nároky na dotace ze státního rozpočtu, dluhy ze vztahu ke státnímu rozpočtu, dotace poskytnuté státem a jeho orgány, včetně dotací z rozpočtu EU. Neúčtuje se zde o dotacích poskytnutých z obecních či krajských rozpočtů (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Dle bodu 4.4.1. písm. f) ČÚS č. 411 se na tento účet, stejně jako na účet 348 (viz. níže), účtuje o pohledávce v okamžiku nezpochybnitelného právního nároku na dotaci.

Tabulka 5: Účtování na účtu 346

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	346	691
Příjem provozní dotace na účet	221	346
Vratka nespotřebované části provozní dotace	346	221
Snížení nároku o nespotřebovanou část provozní dotace	691	346

⁵ Viz. ČÚS č. 411, bod 4.4.1.

Zúčtování nespotřebované části dotace, pokud je možné ji čerpat i v příštím období	691	384
Dotace poskytnutá na pořízení dlouhodobého majetku na bankovní účet	221	346
Předpis dotace poskytnuté na pořízení dlouhodobého majetku	346	901

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016

- b) **348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků⁶** – účtují se zde nároky účetní jednotky na dotace poskytované z rozpočtu orgánů územní samosprávy nebo dluhy z titulu nedočerpaných nebo neoprávněně použitých dotací (obdobu účtování na účtu 346) (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 6: Účtování na účtu 348

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na dotaci od kraje, obce	348	691
Příjem dotace na účet	221	348
Zúčtování nespotřebované části dotace, pokud ji je možné čerpat i v příštím období	691	384
Dotace od kraje či obce poskytnuté na pořízení dlouhodobého majetku	348	901

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016

- c) **581 – Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami⁷** – tento účet se používá pro zaúčtování přeúčtovaných prostředků dotačního charakteru od ústřední organizační jednotky (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

⁶ Viz. ČÚS č. 411, bod 4.4.1.

⁷ Viz. ČÚS č. 412, bod 3.9.1.

Tabulka 7: Účtování na účtu 581

Název účetního případu	MD	D
Poskytnuté příspěvky mezi organizačními složkami	581	221, 211
Přerozdělované prostředky (dotace) získané ústředím neziskových organizací ze státního rozpočtu (příjemce je ústřední jednotka, nižší organizační jednotky s právní subjektivitou je pak čerpají a vyúčtovávají vůči ústředí) – nárok na dotace konečných uživatelů	581	379
Snížení nároku na dotace nižších jednotek	379	581

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016

- d) **681 - Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami**⁸ – stejně jako účet 581 se i tento účet používá pro zaúčtování přeúčtovaných prostředků dotačního charakteru od ústřední organizační jednotky. Účtování je odlišné dle pozice účetní jednotky v systému přeúčtování. První příjemce dotace účtuje o dotaci za pomoci účtů 691 a 346. Následně všechny organizační úrovně, přes které dotační prostředky procházejí, účtují za pomoci účtů 581, 681, 378 a 379 (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 8: Účtování na účtu 681 - příjem dotace od ústřední úrovně neziskových organizací (ministerstvo)

Název účetního případu	MD	D
Příjem dotace od ministerstva	221	346
Zúčtování nároku na dotace	346	691
Vratka přeplatku dotace	346	221
Snížení nároku na dotace	691	346

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016; Pelikánová, 2017

Tabulka 9: Účtování na účtu 681 - účtování na regionální úrovni neziskových organizací (přeúčtovatel pro konečné uživatele)

Název účetního případu	MD	D
Zúčtování nároku na dotace	378	681
Příjem dotace od ústředí na účet v bance	221	378

⁸ Viz. ČÚS č. 412, bod 4.5.1.

Rozposlání dotace konečným uživatelům	379	221
Zaúčtování nároku na dotace konečných uživatelů	581	379
Vrácení nevyčerpaných dotací od nižších organizačních jednotek	221	379
Snížení nároku na dotace nižších jednotek	379	581
Vrácení přeplatku dotace na účet ústředí	378	221
Snížení nároku na dotace	681	378

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016

Tabulka 10: Účtování na účtu 681 - účtování na lokální úrovni neziskových organizací (konečný uživatel)

Název účetního případu	MD	D
Zaúčtování nároku na dotace	378	681
Příjem dotace od regionální organizace na účet v bance	221	378
Čerpání vlastní dotace	5xx	321
Vrácení přeplatku na účet regionální organizace	378	221
Snížení nároku na dotace	681	378

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016

- e) **691 - Provozní dotace**⁹ – obsahuje dotace určené na provoz účetní jednotky. Položka se snižuje o případné dluhy vůči poskytovateli dotace z důvodu jejího nedočerpání, zneužití nebo vrácení (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 11: Účtování na účtu 691 – neinvestiční dotace od ministerstva

Název účetního případu	MD	D
Dotace, které jsou určeny na úhradu provozních nákladů – nárok na neinvestiční dotaci od ministerstva	346	691
Přijetí dotace na účet	221	346
Předpis vrácení nedočerpané dotace	691	346
Vrácení prostředků ministerstvu	346	221
Časové rozlišení dotace	691	384

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016; Pelikánová, 2017

⁹ Viz. ČÚS č. 412, bod 4.6.

Stejně tak se účet 691 využije při přijetí neinvestiční dotace od samosprávného celku (obce, kraje) (Dobrozemský & Stejskal, 2016).

Tabulka 12: Účtování na účtu 691 – neinvestiční dotace od samosprávného celku

Název účetního případu	MD	D
Příjem dotace od města na účet v bance	221	348
Zaučtování nároku na dotaci	348	691
Zúčtování nákladů	5xx	321, 221, 211
Vratka nevyčerpané části dotace	348	221
Snížení nároku na dotaci	691	348
Časové rozlišení dotace	691	384

Zdroj: Dobrozemský & Stejskal, 2016; Pelikánová, 2017

4.3 Práce s projekty

Haltofová (2011, s. 104) ve své publikaci uvádí, že projekt je „unikátním a jedinečným souborem činností, které se odlišují od činností rutinních nejen svým obsahem, ale i cílovým zaměřením. Projekt je jedinečná aktivita, která nemá vzor v minulosti a která se dokonce ani v budoucnosti nebude přesně opakovat. Vzhledem ke své jedinečnosti a neopakovatelnosti v sobě zahrnuje značné prvky rizika. Projekt je omezen svými zdroji (čas, peníze, lidské zdroje).“

Problematikou řízení projektů se podrobně zabývá projektový management.

Každý projekt má svůj cyklus, který se skládá z pěti fází:

- identifikace problému – formulování idejí projektu, jeho cíle, výsledků a aktivit,
- plánování projektu – při plánování je třeba hlídat podmínku proveditelnosti, projekt je posuzován vzhledem k opatření a politikám,
- zajištění financování – sestaví se pracovní tým, pracovní harmonogram, rozpočty a vyplní se přihláška projektu,
- implementace – realizace projektu, příjemce pomoci se řídí obsahem smlouvy s poskytovatelem a jím stanovenými pravidly,
- zhodnocení – administrativní uzavření projektu, vypracování závěrečné a hodnotící zprávy, sledování provozu a užívání výstupů (Haltofová, 2011).

5 Metodika

Hlavním cílem této diplomové práce je analýza specifík účetnictví vybrané nestátní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. v oblasti účtování darů, dotací a prací s projekty a komparace s postupy účtování státní neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb..

Diplomová práce se dělí na dvě části – teoretickou a praktickou.

Teoretická část byla zpracována na základě prostudování odborné literatury a skládá se ze tří kapitol:

- První kapitola definuje neziskové organizace, jejich význam a cíle. Dále obsahuje členění neziskových organizací, historický vývoj neziskového sektoru v České republice a formy neziskových organizací, se kterými se můžeme setkat dnes.
- Druhá kapitola se věnuje problematice financování neziskových organizací – podrobněji popisuje jednotlivé zdroje finančních prostředků.
- V třetí kapitole jsou zpracovány dary a dotace a základní účetní operace s nimi související. V závěru kapitoly je blíže specifikován projekt.

Praktická část této diplomové práce bude zpracována ve spolupráci se Salesiánským střediskem působícím v Českých Budějovicích (nestátní nezisková organizace řídící se vyhláškou č. 504/2002 Sb. a ČÚS č. 401 – 414) a Základní školou Humpolec (státní nezisková organizace řídící se vyhláškou č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 701 – 710).

Praktická část se skládá ze čtyř kapitol:

- První kapitola představuje vybranou nestátní neziskovou organizaci - Salesiánské středisko v Českých Budějovicích, zpracován je též ekonomický pohled na toto středisko.
- Druhá kapitola obsahuje obecné informace o darech a dotacích v Salesiánském středisku a popisuje, jak středisko pracuje s projekty. Dále tato kapitola věnuje pozornost účtování darů a dotací v této neziskové organizaci.
- Třetí kapitola představuje ZŠ Humpolec, dále je zpracováno účtování darů a dotací v této neziskové organizaci s vyznačením odlišností v účtování darů oproti Salesiánskému středisku.
- Čtvrtá kapitola je věnována odlišnostem v účtování darů a dotací podle vyhlášek č. 504/2002 Sb. a 410/2009 Sb.. Součástí této kapitoly je též diskuse.

V praktické části diplomové práce budou použity následující metody:

- řízený rozhovor,
- pozorování,
- popis,
- komparace,
- analýza,
- syntéza.

6 Charakteristika vybrané nestátní neziskové organizace – Salesiánské středisko mládeže České Budějovice

6.1 Obecné informace o salesiánech a Salesiánském středisku mládeže v Českých Budějovicích

Zakladatelem salesiánů je italský kněz Jan Bosco – jeho ideály a myšlenky se staly inspirací pro různá společenství (Dcery Panny Marie Pomocnice křesťanů, Salesiánský spolupracovníci, Sdružení bývalých žáků Dona Boska) a občanská sdružení (Salesiánské hnutí mládeže, Salesiánské kluby mládeže) (www.sasmcb.cz).

Salesiáni působí v celé řadě oblastí – sociální, náboženské, kulturní, pedagogické a oblasti materiální pomoci mládeži (www.sasmcb.cz).

V současné době salesiáni provozují střediska mládeže, školy a učňovská střediska, internáty, pořádají víkendové a prázdninové akce, zaměstnávají mládež na okraji společnosti, poskytují sociální pomoc rozvojovým zemím aj.. V České republice bychom je našli v Českých Budějovicích, Plzni, Praze, Brně a Pardubicích (www.sasmcb.cz).

Salesiáni neveřejně působí v Českých Budějovicích již od roku 1980, veřejně však až od roku 1990. V té době měli k dispozici pouze jednu místnost, kde pracovali s několika málo dětmi – neměli nic, nechybělo jim však nadšení a zápal pro věc. Právě toto nadšení a zápal pro věc vedly k rozrůstání prostor, které využívali, rostl i zájem dětí a mládeže o naplnění volného času (www.sasmcb.cz).

Od českobudějovického biskupství salesiáni dostali kostel sv. Vojtěcha s přílehlou budovou, kde v roce 1995 bylo Salesiánskou provincií Praha zřízeno Salesiánské středisko mládeže. V letech 1997 až 1998 došlo k modernizaci stávající budovy a přístavění další části. Od 1. 9. 1999 středisko patří mezi školy a školská zařízení a 24. 6. 2006 bylo Salesiánské středisko mládeže – dům dětí a mládeže České Budějovice zapsáno do rejstříku školských právnických osob (www.sasmcb.cz).

Salesiánské středisko v Českých Budějovicích je školskou právnickou osobou a zabývá se nabídkou volnočasových aktivit pro děti a mladé lidi. Ti jsou vychováni

v duchu křesťanských hodnot, vzdělávání a je jim poskytována pomoc v obtížných životních situacích (www.sasmcb.cz).

Na obrázku č. 2 je logo Salesiánského střediska v Českých Budějovicích.

Obrázek 2: Logo Salesiánského střediska v Českých Budějovicích



Salesiánské středisko mládeže

- dům dětí a mládeže České Budějovice

Zdroj: www.sasmcb.cz

Logo střediska se skládá ze čtyř domků, a to z toho důvodu, že městská čtvrť, ve které se středisko nachází, se nazývá Čtyři Dvory. V každém domečku je jeden z následujících čtyř symbolů:



HRA,



DOMOV,



VZDĚLÁNÍ,

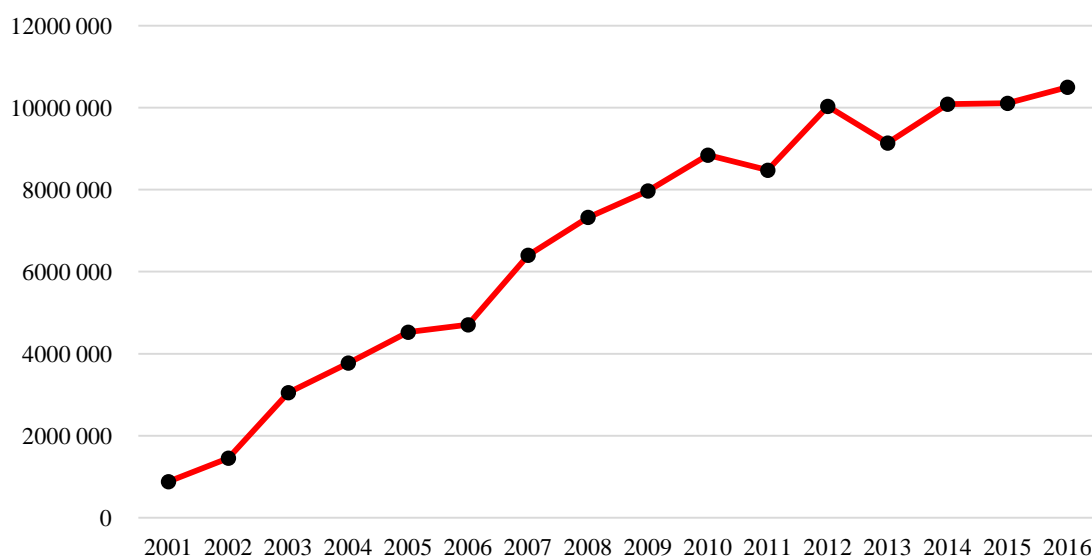


DUCHOVNÍ ROZVOJ (www.sasmcb.cz).

6.2 Ekonomický pohled na Salesiánské středisko v Českých Budějovicích

Na následujících dvou grafech je zachycen vývoj celkových nákladů (viz. graf č. 3) a celkových výnosů (viz. graf č. 4) střediska za období 2001 – 2016.

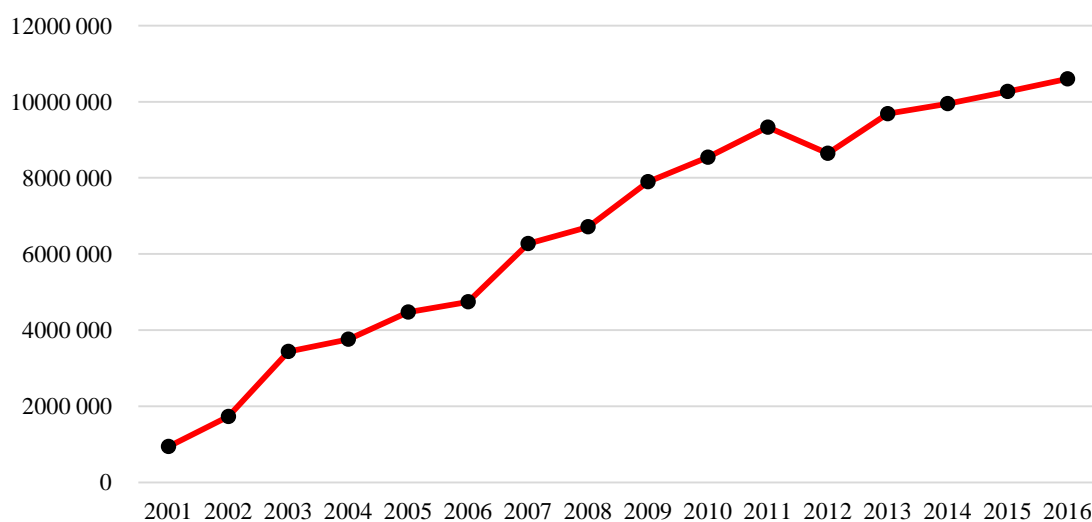
Graf 3: Vývoj celkových nákladů v letech 2001 – 2016 (v Kč)



Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že celkové náklady zpravidla vykazují růstovou tendenci. K poklesu došlo v roce 2011, kdy celkové náklady oproti roku 2010 klesly o 367 903 Kč. Další pokles byl zaznamenán v roce 2013, kdy náklady oproti roku 2012 klesly o 893 877 Kč. Důvodem obou poklesů byla úspora v položce spotřeba materiálu a nákup služeb.

Graf 4: Vývoj celkových výnosů v letech 2001 – 2016 (v Kč)

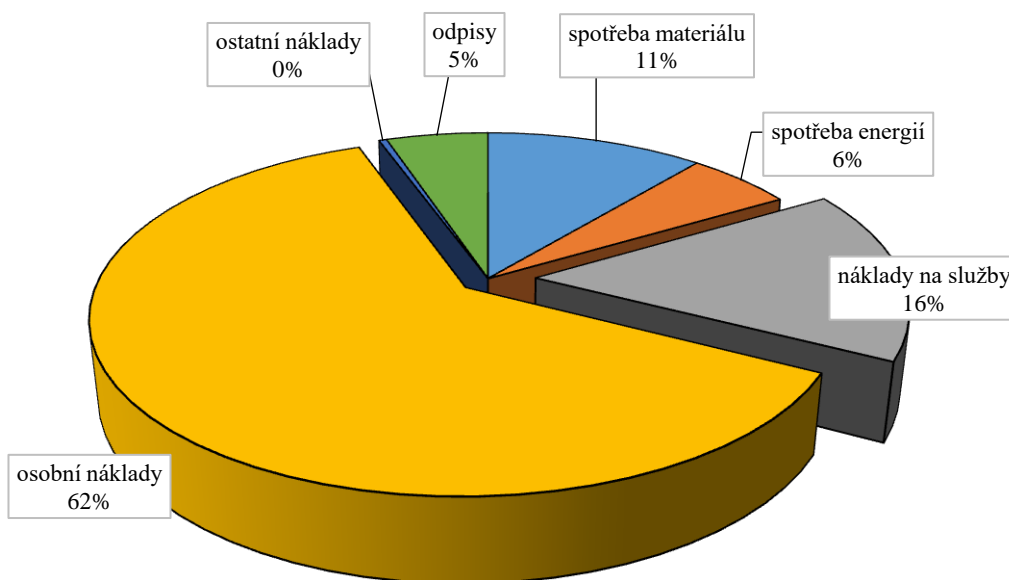


Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

I celkové výnosy vykazují zpravidla růstovou tendenci. Jedinou výjimkou je rok 2012, kdy celkové výnosy klesly oproti roku 2011 o 686 329 Kč. Tento pokles byl způsoben snížením přiznaných dotací (v tomto roce skončil tříletý evropský projekt).

Na následujících dvou grafech je zachycena skladba celkových nákladů (viz. graf č. 5) a celkových výnosů (viz. graf č. 6) za rok 2016.

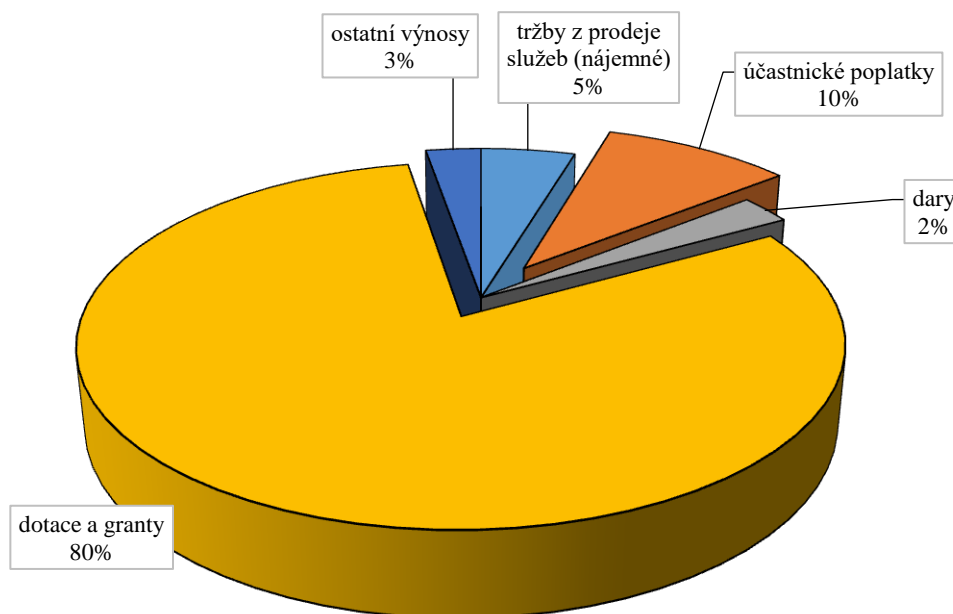
Graf 5: Skladba celkových nákladů v roce 2016 (v %)



Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Graf ukazuje, že hlavní položkou nákladů jsou osobní náklady, které tvoří 62 % celkových nákladů. Druhou nejvýznamnější položkou jsou náklady na služby (16 %), za nimi následuje spotřeba materiálu (11 %). Spotřeba energie se na celkových nákladech podílí 6 %, o jedno procento méně pak činí odpisy. Ostatní náklady byly téměř nulové.

Graf 6: Skladba celkových výnosů v roce 2016 (v %)



Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Graf potvrzuje tvrzení ekonomky střediska a sice to, že dotace a granty jsou stěžejním zdrojem financování – v roce 2016 tvořily 80 % celkových výnosů. Druhou nejvýznamnější výnosovou položkou jsou účastnické poplatky (10 %). Třetí místo zaujímají tržby z prodeje služeb, resp. nájemné (5 %). Třemi procenty se na celkových výnosech podílí ostatní výnosy a o jedno procento nižší jsou dary (do darů jsou ve středisku zahrnovány i příspěvky nadací).

7 Analýza účtování darů, dotací, práce s projekty ve vybrané organizaci

7.1 Analýza účtování darů

7.1.1 Dary v organizaci

I když jsou příjmy ve formě darů pro středisko nejméně významným zdrojem financí, i tak je třeba si svých dárců vážit a hýčkat si je. Středisko si toto plně uvědomuje – děkuje svým dárcům, dárci jsou zváni na koncerty, plesy a jiné akce a jsou obdarováni drobnými předměty v podobě propisek, bločků aj.

S většinou dárců středisko spolupracuje již mnoho let, dary přináší i rodiče dětí, které středisko navštěvují. Občas poskytne dar i osoba, která se doslechne o středisku, o náplni jeho činnosti, o tom, že dělá záslužnou práci.

Dvakrát až třikrát ročně středisko vyhotovuje zpravodaj, který obdrží dárci a ve kterém popíše, čím se středisko zabývá, na co finanční prostředky poputují aj. Dárci poskytují finanční dar buď složenkou, nebo hotově a pokud chtějí, vystaví jím středisko potvrzení za účelem snížení základu daně z příjmů.

Dárci jsou evidováni v programu Microsoft Office Access – zde se eviduje jméno dárece, jeho bydliště, jak často poskytuje dar a jak často si přeje dostávat zpravodaj.

Mezi dárece střediska patří jobs.cz, MADETA, Coca-Cola, ESSOX, STRABAG, TONDACH, TOYOTA nebo dm.

7.1.2 Analýza účtování darů v organizaci

V tabulkách č. 13 - 19 je nastíněno účtování různých typů přijatých darů v Salesiánském středisku.

Finanční dar

Tabulka 13: **Finanční dar**

Název účetního případu	MD	D
Přijetí finančního daru		
• v hotovosti	211	682
• na bankovní účet	221	682

Spotřebované nákupy, služby		
• přijatá faktura	501, 518	321
• platba v hotovosti	501, 518	211

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Finanční dar je vždy účtován jako příjem peněžních prostředků do pokladny nebo na bankovní účet, souvztažně je účtován výnos (účet „Přijaté příspěvky“), který je následně čerpán na úhradu nákladů.

Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek

Tabulka 14: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ocenění pod hranicí stanovenou organizací)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný majetek oceněný pod hranicí stanovenou organizací	501	682
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý nehmotný majetek oceněný pod hranicí stanovenou organizací	518	682

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek, jehož ocenění je nižší než hranice stanovená střediskem, je účtován přímo do nákladů, souvztažně jsou navyšovány výnosy.

Bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek

Tabulka 15: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ne plně odepsaný)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný majetek		
• pořizovací cena	02x	
• oprávky		08x
• zůstatková cena		901
Odpis	551	08x

Čerpání fondu ve výši odpisů	901	648
Bezúplatně nabytý dlouhodobý nehmotný majetek		
• pořizovací cena	01x	
• oprávky		07x
• zůstatková cena		901
Odpis	551	07x
Čerpání fondu ve výši odpisů	901	648

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

U bezúplatně nabytého dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku, který není plně odepsaný, je pořizovací cena zachycena na příslušném majetkovém účtu, dosavadní oprávky na příslušném účtu opravek a zůstatková cena, která doposud nebyla odepsána, je zachycena ve jmění střediska (účet 901). Následně dochází k postupnému rozložení zůstatkové ceny do nákladů ve formě odpisů, souvztažně bude účtován příslušný oprávkový účet. O odpisy je však třeba snížit jmění střediska, souvztažně je účtován výnos (účet „Zúčtování fondů“).

Tabulka 16: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (plně odepsaný)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný majetek		
• pořizovací cena	02x	
• oprávky ve výši pořizovací ceny		08x
Bezúplatně nabytý dlouhodobý nehmotný majetek		
• pořizovací cena	01x	
• oprávky ve výši pořizovací ceny		07x

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Pokud je bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek již plně odepsaný, pak se zachytí pořizovací cena na příslušném majetkovém účtu a oprávky naopak na příslušném účtu opravek. V tomto případě neexistuje zůstatková cena, není tedy co odepisovat.

Tabulka 17: **Bezúplatně nabytý dlouhodobý neodpisovaný hmotný a nehmotný majetek**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý neodpisovaný dlouhodobý hmotný/nehmotný majetek	03x	901

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

V případě bezúplatně nabytého dlouhodobého neodpisovaného majetku je o pořizovací cenu navýšen příslušný majetkový účet, souvztažně se zvyšuje jmění střediska.

Bezúplatně nabyté materiálové zásoby

Tabulka 18: **Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob A)**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabyté materiálové zásoby	112	649
Vyskladnění	501	112

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Bezúplatně nabytý materiál je v případě účtování o zásobách způsobem A účtován do výnosů (účet „Jiné ostatní výnosy“), souvztažně se navyšuje majetkový účet pro účtování materiálových zásob. Jeho vyskladnění je účtováno do nákladů, současně dochází ke snížení stavu příslušného majetkového účtu pro účtování materiálových zásob.

Tabulka 19: **Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob B)**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabyté materiálové zásoby	501	649

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

V případě, že je o zásobách účtováno způsobem B, je bezúplatně nabytý materiál účtován přímo do nákladů, souvztažně jsou účtovány výnosy.

7.2 Analýza účtování dotací

7.2.1 Dotace v organizaci

Jak již bylo uvedeno v kapitole 6.2, dotace jsou v Salesiánském středisku hlavním zdrojem financování. V tabulce č. 20 jsou zachyceni donátoři střediska včetně výše poskytnuté dotace v letech 2014 – 2016.

Tabulka 20: **Donátoři Salesiánského střediska a výše poskytnuté dotace v letech 2014 – 2016 (v Kč)**

Donátor	Velikost dotace (v Kč)		
	2014	2015	2016
Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy	5 262 000	5 353 731	5 419 000
Ministerstvo práce a sociálních věcí	1 065 700	1 041 900	802 900
Jiné ministerstvo	x	4 693	x
Krajský úřad Jihočeského kraje	444 205	338 000	289 505
Magistrát města České Budějovice	883 490	493 775	571 200
Úřad práce	303 069	742 838	489 022
Nadace	x	x	501 800
Evropská unie	x	x	438 487
Celkem	7 958 464	7 974 937	8 511 914

Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že nejvýznamnějším donátorem Salesiánského střediska je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy – jeho dotace tvoří zhruba 65 % z celkové výše dotací. Druhým nejvýznamnějším donátorem je Ministerstvo práce a sociálních věcí – v tomto případě jeho dotace činí zhruba 12 % z celkové výše dotací. Dotace od Jihočeského kraje a města České Budějovice už jsou sice nižší, ale představují velmi stabilní příjem. Naopak dotace od Úřadu práce, Evropské unie a nadací jsou příjmem velmi nestabilním.

Z interních materiálů střediska byly vytvořeny tabulky č. 21 a 22, které uvádí donátory a výši dotace v členění na hlavní a vedlejší činnost za rok 2016.

Tabulka 21: **Donátoři a výše poskytnuté dotace na hlavní činnost v roce 2016 (v Kč)**

Donátor	Výše dotace (v Kč)
Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy	5 419 000
Krajský úřad Jihočeského kraje – odbor školství	60 000
Krajský úřad Jihočeského kraje – sociální odbor	89 505
Krajský úřad Jihočeského kraje – odbor sportu	40 000

Statutární město České Budějovice – odbor školství	130 000
Statutární město České Budějovice – sociální odbor	247 200
Statutární město České Budějovice – odbor péče o dítě	64 000
Nadace	501 800
Evropská unie	438 487
Úřad práce	489 022
Celkem	7 479 014

Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Tabulka 22: Donátoři a výše poskytnuté dotace na vedlejší činnost v roce 2016 (v Kč)

Donátor	Výše dotace (v Kč)
Ministerstvo práce a sociálních věcí	802 900
Krajský úřad Jihočeského kraje – sociální odbor	100 000
Statutární město České Budějovice – sociální odbor	130 000
Celkem	1 032 900

Zdroj: interní materiály Salesiánského střediska, vlastní zpracování

Nejvýznamnějším donátorem hlavní činnosti je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy – jeho dotace tvoří zhruba 72 % z celkové výše dotací na hlavní činnost. Nejvýznamnějším donátorem vedlejší činnosti je pak Ministerstvo práce a sociálních věcí - v tomto případě jeho dotace činí zhruba 78 % z celkové výše dotací na vedlejší činnost.

Protože se Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy nejvýznamněji podílí na dotování činnosti Salesiánského střediska, bude v následujícím odstavci stručně popsán postup získávání dotace právě od tohoto donátora.

Celý proces začíná na konci října, kdy se vyplní výkaz Z15 „Výkaz o činnosti střediska volného času“, který je zaslán na adresu Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Po vyplnění tohoto formuláře může ekonomka střediska odhadnout výši budoucí dotace – tato výše se odvíjí od počtu dětí navštěvujících středisko. Podle počtu dětí jsou stanoveny normativy na jedno dítě čili vynásobením počtu dětí a normativu na jedno dítě je získán odhad dotace. V listopadu projektový manažer zpracuje žádost o dotaci, která se opět zašle ministerstvu. Následně ministerstvo stanoví termín konání

schůzky ředitelů církevních neziskových organizací, kde je jednotlivým ředitelům sděleno, zda dotaci dostanou a v jaké výši a to formou „Rozhodnutí o poskytnutí dotace ze státního rozpočtu České republiky“. Toto rozhodnutí obsahuje celkovou roční výši dotace. Před začátkem každého čtvrtletí je středisku doručeno rozhodnutí o výši dotace připadající na dané čtvrtletí, dále jsou převedeny peníze na běžný účet střediska.

7.2.2 Analýza účtování dotací v organizaci

V tabulkách č. 23 - 27 je zpracováno účtování provozních a investičních dotací v Salesiánském středisku.

Provozní dotace

Tabulka 23: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - vyčerpána v běžném účetním období

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	346/348	691
Příjem provozní dotace na účet	221	346/348
Zúčtování nákladů	5xx	321, 221, 211

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Středisko účtuje nárok na dotaci jako pohledávku vůči státu či územnímu samosprávnému celku, souvztažně navyšuje výnosy („Provozní dotace“). Příjem peněžních prostředků se projeví jako snížení výše uvedené pohledávky a navýšení stavu bankovního účtu. Poskytnuté prostředky jsou použity k úhradě provozních nákladů, tj. jsou navyšovány provozní náklady střediska, souvztažně se účtuje o úbytku peněžních prostředků v pokladně či na bankovním účtu nebo o zvýšení závazků.

Tabulka 24: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - konečné čerpání proběhne v některém z následujících účetních období (časové rozlišení provozní dotace)

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	346/348	691
Příjem provozní dotace na účet	221	346/348
Zúčtování nákladů financovaných z provozní dotace	5xx	321, 221, 211

Nespotřebovaná část provozní dotace v běžném účetním období	691	384
Následující účetní období:		
a) vyúčtování nespotřebované části provozní dotace zpět do výnosů	384	691
b) zúčtování nákladů financovaných z provozní dotace	5xx	321, 221, 211

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Účtování je stejné jako v předchozím případě, zde však dotace nebude v běžném účetním období zcela vyčerpána, proto je třeba účtování rozšířit o časové rozlišení. Časově rozlišována bude tedy ta část dotace, která nebyla v běžném účetním období vyčerpána, souvztažně budou snižovány výnosy, aby nebyl záměrně zkreslen výsledek hospodaření. V následujícím účetním období bude středisko pokračovat v čerpání dotace – bude tedy opět účtovat o provozních nákladech, souvztažně bude docházet k úbytku peněžních prostředků v pokladně či na bankovním účtu nebo k růstu závazků. Nevyčerpaná část dotace, která byla na konci běžného účetního období převedena do časového rozlišení, se zaúčtuje ve prospěch výnosů, souvztažně dochází ke snížení stavu účtu časového rozlišení.

Tabulka 25: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - nedočerpaná v běžném účetním období (vratka poskytovateli)

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	346/348	691
Příjem provozní dotace na účet	221	346/348
Zúčtování nákladů	5xx	321, 221, 211
Vratka nespotřebované části provozní dotace zpět poskytovateli	346/348	221
Ponížení nároku na provozní dotaci o nespoteřebovanou část	691	346/348

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Účtování je stejné jako v tabulce č. 23, v tomto případě však dotace opět nebude v běžném účetním období zcela vyčerpána (výše zúčtovaných nákladů odpovídá sku-

tečnému čerpání dotace), nevyčerpanou část středisko vrátí zpět poskytovateli. Účtování je tedy třeba rozšířit o vratku, tj. středisko zaúčtuje snížení peněžních prostředků na bankovním účtu, o stejnou částku musí být sníženy i výnosy. U obou těchto operací je souvztažně účtován pohledávkový účet 346 či 348.

Investiční dotace

Tabulka 26: Dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku na pořízení dlouhodobého majetku odpisovaného (investiční dotace)

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na investiční dotaci	346/348	901
Příjem provozní dotace na účet	221	346/348
Nákup dlouhodobého majetku	04x	321, 221, 211
Zařazení majetku do užívání	01x, 02x	04x
Odpis dlouhodobého majetku	551	07x, 08x
Rozpuštění investiční dotace do výnosů (rozpuštění v alikvótním podílu k dotaci)	901	648

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

V tomto případě je nárok na dotaci opět zachycen jako pohledávka vůči státu či územnímu samosprávnému celku, avšak souvztažně nejsou účtovány výnosy nýbrž jmění střediska, které se zvyšuje. Přijetí peněžních prostředků navyšuje prostředky na bankovním účtu, souvztažně je snížena výše uvedená pohledávka. Z dotace je následně financováno pořízení dlouhodobého majetku, které je zachyceno na příslušném účtu pro pořízení dlouhodobého majetku, souvztažně je účtováno o úbytku peněžních prostředků v pokladně či na bankovním účtu nebo o zvýšení závazků. Majetek je následně zařazen do užívání, účet pořízení se zruší a majetek se zaúčtuje na příslušný majetkový účet. Jelikož se jedná o odpisovaný majetek, je třeba též zaúčtovat odpisy a to jako zvýšení nákladů a příslušného účtu oprávek. O výši odpisů je snižováno jmění střediska, souvztažně je účtováno o zvýšení výnosů.

Tabulka 27: **Dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku na pořízení dlouhodobého majetku neodpisovaného (investiční dotace)**

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na investiční dotaci	346/348	901
Příjem provozní dotace na účet	221	346/348
Nákup dlouhodobého majetku	042	321, 221, 211
Zařazení majetku do užívání	03x	042

Zdroj: účetnictví Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích, vlastní zpracování

Účtování je stejné jako v tabulce č. 26, avšak u neodpisovaného majetku není účtováno o odpisech. Nárok na investiční dotaci je opět zaúčtován jako pohledávka vůči státu či územnímu samosprávnému celku, souvztažně je navýšeno jmění střediska. Přijetí peněžních prostředků snižuje výše uvedenou pohledávku a navyšuje prostředky na bankovním účtu. Tyto prostředky jsou následně použity na nákup dlouhodobého neodpisovaného majetku, jehož pořízení se účtuje přes příslušný účet pořízení majetku, souvztažně jsou sníženy peněžní prostředky v pokladně či na bankovním účtu nebo navýšeny závazky. Po zaúčtování pořízení majetku následuje jeho zařazení do užívání a to přes příslušný majetkový účet, účet pořízení je souvztažně zrušen. Hodnota zachyceného neodpisovaného majetku v rozvaze je evidována na účtech účtové skupiny 03x a souvztažně je zachycena na účtu 901.

7.3 Práce s projekty

Jako projekt je ve středisku chápán dokument, který popisuje činnost, na kterou středisko žádá dotaci. Dokument může být v papírové či elektronické podobě a podléhá požadavkům, které vypisuje donátor.

Dalo by se říci, že projekt se skládá ze dvou částí – první z nich je slovy ekonomky střediska „slohová práce“, kterou zpracovává projektový manažer a která obsahuje popis výchozí situace a toho, na co bude případná dotace použita, k čemu využití daných prostředků povede (např. zlepšení finanční situace sociálně slabších lidí) apod., druhou částí je pak rozpočet uznatelných nákladů na daný projekt, ten tvoří ekonomka.

Obecně vždy platí, že proces práce s projekty začíná tím, že město České Budějovice, Jihočeský kraj, nadace aj. zveřejní výzvu – zde daný subjekt oznamuje, že poskytne dotaci, uvádí i její bližší popis (např. komu nebo na co ji poskytne). V případě, že

Salesiánské středisko má zájem o danou dotaci, pak musí zkoumat, zda o ni vůbec může žádat, čili zkoumá dotační podmínky. Tyto podmínky vymezují např. jaký typ organizace může o dotaci žádat, na co má být dotace použita, dále vymezují uznatelné náklady, maximální a minimální výši uznatelných nákladů (v případě, že středisko nedosáhne na minimální výši nebo naopak překročí maximální výši, pak nemůže projekt zpracovávat a žádat o dotaci), spoluúčast, termín, ve kterém musí proběhnout akce, která má být dotována apod. Na základě dotačních podmínek je vypracován projekt.

Jihočeský kraj využívá pro podávání žádostí o dotaci program Filler, město České Budějovice pak program eDotace. Každý donátor stanoví termín, ve kterém mohou subjekty splňující dotační podmínky podávat své žádosti. Po uplynutí této doby donátor projekty zhodnotí a zveřejní výsledky, čili oznámí, komu byla a komu nebyla dotace přidělena. Organizacím, kterým je dotace přidělena, dále sdělí výši dotace a uzavře s danými organizacemi veřejnoprávní smlouvu.

Obecně (dle slov ekonomky) platí, že organizace mají tendenci uznatelné náklady nadhodnocovat, zpravidla pak dotace (pokud je poskytnuta) není poskytnuta ve výši rozpočtovaných uznatelných nákladů snížených o spoluúčast dané organizace. Pokud se tak stane, pak musí ekonomka uznatelné náklady upravit tak, aby po odečtení spoluúčasti odpovídaly poskytnuté dotaci.

Zpravidla jsou dotace poskytovány na období jednoho roku – do 31. 12. příslušného roku musí být dotace vyčerpána a do konce ledna roku následujícího musí ekonomka provést vyúčtování projektu, což znamená nakopírování veškerých dokladů (např. faktur, pokladních dokladů), které se předají donátorovi, a ten zkontroluje, na co byly jím poskytnuté prostředky použity a zda bylo čerpání těchto prostředků v souladu s dotačními podmínkami.

Finanční prostředky jsou zpravidla poskytnuty v březnu, což obecně platí pro všechny dotace. Středisko tak musí být schopno tyto tři měsíce do obdržení dotace financovat svou činnost z vlastních zdrojů případně půjček.

V případě, že středisko žádá o dotaci soukromou fyzickou osobu, pak nevyplňuje žádný formulář. V tomto případě má projekt pouze jednu část, tou je „slohová práce“, kterou opět zpracovává projektový manažer. V tomto případě projektový manažer popíše samotnou organizaci („kdo jsme, co děláme“), na co středisko finanční prostředky potřebuje a k čemu využití těchto prostředků povede.

Slovy ekonomky si každý projekt „žije svůj vlastní život“, každý má „své vlastní účetnictví“. Jednotlivé projekty se označují trojčiferným číslem:

- první číslo označuje donátora:
 - 0 – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy,
 - 1 – jiné ministerstvo,
 - 2 – Jihočeský kraj,
 - 3 – město České Budějovice,
 - 4 – nadace,
 - 5 – Evropská unie,
 - 6 – firmy,
- druhé číslo označuje činnost:
 - 1 – otevřené kluby,
 - 2 – kroužky,
 - 3 – dobrovolníci, chaloupky,
 - 4 – Středisko, Kvilda, Tampír,
 - 5 – ostatní,
- třetí číslo je pořadové.

Za tímto trojčiferným číslem se ještě uvádí označení roku, např. 222-17.

Magistrát města České Budějovice podpořil v roce 2017 např. tyto projekty:

- Předškoláci na Máji,
- Děti a mládež na Máji,
- Prevence kriminality mládeže.

Jihočeský kraj podpořil v roce 2017 např. tyto projekty:

- Horolezecké – boulder závody na Čtyráku,
- Volnočasové aktivity pro děti,
- Základna Kvilda.

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy a EU v současné době podporují projekt Bez obav spolu (BOS).

8 Specifika účtování oproti vybrané státní neziskové organizaci

Jako státní nezisková organizace, která bude z účetního hlediska porovnávána se Salesiánským střediskem, byla zvolena Základní škola Humpolec. Tato příspěvková organizace byla založena v roce 1971 a nesla název Zvláštní škola a pomocná škola, přijetím školského zákona v roce 2005 byla však přejmenována na Základní škola Humpolec. 1. 1. 2016 došlo ke sloučení se školou stejného typu, tj. Základní školou Pelhřimov, Základní škola Humpolec se stala jejím odloučeným pracovištěm. Tato škola zajišťuje vzdělávání např. postižených dětí.

V následujících dvou podkapitolách budou uvedeny účtovací předpisy přijatých darů a dotací v ZŠ Humpolec.

8.1 Dary

V tabulkách č. 28 – 37 je zpracováno účtování přijatých darů v ZŠ Humpolec. Červeně jsou vyznačeny odlišnosti v účtování oproti Salesiánskému středisku, tyto jsou dále pod tabulkou stručně popsány.

Finanční dar

Tabulka 28: **Finanční dar**

Název účetního případu	MD	D
Přijetí finančního daru		
• v hotovosti	261	414
• na bankovní účet	241	414
Spotřebované nákupy, služby		
• přijatá faktura	501, 518	321
• platba v hotovosti	501, 518	261
Čerpání finančního daru	414	648

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Odlišnost:

- 1) přijetí finančního daru není účtováno do výnosů, ale dochází k tvorbě rezervního fondu (účet 414),

- 2) použití (čerpání) daru na úhradu vzniklých nákladů musí být zachyceno ve výnosech (účet „Čerpání fondů“), o stejnou částku se sníží vytvořený rezervní fond.

Tabulka č. 29 uvádí příklad účtování sponzorského (finančního) daru na úhradu stravného pro děti v ZŠ Humpolec.

Tabulka 29: Účtování sponzorského daru na úhradu stravného pro děti

Datum	Doklad	Název účetního případu	Částka v Kč	MD	D
4. 2. 2015	VPD	Stravné hrazené ze sponzorského daru	300,-	518	261
2. 3. 2015	FAP	Stravné hrazené ze sponzorského daru	325,-	518	321
21. 1. 2015	VUD	Přijetí sponzorského daru Women for Women	2 725,-	241	414
4. 2. 2015	VUD	Čerpání sponzorského daru na stravné	300,-	414	648
2. 3. 2015	VUD	Úhrada FAP za stravné	325,-	321	241
2. 3. 2015	VUD	Čerpání sponzorského daru na stravné	325,-	414	648

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Přijetí sponzorského daru je účtováno jako navýšení peněžních prostředků na bankovním účtu, souvztažně se navyšuje rezervní fond. Čerpání tohoto daru na úhradu stravného pro děti je pak účtováno jako snížení rezervního fondu a navýšení výnosů.

Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek

Dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. se za drobný dlouhodobý majetek považuje:

- dlouhodobý nehmotný majetek (§ 11 odst. 6 písm. a)), jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož ocenění je v částce 7 000 Kč a vyšší a zároveň nepřevyšuje částku 60 000 Kč,

- dlouhodobý hmotný majetek (§ 14 odst. 6), jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož ocenění je v částce 3 000 Kč a vyšší a zároveň nepřevyšuje částku 40 000 Kč (Vejsadová Dryjová, 2017).

Drobný dlouhodobý majetek, jehož pořizovací cena je nižší než částka uvedená ve vyhlášce, tj. 7 000 Kč pro dlouhodobý nehmotný majetek a 3 000 Kč pro dlouhodobý hmotný majetek je veden v podrozvahové evidenci, tj. na účtech 901 – Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek a 902 – Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek. Vyhláška zároveň umožňuje účetním jednotkám snížit stanovenou dolní hranici, tj. 7 000 Kč pro dlouhodobý nehmotný majetek a 3 000 Kč pro dlouhodobý hmotný majetek rozhodnutím ve vnitřním předpise (Vejsadová Dryjová, 2017).

Tabulka 30: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ocenění pod dolní hranicí stanovenou organizací)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný majetek oceněný pod hranicí stanovenou organizací	501	649 ¹⁰
Zápis do podrozvahové evidence	902	999
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý nehmotný majetek oceněný pod hranicí stanovenou organizací	518	649
Zápis do podrozvahové evidence	901	999
Vyřazení z podrozvahové evidence		
<ul style="list-style-type: none"> • drobný dlouhodobý hmotný majetek • drobný dlouhodobý nehmotný majetek 	999 999 ¹¹	902 901

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Odlišnost:

- 1) ZŠ Humpolec bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek, jehož ocenění je pod stanovenou hranicí, zachycuje v podrozvahové evidenci (účet 901, 902).

¹⁰ „Ostatní výnosy z činnosti“

¹¹ „Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům“

Tabulka 31: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od vybrané účetní jednotky (ocenění nad dolní hranicí stanovenou organizací)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný majetek oceněný nad hranicí stanovenou organizací	028	088
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý nehmotný majetek oceněný nad hranicí stanovenou organizací	018	078

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek od vybrané účetní jednotky, jehož ocenění přesahuje stanovenou dolní hranici a nepřevyšuje ocenění stanovené účetní jednotkou pro dlouhodobý majetek, je účtován na příslušný majetkový účet pro účtování drobného dlouhodobého majetku, souvztažně jsou zaúčtovány oprávky k drobnému dlouhodobému majetku.

Tabulka 32: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od jiné než vybrané účetní jednotky (ocenění nad dolní hranicí stanovenou organizací)

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný majetek	028	088
Zvýšení vlastních zdrojů	558	649
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý nehmotný majetek	018	078
Zvýšení vlastních zdrojů	558	649

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování je v tomto případě obdobou účtování viz. tabulka č. 31. V tomto případě je však zároveň bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek zaúčtován do nákladů („Náklady z drobného dlouhodobého majetku“) souvztažně s výnosy (tento postup je dán ČÚS č. 710).

Bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek

Pokud účetní jednotka přebírá majetek od zřizovatele či jiné vybrané účetní jednotky, je nucena dodržet ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, který v § 25 odst. 6 uvádí, že v případě „*bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami účetní jednotka při ocenění majetku navazuje na výši ocenění v účetnictví účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala*“. Účetní jednotka v tomto případě přebírá i strukturu účtů účetní jednotky, která o majetku naposledy účtovala.

Tabulka 33: **Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od zřizovatele či jiné vybrané účetní jednotky (ne plně odepsaný)**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný majetek		
• pořizovací cena	02x	
• oprávky		08x
• zůstatková cena		401 ¹²
Odpis	551	08x
Tvorba zdrojů ve výši zúčtovaných odpisů	401	416
Bezúplatně nabytý dlouhodobý nehmotný majetek		
• pořizovací cena	01x	
• oprávky		07x
• zůstatková cena		401
Odpis	551	07x
Tvorba zdrojů ve výši zúčtovaných odpisů	401	416

Zdroj: *účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování*

Odlišnost:

- 1) ve výši odpisů je tvořen fond investic (účet 416).

¹² „Jmení účetní jednotky“

Tabulka 34: **Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od zřizovatele (plně odepsaný)**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný majetek <ul style="list-style-type: none"> • pořizovací cena • oprávky ve výši pořizovací ceny 	02x	08x
Bezúplatně nabytý dlouhodobý nehmotný majetek <ul style="list-style-type: none"> • pořizovací cena • oprávky ve výši pořizovací ceny 	01x	07x

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování stejné jako u Salesiánského střediska.

Tabulka 35: **Bezúplatně nabytý dlouhodobý neodpisovaný hmotný a nehmotný majetek**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabytý neodpisovaný dlouhodobý hmotný/nehmotný majetek	03x	401

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování stejné jako u Salesiánského střediska.

Bezúplatně nabyté materiálové zásoby

Tabulka 36: **Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob A) zřizovatelem či jinou než vybranou účetní jednotkou**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabyté materiálové zásoby	112	649
Vyskladnění	501	112

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování stejné jako u Salesiánského střediska.

Tabulka 37: **Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob B) zřizovatelem či jinou než vybranou účetní jednotkou**

Název účetního případu	MD	D
Bezúplatně nabyté materiálové zásoby	501	649

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování stejné jako u Salesiánského střediska.

8.2 Dotace

Tato podkapitola je věnována účtování dotací v ZŠ Humpolec, viz. tabulky č. 38 – 41.

Provozní dotace

Tabulka 38: **Příspěvek na provoz od Kraje Vysočina (zřizovatel)**

Název účetního případu	MD	D
Krátkodobá podmíněná pohledávka	915	999
Schválení příspěvku na provoz	348	384
Příjem části provozní dotace	241	348
Snížení krátkodobé podmíněné pohledávky ve výši přijaté části provozní dotace	999	915
Náklady	5xx	321, 241, 261
Úhrada faktury z bankovního účtu	321	241
Rozpuštění části dotace ve výši skutečných nákladů do výnosů	384	672

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

ZŠ zaúčtuje krátkodobou podmíněnou pohledávku (účet 915) v okamžiku podání žádosti o provozní dotaci, kterou okamžikem přijetí dotace na bankovní účet rozpustí. Podmíněná pohledávka v tomto případě vyjadřuje skutečnost, že poskytnutí dotace je možné, ne však jisté (tzn. existuje jakási pravděpodobnost poskytnutí dotace). Účtování o podmíněné pohledávce je vyžadováno ČÚS č. 703. V okamžiku, kdy je přijetí dotace jisté, je účtováno o pohledávce vůči zřizovateli, souvztažně nejsou účtovány výnosy, ale ZŠ dává přednost účtování o časovém rozlišení. Tato pohledávka je též přijetím peněžních prostředků rozpuštěna, souvztažně je účtováno navýšení prostředků na bankovním

účtu. Následně se po zaúčtování provozních nákladů rozpustí ve stejné výši časové rozlišení, tzn. jsou čerpány poskytnuté prostředky, souvztažně jsou účtovány výnosy („Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů“).

Tabulka 39: Účelová provozní dotace od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy poskytnutá prostřednictvím zálohy

Název účetního případu	MD	D
Krátkodobá podmíněná pohledávka	915	999
Přijatá záloha na dotaci	241	374
Snížení krátkodobé podmíněné pohledávky ve výši přijaté zálohy	999	915
Zaúčtování skutečných měsíčních nákladů do výnosů – časové rozlišení	388	672
Konec roku		
Finanční vypořádání dotace	346	388
Zúčtování zálohy na dotaci	374	346
Doplatek	241	346
Přeplatek	346	241

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

V tomto případě ZŠ přijala zálohu na dotaci. Opět účtuje o krátkodobé podmíněné pohledávce, která je po přijetí zálohy na bankovní účet snížena o výši této zálohy. Přijetí zálohy se projeví jako přírůstek prostředků na bankovním účtu, souvztažně je účtován závazek vůči poskytovateli zálohy („Krátkodobé přijaté zálohy na transfery“). Skutečné náklady, které mají být z dotace hrazeny, se během roku shromažďují na účtu pro časové rozlišení, souvztažně jsou navyšovány výnosy. Na konci roku je časové rozlišení rozpuštěno a je zaúčtována pohledávka vůči poskytovateli ve výši skutečných nákladů. Tato pohledávka se sníží o přijatou zálohu na dotaci, souvztažně je účtováno snížení závazku vůči poskytovateli z titulu poskytnutí zálohy. Pokud záloha zcela nepokryla provozní náklady, pak poskytovatel „nepokrytou“ část těchto nákladů doplatí – účtováno jako zvýšení prostředků na bankovním účtu a snížení pohledávky vůči poskytovateli (vyrovnání pohledávkového účtu). V případě, kdy provozní náklady jsou nižší než poskytnutá záloha, pak musí ZŠ nevyužité prostředky vrátit – je účtováno o snížení prostředků na bankovním účtu a zvýšení pohledávky vůči poskytovateli (vyrovnání pohledávkového účtu).

Investiční dotace

Tabulka 40: **Investiční dotace z Kraje Vysočina (zřizovatel)**

Název účetního případu	MD	D
Krátkodobá podmíněná pohledávka	915	999
Nárok na investiční dotaci	348	401
Příjem investiční dotace na bankovní účet	241	348
Tvorba fondu investic ve výši přijatých prostředků	401	416
Snížení krátkodobé podmíněné pohledávky	999	915
Zaúčtování přijaté faktury	042	321
Zařazení majetku do užívání	022 (021)	042
Úhrada přijaté faktury	321	241
Čerpání fondu investic na pořízení dlouhodobého majetku	416	401
Odpis	551	082 (081)
Tvorba zdrojů investičního fondu ve výši odpisů	401	416

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

I v případě investiční dotace je účtováno o krátkodobé podmíněné pohledávce, která je s přijetím peněžních prostředků opět rozpuštěna. V okamžiku, kdy je přijetí dotace jisté, je zaúčtována pohledávka vůči poskytovateli, souvztažně je účtováno zvýšení jmění ZŠ. Pohledávka vůči poskytovateli je s přijetím peněžních prostředků rozpuštěna, souvztažně je účtováno zvýšení prostředků na bankovním účtu. U investiční dotace je nutné po přijetí peněžních prostředků také zaúčtovat zvýšení fondu investic a snížení jmění. Dále je zaúčtováno pořízení dlouhodobého majetku na příslušném účtu pořízení, souvztažně je účtován závazek vůči dodavateli. Majetek je následně zařazen do užívání - zaúčtováno na příslušný majetkový účet, souvztažně je rozpuštěn účet pořízení. Následuje úhrada dodavateli, která se promítne jako snížení závazku vůči dodavateli a snížení peněžních prostředků na bankovním účtu, dále také jako snížení fondu investic a zvýšení jmění ZŠ. Jelikož se jedná o majetek odpisovaný, je třeba zaúčtovat

odpisy do nákladů, souvztažně je účtován příslušný oprávkový účet. Odpisy je naplňován fond investic, souvztažně je o výši odpisů snižováno jmění.

Tabulka 41: **Investiční dotace z Kraje Vysočina (zřizovatel) poskytnutá prostřednictvím zálohy**

Název účetního případu	MD	D
Krátkodobá podmíněná pohledávka	915	999
Přijetí zálohy investiční dotace na bankovní účet	241	374
Tvorba investičního fondu ve výši přijaté zálohy dotace	401	416
Snížení krátkodobé podmíněné pohledávky ve výši přijaté zálohy	999	915
Zaúčtování přijaté faktury	042	321
Zařazení majetku do užívání	022 (021)	042
Úhrada přijaté faktury	321	241
Čerpání fondu investic na pořízení dlouhodobého majetku	416	401
Skutečná výše čerpání investiční dotace	348	401
Konec roku		
Zúčtování přijaté zálohy investiční dotace	374	348
Doplatek	241	348
Zvýšení fondu investic	401	416
Přeplatek (vratka přeplatku)	348	241
Snížení fondu investic	416	401
Odpis	551	082 (081)
Tvorba zdrojů fondu investic ve výši odpisů	401	416

Zdroj: účetnictví Základní školy Humpolec, vlastní zpracování

Účtování je velmi podobné jako v tabulce č. 40. Opět je účtováno o krátkodobé podmíněné pohledávce, avšak není účtováno o pohledávce vůči poskytovateli v okamžiku, kdy je přijetí dotace jisté. V tomto případě přijetí peněžních prostředků na

bankovní účet v podobě zálohy na dotaci snižuje podmíněnou pohledávku, dochází k navýšení prostředků na bankovním účtu, souvztažně je účtován závazek vůči poskytovateli zálohy. Zároveň je ve výši přijaté zálohy tvořen fond investic, ve stejné výši je sníženo jmění. Následuje zaúčtování pořízení dlouhodobého majetku na příslušný účet pořízení, souvztažně je účtováno zvýšení závazku vůči dodavateli. Majetek je následně zařazen do užívání, tzn. účet pořízení je zrušen, souvztažně je navýšen stav příslušného majetkové účtu. Úhrada přijaté faktury se projeví jako snížení závazku vůči dodavateli a snížení peněžních prostředků na bankovním účtu. S touto operací souvisí čerpání poskytnutých prostředků, tzn. je snížen fond investic, souvztažně je navýšeno jmění. ZŠ bude požadovat po donátorovi úhradu plné vstupní ceny majetku, tudíž v tomto okamžiku zaúčtuje vůči němu pohledávku, souvztažně opět navýší jmění. Tuto pohledávku sníží o poskytnutou zálohu, souvztažně sníží závazek vůči poskytovateli z titulu poskytnuté zálohy. Zde mohou nastat dvě situace:

- a) přeplatek - částka poskytnuté zálohy je vyšší než vstupní cena pořizovaného majetku: rozdíl je účtován jako snížení prostředků na bankovním účtu, souvztažně je účtováno zvýšení pohledávky vůči poskytovateli (vyrovnání pohledávkového účtu), o vrácené prostředky je snížen fond investic a zvýšeno jmění,
- b) doplatek - částka poskytnuté zálohy je nižší než vstupní cena pořizovaného majetku: rozdíl je účtován jako zvýšení prostředků na bankovním účtu, souvztažně je účtováno snížení pohledávky vůči poskytovateli (vyrovnání pohledávkového účtu), o přijaté prostředky je navýšen fond investic a sníženo jmění.

Majetek bude odpisován – o odpisy se zvýší náklady a stav příslušného oprávkového účtu. Dále se o odpisy zvýší fond investic, jmění se bude o výši odpisů snižovat.

9 Vyhodnocení a diskuse

V kapitole 7 a 8 bylo nastíněno účtování darů a dotací u neziskových organizací účtujících dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. a ČÚS č. 401 - 414 a vyhlášky č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 701 – 710. V návaznosti na tyto kapitoly budou dále zpracovány a diskutovány odlišnosti v účtování.

9.1 Dary

Odlišnosti v účtování darů již byly nastíněny v podkapitole 8.1. Tato podkapitola se věnuje shrnutí, vyhodnocení a diskusi rozdílných účtovacích předpisů mezi vybranou státní a nestátní neziskovou organizací.

9.1.1 Přijaté dary

Tabulka 42: Vyhodnocení rozdílů účtování přijatých darů

Dar/organizace	Vyhláška č. 504/2002 Sb. Salesiánské středisko mládeže	Vyhláška č. 410/2009 Sb. ZŠ Humpolec
Finanční dar	Projevuje se výsledkově (účet 682).	Přijetí se projevuje rozvahově (účet 414), čerpání pak výsledkově (účet 648).
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek oceněný pod hranicí stanovenou účetní jednotkou	Projevuje se výsledkově – zachycením na nákladovém účtu (účet 501 nebo 518) a souvztažně na účtu výnosovém (účet 682). Majetek se dále blíže neeviduje.	Projevuje se výsledkově – zachycením na nákladovém účtu (účet 501 nebo 518) a souvztažně na účtu výnosovém (účet 649). Majetek je veden v podrozvahové evidenci.
Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý majetek oceněný nad hranicí stanovenou účetní jednotkou	Projevuje se rozvahově na příslušném majetkovém účtu a účtu opravek (účty 018 a 078 nebo 028 a 088). Současně se projevuje i výsledkově – zachycením na nákladovém účtu (účet 501 nebo 518) a souvztažně na účtu výnosovém (účet 682).	Projevuje se rozvahově na příslušném majetkovém účtu a účtu opravek (účty 018 a 078 nebo 028 a 088). Dále se již neodpisuje. V případě darování účetní jednotkou, která není vybranou účetní jednotkou, se dále ještě zachytí výsledkově na vrub nákladů (účet 558) a ve prospěch výnosů (účet 649).
Bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek, který není plně odepsán	Projevuje se rozvahově – vstupní cena je zachycena na vrub příslušného majetkového	Projevuje se rozvahově – vstupní cena je zachycena na vrub příslušného majetkového

	<p>účtu (účet 01x nebo 02x), výše opravek ve prospěch příslušného účtu opravek (účet 07x nebo 08x) a hodnota zůstatkové ceny ve prospěch jmění (účet 901). Při odpisování se současně účet jmění rozpouští do výnosů (účtová skupina 64).</p>	<p>účtu (účet 01x nebo 02x), výše opravek ve prospěch příslušného účtu opravek (účet 07x nebo 08x) a hodnota zůstatkové ceny ve prospěch jmění (účet 401). Ve výši odpisů se současně účet jmění rozpouští, souvztažně je tvořen fond investic (účet 416).</p> <p>Tento účetní zápis se využije v případě, kdy je majetek bezúplatně nabyt od vybrané účetní jednotky.</p>
Bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek, který je plně odepsán	Projevuje se rozvahově na příslušném majetkovém účtu (účet 01x nebo 02x) a souvztažně na příslušném účtu opravek (účet 07x nebo 08x).	
Bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek neodpisovaný	Projevuje se rozvahově na příslušném majetkovém účtu (03x) a účtu jmění účetní jednotky (účet 401 a 901).	
Bezúplatně nabyté materiálové zásoby	Projevují se rozvahově na příslušném účtu zásob (účet 112), souvztažně jsou zachyceny výsledkově ve prospěch výnosů (účet 649).	

Zdroj: vlastní zpracování

9.1.2 Poskytnuté dary

Tabulka 43: Vyhodnocení rozdílů účtování poskytnutých darů

Dar/organizace	Vyhláška č. 504/2002 Sb. Salesiánské středisko mládeže	Vyhláška č. 410/2009 Sb. ZŠ Humpolec
Poskytnutý finanční dar	Projevuje se výsledkově (účet 546).	Příspěvková organizace dle § 37 zákona č. 250/2000 Sb. „ <i>není oprávněna poskytovat dary jiným subjektům, s výjimkou obvyklých peněžitých nebo věcných darů svým zaměstnancům a jiným osobám ze svého fondu kulturních a sociálních potřeb a s výjimkou postupu podle § 27 odst. 6</i> “.

Zdroj: vlastní zpracování

9.1.3 Diskuse

S finančními dary je spojena řada otázek, které neziskové organizace účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. musí řešit. Jednou z nich je otázka zdanění v případě, že finanční dar není do konce běžného účetního období vyčerpán. Zde bych odkázala na § 19b odst. 2 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který říká, že „od daně z příjmů právnických osob se osvobozuje bezúplatný příjem poplatníka, který je veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území České republiky, pokud je nebo bude využit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 nebo na jeho kapitálové dovybavení“. Dle § 19b odst. 3 zákona o daních z příjmů se „osvobození bezúplatných příjmů podle odstavce 2 písm. b) nepoužije, pokud ho veřejně prospěšný poplatník neuplatní. Rozhodnutí veřejně prospěšného poplatníka o uplatnění nebo neuplatnění osvobození bezúplatných příjmů nelze zpětně měnit“. V případě uplatnění osvobození musí nezisková organizace dle § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů vyloučit z daňově uznatelných nákladů výdaje (náklady) související s poskytnutým darem.

V souvislosti s problematikou nevyčerpaného finančního daru do konce běžného účetního období bych ráda připomněla akruální princip a časové rozlišení viz. tabulka č. 44.

Tabulka 44: Časové rozlišení finančního daru

Název účetního případu	MD	D
Běžné účetní období		
Přijetí finančního daru	221, 211	682
Zúčtování nákladů financovaných z finančního daru	5xx	321, 211, 221
Časové rozlišení přijatého finančního daru	682	384
Následující účetní období		
Rozpuštění časového rozlišení přijatého finančního daru	384	682
Zúčtování nákladů financovaných z finančního daru	5xx	321, 211, 221

Zdroj: vlastní zpracování

Je patrné, že prostřednictvím časového rozlišení je vliv nevyčerpaného finančního daru na výsledek hospodaření nulový, daň z příjmů z této operace je též nulová.

U státní neziskové organizace, která do konce účetního období nevyčerpá finanční dar, je situace podstatně snazší než u nestátní neziskové organizace. Státní nezisková organizace účtuje přijetí finančního daru do rezervního fondu a následně se zúčtováním nákladů krytých z tohoto daru rezervní fond ve výši zúčtovaných nákladů rozpouští do výnosů (dopad na výsledek hospodaření je tak nulový, daň z příjmů z této operace je též nulová). Nevyčerpaná část finančního daru zůstává v rezervním fondu, tudíž neovlivňuje výsledek hospodaření ani základ daně.

Další otázkou týkající se finančního daru a účetních jednotek účtujících dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. je evidence dárců. V předchozím textu bylo uvedeno, že tyto organizace účtují přijetí finančního daru přímo do výnosů, tak však nemají přehled o tom, kdo jim dar poskytl a komu mají následně např. poslat poděkování nebo drobný dárek. Dle ekonomky Salesiánského střediska mládeže v Českých Budějovicích existuje mnoho databázových programů, které mohou být „ušity na tělo“ dané organizaci. Nejjednodušší způsob evidence poskytuje Microsoft Excel, v praxi a též v Salesiánském středisku je využíván Microsoft Access, který je zástupcem výše zmíněných databázových programů.

Státní neziskové organizace nemusí u přijatých finančních darů vést zvláštní evidenci dárců. Přijetí finančního daru účtují do rezervního fondu, který zároveň plní funkci evidence dárců a to prostřednictvím vhodně zvolené analytické evidence.

Nezisková organizace se může setkat se situací, kdy dárci neurčí účel finančního daru a toto rozhodnutí ponechá na samotné organizaci. Pokud se organizace rozhodne pro použití daru na provozní účely, pak účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. účtuje přijetí finančního daru ve prospěch výnosů, účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. účtuje přijetí finančního daru ve prospěch rezervního fondu.

V případě, kdy se nezisková organizace rozhodne, že finanční dar použije na pořízení dlouhodobého majetku, pak účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. zaúčtuje přijetí peněžních prostředků do jmění. Účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. zaúčtuje přijetí peněžních prostředků do fondu investic souvztažně se snížením jmění. Přijaté finanční prostředky jsou současně zachyceny s nárokem na investiční transfer ve prospěch účtu transferů na pořízení dlouhodobého majetku. V okamžiku úhrady faktury přijaté za dlouhodobý majetek účetní jednotka čerpá fond investic a souvztažně navyšuje jmění.

Pokud nezisková organizace neví, na co darované prostředky využije, pak je doporučováno účtovat o daru na provozní účely viz. výše. V případě, kdy se organizace rozhodne, že za darované prostředky pořídí dlouhodobý majetek, pak je třeba upravit účtování – dar na provozní účely rozpustit a zaúčtovat dar na investiční účely viz. tabulka č. 45.

Tabulka 45: **Změna účtování přijatého finančního daru**

Název účetního případu	MD	D
Vyhláška č. 504/2002 Sb.		
Přijetí finančního daru	221, 211	682
Dar bude využit na investiční účely	682	901
Vyhláška č. 410/2009 Sb.		
Přijetí finančního daru	241, 261	414
Dar bude využit na investiční účely	414	403
Tvorba fondu investic	401	416

Zdroj: *www.ucetnictvino.cz, vlastní zpracování*

Problematika zdanění přijatého finančního daru u účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. byla již popsána výše. Pokud bychom se nyní zaměřili na zdanění přijatého finančního daru u účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., zde je situace podstatně snazší. Přijetí finančního daru zde není účtováno výsledkově, ale rozvahově (do rezervního fondu). Výsledkově je účtováno až jeho čerpání, a to ve výši nákladů krytých z daru. V takovém případě je dopad na výsledek hospodaření nulový, daň z této operace je též nulová.

V souvislosti s poskytnutím finančního daru na investiční účely může účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. narazit na problém v podobě nevyčerpání celé částky daru na pořízení dlouhodobého majetku. Možnost, jak naložit s uspořenými prostředky, nabízí Juráňová & Juhászová (2017). Podle nich mohou být uspořené prostředky využity na úhradu provozních nákladů, popřípadě ponechány na budoucí investice viz. tabulka č. 46.

Tabulka 46: **Přijetí účelového finančního daru na pořízení dlouhodobého majetku a využití uspořené částky na provozní náklady**

Název účetního případu	MD	D
Účelový dar na pořízení dlouhodobého majetku	241	403
Tvorba fondu investic ve výši přijatého daru	401	416
Nákup dlouhodobého majetku	042	321
Úhrada faktury	321	241
Čerpání fondu investic	416	401
První varianta využití uspořených prostředků		
Uspořená částka využita na krytí provozních nákladů	403	671
Zúčtování provozních nákladů	5xx	321
Úhrada faktury	321	241
Čerpání fondu investic	416	401
Druhá varianta využití uspořených prostředků		
Uspořená částka bude využita příští rok na krytí provozních nákladů	403	384
Zúčtování provozních nákladů	5xx	321
Zrušení výnosů příštích období	384	671
Úhrada faktury	321	241
Čerpání fondu investic	416	401
Třetí varianta využití uspořených prostředků – rozhodnutí o využití na další investici		
Zúčtování provozních nákladů	5xx	321
Úhrada faktury	321	241
Čerpání fondu investic	416	648

Zdroj: Juráňová & Juhászová, 2017; vlastní zpracování

9.2 Dotace

Tato podkapitola je věnována odlišnostem v účtování dotací ve státní a nestátní neziskové organizaci. Vzhledem k tomu, že účetní případy se u obou neziskových organizací mírně liší, rozhodla jsem se, že budu vycházet z účetních případů v Salesiánském středisku a stejné operace zaúčtuji pro ZŠ Humpolec. Následně na základě takto zpracovaných tabulek bude provedeno srovnání účtování, odlišnosti budou červeně vyznačeny a pod tabulkou popsány.

9.2.1 Provozní dotace

Tabulka 47: Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté provozní dotace

Název účetního případu	Vyhláška č. 504/2002 Sb. Salesiánské středisko mládeže		Vyhláška č. 410/2009 Sb. ZŠ Humpolec	
	MD	D	MD	D
Podmíněná pohledávka (zachycení v podrozvaze)	x	x	915, 955	999
Předpis nároku na dotaci	34x	69x	34x	67x
Příjem dotace na účet	221	34x	241	34x
Snížení podmíněné pohledávky ve výši přijatých prostředků	x	x	999	915, 955
Zúčtování nákladů financovaných z dotace	5xx	321, 221, 211	5xx	321, 241, 261

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování provozní dotace je u obou typů neziskových organizací stejné. Jedinou výjimkou je, že státní nezisková organizace navíc ještě účtuje o podmíněné pohledávce.

9.2.2 Investiční dotace

Tabulka 48: Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté investiční dotace (dotace není poskytnuta z rozpočtu zřizovatele)

Název účetního případu	Vyhláška č. 504/2002 Sb. Salesiánské středisko mládeže		Vyhláška č. 410/2009 Sb. ZŠ Humpolec	
	MD	D	MD	D
Podmíněná pohledávka (zachycení v podrozvaze)	x	x	915, 955	999
Předpis nároku na dotaci	34x	901	34x	403
Příjem dotace na účet	221	34x	241	34x
Tvorba fondu investic ve výši přijatých prostředků	x	x	401	416
Snížení podmíněné pohledávky ve výši přijatých prostředků	x	x	999	915, 955
Nákup dlouhodobého majetku	04x	321, 221, 211	04x	321, 241, 261
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x	01x, 02x, 03x	04x
Úhrada dodavateli	321	221	321	241
Čerpání fondu investic na pořízení dlouhodobého majetku	x	x	416	401
Odpis dlouhodobého majetku	551	07x, 08x	551	07x, 08x
Rozpuštění dotace do výnosů (v alikvótním podílu k dotaci)	901	64x	x	x

Tvorba fondu investic ve výši odpisů	x	x	401	416
Rozpuštění dotace do výnosů (v alikvótním podílu k dotaci)	x	x	403	67x

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 49: **Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté investiční dotace (dotace je poskytnuta z rozpočtu zřizovatele)**

Název účetního případu	Vyhláška č. 504/2002 Sb. Salesiánské středisko mládeže		Vyhláška č. 410/2009 Sb. ZŠ Humpolec	
	MD	D	MD	D
Podmíněná pohledávka (zachycení v podrozvaze)	x	x	915, 955	999
Předpis nároku na dotaci	34x	901	34x	401
Příjem dotace na účet	221	34x	241	34x
Tvorba fondu investic ve výši přijatých prostředků	x	x	401	416
Snížení podmíněné pohledávky ve výši přijatých prostředků	x	x	999	915, 955
Nákup dlouhodobého majetku	04x	321, 221, 211	04x	321, 241, 261
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x	01x, 02x, 03x	04x
Úhrada dodavatelů	321	221	321	241
Čerpání fondu investic na pořízení dlouhodobého majetku	x	x	416	401

Odpis dlouhodobého majetku	551	07x, 08x	551	07x, 08x
Rozpuštění dotace do výnosů (v alikvótním podílu k dotaci)	901	64x	x	x
Tvorba fondu investic ve výši odpisů	x	x	401	416

Zdroj: vlastní zpracování

V případě investiční dotace je již odlišností více:

- 1) státní nezisková organizace opět účtuje o podmíněné pohledávce,
- 2) v případě investiční dotace, která není poskytnuta z rozpočtu zřizovatele, státní nezisková organizace neúčtuje předpis nároku na dotaci do jmění (jako nestátní nezisková organizace) ale na účet „Transfery na pořízení dlouhodobého majetku“ (účet 403) – toto vyplývá z ustanovení ČÚS č. 703,
- 3) státní nezisková organizace o výši přijatých prostředků navyšuje fond investic, souvztažně je snižováno jmění, opačně je následně účtováno čerpání fondu investic na financování pořízení dlouhodobého majetku,
- 4) nestátní nezisková organizace ve výši odpisů rozpouští jmění do výnosů, státní nezisková organizace o výši odpisů též snižuje jmění, souvztažně však účtuje zvýšení fondu investic, v případě investiční dotace, která není poskytnuta z rozpočtu zřizovatele, je ve výši odpisů též rozpouštěn účet transfery na pořízení dlouhodobého majetku do výnosů.

9.2.3 Diskuse

I v případě dotací mohou vyvstat otázky, které neziskové organizace musí řešit. Jednou z nich je situace, kdy poskytnutá neúčelová provozní dotace není do konce běžného účetního období vyčerpána a současně není povinnost nevyčerpanou část poskytovateli vrátit. Zde bych odkázala na zákon o daních z příjmů, který v § 18a odst. 1 písm. b) uvádí, že „u veřejně prospěšného poplatníka nejsou předmětem daně dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů“. Na toto ustanovení navazuje § 25 odst. 1 písm. i) téhož zákona, který říká, že „za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje (náklady) hrazené z prostředků, jejichž zdrojem byl příjem, který nebyl předmětem daně“.

Morávek (2011) dále uvádí, že v případě dotací a příspěvků, pokud nejsou vyčerpány a nevzniká povinnost je vrátit, nastává situace, kdy jsou aplikovatelná dvě ustanovení § 18 odst. 4 zákona o daních z příjmů, a to ustanovení § 18 odst. 4 písm. a) (kdy tento příjem je možno považovat za příjem, který je předmětem daně z titulu ziskové hlavní činnosti), nebo ustanovení § 18 odst. 4 písm. b) (kdy tento příjem není považován za předmět daně, jelikož se jedná o příjem z dotací, příspěvků, apod.). V tomto případě se jedná o dvě rovnocenná ustanovení zákona.

I v případě poskytnuté neúčelové provozní dotace, která není do konce běžného účetního období vyčerpána a současně není povinnost nevyčerpanou část poskytovateli vrátit bych ráda připomněla aktuální princip a časové rozlišení viz. tabulka č. 50.

Tabulka 50: Časové rozlišení neúčelové provozní dotace (dotace nevyčerpána do konce běžného účetního období)

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	34x	6xx
Příjem provozní dotace na účet	2xx	34x
Zúčtování nákladů financovaných z provozní dotace	5xx	321, 2xx
Nespotřebovaná část provozní dotace v běžném účetním období	6xx	384
Následující účetní období		
Rozpuštění časového rozlišení provozní dotace	384	6xx
Zúčtování nákladů financovaných z provozní dotace	5xx	321, 2xx

Zdroj: vlastní zpracování

Zde je opět vidět, že prostřednictvím časového rozlišení je vliv nevyčerpané neúčelové provozní dotace na výsledek hospodaření nulový, daň z příjmů z této operace je též nulová.

V souvislosti s tabulkou č. 50 vyvstává otázka pro příspěvkové organizace, které neúčelovou provozní dotaci obdržely od svého zřizovatele a ten časové rozlišení v případě jejího nevyčerpání do konce běžného účetního období nedovoluje. Jedno z řešení nabízí tabulka č. 51.

Tabulka 51: Neúčelová provozní dotace poskytnutá zřizovatelem příspěvkové organizaci (dotace nevyčerpána do konce běžného účetního období)

Název účetního případu	MD	D
Předpis nároku na provozní dotaci	34x	67x
Příjem provozní dotace na účet	2xx	34x
Zúčtování nákladů financovaných z provozní dotace	5xx	321, 2xx
Převod nevyčerpané části provozní dotace do fondu po schválení zřizovatelem	67x	411, 414

Zdroj: vlastní zpracování

Pokud příspěvková organizace převede (po schválení zřizovatelem) nespotřebovanou část neúčelové provozní dotace na konci běžného účetního období do rezervního fondu, pak dle § 30 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb. je povinna tyto prostředky využít „*k dalšímu rozvoji své činnosti, k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady, k úhradě případných sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně či k úhradě ztráty za předchozí léta*“.

V případě, kdy příspěvková organizace na konci běžného účetního období převede (po schválení zřizovatelem) nespotřebovanou část neúčelové provozní dotace do fondu odměn, pak se musí při jeho čerpání řídit ustanovením § 32 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb., který říká, že z fondu odměn „*se hradí odměny zaměstnancům. Přednostně se z fondu odměn hradí případné překročení stanoveného objemu prostředků na platy*“, jehož výše se zjišťuje podle nařízení vlády č. 447/2000 Sb..

Dále musí účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. v případě investiční dotace důsledně rozlišovat, od koho tuto dotaci přijaly. Pokud byla dotace poskytnuta z rozpočtu zřizovatele, pak ČÚS č. 703, bod 3.1. písm. a) říká, že „*za transfer se nepovažují dotace zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku jím zřizované*“.

příspěvkové organizaci.“ Investiční dotace v tomto případě podléhá účtování dle ČÚS č. 704. V případě, kdy investiční dotaci poskytl kdokoliv jiný (vyjma zřizovatele), se účtování řídí ČÚS č. 703.

10 Závěr

Teoretická část této diplomové práce byla zaměřena na seznámení se s pojmem „nezisková organizace“, vysvětlení proč jsou tyto organizace zakládány a jak jsou financovány. Dále byla pozornost věnována dvěma důležitým zdrojům financování a to darům a dotacím a jejich účtování. S dotacemi souvisí projekty, které byly v této části diplomové práce též zpracovány.

V praktické části byly představeny vybrané neziskové organizace, s jejichž pomocí byla tato část diplomové práce zpracována. Jedná se o Salesiánské středisko mládeže České Budějovice jako zástupce nestátní neziskové organizace řídicí se vyhláškou č. 504/2002 Sb. a ČÚS č. 401 – 414 a ZŠ Humpolec jako zástupce státní neziskové organizace řídicí se vyhláškou č. 410/2009 Sb. a ČÚS č. 701 – 710. U obou těchto organizací bylo zpracováno účtování darů a dotací, které bylo následně srovnáno a rozdíly vyhodnoceny. U Salesiánského střediska byl dále popsán proces práce s projekty.

V oblasti přijatých darů se organizace liší mimo jiné v účtování finančního daru. Účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. účtují přijetí finančního daru přímo do výnosů, čímž mají snazší práci oproti účetním jednotkám účtujícím dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Tyto organizace totiž musí přijetí takového daru evidovat v rezervním fondu a následně hlídat, aby společně se zúčtovanými náklady, které mají být z finančního daru kryty, byl ve stejné výši rozpuštěn rezervní fond do výnosů.

V případě bezúplatného nabytí drobného dlouhodobého majetku oceněného pod hranicí stanovenou účetní jednotkou účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. takový majetek zaúčtuje na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch výnosů, majetek dále neeviduje. Stejný postup účtování volí i účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., avšak tento majetek sleduje v podrozvahové evidenci.

U bezúplatně nabytého drobného dlouhodobého majetku oceněného nad hranicí stanovenou účetní jednotkou je postup účtování u obou organizací stejný v případě, kdy účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. tento majetek nabyde od jiné než vybrané účetní jednotky. V případě, kdy tento majetek bezúplatně nabyde od vybrané účetní jednotky, účtuje pouze rozvahově (v případě nabytí od jiné než vybrané účetní jednotky účtuje ještě též výsledkově).

Další rozdíl v oblasti přijatých darů se vyskytl u darovaného neodepsaného dlouhodobého majetku - v tomto případě se odlišnost váže k odpisům. Účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. o výši odpisů snižují své jmění, stejný postup uplatňují i účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., rozdíl však tkví v tom, že účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. souvztažně účtují o výnosu, kdežto účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. ve výši odpisů tvoří fond investic.

Pokud se přesuneme do situace, kdy nezisková organizace není v pozici obdarovaného, ale naopak v pozici dárce, pak zjistíme, že účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. mohou poskytovat dary neomezeně, avšak účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. dary poskytovat nemohou. Existuje ale výjimka vyplývající z ustanovení § 37 zákona č. 250/2000 Sb.. Touto výjimkou jsou obvyklé dary zaměstnancům a jiným osobám z fondu kulturních a sociálních potřeb.

Dále byly analyzovány rozdíly v účtování dotací. V oblasti provozních dotací se organizace liší pouze tím, že účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. využívají podrozvahovou evidenci, jejímž smyslem je zachytit existenci určité pravděpodobnosti poskytnutí dotace pramenící z podání žádosti o ni.

V případě investičních dotací k odlišnosti spočívající ve vedení podrozvahové evidence přibývají další. U investiční dotace poskytnuté z rozpočtu zřizovatele se organizace dále liší tím, že účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. ve výši přijatých prostředků snižují jmění a souvztažně naplňují fond investic, opačný dopad má pak použití poskytnutých prostředků na pořízení dlouhodobého majetku, tzn. fond investic je čerpán a jmění navyšováno. Pokud se jedná o majetek odepisovaný, pak obě organizace o výši odpisů snižují jmění, avšak účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. účtují souvztažně o výnosech, účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. souvztažně navyšují fond investic.

Pokud investiční dotace není poskytnuta z rozpočtu zřizovatele, pak, oproti účtování investiční dotace poskytnuté z rozpočtu zřizovatele, přibývá další rozdíl a to ten, že účetní jednotka účtující dle vyhlášky č. 410/2009 Sb. sice účtuje předpis nároku na dotaci jako pohledávku vůči poskytovateli, avšak souvztažně neúčtuje zvýšení jmění (jako tomu bylo u investiční dotace poskytnuté z rozpočtu zřizovatele a jako tomu v tomto případě je i u účetní jednotky účtující dle vyhlášky č. 504/2002 Sb.), ale účtuje o transferu na pořízení dlouhodobého majetku. S tímto souvisí další rozdíl oproti inves-

tiční dotaci poskytnuté z rozpočtu zřizovatele a to, že o výši odpisů není pouze snižováno jmění a souvztažně zvyšován fond investic, ale dochází i k rozpouštění transferu na pořízení dlouhodobého majetku, souvztažně jsou účtovány výnosy.

Na základě praktické části této diplomové práce je možné říci, že ačkoliv se účtování obou neziskových organizací řídí jinými vyhláškami a jinými českými účetními standardy, tak i přes tento fakt odlišnosti v účtování, alespoň co se darů a dotací týče, nejsou natolik výrazné.

11 Summary and key words

Key words: non-profit organization, grants, gifts, funding, project

This thesis deals with non-profit organizations and differences in accounting of chosen sources of funding i.e. gifts and grants in governmental and nongovernmental non-profit organization.

The work consists of two parts - theoretical and practical. The theoretical part has three chapters – the first chapter defines non-profit organizations, informs about division of them, their history and present state. The second chapter is dedicated to funding of non-profit organizations. And the third chapter deals with grants, gifts, accounting of them and projects.

The practical part includes four chapters – the first chapter contains basic information about selected nongovernmental non-profit organization – Salesian's centre Ceske Budejovice. The second chapter informs about grants, gifts and projects in this organization and how this organization keep the books of grants and gifts. The third chapter introduces selected governmental non-profit organization – primary school Humpolec, in the rest deals with accounting of grants and gifts in this organization and differences in accounting of gifts in primary school Humpolec and Salesian's centre. The fourth chapter applies to differences in accounting of gifts and grants in governmental and nongovernmental non-profit organization, this chapter also contains a discussion.

12 Přehled použité literatury

Knižní zdroje:

1. Boukal, P. (2009). *Nestátní neziskové organizace: (teorie a praxe)*. Praha: Oeconomica.
2. Boukal, P. & Vávrová, H. (2007). *Ekonomika a financování neziskových organizací*. Praha: Oeconomica.
3. Dobrozemský, V. & Stejskal, J. (2016). *Nevýdělečné organizace v praxi*. Praha: Wolters Kluwer.
4. Dobrozemský, V. & Stejskal, J. (2016). *Nevýdělečné organizace v teorii*. (2nd ed.). Praha: Wolters Kluwer.
5. Engstrom, J. H. & Copley, P. A. (2001). *Essentials of accounting for governmental and not-for-profit organizations*. 6th ed. Boston: McGraw-Hill.
6. Haltofová, P. (2011). *Finance neziskového sektoru*. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné.
7. Juráňová, H. & Juhászová, K. (2017). *Účetnictví pro veřejnou správu v příkladech + CD*. Olomouc: ANAG.
8. Kočí, P., Dolejšová Kabelová, K., Dolejš, M., Aujezdský, J., Lerchová, S. & Náhlavská, J. (2012). *Nevýdělečné organizace 2012: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2012*. 8th ed. Praha: Wolters Kluwer.
9. Merlíčková Růžičková, R. (2013). *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG.
10. Pelikánová, A. (2016). *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing.
11. Pelikánová, A. (2017). *Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing.
12. Stejskal, J. (2012). *Účetnictví nestátních neziskových organizací*. (3rd ed.). Praha: Junák – svaz skautů a skautek ČR.
13. Stejskal, J., Kuvíková, H. & Mařátková, K. (2012). *Neziskové organizace – vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer.
14. Šedivý, M. & Medlíková, O. (2011). *Úspěšná nezisková organizace*. 2nd ed. Praha: Grada Publishing.

15. Tsapikidou, D. G. (2003). *Průvodce fondy EU pro neziskové organizace: cesta labyrintem financování EU*. Praha: European Citizen Action Service.
16. Vejsadová Dryjová, M. (2017). *Účetnictví neziskových organizací – cvičebnice*. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, ekonomická fakulta.
17. Vít, P. (2015). *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace*. Praha: Grada Publishing.

Časopis:

1. Morávek, Z. (2011). Dotace u příspěvkových organizací v účetnictví. *Daňová a hospodářská kartotéka*, 2011(11), 34-38.

Internetové zdroje - legislativa:

1. České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky
<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2016/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-c-710-pr-23618>
2. České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání
<http://data.ekonomicke.avcr.cz/ucetnictvi-zalozka/ucetnictvi/podklady/cus/>
3. Listina základních práv a svobod
<https://www.psp.cz/docs/laws/listina.html>
4. Všeobecná deklarace lidských práv
<http://www.ceskyrozhled.cz/2014/11/vseobecna-deklarace-lidskych-prav-1948.html>
5. Zákon o církvích a náboženských společnostech
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-3>
6. Zákon o hazardních hrách
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-186#cast2>
7. Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250#cast4>
8. Zákon o sdružování v politických stranách a v politických hnutích
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-424>
9. Zákon o účetnictví
<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

10. Zákon o veřejných výzkumných institucích

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2005-341>

11. Zákon o vysokých školách

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1998-111>

Internetové zdroje - webové stránky:

1. www.sasmcb.cz
2. www.ucetnictvino.cz
3. www.vlada.cz

13 Seznam obrázků, tabulek a grafů

Seznam obrázků:

Obrázek 1: Sektorové vymezení neziskového sektoru	5
Obrázek 2: Logo Salesiánského střediska v Českých Budějovicích	36

Seznam tabulek:

Tabulka 1: Srovnání klasifikací OKEČ, CZ-COPNI a ICNPO.....	7
Tabulka 2: Přehled omezení podnikání speciálním právním předpisem.....	17
Tabulka 3: Účtování na účtu 546	25
Tabulka 4: Účtování na účtu 682	26
Tabulka 5: Účtování na účtu 346	28
Tabulka 6: Účtování na účtu 348	29
Tabulka 7: Účtování na účtu 581	30
Tabulka 8: Účtování na účtu 681 - příjem dotace od ústřední úrovně neziskových organizací (ministerstvo).....	30
Tabulka 9: Účtování na účtu 681 - účtování na regionální úrovni neziskových organizací (přeúčtovatel pro konečné uživatele).....	30
Tabulka 10: Účtování na účtu 681 - účtování na lokální úrovni neziskových organizací (konečný uživatel)	31
Tabulka 11: Účtování na účtu 691 – neinvestiční dotace od ministerstva	31
Tabulka 12: Účtování na účtu 691 – neinvestiční dotace od samosprávného celku.	32
Tabulka 13: Finanční dar	40
Tabulka 14: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ocenění pod hranicí stanovenou organizací).....	41
Tabulka 15: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ne plně odepsaný).....	41
Tabulka 16: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (plně odepsaný).....	42
Tabulka 17: Bezúplatně nabytý dlouhodobý neodpisovaný hmotný a nehmotný majetek.....	43
Tabulka 18: Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob A)	43
Tabulka 19: Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob B)	43
Tabulka 20: Donátoři Salesiánského střediska a výše poskytnuté dotace v letech 2014 – 2016 (v Kč).....	44

Tabulka 21: Donátoři a výše poskytnuté dotace na hlavní činnost v roce 2016 (v Kč)	44
Tabulka 22: Donátoři a výše poskytnuté dotace na vedlejší činnost v roce 2016	45
Tabulka 23: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - vyčerpána v běžném účetním období	46
Tabulka 24: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - konečné čerpání proběhne v některém z následujících účetních období (časové rozlišení provozní dotace)	46
Tabulka 25: Provozní dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku - nedočerpaná v běžném účetním období (vratka poskytovateli)	47
Tabulka 26: Dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku na pořízení dlouhodobého majetku odpisovaného (investiční dotace)	48
Tabulka 27: Dotace ze státního rozpočtu/rozpočtu územního samosprávného celku na pořízení dlouhodobého majetku neodpisovaného (investiční dotace)	49
Tabulka 28: Finanční dar	52
Tabulka 29: Účtování sponzorského daru na úhradu stravného pro děti	53
Tabulka 30: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (ocenění pod dolní hranicí stanovenou organizací)	54
Tabulka 31: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od vybrané účetní jednotky (ocenění nad dolní hranicí stanovenou organizací)	55
Tabulka 32: Bezúplatně nabytý drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od jiné než vybrané účetní jednotky (ocenění nad dolní hranicí stanovenou organizací)	55
Tabulka 33: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od zřizovatele či jiné vybrané účetní jednotky (ne plně odepsaný)	56
Tabulka 34: Bezúplatně nabytý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek od zřizovatele (plně odepsaný)	57
Tabulka 35: Bezúplatně nabytý dlouhodobý neodpisovaný hmotný a nehmotný majetek	57
Tabulka 36: Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob A) zřizovatelem či jinou než vybranou účetní jednotkou	57
Tabulka 37: Bezúplatně nabyté materiálové zásoby (způsob B) zřizovatelem či jinou než vybranou účetní jednotkou	58

Tabulka 38: Příspěvek na provoz od Kraje Vysočina (zřizovatel)	58
Tabulka 39: Účelová provozní dotace od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy poskytnutá prostřednictvím zálohy	59
Tabulka 40: Investiční dotace z Kraje Vysočina (zřizovatel).....	60
Tabulka 41: Investiční dotace z Kraje Vysočina (zřizovatel) poskytnutá prostřednictvím zálohy	61
Tabulka 42: Vyhodnocení rozdílů účtování přijatých darů	64
Tabulka 43: Vyhodnocení rozdílů účtování poskytnutých darů.....	66
Tabulka 44: Časové rozlišení finančního daru	67
Tabulka 45: Změna účtování přijatého finančního daru.....	69
Tabulka 46: Přijetí účelového finančního daru na pořízení dlouhodobého majetku a využití uspořené částky na provozní náklady	70
Tabulka 47: Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté provozní dotace	72
Tabulka 48: Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté investiční dotace (dotace není poskytnuta z rozpočtu zřizovatele).....	73
Tabulka 49: Vyhodnocení rozdílů účtování přijaté investiční dotace (dotace je poskytnuta z rozpočtu zřizovatele).....	74
Tabulka 50: Časové rozlišení neúčelové provozní dotace (dotace nevyčerpána do konce běžného účetního období).....	76
Tabulka 51: Neúčelová provozní dotace poskytnutá zřizovatelem příspěvkové organizaci (dotace nevyčerpána do konce běžného účetního období)	77

Seznam grafů:

Graf 1: Podíl objemu dotací poskytnutých nestátním neziskovým organizacím ze státního rozpočtu dle rozpočtu v roce 2015 (v %)	15
Graf 2: Podíl objemu dotací poskytnutých nestátním neziskovým organizacím ze státního rozpočtu dle podpořené odvětví v roce 2015 (v %).....	16
Graf 3: Vývoj celkových nákladů v letech 2001 – 2016 (v Kč)	37
Graf 4: Vývoj celkových výnosů v letech 2001 – 2016 (v Kč)	37
Graf 5: Skladba celkových nákladů v roce 2016 (v %)	38
Graf 6: Skladba celkových výnosů v roce 2016 (v %)	39

14 Seznam použitých zkratek

Zkratka	Význam
ČR	Česká republika
NOZ	Nový občanský zákoník
ZOK	Zákon o obchodních korporacích
ČÚS	Český účetní standard
EU	Evropská unie
MD	Má Dáti
D	Dal